

OFICIO N° 0405

17-03-2021

DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-0405

Bogotá, D.C.

| | | |
|-------------------------|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Tema | | Impuesto sobre la renta y complementarios Retención en la fuente |
| Descriptores | | Dividendos Retención en la fuente por dividendos |
| Fuentes formales | | Artículo 242-1 del Estatuto Tributario Artículos 1.2.4.7.3, 1.2.4.7.8, 1.2.4.7.9, 1.2.4.7.10, 1.2.4.37 y 1.2.4.38 del Decreto 1625 de 2016. |

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se

formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, 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, los peticionarios formulan unos interrogantes en torno al artículo 242-1 del Estatuto Tributario desde la perspectiva de su reglamentación (Decreto 1457 de 2020), los cuales se resolverán cada uno a su turno.

1. "¿Se puede trasladar la retención del 242-1 en los años en que la sociedad arroja pérdidas comerciales o no genera utilidad para repartir?"

"¿Queda prohibido trasladar la retención del 242-1 en los años en que la sociedad arroja pérdidas comerciales y fiscales?"

Sea lo primero señalar que el artículo 1.2.4.7.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 4 del Decreto 1457 de 2020, establece la tarifa especial de retención en la fuente sobre dividendos y participaciones que se distribuyan a sociedades nacionales a partir del 1° de enero de 2020 con cargo a utilidades generadas a partir del 1° de enero de 2017 que no hayan sido decretados en calidad de exigibles hasta el 31 de diciembre de 2019, así:

"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 párrafo 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 período 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.” (subrayado fuera del texto original).

Lo antepuesto, sin perjuicio del tratamiento especial contemplado en los párrafos 1° (proyectos calificados como megainversión), 3° (entidades no contribuyentes o pertenecientes al Régimen Tributario Especial, sociedades bajo el régimen de compañías holding colombianas – CHC, grupos empresariales o sociedades en situación de control, y contribuyentes del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación – SIMPLE) y 4° (dividendos o participaciones inicialmente distribuidos por una sociedad domiciliada en un país miembro de la Comunidad Andina – CAN) de la citada disposición.

Ahora bien, el artículo 1.2.4.7.10 del Decreto 1625 de 2016, también sustituido por el artículo 4 del Decreto 1457 de 2020, señala el procedimiento para el cálculo de la retención especial en la fuente prevista en el artículo 1.2.4.7.9 *ibídem*, del cual se destaca lo siguiente:

- i) Los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos y participaciones que distribuya una sociedad nacional a otra son objeto de la retención especial de que trata el mencionado artículo 1.2.4.7.9.
- ii) Posteriormente, los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos y participaciones que distribuya la segunda sociedad nacional están sujetos a las siguientes retenciones en la fuente:

a) La indicada en el artículo 1.2.4.7.3 del Decreto 1625 de 2016 cuando los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares son personas naturales residentes en el país o cuando se realizan a sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes en el país.

b) La indicada en el artículo 1.2.4.7.8 *ibídem* cuando los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares son personas naturales sin residencia en el país o sociedades y entidades extranjeras, o cuando se realizan a sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte no eran residentes en el país.

iii) Al valor de la retención efectuada de acuerdo con lo indicado en el punto ii) se le detrae el valor de la retención trasladable e imputable al beneficiario final referida en el punto i), *"en la proporción que le corresponda del dividendo sometido a retención (...) y en proporción a su participación en dicho dividendo"*. La diferencia resultante corresponde a *"la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta por concepto de dividendos y participaciones que practicará el agente de retención al momento del pago o abono en cuenta"*.

Así las cosas, de la lectura del artículo 1.2.4.7.10 del Decreto 1625 de 2016, observa este Despacho que, tal y como fue reglamentado el asunto *sub examine*, es menester que la segunda sociedad nacional, aludida en el punto ii), esté en condiciones de distribuir dividendos o participaciones para efectos de trasladar e imputar al beneficiario final la retención especial practicada de acuerdo con el artículo 1.2.4.7.9 *ibídem*.

Precisamente, nótese que el citado artículo 1.2.4.7.10 hace alusión a *"Los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos y participaciones que distribuya una sociedad nacional a otra, y, los que esta última realice a la persona natural residente o inversionista no residente"* (subrayado fuera del texto original).

2. "En caso de que la anterior respuesta sea negativa ¿Cómo podría la sociedad recuperar el menor valor recibido por dividendos y que no se pudo trasladar a terceros?"

El único mecanismo contemplado en el Decreto 1457 de 2020 para la recuperación del valor consultado es el traslado e imputación de la

retención especial de que trata el artículo 1.2.4.7.9 del Decreto 1625 de 2016 al beneficiario final.

3. "¿Cómo se certifica la retención en la fuente del artículo 242-1 que se traslada al accionista en aquel año en que la sociedad, no obstante haber recibido dividendos con retención trasladable, no generó utilidad comercial para repartir o, habiéndola generado, no reparte ningún tipo de utilidad?"

Como se indicó en la respuesta al punto 1, el traslado e imputación de la retención especial de que trata el artículo 1.2.4.7.9 del Decreto 1625 de 2016 a los beneficiarios finales solo es posible cuando la segunda sociedad nacional distribuye dividendos o participaciones a estos.

4. "¿El traslado de la retención debe ser necesariamente en proporción a la participación del accionista en el dividendo? ¿Es posible trasladar la retención, de forma no proporcional, solo entre los accionistas que pueden resultar siendo sujetos pasivos del impuesto a los dividendos?"

El párrafo 1º del artículo 242-1 del Estatuto Tributario dispone que la retención en comento "será calculada sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones" (subrayado fuera del texto original).

No obstante, el artículo 1.2.4.7.10 del Decreto 1625 de 2016 establece de manera expresa que el traslado e imputación de la retención especial al beneficiario final se debe realizar "*en la proporción que le corresponda del dividendo sometido a retención, conforme con lo previsto en el artículo 1.2.4.7.9. de este Decreto y en proporción a su participación en dicho dividendo*".

5. "¿Procede el traslado de retenciones en la fuente a las sociedades CHC y a las personas naturales residentes que obtienen un dividendo inferior a 300 UVT? ¿Cómo se traslada una

retención de un impuesto que no es propio a quien no resulta sujeto pasivo del impuesto?"

En primer lugar, en el evento que la primera distribución de dividendos se realice a una sociedad bajo el régimen CHC, no hay lugar a practicar la retención en la fuente regulada en el artículo 242-1 del Estatuto Tributario, tal y como lo dispone el parágrafo 2° de esta misma disposición y el parágrafo 3 del artículo 1.2.4.7.9 del Decreto 1625 de 2016.

En segundo lugar, tal y como se desprende del parágrafo 2° del artículo 1.2.4.7.9 del Decreto 1625 de 2016, no hay lugar a practicar la retención especial en la fuente prevista en esta disposición cuando la segunda sociedad nacional distribuye dividendos o participaciones a otras sociedades nacionales, como puede ser el caso de una sociedad bajo el régimen de compañías holding colombianas – CHC, a la cual – no obstante – se le deberá trasladar la retención en comento para que esta sea trasladada a su vez hasta el beneficiario final, si procede este último traslado.

En tercer lugar, de acuerdo con el parágrafo 2° del artículo 1.2.4.7.10 *ibídem*, en materia de la retención especial objeto de estudio son beneficiarios finales, y por lo tanto sujetos a quienes se les debe trasladar e imputar la misma, "la persona natural residente o inversionista residente en el exterior, o los socios o accionistas que tengan la calidad de no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios o entidades que al momento del pago o abono en cuenta pertenezcan al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementarios, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 19 del Estatuto Tributario y la Sección 1 del Capítulo 5 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del presente Decreto y que por su participación en el capital de la sociedad nacional tiene derecho a percibir dividendos y participaciones" (subrayado fuera del texto original).

Resulta apropiado advertir que, de conformidad con el artículo 1.2.4.37 *ibídem*, cuando dichos beneficiarios finales son no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, entidades que al momento del pago o abono en cuenta pertenezcan al mencionado Régimen Tributario Especial o personas naturales debidamente registradas como contribuyentes del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación –SIMPLE, una vez trasladada e imputada la retención especial estos podrán solicitar su reintegro en los términos del artículo 1.2.4.38 *ibídem*.

Por último, cuando el beneficiario final sea una persona natural residente en el país, a quien se le pague o abone en cuenta un dividendo o participación en una cuantía inferior a 300 UVT, proveniente de la distribución de utilidades que hubieran sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, en la práctica no se le podrá trasladar e imputar la retención especial señalada en el artículo 1.2.4.7.9 *ibídem*.

En efecto, como fuera explicado en la respuesta al punto 1, esta retención se detrae de la retención que practica la segunda sociedad nacional al momento de la distribución de los dividendos o participaciones, la que, sin embargo, en este evento, no se practica, ya que resulta procedente la tarifa del 0% acorde con el numeral 1 del artículo 1.2.4.7.3 *ibídem*. Adicionalmente, el inciso 2º del numeral 1 del artículo 1.2.4.7.10 del Decreto 1625 de 2016 dispone que *"El valor de la retención en la fuente trasladable e imputable a la persona natural no puede ser superior al valor de la retención en la fuente calculada en los términos de los artículos 1.2.4.7.3. y 1.2.4.7.8. del presente Decreto"*

(subrayado fuera del texto original).

Debe agregarse que la normativa reglamentaria no establece medida alguna que permita contrarrestar la imposibilidad del traslado.

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,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN