**OFICIO Nº 0348 [005875]**

**18-03-2020**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-000348

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 100092971 del 15/01/2020

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |  |  | Dividendos CAPITALIZACIONES.CAPITALIZACIONES NO GRAVADAS PARA LOS SOCIOS O ACCIONISTAS.Capitalizaciones no Gravadas para los SociosCapitalizaciones no Gravadas para los AccionistasIngresos no Constitutivos de Renta |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículos [30](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60), [36-3](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=70), [48](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=87), [49](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88), [242](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=313), [242-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60481), [245](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=316) y [246](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=317) del Estatuto TributarioArtículo 150 del Código de Comercio |

Cordial saludo, señora Karen.

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, la peticionaria consulta:

*“¿Si una empresa reparte sus utilidades del 2018 en acciones debo aplicar retención en la fuente? Tengo la confusión ya que el estatuto tributario en el*[*artículo 36-3*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=70)*nos dice que si estas se capitalizan no se gravan, pero a su vez leí un concepto de la DIAN específicamente el 100208221-000018 del 2018 donde se indica que si deben ser aplicada la retención. Me gustaría saber si este concepto sigue en firme o si debo o no aplicar la retención a dichas utilidades que se capitalizaron”.*

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

**1. Comentarios preliminares**

A. Concepto de dividendos

El [artículo 30](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60)del Estatuto Tributario establece de la siguiente forma el concepto de dividendos:

*“*[***Artículo 30***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60)***.****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.*

*(...)”*

Así las cosas, cuando se realice cualquier distribución de beneficios con cargo a patrimonio y a favor de los accionistas, bien sea en dinero o en especie, dicha distribución calificará dentro de la categoría de dividendo. Respecto a la distribución de dividendos en especie, este Despacho ha indicado que:

*“2. De lo anterior, es posible considerar que el concepto de dividendos incluye toda distribución de beneficios, en dinero o en especie, con cargo a patrimonio que se realice a los accionistas. En esta medida, la distribución de acciones, es decir un bien en especie, debe ser entendida como un dividendo para efectos fiscales.*

*3. Partiendo de lo anterior, es posible reconocer que la retención en la fuente establecida en los artículos*[*242*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=313)*y*[*242-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60481)*del E.T. es aplicable a las acciones que sean repartidas en calidad de dividendos como consecuencia de una capitalización de las utilidades en una sociedad.*

*4. La retención respectiva deberá determinarse sobre el valor bruto de las acciones que sean repartidas como consecuencia de la capitalización, tal y como se menciona en parágrafo del*[*artículo 242*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=313)*del E.T.” (Concepto 100208221-000449 de radicado 2019004852 de 26 de febrero de 2019).*

B. [Artículo 36-3](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=70) del Estatuto Tributario

El artículos (sic) [36-3](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=70) del Estatuto Tributario establece de la siguiente forma las capitalizaciones no gravadas para los socios o accionistas:

*“*[***Artículo 36-3***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=70)***.****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*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=87)*y*[*49*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)*.”*

Respecto al anterior artículo, el artículo 1.2.1.12.1 del Decreto 1625 de 2016 establece que:

*“****Artículo 1.2.1.12.1. Capitalizaciones.****De conformidad con el artículo 6º de la Ley 49 de 1990, que modificó el*[*artículo 36-3*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=70)*del Estatuto Tributario, para todos los efectos legales, las sociedades pueden capitalizar, la totalidad de la cuenta de revalorización del patrimonio, de la reserva de que trata el*[*artículo 130*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=191)*del Estatuto Tributario y de las utilidades a que se refiere el*[*artículo 50*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=89)*del Estatuto Tributario, mediante su distribución en acciones o cuotas de interés social, o su traslado a la cuenta de capital. Dicha distribución o capitalización, es un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional.*

*Se entiende realizada la capitalización de la reserva de que trata el*[*artículo 130*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=191)*del Estatuto Tributario, con la capitalización de utilidades del ejercicio por un valor igual al que resultaría de haberse constituido la reserva.*

*Cuando la sociedad esté inscrita en bolsa, se dará el mismo tratamiento tributario a la distribución en acciones o a la capitalización, de las utilidades que excedan de la parte que no constituye renta ni ganancia ocasional de conformidad con los artículos*[*48*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=87)*y*[*49*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)*del Estatuto Tributario.” (el*[*artículo 130*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=191)*del Estatuto Tributario fue derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 y, respecto al*[*artículo 50*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=89)*del Estatuto Tributario, nótese que la Ley 1111 de 2006 eliminó los ajustes integrales por inflación).*

Teniendo en cuenta las anteriores disposiciones, se desprenden dos tratamientos diferenciales:

(i) la distribución de utilidades en acciones o su traslado a la cuenta de capital, ambas como producto de la capitalización de la cuenta de Revalorización del Patrimonio, constituyen ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, y

(ii) cuando la sociedad esté inscrita en bolsa, la distribución en acciones o la capitalización, constitutivos de dividendos gravados para los accionistas de conformidad con los artículos [48](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=87)y [49](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)del Estatuto Tributario, se consideran ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.

Respecto a este punto (ii), es importante tener en cuenta que los dividendos no gravados para los accionistas tienen la naturaleza de ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del [artículo 49](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88) del Estatuto Tributario. En este orden de ideas, y respecto a las sociedades inscritas en bolsa, el [artículo 36-3](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=70) del Estatuto Tributario tiene como propósito dar el tratamiento de dividendos no gravados, cuando se distribuyan las utilidades en acciones o se capitalicen, aun cuando excedan del cálculo señalado en el [artículo 49](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88) del Estatuto Tributario.

C. Impuesto sobre la renta correspondiente a dividendos

La leyes 1819 de 2016, 1943 de 2018 y 2010 de 2019 incorporaron disposiciones al marco tributario en relación con el impuesto sobre la renta aplicable a los dividendos y participaciones. Asimismo, dichas leyes consagraron distintos regímenes de transición en relación con la distribución de dividendos.

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, este Despacho profirió los Oficios 015142 de 11 de junio de 2019 y 006313 del 13 de marzo de 2019, en donde se indicó que:

*“a) Los dividendos que se repartan****con cargo a utilidades generadas antes del 31 de diciembre de 2016,****no le será aplicable la tarifa especial para dividendos establecida en la Ley 1819 de 2016 ni los cambios incluidos por la Ley 1943 de 2018.*

*b) Los dividendos que se repartan con cargo a****utilidades generadas entre el 01 de enero de 2017 y el 31 de diciembre de 2018, que hayan sido decretados en calidad de exigibles antes del 31 de diciembre de 2018, les serán aplicables las normas incluidas en la Ley 1819 de 2016****y no los cambios incluidos por la Ley 1943 de 2018.*

*c)****Los dividendos que se repartan con cargo a utilidades generadas a partir del 01 de enero de 2017 que no hayan sido decretados en calidad de exigibles antes del 31 de diciembre de 2018,****les serán aplicables los cambios incluidos en la Ley 1943 de 2018 respecto a la tarifa especial para dividendos.*

*(...)*

*Sobre el alcance jurídico del término «decretados en calidad de exigibles» que incluye el artículo 121 de la Ley 1943 de 2018, la mencionada doctrina señala que estos corresponden a los dividendos que fueron decretados por la Asamblea General de Accionistas, cumpliendo con la totalidad de los requisitos establecidos en el Código de Comercio y demás normas sobre la materia”.* (Negrillas fuera del texto original).

**2. Comentarios en relación con la consulta**

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, para efectos de determinar las implicaciones en materia del impuesto sobre la renta a título de dividendos, la peticionaria debe tener en cuenta la fecha en la cual las utilidades fueron generadas y decretadas con el fin de establecer el tratamiento aplicable.

En todo caso, es importante resaltar que la distribución de utilidades en especie (por ejemplo, mediante la distribución de acciones) se encuentra gravada con el impuesto sobre la renta correspondiente de dividendos. Ahora bien, nótese que el [artículo 36-3](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=70) establece dos tratamientos diferenciales que constituyen dividendos no gravados, por lo que estarán sometidos al impuesto sobre la renta (y a las correspondientes retenciones) de que tratan los artículos [242](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=313), [242-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60481), [245](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=316) y [246](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=317)del Estatuto Tributario y demás normas concordantes, atendiendo a dicha naturaleza.

Atentamente,

**PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica