



www.dfan.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. **20 JUN. 2014**
Of. 100208221-000488

2014 JUN 20 P 5:05

037427

Doctor
MARIO EUFRACIO PIEDRA ROZO
Jefe División de Gestión de Fiscalización
Para Personas Jurídicas y Asimiladas
Cra. 6 No. 15 - 32, Piso 11
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 0080 del 18/02/2014

TEMA: Progresividad en el pago del impuesto sobre la renta.
DESCRIPTOR: Procedimiento para establecer la pérdida del beneficio por incumplimiento de requisitos.
FUENTES FORMALES: Ley 1429 de 2010, Decreto 4910 de 2011, Decreto Ley 019 de 2012, Artículo 559 y ss del E.T.

Cordial saludo, Dr. Piedra :

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 0006 de 2009, es función de este Despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad, ámbito dentro del cual se atenderán sus inquietudes.

De acuerdo con el Decreto 4910 de 2011, las Nuevas Pequeñas Empresas creadas en vigencia de la Ley 1429 de 2010, podrán acogerse al beneficio de la progresividad en el pago del Impuesto Sobre la Renta y Complementarios, siempre que cumplan, para efectos de control, con los siguientes pasos y condiciones : (Subrayado fuera del texto)

- 1- Que de acuerdo con el artículo 2° de la Ley 1429 de 2010, sus activos totales no superen los cinco mil (5000) salarios mínimos mensuales legales vigentes y que el personal vinculado a la empresa no no supere el número de cincuenta (50) trabajadores.
- 2- Inscripción en el registro mercantil de la Cámara de Comercio que corresponda a su domicilio fiscal.
- 3- Acorde con lo previsto en los artículos 6 y 7 del Decreto 4910 de 2011, deberán cumplir los siguientes requisitos :

240
7

3.1) REQUISITOS GENERALES :

1. Presentar personalmente antes del 31 de diciembre del correspondiente año de inicio del beneficio de progresividad, ante la División de Gestión de Fiscalización, o la dependencia que haga sus veces, de la Dirección Seccional o Local de Impuestos Nacionales o de Impuestos y Aduanas Nacionales a la que corresponda de acuerdo con el domicilio fiscal, los siguientes documentos:

a) Certificado de existencia y representación legal expedido por la correspondiente Cámara de Comercio en el que conste la fecha de inscripción en el Registro Mercantil y la condición de Nueva Pequeña Empresa.

b) Certificación escrita del contribuyente o representante legal de la empresa, cuando se trate de persona jurídica, que se entenderá expedida bajo la gravedad del juramento, en la que manifieste:

1. La intención de acogerse al beneficio otorgado por el artículo 4° de la Ley 1429 de 2010, detallando la actividad económica principal a la que se dedica y la dirección en la cual se encuentre ubicada la planta física o el lugar del desarrollo de la actividad económica y el domicilio principal.

2. El monto de los activos totales con los que la empresa inicia su actividad económica.

3. El número de trabajadores con relación laboral al momento del inicio de la actividad económica y tipo de vinculación.

4. Haber cumplido con la obligación de tener inscritos los libros de contabilidad ante la Cámara de Comercio. (Requisito no aplicable por razón del artículo 175 del Decreto Ley - Antitrámites - que modificó el numeral 7 del artículo 28 del Código de Comercio).

5. La existencia de la instalación física de la empresa, indicando la dirección y el municipio o Distrito donde está ubicada.

c) Copia de la escritura o documento que pruebe su constitución o existencia.

Por el año gravable 2011, el plazo para cumplir con los requisitos generales anteriormente señalados, se extendió hasta antes del 31 de marzo de 2012.

3.2) REQUISITOS ESPECIALES POR CADA AÑO GRAVABLE EN QUE PRETENDA SOLICITAR LA PROGRESIVIDAD :

1. Presentar personalmente antes del 30 de marzo siguiente al año gravable por el cual se pretende la gradualidad, un memorial del contribuyente o representante legal de la empresa cuando se trate de persona jurídica, que se entenderá expedido bajo la gravedad del juramento, ante la División de Gestión de Fiscalización o a la dependencia que haga sus veces, de la Dirección Seccional o Local de Impuestos Nacionales o de Impuestos y Aduanas Nacionales a la que corresponda de acuerdo con el domicilio fiscal, en el cual manifieste expresamente:

a) La intención de acogerse por ese año gravable al beneficio de progresividad en el pago del impuesto de renta y complementarios otorgado por la Ley 1429 de 2010, indicando la calidad de beneficiario en su condición de Nueva Pequeña Empresa o Pequeña Empresa Preexistente, persona jurídica o persona natural, según corresponda.

b) La actividad económica a la cual se dedica.

c) El monto de los activos totales a 31 de diciembre de cada año gravable.

d) La dirección del lugar de ubicación de la planta física o inmueble donde desarrolla la actividad económica, y

e) El número de trabajadores a 31 de diciembre de cada año gravable.

2. Cuando se trate de Pequeña Empresa persona jurídica anexar una copia del certificado actualizado de existencia y representación legal y de la renovación de la matrícula en el registro mercantil expedido por la Cámara de Comercio.

3. Cuando se trate de Pequeña Empresa persona natural, anexar una copia del certificado actualizado en el que conste la renovación de la matrícula en el registro mercantil expedido por la Cámara de Comercio y sobre el registro del establecimiento de comercio.

4. Cuando se realicen reformas estatutarias, deberá informarse a la Dirección Seccional o Local de Impuestos y Aduanas Nacionales correspondiente, dentro del mes inmediatamente siguiente a la reforma estatutaria.

Los requisitos especiales por cada año gravable en que se pretenda solicitar la progresividad, son independientes a los requisitos generales del numeral 3.1.

El objeto de la presentación de los documentos y memoriales correspondientes, principalmente se da para efectos de control, esto es, que la DIAN mantenga un permanente control y vigilancia a las Nuevas Pequeñas Empresas beneficiarias de la progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios.

Mediante el estudio y constatación de los datos suministrados por el contribuyente, las áreas de fiscalización deberán adelantar las verificaciones necesarias para comprobar la veracidad de los hechos, previa instrucción, memorando u orden administrativa a que haya lugar por parte del área técnica que diseñe y/o ejecute los diferentes programas de fiscalización.

Cuando las Divisiones de Gestión de Fiscalización de las Direcciones Seccionales, como resultado de la evaluación a los requisitos exigidos, establezcan inconsistencias en el cumplimiento de los requisitos exigidos, porque no se presentó solicitud alguna o se presentó extemporáneamente, deberán conforme lo prevé el último inciso del artículo 6 y el parágrafo del artículo 7 del Decreto 4910 de 2011, ejercer las amplias facultades de fiscalización e investigación, señaladas por el artículo 684 del Estatuto Tributario, como son :

a. Verificar la exactitud de las declaraciones presentadas u otros informes, cuando lo considere necesario.

b. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados.

- c. Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.
- d. Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.
- e. Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.
- f. En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.

Así las cosas, para declarar como improcedente el beneficio de progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios, se requiere aplicar el procedimiento tributario consagrado en los artículos 684 y s.s. del Estatuto Tributario, en virtud de que el efecto inmediato es la modificación de su declaración tributaria con un mayor impuesto a cargo, liquidación y pago de los intereses moratorios.

Efectuadas las precisiones referidas, este despacho procede a dar respuesta a sus preguntas, dentro del marco de la Constitución Política de Colombia, el artículo 3° del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - Ley 1437 de 2011 -, Decreto- Ley 0019 de 2012 y demás normas que garantizan la transparencia, eficiencia, eficacia y economía procesar como principios rectores de la función administrativa del Estado , así :

1- Cómo se debe entender la expresión "presentar personalmente", de que tratan los artículo 6 y 7 del Decreto 4910 de 2010?

R/= En efecto, la expresión "presentar personalmente" aludida en los incisos primeros de los artículos 6 y 7 del Decreto 4910 de 2011, debe entenderse como equivalente a la frase "presentación personal", referida por el numeral 1 del artículo 559 del Estatuto, esto es, **"Los escritos del contribuyente deberán presentarse en la administración a la cual se dirijan, personalmente o por interpuesta persona, con exhibición del documento de identidad del signatario y en caso de apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional.**

El signatario que esté en lugar distinto podrá presentarlos ante cualquier autoridad local quien dejará constancia de su presentación personal. "

Ahora bien, en concordancia con el 5 del Decreto Ley 019 de 2012 *"Por el cual se dictan normas para suprimir o reformar regulaciones, procedimientos y trámites innecesarios existentes en la Administración Pública"* , que señala:

"ARTÍCULO 5. ECONOMÍA EN LAS ACTUACIONES ADMINISTRATIVAS. Las normas de procedimiento administrativo deben ser utilizadas para agilizar las decisiones; los procedimientos se deben adelantar en el menor tiempo y con la menor cantidad de gastos de quienes intervienen en ellos; las autoridades administrativas y los particulares que cumplen funciones administrativas no deben exigir más documentos y copias que los estrictamente necesarios, ni autenticaciones ni notas de presentación personal sino cuando la ley lo ordene en forma expresa, o tratándose de poderes especiales. En tal virtud, las autoridades deberán proceder con austeridad y eficiencia, optimizar el uso del tiempo y de los demás recursos, procurando el más alto nivel de calidad en sus actuaciones y la protección de los derechos de las personas." (El resaltado y subrayado fuera texto).

Y en concordancia con el numeral 5° del artículo 9° de la Ley 1437 de 2011 "*Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo*", a las autoridades, esto es, a todos los organismos y entidades que conforman las ramas del poder público en sus distintos órdenes, sectores y niveles, les esta **prohibido "exigir documentos no previstos por las normas legales aplicables a los procedimientos de que trate la gestión o crear requisitos o formalidades adicionales"**. (El resaltado y subrayado fuera texto).

Así las cosas, el requisito formal de presentación personal señalado en el Decreto 4910 de 2011, se entenderá cumplido cuando el contribuyente o el representante legal- si se trata de una persona jurídica- **presenta directamente** la solicitud o por interpuesta persona ante la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales o de Impuestos y Aduanas Nacionales **exhibiendo su documento de identidad o tarjeta profesional**, si se trata de apoderado especial.

No obstante, cuando el signatario (contribuyente o apoderado) se encuentre en un lugar distinto, podrá presentarlos (memorial y documentos) ante cualquier autoridad local. Evento en el que **SÍ** se exigirá, para la procedencia del beneficio de progresividad, la constancia o nota de la presentación personal, por estar expresamente previsto por el artículo 559 del Estatuto Tributario.

Cuando la entidad establezca directrices internas para recepcionar los memoriales y documentos relacionados con el beneficio de progresividad en donde exija la colocación de un sello de presentación personal, la actuación es válida como mecanismo de control y transparencia en el ingreso de la correspondencia- de obligatorio acatamiento para sus empleados-, pero no es requisito de procedencia para optar por el beneficio de progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios..

En todo caso, allegada una solicitud o memorial con los requisitos legales, por alguno de los medios dispuestos para tal fin (recepción por ventanilla, correo electrónico, página web...) conforme a lo reglado por el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, deberán avalarse los documentos recibidos y su contenido.

2- El Monto de los activos totales a que hace referencia el artículo 6 del Decreto 4910 de 2011, corresponde al del inicio de la sociedad o al momento de presentar la documentación?.

R/= De conformidad con el artículo 6 del Decreto 4910 de 2011, el monto de los activos totales que deben informarse por parte de la pequeña nueva empresa a más tardar a 31 de diciembre del año en que fue creada e inició sus actividades, corresponde al monto de los activos iniciales con los que se ha constituido la empresa.

3- La radicación y/o entrega de la solicitud para acogerse la pequeña nueva empresa al beneficio de la progresividad en la tarifa del impuesto sobre la renta, efectuada en una Dirección Seccional diferente a la del domicilio fiscal de la empresa, genera la pérdida del beneficio?.

R/= En virtud del principio de eficacia, consagrado en el numeral 11 del artículo 3 de la Ley 1437 de 2011, con el propósito de que al entidad logré el cumplimiento de sus procedimientos y se materialice la efectividad del derecho material del solicitante, deberá remover los

obstáculos puramente formales.

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, en su esencia es una sola entidad con jurisdicción nacional y ejercicio de funciones por delegación y descentralización, por consiguiente debe someterse a los deberes y prohibiciones, consagrados en la Constitución y la Ley, dentro de las que se incluyen el traslado de las solicitudes que no correspondan a su competencia dentro del término legal.

En otras palabras, cuando una Dirección Seccional reciba un memorial de los reglados por el Decreto 4910 de 2011, deberá dar traslado oportuno al área y Dirección Seccional competente.

Así las cosas y en consideración también a la respuesta dada en la pregunta número 1, téngase en cuenta lo allí previsto en cuanto a que : "No obstante, cuando el signatario (contribuyente o apoderado) se encuentre en un lugar distinto, podrá presentarlos (memorial y documentos) ante cualquier autoridad local. Evento en el que SÍ se exigirá, para la procedencia del beneficio de progresividad, la constancia o nota de la presentación personal, por estar expresamente previsto por el artículo 559 del Estatuto Tributario".

En consideración a lo expuesto, el hecho de haber sido radicado el memorial en otra Dirección Seccional de la DIAN o en una de sus dependencias, no da lugar a la pérdida del beneficio de progresividad consagrado por la Ley 1429 de 2010 y su Decreto Reglamentario 4910 de 2011.

4- Aquellas empresas que no tienen empleados, tienen derecho al beneficio de progresividad del impuesto sobre la renta conforme a la Ley 1429 de 2010 y del Decreto 4910 de 2011?

R/= Se recuerda que el objeto de la Ley 1429 de 2010, es la formalización y generación de empleo, en consecuencia no hay lugar a que las empresas sin empleados se acojan al beneficio de la progresividad del impuesto sobre la renta.

Sin embargo, razonablemente puede darse que en el momento de la inscripción en el Registro Mercantil, la Nueva Pequeña Empresa no cuente con personal vinculado, pero en el lapso de tiempo transcurrido entre la fecha de creación de la empresa y el 31 de diciembre del mismo año, es probable que ésta haya contratado sus empleados, por consiguiente está dentro del marco de la Ley

A 31 de diciembre de los respectivos años gravables sobre los cuales deben cumplir los requisitos del artículo 7 del decreto 4910 de 2011, si no tiene empleados vinculados, no podrá acogerse al beneficio de progresividad en el impuesto a la renta.

5 - Cómo debe entenderse la obligación de informar dentro del mes inmediatamente siguiente a la DIAN, sobre las reformas estatutarias que lleguen a efectuar las nuevas pequeñas empresas?

R/= El numeral 4 del artículo 7 del Decreto 4910 de 2011, exige que: cuando se realicen reformas estatutarias, éstas deberán informarse a la Dirección Seccional o Local de Impuestos y Aduanas Nacionales correspondiente, dentro del mes inmediatamente siguiente a la reforma estatutaria.

Situación que, en el evento en que la entidad tenga a su disposición para su conocimiento, bien por efecto de la actualización del RUT, acorde con el Decreto 2460 de 2013 y las normas

vigentes aplicables en los años anteriores, o por la actualización y renovación del registro mercantil en la Cámara de Comercio, podrá suplirse, previa comprobación de tal hecho cuando se trate de nuevo nombre o cambio de la razón social, dirección, domicilio, nombres del revisor fiscal y/o del representante legal, entre otros.

Cuando se trate de reformas estatutarias que no son contenidas en los formatos del RUT, en el proceso de verificación y/o auditoría deberá corroborarse y darle validez si es pertinente al contenido de los hechos allí registrados.

6- Hay lugar a la pérdida del beneficio de la progresividad del impuesto sobre la renta y complementarios, cuando se disminuya el número de trabajadores de la nueva pequeña empresa con respecto al año anterior?

R/= No hay lugar a la pérdida del beneficio de la progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios por el hecho de disminuir el número de trabajadores de la Nueva Pequeña Empresa, ya que, lo que se constata es que no supere más de cincuenta trabajadores vinculados a ésta.

En caso de que la empresa llegue a quedar sin trabajadores vinculados, o sea, si el número de trabajadores a 31 de diciembre del año gravable correspondiente llega a 0 deberá tenerse en cuenta lo señalado en la respuesta Nro. 4.

7- Si en la certificación aportada por la pequeña nueva empresa, de conformidad con los numerales 3 de los literales b) de los numerales 1 y 2 del artículo 6 del Decreto 4910 de 2011, solamente se indica el número de trabajadores omitiendo el tipo de vinculación, se pierde el derecho a acogerse al beneficio de progresividad en el impuesto sobre la renta y complementarios?

R/= Cuando en la certificación se indique el número de trabajadores vinculados con la Nueva Pequeña Empresa sin haber precisado el tipo de contrato, habrá lugar a que el área de fiscalización corrobore la información faltante mediante requerimiento ordinario, auto de verificación u otro medio probatorio, caso en el cual demostrado que la empresa tiene vinculados por contrato de trabajo a término fijo o indefinido a sus trabajadores, ésta no perderá el derecho a acogerse al beneficio de progresividad.

