



MEDIDA CAUTELAR DE SUSPENSIÓN PROVISIONAL DE LOS EFECTOS DE ACTO ADMINISTRATIVO - Procedencia

El artículo 238 de la Constitución Política dispone que la jurisdicción de lo contencioso administrativo puede suspender provisionalmente los efectos de cualquier acto administrativo susceptible de ser impugnado por vía judicial, por los motivos y por los requisitos que establece la ley. Esta medida cautelar procede cuando la transgresión de las normas invocadas como violadas surja: i) del análisis del acto demandado y de su confrontación con las normas superiores que se alegan como violadas o ii) del estudio de las pruebas allegadas con la solicitud. De modo que la suspensión provisional de los efectos del acto administrativo está atada a un examen de legalidad o de constitucionalidad que el juez debe hacer para anticipar de alguna manera un caso de violación de norma superior por parte del acto acusado. La conclusión acerca de la violación de la norma será el resultado del análisis del juez, llevado a cabo sin que la actividad valorativa adelantada implique un prejuzgamiento.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 238

INGRESOS QUE NO CONSTITUYEN RENTA NI GANANCIA OCASIONAL - Capitalizaciones no gravadas para los socios o accionistas. Alcance del artículo 36-3 del Estatuto Tributario. Regulación general y especial / TARIFAS DE LOS ARTÍCULOS 242, 242-1 Y 245 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO - Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional a los que se aplican. Se aplican a los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional por concepto de dividendos y participaciones pagados o abonados en cuentas de personas naturales, provenientes de distribución de utilidades gravadas, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 49 ibídem / INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA NI GANANCIA OCASIONAL POR DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES PAGADOS O ABONADOS EN CUENTA DE PERSONAS NATURALES PROVENIENTES DE DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES GRAVADAS - Tratamiento tributario / CAPITALIZACIONES NO GRAVADAS PARA LOS SOCIOS O ACCIONISTAS - Finalidad del artículo 36-3 del Estatuto Tributario / APLICACIÓN DE LAS TARIFAS DE LOS ARTÍCULOS 242, 242-1 Y 245 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO SOBRE INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA NI GANANCIA OCASIONAL POR DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS EN ACCIONES Y CAPITALIZACIÓN DE UTILIDADES – Improcedencia. Suspensión provisional del párrafo 2.7 del Oficio DIAN 001171 de 2019 y de los párrafos 10 a 12 del Oficio DIAN 014495 de 2019. Violación del artículo 36-3 del Estatuto Tributario

[D]espués de realizar el análisis de los actos demandados y su confrontación con la norma superior, se observa que los oficios objeto de la solicitud de medida cautelar, al señalar que las tarifas establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario son aplicables a todos los dividendos, aunque sean distribuidos en acciones y a todas las capitalizaciones de utilidades, desconocen el artículo 36-3 ib. El artículo 36-3 del E.T tiene una regulación general y otra especial. La regulación general, contenida en la



