

III Foro Tributario del IDEPROCOP



Lic. Fernando Miranda E.
Socio a cargo de la Línea de Servicios
de Asesoría Fiscal

ESPIÑEIRA, SHELDON Y ASOCIADOS

Firma miembro de

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Agenda

- ❑ Impuesto al Dividendo
- ❑ Los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI)
 - Estados Unidos de América
 - España
 - Holanda
- ❑ Algunos Ejemplos

Impuesto al dividendo

Artículo 67

- ❑ Se crea un Capítulo II dentro del título V “Del Impuesto sobre las Ganancias de Capital”.
- ❑ Gravamen proporcional a los dividendos originados en la renta neta (RN) del pagador que exceda de su renta neta fiscal gravada (RNFG).
- ❑ Se considera como renta fiscal gravada, la sometida a las tarifas y tipos proporcionales establecidos en la Ley.

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 67

- ❑ Se considera renta neta la aprobada por la Asamblea de Accionistas y con fundamento en los estados financieros elaborados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela.
- ❑ Se entiende como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, aquellos emanados de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.
- ❑ Los bancos, instituciones financieras y empresas de seguro, regulados por Leyes especiales deberán igualmente considerar esta renta para los efectos de la aplicación del impuesto.
- ❑ En los casos en que la sociedad no haya celebrado asamblea para aprobar balances, la Administración Tributaria determinará la parte gravable de los dividendos repartidos.

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 68

- ❑ Enriquecimiento neto por dividendo:
 - Ingreso percibido a tal título;
 - Pagado o abonado en cuenta;
 - En dinero o en especie;
 - Originado de la renta neta no exenta ni exonerada que exceda de la fiscal.

- ❑ Igual tratamiento se dará a las acciones emitidas por la propia empresa pagadora como consecuencia de aumentos de capital.

- ❑ Se considera dividendo la cuota parte que corresponda a cada acción en las utilidades de la compañía. (Parágrafo Unico)

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 69, Parágrafo Primero y Segundo

- ❑ Los dividendos recibidos de empresas constituidas en el exterior y domiciliadas en el exterior o en Venezuela, estarán excluidos de la RN prevista en este régimen.

Dichos dividendos estarán sujetos a un impuesto proporcional del 34%, pudiendo imputársele el impuesto pagado por este concepto fuera de Venezuela.

- ❑ La renta de fuente extranjera distinta a dividendos, que haya sido tomada en cuenta conforme al artículo 1, se considerará que forma parte de la RNFG.

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 70

- ❑ Los dividendos pagados o abonados en cuenta se imputarán en el siguiente orden:
 1. A la RNFG en el ejercicio inmediatamente anterior al pago, los cuales no serán gravados.
 2. A los dividendos recibidos de terceros por el pagador en el ejercicio inmediatamente anterior al pago, los cuales ya fueron gravados.
 3. A la RN que exceda de la RNFG del ejercicio anterior al pago, los cuales serán gravados conforme a este régimen.

Impuesto al dividendo (cont.)

	Año 2003	
	Bs	
Utilidad Contable (RN)	1.500	
Utilidad Fiscal (RNFG)	1.000	
Año 2004		
Dividendos pagados	1.500	
Utilidad Fiscal	(1.000)	No Gravable
Dif./entre la Utilidad contable y la fiscal	(500)	Gravable
	<hr/>	
	--0--	
	<hr/>	

Impuesto según Ley venezolana: $500 \times 34\% = 170$

Impuesto al dividendo (cont.)

	Año 2002 Bs
Renta Neta – Histórica	50.000
Renta Neta – DPC 10	14.000
Renta Neta Fiscal Gravada	9.000

No existen dividendos recibidos de terceros, ni rentas exentas o exoneradas.

Dividendos decretados en el año 2003 Bs 50.000

Imputación

Dividendos pagados – Año 2003	50.000	
Utilidad Fiscal Año 2002	(9.000)	No Gravable
Exceso Utilidad contable DPC 10 / Utilidad Fiscal	(5.000)	Gravable
	(36.000)	?
	<u> </u>	
	--0--	
	<u> </u>	

Dividendo Gravable 5.000 x 34% = **1.700** **Impuesto al Dividendo**

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 72

- ❑ Las compañías constituidas en el extranjero y domiciliadas en Venezuela o en el exterior que tengan en el país un establecimiento permanente, estarán obligadas a pagar como responsables por cuenta de sus socios, accionistas o comuneros un 34% sobre su EN, no exento ni exonerado, que exceda del RNFG en el ejercicio.
- ❑ Este dividendo no procede en los casos en que la sucursal pruebe, a satisfacción de la administración, que reinvertió en el país la diferencia entre la RN y la RNFG.

Esta reinversión deberá mantenerse por un plazo mínimo de cinco (5) años.

- ❑ Los auditores externos de la sucursal deberán presentar anualmente con la declaración de rentas, una certificación que deje constancia que la utilidad en referencia se mantiene en Venezuela.

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 213 (RISLR)

❑ Sucursales - Decisión de Reinversión:

- Las sucursales o establecimientos permanentes que decidan reinvertir en el país la diferencia entre la renta neta no exenta o exonerada y la renta neta fiscal, deberán presentar con la declaración definitiva una certificación emitida por auditores externos, en la que dejen constancia que la entidad adoptó tal decisión, y el plazo estimado para la realización de las inversiones e inicio operacional de las mismas.

❑ Modelos de Certificación:

- La Administración Tributaria mediante Providencia Administrativa emitirá los modelos para la elaboración del Certificado.

❑ Auditor Externo:

- Se entenderá como auditores externos, el contador público colegiado en el ejercicio independiente de la profesión.

