

DECRETO DE  
DIVIDENDOS Y SU  
IMPLICACIÓN  
FISCAL EN  
VENEZUELA

# BOLETÍN FISCAL

# DECRETO DE DIVIDENDOS Y SU IMPLICACIÓN FISCAL EN VENEZUELA

Boletín Informativo | 3 de marzo de 2023



La Reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISLR) del año 1999 trajo consigo cambios materiales en la legislación, dentro de los cuales puede destacarse el gravamen a los dividendos, que ha tenido vigencia desde el 1 de enero del año 2001.

Ahora bien, con la reforma de la LISLR del año 2015, en el título V, capítulo II, se mantuvo el régimen normativo aplicable al impuesto sobre las ganancias de capital. Asimismo, el Reglamento vigente de la LISLR (RLISLR) complementa el régimen normativo regulando el supuesto desde el artículo 209 hasta el artículo 216.

A continuación, se abordarán y explicarán algunas de las obligaciones tributarias a cumplir en el momento en que una persona jurídica reparta o reciba dividendos en un determinado período fiscal.

## FORMA DE APLICACIÓN

En la legislación venezolana, según lo dispuesto en el artículo 307 del Código de Comercio (CC), la única fuente con cargo a la cual pueden pagarse dividendos son las utilidades líquidas y recaudadas de la sociedad producidas por sus operaciones realizadas anualmente y reflejadas en su estado anual de ganancias y pérdidas.

Mientras que en la LISLR se determina que el proceso de aplicación del gravamen a los dividendos tiene como propósito someter a imposición sólo

aquella parte de los dividendos repartidos que no hayan sido gravados con el impuesto previamente.

Así, en el artículo 64 de la LISLR se establece que este gravamen se aplicará proporcionalmente a los dividendos originados en la renta neta del pagador que exceda de la renta neta fiscal gravada, entendiéndose por renta neta a aquella aprobada en la asamblea de accionistas con fundamento en los estados financieros elaborados de acuerdo a la normativa aplicable, y por renta neta fiscal gravada a aquella sometida a las tarifas y demás tipos proporcionales establecidos en la ley.

A los fines de la determinación del excedente, la renta neta no deberá contener rentas exentas o exoneradas, y no debe haber sido gravada previamente con este impuesto, según lo dispuesto en el artículo 65 *ejusdem*. Asimismo, es necesario resaltar que los dividendos recibidos de empresas constituidas y domiciliadas en el exterior o constituidas en el exterior y domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela, estarán excluidos de la renta neta, según lo establecido en el artículo 66, párrafo primero *ejusdem*.

También, debe considerarse que los dividendos pagados o abonados en cuenta, según lo dispuesto en el artículo 67 *ejusdem*, están sometidos a un orden de imputación para la determinación de la existencia o no de la porción gravable y en consecuencia del gravamen, según el caso en concreto.

En consecuencia, de las disposiciones de los artículos citados se desprende que el proceso a seguir para el cálculo de la base imponible sería el siguiente:

$$\text{END} = \text{RN} - (\text{RNFG} - \text{RE} - \text{DRT})$$

Donde:

**END:** Enriquecimiento Neto por Dividendos.

**RN:** Renta Neta.

**RNFG:** Renta Neta Fiscal Gravable.

**RE:** Rentas exentas o exoneradas.

**DRT:** Dividendos recibidos de terceros.

### ¿CUÁLES DIVIDENDOS SE GRAVAN?

Los dividendos originados en la renta neta del pagador, siempre y cuando esta renta neta no haya sido gravada previamente con este impuesto, no contenga rentas exentas ni exoneradas, y exceda la renta neta fiscal gravada, aplicando al excedente resultante la alícuota correspondiente.

Así, el ingreso que tenga la empresa por concepto de dividendos que reciba de otra empresa no entrarán en la determinación descrita anteriormente, si estos dividendos recibidos ya fueron sometidos a análisis y gravabilidad en la empresa de origen o se la ley así expresamente lo determina.

### DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LOS DIVIDENDOS PAGADOS POR EMPRESAS CONSTITUIDAS EN VENEZUELA

La LISLR, en su artículo 65 establece que se gravarán los dividendos que se originen de la renta neta no exenta ni exonerada que exceda de la fiscal gravada, es decir, que, bajo esta premisa, la empresa al cierre del ejercicio fiscal y bajo los parámetros de las normas contables requeridas por la Administración Tributaria, podrá estar en presencia de algunos de los siguientes escenarios:

1. Renta neta es igual a la renta fiscal gravada: No se gravarán los dividendos.
2. Renta neta es menor a la renta fiscal gravada: No se gravarán los dividendos.
3. Renta neta es mayor a la renta fiscal gravada: Se gravarán los dividendos por la

renta neta que excede de la renta fiscal gravada.

Las tarifas aplicables son tres (3) y dependerá de la actividad que ejecute la compañía, en este sentido, la tarifa proporcional del treinta y cuatro por ciento (34%) aplicará a todas las personas jurídicas distintas a las sociedades dedicadas a la explotación de hidrocarburos (50%) y las sociedades que perciben rentas por concepto de regalías y demás participaciones análogas (60%).

### MOMENTO PARA ENTERAR EL IMPUESTO AL DIVIDENDO RETENIDO

De acuerdo al artículo 210 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (RLISLR), publicado en la gaceta oficial número 5.662 de 24 de septiembre 2003, al momento que se decrete un pago o abono en cuenta de dividendos, el impuesto proporcional sobre el dividendo será retenido por el pagador sobre el total del excedente determinado y 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.

### FORMA DE ENTERAR EL IMPUESTO AL DIVIDENDO

El impuesto que grava al dividendo será retenido en su totalidad por la empresa pagadora y, se declarará a través de la Macro XML en el portal web SENIAT, donde deberá indicar el Registro Único de Información Fiscal (RIF) del retenido, tipo de operación, monto de la operación y el porcentaje aplicable, una vez se tenga dichos datos y al generar el XML, se calculará de forma automática el total general a pagar por la empresa agente de retención.

### DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LOS DIVIDENDOS PAGADOS POR EMPRESAS CONSTITUIDAS EN EL EXTRANJERO

Los dividendos recibidos de empresas constituidas y domiciliadas en el exterior o constituidas en el exterior y domiciliadas en Venezuela, estarán excluidos de la renta neta a que refiere el artículo 66 de la LISLR, sin embargo, estos dividendos estarán sujetos a un impuesto proporcional único.

En un escenario donde una empresa nacional (con inversiones en el exterior) reciba de empresas extranjeras dividendos, el mismo se gravará con una

tarifa única y proporcional del treinta y cuatro por ciento (34%), y la Administración Tributaria permitirá que el contribuyente acredite, en ejercicio de su derecho, bajo la figura de crédito fiscal del extranjero, aquel impuesto que se haya pagado por el mismo concepto en el país de origen del pagador de los dividendos, esto de acuerdo a lo establecido en los artículos 2 y 66 de la LISLR vigente.

En este sentido, en el artículo 2 de la LISLR se establece que el monto del impuesto acreditable proveniente de fuente extranjera no podrá exceder el impuesto que hubiese correspondido pagar en Venezuela por tal concepto.

Asimismo, el mencionado artículo dispone que, a los efectos de determinar la cuantía del impuesto efectivamente pagado en el extranjero, el cual sería acreditable al impuesto al dividendo causado en Venezuela, se aplicará el tipo de cambio oficial para el momento en que se haya causado y pagado el impuesto al dividendo en el país de origen del pagador del dividendo gravado.

