

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RAD: 910834**

100208192-182

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios

Descriptores: Convenio para evitar la Doble Imposición entre Colombia y España  
Dividendos

Fuentes Formales: Convenio para evitar la Doble Imposición entre Colombia y España  
Artículo 245 del Estatuto Tributario

Cordial saludo

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, 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 solicita se indique el tratamiento de la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta aplicable sobre el pago de dividendos que efectúa una sociedad nacional a su única accionista, a saber, una sociedad extranjera domiciliada en España. Lo anterior, de conformidad con el Convenio para evitar la Doble Imposición (CDI) suscrito entre Colombia y España.

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

El 31 de marzo de 2005, el Reino de España y la República de Colombia celebraron el Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, y su Protocolo, el cual se aprobó en Colombia mediante la Ley 1082 de 2006 y entró en vigor a partir del año 2008.

El artículo 10 del CDI suscrito entre Colombia y España indica el tratamiento tributario aplicable al pago por concepto de dividendos en los siguientes términos:

***“ARTÍCULO 10.***

***DIVIDENDOS.***

***1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.***

Subdirección de Normativa y Doctrina

2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante, **el impuesto así exigido no podrá exceder del:**

a) 5 por 100 del importe bruto de los dividendos.

b) **0 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea directa o indirectamente al menos el 20 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos.**

(...)

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un **establecimiento permanente** situado allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 7o.

(...)”. (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Por su parte, el Protocolo del mencionado CDI establece respecto a la aplicación del reseñado artículo 10 lo siguiente:

“1. En el caso de Colombia, la mención al “impuesto así exigido” del apartado 2 de artículo 10, se refiere a la tarifa especial para los dividendos o participaciones **a que hace referencia el inciso 1o del artículo 245 del Estatuto Tributario**, o sus modificaciones posteriores, a las que se aplicarán los apartados 2a) o 2b) del artículo 10 en función del porcentaje de participación.

2. No obstante lo previsto en el párrafo anterior, cuando a los dividendos obtenidos por una empresa residente en España procedentes de Colombia **se les aplique el parágrafo 1o del artículo 245 del Estatuto Tributario**, o sus modificaciones posteriores, el artículo 10 se aplicará de la siguiente forma:

a) La parte correspondiente al 35% mencionado en el citado artículo se verá reducida según el apartado 2b) del artículo 10 **cuando los dividendos y utilidades repartidos a no residentes en Colombia procedan de utilidades exentas del impuesto sobre la renta en cabeza de la sociedad y siempre que dicha parte se invierta en la misma actividad productora en Colombia durante un término no inferior a tres años.**

Cuando las utilidades máximas susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional **sean superiores al 65 por 100 de las utilidades comerciales antes de impuestos**, se aplicará la misma regla prevista en el párrafo anterior de esta letra a) sobre la diferencia entre dicha cantidad y las utilidades después de impuestos;

b) La tarifa especial prevista para los dividendos o participaciones a que hace referencia el inciso 1o del artículo 245 del Estatuto Tributario, o sus modificaciones posteriores, **se verá reducida según los apartados 2a) o 2b) del artículo 10 en función del porcentaje de participación.** (...)”. (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Subdirección de Normativa y Doctrina

Con base en lo anterior y asumiendo que la sociedad española receptora de los dividendos no desarrolla una actividad empresarial en Colombia a través de un establecimiento permanente o, en caso de hacerlo, la participación que genera los dividendos – objeto de consulta – no está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente, tales dividendos estarán sometidos al siguiente tratamiento tributario:

1. El numeral 2 del artículo 10 del CDI suscrito entre Colombia y España faculta al Estado de la fuente (en el presente caso, Colombia) para someter a imposición dichos dividendos. Sin embargo, dicha imposición estaría limitada a la tarifa establecida en el CDI (5% o 0%), lo cual debe analizarse conjuntamente con lo dispuesto en el Protocolo.
2. En este sentido, el Protocolo del mencionado CDI precisa que, para el caso de Colombia, la mención al “*impuesto así exigido*” se refiere a la tarifa especial para dividendos o participaciones recibidos por sociedades u otras entidades extranjeras y por personas naturales no residentes, establecida en el primer inciso del artículo 245 del Estatuto Tributario el cual indica lo siguiente:

**“ARTICULO 245. TARIFA ESPECIAL PARA DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES RECIBIDOS POR SOCIEDADES Y ENTIDADES EXTRANJERAS Y POR PERSONAS NATURALES NO RESIDENTES.** *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%).*

(...). (Subrayado fuera de texto).

Por lo tanto, es sobre la tarifa del impuesto a los dividendos (hoy del 10%) respecto de la cual aplican los límites pactados en el numeral 2º del artículo 10 del CDI en función del porcentaje de participación, que para el caso consultado correspondería a la tarifa del 0%, por cuanto se entiende que el beneficiario efectivo de los dividendos es una sociedad con residencia fiscal en España que posee directamente más del 20% del capital de la sociedad colombiana que paga los dividendos.

3. No obstante, el mismo Protocolo establece que los dividendos provenientes de utilidades que no pagaron impuestos al nivel de la sociedad colombiana (dividendos gravados de conformidad con los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario y a los cuales se hace referencia en el parágrafo 1º del artículo 245 del Estatuto Tributario) están gravados a la tarifa general del impuesto sobre la renta señalada en el artículo 240 del Estatuto Tributario (31% para el año gravable 2021). Sin embargo, dicha tarifa podría verse reducida a la tarifa prevista en el apartado 2b) del artículo 10 del CDI siempre y cuando se cumplan además las siguientes circunstancias y condiciones descritas en el literal a) del párrafo 2 de la sección VI. del Protocolo con respecto al Artículo 10:

*“a) La parte correspondiente al 35% mencionado en el citado artículo se verá reducida según el apartado 2b) del artículo 10 cuando los dividendos y utilidades repartidos a no residentes en Colombia procedan de utilidades exentas del impuesto sobre la renta en cabeza de la sociedad y siempre que dicha parte se invierta en la misma actividad productora en Colombia durante un término no inferior a tres años.”*

Subdirección de Normativa y Doctrina

*Cuando las utilidades máximas susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional sean superiores al 65 por 100 de las utilidades comerciales antes de impuestos, se aplicará la misma regla prevista en el párrafo anterior de esta letra a) sobre la diferencia entre dicha cantidad y las utilidades después de impuestos". (Subrayado fuera de texto).*

De acuerdo con lo anterior, para el caso objeto de análisis los dividendos que se encuentren gravados de conformidad con los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario y a los que hace referencia el párrafo 1º del artículo 245 del Estatuto Tributario, estarían gravados en principio a la tarifa general del impuesto sobre la renta, pero si dichos dividendos cumplen con las condiciones y circunstancias antes señaladas, dicha tarifa podría estar reducida a la tarifa del 0% prevista en el apartado 2b) del artículo 10 del CDI.

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](http://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,

NICOLAS  
BERNAL ABELLA

Firmado digitalmente por  
NICOLAS BERNAL ABELLA  
Fecha: 2021.09.24 17:18:49  
-05'00'

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín  
Bogotá D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila  
Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda