



## Tarifa condicional del impuesto a la renta para sociedades en Ecuador 2015

Pablo Guevara Rodríguez  
Socio de Consultoría en FIDESBURÓ

Con la emisión de la Ley de Régimen Tributario Interno de 1989<sup>(1)</sup>, se fijó en el 25% la tarifa del impuesto a la renta para sociedades<sup>(2)</sup>, que se encontraba a esa época en el 30%<sup>(3)</sup> como lo establecía la Ley del Impuesto a la Renta que fue derogada.

Esta nueva tarifa se mantuvo vigente hasta la reforma tributaria del 2010, en la que se dispuso sea reducida al 22%<sup>(4)</sup> de manera progresiva<sup>(5)</sup>, como se indica a continuación:

Ejercicio fiscal	Tarifa IR
Hasta el 2010	<b>25%</b>
Durante el 2011	24%
Durante el 2012	23%
A partir del 2013	<b>22%</b>

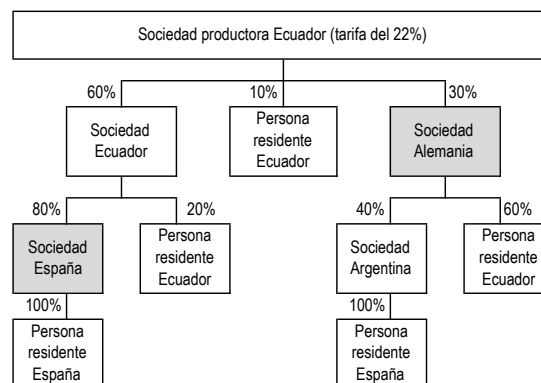
### Tarifa condicional

Con la reforma tributaria del 2014<sup>(6)</sup> se establece en el Ecuador lo que se podría denominar una tarifa condicional de impuesto a la renta, puesto que a partir del ejercicio fiscal 2015, la tarifa dependerá de la composición accionaria del contribuyente sociedad<sup>(7)</sup>, en los tres escenarios posibles:

**Escenario 1.-** Sociedad local cuya composición accionaria, directa e indirecta, no está domiciliada en paraíso fiscal.

La norma reglamentaria señala: **“Los ingresos gravables obtenidos por sociedades**

**constituidas en el Ecuador, así como por las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas aplicarán la tarifa del 22% sobre su base imponible (...)**<sup>(8)</sup>.



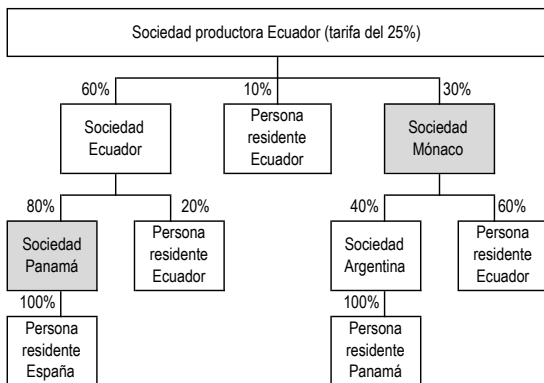
En Sociedad Productora Ecuador no participan en forma directa ni indirecta paraísos fiscales

Accionista	Participación	Base imponible	Tarifa	Impuesto a la renta
Sociedad Ecuador	60%	355.000	22%	78.100
Persona residente Ecuador	10%			
Sociedad Alemania	30%			
	100%			

**Escenario 2.-** Sociedad local donde el 50% o más de su composición accionaria, directa e indirecta, individual o conjunta, esté domiciliada en paraíso fiscal.

La norma reglamentaria señala: **“(…) la tarifa impositiva será del 25% cuando la sociedad**

**tenga accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares residentes o establecidos en paraísos fiscales o regímenes de menor imposición con una participación directa o indirecta, individual o conjunta, igual o superior al 50% del capital social o de aquel que corresponda a la naturaleza de la sociedad (...)**<sup>(9)</sup>.



En Sociedad Productora Ecuador participan en forma directa Sociedad Mónaco con el 30%; y, en forma indirecta Sociedad Panamá con 48% (80% de 60%), por lo que la presencia de paraísos fiscales en forma conjunta supera el 50% de su capital social

Accionista	Participación	Base imponible	Tarifa	Impuesto a la renta
Sociedad Ecuador	60%	355.000	25%	88.750
Persona residente Ecuador	10%			
Sociedad Mónaco	30%			
	100%			

Nota: Panamá y Mónaco son considerados paraísos fiscales por el SRI

**“(...) Asimismo, aplicará la tarifa del 25% a toda la base imponible la sociedad que incumpla el deber de informar sobre la participación de sus accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares, conforme lo que establezca el reglamento a esta Ley y las resoluciones que emita el Servicio de Rentas Internas; sin perjuicio de otras sanciones que fueren aplicables. (...)**<sup>(10)</sup>.

La falta de información sobre la composición de la participación de los derechos representativos

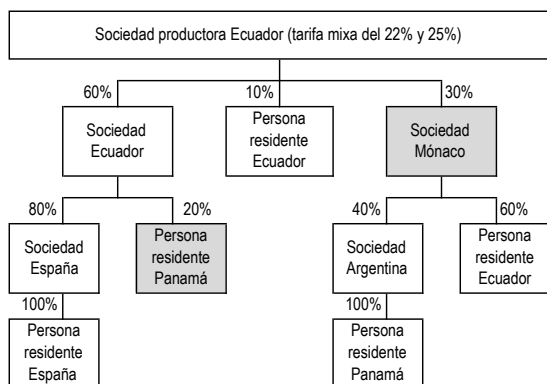
de capital de un contribuyente local, en forma total, origina la presunción de que los titulares se encuentran domiciliados en paraísos fiscales, con la consecuente aplicación de la tarifa del 25% de impuesto a la renta; y, la omisión parcial de la información, origina la aplicación de la tarifa mixta del 25% sobre la parte no informada y del 22% sobre la diferencia, siempre que esta última porción no corresponda a paraísos fiscales.

Para efecto de establecer el cumplimiento o no en la entrega de la información requerida, el Servicio de Rentas Internas estableció que: **“Se entenderá que la información de la composición societaria se ha presentado de forma incompleta, cuando la información reportada no permita a la Administración Tributaria, identificar a los titulares o beneficiarios de derechos representativos de capital, su residencia y su participación en la composición societaria, (...)**<sup>(11)</sup>, información que incluye denominación, código de identificación fiscal, tipo de contribuyente, país de residencia fiscal, porcentaje de participación, señalar si son partes relacionadas. Esta información corresponderá a aquella relativa a los accionistas en todos los niveles hasta llegar al accionista final, salvo en los casos en que el accionista sea otra sociedad local que no califique ser parte relacionada.

**Escenario 3.-** Sociedad local en que menos del 50% de su composición accionaria, directa e indirecta, individual o conjunta, esté domiciliada en paraíso fiscal.

La norma reglamentaria señala: **“(...) Cuando la mencionada participación de paraísos fiscales o regímenes de menor imposición sea inferior al 50%, la tarifa de 25% aplicará sobre la proporción de la base imponible que corresponda a dicha participación, de**

acuerdo a lo indicado en el reglamento (...)<sup>(12)</sup>, como se puede ver a continuación:



En Sociedad Productora Ecuador, participan en forma directa Sociedad Mónaco con el 30%; y, en forma indirecta Persona Natural residente en Panamá con 12% (20% de 60%), por lo que en forma conjunta la presencia de paraísos fiscales no alcanza el 50% de su capital social

Accionista	Participación	Base imponible	Tarifa	Impuesto a la renta
Sociedad Ecuador	48%	170.400	22%	82.573
Persona residente Ecuador	10%	35.500		
Sociedad Ecuador	12%	42.600	25%	
Sociedad Mónaco	30%	106.500		
	100%	355.000		

Nota: Panamá y Mónaco son considerados paraísos fiscales por el SRI

De lo indicado tenemos entonces que a partir del ejercicio fiscal 2015, inclusive, resulta determinante dónde se encuentren domiciliados los titulares, directos e indirectos, de los derechos representativos de capital para los contribuyentes sociedades locales, sucursales de compañías extranjeras domiciliadas en Ecuador y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas en Ecuador, pues de ello dependerá la tarifa condicional del impuesto a la renta que corresponda aplicar. Para el efecto, el contribuyente tendrá en cuenta que **“(…) dicha composición se la deberá considerar al 31 de diciembre de cada año”**<sup>(13)</sup>.

En el caso particular del impuesto a la renta por el 2015, que es el primer año de aplicación de

esta nueva regla, se deberá considerar la composición accionaria o participación a diciembre 31 de 2015. Sin embargo, en los casos de: i) liquidación de una sociedad; ii) Cierre de operaciones de una sucursal; iii) Disolución por fusión, escisión o transformación de una sociedad mercantil, que se produzca antes de finalizar el ejercicio fiscal, se deberá considerar la composición societaria a la fecha de terminación de las actividades, para efecto de presentar la declaración anticipada del impuesto a la renta por el ejercicio inconcluso<sup>(14)</sup>.

Para una mejor comprensión del alcance de la norma, a continuación las siguientes precisiones:

a) La norma tributaria condiciona la tarifa impositiva del impuesto a la renta de las sociedades constituidas en Ecuador, entendidas éstas en el amplio sentido definido expresamente por la norma tributaria, que **“(…) comprende la persona jurídica; la sociedad de hecho; el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, salvo los constituidos por las Instituciones del Estado siempre y cuando los beneficiarios sean dichas instituciones; el consorcio de empresas, la compañía tenedora de acciones que consolide sus estados financieros con sus subsidiarias o afiliadas; el fondo de inversión o cualquier entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros”**<sup>(15)</sup>.

b) Pero la norma no se limita solo a las sociedades locales, que como es lógico se encuentran sometidas a la potestad tributaria ecuatoriana. También la norma involucra en su observancia a: i) las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país; y, ii) los

establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas en Ecuador<sup>(16)</sup>, quienes también se encuentran sometidas a las leyes tributarias ecuatorianas, respecto de los ingresos obtenidos por su actividad dentro del territorio nacional.

c) Para el ejercicio 2015 la tarifa general de impuesto a la renta de las sociedades locales, de las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y de los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas en Ecuador, es del 22%. Sin embargo, la tarifa del impuesto a la renta se incrementa al 25%, cuando en los entes indicados participe de manera directa o indirecta, individual o conjunta, accionistas, socios, partícipes, beneficiarios, constituyentes o similares, que se encuentren domiciliados en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes, en un 50% o más del capital social o de aquel que corresponda a la naturaleza de la sociedad de que se trate, debido a que el término sociedad comprende no solo las sociedades mercantiles, sino también otras formas asociativas (p. ej. consorcio de empresas) o estructuras que cuentan con patrimonios independientes de los de sus miembros (p. ej. fideicomiso mercantil).

d) En cuanto a qué dominios, jurisdicciones, territorios o Estados asociados califican como **“paraíso fiscal”**, queda claro que se refiere a aquellas que el Servicio de Rentas Internas tiene identificadas<sup>(17)</sup> como tales.

Además, la norma asigna el mismo tratamiento de paraísos fiscales a los denominados: i) **Jurisdicciones de menor imposición**, que son **“(…) aquellas jurisdicciones cuya tasa efectiva de impuesto sobre la renta o impuestos de naturaleza idéntica o análoga sea inferior a un sesenta por ciento (60%) a la que corresponda en el Ecuador sobre las**

**rentas de la misma naturaleza de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno, durante el último período fiscal, según corresponda”**<sup>(18)</sup>. Esto es aquellas en que la tarifa impositiva sea inferior al 13,20%; y, ii) **Regímenes fiscales preferentes**, definidos como **“aquellos regímenes vigentes en cualquier país o jurisdicción que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones: a) No existe actividad económica sustancial; o, b) La tarifa efectiva de impuesto sobre la renta o impuesto de naturaleza idéntica o análoga cumple para dicho régimen con (…)”**<sup>(19)</sup> el mismo supuesto establecido para las **“jurisdicciones de menor imposición”**, comprendido en este concepto los regímenes que el Servicio de Rentas Internas identificó en el año 2012 mediante una Circular<sup>(20)</sup>.

e) En cuanto a qué debe entenderse por participación directa e indirecta, individual o conjunta, es pertinente lo expresado por una reciente Resolución emitirá por el Servicio de Rentas Internas, por la cual: **“(…) se considera primer nivel, la relación directa del sujeto obligado, con sus titulares o beneficiarios de derechos representativos de capital; y, segundo, tercer o el nivel que corresponda, la relación indirecta existente, entre aquellos, de acuerdo al número de sociedades intermedias que existan hasta llegar al último nivel de la composición societaria, en el que se identifique a personas naturales que sean beneficiarios finales, dependiendo de la estructura de negocio del sujeto obligado o las sociedades intermedias”**<sup>(21)</sup>.

Considerando lo anterior, vemos que el sentido de la norma está referido al grado en que se ubica la participación del titular de los derechos representativos de capital dentro de la estructura o malla societaria, y no a sus partes

relacionadas por parentesco (p. ej. hermano), por dirección (p. ej. director), administración (p. ej. representante legal).

Siendo así, habría participación directa en una sociedad, respecto del accionista, socio, beneficiario o constituyente inmediato o de primer nivel de esta sociedad; y, habría participación indirecta, considerando al titular de los derechos representativos de capital en cualquiera de los demás niveles en que se extienda la malla de los titulares de estos derechos.

f) La norma prevé también que deba considerarse la presencia de uno o varios titulares de derechos representativos de capital (por eso indica la norma que sea individual o conjunta), a efecto de establecer el porcentaje de presencia de domiciliados en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición. Siendo así, la sociedad local que cuente con varios titulares de derechos representativos de su capital, que en forma individual no alcancen un porcentaje igual o superior al 50% del capital de la sociedad local, pero que de manera conjunta si lo logren, tendrá como efecto el que deba liquidar su impuesto a la renta aplicando la tarifa del 25%; y, si calculando de igual forma no alcanza el 50% del capital de la sociedad local, la tarifa que deba aplicar sería mixta, entendiéndose que la tarifa del 25% corresponderá sobre la porción de la base imponible de la sociedad atribuible a la participación de los titulares de derechos representativos de capital domiciliados en paraíso fiscal, sumado al 22% sobre la diferencia de la base imponible.

g) Recordemos que a partir del 2013<sup>(22)</sup>, las sociedades locales se encuentran obligadas<sup>(23)</sup> a informar al Servicio de Rentas Internas, entre otros datos: la identificación, el país o jurisdicción de residencia fiscal, el porcentaje de

participación, de todos los accionistas, partícipes o socios de la sociedad local, hasta llegar al nivel en el cual se identifiquen a personas naturales nacionales o extranjeras. El contribuyente omiso en presentar esta información se encuentra sujeto a sanción<sup>(24)</sup>, además del incremento de la tarifa del impuesto a la renta al 25%.

Es indudable que la reforma de diciembre del 2014 busca reservar como un beneficio el mantener la tarifa del 22% de impuesto a la renta solo a aquellas sociedades, sucursales de compañías extranjeras y establecimientos permanentes sin residencia fiscal en Ecuador, que transparenten, hasta el último nivel, la composición de sus titulares de derechos representativos de capital, incrementando la tarifa cuando exista la presencia de titulares que se encuentren domiciliados en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, cuestión que resultará una verdadera complicación para aquellas sociedades que en cualquier nivel coticen en bolsa los títulos de derechos representativos de capital, lo indicado, en razón a que mediante una Resolución dictada por el Servicio de Rentas Internas, se exige que:

***“En los casos en que el sujeto obligado o sus titulares o beneficiarios de derechos representativos de capital, sean sociedades que coticen dichos derechos en bolsas de valores del Ecuador o del exterior, el sujeto obligado deberá reportar al menos el ochenta por ciento (80%) de la composición societaria del sujeto obligado y de dichos titulares o beneficiarios. (...)***

***Sin perjuicio de lo señalado en el inciso anterior, se deberá informar sobre todo titular o beneficiario de derechos representativos de capital que posea el dos por ciento (2%) o más de la composición societaria”<sup>(25)</sup>.***

## Reducción de la tarifa

Con la reforma tributaria del 2001<sup>(26)</sup> las sociedades podrían obtener una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta sobre el monto que decidan reinvertir, bajo la única condición de que se efectúe el correspondiente aumento de capital, que se perfecciona con la inscripción en el respectivo Registro Mercantil o de la Propiedad, según sea el caso, hasta diciembre 31 del ejercicio impositivo posterior a aquel en que se generaron las utilidades materia de la reinversión.

Este beneficio tributario se ha mantenido hasta la presente fecha, no obstante haberse previsto su eliminación en el proyecto de Ley Orgánica para la Redistribución de la Riqueza presentado a la Asamblea Nacional en junio 5 de 2015<sup>(27)</sup>, que posteriormente fue retirado y sustituido por el proyecto de Ley Orgánica para Evitar la Elusión del Impuesto a la Renta sobre Herencias, Legados y Donaciones<sup>(28)</sup>, el cual no contempla la eliminación del beneficio tributario por reinversión de las utilidades del ejercicio.

Las varias reformas en materia de reinversión han tenido como denominador común el ampliar el número de condiciones que se deben cumplir para aprovechar el beneficio tributario, que para la declaración del impuesto a la renta de sociedades por el ejercicio 2015, son las siguientes:

a) **Beneficiario.-** La norma tributaria prevé que sólo las sociedades pueden acceder al beneficio tributario por la reinversión de las utilidades del ejercicio. Al identificar a las sociedades como beneficiarias, se impone considerar la definición de sociedad que trae la Ley de Régimen Tributario Interno<sup>(29)</sup>, la cual antes fue referida, aunque existen algunos entes que por su naturaleza no pueden reinvertir sus utilidades

(p. ej. las sociedades de hecho y los consorcios).

b) **Utilidad a reinvertir.-** El monto a reinvertir para obtener el beneficio tributario debe proceder necesariamente de las utilidades del ejercicio concluido, correspondiente al año anterior a la decisión de reinvertir. Lo indicado es importante por cuanto la norma societaria también admite la capitalización de las utilidades acumuladas provenientes de ejercicios anteriores al corriente, caso en el cual no se cumpliría con la condición para aprovechar el beneficio tributario por la reinversión.

c) **Límite al monto.-** La reinversión de las utilidades del ejercicio para aprovechar el beneficio tributario tiene un límite en su monto, que es igual a la utilidad neta a disposición de los socios, accionistas, partícipes o beneficiarios al cierre del ejercicio. Esto significa que el límite será igual al resultado de tomar la utilidad contable, restando de ella: i) el monto de la participación a los trabajadores, de cuyo resultado se obtiene la utilidad efectiva; ii) el impuesto a la renta causado; y, iii) la apropiación de la reserva legal<sup>(30)</sup>, en el porcentaje y hasta el límite establecido en la norma societaria.

Para una mejor comprensión, a continuación el cálculo del impuesto a la renta de una sociedad local sin partícipes domiciliados en paraíso fiscal, con y sin reinversión de utilidades, con base a los siguientes datos:

a	Ingresos Gravados	1.000.000
b	Ingresos Exentos	100.000
c = (a+b)	Total de Ingresos	1.100.000
d	Gastos deducibles	600.000
e	Gastos no deducibles	200.000
f = (d+e)	Total de Gastos	800.000

La base imponible sujeto al impuesto a la renta se la obtiene de la siguiente conciliación tributaria:

g = (c-f)	Utilidad Contable	300.000
h = (g*15%)	Participación trabajadores	45.000
b	Ingresos exentos	100.000
e	Gastos no deducibles	200.000
i = (g-h-b+e)	Base imponible	355.000

En el escenario de una sociedad que no reinvierte sus utilidades del ejercicio tendríamos:

Escenario 1 - IR sin reinversión		
g	Utilidad Contable	300.000,00
h	Participación trabajadores	45.000,00
j = (i*22%)	Impuesto a la renta sin reinversión	78.100,00
k = (g-h-j)*10%	Apropiación de reserva legal	17.690,00
l = (g-h-j-k)	Dividendos a distribuir a accionistas	159.210,00

En cambio, para obtener el beneficio tributario, la sociedad tendría que decidir la reinversión de las utilidades del ejercicio hasta un valor máximo, que se obtiene aplicando la siguiente fórmula:

$$\frac{((1-\%RL)*UE)-((\%IR0-(\%IR0*\%RL))*BI)}{1-(\%IR0-\%IR1)+((\%IR0-\%IR1)*\%RL)}$$

Para despejar la fórmula se toman los siguientes datos, teniendo presente que la utilidad efectiva (UE) corresponde a la utilidad contable menos el 15% de participación a trabajadores:

Datos			
m = reserva S.A.	%RL	Porcentaje Reserva	10%
n = (g-h)	UE	Utilidad Efectiva	255.000
ñ = tarifa IR	%IR0	Tarifa original de IR	22%
o = tarifa reducida	%IR1	Tarifa reducida de IR	12%
i	BI	Base Imponible luego de la conciliación tributaria	355.000

$$\frac{((1-0,10)*255.000)-((0,22-(0,22*0,10))*355.000)}{1-(0,22-0,12)+((0,22-0,12)*0,10)}$$

$$\frac{(0,9*255.000)-((0,22-0,022)*355.000)}{1-0,10+(0,10*0,10)}$$

$$\frac{229.500-(0,198*355.000)}{1-0,10+0,01}$$

$$\frac{229.500-70.290}{0,91}$$

$$\frac{159.210}{0,91}$$

p = monto máximo a reinvertir **174.956,04**

Obtenido el monto máximo a reinvertir para efecto de obtener el beneficio tributario, la aplicación de la tarifa reducida sería como se indica a continuación:

Escenario 2 - IR con reinversión		
g	Utilidad Contable	300.000,00
h	Participación trabajadores	45.000,00
p = fórmula	Monto máximo a reinvertir	174.956,04
q = (i-p)*22%	22% IR exceso a límite de reinversión	39.609,67
r = (p*12%)	12% IR sobre monto reinvertido	20.994,73
s = (q+r)	Impuesto a la renta con reinversión	60.604,40
t = (g-h-s)*10%	Apropiación de reserva legal	19.439,56
u = (g-h-p-s-t)	Dividendos a distribuir a accionistas	-

Nota: Por el monto que se decida reinvertir y una vez concluido el incremento de su capital, la sociedad distribuirá dividendo en acciones a favor de sus accionistas, socios o partícipes de los derechos representativos de capital

Sobre el valor a reinvertir que no supere el resultado de la aplicación de la fórmula anterior, aplicará la reducción de 10 puntos porcentuales sobre la tarifa condicional del impuesto a la renta que corresponda. Así, cuando la sociedad cuente con socios, accionistas, partícipes, beneficiarios o constituyentes, directos e

indirectos, considerados en forma individual o conjunta, que se encuentren domiciliado en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, que representen el 50% o más de la participación sobre el capital de la sociedad, la tarifa de reinversión será del 15%; y, cuando la totalidad de quienes posean, directa o indirectamente, los derechos representativos de capital, se encuentren domiciliados en jurisdicciones que no sean consideradas paraísos fiscales por el Servicio de Rentas Internas, la tarifa de reinversión será del 12% de impuesto a la renta, recordando siempre que estas tarifas aplicarán sobre el monto a reinvertir que no supere el límite que determine el resultado que arroje la fórmula.

Como se indicó anteriormente, cuando la participación societaria proveniente de paraísos fiscales es inferior al 50% aplicará una tarifa mixta. Para efecto de establecer la tarifa sobre la cual aplica la reducción de los 10 puntos porcentuales por reinversión de utilidades, la norma establece que: ***“En los casos que la composición societaria correspondiente a paraísos fiscales o regímenes de menor imposición sea inferior al 50%, previamente se deberá calcular la tarifa efectiva del impuesto a la renta, resultante de la división del total del impuesto causado para la base imponible, sin considerar la reducción por reinversión y sobre dicha tarifa aplicar la reducción”***<sup>(31)</sup>, como a continuación se explica:

Accionista	Domicilio fiscal	Participación	Base imponible (b)	Tarifa	Impuesto a la renta (a)
Persona natural	Ecuador	10%	35.500	22%	81.295
Sociedad	España	60%	213.000		
Sociedad	Panamá	30%	106.500	25%	81.295
		100%	355.000		

a	Impuesto a la renta causado	81.295
b	Base imponible del IR	355.000
c = (a/b)	Tarifa efectiva de IR	22,90%
d = (c-10%)	Tarifa por reinversión	12,90%

Sobre la diferencia entre la base imponible del impuesto a la renta y el valor efectivamente reinvertido, hasta el monto límite, aplicará la tarifa condicional de impuesto a la renta de sociedades que corresponda; y, sobre el valor efectivamente reinvertido aplicará la tarifa reducida, siendo la suma de estos dos resultados el impuesto a la renta causado del ejercicio.

**d) Reducción adicional.-** La norma tributaria establece una reducción adicional a la tarifa del impuesto a la renta, a la que le corresponda por reinversión de utilidades. Los contribuyentes calificados y autorizados como administradores u operadores de una Zona Especial de Desarrollo Económico (ZEDE), siempre que cumplan con las actividades autorizadas en estas zonas delimitadas del territorio nacional, ***“(…) tendrán una rebaja adicional de cinco puntos porcentuales en la tarifa de Impuesto a la Renta, a partir de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones”***<sup>(32)</sup>, ***exclusivamente por los ingresos relacionados con tales actividades”***<sup>(33)</sup>.

Para determinar el Impuesto a la Renta de los administradores u operadores de una ZEDE, se procederá así: i) A la tarifa de Impuesto a la Renta vigente para sociedades se le restará los 5 puntos porcentuales de rebaja adicional; y, ii) En caso de tener reinversión de utilidades, a la tarifa obtenida luego de restar el porcentaje antes indicado, se le deberá restar 10 puntos porcentuales y con ésta calcular el Impuesto a la Renta correspondiente al valor reinvertido.

**e) Formalidad.-** Por el monto que se decida reinvertir se debe aumentar el capital de la sociedad, que se entenderá producido con la inscripción ante el respectivo Registro Mercantil hasta el 31 de diciembre del ejercicio impositivo



posterior a aquel en que se generaron las utilidades materia de la reinversión.

**f) Destino.-** El monto que se decida reinvertir de las utilidades del ejercicio debe destinárselo en la actividad productiva dentro del país, materializada en la adquisición de: i) maquinarias nuevas o equipos nuevos que tengan como fin el formar parte del proceso productivo del contribuyente. Para el sector agrícola se entiende por equipo, entre otros, a los silos, estructuras de invernaderos, cuartos fríos; ii) activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para producción agrícola, forestal, ganadera y de floricultura, que se relacionen directamente con su actividad productiva; y, iii) bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, generen diversificación productiva e incremento de empleo.

La norma prevé que en casos excepcionales y debidamente justificados, previo informe técnico del Consejo de la Producción y de la Política Económica, el Presidente de la República, mediante Decreto Ejecutivo, podrá establecer otros activos productivos sobre los que se reinvierta las utilidades para cumplir con la condición para acceder al beneficio tributario.

Cuando la sociedad que decida reinvertir sea una organización del sector financiero popular y solidario sujetas al control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria, de las que hubieran optado por la personería jurídica y las asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda, el destino del monto reinvertido deberá ser el otorgamiento de créditos para el sector productivo de pequeños y medianos productores, teniendo en consideración para el efecto las siguientes condiciones: i) El incremento del monto de estos créditos, de un ejercicio a otro, deberá ser igual o mayor al

valor de la reinversión; ii) El término productivo excluye aquellos créditos que tienen como objetivo el consumo; iii) Los créditos otorgados deberán considerar un plazo mínimo de 24 meses; y, iv) No se considera reinversión en créditos productivos cuando se trate de renovación de créditos.

**g) Informe.-** La sociedad que decida reinvertir las utilidades del ejercicio, debe obtener un informe que sea emitido por técnicos especializados en el sector (nótese que está en plural), que no tengan relación laboral directa o indirecta con el contribuyente. En este informe se incluirán datos sobre la descripción de los activos, así como un análisis del impacto en la actividad y sus resultados.

**h) Reliquidación.-** Para mantener este beneficio tributario, la adquisición de bienes deberá efectuarse en el mismo año en el que se registra el aumento de capital. En el caso de bienes importados, se considerará fecha de adquisición la de la correspondiente factura o contrato, aun cuando los bienes podrían ser nacionalizados hasta antes de la culminación del siguiente ejercicio económico. No se consideran en el valor de adquisición de los bienes, aquellos gastos que forman parte del activo conforme a la norma contable.

También se exige que la maquinaria o equipo adquirido deba permanecer entre sus activos en uso, al menos dos años contados desde la fecha de su adquisición.

De no cumplirse con estas condiciones y de cualquier otra de las antes indicadas, se procederá a la reliquidación del impuesto a la renta, correspondiente al ejercicio fiscal en el que se aplicó la reducción, a los que se cargarán los intereses de mora tributaria calculados desde la fecha en que se debía liquidar el impuesto a la renta hasta la fecha de

pago. En caso de que la reliquidación sea producto de un proceso de fiscalización, el Servicio de Rentas Internas determinará la diferencia, más el recargo del 20% sobre el impuesto a reliquidar, en cumplimiento de la norma tributaria<sup>(34)</sup>.

**i) Restricciones.-** Los sujetos pasivos que mantengan contratos con el Estado ecuatoriano en los que se establezcan cláusulas de estabilidad económica que operen en caso de una modificación al régimen tributario, tampoco podrán acogerse a la reducción de la tarifa de impuesto a la renta en la medida en la que, en dichos contratos, la reducción de la tarifa no hubiere sido considerada.

**j) Control.-** Sin perjuicio de los requerimientos de información que les sean notificados, los Registradores Mercantiles o de la Propiedad, según corresponda, deberán proporcionar al Servicio de Rentas Internas la información sobre los aumentos de capital inscritos por las sociedades entre enero 1 y diciembre 31 de cada año.

Esta información debe ser proporcionada al Servicio de Rentas Internas hasta enero 31 del

año siguiente al que se produjo la respectiva inscripción del aumento de capital, en la forma establecida por el Servicio de Rentas Internas<sup>(35)</sup>.

Cumplidas todas las condiciones para acceder al beneficio, los dividendos en acciones fruto de la reinversión, que distribuya la sociedad local a favor de sus accionistas, socios, partícipes o beneficiarios, serán exentos del impuesto a la renta<sup>( 36 )</sup> para ellos. Por el contrario, los dividendos en acciones que no sean fruto de reinversión de utilidades en los términos y condiciones antes indicadas, se encontrarán gravados del impuesto a la renta para los beneficiarios de estos.



**Pablo Guevara Rodríguez**  
Socio de Consultoría en FIDESBURÓ

 [www.fides.ec](http://www.fides.ec)

 [@fidesburo](https://twitter.com/fidesburo)

 [pguevara@fides.ec](mailto:pguevara@fides.ec)

#### Notas:

- Este Boletín contiene el análisis del autor sobre la norma tributaria vigente a la fecha de su elaboración.
- El propósito al circular este boletín entre nuestros clientes y amigos, es el de contribuir en la discusión de la forma de interpretar o aplicar normas con incidencia en la actividad empresarial.
- Queda autorizada la reproducción de este Boletín, siempre que se indique de manera expresa la fuente y que no tenga por propósito beneficios económicos.
- Los Boletines y Tip's Empresariales emitidos por **FIDESBURÓ**, se los puede descargar de nuestra página web: **www.fides.ec**
- Será un gusto atender los comentarios y sugerencias que nos envíen los medios de contacto arriba indicados.

<sup>1</sup> La Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), publicada en el Registro Oficial #341, de diciembre 22 de 1989, entró a sustituir a la Codificación de la Ley de Impuesto a la Renta, publicada en el Registro Oficial #305, de septiembre 8 de 1971

<sup>2</sup> Art.37 de la LRTI de 1989

<sup>3</sup> Art.65 de la Ley de Impuesto a la Renta del año 1971

<sup>4</sup> El apartado 2.6 de la Segunda Disposición Reformatoria del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, publicado Suplemento del Registro Oficial #351, de diciembre 29 de 2010, sustituye el Art.37 de la LRTI

<sup>5</sup> Primera Disposición Transitoria del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones

- <sup>6</sup> Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, publicada en el Registro Oficial #405, de diciembre 29 de 2014
- <sup>7</sup> Art.98 de la LRTI define el término sociedad para efecto de esta ley
- <sup>8</sup> Primer inciso del Art.37 de la LRTI
- <sup>9</sup> Primer inciso del Art.37 de la LRTI
- <sup>10</sup> Segundo inciso del Art.37 de la LRTI
- <sup>11</sup> Inciso final del Art.12 de la Resolución del SRI, NAC-DGERCGC15-00003236, publicada en el Registro Oficial #665, de enero 8 de 2016
- <sup>12</sup> Primer inciso del Art.37 de la LRTI
- <sup>13</sup> Primer inciso del Art.51 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RALRTI)
- <sup>14</sup> La Circular del SRI, NAC-DGECCGC15-0000008, publicada en el Registro Oficial #510, de mayo 28 de 2015; y, en inciso final del Art.11 de la Resolución del SRI, NAC-DGERCGC15-00003236
- <sup>15</sup> El Art.98 de la LRTI define lo que comprende el término sociedad
- <sup>16</sup> El Art.9 del RALRTI define al establecimiento permanente
- <sup>17</sup> La Resolución del SRI, NAC-DGERCGC15-00000052, publicada en el segundo suplemento del Registro Oficial #430, de febrero 3 de 2015, establece 87 jurisdicciones, territorios y estados que considera paraísos fiscales
- <sup>18</sup> Art.4 de la Resolución del SRI, NAC-DGERCGC15-00000052
- <sup>19</sup> Art.5 de la Resolución del SRI, NAC-DGERCGC15-00000052
- <sup>20</sup> La Circular del SRI, NAC-DGECCGC12-00013, publicada en el Registro Oficial #756, de julio 30 de 2012, identifica 10 regímenes fiscales preferentes
- <sup>21</sup> Art.3 de la Resolución del SRI, NAC-DGERCGC15-00003236
- <sup>22</sup> Resolución del SRI NAC-DGERCGC12-00777, publicada en el Registro Oficial #855, de diciembre 20 de 2012
- <sup>23</sup> El primer inciso del Art.106 de la LRTI Interno establece que "(...) **Para la información requerida por la Administración Tributaria no habrá reserva ni sigilo que le sea oponible y será entregada directamente, sin que se requiera trámite previo o intermediación, cualquiera que éste sea, ante autoridad alguna**"
- <sup>24</sup> El Art.351 del Código Tributario define cuando una infracción constituye falta reglamentaria, sancionada con multa de US\$60 a US\$180, según el tipo de contribuyente, conforme lo indica el numeral 5.2.1 del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, publicada en el suplemento del Registro Oficial #553, de octubre 11 de 2011
- <sup>25</sup> Art.6 de la Resolución del SRI, NAC-DGERCGC15-00003236
- <sup>26</sup> Ley 2001-41, publicada en el suplemento del Registro Oficial #325, de mayo 14 de 2001
- <sup>27</sup> El Art.2 de las Reformas a la Ley de Régimen Tributario Interno, contenido en el Proyecto de Ley Orgánica para la Redistribución de la Riqueza presentado a la Asamblea Nacional en junio 5 de 2015, eliminaba los incisos 3ro, 4to. y 5to. del Art.37 de la LRTI. Este proyecto de ley fue retirado temporalmente por el Presidente de la República
- <sup>28</sup> El proyecto de Ley Orgánica para Evitar la Elusión del Impuesto a la Renta sobre Herencias, Legados y Donaciones presentado a la Asamblea Nacional en octubre 23 de 2015, no contempla eliminar el beneficio tributario por reinversión de utilidades del ejercicio
- <sup>29</sup> El Art.98 de la LRTI define a la sociedad para efectos de esta Ley
- <sup>30</sup> El primer inciso del Art.297 de la Ley de Compañías, en cuanto a las sociedades anónimas, señala que: **"Salvo disposición estatutaria en contrario, de las utilidades líquidas que resulten de cada ejercicio se tomará un porcentaje no menor de un diez por ciento, destinado a formar el fondo de reserva legal, hasta que éste alcance por lo menos el cincuenta por ciento del capital social"**, mientras que el Art.109 de la Ley de Compañías, para las sociedades de responsabilidad limitada, indica: **"La compañía formará un fondo de reserva hasta que éste alcance por lo menos al veinte por ciento del capital social.- En cada anualidad la compañía segregará, de las utilidades líquidas y realizadas, un cinco por ciento para este objeto"**.
- <sup>31</sup> Segundo inciso luego del literal b del Art.51 del RALRTI
- <sup>32</sup> El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones entró en vigencia a partir de diciembre 29 de 2010
- <sup>33</sup> Segundo artículo innumerado incorporado a continuación del Art.51 del RALRTI
- <sup>34</sup> Segundo inciso del Art.90 del Código Tributario
- <sup>35</sup> La Resolución del SRI, NAC-DGERCGC10-001321, publicada en el Registro Oficial #184, de mayo 3 de 2010
- <sup>36</sup> Último inciso del numeral 1 del Art.9 de la LRTI señala: **"También estarán exentos de impuestos a la renta, los dividendos en acciones que se distribuyan a consecuencia de la aplicación de la reinversión de utilidades en los términos definidos en el artículo 37 de esta Ley, y en la misma relación proporcional"**