

Bogotá, D.C., agosto de 2022

Señora



Referencia : Radicados 2022ER47130201 del 1 de julio de 2022
2022ER52972901 del 4 de agosto de 2022
Tema : Impuesto de Industria y Comercio
Subtema : Dividendos de personas naturales gravados con ICA

Respetada señora

De conformidad con los literales e. y f. del artículo 31 del Decreto No. 601 de 2014, corresponde a esta Subdirección la interpretación general y abstracta de las normas tributarias distritales garantizando la unidad doctrinal y el principio de seguridad jurídica en la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá-DIB.

CONSULTA

Teniendo en cuenta lo expresado en la sentencia de unificación jurisprudencial del Consejo de Estado número 20210E-SUJ-4-002 de fecha 2 de diciembre de 2021 y lo mencionado en el Memorando Concepto de fecha 15 de marzo de 2021 sobre "Adopción del criterio jurisprudencial de unificación del Consejo de Estado acerca de cuándo la actividad comercial de inversión en sociedades es gravada con el ICA. Dividendos/participaciones gravadas".

SE PREGUNTA:

1. ¿Estaría vigente la tesis jurídica del Concepto número 2018EE61600 de fecha 20 de abril de 2018 de que "las personas naturales que no tienen la calidad de comerciantes NO son contribuyentes del impuesto de industria y comercio por los dividendos o participaciones que reciben con ocasión a su intervención en sociedades comerciales?
2. ¿Es válido afirmar que no se debe practicar la retención en la fuente de ICA si se reciben dividendos que no están gravados con el impuesto de industria comercio?
3. ¿Cuál es la tarifa que se debería aplicar a los dividendos que se encuentren gravados con ICA?

www.shd.gov.co

Carrera 30 N° 25-90 Bogotá D.C. Código Postal 111311
PBX: +57(1) 338 50 00 - Información: Línea 195
NIT 899.999.061-9



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARIA DE HACIENDA

RESPUESTA

Este despacho procede a dar respuesta general y abstracta, sin hacer referencia a hechos o casos concretos, ya que los mismos solo se resuelven en los procesos de fiscalización y determinación adelantados por las áreas de gestión de esta entidad.

Previo a dar respuesta a su solicitud, sea lo primero referirse a su radicado 2022ER529729O1 del 4 de agosto de 2022, en el que afirma que el término para dar respuesta al radicado 2022ER471302O1 del 1 de julio de 2022 se encuentra cumplido. El numeral 2° del artículo 14 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, señala que las peticiones mediante las cuales se eleva una consulta a las autoridades en relación con las materias a su cargo deberán resolverse dentro de los treinta (30) días siguientes a su recepción.

Ahora, dado que los 30 días señalados en el numeral 2° ibídem, se entienden hábiles¹, el término para dar respuesta a su solicitud de 1 de julio de 2022, vence el 17 de agosto de 2022.

Dividendos

El reparto de las utilidades de una sociedad se refleja en los dividendos y participaciones que reciben los asociados como beneficios que se obtienen de la empresa social. Este concepto tiene relación con la posibilidad legal de percibir cualquier otro derecho apreciable en dinero o (también en especie) con fundamento en los balances de final de ejercicio.

Se refiere así mismo, a la efectiva entrega que se hace a los asociados de lo que les corresponde luego de la distribución legal de las utilidades, esto es, una vez efectuadas las apropiaciones para el pago de impuestos a cargo de la sociedad y hechas las detracciones o reservas que ordena la ley, los estatutos o el máximo órgano social.

Por su parte, el artículo 30 del Estatuto Tributario Nacional, modificado por el artículo 30 de la Ley 1819 de 2016 nos ilustra sobre la noción general de los dividendos como a continuación se expone:

Artículo 30. 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.
2. La transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior.

¹ Ley 4ta de 1962. Artículo 62

Tratamiento tributario de los dividendos y participaciones:

Los ingresos obtenidos por dividendos y/o participaciones, son derivados de la actividad de inversionista como una actividad comercial que puede ser realizada por las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio y pueden integrar la base gravable del tributo, tal como lo señala el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002 al indicar que los rendimientos financieros, comisiones y en general todos los ingresos que no estén expresamente excluidos en dicho artículo, la conforman.

Sin embargo, ante los diversos planteamientos y posturas jurisprudenciales al respecto, la Sección Cuarta del Consejo de Estado consideró procedente emitir una sentencia de unificación jurisprudencial² para precisar el concepto de actividad comercial gravada con el ICA, habida cuenta de *“El alto volumen de litigios administrativos y judiciales que versan sobre la materia analizada y las distintas tesis que se han expuesto en las providencias”*.

La regla de decisión adoptada en la sentencia es del siguiente tenor:

1. En el caso de la remisión al Código de Comercio efectuada por los artículos 32 de la Ley 14 de 1983, 198 del Decreto Ley 1333 de 1986 y 34 del Decreto Distrital 352 de 2002, se considera que una operación constituye actividad comercial gravada con el ICA cuando la misma la ejerce el sujeto pasivo con carácter empresarial, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de este proveído.
2. La anterior regla jurisprudencial de unificación rige para los trámites pendientes de resolver en vía administrativa y judicial. No podrá aplicarse a conflictos previamente decididos³.

Así mismo, la Sala precisó:

Por ende, **en principio**, son susceptibles de gravamen en el ICA los dividendos (i.e. ingresos brutos) que retribuyen el acto de comercio contemplado en el ordinal 5.º del artículo 20 del CCo, consistente en participar en el capital social de entidades mercantiles. Empero, la Sala también advierte que el hecho generador en cuestión no tipifica la realización de actos de comercio, como los referidos en el listado enunciativo que aporta el artículo recién mencionado, sino que exige llevar a cabo una «actividad comercial». En esa medida, atendiendo a la tradicional distinción entre actividad y acto mercantiles, para que resulte gravada, la operación comercial tendrá que realizarse en el marco de una intervención organizada en el mercado, en la que el obligado tributario ordene por cuenta propia los medios de producción, asuma el riesgo de los negocios realizados y afecte al desarrollo de tal finalidad bienes materiales o inmateriales.

La tipificación de la «actividad comercial» implica que el hecho generador no se realiza por cuenta de un «acto de comercio» aislado, sino que requiere que el

² Sentencia Unificación 2021CE-SUJ-4-002, del 02 de diciembre de 2021, Rad. (23424) C.P. Julio Roberto Pizza Rodríguez

contribuyente asuma con carácter empresarial su participación en el mercado. En este punto, adquiere relevancia el concepto de empresa, como forma de organización de los participantes en el mercado reconocida en el artículo 25 del CCo, sea que esa organización se concrete en la ordenación de los elementos reales destinados al ejercicio de la actividad (i.e. establecimiento de comercio, al tenor de los artículos 515 y 516 del CCo) o en la estructuración de los elementos humanos que la hacen posible (i.e. del factor trabajo)⁹.

(...)

3.7- Corolario de los anteriores análisis, la Sala precisa que, para juzgar si se realiza la «actividad comercial» gravada en el ICA por la participación en el capital de sociedades comerciales, el criterio de decisión radica en determinar si se desempeña con carácter empresarial la participación en los fondos propios de personas jurídicas mercantiles, percibiendo a cambio una remuneración económica, ya sea a título de dividendos u otros derechos apreciables en dinero conferidos por la entidad a quienes ostenten la calidad de socios, accionistas, asociados o partícipes. De ser así, el ingreso obtenido se integrará en la base gravable del ICA del inversionista, sin que a dichos efectos sea determinante el giro ordinario de los negocios del inversionista, ni la formulación de su objeto social, ni la condición de activo fijo de las acciones poseídas, ni la profesionalidad o habitualidad con la cual se lleven a cabo las inversiones.

(Subrayas y negrilla fuera de texto)

Lo anterior evidencia que la percepción de dividendos, como manifestación de la actividad comercial de inversión, estará gravada con el impuesto de industria y comercio **en aquellos casos en los que dicha actividad ha sido desempeñada con carácter empresarial, contrario sensu, en aquellos casos en los que la actividad no ha sido desempeñada con carácter empresarial, no se causará el gravamen.**

El anterior criterio fue adoptado por esta Subdirección Jurídico Tributaria en el Concepto 2022IE006008O1 del 16 de marzo de 2022. El concepto modifica lo manifestado en respuestas precedentes, entre otras, el concepto 2018EE61600 de 20 de abril de 2018, con lo que a su primera pregunta se responde afirmando que este concepto no está vigente.

La parte final del concepto vigente resume el criterio actual en relación con el gravamen por ICA a los dividendos:

Es preciso indicar que el Consejo de Estado en anteriores pronunciamientos³ estableció diversos criterios aplicables a la determinación de la actividad económica de inversión en entidades mercantiles y el tratamiento de los dividendos y participaciones

³ En las sentencias de marzo 3 de 1994, Expediente 4548, M.P. Dr. Delio Gómez Leyva; de marzo 22 de 1996, Expediente 7444, M.P. Dra. Consuelo Sarrio Olcos y de septiembre 24 de 1999, Expediente 9486 y noviembre 10 de 2000, Expediente 10066, ambas con ponencia del Dr. Daniel Manrique Guzmán. MP: Juan Ángel Palacio Hincapié, 03/12/2003, Ref. Exp. No. 25000-23-27-000-1 999-0279-01-1 3385.

como gravados con el impuesto de industria y comercio, los cuales fueron aplicados en su momento por la administración tributaria⁴ así:

- Cuando se trata de las personas jurídicas de naturaleza comercial, el hecho generador se realiza por la verificación de los supuestos contenidos en el ordinal 5° del artículo 20 del Código de Comercio, y/o por la conexidad, que establece el artículo 21 ibidem, que califica como mercantil el acto de vinculación del accionista o socio.
- En el caso de personas naturales se presentan dos situaciones, las personas naturales que no ostentan la calidad de comerciantes y las que sí, en este último caso, recaía la sujeción pasiva del impuesto cuando ejercían profesionalmente el comercio.

Ahora bien, dicha postura se modifica a través de la decisión de unificación en los términos previstos a lo largo de este concepto, y principalmente en el sentido que el criterio determinante para establecer si la actividad económica de inversión resulta gravada con el ICA en el D.C. y, por ende, los dividendos o participaciones derivados de ella, es que la mencionada actividad se desarrolle con “carácter empresarial”.

De acuerdo a la sentencia bajo estudio, son indicativos de la existencia de una organización empresarial:

- La afectación de un capital determinado a la actividad de inversión en sociedades comerciales.
- La uniformidad en el desarrollo de esa operación (inversión en sociedades comerciales).
- La importancia relativa que la ejecución de esa actividad tenga para el contribuyente (en términos de proporción del patrimonio destinado a dicha actividad).
- La contratación de personal destinado a llevarla a cabo.
- La realización de gastos vinculados a esa actividad.
- La conexión del negocio mercantil con otros actos de igual naturaleza.

De igual manera, resultan de utilidad otros referentes de prueba que permiten identificar la realización de la actividad comercial como por ejemplo; las estrategias puntuales para desarrollar el negocio específico, los estados financieros y contables que registran las operaciones de inversión, la planeación y evaluación de resultados de la actividad de inversión (balance general, fuentes de financiamiento, previsiones en el movimiento anual de caja, flujos de efectivo entre otros) y la interacción de las diferentes actividades encaminadas a la operación de inversión dentro del núcleo del objeto social de la empresa.

⁴ Consultas 2013EE71996 del 18/04/2013, 2014EE64458 del 4/04/2014, 2016EE5985 del 22/01/2016, 2018EE61600 del 20/04/2018, 2018EE44331 del 21/03/2018, 2019EE50530 del 1/04/2019, 2019EE161621 del 29/08/2019, 2019EE123387 del 19/06/2019, 2020EE44604 del 1/04/2020 y los conceptos 1181, 1184 del 2008 y 1252 del 2018

Sistema de retenciones

La retención en la fuente como mecanismo implementado por la ley, le permite al Distrito Capital recaudar dicho gravamen de manera anticipada sin esperar a que termine su periodo gravable general. La normatividad aplicable al sistema de retenciones en el Distrito Capital se encuentra en los artículos 7° y siguientes del Acuerdo 65 de 2002⁵, del que vale la pena resaltar el artículo 14, según el cual, cada vez que el sujeto **realice el hecho generador del ICA**, se le debe substraer de los pagos o abonos en cuenta a él realizados, una suma determinada, así:

Artículo 14. Aplicabilidad del sistema de retenciones. El sistema de retenciones se regirá en lo aplicable a la naturaleza del impuesto de industria y comercio por las normas específicas adoptadas por el Distrito Capital y las generales del sistema de retenciones aplicables al impuesto sobre la renta y complementarios.

Sobre el particular, mediante Oficio 2010EE739271 de 7 de diciembre de 2010, se precisó:

Teniendo en claro que la obtención de dividendos y participaciones configura la realización de una actividad autónoma de índole comercial en el impuesto de industria y comercio en Bogotá D.C., es válido efectuar las retenciones en la fuente por concepto del impuesto de industria y comercio en Bogotá, cuando se efectúan pagos o abonos en cuenta por dividendos o participaciones causados por parte de empresas radicadas en Bogotá.

Tiene como sustento de la anterior afirmación el hecho de que el artículo 8° de Acuerdo 065 de 2002 establezca (...)

