

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICACION VIRTUAL No.
000S2022905361**

100208192-881

Bogotá, D.C. **11/07/2022**

Ref.: Consulta 000536 del 30/04/2022

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios

Descriptores: Convenio para evitar la Doble Imposición entre Colombia y España
Dividendos

Fuentes Formales: Ley 1082 de 2006

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, el peticionario solicita/consulta textualmente lo siguiente:

1. *“Para efectos de la aplicación a la reducción de la tarifa de retención en la fuente aplicable a la distribución de dividendos en virtud del artículo 10(2)(a)(b) del CDI Colombia – España, se precise ¿cómo debe realizarse la reinversión?, y en particular, si ¿la reinversión que sea realizada por un inversionista español en acciones de otra sociedad diferente a aquella que reparte los dividendos gravados, pero perteneciente a un mismo grupo empresarial en Colombia, se entiende como realizada en la misma actividad productora de renta en Colombia, debido a la existencia de unidad y propósito?”*
2. *Confirme si, para efectos de la aplicación de la reducción de la tarifa de retención en la fuente aplicable a la distribución de dividendos en virtud del artículo 10(2)(a)(b) del CDI Colombia – España ¿resulta viable que la reinversión de que trata el Protocolo del CDI sea realizada por un inversionista español por medio del otorgamiento de un crédito que, a su vez, sea utilizado por el deudor para el desarrollo de la misma actividad productora de renta en Colombia que aquella dio origen a los dividendos gravados?”*

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes:

El 31 de marzo de 2005, el Reino de España y la República de Colombia celebraron el Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal con respecto a los impuestos sobre la

Subdirección de Normativa y Doctrina

renta y sobre el patrimonio, y su Protocolo, el cual se aprobó en Colombia mediante la Ley 1082 de 2006 y entró en vigor a partir del año 2008.

El artículo 10 del CDI suscrito entre Colombia y España indica el tratamiento tributario aplicable al pago por concepto de dividendos, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 10.

DIVIDENDOS.

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por 100 del importe bruto de los dividendos.

b) 0 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea directa o indirectamente al menos el 20 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos.

(...)

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 7o. (...).”

Por su parte, el Protocolo del mencionado CDI establece respecto a la aplicación del reseñado artículo 10 lo siguiente:

“1. En el caso de Colombia, la mención al “impuesto así exigido” del apartado 2 de artículo 10, se refiere a la tarifa especial para los dividendos o participaciones a que hace referencia el inciso 1o del artículo 245 del Estatuto Tributario, o sus modificaciones posteriores, a las que se aplicarán los apartados 2a) o 2b) del artículo 10 en función del porcentaje de participación.

2. No obstante lo previsto en el párrafo anterior, cuando a los dividendos obtenidos por una empresa residente en España procedentes de Colombia se les aplique el parágrafo 1o del artículo 245 del Estatuto Tributario, o sus modificaciones posteriores, el artículo 10 se aplicará de la siguiente forma:

*a) La parte correspondiente al 35% mencionado en el citado artículo se verá reducida según el apartado 2b) del artículo 10 cuando los dividendos y utilidades repartidos a no residentes en Colombia **procedan de utilidades exentas del impuesto sobre la renta en cabeza de la sociedad y siempre que dicha parte se invierta en la misma actividad productora en Colombia durante un término no inferior a tres años.***

Subdirección de Normativa y Doctrina

Cuando las utilidades máximas susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional sean superiores al 65 por 100 de las utilidades comerciales antes de impuestos, se aplicará la misma regla prevista en el párrafo anterior de esta letra a) sobre la diferencia entre dicha cantidad y las utilidades después de impuestos;

b) La tarifa especial prevista para los dividendos o participaciones a que hace referencia el inciso 1o del artículo 245 del Estatuto Tributario, o sus modificaciones posteriores, se verá reducida según los apartados 2a) o 2b) del artículo 10 en función del porcentaje de participación. (...).
(Subrayado y negrilla fuera de texto).

Al respecto, este Despacho en Oficio No. 048261 del 31 de julio de 2012 indicó:

“Teniendo en cuenta que el Convenio no señala de manera expresa la manera en que la inversión puede concretarse, los socios pueden decidir libremente si deciden realizar capitalizaciones, adquirir acciones o efectuar inversiones de cualquier otra forma, siempre y cuando dicha inversión represente un incremento neto de inversiones en Colombia por parte de la empresa residente en España. Así mismo, pueden decidir realizar la inversión en la misma sociedad que generó el dividendo o en otra cuya actividad sea la misma.

En conclusión, pueden los socios efectuar inversiones sobre la parte de los dividendos provenientes de utilidades exentas en cabeza de la sociedad, bien sea en la misma sociedad generadora del dividendo, en otra sociedad, bajo cualquier modalidad de inversión, siempre y cuando su destino, en todos los casos, sea la misma actividad económica que generó el dividendo.

Con respecto a la manera de probar la inversión de los dividendos o participaciones, ha de acudirse a los medios de prueba idóneos para cada caso en particular, atendiendo a las exigencias contenidas en las normas, bien sea tributarias, civiles o comerciales que regulan los hechos a demostrar, así como, por ejemplo, presentar documentación del registro ante el Banco de la República de la nueva inversión cuando así proceda, etc.”. (Subrayado y negrilla fuera de texto).

De lo anterior se encuentra que, bajo lo establecido en el Protocolo del CDI suscrito entre Colombia y España para efectos de disminuir la tarifa aplicable a los dividendos gravados se requiere que dichas utilidades que los generaron se (i) inviertan, (ii) en la misma actividad productora, (iii) durante un término no inferior a tres años.

Ahora bien, el artículo 2.17.2.2.1.2. del Decreto 1068 de 2015 (modificado por el Decreto 119 de 2017) establece la definición de inversiones de capitales del exterior, en los siguientes términos:

*“**Artículo 2.17.2.2.1.2. Definiciones sobre la inversión de capitales del exterior.** Se define como inversión de capitales del exterior en Colombia, aquella que se realice sobre los activos que se indican a continuación, siempre que hayan sido adquiridos por un no residente a cualquier título, en virtud de un acto, contrato u operación lícita, sujeto a los términos y condiciones previstos en el presente Título y las demás normas rigen la materia.*

Son inversiones de capitales del exterior, la inversión directa y la inversión de portafolio.

(...)

Subdirección de Normativa y Doctrina

*Parágrafo 1. **No constituyen inversión extranjera los créditos y operaciones que impliquen endeudamiento.** Constituye infracción cambiaría la realización por residentes en el país de operaciones de endeudamiento externo con divisas que hayan sido declaradas como inversión extranjera". (Subrayado y negrilla fuera de texto).*

De esta forma, se encuentra que, para efectos de dar aplicación a lo establecido en el Protocolo del CDI suscrito entre Colombia y España respecto a la disminución de la tarifa de retención en la fuente aplicable a las rentas por concepto de dividendos gravados que obtenga un residente en España:

1. Las utilidades deberán invertirse en el país, representando un incremento neto de las inversiones del residente español en Colombia, por un periodo no inferior a tres años.

Esto, teniendo en cuenta lo dispuesto por el artículo 2.17.2.2.1.2. del Decreto 1068 de 2015, el cual determina los activos sobre los cuales se entienden realizadas las inversiones de capitales del exterior y que establece que no son consideradas como operaciones de inversión las operaciones que impliquen endeudamiento.

2. Reiterando lo dispuesto en el Oficio No. 048261 del 31 de julio de 2012, toda vez que no existe una limitación en lo dispuesto por el Protocolo del CDI suscrito con España, la inversión podrá efectuarse en la misma sociedad que generó el dividendo o en otra sociedad.
3. Lo anterior, siempre y cuando la actividad económica de la sociedad en que se realice la inversión sea la misma realizada por la sociedad generadora del dividendo.

Atendiendo lo anterior, en caso de que se efectúe la inversión en las participaciones del capital de una sociedad en Colombia perteneciente al mismo grupo empresarial de la sociedad que generó el dividendo, no bastará este simple hecho para que se de aplicación a lo dispuesto en el Protocolo del CDI. Esto, toda vez que, sin perjuicio de que las sociedades hagan parte del mismo grupo empresarial, las mismas deberán realizar en Colombia la misma actividad productora que dio origen al dividendo gravado.

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
Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila
Revisó y aprobó: Comité de Normativa y Doctrina del 05/07/2022