primera parte del artículo citado, establece que es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional la distribución de utilidades en acciones o la capitalización de estas por parte de las sociedades en general. La regulación especial se refiere a la distribución de utilidades mediante dividendos en acciones o capitalización de las utilidades, por sociedades cuyas acciones están inscritas en bolsa. Respecto de éstas últimas, establece la segunda parte del artículo citado que: "tampoco constituye renta ni ganancia ocasional la distribución en acciones o la capitalización de las utilidades que excedan de la parte que no constituye renta ni ganancia ocasional de acuerdo con los artículos 48 y 49 del E.T.". Las tarifas establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario son aplicables a los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional por concepto de dividendos y participaciones pagados o abonados en cuentas de personas naturales, provenientes de distribución de utilidades gravadas, **"conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 49 de este Estatuto"**. La redacción de la norma deja en evidencia la intención del legislador de gravar, específicamente, los dividendos y participaciones que provienen de utilidades que pagaron impuestos en cabeza de la sociedad nacional que los distribuye, los cuales, antes de la Ley 1819 de 2016, no estaban sujetos al impuesto sobre la renta, pues se entendía que gravarlos en cabeza de los socios implicaba una doble tributación. Con el artículo 6 de la Ley 1819 de 2016 y actualmente el artículo 35 de la Ley 2010 de 2019 se adicionó una tarifa especial para estos dividendos, pero de su texto no se verifica que pretendiera cobijar otros ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional consagrados en otras disposiciones, como aquellos mencionados en el artículo 36-3 del Estatuto Tributario, esto es, cuando se distribuyen utilidades en acciones o cuotas de interés social. El beneficio establecido en el artículo 36-3 del Estatuto Tributario tiene una finalidad diferente de las razones que llevaron a tratar como no constitutivo de renta los dividendos que ya habían tributado en cabeza de la sociedad. Con el artículo 36-3 del Estatuto Tributario, el legislador pretendió fortalecer el patrimonio de las empresas, incentivando la capitalización de las utilidades. Es por ello por lo que el tratamiento como no constitutivo de renta o ganancia ocasional de los ingresos por la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social no se vio afectado por la tarifa de dividendos establecida en los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario. Así, las disposiciones demandadas, al disponer que los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario, son aplicables a todos los dividendos, aunque sean distribuidos en acciones y a todas las capitalizaciones de utilidades, desatendió lo dispuesto en el artículo 36-3 del Estatuto Tributario, que dispone que este tipo de ingresos no son constitutivos de renta ni ganancia ocasional. De esta forma, este consejero ponente constata que se cumplen los presupuestos para decretar la medida cautelar. En consecuencia, decretará la suspensión provisional, hasta tanto se dicte sentencia, de los apartes acusados de los Oficios 1171 del 16 de enero de 2019 y 14495 del 6 de junio de 2019, proferidos por la DIAN.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 30 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 36-3 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 48 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 49 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 242 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 242-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 245 / LEY 1819 DE 2016 - ARTÍCULO 6 / LEY 2010 DE 2019 - ARTÍCULO 35



Radicado: 11001-03-27-000-2019-00050-00 (25031)
Actor: Asociación Bancaria y de Entidades Financieras de Colombia -
ASOBANCARIA

NORMA DEMANDADA: OFICIO 001171 DE 2019 (16 de enero) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN - PÁRRAFO 2.7 (Suspendido) / OFICIO 014495 DE 2019 (6 de junio) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN - PÁRRAFO 10 (Suspendido) / OFICIO 014495 DE 2019 (6 de junio) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN - PÁRRAFO 11 (Suspendido) / OFICIO 014495 DE 2019 (6 de junio) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN - PÁRRAFO 12 (Suspendido)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D. C., siete (7) de diciembre de dos mil veinte (2020)

Radicación número: 11001-03-27-000-2019-00050-00(25031)A

Actor: ASOCIACIÓN BANCARIA Y DE ENTIDADES FINANCIERAS DE COLOMBIA – ASOBANCARIA

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

AUTO

El Despacho resuelve la medida cautelar de suspensión provisional solicitada por la parte demandante, una vez surtido el traslado ordenado por el inciso segundo del artículo 233 de la Ley 1437 de 2011.

ANTECEDENTES

La demanda

Juan Rafael Bravo Arteaga, actuando en nombre de ASOBANCARIA, promovió el medio de control de nulidad simple contra el párrafo 2.7 del Oficio 001171 del 16 de enero de 2019, que establece *“Como consecuencia de lo anterior, este despacho entiende que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social son un ingreso no*

3

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co





Radicado: 11001-03-27-000-2019-00050-00 (25031)
Actor: Asociación Bancaria y de Entidades Financieras de Colombia -
ASOBANCARIA

constitutivo de renta ni ganancia ocasional, aunque a dichas utilidades les es aplicable la tarifa de dividendos y participaciones establecidas en los artículos 242, 242 – 1 y 245 del E.T”.

Así como los párrafos 10 a 12 del Oficio No. 014495 del 06 de junio de 2019, proferido por la DIAN, que dispone: “10. – En este sentido, las tarifas especiales establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 E.T., son aplicables a los dividendos y participaciones dentro de los cuales se encuentran la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social así estos sean reconocidos como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.

11.- Como consecuencia de lo anterior, este despacho aclara que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, reconocidas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, les es aplicable la tarifa de dividendos y participaciones establecida en los artículos 242, 242-1 y 245 E.T.



12.- En la medida que la tarifa especial de dividendos o participaciones es recaudada a través del mecanismo de retención en la fuente, consideramos que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, reconocidas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional estarán sujetas a dicha retención en la fuente en los términos de los artículos 242, 242-1 y 245 E.T.”.

SOLICITUD

El demandante solicitó como medida cautelar la suspensión provisional de los apartes de los oficios demandados, con base en los argumentos expuestos en el concepto de violación de la demanda, que se resumen a continuación.

Los apartes de los actos acusados vulneran los artículos 36-3, 48, 49, 242, 242-1, 245 del Estatuto Tributario.

Sostuvo que los oficios demandados, inaplicaron el artículo 36-3 del Estatuto Tributario, en la medida en que todas las sociedades que repartan dividendos en acciones o capitalicen utilidades, tales distribuciones son ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, hasta la concurrencia de la cantidad determinada conforme a la fórmula aritmética establecida en los primeros ordinales del artículo 49 del Estatuto Tributario.

En cambio, la DIAN dice que las tarifas establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario son aplicables a todos los dividendos, aunque sean distribuidos en acciones y a todas las capitalizaciones de utilidades, con lo cual deja de aplicar el artículo 36-3 del Estatuto Tributario, que es una norma legal especial vigente.

Cuando la DIAN dice que las tarifas consagradas en el artículo 242 del Estatuto Tributario son aplicables a los dividendos y participaciones dentro de los cuales se encuentran la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, viola la mencionada disposición por “interpretación y aplicación equivocadas”, por cuanto, la tarifa establecida en el primer inciso se aplica a los dividendos y participaciones no constitutivos de renta ni ganancia ocasional” conforme a lo dispuesto en el numeral 3° del artículo 49 del Estatuto, no a los no constitutivos de renta ni ganancia ocasional conforme al artículo 36-3 E.T., esto se debe aplicar a los dividendos excluidos por razones cuantitativas, no a los excluidos por razones cualitativas.

OPOSICIÓN

Mediante auto del 19 de noviembre de 2019, se ordenó surtir el traslado de la solicitud de medida cautelar previsto en el inciso segundo del artículo 233 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo¹.

¹ Fl. 36 Cdn Medida Cautelar



Dentro del término señalado, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN, solicitó negar la medida cautelar, con los siguientes argumentos²:

A su juicio, las tarifas especiales establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario, son aplicables a los dividendos y participaciones dentro de los cuales se encuentran la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social así estos sean reconocidos como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.

Para poder determinar los dividendos que no son constitutivos de renta ni ganancia ocasional, se debe realizar la operación económica del artículo 49 del Estatuto tributario, por lo tanto, no podría hablarse de los ingresos no constitutivos de renta sin surtir el procedimiento del artículo 49.

Preciso que el artículo 242 del Estatuto Tributario, aplica la tarifa especial a los dividendos que no constituyen renta ni ganancia ocasional y a los excedentes que tiene la calidad de gravados, es decir a todo, con lo cual no se entiende la diferenciación del apoderado en la demanda.

CONSIDERACIONES

El artículo 238 de la Constitución Política dispone que la jurisdicción de lo contencioso administrativo puede suspender provisionalmente los efectos de cualquier acto administrativo susceptible de ser impugnado por vía judicial, por los motivos y por los requisitos que establece la ley.

Esta medida cautelar procede cuando la transgresión de las normas invocadas como violadas surja: i) del análisis del acto demandado y de su confrontación con las normas superiores que se alegan como violadas o ii) del estudio de las pruebas allegadas con la solicitud.

De modo que la suspensión provisional de los efectos del acto administrativo está atada a un examen de legalidad o de constitucionalidad que el juez debe hacer para anticipar de alguna manera un caso de violación de norma superior por parte del acto acusado. La conclusión acerca de la violación de la norma será el resultado del análisis del juez, llevado a cabo sin que la actividad valorativa adelantada implique un prejuizamiento.

Con base en lo anterior, es necesario verificar la presunta vulneración de los artículos 36-3, 48, 49, 241, 241-1, 242 y 245 del Estatuto Tributario, para lo cual debe confrontarse esta disposición con la norma demandada, como se efectúa a continuación:

² Folios 42 – 79 Cdno Medida Cautelar



NORMA INFRINGIDA	OFICIO ACUSADO
Art. 36-3. Capitalizaciones no gravadas para los socios o accionistas. La distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, o su traslado a la cuenta de capital, producto de la capitalización de la cuenta de Revalorización del Patrimonio, es un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional. En el caso de las sociedades cuyas acciones se cotizan en bolsa, tampoco constituye renta ni ganancia ocasional, la distribución en acciones o la capitalización, de las utilidades que excedan de la parte que no constituye renta ni ganancia ocasional de conformidad con los artículos 48 y 49. Art. 48. Participaciones y dividendos. Los dividendos y participaciones percibidas por los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, que sean sociedades nacionales, no constituyen renta ni ganancia ocasional. Para efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, tales dividendos y participaciones deben corresponder a utilidades que hayan sido declaradas en cabeza de la sociedad. Si las utilidades hubieren sido obtenidas con anterioridad al primero de enero de 1986, para que los dividendos y participaciones sean un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, deberán, además, figurar como utilidades retenidas en la declaración de renta de la sociedad correspondiente al año gravable de 1985, la cual deberá haber sido presentada a más tardar el 30 de julio de 1986. Art. 49. Determinación de los dividendos y participaciones no gravados. para efectos de determinar el beneficio de que trata el artículo anterior, la sociedad que obtiene las utilidades susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, utilizará el siguiente procedimiento: - Tomará la Renta Líquida Gravable más las Ganancias Ocasionales Gravables del respectivo año y le restará el resultado de tomar el impuesto Básico de Renta y el Impuesto de Ganancias Ocasionales liquidado por el mismo año gravable, menos el monto de los descuentos tributarios por impuestos pagados en el exterior correspondientes a dividendos y participaciones a los que se refieren los literales a), b) y c) del inciso segundo del artículo 254 de este Estatuto. - Al resultado así obtenido se le adicionará el valor percibido durante el respectivo año gravable por concepto de: - Dividendos o participaciones de otras sociedades nacionales y de sociedades domiciliadas en los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones, que tengan el carácter no gravado; y - Beneficios o tratamientos especiales que, por expresa disposición legal, deban comunicarse a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares. - El valor obtenido de acuerdo con lo dispuesto en el numeral anterior constituye la utilidad máxima susceptible de ser distribuida a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional. - El valor de que trata el numeral 3 de este artículo deberá contabilizarse en forma independiente de las demás cuentas que hacen parte del patrimonio de la sociedad hasta concurrencia de la utilidad comercial. - Si el valor al que se refiere el numeral 3 de este artículo excede el monto de las utilidades comerciales del período, el exceso se podrá imputar a las utilidades comerciales futuras que tendrían la calidad de gravadas y que sean obtenidas dentro de los cinco años siguientes a aquél en el que se produjo el exceso, o a las utilidades calificadas como gravadas que hubieren sido obtenidas durante los dos períodos anteriores a aquél en el que se produjo el exceso.	1.- Párrafo 2.7 del Oficio 001171 del 16 de enero de 2019, que establece: <i>“Como consecuencia de lo anterior, este despacho entiende que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social son un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, aunque a dichas utilidades les es aplicable la tarifa de dividendos y participaciones establecidas en los artículos 242, 242 – 1 y 245 del E.T.”.</i> 2.- los párrafos 10 a 12 del Oficio No. 014495 del 06 de junio de 2019, proferido por la DIAN, que dispone: <i>“10. – En este sentido, las tarifas especiales establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 E.T., son aplicables a los dividendos y participaciones dentro de los cuales se encuentran la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social así estos sean reconocidos como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.</i> 11.- Como consecuencia de lo anterior, este despacho aclara que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, reconocidas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, les es aplicable la tarifa de dividendos y participaciones establecida en los artículos 242, 242-1 y 245 E.T. 12.- En la medida que la tarifa especial de dividendos o participaciones es recaudada a través del mecanismo de retención en la fuente, consideramos que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, reconocidas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia



NORMA INFRINGIDA	OFICIO ACUSADO														
6. El exceso al que se refiere el numeral 5 de este artículo se deberá registrar y controlar en cuentas de orden. 7. La sociedad informará a sus socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, en el momento de la distribución, el valor no gravable de conformidad con los numerales anteriores. Par. 1. Lo dispuesto en el numeral 2 y 5 de este artículo no será aplicable a los excesos de utilidades que provengan de rentas exentas u otras rentas o beneficios tributarios cuyo tratamiento especial no se pueda trasladar a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares por disposición expresa de la ley. Par 2. Las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas por la sociedad en el respectivo período gravable que excedan el resultado previsto en el numeral 3 tendrán la calidad de gravadas. Dichas utilidades constituirán renta gravable en cabeza de los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares, en el año gravable en el cual se distribuyan, cuando el exceso al que se refiere este parágrafo no se pueda imputar en los términos del numeral 5 de este artículo, la sociedad efectuará la retención en la fuente sobre el monto del exceso calificado como gravado, en el momento del pago o abono en cuenta, de conformidad con los porcentajes que establezca el Gobierno Nacional para tal efecto. Art. 242. Tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas por personas naturales residentes. Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, 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 siguiente tarifa del impuesto sobre la renta: <table><tr><th colspan="2">Rangos UVT</th><th rowspan="2">Tarifa Marginal</th><th rowspan="2">Impuesto</th></tr><tr><th>Desde</th><th>Hasta</th></tr><tr><td>>0</td><td>300</td><td>0%</td><td>0</td></tr><tr><td>>300</td><td>En adelante</td><td>10%</td><td>(Dividendos en UVT menos 300 UVT) x 10%</td></tr></table> Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, 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, según el periodo gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado 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. PAR. El impuesto sobre la renta de que trata este artículo será retenido en la fuente sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones. La retención en la fuente del artículo 242-1 del Estatuto Tributario será descontable para el accionista persona natural residente. En estos casos el impuesto sobre la renta se reducirá en el valor de la retención en la fuente trasladada al accionista persona natural residente. Art. 245. Tarifa especial para dividendos o participaciones recibidos por sociedades y entidades extranjeras y por personas naturales no residentes. Nota 1. La tarifa del impuesto sobre la renta correspondiente a dividendos o participaciones, percibidos por sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio principal en el país, por personas naturales sin residencia en Colombia y por sucesiones ilíquidas de causantes que no eran residentes en Colombia será del diez por ciento (10%).	Rangos UVT		Tarifa Marginal	Impuesto	Desde	Hasta	>0	300	0%	0	>300	En adelante	10%	(Dividendos en UVT menos 300 UVT) x 10%	<i>ocasional estarán sujetas a dicha retención en la fuente en los términos de los artículos 242, 242-1 y 245 E.T.”</i>
Rangos UVT		Tarifa Marginal			Impuesto										
Desde	Hasta														
>0	300	0%	0												
>300	En adelante	10%	(Dividendos en UVT menos 300 UVT) x 10%												



NORMA INFRINGIDA	OFICIO ACUSADO
PAR 1. Cuando los dividendos o participaciones correspondan a utilidades, que de haberse distribuido a una sociedad nacional hubieren estado gravadas, conforme a las reglas de los artículos 48 y 49 estarán sometidos a la tarifa señalada en el artículo 240, según el periodo gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el inciso anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto. PAR 2. El impuesto de que trata este artículo será retenido en la fuente, sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones.	

Advierte el Despacho, que después de realizar el análisis de los actos demandados y su confrontación con la norma superior, se observa que los oficios objeto de la solicitud de medida cautelar, al señalar que las tarifas establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario son aplicables a todos los dividendos, aunque sean distribuidos en acciones y a todas las capitalizaciones de utilidades³, desconocen el artículo 36-3 ib.

El artículo 36-3 del E.T tiene una regulación general y otra especial. La regulación general, contenida en la primera parte del artículo citado, establece que es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional la distribución de utilidades en acciones o la capitalización de estas por parte de las sociedades en general. La regulación especial se refiere a la distribución de utilidades mediante dividendos en acciones o capitalización de las utilidades, por sociedades cuyas acciones están inscritas en bolsa. Respecto de éstas últimas, establece la segunda parte del artículo citado que: "tampoco constituye renta ni ganancia ocasional la distribución en acciones o la capitalización de las utilidades que excedan de la parte que no constituye renta ni ganancia ocasional de acuerdo con los artículos 48 y 49 del E.T."

Las tarifas establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario son aplicables a los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional por concepto de dividendos y participaciones pagados o abonados en cuentas de personas naturales, provenientes de distribución de utilidades gravadas, **"conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 49 de este Estatuto"**.

La redacción de la norma deja en evidencia la intención del legislador de gravar, específicamente, los dividendos y participaciones que provienen de utilidades que pagaron impuestos en cabeza de la sociedad nacional que los distribuye, los cuales,

³ Art. 30. Definición de dividendos o participaciones en utilidades.

Se entiende por dividendos o participaciones en utilidades:

1. Toda distribución de beneficios, en dinero o en especie, con cargo a patrimonio que se realice a los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares, excepto la disminución de capital y la prima en colocación de acciones.
2. La transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior.



antes de la Ley 1819 de 2016, no estaban sujetos al impuesto sobre la renta, pues se entendía que gravarlos en cabeza de los socios implicaba una doble tributación.

Con el artículo 6 de la Ley 1819 de 2016 y actualmente el artículo 35 de la Ley 2010 de 2019 se adicionó una tarifa especial para estos dividendos, pero de su texto no se verifica que pretendiera cobijar otros ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional consagrados en otras disposiciones, como aquellos mencionados en el artículo 36-3 del Estatuto Tributario, esto es, cuando se distribuyen utilidades en acciones o cuotas de interés social.

El beneficio establecido en el artículo 36-3 del Estatuto Tributario tiene una finalidad diferente de las razones que llevaron a tratar como no constitutivo de renta los dividendos que ya habían tributado en cabeza de la sociedad. Con el artículo 36-3 del Estatuto Tributario, el legislador pretendió fortalecer el patrimonio de las empresas, incentivando la capitalización de las utilidades.

Es por ello por lo que el tratamiento como no constitutivo de renta o ganancia ocasional de los ingresos por la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social no se vio afectado por la tarifa de dividendos establecida en los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario.

Así, las disposiciones demandadas, al disponer que los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario, son aplicables a todos los dividendos, aunque sean distribuidos en acciones y a todas las capitalizaciones de utilidades, desatendió lo dispuesto en el artículo 36-3 del Estatuto Tributario, que dispone que este tipo de ingresos no son constitutivos de renta ni ganancia ocasional.

De esta forma, este consejero ponente constata que se cumplen los presupuestos para decretar la medida cautelar. En consecuencia, decretará la suspensión provisional, hasta tanto se dicte sentencia, de los apartes acusados de los Oficios 1171 del 16 de enero de 2019 y 14495 del 6 de junio de 2019, proferidos por la DIAN.

En mérito de lo expuesto, este Despacho

RESUELVE

1. **DECRETAR** la suspensión provisional de la expresión: *“Como consecuencia de lo anterior, este despacho entiende que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social son un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, aunque a dichas utilidades les es aplicable la tarifa de dividendos y participaciones establecidas en los artículos 242, 242 – 1 y 245 del E.T”*, contenida en el párrafo 2.7 del Oficio 001171 del 16 de enero de 2019, de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.



- 2. DECRETAR** la suspensión provisional de los párrafos 10 a 12 del Oficio No. 014495 del 06 de junio de 2019, proferido por la DIAN, que dispone: “10. – *En este sentido, las tarifas especiales establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 E.T., son aplicables a los dividendos y participaciones dentro de los cuales se encuentran la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social así estos sean reconocidos como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.* 11.- *Como consecuencia de lo anterior, este despacho aclara que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, reconocidas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, les es aplicable la tarifa de dividendos y participaciones establecida en los artículos 242, 242-1 y 245 E.T.* 12.- *En la medida que la tarifa especial de dividendos o participaciones es recaudada a través del mecanismo de retención en la fuente, consideramos que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, reconocidas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional estarán sujetas a dicha retención en la fuente en los términos de los artículos 242, 242-1 y 245 E.T.*”.

Notifíquese y cúmplase.

MILTON CHAVES GARCÍA
Firmado Electrónicamente