



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Dividendos

La retención en la fuente trasladable

*“Y en la triste soledad de tu ausencia
volverán las aves viajeras de mi delirio
a reclinar mi cabeza sobre tu recuerdo”*

JGR

Autor: Javier E. García Restrepo

Agradecimientos

Agradezco a las Contadoras públicas
Claudia María Escobar Aristizábal
Y Eliana Echeverry Arango
sus acertadas revisiones y comentarios.

1

Introducción

El mundo impositivo, en referencia a los dividendos, cambió a la luz de la Ley 1819 de 2016 estableciendo una línea divisoria entre los dividendos que provienen de utilidades generadas antes y después de su vigencia, es decir, antes y después de 2017, con aplicación normativa diferente. En el caso de dividendos cuyas utilidades fueron generadas antes de 2017 simplemente se aplica las normas existentes a diciembre 31 de 2016, y para los dividendos que provienen de utilidades generadas después de 2017 se aplica la nueva normatividad.

En este nuevo escenario aparece la tarifa especial para dividendos pagados a personas naturales residentes y para inversionistas residentes en el exterior que grava los dividendos que se reciben a título de ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, como algo novísimo. En el caso de las sociedades nacionales los dividendos no gravados recibidos seguirán siendo no gravados pero a partir del Art. 50 de la Ley 1943 de 2018 se aplicará la retención trasladable.

En el caso de la retención trasladable, que es el tema de este documento, será necesario hacer un estudio profundo y adecuado de su aplicación, eso sí, reconociendo los momentos en que se practica, se aplica o imputa, se traslada o se reintegra.

Además se debe tener claridad meridiana sobre el registro contable y su seguimiento a través de las diferentes sociedades nacionales que podrán trasladar esa retención hasta llegar al beneficiario final.

Todo lo anterior debe ser entendido y aplicado con el mayor rigor posible en atención a una sana práctica tributaria, que debe redundar en beneficio del contribuyente, evitando sanciones que puedan menoscabar su patrimonio



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

La retención en la fuente trasladable (RFT)

El Art. 50 de la Ley 1943 de 2018, adicionando el Art. 242-1 del Estatuto Tributario, estableció una nueva retención en la fuente del 7.5% que se practica a las sociedades nacionales cuando reciben dividendos no gravados de utilidades generadas después del 2017 como lo ha establecido el Art. 1.2.4.7.9 del DUR 1625 de 2016 sustituido por el Art 4 del DR. 1457 de 2020; esa retención se ha denominado trasladable, porque en efecto no tiene nada que ver con el impuesto de la sociedad que recibe el dividendo, será, como su nombre lo indica, trasladada al beneficiario final persona natural residente o inversionista residente en el exterior.

Ante el decaimiento de la Ley 1943 de 2018, el Art. 50 de la Ley 2010 de 2019 revive la retención trasladable, adicionando de nuevo el Art. 242-1 del Estatuto Tributario que hoy se aplica, y cuyo texto es el siguiente:

Art. 242-1. Tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas por sociedades nacionales.

*Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a **sociedades nacionales**, provenientes de distribución de **utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional**, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 49 de este Estatuto, estarán **sujetas a la tarifa del siete y medio por ciento (7,5%)** a título de retención en la fuente sobre la renta, que será trasladable e imputable a la persona natural residente o inversionista residente en el exterior.*

Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a sociedades nacionales, provenientes de distribuciones de utilidades gravadas conforme a lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 49 del Estatuto Tributario, estarán sujetos a la tarifa señalada en el artículo 240 del Estatuto Tributario, según el periodo gravable en que se



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

*paguen o abonen en cuenta, **caso en el cual la retención en la fuente señalada en el inciso anterior se aplicará una vez disminuido este impuesto.** A esta misma tarifa estarán gravados los dividendos y participaciones recibidos de sociedades y entidades extranjeras.*

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.

PARÁGRAFO 2o. *Las sociedades bajo el régimen CHC* del impuesto sobre la renta, incluyendo las entidades públicas descentralizadas, no están sujetas a la retención en la fuente sobre los dividendos distribuidos por sociedades en Colombia.*

PARÁGRAFO 3o. *Los dividendos que se distribuyen dentro de los grupos empresariales o dentro de sociedades en situación de control debidamente registrados ante la Cámara de Comercio, no estarán sujetos a la retención en la fuente regulada en este artículo. Lo anterior, siempre y cuando no se trate de una entidad intermedia dispuesta para el diferimiento del impuesto sobre los dividendos. (Resaltado fuera de texto)*

* (Régimen CHC): Régimen de Compañías Holding Colombiano

Tarifa especial para dividendos recibidos por personas naturales residentes e inversionistas residentes en el exterior

Se hace necesario tener en cuenta la tarifa especial para dividendos recibidos por personas naturales residentes, toda vez que es imperativo distinguir el manejo de la retención que se practica en los dividendos



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

gravados y no gravados recibidos por sociedades nacionales, personas naturales residentes e inversionistas residentes en el exterior.

Para el caso de las **personas naturales residentes** se acude al Art. 242 del Estatuto Tributario que establece:

Art. 242. Tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas por personas naturales residentes. *Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, provenientes de distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 49 de este Estatuto, estarán sujetas a la siguiente tarifa del impuesto sobre la renta:*

Rango en UVT		Tarifa Marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	300	0%	0
>300	En adelante	10%	(Dividendo en UVT – 300 UVT) x 10%

*Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, provenientes de distribuciones de utilidades gravadas conforme a lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 49 de este Estatuto, **estarán sujetos a la tarifa señalada en el artículo 240 de este Estatuto, según el periodo gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el inciso anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto.** A*



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

esta misma tarifa estarán gravados los dividendos y participaciones recibidos de sociedades y entidades extranjeras.

PARÁGRAFO. El impuesto sobre la renta de que trata este artículo será retenido en la fuente sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones.

La retención en la fuente del artículo 242-1 del Estatuto Tributario será descontable para el accionista persona natural residente. En estos casos el impuesto sobre la renta se reduciría en el valor de la retención en la fuente trasladada al accionista persona natural residente. (Resaltado fuera de texto)

En el caso de las personas naturales residentes no existe la retención trasladable, entonces la retención que le practiquen será una retención en la fuente por cobrar, como se verá en la ilustración siguiente:

Si se trata de **inversionistas residentes en el exterior** se acude al Art. 245 del Estatuto Tributario que establece

Art. 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%).**

PARÁGRAFO 1o. Cuando los dividendos o participaciones correspondan a utilidades, que de haberse distribuido a una sociedad nacional hubieren estado gravadas, conforme a las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario **estarán sometidos a la tarifa señalada en el**



artículo 240 del Estatuto Tributario, según el periodo gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el inciso anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto.

PARÁGRAFO 2o. *El impuesto de que trata este artículo será retenido en la fuente, sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones. (Resaltado fuera de texto)*

Funcionalidad de la retención trasladable.

Ilustración 1

Suponga que la sociedad el Relicario SAS en el 2021 decreta y distribuye dividendos que provienen de utilidades generadas después del año 2017 por \$ 1.200'000.000, de los cuales 800'000.000 tienen la calidad de **no gravados** y \$ 400'000.000 **son gravados**. Los distribuye entre sus dos únicos accionistas: Una sociedad nacional “ El Remolino SAS” que posee el 70% de las acciones y una persona natural residente que posee el 30%. En este orden de ideas el dividendo decretado y pagado para cada accionista es como sigue:

El Relicario SAS					
Distribución de dividendos 2021 (En miles)					
N°	Accionista	%	Dividendos decretados		
			No Grav.	Gravados	Total
1	El Remolino SAS	70%	560'000	280'000	840'000
2	Persona NR	30%	240'000	120'000	360'000



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

3	Totales	100%	800'000	400'000	1'200.000
NR: Natural residente					

Según el cuadro anterior los dividendos totales que recibe la sociedad nacional “ El remolino SAS” es \$ 840'000.000 y la persona natural residente \$ 360'000.000, en cada caso compuesto por dividendos gravados y no gravados

Como lo plantea el Art. 242-1 del Estatuto Tributario, cuando el accionista es una sociedad nacional los dividendos que se le decreten y paguen en calidad de no gravados se les aplica una retención trasladable del 7,5% y a los gravados se les aplica la tarifa general del Art. 240 del Estatuto Tributario que es el 31% para el 2021 y una vez descontados ese 31%, al resultado, se le aplica el 7,5% de retención trasladable.

En el caso que el accionista sea una persona natural residente se le aplica el Art. 242 del Estatuto Tributario. Si el dividendo recibido tiene la calidad de no gravado se le aplica la tabla del inciso 1° del mencionado artículo, y si el dividendo recibido tiene la calidad de gravado se aplica la tarifa general para personas jurídicas, que es el 31% para el 2021 y una vez descontado ese 31% al resultado se aplica la tabla del inciso 1°.

La aplicación de las anteriores normas (Art. 242 y 242-1 del Estatuto Tributario), en ambos casos, es como se aprecia en el cuadro siguiente:

1. La retención en la fuente que practica la sociedad pagadora



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

El Relicario SAS - Dividendos 2021				
Cálculo de la retención en la fuente (En miles)				
N°	Operación	Retención	RFT	Total
1.	El Remolino SAS			
	Dividendos no gravados			
	560'000 x 7,5%		42'000	
	Dividendos gravados			
	280'000 x 31%	86'800		
	(280'000 - 86'800) x 7,5%		14'490	
	Subtotal total retención	86'800	*56'490	143'290
2.	Persona NR			
	Divid. No G. : 240'000	*22'911		
	Divid. Grav. : 120'000	**44'391		
	Subtotal total retención	67'302	0	67'302
3	Total retención	154'102	56'490	210'592
PNR: Persona natural residente				
RFT : Retención en la fuente trasladable				
En personas naturales residentes aplica tabla del inciso 1 Art. 242 del E.T				
* No gravados: $(240'000 / 36,308 - 300 \text{ UVT}) \times 10\% = 22'911$				
En personas naturales residentes aplica inciso 2 Art. 242 del E.T				
** Gravados: $(120'00 \times 31\%) + [(120'000 - 37'200) / 36.308 - 300 \text{ UVT}] \times 10\%$				
: 44'391				

En el cuadro anterior es posible distinguir:

En primer lugar, la retención en la fuente a la sociedad nacional:

A los dividendos no gravados: Se aplica el Inciso 1° del Art. 242-1 del Estatuto Tributario

Se toma el total del dividendo no gravado (\$ 560'000.000) y se somete al 7,5% y el resultado se denomina retención en la fuente trasladable (RFT) (\$ 42'000.000).

A los dividendos gravados: Se aplica el Inciso 2° del Art. 242-1 del Estatuto Tributario, en dos tramos:

Primer tramo: El dividendo gravado (\$ 280'000.000) se somete al 31% que es la tarifa general de personas jurídicas, y se obtiene la retención en la fuente a título de impuesto de renta (\$ 86'800.000), que El Remolino SAS registrará como retención en la fuente por cobrar a título de impuesto de renta.

Segundo tramo: Al dividendo gravado (280'000.000) se resta el impuesto calculado en el primer tramo (\$ 86'800.000) y el resultado se somete al 7,5% obtenido otra retención trasladable (\$ 14'490.000), que sumada a la retención trasladable calculada en el inciso 1° de este mismo artículo 242-1 (\$ 42'000.000) da como resultado la retención trasladable total (\$ 56'490.000). Esta retención trasladable total será trasladable al beneficiario final persona natural residente o inversionista residente en el exterior, o simplemente será trasladable cuando el accionista que la reciba sea una sociedad nacional.

En segundo lugar aparece la retención en la fuente a la persona natural residente

A los dividendos no gravados: Se aplica el Inciso 1° del Art. 242 del Estatuto Tributario

A los dividendos no gravados (\$ 240'000.000) se aplica la tabla de ese inciso primero y se obtiene un primer valor de retención en la (\$ 22'911.000).

A los dividendos gravados: Se aplica el Inciso 2° del Art. 242 del Estatuto Tributario, en dos tramos:

Primer tramo: Se toma los dividendos gravados (\$ 120'000.000) y se aplica el 31% que es la tarifa general de las personas jurídicas para el 2021, obteniendo el primer resultado (\$ 37'200.000).

Segundo tramo: Se toma el dividendo gravado (\$ 120'000.000) y le resta resultado del primer tramo, que es la rete fuente calculada inicialmente (37'2000.000) y se aplica la tabla del inciso 1° del mencionado Art. 242 y se obtiene el segundo resultado (\$ 7'191.000), sumados estos dos resultados se obtiene la retención en la fuente de los dividendos gravados (\$ 44'391.000).

El total de la retención en la fuente (\$ 67'302.000) es la sumatoria del resultado del inciso 1° (\$ 22'911.000) más el resultado del Inciso 2° (\$ 44'391.000) y que la persona natural residente (PNR) registrará como una retención en la fuente por cobrar a título de impuesto de renta.

El registro contable

Ahora, será necesario tener claridad meridiana sobre el registro contable en razón al manejo de la retención en la fuente trasladable y esto debe verse, en primer lugar, desde el punto de vista del pagador del dividendo, es decir la sociedad que generó la utilidad (El Relicario SAS) y que está

distribuyendo los dividendos respectivos, y en segundo lugar, desde el punto de vista del receptor, que es el accionista que recibe el dividendo, cuyos registros se hacen de la siguiente manera:

Registro contable en el pagador del dividendo

Regresando al cuadro anterior se tiene una retención total de \$ 210'592.000 y un dividendo total por pagar de \$ 1.200'000.000, de esta manera el registro en el pagador es el siguiente:

El Relicario SAS			
(En miles)			
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Utilidad por distribuir	1.200'000	
	Retención en la fuente x pagar		*210'592
	Cuentas por pagar		989'408
*En las revelaciones se debe informar las parte trasladable			

En el registro anterior, la sociedad que paga el dividendo, El Relicario SAS, simplemente practica la retención y la consigna independiente del destino de ella, en términos de trasladable o no, pero debe tener en cuenta, como mínimo dos cosas: La primera, la revelación en los Estados Financieros, y la segunda, la forma de elaborar el certificado de retención en la fuente cuando concurre una retención trasladable.

1. La revelación en los estados financieros



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

En las notas a los Estados Financieros debe aparecer el total de retención en fuente practicada indicando la parte trasladable. En el caso que nos ocupa podría ser:

Nota sobre retención en la fuente

Total retención la fuente	\$ 210'592.000
- Total retención trasladable	<u>(56'490.000)</u>
= Retención practicada a título de impuesto de renta	154'102.000

La retención trasladable fue aplicada a la(s) sociedad(es) nacional(es) el Remolino SAS identificada con NIT _____, Dirección _____ teléfono_____...

Es claro que se debe revelar la razón social de cada una de las sociedades a las que se les aplicó la retención trasladable.

2. Elaboración del certificado de retención cuando concurre una retención trasladable:

Para elaborar los certificados de retención en la fuente cuando media una retención trasladable, hay que atender lo establecido en el DUR 1625 Art. 1.2.4.7.10, sustituido por el Art. 4 del Decreto 1457 de 2020, que en su párrafo 1 señala el procedimiento a seguir en los siguientes términos:

PARÁGRAFO 1. 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 ésta 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



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

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:

- 1. El valor del dividendo o participación pagado o abonado en cuenta.*
- 2. El valor de la retención en la fuente trasladable e imputable a la persona natural residente, inversionista no residente o beneficiario final tenga calidad de no contribuyente o que 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 Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del presente Decreto, en proporción a su participación en dicho dividendo, en los términos del numeral 1 de este artículo.*
- 3. El valor de la retención en la fuente asociada al dividendo pagado o abonado en cuenta, calculada de acuerdo con el procedimiento previsto en el numeral 2 de este artículo.*
- 4. Razón social, número de identificación tributaria -NIT, dirección y teléfono de la persona jurídica que efectuó la retención en la fuente por primera vez.*

Registro contable en el receptor del dividendo (accionista)

En este caso se tienen dos accionistas: Una sociedad nacional y una persona natural residente.

1. El caso de la sociedad nacional

La sociedad nacional “El Remolino SAS”: Según el cuadro anterior se le decretaron unos dividendos de \$ 840'000.000 y se le ha practicado una retención total de \$ 143'290.000 conformados por una retención



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

trasladable de \$ 56'490.000 y una retención que servirá para pagar su propio impuesto, es decir, una retención en la fuente por cobrar de \$ 86'800.000

Lo importante es tener claro cómo debe registrarse la retención trasladable. En este caso se debe acudir al concepto del Consejo Técnico de la Contaduría Pública N° 10-01334 de octubre de 2019, que expresa:

*“...De acuerdo con lo anteriormente planteado, el CTCP considera que las retenciones sobre los dividendos descontadas a una sociedad nacional, las cuales serán trasladables o imputables al beneficiario final (personas naturales residentes o inversionistas residentes en el exterior), **se presentarán como una partida dentro del patrimonio de sociedad nacional quien recibe los dividendos. La presentación dentro del patrimonio se realizará como un menor valor del patrimonio (cuenta de naturaleza débito en los resultados acumulados) en un auxiliar que bien podría denominarse “retención en la fuente imputable a accionistas art. 242-1 ET” como una cuenta correctora de resultados acumulados (ganancias retenidas)...**” (Resaltado fuera de texto).*

En este orden de ideas el registro contable en la sociedad nacional es el siguiente:

El Remolino SAS		(En miles)	
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Caja y bancos (o Cuentas x C)	696'710	
	Patrimonio/Retención trasladable*	56'490	
	Retención en la fuente por cobrar	86'800	
	Otros ingresos/ Dividendos		840'000
*Retención imputable a accionistas			

Como ya se ha expresado, cuando sociedad El Remolino SAS distribuya sus dividendos debe trasladar la retención que recibió como trasladable. Por eso es importante tener claro las calidades de sus accionistas que pueden ser:

- Sociedad nacional: En este caso la retención se seguirá trasladando hasta que el beneficiario final sea una persona natural residente o inversionista residente en el exterior.
- Persona natural residente o inversionista residente en el exterior, en esta oportunidad el accionista receptor simplemente registra la retención como una cuenta por cobrar y la aplica como lo que es, un pago anticipado del impuesto.
- No contribuyentes, del régimen tributario especial o del Régimen SIMPLE, en este caso el beneficiario final solicitará el reintegro de la retención trasladable a la sociedad pagadora del dividendo, y esta a su vez al reintegrar la retención procede a descontar ese valor de la retención que tenga por pagar en el respectivo período, según lo establecido en el DUR 1625 de 2016 Art. 1.2.4.38- Decreto 1457 de 2020 Art. 7)

2. El caso de la persona natural residente

Como el accionista receptor es una persona natural residente toma la retención como una cuenta por cobrar (\$ 67'302.000), y la utiliza al presentar su declaración de renta como un menor valor del impuesto a pagar.

El registro contable, teniendo en cuenta que el total del dividendo que recibe es \$ 360'000.000, es el siguiente:



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Persona natural Residente (En miles)			
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Caja y bancos (o Cuentas x C)	292'698	
	Retención en la fuente x cobrar	67'302	
	Otros ingresos/ Dividendos		360'000

Hasta este momento debe quedar claro que lo nuevo es el tratamiento de la retención trasladable. Ahora lo importante es entrar en el tratamiento subsiguiente de la retención trasladable cuando la segunda sociedad nacional, que en este caso es El Remolino SAS, distribuya la utilidad susceptible de distribuir como no gravada.

Tratamiento de la retención trasladable en la segunda sociedad nacional que recibe los dividendos no gravados

Para esto se avanzará con ilustraciones en dos escenarios diferentes.

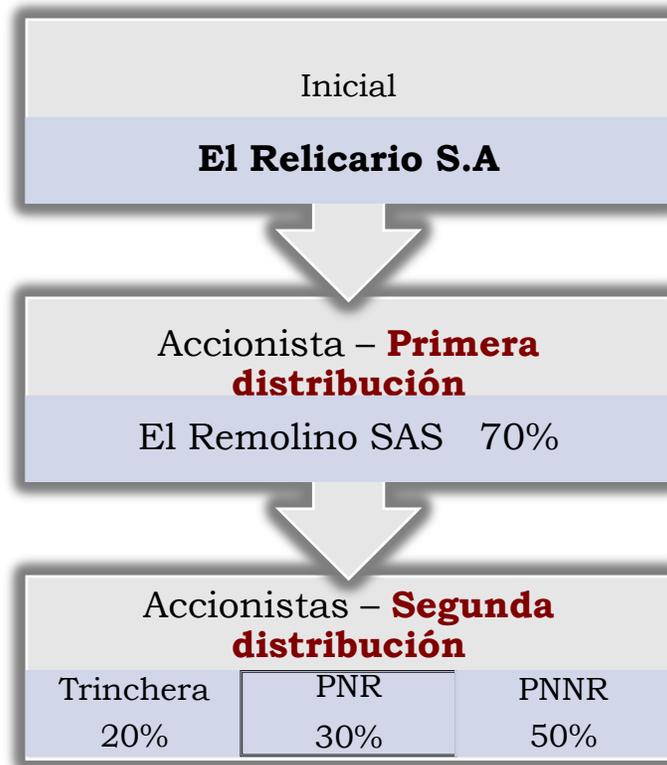
Los posibles escenarios

Primer escenario: La sociedad nacional, sin generar otros ingresos, distribuye la totalidad de la utilidad susceptible de distribuir

Segundo escenario: La sociedad nacional genera otros ingresos y distribuye el total de la utilidad susceptible de distribuir.

Ilustración 2 - Primer escenario

Suponga que la sociedad el Remolino SAS, **sin generar otro ingreso**, en el año 2022 decreta como dividendos la totalidad de sus utilidades entre sus tres accionistas que son una sociedad nacional, La Trinchera SAS, con el 20% de las acciones, una persona natural residente (PNR) que posee el 30% y una persona natural no residente (PNNR) que posee el 50% de las acciones.



En lo primero que es necesario tener claridad es en que la sociedad El Remolino SAS es propietaria del 70% de la sociedad El Relicario SAS y ha recibido una retención trasladable (\$ 56'490.000), esa retención trasladable la debe distribuir entre sus tres accionistas a prorrata de su



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

participación accionaria, como lo indica el Oficio de la DIAN N° 0405 del 17 de marzo de 2021

“.....

*iii) Al valor de la retención efectuada de acuerdo con lo indicado en el punto ii) se le detrae el valor de la retención trasladable e imputable al beneficiario final referida en el punto i), **“en la proporción que le corresponda del dividendo sometido a retención (...) y en proporción a su participación en dicho dividendo”**. La diferencia resultante corresponde a **“la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta por concepto de dividendos y participaciones que practicará el agente de retención al momento del pago o abono en cuenta”***

...” (Resaltado fuera de texto)

Cálculo de la retención: Total, trasladable, aplicada y por pagar

Cuando se enfrenta, como en estos casos, el cálculo de la retención en la fuente aparecen nuevos elementos aplicativos como la retención total, la retención trasladable, la retención aplicada (imputada) y obviamente la retención en la fuente por pagar. Cada elemento debe ser tratado con apego a la normatividad y debidamente explicado.

Hay que tener presente, en primer lugar, la forma de distribuir la retención trasladable y antes de iniciar el proceso se debe acudir a los dividendos pagados por El Relicario SAS a fin de elaborar el Estado de Resultados de El Remolino SAS, lo que se resume en el cuadro siguiente:

El Relicario SAS	
Distribución de dividendos 2021	(En miles)



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

N°	Accionista	%	Dividendos decretados		
			No Grav.	Gravados	Total
1	El Remolino SAS*	70%	560'000	280'000	840'000
2	Persona NR	30%	240'000	120'000	360'000
3	Totales	100%	800'000	400'000	1'200.000
NR: Natural residente * Sociedad nacional					

De acuerdo al cuadro anterior El Remolino SAS recibió dividendos por \$ 840'000 de los cuales \$ 560'000 tienen la calidad de no gravados y 280'000 tiene la calidad de gravados.

De esta manera el Estado de Resultados del El Remolino SAS en 2021 es como sigue:

El Remolino SAS (Solo dividendos)				
Estados de resultados 2.021 (En miles)				
	Contable		Fiscal	
	Concepto	Valores	Concepto	Valores
1	+ Ingresos	840'000	840'000	+ Ingresos
2	- INCRNGO	0	560'000	- INCRNGO
3	- Costos	0	0	- Costos
4	- Gastos	0	0	- Deducciones



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

5	= Utilidad	840'000	280'000	= Renta líquida
6	- Gasto impuesto	86'800	86'800	- Impuesto x P*
7	= Utilidad x dist.	753'200	560'000	+ Dividendos NG**
8	- USDNG	753'200	753'200	= USDNG
9	= USDG	0		
*Tarifa del impuesto 2021: 31%				
** Dividendos no gravados USD: Utilidad susceptible de distribuir				
USDNG: Utilidad susceptible de distribuir como no gravada				

El Remolino SAS **en el 2022** distribuye la totalidad de la utilidad, que en esta oportunidad es susceptible de distribuir como no gravada (USDNG), entre sus tres accionistas: Una sociedad nacional denominada “La Trinchera SAS” que posee el 20% de las acciones, una persona natural residente (PNR) que posee el 30% de las acciones y una persona natural no residente (PNNR) que posee el 50% de las acciones.

Así las cosas la distribución de los dividendos que son \$ 753'200.000 y que tienen la calidad de no gravados, es de la siguiente manera:

El Remolino SAS					
Distribución de dividendos 2022 (En miles)					
N°	Accionista	%	Dividendos decretados		
			No Grav.	Gravados	Total
1	La trinchera SAS	20%	150'640	0	150'640
2	Persona NR	30%	225'960	0	225'960



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

3	Persona NNR	50%	376'600	0	376'600
3	Totales	100%	753'200	0	753'200
NR: Natural residente			NNR: Natural no residente		

Para iniciar el proceso de registro en los accionistas de El Remolino SAS, es importante tener en cuenta también la proporción que le corresponde a cada accionista de la retención trasladable de acuerdo a la participación accionaria, que es la siguiente:

El Remolino SAS (En miles)				
Distribución de la retención en la fuente trasladable				
N°	Accionista	%	RFTT	RFT
1	La Trinchera SAS	20%	56'490	11'298
2	P. Natural residente	30%		16'947
3	P. Natural no residente	50%		28'245
4	Total	100%		56'490
RFT: Retención en la fuente trasladable				
RFT: Retención en la fuente trasladable total				

Una vez conocidos los dividendos que va a recibir cada accionista y la proporción de la retención trasladable que le corresponde, se procede a



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

calcular la retención teniendo en cuenta la calidad del dividendo en términos de gravados o no gravados. y también se debe tener en cuenta la calidad de la accionista que en este caso son una sociedad nacional, una persona natural residente (PNR) y una persona natural no residente (PNR).

1. La retención en la fuente que practica la sociedad pagadora

Como ya se ha planteado, la primera sociedad que es El Relicario SAS practicó el total de la retención trasladable, en razón a que el dividendo pagado por El Remolino SAS en su totalidad es no gravado y proviene de la primera sociedad. Luego el Remolino SAS no debe practicar retención en la fuente trasladable porque ya fue practicada por la primera sociedad, y la retención trasladable solo la practica la sociedad que genera la utilidad distribuable y en este caso, El Remolino SAS, no generó utilidad por su actividad productiva.

Otra forma de asumir la situación es calcular la retención trasladable total y esta restarle la retención trasladable que proporcionalmente le corresponde a la sociedad nacional, La Trinchera SAS que tiene una participación accionaria del 20%, y se obtiene la retención que debe practicar y que se convierte en por pagar a cargo de El Remolino SAS, de la siguiente manera:

Retención trasladable total (\$ 150'640.000 x 7,5%)	\$ 11'298.000
- Proporción de retención trasladable (56'490.000 x 20%)	
<u>11'298.000</u>	
= Retención a cargo y por pagar de El Remolino SAS	0

Debe quedar claro que la sociedad dos, El Remolino SAS, ha calculado la retención en la fuente trasladable total y a ese valor le ha restado



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

(imputado) la retención en la fuente trasladable que tenía en su registro, en la proporción pertinente para obtener de un lado la retención trasladable total (\$ 11'298.0000), y de otro lado la retención por pagar (\$0).

En este orden de ideas la retención en la fuente que practica El Remolino SAS es la siguiente:

El Remolino SAS - Dividendos 2022				
Cálculo de la retención en la fuente (En miles)				
N°	Operación	Retención	RFT	Total
1.	La Trinchera SAS			
	Dividendos no gravados			
	150'640		*0	
	Dividendos gravados	0		
	Subtotal total retención	0	0	0
2.	P. Natural residente			
	Dividendo No G. : 225'960	21'456		
	Dividendo Grav. : 0			
	Subtotal retención	21'456	0	21'456
3	P. Natural no residente			
	Dividendo No G. : 376'600	37'660	0	
	Dividendo G. : 0			
	Subtotal retención	37'660	0	37'660
3	Total retención	59'116	0	59'116



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

RFT : Retención en la fuente trasladable				

* Será necesario tener en cuenta que El Relicario SAS al practicarle la retención en la fuente trasladable (RFT) a El Remolino SAS, lo hizo sobre la totalidad del dividendo no gravado toda vez que le aplicó el 7,5%, primero, a los dividendos no gravados (\$ 560'000.000) y en segundo lugar a los dividendos gravados (\$280'000.000) una vez descontado el impuesto de renta (\$ 86' 800.000).

Esto indica que la retención en la fuente trasladable a La Trinchera SAS ya fue practicada en su totalidad por la primera sociedad, El Relicario SAS.
Esto implica que El Remolino SAS no realiza retención trasladable

En el cuadro anterior, para efectos de la retención en la fuente, hay que tener en cuenta, como ya se ha expresado, de un lado que la totalidad del dividendo es no gravado, y de otro lado, la calidad del accionista. En este caso se tiene:

1. Accionista: Una sociedad nacional denominada “La trinchera SAS”. Se le aplica el 7,5% al dividendo recibido en calidad de no constitutivo de renta ni ganancia ocasional y se obtiene la retención trasladable, en razón al Inciso 1° del Art. 242-1 del Estatuto Tributario.

Pero como ya se ha explicado, en este caso, no opera el cálculo de la retención trasladable toda vez que El Relicario SAS practicó la retención trasladable a la totalidad del dividendo que recibió El Remolino SAS.

Cálculo de la retención trasladable: 0 (cero por las razones expuestas) y por lo tanto la retención en la fuente por pagar por este concepto también es cero



2. Accionista: Una persona natural residente. Se le aplica el Inciso 1° del Art. 242 del Estatuto Tributario

Rango en UVT		Tarifa Marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	300	0%	0
>300	En adelante	10%	(Dividendo en UVT - 300UT) x 10%
Cálculo de la retención en la fuente			
Dividendo: \$ 225'960.		UVT 2022: 38.004	
Retención: $(225'960/38,004 - 300\text{UVT}) \times 10\% \times 38,004 = \mathbf{21'456}$			

3. Accionista: Persona Natural no residente. Se le aplica el inciso primero del Art. 245 del Estatuto Tributario que establece como tarifa el 10%.

“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%)...”

Cálculo de la retención en la fuente: \$ 376'600 x 10% = \$ 37'660

Una vez elaborados los cálculos de las retenciones en la fuente se procede hacer los registros contables.

Los registros contables

Antes de hacer el primer registro es necesario tener claridad sobre cómo proceder adecuadamente y cómo prepararse para tal fin.

Elementos preparatorios antes de los registros contables

En el proceso de los registros contables se debe tener presente que en primer lugar se hace el registro contable correspondiente a la sociedad pagadora, es decir, la que distribuye el dividendo que es El Remolino SAS y a continuación se hace el registro contable en los receptores, o sea, de los accionistas que perciben el dividendo.

1. El Inicio:

Hay que iniciar teniendo en cuenta el registro que hizo El Remolino SAS cuando recibió el dividendo de la Sociedad El Relicario SAS, la distribución de los dividendos por El Remolino SAS y la respectiva retención trasladable, estos dos últimos en proporción a la participación accionaria de cada accionista.

- El registro inicial de El Remolino SAS cuando recibió los dividendos de El Relicario SAS

El Remolino SAS			(En miles)
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Caja y bancos (o Cuentas x C)	696'710	
	Patrimonio/Retención trasladable*	56'490	
	Retención en la fuente por cobrar	86'800	
	Otros ingresos/ Dividendos		840'000
*Retención imputable a accionistas			



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente



Como se puede observar la retención trasladable, \$ 56'490.000, se ha registrado como un débito en el patrimonio, retención, que al distribuirse la utilidad, en términos de dividendos, ha de ser trasladada, cuando el accionista es una sociedad nacional, o aplicada (imputada) cuando el accionista es una persona natural residente o inversionista no residente.

En el caso de las personas naturales, residentes y no residentes, la retención trasladable hace parte de la retención que practica El Remolino SAS, como se puede apreciar más adelante.

Cuando se trata de sociedades nacionales la retención trasladable a su vez se traslada sumada a la retención trasladable que calcule el pagador, en este caso, El Remolino SAS. En esta ilustración la sociedad pagadora no practica retención trasladable por las razones ya expuestas, solo traslada la retención que le corresponde a la Trinchera SAS proporcionalmente a su participación accionaria, como lo señala el cuadro siguiente, y que es \$ 11'298.000.

- Distribución de la retención trasladable a los accionistas

La distribución de la retención trasladable, que es de acuerdo a la participación accionaria, es de la siguiente manera:

El Remolino SAS (En miles)				
Distribución de la retención en la fuente trasladable				
N°	Accionista	%	RFTT	RFT



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

1	La trinchera SAS	20%	56'490	11'298
2	P. Natural residente	30%		16'947
3	P. Natural no residente	50%		28'245
4	Total	100%		56'490
RFT: Retención en la fuente trasladable				
RFTT: Retención en la fuente trasladable total				

1. Cuando el accionista es una sociedad nacional

Cuando la sociedad que practica la retención, en este caso El Remolino SAS, procede a realizar el registro contable respectivo, debe acudir a los Art. 1.2.4.7.9 y 1.2.4.7.10 del DUR 1625 de 2016 sustituidos por el Art. 4 del Decreto 1457 de 2020 y aplicar lo siguiente:

Aplica el Art. 1.2.4.7.9 del DUR 1625 de 2016 Sustituido por el Art. 4 del Decreto 1457 de 2020

...1. Los dividendos y participaciones provenientes de la distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme con lo dispuesto en los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario, estarán sometidos a la tarifa especial de retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta del siete punto cinco por ciento (7.5%).

*...La retención en la fuente prevista en el numeral 1 del presente artículo, **será trasladable e imputable al beneficiario final persona natural residente o inversionista residente en el exterior, que la podrá acreditar en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios según las normas generales del Estatuto***

29



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Tributario. De igual manera, será trasladable e imputable la retención en la fuente correspondiente al numeral 2 del presente artículo, una vez disminuido el impuesto de que trata el inciso 1 del artículo 240 del Estatuto Tributario.

....

PARÁGRAFO 2. El agente de retención en la fuente aplicará el tratamiento previsto en este artículo por una sola vez, sobre el pago o abono en cuenta del dividendo o participación a la sociedad nacional receptora del mismo.

Cuando el dividendo o participación sea distribuido por la primera sociedad nacional, de que trata el inciso anterior, a otras sociedades nacionales, no habrá lugar a la aplicación de la retención en la fuente prevista en este artículo. (Resaltado fuera de texto)

Así mismo cuando la segunda sociedad nacional va a distribuir los dividendos no gravados se debe acudir al DUR 1625 de 2016 artículo 1.2.4.7.10

"ARTÍCULO 1.2.4.7.10. Retención en la fuente aplicable a los pagos o abonos en cuenta por concepto 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. Los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos y participaciones que distribuya una sociedad nacional a otra, y, los que esta última realice a la persona natural residente o inversionista no residente, dará lugar a calcular la retención en la fuente de que tratan los artículos 1.2.4.7.3. y 1.2.4.7.8. del presente Decreto.



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Para el cálculo de la retención en la fuente aplicable a los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos y participaciones que estuvieron sometidos a la tarifa especial de retención en la fuente prevista en el artículo 1.2.4.7.9. de este Decreto, se atenderá el siguiente procedimiento:

...1. Se efectuará la retención en la fuente de conformidad con los artículos 1.2.4.7.3. y 1.2.4.7.8. del presente Decreto según corresponda y a este valor, se le deducirá el valor de la retención en la fuente trasladable e imputable a la persona natural residente o inversionista no residente en la proporción que le corresponda del 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.

El valor de la retención en la fuente trasladable e imputable a la persona natural no puede ser superior al valor de la retención en la fuente calculada en los términos de los artículos 1.2.4.7.3. y 1.2.4.7.8. del presente Decreto.

.....

2. La diferencia resultante del numeral 1 de este artículo corresponderá a la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta por concepto de dividendos y participaciones que practicará el agente de retención al momento del pago o abono en cuenta.

(Resaltado fuera de texto)

Se hace clara mención a la retención trasladable y a su operatividad cuando el dividendo no gravado sea distribuido a una segunda sociedad nacional, caso en el cual no procede la retención del 7,5% en el dividendo no gravado sobre el que la primera sociedad aplicó el 7,5%.

Hay que tener en cuenta que a El Remolino SAS se le practicó una retención trasladable de \$ 56'490.000, ahora esta sociedad tiene como accionista una sociedad nacional que es La Trinchera SAS que posee el 20% de las acciones.

En este orden de ideas a esta sociedad le correspondería el 20% de la retención trasladable (\$ 11'298.000). La idea entonces, como ya se explicó, es calcular la retención total que se traslada a La Trinchera SAS y restarle el 20% de la retención trasladable practicada por la primera sociedad El Remolino SAS y así se obtendría la retención trasladable que aplicaría El Remolino SAS que es la sociedad pagadora del dividendo. Para esto se debe pensar en primera medida en calcular el dividendo que le corresponde a cada uno de los accionistas de El Remolino SAS, del total de la utilidad a distribuir (\$ 753'200.000)

- Distribución de los dividendos pagados por El Remolino SAS

En el cuadro siguiente se hace la distribución de los dividendos decretados por el Remolino SAS:

El Remolino SAS 2022 (En miles)				
Distribución de los dividendos				
Nº	Accionista	%	RFTT	RFT
1	La trinchera SAS	20%	753'200	150'640
2	P. Natural residente	30%		225'960
3	P. Natural no residente	50%		376'600
4	Total	100%		753'200



2. Cuando el accionista es una persona natural residente o inversionista no residente

En este caso no se practica retención trasladable porque solo se aplica a las sociedades nacionales que reciben dividendos no gravados. Simplemente se practica la retención la fuente de acuerdo al Inciso 1 del Art. 242 del Estatuto Tributario, y esa retención será tomada por el accionista como una retención en la fuente por cobrar.

Los registros contables

Inicialmente hay que traer a la memoria el cuadro del cálculo de la retención en la fuente calculada por El Remolino SAS, que es el siguiente:

El Remolino SAS - Dividendos 2022				
Cálculo de la retención en la fuente (En miles)				
N°	Operación	Retención	RFT	Total
1.	La Trinchera SAS			
	Dividendos no gravados			
	150'640 ...		*0	
	Dividendos gravados	0		
	Subtotal total retención	0	0	0
2.	P. Natural residente			
	Dividendo No G. : 225'960	21'456		
	Dividendo Grav. : 0			
	Subtotal retención	21'456	0	21'456



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

3	P. Natural no residente			
	Dividendo No G.: 376'600	37'660	0	
	Divid. G. : 0			
	Subtotal retención	37'660	0	37'660
3	Total retención	59'116	0	59'116
RFT : Retención en la fuente trasladable				

* Pero como ya se ha explicado, en este caso, no opera el cálculo de la retención trasladable toda vez que El Relicario SAS practicó la retención trasladable a la totalidad del dividendo que recibió El Remolino SAS.

Y traer también a la memoria la distribución de la retención trasladable de acuerdo a la participación accionaria, que es la siguiente:

El Remolino SAS (En miles)				
Distribución de la retención en la fuente trasladable				
N°	Accionista	%	RFTT	RFT
1	La trinchera SAS	20%	56'490	11'298
2	P. Natural residente	30%		16'947
3	P. Natural no residente	50%		28'245
4	Total	100%		56'490

35



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

RFT: Retención en la fuente trasladable				
RFT: Retención en la fuente trasladable total				

Entonces con todos estos datos, como ya se había expresado, se va a iniciar con el registro contable en El Remolino SAS, teniendo en cuenta el manejo de la retención en la fuente trasladable, como se aprecia en el cuadro siguiente:

El Remolino SAS 2022						
Retención trasladable y aplicada						
N°	Accionista	Retención en la fuente			RFT	
		RFP	RFTA	RF x P	RFTNA	RFT
1	Trinchera	0	0	0	11'298	11'298
2	PNR	21'456	16'947	4'509	0	0
3	PNNR	37'660	28'245	9'415	0	0
	Totales	59'116	45'192	13'924	11'298	11'298
		+	-	=		
RFP : Retención en la fuente practicada						
RFT : Retención en la fuente trasladable						
RFTA : Retención en la fuente trasladable aplicada (Imputada)						
RF x P : Retención en la fuente por pagar						
RFTNA : Retención en la fuente trasladable no aplicada						

Explicación del cuadro



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

En el cuadro anterior se tiene una retención en la fuente practicada (RFP) por el Remolino SAS a las dos personas naturales (\$ 59'116.000), una retención en la fuente trasladable aplicada (RFTA) (\$ 45'192.000) , una retención en la fuente por pagar (RF x P) (\$ 13'924.000).

La retención en la fuente por pagar (RF x P \$ 13'924.000) se calcula restando de la retención en la fuente practicada (RFP \$ 59'116.000)) menos la retención en la fuente trasladable aplicada (RFTA \$ 45'192.000) como lo indica el cuadro anterior.

Ha quedado entonces aplicada (imputada) la retención trasladable de la persona natural residente y de la persona natural no residente. Simplemente se calculó la retención total (\$ 59'116.000) y se le restó la proporcionalidad que le corresponde a los dos accionistas de la retención trasladable (\$ 45'192.000) y se ha obtenido la retención por pagar por parte de El Remolino SAS (\$ 13'924.000), que es la que realmente practica por este concepto.

Mientras en El Remolino SAS se registra un crédito en la retención por pagar y un débito en la cuenta "Patrimonio/Retención trasladable" por la retención trasladable que haya sido aplicada o a su vez trasladada, en cada uno de los accionistas se registra, como una cuenta por cobrar. la retención que se les haya efectivamente practicado.

Ahora, hay que tener presente que El Remolino SAS recibió una retención en la fuente trasladable de El Relicario SAS por \$ 56'490.000 de la cual aplicó (imputó) \$ 45'192.000 a quienes efectivamente se les practicó retención en la fuente, el excedente que son \$ 11'298.000 es la retención en la fuente trasladable correspondiente a La Trinchera SAS que se le traslada directamente. En estas condiciones debe registrarse una retención en la fuente por pagar por \$ 13'924.000 como señala el cuadro anterior, quedando el registro contable en El Remolino SAS de la siguiente manera:



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

El Remolino SAS 2.022 (En miles)			
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Utilidad por distribuir	753'200	
	Patrimonio/Retención trasladable*		56'490
	Retención en la fuente x pagar		13'924
	Banco		682'786
*En las revelaciones se debe informar las parte trasladable (\$ 11'298)			

Además, debe tener en cuenta, como mínimo dos cosas: La primera, la revelación de este hecho en los estados financieros, y la segunda, la forma de elaborar el certificado de retención en la fuente cuando concurre una retención trasladable.

1. La revelación en los estados financieros

En las notas a los estados financieros debe aparecer el total de retención en fuente practicada, y la parte trasladable incluida, en el caso que nos ocupa podría ser:

Nota sobre retención en la fuente

<i>Total retención la fuente practicada</i>		<i>\$ 59'116.000</i>
<i>Retención en la fuente trasladable</i>	<i>\$ 56'490.000</i>	
<i>-Retefuente trasladable no aplicada</i>	<i><u>11'298.000</u></i>	<i><u>(45'192.000)</u></i>
<i>= Total retefuente por pagar</i>		<i>13'924.000</i>

Nota:



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

La sociedad El Relicario practicó una retención trasladable total a El Remolino SAS por \$ 56'490.000 de los cuales le corresponden a La Trinchera SAS el 20% ósea \$ 11'298.000, que serán trasladados a esta última sociedad

La retención trasladable fue aplicada a la sociedad nacional La Trinchera SAS identificada con NIT _____. Y practicada por la primera sociedad El Relicario SAS identificada con el NIT_____

Como se está indicado, en caso en que se practique retención trasladable se debe revelar la razón social de cada una de las sociedades a las que se les aplicó esa la retención.

2. Elaboración del certificado de retención cuando concurre una retención trasladable:

Para elaborar los certificado de retención en la fuente, cuando media una retención trasladable, hay que atender lo establecido en el DUR 1625 Art. 1.2.4.7.10, sustituido por el Art. 4 del Decreto 1457 de 2020, que en su parágrafo 1 señala el procedimiento a seguir.

PARÁGRAFO 1. *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 ésta 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*



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

el certificado de retención en la fuente, cumpliendo como mínimo los siguientes requisitos:

1. El valor del dividendo o participación pagado o abonado en cuenta.
2. El valor de la retención en la fuente trasladable e imputable a la persona natural residente, inversionista no residente o beneficiario final tenga calidad de no contribuyente o que 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 Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del presente Decreto, en proporción a su participación en dicho dividendo, en los términos del numeral 1 de este artículo.
3. El valor de la retención en la fuente asociada al dividendo pagado o abonado en cuenta, calculada de acuerdo con el procedimiento previsto en el numeral 2 de este artículo.
4. Razón social, número de identificación tributaria -NIT, dirección y teléfono de la persona jurídica que efectuó la retención en la fuente por primera vez.

Nota sobre retención en la fuente

Total retención la fuente	\$ 59'116.000
- Retención en la fuente aplicada	<u>45'192.000</u>
-= Total retención trasladable	11'298.000

Existe una retención trasladable por \$ 11'298.000 practicada por la primera sociedad El Relicario SAS identificada con NIT _____, dirección _____, Teléfono _____...

Es claro que se debe revelar la razón social de cada una de las sociedades a las que se les aplicó la retención trasladable.

Registros contables en los receptores (accionistas)

Una vez hecho el registro contable en la sociedad pagadora del dividendo, en este caso El Remolino SAS, se pasa a hacer el registro en sus tres accionistas, como receptores del dividendo:

Para llevar a cabo este registro hay que tener presente, en primer lugar. el dividendo que le corresponde a cada accionista-

El Remolino SAS 2022 (En miles)				
Distribución de los dividendos				
N°	Accionista	%	Total D	Dividendo
1	La trinchera SAS	20%	753'200	150'640
2	P. Natural residente	30%		225'960
3	P. Natural no residente	50%		376'600
4	Total	100%		753'200
RFT: Retención en la fuente trasladable				
RFT: Retención en la fuente trasladable total				

En segundo lugar hay que tener en cuenta la retención en la fuente practicada por El Remolino SAS a título de impuesto de renta



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

El Remolino SAS			
Retención en la fuente a título de renta practicada			
N°	Accionista	%	Retención
1	La trinchera SAS	20%	0
2	P. Natural residente	30%	21'456
3	P. Natural no residente	50%	37'660
4	Total	100%	59'116

Y en tercer lugar hay que tener en cuenta la retención trasladable que le corresponde a cada accionista. En el caso de las personas naturales residentes y no residentes la retención trasladable se aplica, y en la sociedad nacional que es La Trinchera SAS simplemente se traslada.

El Remolino SAS (En miles)				
Distribución de la retención en la fuente trasladable				
N°	Accionista	%	RFTT	RFT
1	La trinchera SAS	20%	56'490	11'298
2	P. Natural residente	30%		16'947
3	P. Natural no residente	50%		28'245
4	Total	100%		56'490

RFT: Retención en la fuente trasladable



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

RFT: Retención en la fuente trasladable total

Con estos datos se procede a hacer los registros contables en cada uno de los accionistas.

- Registro contable: La Trinchera SAS

Es necesario tener en cuenta que es una sociedad nacional y que va a recibir un dividendo no constitutivo de renta ni ganancia ocasional (\$ 150'640.000) y por lo tanto recibirá una retención trasladable (\$ 11'298.000), y además como no se distribuyen dividendos gravados, en el caso de las sociedades nacionales, no se practica retención en la fuente a título de impuesto de renta

La Trinchera SAS 2.022		(En miles)	
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Banco	139'342	
	Retefuente por cobrar	0	
	Patrimonio/Retención trasladable*	11'298	
	Ingresos/ dividendos		150'640
*En las revelaciones se debe informar las parte trasladable			

- Registro contable: Persona natural residente

En esta oportunidad hay que tener en cuenta que es una persona natural residente que va a recibir un dividendo no constitutivo de renta ni

ganancia ocasional (\$ 225'960.000) y que se le ha practicado una retención en la fuente título de renta (\$ 21'456.000)

Persona natural residente 2.022 (En miles)			
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Banco	204'504	
	Retefuente por cobrar	21'456	
	Ingreso/ dividendos		225'960
*En las revelaciones se debe informar las parte trasladable			

Hay que tener en cuenta que la retención en la fuente trasladable que le corresponde (\$ 16'947.000) al aplicarse queda haciendo parte de la retención practicada que son \$ 21'456.000.

Es claro entonces que en el caso de las personas naturales residentes y no residentes la retención en la fuente que les practican, cuando media una retención la fuente trasladable, simplemente pasa a ser una retención en la fuente por cobrar

- Registro contable: Persona natural no residente

En este caso hay que tener en cuenta que es una persona natural no residente que va a recibir un dividendo no constitutivo de renta ni ganancia ocasional (\$ 376'600.000) y que se le ha practicado una retención en la fuente título de renta (\$ 37'660.000)



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Persona natural no residente 2.022 (En miles)			
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Banco	338'940	
	Retefuente por cobrar	37'660	
	Ingreso/ dividendos		376'600
*En las revelaciones se debe informar las parte trasladable			

Hay que tener en cuenta que la retención en la fuente trasladable que le corresponde (\$ 28'245.000) al aplicarse queda haciendo parte de la retención practicada que son \$ 37'660.000.

Es claro entonces que en el caso de las personas naturales residentes y no residentes la retención en la fuente que les practican, cuando media una retención en la fuente trasladable, simplemente pasa a ser una retención en la fuente por cobrar

Los posibles escenarios

Regresemos de nuevo a los escenarios, ya se ha analizado el primer escenario

Primer escenario: La sociedad nacional, sin generar otros ingresos, distribuye la totalidad de la utilidad susceptible de distribuir

Ahora se analiza el segundo escenario

Segundo escenario: La sociedad nacional genera otros ingresos y distribuye el total de la utilidad susceptible de distribuir.

Ilustración 3 – Segundo escenario

Suponga que la sociedad el Remolino SAS, en el 2021 aparte de recibir los dividendos de El Relicario SAS generó otras rentas y en el 2022 decreta como dividendos la totalidad de sus utilidades entre sus tres accionistas que son una sociedad nacional, La Trinchera SAS, con el 20% de las acciones, una persona natural residente (PNR) que posee el 30% y una persona natural no residente (PNNR) que posee el 50% de las acciones.

