

CIRCULAR NRO. NAC-DGECCGC25-00000005

Boletín No 2025-27

Título:

A las personas naturales, sociedades y sustitutos, responsables del impuesto a la renta único a la utilidad en la enajenación de acciones, participaciones o derechos representativos de capital de sociedades domiciliadas en el Ecuador sobre las obligaciones y procedimientos del Impuesto a la Renta Único por enajenación de derechos representativos de capital

De conformidad con el artículo 7 del Código Tributario, en concordancia con el artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, es facultad del Director General del Servicio de Rentas Internas expedir circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración. En tal virtud, se emite la presente Circular, en los siguientes términos:

1. Base Jurídica:

El artículo 83 de la Constitución de la República del Ecuador dispone que son deberes y responsabilidades de los habitantes del Ecuador acatar y cumplir la Constitución, la ley y las decisiones legítimas de autoridad competente, cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social y pagar los tributos establecidos por ley.

El artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador dispone que las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley.

El artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador señala que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

El artículo 26 del Código Tributario dispone que responsable es la persona que, sin tener carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y enjuicio verbal sumario.

El numeral 3 del artículo 29 *ibidem* dispone que serán también responsables los sustitutos del contribuyente, entendiéndose por tales a las personas que, cuando una ley tributaria así lo disponga, se colocan en lugar del contribuyente, quedando obligado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de las obligaciones tributarias.

De acuerdo al numeral 3.1 del artículo 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se considerarán ingresos de fuente ecuatoriana las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador y las personas naturales, ecuatorianas o extranjeras, residentes o no en el país, provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares; de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador.

Con fecha 29 de noviembre de 2021 fue publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial 587, la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19.

El numeral 5 del artículo 31 de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19 reformó el numeral 24 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, estableciendo que se encuentran exentas del Impuesto a la Renta las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador y las personas naturales, ecuatorianas o extranjeras, residentes o no en el país, provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares, de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador, realizadas en bolsas de valores ecuatorianas, hasta por un monto anual de cincuenta fracciones básicas gravadas con tarifa cero del pago del Impuesto a la Renta de personas naturales.

El numeral *ibidem* agrega que para que aplique la exención, el monto transferido debe ser inferior al 25% del capital suscrito y pagado de la compañía y que en caso de que la o las enajenaciones superen el 25% del capital suscrito y pagado de la compañía, la diferencia será gravada con una tarifa única para personas naturales y jurídicas, residentes o no residentes, del 5% sobre la utilidad obtenida en la venta, tomando en cuenta la exención de las cincuenta fracciones desgravadas.

El artículo 45 de la misma Ley sustituyó el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno y estableció que las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en el Ecuador y las personas naturales, ecuatorianas o extranjeras, residentes o no en el país, provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares; de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador, estarán sujetas, al momento de la enajenación, a un Impuesto a la Renta Único con tarifa del 10%.

Así mismo el segundo inciso del segundo artículo innumerado agregado a continuación del 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone que no se entenderá producida enajenación directa o

indirecta alguna y, por lo tanto, no se configura el hecho generador del impuesto a la renta único cuando la transferencia de acciones, participaciones u otros derechos representativos de capital, ocurra por efectos de procesos de reestructuración societaria, fusión o escisión, siempre que los beneficiarios efectivos de las acciones, participaciones o derechos representativos de capital, sean los mismos en la misma proporción antes y después de esos procesos.

El inciso tercero del artículo 39 de la Ley de Régimen Tributario Interno, reformado por la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, dispone que estarán sujetas al pago de las tarifas contenidas en la correspondiente tabla progresiva prevista para el efecto en la referida Ley, las utilidades obtenidas por una sociedad o por una persona natural no residente en Ecuador, por la enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares; de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador. Para el caso de transacciones realizadas en bolsas de valores del Ecuador el impuesto contemplado será retenido en la fuente de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento.

El cuarto inciso del mismo artículo *ibidem* dispone que la sociedad domiciliada o el establecimiento permanente en Ecuador cuyas acciones, participaciones u otros derechos señalados fueron enajenados directa o indirectamente, será sustituto del contribuyente y como tal será responsable del pago del impuesto y del cumplimiento de sus deberes formales. Dicha sociedad no será sustituto del contribuyente cuando la transacción se hubiese realizado en bolsas de valores del Ecuador.

El artículo innumerado agregado a continuación del artículo 40A de la Ley de Régimen Tributario Interno establece la obligación de informar y declarar sobre la enajenación de acciones, participaciones y otros derechos representativos de capital, tanto para el sustituto, para la persona natural o sociedad que enajenó las acciones, participaciones y otros derechos representativos de capital, así como el adquirente de dichos derechos.

El mismo artículo *ibidem* agrega que el Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución de carácter general, establecerá el contenido, forma y plazos para que las sociedades domiciliadas o los establecimientos permanentes en Ecuador cuyas acciones, participaciones u otros derechos representativos de capital que fueron enajenados, presenten la información referente a dichas transacciones. La falta de presentación o presentación con errores de esta información se sancionará con una multa del 5% del valor real de la transacción.

El referido artículo del mismo cuerpo legal establece que los responsables de este impuesto a la renta único deberán liquidarlo y pagarlo en la forma, plazos y condiciones que establezca el reglamento.

El tercer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 67 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que para determinar el valor patrimonial proporcional VPP para determinar el costo de adquisición no se considerarán para el cálculo del valor patrimonial proporcional a las utilidades no distribuidas.

El artículo cuarto innumerado agregado a continuación del artículo 67 del Reglamento *ibidem*, establece que la sociedad domiciliada en el Ecuador, que no hubiese sido informada de la

enajenación de acciones, participaciones o derechos representativos correspondientes, ya sea por parte de quien enajenó o de quien adquirió, y que, como responsable sustituto hubiere pagado el tributo de rigor, podrá, para repetir contra el accionista lo pagado por ella, retener directamente y sin necesidad de ninguna otra formalidad, cualquier dividendo que deba entregar al accionista, hasta el monto correspondiente.

Además, el literal b) del numeral 2 del artículo 92 del mismo Reglamento establece que los sujetos pasivos que no sean designados o calificados como agentes de retención o contribuyentes especiales, también deberán efectuar la correspondiente retención en la fuente en la enajenación directa o indirecta de derechos representativos de capital, para efectos de la aplicación del impuesto a la renta en la utilidad sobre enajenación de acciones, de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y este reglamento.

Mediante Resolución NAC-DGERCGC19-00000007, publicada en el segundo suplemento del Registro Oficial 429, de 15 de febrero de 2019, y sus reformas, se emitieron las normas para la declaración y pago del impuesto a la renta único a la utilidad en la enajenación de acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares, las cuales determinan la presentación de la declaración en todos los casos en que se produzcan enajenación de acciones.

2. Pronunciamiento:

Al tenor de las disposiciones legales, reglamentarias y resoluciones vigentes, con el objeto de facilitar el cumplimiento de las normas vinculadas a la enajenación de derechos representativos de capital cuya utilidad está gravada con impuesto a la renta único, esta Administración considera necesario efectuar el siguiente pronunciamiento respecto de los aspectos indicados a continuación:

- 2.1.** A efectos de la aplicación del segundo inciso del artículo innumerado segundo agregado a continuación del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se entenderá que los beneficiarios efectivos de las acciones, participaciones o derechos representativos de capital, son los mismos en la misma proporción antes y después de esos procesos, cuando el valor patrimonial proporcional VPP de los títulos es el mismo, indistintamente del porcentaje accionario.
- 2.2.** Las personas naturales, sociedades y sustitutos, que enajenan acciones, participaciones y otros derechos representativos de capital, tanto dentro como fuera del mercado de valores, se encuentran obligados a presentar la declaración de tales operaciones mediante el Formulario de Declaración de Enajenación de Derechos Representativos de Capital y Derechos de Concesión y Similares, dentro de las fechas previstas en la Resolución NAC DGERCGC19-00000007, incluso en los casos en que las enajenaciones no generen utilidad o impuesto a la renta único a pagar.
- 2.3.** La falta de presentación o presentación con errores de la declaración de estas operaciones, por parte de las personas naturales, sociedades y sustitutos, será sancionada con una multa del 5% del valor real de la enajenación, de acuerdo con el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 40A de la Ley de Régimen Tributario Interno.

2.4. Se entiende como utilidad distribuida únicamente a aquella cuya distribución a los socios ha sido dispuesta y así conste en las actas de la junta general del accionistas o del máximo órgano de decisión de la sociedad, según corresponda, y que se encuentre pagada o contablemente registrada en el pasivo; en consecuencia, para la aplicación del tercer inciso del tercer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 67 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, todo lo que no cumpla con este criterio se considerará como utilidad no distribuida, independientemente de la cuenta contable en que esté registrada.

2.5. Finalmente, quienes adquieran acciones, participaciones y otros derechos representativos de capital, están obligados a efectuar la retención en la fuente, aplicando el porcentaje correspondiente a la contraprestación real de la operación cuando la sociedad cuyos derechos representativos de capital se enajenen, no coticen en la Bolsa de Valores de Ecuador, aun cuando no hayan sido designados como agentes de retención o contribuyentes especiales, de conformidad con el literal b) del numeral 2 del artículo 92 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. En los casos en que las sociedades coticen en Bolsa de Valores de Ecuador la retención se aplicará sobre la ganancia obtenida.

El contenido de este documento tiene carácter informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría legal o profesional, como tampoco se la puede relacionar como fuente para la toma de decisiones y/o acciones legales o empresariales-

Para una asesoría minuciosa no dude en contactarnos



CPA. Silvia Vanegas
**Directora Área de
Consultoría Contable**



Dr. Nilo Narváez
**Director Área de
Consultoría Tributaria**

Ing. Paolo Puruncajas
Director de Marketing

Dis. Renato Puruncajas
Director de Imagen Corporativa

📍 **Quito**
: Av. República N: E2-62 y Av. Atahualpa.
Edificio Prisma II: Piso 6 Oficinas 6A 6B
(Frente al Paso desnivel de Av. República).

📍 **Cuenca**
: Central Sopladora S/N
y General Artigas.

☎ : +593 9 6768 8847
✉ : info@cle.com.ec / asistente@cle.com.ec
🌐 / cleconsultorecuador 📱 / cleconsultores
🌐 / cle-consultores-ecuador
www.cle.com.ec