

OFICIO N° 028589
20-10-2017
DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina
Bogotá, D.C./100208221- 001679

Señora

DIANA MARCELA PAIPA

dianapaipa_0321@hotmail.com

Calle 175 17B 80

Bogotá D.C

Ref.: Radicado 100056548 del 31/08/2017

Tema: Impuesto sobre la renta

Descriptor: Dividendos/Decisión 578 de 2004

Fuentes Formales: Estatuto Tributario art 48 (sic), Decisión 578/04 CAN

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este despacho es competente para absolver en sentido general las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Consulta si el Concepto No. 050864 de junio 23 de 2009 relacionado con el ámbito de aplicación de la Decisión 578 de 2004 de la Comunidad Andina de Naciones CAN, es aplicable luego de la modificación que la Ley 1607 de 2012 hizo al [artículo 49](#) del Estatuto Tributario, específicamente en el numeral 2 "Al resultado así obtenido se le adicionará el valor percibido durante el respectivo año gravable por concepto de: a) 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 el parágrafo 1° de la misma norma.

En este contexto se resume su inquietud de la siguiente manera

¿Debe entenderse que acorde con el [artículo 49](#) del E.T. el dividendo proveniente de sociedades domiciliadas en países miembros de la CAN puede ser sumado conforme lo señala el numeral 2 ibídem y después trasladado a su accionista residenciado en un país no miembro de la CAN?

RESPUESTA

Mediante el Concepto 050684 de junio 23 de 2009 se ratificó la doctrina contenida en el Concepto No. 044634 de mayo 6 de 2008 acerca de la improcedencia de adicionar el valor de los dividendos percibidos de sociedades domiciliadas en otro país miembro de la CAN, a los dividendos a ser distribuidos como no gravados a socios o accionistas domiciliados en un país no comunitario.

El fundamento principal de tal doctrina radica en la Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones – CAN y en su ámbito de aplicación, en este contexto se señaló en algunos apartes:

"(...) Acerca de la naturaleza jurídica de la Decisión 578 proferida por la Comisión de la Comunidad Andina de Naciones el 4 de mayo de 2004, señaló la Secretaría General de ese Organismo, mediante Oficio SG-C/5. 11/2889/2008:

“ ...

4. Esta decisión es un instrumento normativo comunitario que fue emitido por la Comisión de la Comunidad Andina, y en consecuencia, las normas que esta contiene gozan de preeminencia, aplicación directa y efecto inmediato **en el territorio de los Países Miembros** desde su vigencia –salvo en aquello que la propia decisión define en contrario– **generando derechos y obligaciones en los sujetos de derecho bajo jurisdicción en estos países ...”** *Negrita fuera de texto*

(...)

El artículo 1° delimita el ámbito de aplicación consagrando que sólo *cobija a las personas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros de la Comunidad Andina*, respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. Es decir que para gozar de las disposiciones de la norma supranacional es punto determinante el hecho del *domicilio o residencia en alguno de los Estados Comunitarios*; es lo que la doctrina internacional denomina el **principio de relatividad** en la medida en que su aplicación no es erga omnes, (sic) sino delimitada por el criterio de la residencia o domicilio, no previéndose su extensión a residentes de terceros países.

Este aspecto incluso es reiterado por la propia Secretaría General de la CAN en el oficio antes citado cuando resalta que la aplicación y efecto de la Decisión 578 **se dará en el territorio de los Países Miembros, generando derechos y obligaciones en los sujetos de derecho bajo jurisdicción en estos países ...”**

Para estas y similares argumentos, se consideró que:

“(...) es claro que el ámbito de aplicación de la Decisión 578 de 2004, se circunscribe a los Estados miembros de la Comunidad Andina de Naciones y a las personas domiciliadas o residentes en cualquiera de ellos, por lo que se concluye entonces, que cuando se trate de socios o accionistas residentes en países distintos a los que integran la Comunidad Andina de Naciones, no es posible que la Sociedad Colombiana adicione al monto de las utilidades susceptibles de distribuirse como no gravadas el valor de los dividendos que en su condición de socia perciba de sociedades domiciliadas en otro país miembro de la Comunidad. Tal tratamiento es viable únicamente cuando el socio o accionista de la sociedad colombiana beneficiario de los dividendos o participaciones, tenga la condición de domiciliado en algún país miembro de la Comunidad, tal y como se indicó en el Concepto 044634 de mayo 6 de 2008

Es procedente que una sociedad con domicilio en Colombia que perciba dividendos de una domiciliada en otro País miembro de la Comunidad Andina de Naciones y a su vez distribuya dividendos, al valor resultante del procedimiento establecido en el [artículo 49](#) del E.T., adicione proporcionalmente el monto de los dividendos y participaciones que haya recibido, siempre y cuando los beneficiarios sean personas residentes o domiciliadas en alguno de los Países Miembro de la CAN.”

En tal sentido, la interpretación de esta dependencia, no desconoció la posibilidad de adicionar al procedimiento establecido en el [artículo 49](#) del Estatuto Tributario, dividendos de una sociedad domiciliada en otro País miembro de la Comunidad Andina de Naciones, sólo que en el marco de esta norma Supranacional, tal proceder podría darse si se dan las condiciones de domicilio y/o residencia en alguno de los países comunitarios.