Conocido el enunciado hay que partir de lo que ha recibido como dividendo El Remolino SAS, para ello se acude a la distribución que hizo El Relicario SAS en su momento:

El Relicario SAS					
Distribución de dividendos 2021 (En miles)					
N°	Accionista	%	Dividendos decretados		
			No Grav.	Gravados	Total
1	El Remolino SAS*	70%	560'000	280'000	840'000
2	Persona NR	30%	240'000	120'000	360'000
3	Totales	100%	800'000	400'000	1'200.000
NR: Natural residente * Sociedad nacional					

De acuerdo al cuadro anterior El Remolino SAS recibió dividendos por \$ 840'000 de los cuales \$ 560'000 tienen la calidad de no gravados y 280'000 tiene la calidad de gravados.



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

- En el que proviene de los dividendos recibidos se ha generado una utilidad susceptible de distribuir como no gravada (USDNG) equivalente a la totalidad de la utilidad por distribuir que es de \$ 753'200.000.

- En el que proviene de las rentas de su actividad productiva se ha generado una utilidad susceptible de distribuir como no gravada (USDNG) de \$ 276'000.000 y una utilidad susceptible de distribuir como gravada (USDG) de \$ 200'000.000.

Y eso es exactamente lo que se puede apreciar en el Estado de Resultados total de El Remolino SAS.

El Remolino SAS (Dividendos y Actividad empresarial)				
Estados de resultados 2.021 (En miles)				
	Contable		Fiscal	
	Concepto	Valores	Concepto	Valores
1	+ Ingresos	3.540'000	3.540'000	+ Ingresos
2	- INCRNGO	0	660'000	- INCRNGO *
3	- Costos	1.710'000	1.750'000	- Costos
4	- Gastos	390'000	450'000	- Deducciones
5	= Utilidad	1.440'000	680'000	= Renta liquida
6	- Gasto impuesto	210'800	210'800	- Impuesto x P*
7	= Utilidad x dist.	1'229'200	560'000	+ Dividendos NG**
8	- USDNG	1.029'200	1.029'200	= USDNG
9	= USDG	200'000		



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

*Tarifa del impuesto 2021: 31%	
** Dividendos no gravados	USD: Utilidad susceptible de distribuir
USDNG: Utilidad susceptible de distribuir como no gravada	

*Se debe tener en cuenta que el Remolino SAS recibió unos dividendos no gravados de \$ 560'000.000, y generó otro Ingreso no gravado por \$ 100'000.000 por un concepto diferente a dividendos.

Con base en el Estado de Resultados total y teniendo en cuenta que se distribuye la totalidad de la utilidad, el resumen de los dividendos que va a distribuir El Remolino SAS en 2021, por accionista y por calidad de dividendo, es el siguiente:

El Remolino SAS					
Distribución de dividendos 2021 (En miles)					
N°	Accionista	%	Dividendos decretados		
			No Grav.	Gravados	Total
1	La Trinchera SAS	20%	205'840	40'000	245'840
2	PNR	30%	308'760	60'000	368'760
3	PNNR	50%	514'600	100'000	614'600
3	Totales	100%	1.029'200	200'000	1.229'200
PNR: Persona natural residente			PNNR: Persona natural no residente		



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Estos son los dividendos que le corresponden a cada uno de los accionistas de El Remolino SAS. El Paso siguiente es calcular las retenciones en la fuente correspondientes.

Retención en la fuente que practica el Remolino SAS

Antes de iniciar los cálculos de la retención en la fuente es menester recordar la retención trasladable que tiene registrada El Remolino SAS con su distribución de acuerdo a la participación accionaria, que es la siguiente:

El Remolino SAS (En miles)				
Distribución de la retención en la fuente trasladable				
N°	Accionista	%	RFTT	RFT
1	La trinchera SAS	20%	56'490	11'298
2	P. Natural residente	30%		16'947
3	P. Natural no residente	50%		28'245
4	Total	100%		56'490
RFT: Retención en la fuente trasladable				
RFT: Retención en la fuente trasladable total				

Entonces el Remolino SAS practica de un lado la retención en la fuente tanto a los dividendos gravados como no gravados y que la utilizará el accionista para el pago de sus impuesto, y de otro la retención en la fuente

trasladable, en el caso de los dividendos no gravados pagados a sociedades nacionales, como La Trinchera SAS.

Retención en la fuente practicada a los dividendos no gravados

Como ya se planteado, en esta oportunidad se tienen tres accionistas que son una sociedad nacional, La Trinchera SAS, una persona natural residente (PNR) y una persona natural no residente (PNNR).

En cada caso se toma el dividendo **no gravado** pagado a cada accionista receptor, según el cuadro de distribución de dividendos , y se le aplica la siguiente normatividad:

- **En el caso de La Trinchera SAS:** Dividendo no gravado decretado \$ 205'840.000

Se le aplica el inciso 1° del Art. 242-1 del Estatuto Tributario, es decir, se aplica el 7,5% A \$ 205'840.000 y el resultado es la retención en la fuente trasladable (**RFT**), que en este caso es la retención en la fuente trasladable total (RFTT), es decir, la acumulada total

RFTT = Dividendo no gravado pagado a La Trinchera SAS x 7,5%

RFTT = 205'840.000 x 7,5% = 15.438.000

Cuando se hace alusión a la retención en la fuente trasladable total (RFTT) es porque en realidad el cálculo que se ha hecho es sobre toda la utilidad susceptible de distribuir como no gravada que recibe La Trinchera SAS, y sobre este valor ya se había practicado una retención trasladable por parte de El Relicario SAS que se la trasladó a El Remolino SAS, y que proporcionalmente a La Trinchera SAS le corresponde \$ 11'298.000, como lo veremos más adelante



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

- **A la persona natural residente (PNR):** Dividendo no gravado decretado \$ 308'760.000

Se le aplica la tabla del Inciso 1° del Art. 242 del Estatuto Tributario, es decir, al dividendo no gravado percibido por esta persona que son \$ 308'760.000 se aplica la siguiente tabla.

Rango en UVT		Tarifa Marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	300	0%	0
>300	En adelante	10%	(Dividendo en UVT - 300UVT) x 10%
Cálculo de la retención			
UVT 2022 : \$ 38.004			
Retención = $[(308'760/38,004 - 300 \text{ UVT}) \times 10\%]$ = 29'736.000			

- **A la Persona natural no residente (PNNR):** Dividendo no gravado decretado \$ 514'600.000

Se le aplica el Inciso 1° del Art. 245 del Estatuto Tributario, es decir, al dividendo no gravado percibido por esta persona que son \$ 514'600.000 se aplica el 10%.

Retención: $514'600.000 \times 10\% = 51'460.000$

Con los resultados anteriores se conforma la siguiente tabla de retención:



El Remolino SAS 2022						
Retención practicada a dividendos no gravados						
N°	Accionista	Dividendo		Retención en la fuente		
		%	Valor	Renta	RFT	Total
1	La Trinchera	20%	205'840	0	15'438	15'438
2	PNR	30%	308'760	29'736	0	29'736
3	PNNR	50%	514'600	51'460	0	51'460
	Total	100%	1.029'200	81'196	15'438	96'634
RFT: Retención en la fuente trasladable						
PNR: Persona natural residente PNNR: Persona natural no residente						

Retención en la fuente practicada a los dividendos gravados

Como en los dividendos no gravados se tienen tres accionistas que son una sociedad nacional, La Trinchera SAS, una persona natural residente (PNR) y una persona natural no residente (PNNR).

En cada caso se toma el dividendo **gravado** pagado a cada accionista receptor, según el cuadro de dividendos pagados, y se le aplica la siguiente normatividad, cuyo procedimiento es en dos tramos:

- **En el caso de La Trinchera SAS** se le aplica el inciso 2° del Art. 242-1 del Estatuto Tributario. Se calcula primero la retención en la fuente a título de impuesto de renta y luego la retención en la fuente trasladable, lo que se hace en dos tramos.



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

En el primer tramo se calcula la retención en la fuente a título de impuesto de renta de La Trinchera SAS, tomando el dividendo gravado que son \$ 40'000.000 y aplicando el 35% que es la tarifa general del impuesto de renta para personas jurídicas en el 2022.

Retención a título de renta = $40'000.000 \times 35\% = 14'000.000$

En el segundo tramo se calcula la retención la fuente trasladable (RFT) tomado el dividendo gravado (\$ 40'000.000) y restándole el impuesto calculado en el primer tramo (\$ 14'000.000) y a la diferencia se le aplica el 7,5%

RFT = $(40'000.000 - 14'000.000) \times 7,5\% = 1'950.000$

En este caso el total de la retención es = $14'000.000 + 1'950.000$

= 15'950.000

Este valor (\$ 15'950.000) es la retención en la fuente practicada por el pagador que debiera ser la retención en la fuente por pagar, pero en este caso, que es la segunda sociedad pagadora y que media la retención en la fuente trasladable, habrá que tener en cuenta, adicionalmente, la proporción de la retención trasladable que practica La Trinchera SAS sobre sus utilidades generadas como no gravadas y así obtener la retención en la fuente por pagar, como se verá más adelante.

- **A la persona natural residente (PNR)** se le aplica el Inciso 2° del Art. 242 del Estatuto Tributario.

En este caso el valor también es calculado en dos tramos que se suman y esa es la retención en la fuente a título de impuesto de renta, es decir, no existe retención en la fuente trasladable, porque esa retención solo opera para las sociedades nacionales



En el primer tramo se toma el dividendo gravado percibido por la persona natural residente (PNR) (\$ 60'000,000) y se le aplica el 35% que es la tarifa general del impuesto de renta para personas jurídicas en el 2022. El cálculo es entonces:

$$\text{Retención primer tramo} = 60'000.000 \times 35\% = \mathbf{21'000.000.}$$

En el segundo tramo se toma de nuevo el dividendo gravado percibido por la persona natural residente (PNR) (\$ 60'000.000) y le resta el impuesto de renta calculado en el primer tramo (\$ 21'000.000) y al valor resultante le aplica la tabla del Inciso 1° del mismo Art. 242-1

Rango en UVT		Tarifa Marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	300	0%	0
>300	En adelante	10%	(Dividendo en UVT - 300UT) x 10%
Cálculo de la retención en la fuente			
Dividendo gravado : \$ 60'0000. UVT 2022: 38.004 Tarifa 2022: 35%			
Primer tramo: 60'000 x 35% = 21'000			
Segundo tramo: [(60'000- 21'000/38,004 - 300UVT) x 10%]= \$ 2'760			
Total retención: Tramo 1+ tramo 2 = 21'000 + 2'760 = 23'760			

Como muestra el cuadro anterior el total de la retención se calcula sumando el resultado de los dos tramos (21'000.000 y 2'760.000), así:

$$\mathbf{\text{Total Retención: } 21'000.000 + 2'760.000 = 23'760.000}$$

- **A la Persona natural no residente (PNNR)** se le aplica el Inciso 2° del Art. 245 del Estatuto Tributario

En este caso, como en el anterior, el valor hallado en los dos tramos se suman y esa es la retención en la fuente a título de impuesto de renta, es decir, no existe retención en la fuente trasladable, porque solo opera para las sociedades nacionales

En el primer tramo se toma el dividendo gravado percibido por la persona natural no residente (PNNR) (\$ 100'000,000) y se le aplica el 35% que es la tarifa general del impuesto de renta para personas jurídicas en el 2022. El cálculo es entonces:

$$\text{Retención primer tramo} = 100'000.000 \times 35\% = \mathbf{35'000.000.}$$

En el segundo tramo se toma de nuevo el dividendo gravado percibido por la persona natural no residente (PNNR) (\$ 100'000.000) y le resta el impuesto de renta calculado en el primer tramo (\$ 35'000.000) y al valor resultante le aplica el 10%, así:

$$\begin{aligned} \text{Retención segundo tramo} &= (100'000.000 - 35'000.000) \times 10\% \\ &= \mathbf{6'500.000} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Total retención} &= \text{Sumatoria tramo 1 y tramo 2} \\ &= 35'000.000 + 6'500.000 = \mathbf{41'500.000} \end{aligned}$$

Con los resultados anteriores se conforma la siguiente tabla de retención

El Remolino SAS 2022



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Retención practicada a dividendos gravados						
N°	Accionista	Dividendo		Retención en la fuente		
		%	Valor	Renta	RFT	Total
1	La Trinchera	20%	40'000	14'000	1'950	15'950
2	PNR	30%	60'000	23'760	0	23'760
3	PNNR	50%	100'000	41'500	0	41'500
	Total	100%	200'000	79'260	1'950	81'210
RFT: Retención en la fuente trasladable						
PNR: Persona natural residente PNNR: Persona natural no residente						

De esta manera se ha calculado la retención en la fuente a título de impuesto de renta de La Trinchera SAS, de la persona natural residente (PNR) y de la persona natural no residente (PNNR), y además la retención trasladable de la sociedad nacional, La trinchera SAS.

Cálculo del total de retención en la fuente

Ahora habrá que calcular el total de retención en la fuente (\$ 117'844.000), y habrá que consultar los dos cuadros anteriores y sumar la retención correspondiente a dividendos no gravados (\$ 96'634.000) y la correspondiente a dividendos gravados (\$ 81'210.000), pero separando la retención trasladable (\$ 17'388.000) como se puede apreciar en el cuadro siguiente:

El Remolino SAS 2022



Total retención calculada (En miles)						
Accionista	%	Retención renta			RFT	Total Retenc.
		D.N.G	D.G	Total		
La Trinchera	20%	0	14'000	14'000	17'388*	31'388
PNR	30%	29'736	23'760	53'496	0	53'496
PNR	50%	51'460	41'500	92'960	0	92'960
Total		81'196	79'260	160'456	17'388	177'844
		**	**			
* 17'388 = 15'438 + 1'950						
** 81.196 = total retención menos retención trasladable (96'544 - 15'348)						
** 79'260 = total retención menos retención trasladable (81'210- 1'950)						
D.G: Dividendos gravados D.N.G: Dividendos no gravados						

Obtenida la totalidad de la retención en la fuente, es necesario tener en cuenta por lo menos dos cosas: La primera, es cuanto a la retención en la fuente trasladable (RFT), y la segunda, es en cuanto a la misma retención total.

En Cuanto a la retención trasladable

Hay que tener presente que esta retención se aplica (imputa) cuando el dividendo es recibido por una persona natural residente o un inversionista residente en el exterior, que son beneficiarios finales y se traslada cuando quien recibe el dividendo es una sociedad nacional.

El aplicar o trasladar la retención en la fuente trasladable (RFT) significa, para la sociedad pagadora del dividendo, un menor valor de la retención en la fuente a pagar, en razón a que se ha calculado la retención total y dentro de ese valor existe retención trasladable, y esto significa que ya esa

retención fue practicada por otra sociedad y efectivamente pagada a la DIAN, y que en este caso lo único que se está haciendo es trasladarla o aplicarla.

Entonces, como se verá a continuación, para calcular la retención a pagar por El Remolino SAS, se debe tomar la retención total y restarle la retención trasladable correspondiente a la utilidad que se va a distribuir.

En Cuanto a la retención total

Es claro que si El Relicario SAS, que es la primera sociedad que pagó dividendos no gravados, le practicó una retención en la fuente trasladable (RFT) a El Remolino SAS (\$ 56'490.000), cuando esta última sociedad vaya a distribuir sus dividendos debe asignar la proporción de retención trasladable a cada uno de sus accionistas a fin de aplicarla, en el caso de las personas naturales residentes o inversionistas no residentes, o de trasladarla, en el caso de las sociedades nacionales.

Entonces calculada la totalidad de la retención se le resta la retención aplicada y/o trasladada y la diferencia es la retención que efectivamente hace la segunda sociedad pagadora del dividendo y la que realmente va a pagar.

Esa retención trasladable y su distribución es la siguiente:

El Remolino SAS (En miles)				
Distribución de la retención en la fuente trasladable				
Nº	Accionista	%	RFTT	RFT
1	La trinchera SAS	20%	56'490	11'298
2	P. Natural residente	30%		16'947
3	P. Natural no residente	50%		28'245



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

4	Total	100%		56'490
RFT: Retención en la fuente trasladable				
RFT: Retención en la fuente trasladable total				

Retención en la fuente a pagar por El Remolino SAS

- En el Caso de La trinchera SAS

En el caso de la Trinchera SAS, que es una sociedad nacional, se han calculado dos tipos de retenciones: La retención a título de impuesto de renta (\$ 14'000.000) y la retención trasladable (\$ 17'388.000). De la sumatoria de estas dos retenciones (\$ 31'388.000) se debe restar la retención trasladable practicada por la sociedad anterior, El Relicario SAS, a El Remolino SAS y que proporcionalmente le corresponda a La Trinchera SAS (\$ 11'298.000), el resultado es la retención por pagar (\$ 20'090.000), y que es la efectivamente practicada por El Remolino SAS, porque si bien La Trinchera SAS no tiene la calidad de beneficiario final para aplicarla, se debe seguir trasladando.

- En el caso de las personas naturales residentes y de la persona natural no residente

En este caso la retención que venía como trasladable, en la proporción que le corresponda a cada uno de los accionistas beneficiarios finales, no se sigue trasladando como en el caso del accionista que es una sociedad nacional, si no que se aplica (imputa), quiere decir esto que no es una retención practicada por El Remolino SAS, si no aplicada, por que la retención ya se había realizado por otra sociedad, que en este caso fue El Relicario SAS. Por lo tanto a la retención calculada, se le resta la retención

61

trasladable, y el resultado es la retención por pagar, como se verá en el cuadro siguiente.

Retención en la fuente por pagar por El Remolino SAS

Una vez calculada la retención en la fuente total (\$ 177'844.000) que incluye la retención en la fuente a título de impuesto de renta y la retención en la fuente trasladable (RFT), y existiendo esta última, es importante calcular la retención en la fuente por pagar.

Cuando se ha calculado la retención en la fuente por pagar por parte de El Remolino SAS (retención en la fuente calculada menos retención en la fuente aplicada y/o trasladada), lo que realmente se ha obtenido es la verdadera retención en la fuente que practica esta sociedad.

Ahora, también deben quedar meridianamente claras dos cosas:

La primera, la diferencia que va a resultar, en El Remolino SAS, entre la retención practicada y la retención en la fuente por pagar, se concilia con el contra-asiento a la cuenta débito "Patrimonio/ retención trasladable" que debe tener la sociedad pagadora del dividendo (\$ 56'490.000), y que es la retención en la fuente que se imputa los accionistas beneficiarios finales y se traslada, en el caso de accionistas que sean sociedades nacionales.

Y la segunda, mientras la retención calculada en La Trinchera SAS (\$ 31'388.000) se divide en dos, que son la retención que se va a trasladar (\$ 17'388.000), y la retención que se registra como una retención por cobrar (\$ 14'000.000), en la sociedad pagadora del dividendo que es El Remolino SAS, se registra una retención en la fuente por pagar, una vez descontada la retención trasladable que proporcionalmente le corresponde a La Trinchera SAS.

En el caso de las personas naturales, residentes y no residentes, la retención en la fuente practicada se registra en cada persona natural como



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

una retención en la fuente por cobrar y en El Remolino SAS, que es la sociedad pagadora del dividendo, el registro se hace como una retención por pagar, una vez descontada la retención total la retención trasladable que proporcionalmente les corresponde. Eso es lo que se verá en el cuadro siguiente.

Como ya se había advertido la contrapartida de esta diferencia se registra en la sociedad pagadora que es el Remolino SAS como un crédito a la cuenta “Patrimonio/retención trasladable” que es una cuenta imputable a los accionistas

Lo anterior se resume en el siguiente cuadro:

El Remolino SAS 2022					
Total retención por pagar (En miles)					
Accionistas	%	Retención en la fuente			Por pagar
		Total	(RFTA)	RFT	
La Trinchera SAS	20%	31'388		(11'298)	20'090*
PNR	30%	53'496	(16'947)		36'549
PNR	50%	92'960	(28'245)		64'715
Total		177'844	(45'192)	(11'298)	121'354
			56'490		
RFT: Retención en la fuente trasladable					
RFTA: Retención en la fuente trasladable aplicada					

En el cuadro anterior queda claro que la retención en la fuente calculada es \$ 177'844.000 y la retención por pagar es \$ 121'354'000, en razón a



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

que se ha aplicado (imputado) y trasladado la retención trasladable (\$ 56'490.000).

Conciliación de la de la Retención por pagar en el caso de la Trinchera SAS

En verdad es sencillo decir que para calcular la retención por pagar por el Remolino SAS (\$ 20'090.000) solo es tomar el total calculado (\$ 31'388.000) y restarle la retención trasladable (\$ 11'298.000) que proporcionalmente le corresponde a La Trinchera SAS del total de retención que le hizo El Relicario SAS a El Remolino SAS (\$ 56'490.000). Pero queda la duda si el resultado que arroja la anterior operación si es cierto (\$ 20'090.000), y si lo es ¿cómo se calcula?

Entonces es importante conocer los factores y los valores que integran la retención por pagar (\$ 20'090.000), teniendo presente que El Remolino SAS calculó una retención total frente a La Trinchera SAS que asciende \$ 31'388.000. Se trata es entonces de saber cuál es la retención en la fuente que efectivamente va a realizar y pagar el Remolino SAS.

La conciliación de los valores por retención en la Trinchera SAS:

Retención total practicada por El Remolino SAS*	\$
15'438.000	
- RFT practicada por El Relicario SAS (20% del total)	(
11'298.000)	
+ Retención en la fuente dividendos gravados	14'000.000
+ RFT dividendos gravados	<u>1'950.000</u>
= Retefuente efectuada por el Remolino SAS	
20'090.000	



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

RFT: Retención en la fuente trasladable

* Retención practicada a la Trinchera SAS por los dividendos no gravados recibidos ($\$ 205'840.000 \times 7,5\% = 15'438.000$)

De esta manera ha quedado conciliado el saldo por pagar de \$ 20.090.000 que es la retención en la fuente que efectivamente practicó y va a pagar El Remolino SAS respecto a La Trinchera SAS.

Los registros contables

Antes de hacer los registros contables concernientes a la distribución de utilidades, es preciso traer a la memoria sus componentes.

- **La retención trasladable** que tiene registrada el Remolino SAS, y la distribución entre sus accionistas de acuerdo a la participación accionaria

El Remolino SAS (En miles)				
Distribución de la retención en la fuente trasladable				
N°	Accionista	%	RFTT	RFT
1	La trinchera SAS	20%	56'490	11'298
2	P. Natural residente	30%		16'947
3	P. Natural no residente	50%		28'245
4	Total	100%		56'490
RFT: Retención en la fuente trasladable				
RFT: Retención en la fuente trasladable total				



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

- Los dividendos distribuidos por El Remolino SAS

El Remolino SAS					
Distribución de dividendos 2021 (En miles)					
N°	Accionista	%	Dividendos decretados		
			No Grav.	Gravados	Total
1	La Trinchera SAS	20%	205'840	40'000	245'840
2	PNR	30%	308'760	60'000	368'760
3	PNNR	50%	514'600	100'000	614'600
3	Totales	100%	1.029'200	200'000	1-229'200
NR: Natural residente			NNR: Natural no residente		

- La retención por pagar

El Remolino SAS 2022					
Total retención por pagar (En miles)					
Accionistas	%	Retención en la fuente			Por pagar
		Total	(RFTA)	RFT	
La Trinchera SAS	20%	31'388		(11'298)	20'090*
PNR	30%	53'496	(16'947)		36'549
PNR	50%	92'960	(28'245)		64'715



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Total		177'844	(45'192)	(11'298)	121'354
			56'490		
RFT: Retención en la fuente trasladable					
RFTA: Retención en la fuente trasladable aplicada					

Registro en El Remolino SAS

Con los datos de los cuadros anteriores se empieza por hacer el registro contable en El Remolino SAS, que tiene que ver con el pago de los dividendos a sus accionistas.

El Remolino SAS 2.022 (En miles)			
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Utilidad por distribuir	1.229'200	
	Patrimonio/Retención trasladable*		56'490
	Retención en la fuente x pagar		121'354
	Banco		1.051'356
*En las revelaciones se debe informar las parte trasladable (\$ 11'298)			

Lo que se puede advertir en el registro anterior es que todos los datos son extraídos de los cuadros anteriores y que efectivamente queda totalmente cerrada la cuenta “Patrimonio/Retención trasladable” toda vez que la totalidad del dividendo no gravado recibido por El Remolino SAS de parte de El Relicario SAS, ha sido, a su vez, decretado como dividendo.

Registro contable en los accionistas

Como se dijo en el caso del registro del pago de los dividendos en El Remolino SAS, se hará uso de los cuadros anteriores que resumen todo el proceso de la distribución de los dividendos y del cálculo de la retención en la fuente.

Registro en la trinchera SAS

La Trinchera SAS 2.022 (En miles)			
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Banco	214'452	
	Retefuente por cobrar	**14'000	
	Patrimonio/Retención trasladable*	**17'388	
	Ingresos/ dividendos		245'840
* En las revelaciones se debe informar las parte trasladable			
** Retención total = 31'388 = 14'000 + 17'388			

En este registro se puede observar que la retención en la fuente trasladable seguirá siendo trasladable en razón a que es una sociedad nacional y que ella solo se aplicará (imputará) cuando el dividendo sea recibido por un beneficiario final, en términos de persona natural residente o inversionista residente en el exterior.

Registro en la persona natural residente



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Persona natural residente 2.022 (En miles)			
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Banco	315'264	
	Retefuente por cobrar	53'496	
	Ingreso/ dividendos		368'760
*En las revelaciones se debe informar las parte trasladable			

Este registro que corresponde a una persona natural residente ya no contiene la retención trasladable en razón a que es un beneficiario final y por lo tanto ya la retención trasladable que le practicó el Relicario SAS a el Remolino SAS ha sido aplicada (imputada).

Registro en la persona natural no residente

Persona natural no residente 2.022 (En miles)			
N°	Concepto	Débito	Crédito
1	Banco	521'640	
	Retefuente por cobrar	92'960	
	Ingreso/ dividendos		614'600
*En las revelaciones se debe informar las parte trasladable			



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

Como en el caso anterior, este registro que corresponde a una persona natural no residente ya no contiene la retención trasladable en razón a que es un beneficiario final y por lo tanto ya la retención trasladable que le practicó el Relicario SAS a el Remolino SAS ha sido aplicada.

Reintegro de la retención en la fuente trasladable

Como ya se ha expresado la retención en la fuente trasladable tiene tres destinos: Se aplica, se traslada o se reintegra.

El reintegro ocurre cuando quien lo recibe es no contribuyente, contribuyente del régimen tributario especial, persona natural perteneciente al Régimen SIMPLE, tal como se expresa en el DUR 1625 de 2016 Art. 1.2.4.3.7, sustituido por el Art. 7 del DR. 1457 de 2020, cuyo tenor literal es el siguiente:

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.*
- 2. 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 Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del presente Decreto.*



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

3. *Persona natural debidamente registrada como contribuyente del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación -SIMPLE de conformidad con el artículo 911 del Estatuto Tributario.*

Procedimiento para el reintegro de la retención trasladable

Cuando es necesario solicitar el reintegro de la retención trasladable debe seguirse el procedimiento establecido en DUR 1625 de 2016 Art. 1.2.4.3.8, sustituido por el Art. 7 del DR. 1457 de 2020, que expresa lo siguiente:

ARTÍCULO 1.2.4.38. Procedimiento para el reintegro de retenciones en las fuentes 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, o las que 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 Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del presente Decreto, o las personas naturales debidamente registradas como contribuyentes del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación - SIMPLE de conformidad con el artículo 911 del Estatuto Tributario, 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 la 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*



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

los términos establecidos en el parágrafo 1 del artículo 1.2.4.7.10. de este Decreto.

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 periodo.

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 periodos 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.

Queda entonces claro que la retención en la fuente trasladable en manos de un no contribuyente, de un contribuyente del régimen tributario



JGR
Javier E. García Restrepo
Avancemos tributariamente

especial o de una persona natural que pertenezca al régimen SIMPLE, debe solicitarse el reintegro directamente a la sociedad que la practicó.



Conclusiones

Cuando se hace alusión a la retención trasladable se está frente al Art. 242-1 del Estatuto Tributario cuyo origen es el Art. 50 de la Ley 1943 de 2018. Y allí se ha establecido que los dividendos que recibe una sociedad nacional tendrán una retención en la fuente trasladable del 7,5%; los que se reciban con calidad de no constitutivos de renta ni ganancia ocasional el porcentaje se aplica directamente y los que se reciban con calidad de gravados el 7,5% se aplica después de descontar el impuesto de renta. La sumatoria de las dos retenciones del 7,5% es lo que se registra como retención trasladable.

Esta retención en la fuente del 7,5% opera como una retención trasladable, no como el pago anticipado del impuesto de renta, en razón a que el Art. 48 del Estatuto Tributario es claro en determinar que los dividendos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional que reciba una sociedad nacional no están sometidos al impuesto de renta.

La indicación de ser una retención en la fuente trasladable debe tener en cuenta que solo se aplica por la sociedad que genera la utilidad, es decir sólo se aplica la primera vez. Cuando la segunda o subsiguientes sociedades calculen la retención trasladable deben restar la retención trasladable que tienen registrada como débito en la cuenta "Patrimonio/Retención trasladable" que es la retención imputable a accionistas, en proporción al porcentaje de participación del accionista.

Se debe tener máxima claridad en cuanto a que la retención trasladable tiene tres destinos diferentes dependiendo de quien la reciba.

Si el accionista receptor es una persona natural residente o inversionista residente en el exterior se está frente a un beneficiario final a quien se le traslada el crédito, es decir se aplica la retención en la fuente trasladable, caso en el cual la sociedad pagadora calcula la retención trasladable total respectiva, que se convierte en una retención por cobrar por el accionista, y le resta la proporción respectiva de la retención trasladable, y esa la

retención en la fuente que realiza y registra como cuenta por pagar la sociedad pagadora.

Si el accionista es no contribuyente, una entidad del régimen tributario especial o una persona natural del régimen SIMPLE la retención en la fuente trasladable debe ser reintegrada por la sociedad pagadora.

Si el accionista es una sociedad nacional la retención en la fuente trasladable simplemente se traslada.

En cualquiera de los tres casos o en los que se presenten simultáneamente la sociedad pagadora hace un contra-asiento a la cuenta débito “Patrimonio/Retención trasladable” por el valor de la retención en la fuente trasladable que aplicó y/o trasladó y/o reintegró.

El nuevo escenario de la retención en los dividendos de las sociedades nacionales en aras de la retención en la fuente trasladable no deja de generar muchas preguntas y cuestionamientos que si bien en el corto plazo no modificaran sus procedimientos, podrán ir generando conciencia de una tributación futura más simple y dinámica.

Javier E. García Restrepo

Medellín, Enero 31 de 2022

“Nota: Este documento es una simple recopilación de información que no exime al usuario de consultar la norma. Antes de tomar decisiones consulte el Estatuto Tributario”.

“Prohibido reproducir total o parcialmente el contenido de esta circular para fines comerciales. Si su deseo es reproducirla con otros fines, debe citar la fuente”