

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD : 905863

100208221-1227

Bogotá, D.C. **09/10/2020**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Régimen de Compañías Holding Colombianas
Fuentes formales	Artículos 895 y 896 del Estatuto Tributario Artículos 1.2.1.23.3.3 y 1.2.1.23.3.4 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, el peticionario realiza unas consultas en relación con el Régimen CHC, las cuales serán resueltas por este Despacho en el orden en que fueron propuestas, así:

“1. De conformidad con el artículo 895 del Estatuto Tributario (en adelante el “E.T.”) “Los dividendos o participaciones distribuidos por entidades no residentes en Colombia a una CHC estarán exentos del impuesto sobre la renta y se declararán como rentas exentas de capital”.

En ese sentido, al utilizar la norma el término “entidades”, ¿es posible interpretar que los beneficios obtenidos por las CHC que sean distribuidos por entidades del exterior diferentes a sociedades, podrán ser tratados también como rentas exentas de capital?

Para que proceda el tratamiento previsto en el inciso 1 del artículo 895 del Estatuto Tributario, dicha disposición normativa exige que (i) los dividendos o participaciones sean distribuidos por entidades no residentes en Colombia, esto es, sociedades y otro tipo de

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

vehículos no residentes en Colombia y (ii) el receptor sea una sociedad nacional sometida al Régimen CHC.

En consecuencia, y para efectos de la aplicación del artículo 895 del Estatuto Tributario, se deberá confirmar en cada caso particular que las entidades no residentes distribuyen dividendos o participaciones y que el receptor de éstos sea una sociedad nacional sujeta al Régimen CHC. Para estos efectos, se debe atender a las disposiciones del artículo 30 del Estatuto Tributario, el cual establece la definición de dividendos o participaciones en utilidades.

2. El último inciso del artículo 1.2.1.23.3.4 del Decreto 598 del 2020, luego de referenciar el procedimiento que se debe surtir para acceder a la habilitación como CHC establece que “el contribuyente podrá acceder a los beneficios en el siguiente año gravable, siempre que surta nuevamente el procedimiento previsto en el presente capítulo y cumpla con los respectivos requisitos para acogerse al mismo”.

Dicho esto, se consulta entonces si ¿el procedimiento descrito en la norma referenciada debe surtirse cada año gravable en el que se quiera acceder al Régimen CHC, aun cuando los requisitos para su aplicación se mantengan de un año a otro, o si, por el contrario, la documentación y el procedimiento solamente deben surtirse en el primer año gravable en que se acceda a los beneficios, haciéndose extensivo el tratamiento de CHC a los siguientes años gravables siempre que se mantengan las condiciones para su procedencia?

Al respecto, nos permitimos manifestar que el último inciso del artículo 1.2.1.23.3.4 del Decreto 1625 de 2016 (adicionado por el Decreto 598 de 2020), el cual establece que el contribuyente podrá acceder a los beneficios del régimen CHC en el siguiente año gravable, siempre que surta nuevamente el procedimiento y cumpla con los respectivos requisitos para acogerse al mismo, se refiere al caso de incumplimiento de que trata el inciso inmediatamente anterior, esto es, cuando la DIAN rechaza los beneficios del Régimen CHC por incumplir los requisitos en años posteriores a la radicación de la solicitud una vez habilitada la sociedad solicitante.

3. Dentro de la documentación que se exige anexar a la solicitud para acceder al Régimen CHC (Art. 1.2.1.23.3.3 del Decreto 598 del 2020) se menciona la obligación de aportar “copia del libro de registro de accionistas, o documento que haga sus veces, que demuestre la participación directa o indirecta en al menos el diez por ciento (10%) del capital de dos o más sociedades o entidades colombianas y/o extranjeras por un período mínimo doce (12) meses.”

Por lo anterior, teniendo en consideración que la CHC aspirante deberá informar la totalidad de las sociedades o entidades en las que tenga una participación que cumpla con las características anteriores, se consulta si ¿es necesario aportar todos los libros de accionistas o documentos que hagan sus veces, de todas las entidades o sociedades en las cuales la CHC reporte la participación superior al 10% por un

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

período superior a doce meses, o si, por el contrario, bastará con presentar dos de ellos a efectos de verificar el cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma?

Respecto a esta inquietud, la Dirección de Gestión Jurídica de esta Entidad indicó, en Concepto No. 466 del 8 de julio de 2020, el cual anexamos para su conocimiento, lo siguiente:

“Problema jurídico

Una sociedad que busca adelantar el procedimiento para ser calificada como CHC HOLDING, de conformidad con lo previsto en el Decreto 598 del 2020, ¿debe allegar certificaciones y documentos de todas las sociedades del exterior en las que se posea directa o indirectamente al menos el 10% del capital o basta con anexar el de mínimo dos (2) sociedades?

Tesis jurídica

En suma, este Despacho considera que al no existir una limitación expresa en la norma sujeta a estudio, el solicitante que busca acceder al régimen CHC deberá adjuntar las certificaciones con los requisitos procesales exigidos, de todas las sociedades o entidades en la que posee al menos una participación directa o indirecta del 10 % en el capital.”