Esta interpretación ha sido reiterada frente a otras rentas, tal es el caso de lo manifestado en el Concepto No. 088129 de octubre 28 de 2009.

De otra parte y como bien se señala en la consulta, el artículo 92 de la Ley 1607 de 2012 modificó el [artículo 49](#) del Estatuto Tributario en cuanto a la determinación de dividendos y participaciones no gravados y en especial, para el caso que nos ocupa, el numeral 2 y el parágrafo 1 que consagra limitación:

“ARTÍCULO 49. DETERMINACIÓN DE LOS DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES NO GRAVADOS. Cuando se trate de utilidades obtenidas a partir del 1 de enero de 2013, 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:

1. Tomará la Renta Líquida Gravable más las Ganancias Ocasionales Gravables del respectivo año y le resaltará 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.

2. Al resultado así obtenido se le adicionará el valor percibido durante el respectivo año gravable por concepto de: a) 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 b) Beneficios o tratamientos especiales que, por expresa disposición legal, deban comunicarse a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares (...)

PARÁGRAFO 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 puede trasladar a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares por disposición expresa de la ley.

PARÁGRAFO 2. Las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas por las sociedades 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 párrafo 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.

PARÁGRAFO 3. (Parágrafo 3 adicionado por el artículo 3 de la Ley 1819 de 29 de diciembre de 2016). Para efecto de lo dispuesto en los numerales 3, 4, 5 y 7 de este artículo, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en el Título V del Libro Primero de este Estatuto. (...)"

En opinión de este Despacho la nueva regulación, reafirma el contenido de la Decisión 578 de 2004 en cuanto al tratamiento tributario de los países miembros deben dar a las rentas obtenidas en otro de ellos:

"Artículo 3°. Jurisdicción Tributaria.

Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora salvo los casos de excepción previstos en esta decisión.

Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio.

(...)

Ahora bien, respecto de los dividendos y participaciones, el artículo 11 de la Decisión 578 de 2004, establece:

"Artículo 11.- Dividendos y participaciones

Los dividendos y participaciones sólo serán gravables por el País Miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye.

El País Miembro en donde está domiciliada la empresa o persona receptora o beneficiaria de los dividendos o participaciones, no podrá gravarlos en cabeza de la sociedad receptora o inversionista, ni tampoco en cabeza de quienes a su vez sean accionistas o socios de la empresa receptora o inversionista.

De lo anterior se concluye que, para efectos del impuesto sobre la renta, los dividendos y participaciones que recibe un inversionista colombiano, distribuidos por una sociedad domiciliada en otro país miembro de la Comunidad Andina, se tratan en Colombia como renta exenta. (...) Concepto No. 030734 de abril 1 de 2006.

En este punto valga recordar que por ejemplo en el caso del ya derogado Impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, el artículo 20 de la Ley 1607 de 2012 había reconocido como rentas CREE entre otras taxativas:

- Las rentas exentas del Pacto Andino (Decisión 578 de la CAN).

Y más recientemente el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 que adicionó el Estatuto Tributario con el artículo 235-1 (sic) reconoció como rentas exentas:

“ART. 235-2. Rentas exentas a partir del año gravable 2018. A partir del 1° de enero de 2018, sin perjuicio de las rentas exentas de las personas naturales, las únicas excepciones legales de que trata el [artículo 26](#) del estatuto tributario son las siguientes

1. Las rentas exentas de la Decisión 578 de la CAN. (...)”

Volviendo al tema de consulta, debe manifestarse que en manera alguna podría entenderse que el contenido del numeral 2 del [artículo 49](#) ya mencionado, modifica este acuerdo supranacional para extender su ámbito de aplicación a residentes en países que no hacen parte de la Comunidad Andina de Naciones – CAN, pues tal modificación no está permitida para cada país individualmente en su legislación interna.

Así lo han reconocido las altas Cortes, valga señalar la Sentencia del Consejo de Estado, 210-00137 de agosto 14 de 2014. M.P: Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, en donde en unos apartes precisó:

“(…) Normas Supranacionales

En el caso de las decisiones de la Comunidad Andina de Naciones – CAN, esta Corporación ha sido del criterio de que tales disposiciones prevalecen sobre el ordenamiento jurídico interno, como se desprende de la sentencia dictada dentro del expediente 16652, que señaló:

“Colombia como país miembro de la Comunidad Andina, debe acatamiento a estas normas supranacionales que, como lo ha sostenido la Corte Constitucional, gozan de un efecto de prevalencia sobre las normas nacionales que regulan la misma materia y en caso de conflicto la norma supranacional desplaza (que no deroga) –dentro del efecto conocido como preemption- a la norma nacional” (...)”

Por lo anterior, se considera que la interpretación contenida en el Concepto No. 050864 de junio 23 de 2009, resulta aplicable aún después de las modificaciones de la Ley 1607 de 2012 y 1819 de 2016 en cuanto, se reitera, allí se hace precisión respecto del ámbito de aplicación de la Decisión 578 de 2004 de la CAN.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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, a la cual se puede ingresar por el icono de “Normatividad” –“técnica”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

OSCAR FERRER MARÍN

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (A)