### **MOMENTO EN QUE DEBE ENTERARSE EL IMPUESTO SOBRE DIVIDENDOS RECIBIDOS DE EMPRESAS EXTRANJERAS**

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 211 del RLISLR, cuando se trate de dividendos que hubieren sido objeto de pago en el país de la sociedad emisora, correspondiente a un gravamen de igual fuente, el impuesto proporcional del treinta y cuatro por ciento (34%) se calculará sobre el monto total percibido por concepto de dividendos, sin la deducción del impuesto pagado en el extranjero, a cuyo resultado se le acreditará lo pagado por dicho gravamen, y el mismo deberá ser enterado dentro de los tres (3) días hábiles siguientes al momento en que se *percibieron* los dividendos.

La redacción de este artículo no es clara, por lo que razonablemente podría interpretarse que: 1) el impuesto único y proporcional del 34% debería ser aplicado al monto bruto de los dividendos percibidos de empresas extranjeras, siendo calculado este sobre la base de su monto bruto percibido, tal y como se explicó anteriormente, calculado al tipo de cambio oficial de la fecha en que se percibió efectivamente dicho dividendo; 2) que a este resultado se le debería sustraer el impuesto pagado o retenido en el país de origen del pagador de los dividendos, calculado también al tipo de cambio

oficial de la fecha en que se pagó o retuvo este impuesto al dividendo; 3) que el monto que resulte del impuesto al dividendo neto debería 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.

### **FORMA DE ENTERAR EL IMPUESTO AL DIVIDENDO, DE ACUERDO AL ARTÍCULO 211 DEL RLISLR**

En teoría, pudiere deducirse tanto de la normativa como de las herramientas prácticas determinadas por el SENIAT para cumplir con la obligación prevista, que el impuesto a los dividendos recibidos de empresas extranjeras y percibidos por contribuyentes domiciliados en Venezuela, se declarará a través de la macro XML en el portal web del SENIAT, en la opción retenciones ISLR-Dividendos y Acciones, donde deberá indicarse el Registro Único de Información Fiscal (RIF) de la entidad perceptora del dividendo, en cuyo caso sería la empresa que recibe los dividendos, tipo de operación, monto de la operación y el porcentaje aplicable según el caso en comento. Así, una vez se reflejen dichos datos y al generar la macro XML, se calculará de forma automática el total a pagar por la empresa que percibió los dividendos de fuente extranjera.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 211 del RLISLR, deberá calcularse el 34% sobre el monto total percibido por concepto de dividendos, sin hacer la deducción correspondiente al impuesto pagado en el extranjero, esto no implica que no podrá aprovecharse el pago realizado en el extranjero por este gravamen, sino que al monto resultante de aplicar la tarifa del 34%, sobre el monto total percibido por concepto de dividendos, es a lo que deberá acreditarse lo pagado en el extranjero por dicho gravamen. Para algunos esta situación pareciera crear un problema práctico al no encontrarse adaptado el sistema para realizar esta acreditación de forma automática, lo cual de asumirse de forma literal implicaría la violación a los derechos del contribuyente y una doble tributación. En este sentido, la misma LISLR establece de forma expresa que podrá imputarse al resultado que se genere de aplicar el impuesto proporcional de 34% a los dividendos recibidos por la empresa extranjera, el impuesto pagado por este concepto fuera del

territorio venezolano, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2 de la LISLR.

## EJEMPLO DE DIVIDENDOS RECIBIDOS POR EMPRESA EXTRANJERA

Una empresa constituida y domiciliada en Venezuela, que posee inversiones de capital en sociedades en el extranjero (por ejemplo, en EEUU) recibió el 30 de marzo del 2022 USD. 2.500,00 por concepto de dividendos, los cuales, según la legislación fiscal de los Estados Unidos de América, estuvieron sujetos a una retención de impuesto al dividendo en la fuente equivalente al 15%. La empresa venezolana debería determinar el impuesto, tomando en consideración la legislación existente en Venezuela, de la siguiente forma:

Dividendos recibidos del exterior	2,500.00	USD
Porcentaje de Retención en la Fuente (EEUU)	15%	
Retención en la fuente por Dividendos	<u>375.00</u>	USD
<b>Dividendos Netos Percibidos del Exterior</b>	<b><u>2,125.00</u></b>	USD
Tipo de Cambio Oficial al 30-03-2022 (Bs/USD)	4.3589	
Dividendo Gravable en Venezuela	10,897.25	<b>(a)</b> Bs
Tarifa de de Impuesto Proporcional en Venezuela	<u>34%</u>	
<b>Impuesto al Dividendo en Venezuela- Tarifa (34%)</b>	<b><u>3,705.06</u></b>	Bs
Impuesto Acreditable de fuente extranjera (EEUU)	<u>(1,634.58)</u>	<b>(a)</b> Bs
<b>Impuesto al Dividendo a pagar en Venezuela</b>	<b><u>2,070.47</u></b>	Bs

**(a)** Convertido al Tipo de Cambio al momento de la retención según BCV.

## CONTÁCTANOS

### Manuel Candal

E. [mcandal@taxand-ve.com](mailto:mcandal@taxand-ve.com)  
T. +58 212 750 0095. Ext. 101  
W. [www.taxand-ve.com](http://www.taxand-ve.com)

### Carmen Molina

E. [cmolina@taxand-ve.com](mailto:cmolina@taxand-ve.com)  
T. +58 212 750 0095. Ext. 110  
W. [www.taxand-ve.com](http://www.taxand-ve.com)

### Daniella Sánchez

E. [ds@candaladvisors.com](mailto:ds@candaladvisors.com)  
T. +58 212 750 0095. Ext. 117  
W. [www.taxand-ve.com](http://www.taxand-ve.com)

### Luciano Rodrigues

E. [lrodrigues@taxand-ve.com](mailto:lrodrigues@taxand-ve.com)  
T. +58 212 750 0095. Ext. 119  
W. [www.taxand-ve.com](http://www.taxand-ve.com)

### Reilix Tovar

E. [rtovar@taxand-ve.com](mailto:rtovar@taxand-ve.com)  
T. +58 212 750 0095. Ext. 117  
W. [www.taxand-ve.com](http://www.taxand-ve.com)

### Katiuska Alvear

E. [kalvear@taxand-ve.com](mailto:kalvear@taxand-ve.com)  
T. +58 212 750 0095. Ext. 117  
W. [www.taxand-ve.com](http://www.taxand-ve.com)

### Shannymard Osorio

E. [sosorio@taxand-ve.com](mailto:sosorio@taxand-ve.com)  
T. +58 212 750 0095. Ext. 119  
W. [www.taxand-ve.com](http://www.taxand-ve.com)

## SIGUENOS EN LAS REDES SOCIALES

- |   |           |                                    |
|---|-----------|------------------------------------|
|  | Facebook  | Candal Advisors                    |
|  | Instagram | @TaxandVzla   @CandalAdvisorsGroup |
|  | LinkedIn  | Taxand Venezuela                   |
|  | YouTube   | Candal Advisors TV                 |

## [www.taxand-ve.com](http://www.taxand-ve.com)

Este boletín fue editado en Taxand Venezuela, firma miembro de Taxand, tiene un propósito informativo, no expresa la opinión de la firma y no debe servir como base para la toma de decisiones. Su interpretación requiere el texto completo de las referencias respectivas y contar con la opinión y orientación de asesores especializados, que de ninguna manera es sustituible por este documento.

Taxand se refiere a la firma venezolana Taxand Asesores, S.R.L., consultores tributarios y corporativos, o según el contexto, a la red de firmas miembro de Taxand, cada una de las cuales es una entidad legal separada e independiente.

Taxand Venezuela ofrece una amplia perspectiva internacional en materia tributaria y corporativa, proporcionando servicios que los clientes necesitan internacionalmente, así como asesoría que permita optimizar las decisiones estratégicas y mejorar la gestión de los negocios.

Taxand-ve.com es un dominio registrado, todo uso de su nombre o imagen sin permiso es ilegal. Todos los derechos reservados.

© 2022 Taxand Asesores, S.R.L., consultores tributarios y corporativos.