

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2022903716**

100208192-598

Bogotá, D.C. **13/05/2022**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Dividendos
Fuentes formales: Artículo 242-1 del Estatuto Tributario
Artículo 1.2.4.7.9. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria consulta textualmente lo siguiente:

1. *“¿De una lectura literal del párrafo 1° del artículo 242-1 del E.T., se entiende que la retención en la fuente contemplada en este artículo solamente es aplicable cuando se realiza la distribución de los dividendos a una sociedad nacional por primera vez, con independencia a que dichos dividendos no hayan estado sometidos a retención al momento de primera distribución, en atención a las excepciones contempladas en el párrafo 2° y 3° del artículo mencionado?”*
2. *De ser afirmativa la pregunta anterior, por favor confirmar que los dividendos distribuidos a una sociedad nacional, ubicada en un segundo nivel de una estructura corporativa (según la ilustración de la sección II de este documento), que no pertenece a una situación de control o grupo empresarial debidamente registrado ante la Cámara de Comercio, no están sometidos a retención en la fuente a título del impuesto sobre los dividendos por tratarse de una “segunda” distribución.*
3. *De acuerdo con las respuestas anteriores, el dividendo que recibe una sociedad en Colombia (e.g., la Sociedad B del diagrama) de otra sociedad (e.g., la Sociedad A del*

Subdirección de Normativa y Doctrina

diagrama) – la primera distribución -, y que no estuvo sujeto a retención del 7.5% por pertenecer a un grupo empresarial o tener control registrado, estaría sujeto a retención en la fuente del 7.5% cuando dicho dividendo es distribuido por parte de la Sociedad B a uno de sus accionistas que no tiene control o no hace parte del grupo empresarial registrado (e.g., la Sociedad D en el diagrama) – la segunda distribución?”

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que corresponderá a la peticionaria definir, en su caso particular, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.

El artículo 242-1 del Estatuto Tributario establece la tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas por sociedades nacionales, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 242-1. Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a sociedades nacionales, provenientes de distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 49 de este Estatuto, estarán sujetas a la tarifa del siete y medio por ciento (7,5%) a título de retención en la fuente sobre la renta, que será trasladable e imputable a la persona natural residente o inversionista residente en el exterior.

Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a sociedades nacionales, provenientes de distribuciones de utilidades gravadas conforme a lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 49, estarán sujetos a la tarifa señalada en el artículo 240 del Estatuto Tributario, según el periodo gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual la retención en la fuente señalada en el inciso anterior se aplicará una vez disminuido este impuesto. A esta misma tarifa estarán gravados los dividendos y participaciones recibidos de sociedades y entidades extranjeras.

PARÁGRAFO 1o. *La retención en la fuente será calculada sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones.*

La retención en la fuente a la que se refiere este artículo solo se practica en la sociedad nacional que reciba los dividendos por primera vez, y el crédito será trasladable hasta el beneficiario final persona natural residente o inversionista residente en el exterior.

PARÁGRAFO 2o. *Las sociedades bajo el régimen CHC del impuesto sobre la renta, incluyendo las entidades públicas descentralizadas, no están sujetas a la retención en la fuente sobre los dividendos distribuidos por sociedades en Colombia.*

PARÁGRAFO 3o. Los dividendos que se distribuyan dentro de los grupos empresariales debidamente registrados ante la Cámara de Comercio, no estarán sujetos a la retención en la fuente regulada en este artículo. Lo anterior, siempre y cuando no se trate de una entidad intermedia dispuesta para el diferimiento del impuesto sobre los dividendos. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Subdirección de Normativa y Doctrina

En concordancia con lo anterior, el artículo 1.2.4.7.9. del Decreto 1625 de 2016 señala:

“Artículo 1.2.4.7.9. Tarifa especial de retención en la fuente sobre dividendos y participaciones que se distribuyan a partir del primero (1°) de enero de 2020 con cargo a utilidades generadas a partir del primero (1°) de enero de 2017 que no hayan sido decretados en calidad de exigibles hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2019 a sociedades nacionales. Los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos y participaciones que se distribuyan a favor de las sociedades nacionales a partir del primero (1°) de enero de 2020 con cargo a utilidades generadas a partir del primero (1°) de enero de 2017 que no hayan sido decretados en calidad de exigibles hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2019, tendrán el siguiente tratamiento:

1. Los dividendos y participaciones provenientes de la distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme con lo dispuesto en los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario, estarán sometidos a la tarifa especial de retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta del siete punto cinco por ciento (7.5%).

2. Cuando los dividendos o participaciones correspondan a utilidades gravadas, conforme con lo dispuesto en el parágrafo 2° del artículo 49 del Estatuto Tributario, estarán sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta a las tarifas previstas en el artículo 240 del Estatuto Tributario, según corresponda, y de acuerdo al periodo gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el numeral anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto.

La retención en la fuente prevista en el numeral 1 del presente artículo, será trasladable e imputable al beneficiario final persona natural residente o inversionista residente en el exterior, que la podrá acreditar en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios según las normas generales del Estatuto Tributario. De igual manera, será trasladable e imputable la retención en la fuente correspondiente al numeral 2 del presente artículo, una vez disminuido el impuesto de que trata el inciso 1 del artículo 240 del Estatuto Tributario.

(...)

Parágrafo 2°. El agente de retención en la fuente aplicará el tratamiento previsto en este artículo por una sola vez, sobre el pago o abono en cuenta del dividendo o participación a la sociedad nacional receptora del mismo.

Cuando el dividendo o participación sea distribuido por la primera sociedad nacional, de que trata el inciso anterior, a otras sociedades nacionales, no habrá lugar a la aplicación de la retención en la fuente prevista en este artículo.

Parágrafo 3°. No habrá lugar a practicar la tarifa especial de retención en la fuente del siete punto cinco por ciento (7.5%) cuando el dividendo o participación se distribuya:
i) a una entidad no contribuyente, ii) a las entidades que al momento del pago o abono en cuenta pertenezcan al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y

Subdirección de Normativa y Doctrina

complementarios, (...), iii) a las sociedades bajo el régimen de Compañías Holding Colombianas (CHC) del impuesto sobre la renta, incluyendo las entidades públicas descentralizadas de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 242-1 del Estatuto Tributario, **iv) dentro de los grupos empresariales o dentro de sociedades en situación de control debidamente registrados ante la Cámara de Comercio, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 3° del artículo 242-1 del Estatuto Tributario**, y v) a las personas naturales o jurídicas que se encuentren debidamente registradas como contribuyentes del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación -SIMPLE, de conformidad con el artículo 911 del mismo Estatuto”. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

En ese orden de ideas, se encuentra que:

1. La retención en la fuente establecida en el primer inciso del artículo 242-1 del Estatuto Tributario solo se practica en la sociedad nacional que reciba los dividendos por primera vez.
2. El crédito por la práctica de la retención será trasladable hasta el beneficiario final persona natural residente o inversionista residente en el exterior.
3. Cuando el dividendo o participación sea distribuido por la primera sociedad nacional a otras sociedades nacionales, no habrá lugar a la aplicación de la retención en la fuente prevista en dicho artículo.
4. No habrá lugar a practicar la tarifa especial de retención en la fuente cuando el dividendo o participación se distribuya dentro de los grupos empresariales o dentro de sociedades en situación de control debidamente registrados ante la Cámara de Comercio.

Esto, de conformidad con el parágrafo 3 del artículo 242-1 *ibídem* el cual pone como condicionamiento: “*siempre y cuando no se trate de una entidad intermedia dispuesta para el diferimiento del impuesto sobre los dividendos*”.

Respecto del alcance de la expresión “entidad intermedia dispuesta para el diferimiento del impuesto sobre los dividendos”, este Despacho mediante Oficio No. 902262 [int.422] del 24 de marzo de 2021 señaló:

“El parágrafo 3° del artículo 242-1 del Estatuto Tributario establece que los dividendos que se distribuyan dentro de los grupos empresariales o dentro de sociedades en situación de control – debidamente inscritas en el registro mercantil – no están sujetos a la retención en la fuente regulada en este artículo, “siempre y cuando no se trate de una entidad intermedia dispuesta para el diferimiento del impuesto sobre los dividendos” (subrayado fuera del texto original).

Para esta Subdirección, lo antepuesto debe interpretarse en concordancia con la cláusula anti-abuso en materia tributaria consagrada en el artículo 869 del Estatuto Tributario, el cual establece que la “La Administración Tributaria podrá recharacterizar o reconfigurar toda operación o serie de operaciones que constituya abuso en materia

Subdirección de Normativa y Doctrina

tributaria y, consecuentemente, desconocer sus efectos. En este sentido, podrá expedir los actos administrativos correspondientes en los cuales proponga y liquide los impuestos, intereses y sanciones respectivos.

Una operación o serie de operaciones constituirá abuso en materia tributaria cuando involucre el uso o la implementación de uno o varios actos o negocios jurídicos artificiosos, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, con el fin de obtener provecho tributario, independientemente de cualquier intención subjetiva adicional. (...)

Respecto al concepto de “provecho tributario” para efectos de la aplicación de la cláusula general anti-abuso, el parágrafo 3 de dicho artículo 869 dispone “Se entiende por provecho tributario la alteración, desfiguración o modificación de los efectos tributarios que, de otra manera, se generarían en cabeza de uno o más obligados tributarios o beneficiarios efectivos, tales como la eliminación, reducción o diferimiento del tributo, el incremento del saldo a favor o de las pérdidas fiscales y la extensión de beneficios o exenciones tributarias”.

De modo que en el parágrafo 3° del artículo 242-1 del Estatuto Tributario se hace referencia a aquellas sociedades que se han constituido sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, con el único objetivo de conformar un grupo empresarial o situación de control para eludir la retención en la fuente prevista en dicha disposición.

Por último, es de anotar que, para efectos de constatar la obligatoriedad de llevar a cabo la retención en la fuente de que trata el artículo 242-1 del Estatuto Tributario, la Administración Tributaria cuenta con amplias facultades de fiscalización e investigación, tal y como se desprende de los artículos 684, 869, 869-1 y 869-2 ibídem”. (Subrayado fuera de texto)

5. Las disposiciones normativas antes referidas (cfr. artículo 242-1 del Estatuto Tributario y artículo 1.2.4.7.9. del Decreto 1625 de 2016) establecen como único presupuesto fáctico para la práctica de la retención que la sociedad que reciba los dividendos sea la primera sociedad que los recibe, sin dar condicionamientos adicionales.
6. Por lo tanto, no puede entenderse que lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 242-1 del Estatuto Tributario se trate de la “primera distribución sujeta a retención en la fuente”, toda vez que bajo el principio de legalidad al intérprete no le corresponde extender la aplicación de la norma a supuestos no contemplados en la misma.
7. En ese orden de ideas, si la sociedad nacional que recibe los dividendos por primera vez no es sujeta de la práctica de retención por encontrarse en el supuesto establecido en el parágrafo 3 del artículo 242-1 del Estatuto Tributario, se entiende que igualmente se realizó la primera distribución a una sociedad nacional y, por tanto, en la posterior distribución que realice ésta a otras sociedades nacionales, se dará aplicación a lo dispuesto en el segundo inciso del parágrafo 2° del artículo 1.2.4.7.9. del Decreto 1625 de 2016.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Lo anterior, **siempre y cuando** no se trate de entidades intermedias dispuestas para el diferimiento del impuesto sobre los dividendos, tal como se establece en el parágrafo 3 del artículo 242-1 *ibídem* y como se indicó en el numeral 4 del presente documento.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila
Revisó y aprobó: Comité de Normativa y Doctrina del 06/05/2022