4. Si se tiene consideración que los dividendos o participaciones percibidos por la CHC provenientes de una entidad extranjera son rentas exentas de capital y que, la venta o transmisión de acciones o participaciones en estas entidades es considerada una ganancia ocasional exenta; ¿es posible atribuir estos mismos tratamientos al exceso del capital aportado, que sea percibido por la CHC en razón de la liquidación de una entidad del exterior que tenga más de dos (2) años de existencia? Esto es, tratar como renta exenta de capital la porción que se atribuya a rentas, reservas o utilidades repartibles como dividendo y tratar como ganancia ocasional exenta el saldo restante del exceso del capital aportado percibido en la liquidación.

En primer lugar, es pertinente resaltar que, para acceder al Régimen CHC, las sociedades nacionales deben cumplir con la condición de contar con una *“Participación directa o indirecta en al menos el 10% del capital de dos o más sociedades o entidades colombianas y/o extranjeras por un período mínimo de 12 meses.”* (numeral 1 del artículo 894 del Estatuto Tributario). Lo anterior sin perjuicio de las demás condiciones previstas en el Estatuto Tributario y el reglamento.

En caso de incumplimiento de la anterior condición, procederán las disposiciones del párrafo 1 del artículo 894 del mismo estatuto, el cual establece:

“Parágrafo 1°. Los beneficios del régimen CHC podrán ser rechazados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en caso de incumplimiento de los requisitos

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

mencionados en este artículo, lo cual ocurrirá en la respectiva vigencia fiscal en la que se produzca el incumplimiento. Lo anterior, sin perjuicio de la aplicación del artículo 869 y siguientes del Estatuto Tributario y las cláusulas antiabuso establecidas en los convenios de doble imposición.”

Ahora bien, y respecto a su consulta, el artículo 301 del Estatuto Tributario consagra el tratamiento tributario de las utilidades originadas en la liquidación de sociedades, así:

“Artículo 301. SE DETERMINAN POR EL EXCESO DE LO RECIBIDO SOBRE EL CAPITAL APORTADO. Se consideran ganancias ocasionales, para toda clase de contribuyentes, las originadas en la liquidación de una sociedad de cualquier naturaleza por el exceso del capital aportado o invertido cuando la ganancia realizada no corresponda a rentas, reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendo o participación, siempre que la sociedad a la fecha de la liquidación haya cumplido dos o más años de existencia. Su cuantía se determina al momento de la liquidación social.

Las ganancias a que se refiere el inciso anterior, originadas en la liquidación de sociedades cuyo término de existencia sea inferior a dos años, se tratarán como renta ordinaria.

Es entendido que las rentas, utilidades comerciales o reservas distribuibles como dividendo, según lo previsto en el artículo 30, numeral 3°, que se reparten con motivo de la liquidación, configuran dividendo extraordinario para los accionistas, así se trate de sociedades, personas naturales, sucesiones u otros contribuyentes del impuesto sobre la renta.”

Teniendo en cuenta la anterior disposición normativa, las implicaciones en el impuesto sobre la renta, derivadas de la liquidación de una entidad extranjera cuyo accionista sea una sociedad nacional sometida al Régimen CHC, serían las siguientes:

- (i) Si se trata de rentas, reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendo o participación, con motivo de la liquidación de la entidad extranjera, éstas estarán sometidas a las disposiciones del inciso primero del artículo 895 del Estatuto Tributario, el cual establece:

“ARTÍCULO 895. DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES DISTRIBUIDOS POR ENTIDADES NO RESIDENTES EN COLOMBIA. Los dividendos o participaciones distribuidos por entidades no residentes en Colombia a una CHC estarán exentos del impuesto sobre la renta y se declararán como rentas exentas de capital.

(...)”

Lo anterior sin perjuicio del párrafo 1 del artículo 895 del Estatuto Tributario, el cual señala:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

“Parágrafo. Lo dispuesto en el presente artículo no se aplicará cuando el perceptor de las rentas distribuidas por la CHC tenga su domicilio o sea residente en una jurisdicción no cooperante de baja o nula imposición y/o de un régimen tributario preferencial según lo dispuesto en el artículo 260-7 y sus normas reglamentarias o las disposiciones que los modifiquen o sustituyan.”

- (ii) Si no se trata de rentas, utilidades comerciales o reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendo o participación, con motivo de la liquidación de la entidad extranjera, las ganancias estarán sometidas al tratamiento previsto en el artículo 301 del Estatuto Tributario.

Esto es, la ganancia derivada del exceso del capital aportado o invertido estará gravado como ganancia ocasional o renta ordinaria, según corresponda, y no proceden las disposiciones del artículo 896 del Estatuto Tributario.

Lo anterior teniendo en cuenta que el Legislador limitó el tratamiento de ganancia ocasional exenta previsto en el artículo 896 del Estatuto Tributario a *“Las rentas derivadas de la venta o transmisión de la participación de una CHC en entidades no residentes en Colombia estarán exentas del impuesto sobre la renta y deberán declararse como ganancias ocasionales exentas.”*

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

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

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila

Anexo: Concepto No. 466 del 8 de julio de 2020