Es decir que los agentes de retención deberán siempre efectuar retención por concepto del impuesto de industria y comercio, siempre que intervengan en actos u operaciones que generen ingresos por actividades gravadas en jurisdicción del Distrito Capital. En el caso de los dividendos, la actividad está gravada en Bogotá cuando la empresa que emite las acciones está radicada en Bogotá. No había ninguna contradicción entre el artículo 1° del Acuerdo 118 de 2005 y el Acuerdo 65 de 2002, contrario a lo que concluyeron el Tribunal y el Consejo de Estado.

Por lo cual es simple concluir que siendo la actividad de inversionista una actividad gravada, los rendimientos por dividendos o participaciones que estén gravados con el impuesto de industria y comercio en Bogotá estén sujetos a la práctica de retenciones por este concepto.

Quienes sean agentes de retención, deberán practicar retención en la fuente a título del impuesto de industria y comercio sobre los abonos en cuenta que por concepto de dividendos y/o participaciones reconozcan a sus socios y accionistas bien sean estas personas jurídicas, sociedades de hecho, o a las personas naturales.

⁵ "Por el cual se adoptan modificaciones al impuesto de industria y comercio, Avisos y Tableros y se dictan otras disposiciones"

Ahora bien, la tarifa de retención del impuesto de industria y comercio es la que corresponda según la actividad realizada. Tratándose de la actividad de invertir en empresas para la obtención de dividendos y participaciones, es una actividad autónoma e independiente de la actividad principal de quien recibe la inversión y genera la utilidad. (...)

Quiere decir lo anterior que si una empresa paga dividendos a sus socios inversionistas debe efectuarles retención por este tributo.

(Negrilla fuera de texto)

Así las cosas, se reitera lo manifestado en 2010 sobre el deber de efectuar la retención por impuesto de industria y comercio al momento de pagar o abonar dividendos, **siempre que éstos se encuentren gravados de acuerdo con los lineamientos señalados en la sentencia de unificación emitida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado.**

En el mismo sentido, debe precisarse que de conformidad con el artículo 11 del Acuerdo 65 de 2002, la tarifa con la que se debe efectuar la retención será la de la actividad gravada, que en este caso es la actividad de invertir en empresas para la obtención de dividendos o participaciones, enmarcada en la expresión “*Demás actividades comerciales*”, referida en el literal b) del artículo 3° del Acuerdo 065 de 2002.

Artículo 3. Tarifas del impuesto de industria y comercio. Las tarifas del impuesto de industria y comercio según la actividad son las siguientes y serán aplicables a partir de la entrada en vigencia del presente Acuerdo:

(...)

b. Actividades Comerciales	Tarifa 2002 (Por mil)	Tarifa 2003 y siguientes (Por mil)
Venta de alimentos y productos agrícolas en bruto; venta de textos escolares y libros (incluye cuadernos escolares); venta de drogas y medicamentos	3,6	4,14
Venta de madera y materiales para construcción; venta de automotores (incluidas motocicletas)	6,0	6,9
Venta de cigarrillos y licores; venta de combustibles derivados del petróleo y venta de joyas.	12	13,8
Demás actividades comerciales	9,6	11,04

(...)

El código de actividad asociado a la tarifa establecida para la actividad de inversión está descrito en la Resolución SDH-000265 de 13 de abril de 2021, proferida por el Secretario Distrital de Hacienda, así:

www.shd.gov.co

Carrera 30 N° 25-90 Bogotá D.C. Código Postal 111311

PBX: +57(1) 338 50 00 - Información: Línea 195

NIT 899.999.061-9



Código de Actividad CIU Resolución SDH-000265 de 2021	Descripción Actividad Económica	Código_DANE	Agrupación por Tarifa	Tarifa 2021 (por mil)
47994	Otros tipos de comercio al por menor no realizado en establecimientos, puestos de venta o mercados de demás productos n.c.p.	4799	204	11,04

En los anteriores términos esperamos haber atendido su consulta.

Cordial saludo,

Firmado
ELENA LUCÍA digitalmente por
ORTIZ HENAO ELENA LUCÍA
ORTIZ HENAO

ELENA LUCÍA ORTIZ HENAO
SUBDIRECTORA JURIDICO TRIBUTARIA

Revisado por:	Elena Lucía Ortiz Henao	25/07/2022
Proyectado por:	Antonio Jose Buitrago Rodriguez	25/07/2022
Reparto 2022-120 Radicado 2022ER471302O1 del 1 de julio de 2022		