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 213 (RISLR)

❑ Sucursal Tipos de Reinversión:

- La **reinversión** se corresponderá a la adquisición de bienes de capital, la realización de obras, la contratación de servicios y/o a otras prestaciones que resultan inherentes al desarrollo en el país de sus actividades específicas del contribuyente y que dichos bienes, servicios, obras y prestaciones se utilizan efectivamente en dichas actividades.
- No se admitirán las reinversiones provenientes de operaciones realizadas entre empresas vinculadas

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 72

- ❑ Se considerarán dividendos los créditos, depósitos y adelantos que hagan las sociedades a los socios o comuneros salvo que:
 - Se haya percibido una contraprestación (intereses) no menor a 3 puntos porcentuales por debajo de la tasa activa bancaria y
 - Se haya cancelado el crédito, depósito o adelanto antes del cierre del ejercicio.

- ❑ Se excluye de la presunción los préstamos otorgados conforme a los planes únicos de ahorro (Ordinal 8°, Art. 14 de la Ley).

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 74

- ❑ El impuesto proporcional será del 34% y se prevé la retención total en el momento del pago o abono en cuenta.

- ❑ Excepciones:
 1. Los dividendos provenientes de actividades petroleras se gravarán en la fuente con el 50%.
 2. Los dividendos provenientes de regalías mineras se gravarán en la fuente con el 60%.

Cuando el dividendo provenga de sociedades cuyo enriquecimiento neto esté sometido a distintas tarifas de impuesto, se efectuará el prorrateo respectivo.

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículo 74

- ❑ En el caso de dividendos en acciones emitidos por la empresa pagadora, se establece un anticipo del impuesto del 1% sobre el valor total del dividendo decretado, el cual se acreditará al impuesto proporcional que resulte a pagar en la declaración.

La empresa pagadora deberá exigir el comprobante del pago del anticipo a los fines de registrar la titularidad de las acciones en el libro de accionistas que a tal efecto lleve la empresa.

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículos 215, 216 y 217 (RISLR)

- ❑ Dividendo en Acciones - Oportunidad del Pago del Tributo:
 - Se deberá declarar y pagar el total del impuesto proporcional que grava el dividendo, en el momento de la enajenación de las referidas acciones.

- ❑ Dividendo en Acciones - Más de 100 Accionistas:
 - La Administración Tributaria, podrá autorizar previa solicitud de la persona jurídica o entidad que reparte el dividendo en acciones, que el pago del anticipo del (1%) sea declarado y enterado en forma colectiva por el pagador de dichos dividendos. Si la solicitud fuese autorizada, deberá cumplir con los siguientes requisitos:
 - ❑ Más de 100 accionistas;
 - ❑ Autorización por cada accionista;
 - ❑ Listado de accionistas, señalando: identificación del accionista, número de registro fiscal, número de acciones, monto total pagado y el monto correspondiente al anticipo pagado por cada uno de los accionistas.

 - El contribuyente autorizado deberá presentar ante la Oficina Receptora de Fondos Nacionales correspondiente, la cantidad de listados equivalente al número total de accionistas, y entregadas por el pagador a cada accionista de la respectiva entidad debidamente selladas.

Impuesto al dividendo (cont.)

Artículos 211 y 212 (RISLR)

Plazos para Enterar

- ❑ El impuesto proporcional sobre el dividendo deberá ser enterado en una Oficina Receptora de Fondos Nacionales a los tres (3) días hábiles siguientes de haberse liquidado y retenido el impuesto correspondiente.
- ❑ En los casos de impuestos recibidos de empresas extranjeras, el impuesto proporcional del 34% se calculará sobre el monto total percibido por concepto de dividendos, sin la deducción del impuesto pagado en el extranjero; pudiéndose acreditar el impuesto pagado en el país extranjero hasta por un monto que no exceda a la cantidad que resulte de aplicar el impuesto que hubiere correspondido pagar en Venezuela (34%). El impuesto a pagar deberá ser enterado en una Oficina Receptora de Fondos Nacionales, dentro de los tres (3) días hábiles siguientes al momento en que se percibieron los dividendos.

Convenios para Evitar la Doble Tributación

Aspectos fundamentales de la imposición a la renta de sociedades en Venezuela										
País	Dividendos	Intereses Pagados a Bancos no Domiciliados	Otros Intereses	Regalías	Retribuciones por:		Rentas pagadas por arrendamiento		Ganancias de capital:	
					Asist. Técnica	Servicios Profesionales Independientes	Bienes Muebles	Bienes Inmuebles	Venta de Bienes Muebles	Venta Bienes Inm
Venezuela	34% (a)	4.95%	32.30%	30.60%	10.20%	30.60%	34%	34%	34%	34%
Alemania	5%, 15%	5%	5%	5%	0%	0%	0%	34%	0% (c)	34%
Barbados	5%, 10%	5%	15%	10%	10%	0% (b)	0%	34%	34%	34%
Bélgica	5%, 15%	10%	10%	5%	0% (b)	0% (b)	0%	34%	34% (c)	34%
Canadá °	5%, 15%	10%	10%	5%, 10%	0% (b)	0% (b)	0%	34%	34% (c)	34%
Dinamarca	5%, 15%	5%	5%	10%	5%	0%	0%	34%	34%	34%
Estados Unidos	5%, 15%	4.95%	10%	5%, 10%	0%	0%	0%	34%	0%	34%
Francia	5%, 15%	5%	5%	5%	0% (b)	0% (b)	0%	34%	34% (c)	34%
Holanda	0%, 10%	5%	5%	5%,7%,10%	0% (b)	0% (b)	0%	34%	34% (c)	34%
Indonesia	10%,15%	10% (a)	10%	20%	10%	0% (b)	0%	34%	34% (c)	34%
Italia	10%	10%	10%	7%,10%	0%	0%	0%	34%	0%	34%
Malasia	0%	15%	15%	5%	10%	0% (b)	0%	34%	34%	34%
México °	5%	4.95%	10%,15%	10%	0%	0%	0%	34%	0%	34%
Noruega	5%, 10%	5%	15%	12%	9%	0% (b)	0%	34%	0% (c)	34%
Portugal	10%	10%	10%	12%	10%	0% (b)	0%	34%	0% (c)	34%
Reino Unido	10%	5%	5%	5%, 7%	0% (b)	0% (b)	0%	34%	0% (c)	34%
República Checa	5%, 10%	10%	10%	12%	12%	0% (b)	0%	34%	0% (c)	34%
España	0%,10%	4,95%	10%	5%	0%	Suprimido	0%	34%	34%	34%
Suecia	5%, 10%	10%	10%	7%,10%	0% (b)	0% (b)	0%	34%	0% (c)	34%
Suiza	10%	5%	5%	5%	0% (b)	0% (b)	0%	34%	0% (c)	34%
Trinidad y Tobago	5%, 10%	15%	15%	10%	10%	0%	0%	34%	34%	34%

(a) La ganancia gravable con el ISLR al dividendo será solamente la porción de la utilidad no sujeta al ISLR a nivel corporativo.
 (b) Sin considerar la existencia de un EP en Venezuela por parte del prestador del servicio.
 (c) Estarán gravados sólo cuando formen parte del activo de un EP en Venezuela.
 (d) Sólo si el vendedor (persona natural) haya sido residente en Venezuela durante los seis (6) años anteriores a la venta.
 (e) Información incluida en estos cuadros, obtenida en el libro de Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional de Ronald.
 (°) No ha entrado en vigencia.

Impuesto al dividendo (cont.)

Convenio para evitar la doble tributación

	Tasa / % de Capital		Tasa / Los demás casos
Alemania	5%	15%	15%
Bélgica	5%	25%	15%
Estados Unidos de América	5%	10%	15%
España	0%	25%	10%
Francia	5%	10%	15%
Italia	10%	-	-
Noruega	5%	10%	10%
Países Bajos	0%	25%	10%
Portugal	10%	-	-
Reino Unido	0%	10%	10%
República Checa	5%	15%	10%
Suecia ¹	5%	25%	10%
Suiza	0%	25%	10%
Trinidad y Tobago	5%	25%	10%

¹ Cuando una sociedad domiciliada en Suecia obtiene dividendos desde Venezuela, éstos serán gravados en Venezuela a una tasa no mayor del 5% del monto bruto, si los dividendos son remitidos desde Venezuela después del 2do. año de su disponibilidad. No serán gravados si son remitidos después de cuatro (4) años.

Convenios

- ❑ El Convenio entre la República de Venezuela y el Gobierno de los Estados Unidos de América con el objeto de evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en materia de impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo fue publicado en la Gaceta Oficial N° 5.427 Extraordinario de fecha 05 de enero de 2000.
- ❑ El Convenio entre la República Bolivariana de Venezuela y el Reino de España para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia del impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo fue publicado en la Gaceta Oficial N° 37.913 de fecha 05 de abril de 2004 y entró en vigencia el 1° de enero de 2005.
- ❑ El Convenio entre la República de Venezuela y el Reino de los Países Bajos para evitar la doble tributación y la evasión fiscal con respecto al impuesto sobre la renta y su protocolo fue publicado en la Gaceta Oficial N° 5.180 Extraordinario de fecha 04 de noviembre de 1997.

Convenio para evitar la doble imposición

Venezuela - España

Dividendos (Artículo 10)

- ❑ Los dividendos pagados por una compañía residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado pueden ser sometidos a imposición en ese otro Estado.
- ❑ Sin embargo, dichos dividendos también pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que reside la sociedad que pague los dividendos, pero si el receptor de los dividendos es el beneficiario efectivo el impuesto no podrá exceder del 10% del monto bruto de los dividendos.
- ❑ No obstante, el Estado Contratante del que la sociedad que paga los dividendos es residente dejará exentos los dividendos pagados a una sociedad residente del otro Estado Contratante cuyo capital esté dividido total o parcialmente en acciones y que controle por lo menos el veinticinco por ciento (25%) del capital de la sociedad que paga los dividendos.

Convenio para evitar la doble imposición

Venezuela - España

Dividendos (Artículo 10)

- ❑ No serán aplicables los límites al impuesto al dividendo establecido en el Convenio si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que es residente la compañía que paga el dividendo, una actividad empresarial a través de un EP situado allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho EP.

Convenio para evitar la doble imposición Venezuela - España Dividendos (Protocolo V)

- ❑ Los EP en un Estado Contratante, perteneciente a una empresa residente en el otro Estado Contratante, no estarán sometidos:
- ❑ En el caso de Venezuela:
 - Al impuesto sobre las ganancias de capital establecido en el artículo 72 de la LISLR.

Convenio para evitar la doble imposición

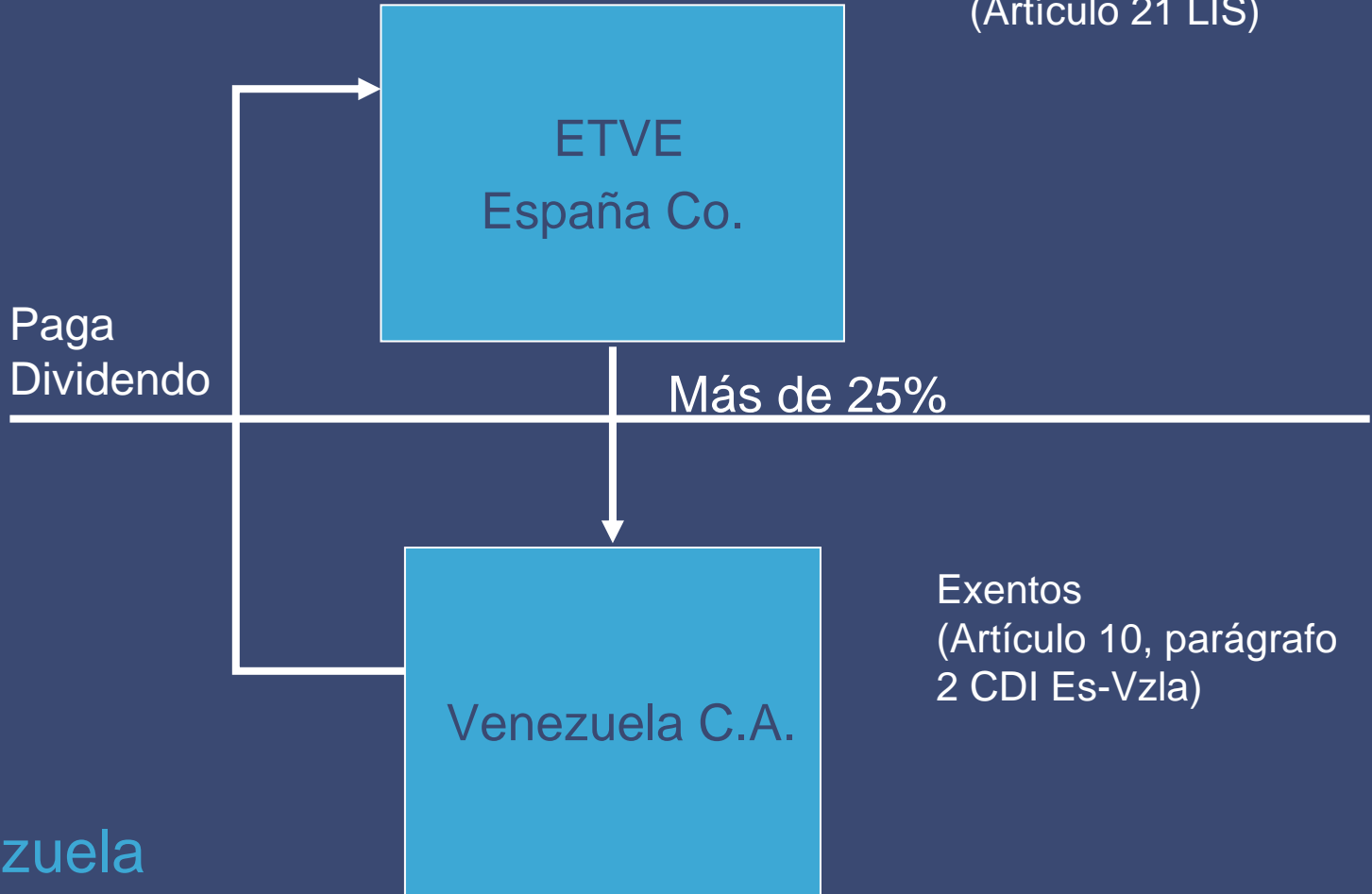
Venezuela - España

Dividendos (Protocolo VI)

- ❑ La exención contenida en el párrafo 3 del artículo 10 del Convenio no será de aplicación cuando la compañía que distribuye los dividendos se haya constituido en ese Estado con el único fin de beneficiarse de dicha exención.
- ❑ No se entenderá que una compañía se ha constituido en un Estado con el único fin de beneficiarse de la exención mencionada en el párrafo anterior cuando la participación en el capital exigida para su aplicación se hubiera poseído, de manera ininterrumpida, durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año.

España

Exentos
(Artículo 21 LIS)



Paga
Dividendo

ETVE
España Co.

Más de 25%

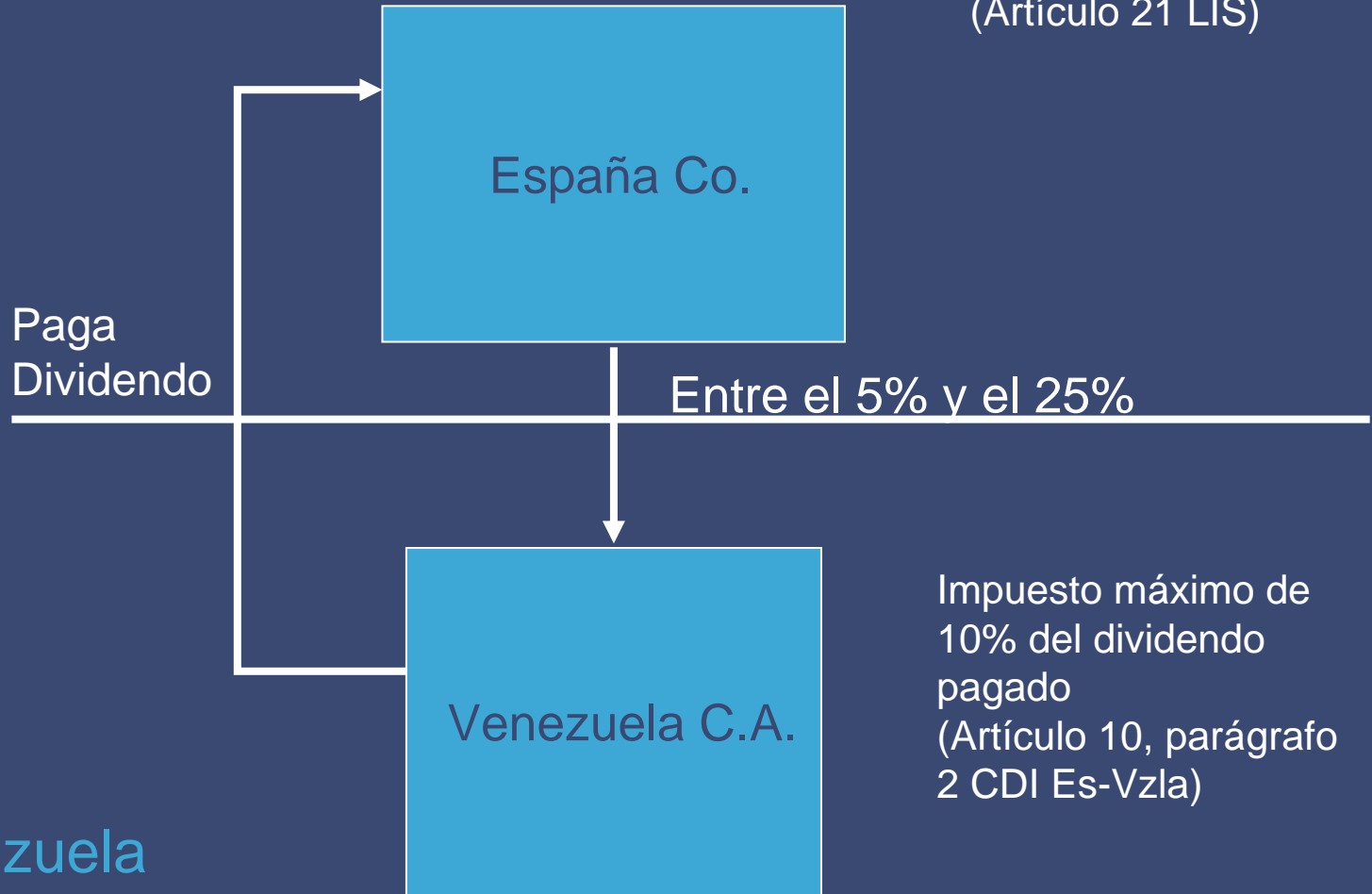
Venezuela C.A.

Exentos
(Artículo 10, parágrafo
2 CDI Es-Vzla)

Venezuela

España

Exentos
(Artículo 21 LIS)



España Co.

Paga
Dividendo

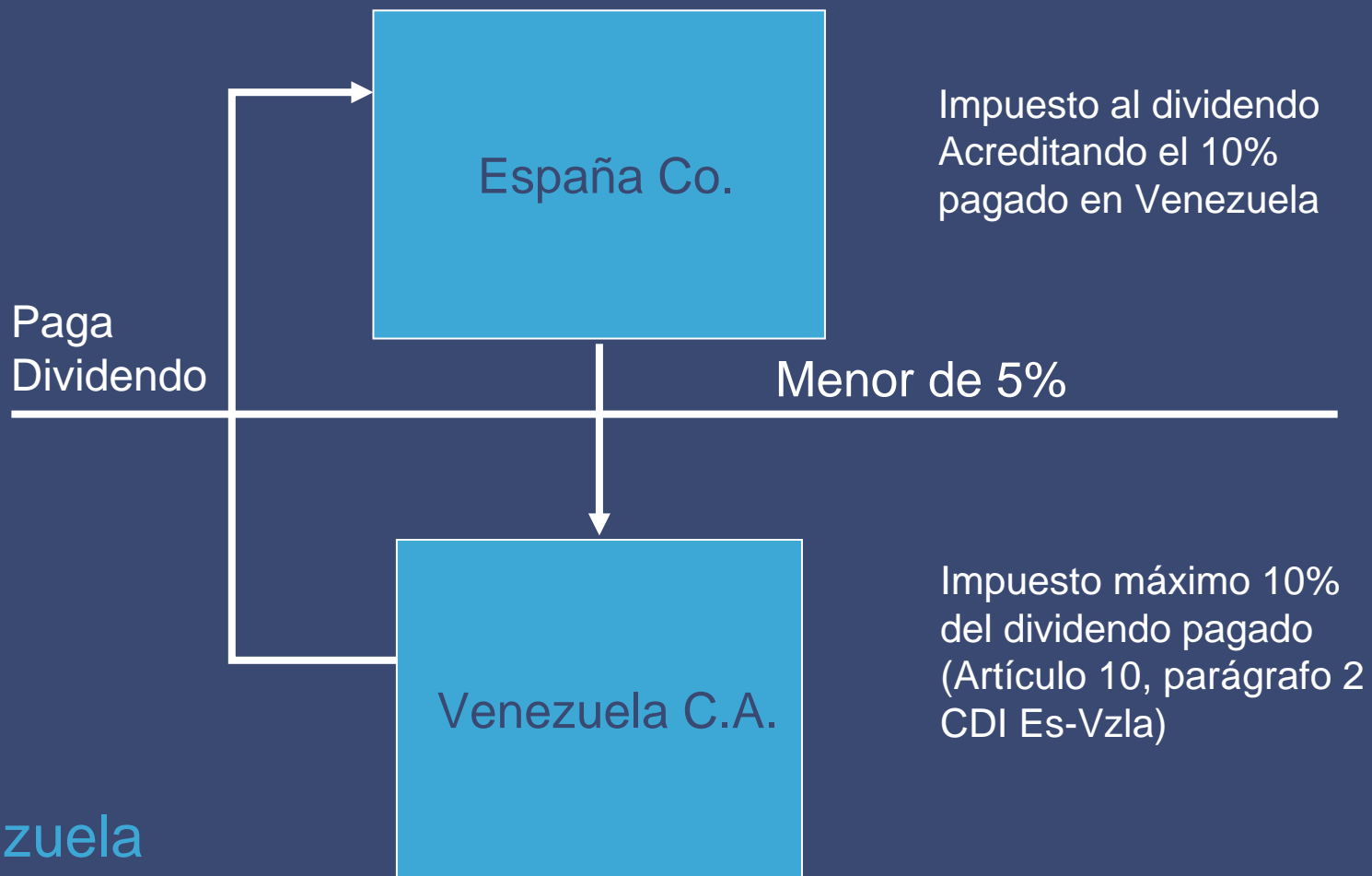
Entre el 5% y el 25%

Venezuela C.A.

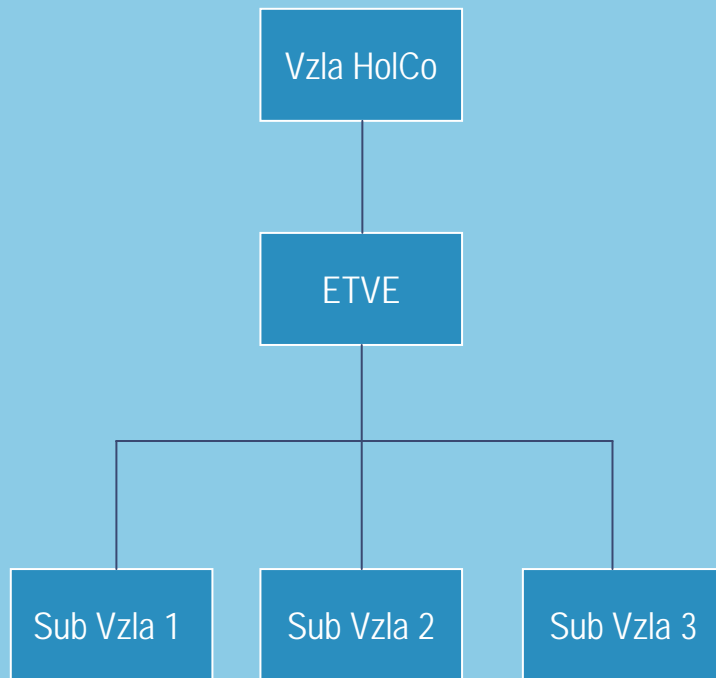
Impuesto máximo de
10% del dividendo
pagado
(Artículo 10, parágrafo
2 CDI Es-Vzla)

Venezuela

España



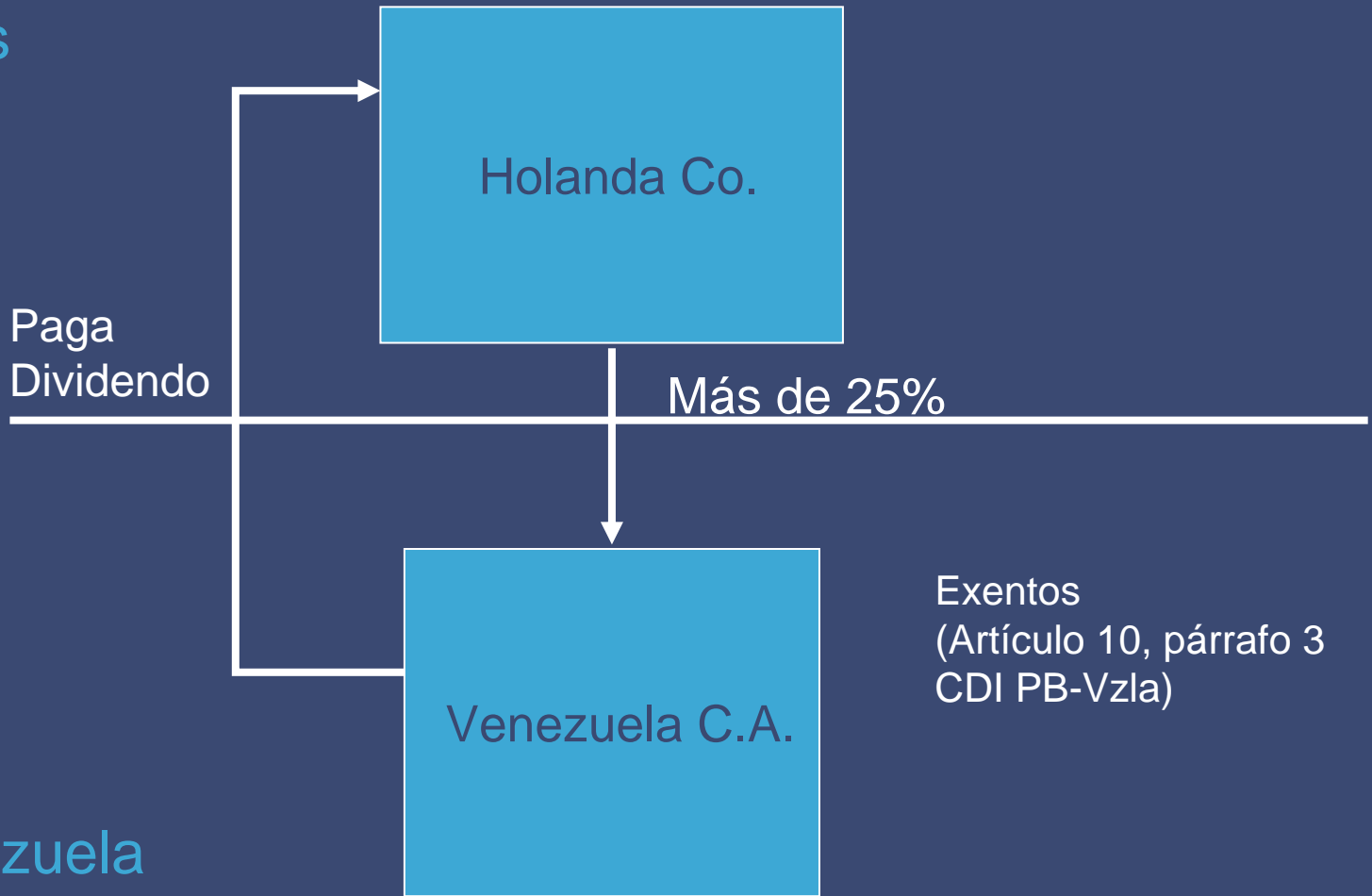
Venezuela



Sociedad Holding Española (ETVE)

- ❑ Los dividendos distribuidos por las subsidiarias venezolanas estarían exentos en Venezuela si éstas fuesen poseídas en más de un 25% por la ETVE, en caso contrario la retención sería del 10% (Artículo 10 del CDI Es-Vzla)
- ❑ Estos dividendos no serían gravados en la ETVE (Artículo 117 LIS)
- ❑ No hay retención a los dividendos distribuidos por la ETVE a Vzla HolCo (Artículo 118 LIS, literal c)
- ❑ Los dividendos distribuidos por la ETVE a la Vzla HolCo estarían gravados en Venezuela al 34% (Artículo 69, parágrafo primero LISLR)

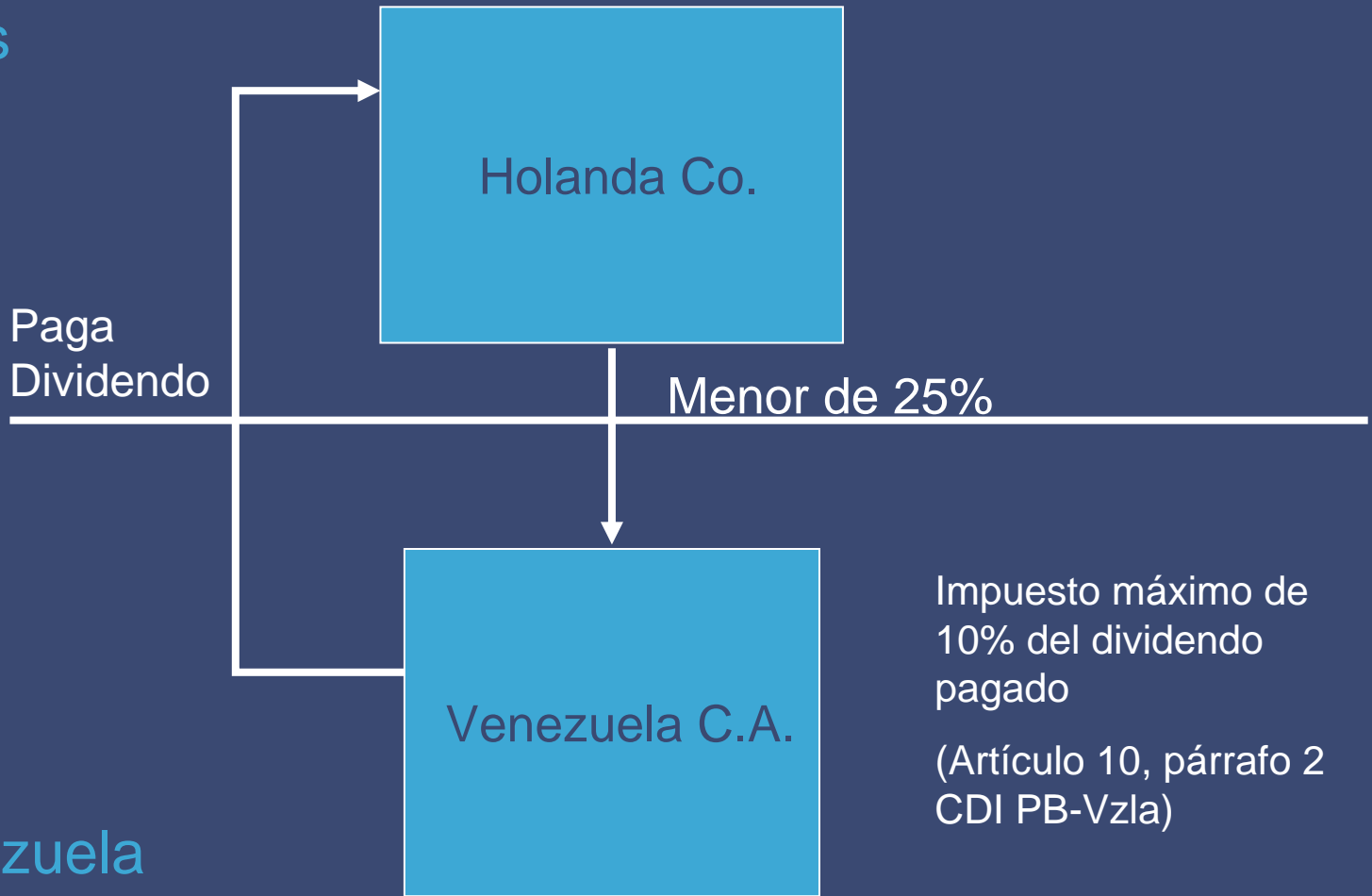
Países
Bajos



Venezuela

Exentos
(Artículo 10, párrafo 3
CDI PB-Vzla)

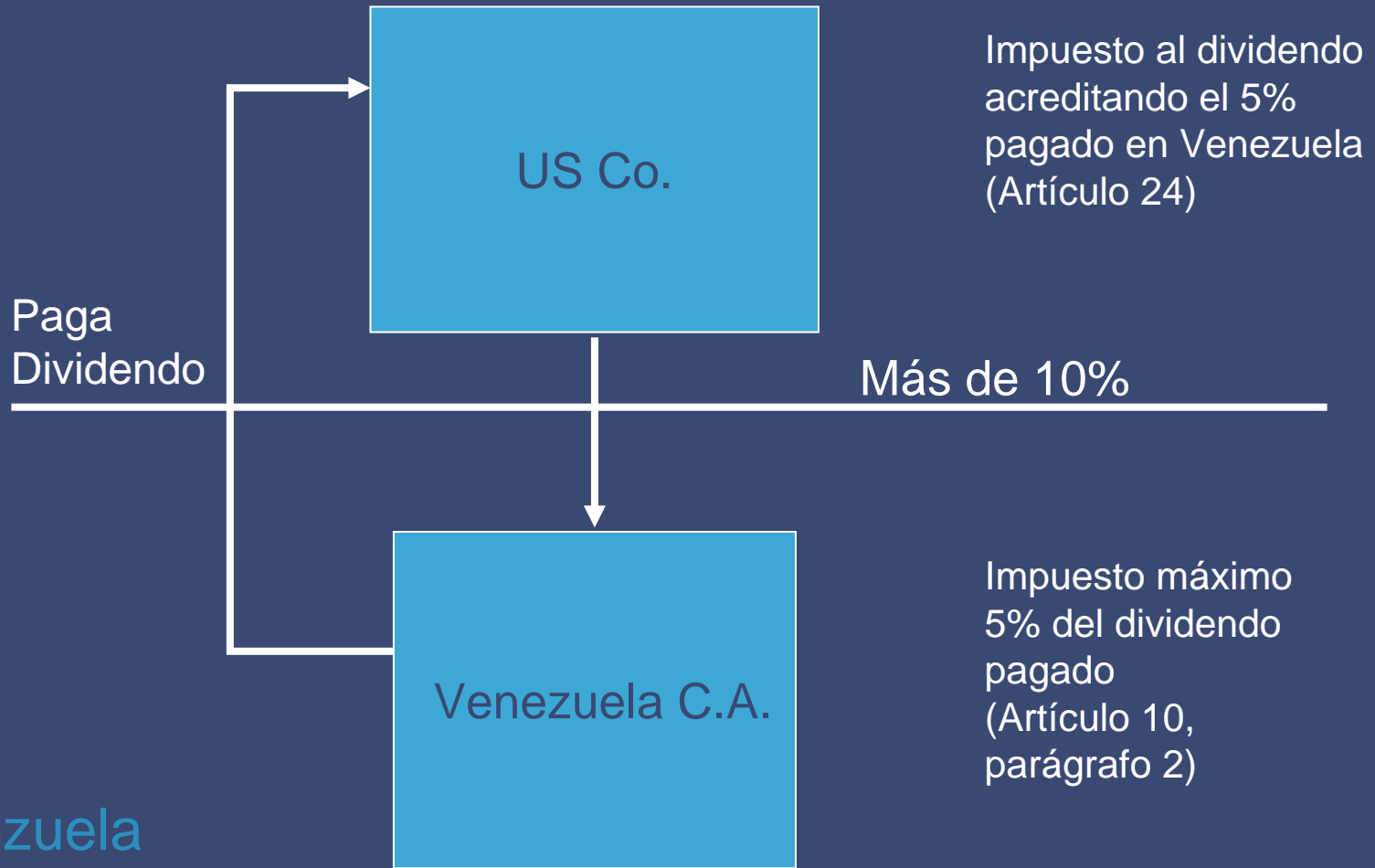
Países
Bajos



Venezuela

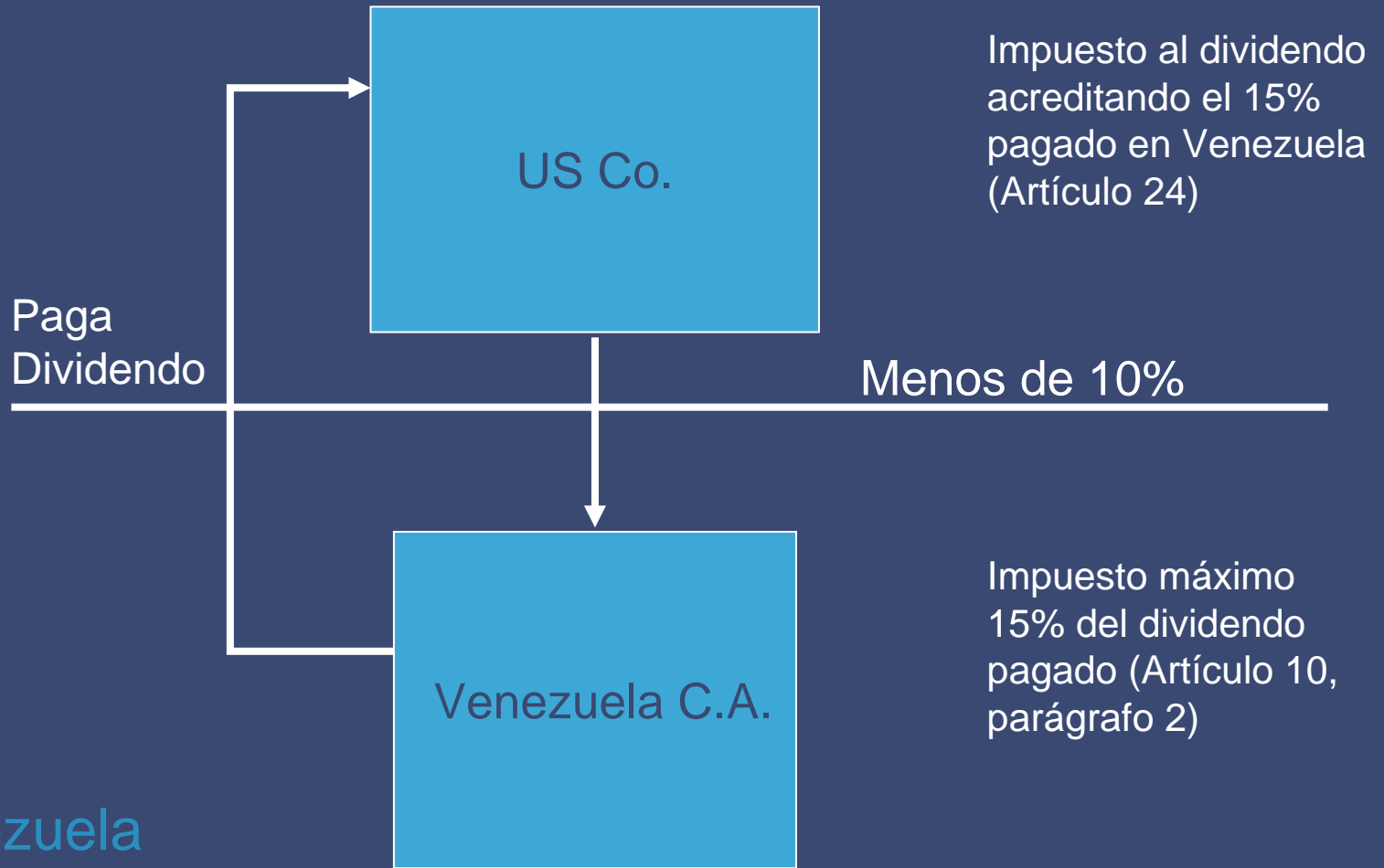
Impuesto máximo de
10% del dividendo
pagado
(Artículo 10, párrafo 2
CDI PB-Vzla)

USA



Venezuela

USA



Impuesto al dividendo acreditando el 15% pagado en Venezuela (Artículo 24)

Menos de 10%

Impuesto máximo 15% del dividendo pagado (Artículo 10, parágrafo 2)

Venezuela

Venezuela

Venezuela C.A.

Impuesto al dividendo 34%
acreditando el 5%
pagado en USA (Artículo 24)

Paga
Dividendo

Más de 10%

US Co.

Impuesto máximo
15% del dividendo
pagado (Artículo 10,
parágrafo 2)

USA

Venezuela

Venezuela C.A.

Impuesto al dividendo 34%
acreditando el 15%
pagado en USA (Artículo 24)

Paga
Dividendo

Menos de 10%

US Co.

Impuesto máximo
15% del dividendo
pagado (Artículo 10)

USA

Sus mundos



Nuestra gente*