

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 901595

100208221-0295

Bogotá, D.C. **01/03/2021**

Bogotá D.C.

Tema	Impuesto sobre la renta
Descriptores	Dividendos
Fuentes formales	Artículos 23-2 y 242-1 del Estatuto Tributario Artículos 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, se consulta sobre el procedimiento aplicable en el reintegro de retenciones en la fuente trasladables al beneficiario final de que trata el artículo 242-1 del Estatuto Tributario para las entidades no contribuyentes del impuesto de renta, específicamente para los fondos de pensiones obligatorias y cesantías.

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

El artículo 242-1 del Estatuto Tributario (incorporado por el artículo 50 de la Ley 2010 de 2019) establece:

“ARTÍCULO 242-1. TARIFA ESPECIAL PARA DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES RECIBIDAS POR SOCIEDADES NACIONALES. (...)

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. (...)”

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Dicha norma fue reglamentada por el Decreto 1457 de 2020, el cual establece en sus considerandos que:

“Que según lo establecido en el artículo 242-1 del Estatuto Tributario, la retención en la fuente prevista para los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a partir del primero (1º) de enero de 2020 a sociedades nacionales, provenientes de la distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme con lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 49 de este Estatuto, es trasladable e imputable al beneficiario final persona natural residente o inversionista residente en el exterior.

(...)

Que así mismo se requiere establecer un mecanismo que garantice a las sociedades nacionales, a las que se les practicó o trasladó indebidamente la retención especial en la fuente a título del impuesto sobre la renta por concepto de dividendos, la recuperación de la misma, cuando los beneficiarios finales, socios o accionistas tengan la calidad de no contribuyentes del impuesto sobre la renta, o se trate de entidades que al momento del pago o abono en cuenta pertenecen 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 Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria.”

A su vez, el artículo 1.2.4.7.10. del Decreto 1625 de 2016 establece:

“Artículo 1.2.4.7.10. Retención en la fuente aplicable en pagos o abonos en cuenta de dividendos y participaciones, que estuvieron sometidos a la retención en la fuente prevista en el artículo 1.2.4.7.9 de este decreto y procedimiento para el cálculo. (...)

Cuando el beneficiario final tenga la calidad de no contribuyente o pertenezca 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, la retención en la fuente trasladable corresponderá al 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. En este caso podrá aplicar lo previsto en el artículo 1.2.4.37. del presente Decreto. (...)

Parágrafo 1º. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 381 del Estatuto Tributario, el pago o abono en cuenta del dividendo o participación que efectúe una sociedad nacional a otra, y el pago o abono en cuenta del dividendo o participación que esta última realice a la persona natural residente, inversionista no residente o al beneficiario final que tenga la calidad de no contribuyente o que pertenezca 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, deberá informarlo en el certificado de retención en la fuente, cumpliendo como mínimo los siguientes requisitos: (...)

Parágrafo 2º. Para efectos de la aplicación del parágrafo 1 del artículo 242-1 del Estatuto Tributario, se entenderá por beneficiario final, 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

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Título I 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. (Subraya y negrilla fuera de texto)

Por su parte, el artículo 23-2 del Estatuto Tributario señala:

“ARTÍCULO 23-2. NO SON CONTRIBUYENTES LOS FONDOS DE PENSIONES Y LOS DE CESANTIAS. Los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y los fondos de cesantías no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios. (...)”

En ese orden de ideas, se encuentra que el párrafo 2 del artículo 1.2.4.7.10. del Decreto 1625 de 2016 contempla, para efectos de la aplicación del párrafo 1 del artículo 242-1 del Estatuto Tributario, que los socios o accionistas que sean entidades no contribuyentes califican como beneficiarios finales, en los términos ahí previstos. En consecuencia, este Despacho considera que a los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y los fondos de cesantías les aplican las disposiciones en relación con el reintegro de las retenciones previstas en el artículo 1.2.4.37 del Decreto 1625, cuando se cumplan los supuestos para esos efectos y siempre que dichos fondos sean beneficiarios finales, esto es, “que por su participación en el capital de la sociedad nacional tiene derecho a percibir dividendos y participaciones”.

Así, conforme con lo establecido en el artículo 1.2.4.7.10. del Decreto 1625 de 2016 previamente citado, deberá darse aplicación a los artículos 1.2.4.37 y 1.2.4.38 del mismo Decreto los cuales disponen:

“Artículo 1.2.4.37. Reintegro de retenciones en la fuente practicadas no trasladables al beneficiario final de que trata el artículo 242-1 del Estatuto Tributario. El reintegro de retenciones en la fuente practicadas en los términos del artículo 242-1 del Estatuto Tributario, procederá cuando los beneficiarios finales que sean socios o accionistas sean:

1. No contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

(...)”

“Artículo 1.2.4.38. Procedimiento para el reintegro de retenciones en la fuente practicadas y no trasladables al beneficiario final de que trata el artículo 242-1 del Estatuto Tributario. Las entidades que tengan la calidad de no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, (...), que tengan la calidad de beneficiario final, y que al momento del pago o abono en cuenta del dividendo o participación, les haya sido trasladada la retención en la fuente a que se refiere el artículo 242-1 del Estatuto Tributario, para el reintegro de las retenciones en la fuente practicadas atenderán el siguiente procedimiento:

Por parte del beneficiario final:

1. El beneficiario final solicitará directamente a la sociedad nacional que realizó la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta el respectivo reintegro adjuntando el certificado de retención en la fuente, en los términos establecidos en el párrafo 1 del artículo 1.2.4.7.10. de este Decreto.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

2. El beneficiario final adjuntará los documentos que acrediten a las entidades de que trata el presente artículo como una entidad no contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, contribuyente del régimen tributario especial o del régimen simple de tributación -SIMPLE.

Por su parte, la sociedad nacional que efectuó la retención en la fuente deberá reintegrar el monto de la retención en la fuente certificada al beneficiario final de que trata este artículo, y:

1. Verificará que el valor solicitado corresponda en todo o en parte, a la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios practicada por concepto del dividendo y trasladada al beneficiario final.

2. Procederá a su reintegro y lo descontará de las retenciones en la fuente por declarar y consignar a su cargo en el respectivo período.

3. Cuando el monto de las retenciones en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios por declarar y consignar a su cargo sea insuficiente, la sociedad nacional podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes hasta agotarlo.

Parágrafo 1°. La sociedad nacional deberá reconocer en su contabilidad y en la conciliación fiscal, estos hechos económicos y conservar los correspondientes soportes que acrediten el reintegro de la retención en la fuente al beneficiario final, los cuales deberán estar a disposición de la Administración Tributaria para cuando esta lo requiera.

Parágrafo 2°. Los valores reintegrados al beneficiario final conforme con el procedimiento previsto en este artículo no podrán acreditarse en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios.”

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” –“técnica”–, 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