8- Los contratos por prestación de servicios, de obra y similares, se pueden tener en cuenta para efectos de los beneficios de progresividad en el pago del impuesto sobre la renta de que trata la ley 1429 de 2010 ?

R/= La Ley 1429 de 2010, tiene como objeto la formalización y generación de empleo, en relación con el personal o trabajadores vinculados a la empresa, deberá entenderse que se refiere a los trabajadores por nómina o asalariados vinculados a la empresa mediante el contrato laboral definido en los términos del artículo 22 del Código Sustantivo del Trabajo, cuyos aportes parafiscales en la parte que le corresponde legalmente corre a cargo del empleador.

Por consiguiente, en el caso de trabajos mediante contratos de prestación de servicios, obra y similares, no estarían cobijados por los elementos que se dan en un contrato laboral conforme a la norma anteriormente señalada, por ende, dicho personal no se tendrá en cuenta para efectos de los beneficios de la Ley 1429 de 2010.

La nueva clasificación de empleados que trae el artículo 329 del Estatuto Tributario, adicionado mediante el artículo 10 de la Ley 1607 de 2012, es de carácter fiscal para clasificarlos en los diferentes grupos de declarantes por los sistemas de la depuración ordinaria de renta, Iman o Imas y para la aplicación de la retención en la fuente.

9. ¿Aquellos contribuyentes que habiendo presentado la documentación establecida en los artículos 6 y 7 del Decreto 4910 de 2011, y renuncian expresamente a acogerse a los beneficios de la Ley 1429 de 2010, pueden retractarse de dicha manifestación?

R/= Una vez, las Nuevas Pequeñas Empresas renuncian expresamente a acogerse a los beneficios de progresividad en el impuesto sobre la renta y complementarios, no podrán retractarse ni reactivar el beneficio indicado.

10. ¿Qué pasa con las sociedades constituidas en los últimos meses del año 2011, que no alcanzaron a registrar sus libros de contabilidad, y que luego, en virtud del Decreto - Ley 0019 del 10 de enero de 2012 la Cámara de comercio no les registró dichos libros?

R/= Como el Decreto - Ley 0019 de 2012, es posterior al Decreto 4910 de 2011 deberá darse prevalencia en su aplicación.

Si la norma atitrámites eliminó la obligación de registrar los libros de contabilidad en la Cámara de Comercio, deberá constatarse de que la empresa lleva los libros de contabilidad conforme a las normas contables vigentes, disponiendo de su presentación cuando las autoridades fiscales así lo exijan.

Por tal motivo, no hay lugar a que la Nueva Pequeña Empresa pierda el beneficio de progresividad, bajo ninguna circunstancia diferente a que no lleve los libros acorde con las normas vigentes..

11. Las empresas constituidas antes de finalizar el año 2011, que presentaron la información requerida en los artículos 6 y 7 del Decreto Reglamentario 4910 de 2011 en una sola certificación (los plazos vencían casi al mismo tiempo), sin especificar el monto de los activos al inicio de la actividad y al 31 de diciembre de 2011, que al momento de la atención personal y/o de la entrega personal de documentos advierten que se trata de la misma información toda vez que no tuvieron operación en ese año, ¿se puede entender y aceptar que han cumplidos los requisitos? o ¿por esta razón se pierde el beneficio?-

R/= Toda Nueva Pequeña Empresa constituida antes de finalizar el año 2011, que presentaron la información requerida en los artículos 6 y 7 del Decreto Reglamentario 4910 de 2011 en una sola certificación (los plazos vencían casi al mismo tiempo), sin especificar el monto de los activos al inicio de la actividad, que al momento de la atención personal y/o de la entrega personal de documentos advierten que se trata de la misma información, toda vez que no tuvieron operación en ese año, deberán ser objeto de verificación y corroboración de tales hechos, conforme a las facultades de fiscalización aludidas en la parte inicial de este oficio y evaluar tal hecho conforme a las respuestas que se han dado hasta el momento.

12. Si una nueva pequeña empresa o una pequeña empresa preexistente omite el deber de informar a la Dirección Seccional o Local correspondiente dentro del mes siguiente a la realización de una reforma estatutaria, y la DIAN se da cuenta de tal omisión por cualquier

medio, entonces ¿la empresa en cuestión es susceptible de que se le niegue el beneficio?

R/= Téngase en cuenta la respuesta a la pregunta Nro. 5.

13. En caso de que una Nueva Pequeña Empresa o Empresa preexistente a pesar de haber actualizado y renovado su matrícula en el registro mercantil, omite el deber de anexar el certificado expedido por la Cámara de Comercio o lo anexa sin actualizar, es causa suficiente para la negar aplicación del beneficio de progresividad sobre el impuesto de renta.

R/= En acatamiento al artículo 15 del Decreto - Ley 0019 de 2012, en donde se precisa que :

“ARTICULO 15. ACCESO DE LAS AUTORIDADES A LOS REGISTROS PÚBLICOS. Las entidades públicas y las privadas que cumplan funciones públicas o presten servicios públicos pueden conectarse gratuitamente a los registros públicos que llevan las entidades encargadas de expedir los certificados de existencia y representación legal de las personas jurídicas, los certificados de tradición de bienes inmuebles, naves, aeronaves y vehículos y los certificados tributarios, en las condiciones y con las seguridades requeridas que establezca el reglamento. La lectura de la información obviará la solicitud del certificado y servirá de prueba bajo la anotación del funcionario que efectúe la consulta.”

Es legal y razonable jurídicamente considerar que si la entidad dispone de acceso al registro mercantil de la Cámara de Comercio, mediante algún sistema de consulta virtual, su verificación y lectura supla la falta física del documento, sirviendo como prueba con la anotación que realice el funcionario que cotejó, verificó y efectuó la consulta.

En caso de no ser posible la consulta virtual directa en el registro público de la Cámara de Comercio, la DIAN podrá requerir al contribuyente para que complemente la información, o mediante verificación constatar que si renovó la respectiva matrícula mercantil, constatado y evidenciado el hecho de su renovación oportuna no hay lugar a que la Nueva Pequeña Empresa pierda el beneficio de progresividad.

14. Se debe negar el beneficio de progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios de la Ley 1429 de 2010, a la Nueva Pequeña Empresa, cuando en la certificación se omite hacer diferencia entre la dirección del domicilio principal y la dirección del lugar en donde se desarrolla la actividad económica?

R/= Lo indicado en su pregunta, no es razón suficiente para declarar improcedente la progresividad del impuesto sobre la renta para las Nuevas Pequeñas Empresas, ya que como se ha indicado, hay lugar a comprobar y aclarar tal situación con el contribuyente, mediante los diferentes medios de prueba existentes y en desarrollo del procedimiento tributario.

15. Cuando la certificación aportada por el contribuyente o representante legal no contenga toda la información requerida en cada uno y todos los numerales de los literales b) de los numerales 1 y 2 del artículo 6° del Decreto 4910 de 2011, ¿es procedente rechazar y negar el beneficio de progresividad en el impuesto sobre la renta?

R/= Con el propósito de garantizar el debido proceso y el derecho al ciudadano de aclarar, corregir o complementar la información suministrada exigida por los literales y numerales de

los artículos 6 y 7 del Decreto 4910 de 2010, deberá solicitársele la información completa, clara y precisa que haga falta y se requiera para tener certeza del contenido de los mismos, caso en el cual comprobada la situación se tomará la decisión de declarar improcedente el beneficio, previa la aplicación del procedimiento tributario.

16. En la eventualidad que se aporte documento privado que pruebe su constitución, pero este no cumple con los requisitos mínimos para la constitución de una empresa, tales como forma de administración o capital suscrito, autorizado o pagado, duración de la sociedad, objeto social, etc., ¿se debe rechazar y negar esta solicitud de beneficio?, cuando el contribuyente aporta un acto privado de constitución sin firmas?

R/= Según los literales c) de los numerales 1 y 2 del artículo 6 del Decreto 4910 de 2011, es requisito formal aportar copia de la escritura o documento que pruebe la constitución o existencia de la empresa.

En consecuencia, cuando se den la eventualidades descritas por Ud. en su pregunta, es facultad de la entidad entrar a comprobar tales hechos, requiriendo al contribuyente para que allegue el documento auténtico suscrito por quienes están obligados a hacerlo, verificar y establecer las razones legales de la inconsistencia detectada en el documento suministrado. Revisese en lo pertinente el Memorando 000221 de 2013.

De plano no hay lugar a rechazar ni a negar la solicitud presentada por el contribuyente, hasta tanto no se compruebe la inexactitud o falsedad del documento suministrado, hecho que de comprobarse dará lugar a la improcedencia del beneficio de progresividad reflejado en la respectiva declaración de renta.

17. El artículo 17 del Decreto 4910 de 2011, en desarrollo del artículo 49 de la Ley 1429 de 2010, establece que hay lugar a la imposición de una sanción del 200% del valor de los beneficios consagrados en la Ley, por el suministro de información falsa, sin perjuicio de las sanciones penales a que haya lugar. ¿Qué se debe entender por información falsa?, ¿Cuándo la información es falsa para efectos de la aplicación de esta sanción?

R/= Para efectos de su inquietud respecto a qué debe entenderse por información falsa, y de cuándo la información es falsa para aplicar la sanción del artículo 17 del Decreto 4910, deberá revisarse y contextualizarse su aplicabilidad dentro de la tipificación del delito de falsedad que alude el Código Penal Colombiano, cuya parte sustantiva la refieren los artículo 286 al 296 de la norma ibídem.

El falsificar un documento privado está tipificado como delito por el artículo 289 de nuestro Código Penal, en donde se precisa que la simple falsificación no es suficiente para que se configure el delito.

Al tenor de lo dispuesto por el artículo ibídem, se precisa que *"El que falsifique documento privado que pueda servir de prueba, incurrirá, si lo usa, en prisión de dieciséis (16) a ciento ocho (108) meses.*

Como se observa, el requisito principal para que se configure el delito es básicamente, que el documento falsificado sea utilizado como prueba para obtener un derecho o un beneficio

Tratándose de las pruebas entregadas con los memoriales, para acogerse al beneficio de

progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios, de que trata la Ley 1429 de 2010, la posible información falsa, va desde documentos privados hasta certificados o documentos públicos. (EJ. Contratos de trabajo con personas que jamás laboraron para la empresa, planilla de pagos de los aportes parafiscales que jamás de realizaron, certificados de entidades públicas que nunca se expidieron, entre otros).

De acuerdo con el Código de Procedimiento Civil, si durante el proceso de verificación de las pruebas allegadas se constatan hechos que conlleven a que la información o soportes documentales y demás, no son auténticos, deberán tacharse de falsos para dejarlos sin validez y reconocimiento alguno, bien para que quien los aportó dentro del debido proceso desvirtúe tal afirmación y/o que aceptado el hecho o no desvirtuado, asuma las consecuencias de su utilización, esto es, se procederá a la aplicación de la sanción del 200% sobre los valores que tomó de manera ilegal como beneficio de la progresividad en el pago del impuesto a la renta, de que trata el artículo 17 del Decreto 4910 de 2011, sin perjuicio a que sea objeto de la denuncia penal correspondiente.

Sobre el particular, ha dicho la Corte suprema de justicia en sentencia :

"Respecto de la falsedad en documento privado para atribuirlo como conducta punible no se perfecciona con la simple alteración o desfiguración de la verdad, en la medida en que constituye un presupuesto que el agente lo use, es decir, que salga de su esfera individual y se introduzca al tráfico jurídico, toda vez que contiene relevancia jurídica al crear, modificar o extinguir obligaciones, derechos etc.

Si los anteriores presupuestos no se cumplen, lógicamente estaríamos ante una falsedad inocua y, por lo mismo, no tiene la virtualidad de vulnerar el bien jurídico tutelado, habida cuenta que no produce ningún perjuicio o daño a intereses tutelados por la fe pública".

Si se establece inexactitud de los datos registrados o incorporados en un documento cotejado con quien debe suministrarlo, elaborarlo o expedirlo, con evidente diferencia entre lo que figura en él y la realidad de los hechos, estamos frente a una información documental falsa.

Igualmente, se reconoce como falsedad de una información documental o dato registrado, cuando hay falsificación o adulteración o imitación de una firma o documento con el propósito de amparar un beneficio o lograr acogerse al mismo.

La aplicación de la sanción del 200% y la denuncia penal correspondiente, se da cuando se compruebe que la información es falsa.

18. ¿Las Nuevas Pequeñas Empresas que se encuentran en proceso de liquidación pueden hacer uso del beneficio?

R/= La Ley 1429 de 2010, no limitó la aplicación del beneficio de gradualidad a las Nuevas Pequeñas Empresas creadas bajo su vigencia que entren en proceso de liquidación, sin embargo, frente al tipo de liquidación ya sea de carácter voluntario, legal o judicial, deberá observarse las mismas condiciones vigentes de número de empleados, activos totales, ejercicio de su actividad económica, renovación del registro mercantil, la periodicidad de la información y memoriales reglados por el Decreto 4910 de 2011 o la norma que lo sustituya, lo modifique y las demás condiciones establecidas.

19. ¿Cuál es el acto administrativo idóneo que deben proferir las Divisiones de Fiscalización de las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas Nacionales, para manifestar que la nueva pequeña empresa o la pequeña empresa preexistente no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 6 y 7 del Decreto 4910 de 2011, a partir de la revisión formal de la documentación aportada?

R/= El inciso final del artículo 6° del Decreto 4910 de 2011, establece que *"Estos requisitos se verificarán por la respectiva Dirección Seccional o Local de Impuestos Nacionales o de Impuestos y Aduanas Nacionales, quien ejercerá vigilancia y control de acuerdo con sus amplias facultades de fiscalización e investigación consagradas en el artículo 684 del Estatuto Tributario"*. (subrayado fuera del texto).

El parágrafo del artículo 7°, de la referida norma también establece : *"PARÁGRAFO. A partir del año gravable en que no se presenten o no se cumplan oportunamente los requisitos exigidos, no procederá el beneficio de progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios, caso en el cual, la Dirección Seccional o Local de Impuestos o de Impuestos y Aduanas correspondiente, una vez establezca la omisión o incumplimiento, deberá verificar y revisar la situación integral de la empresa que pretendía el beneficio"*. (subrayado fuera del texto)

El artículo 10 del Decreto ibídem, precisa .

"ARTÍCULO 10. REINTEGRO DE LOS VALORES NO PAGADOS POR BENEFICIO DE PROGRESIVIDAD IMPROCEDENTE. Cuando por cualquier causa el beneficio utilizado sea o se torne improcedente, el contribuyente deberá reintegrar el valor del beneficio. Para el efecto, deberá corregir la declaración del respectivo periodo fiscal, adicionando como impuesto a cargo el monto del impuesto que con ocasión de la aplicación del beneficio improcedente dejó de pagar, liquidando las sanciones y los intereses moratorios a que haya lugar en los términos y condiciones previstas en el Estatuto Tributario"

De lo anterior se colige que, a partir de la revisión formal de la documentación aportada por los contribuyentes acogidos a los beneficios de progresividad de la Ley 1429 de 2010 y evidenciadas inconsistencias de la información reportada o no presentada, hay lugar a que la Administración, previa verificación a que haya lugar conforme a los artículos 684 del Estatuto Tributario y siguientes, profiera los actos administrativos correspondientes. (auto de apertura, emplazamiento para corregir, requerimiento especial, entre otros).

Debe recordarse, que la revisión formal de la documentación aportada por las empresas que pretenden ser beneficiarias de la progresividad en el pago del impuesto sobre la renta de que trata de la Ley 1429 de 2010, es el punto de partida o fuente originaria para dar comienzo al proceso de fiscalización, ya que de ella deviene la verificación, constatación, fiscalización y control que debe adelantarse conforme a las facultades de fiscalización de la DIAN.

En todo caso, el área competente diseñará, ajustará o dará alcance a lo previsto en sus Memorandos internos de selección, ejecución y control a los contribuyentes que manifestaron acogerse a la Ley 1429 de 2010 y su Decreto Reglamentario 4910 de

2011, incluyendo e incorporando en la base de datos de seleccionados, todas aquellas empresas que hayan sido detectadas con inconsistencias en sus solicitudes y requisitos, para aplicarles el procedimiento establecido en la norma.

Téngase en cuenta el principio del debido proceso establecido en la Constitución Política de Colombia en su artículo 29, que a la letra reza .

"ARTICULO 29. El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.

Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio".

20. El acto administrativo que manifieste a la empresa que ésta no cumple con los requisitos establecidos en los artículos 6 y 7 del Decreto 4910 de 2011, y consecuentemente no accede a los beneficios derivados de la Ley 1429 de 2010, ¿es susceptible de recurso (s) en sede administrativa?, ¿cuál (es) recurso (s)? ¿Ante quién (es)?.

R/= El tema en estudio, "requisitos para acogerse a los beneficios de la Ley 1429 de 2010 conforme a las condiciones de control definidas por el Decreto 4910 de 2011", la figura jurídica utilizada es la de improcedencia, para la cual como se indicó en la respuesta precedente, es aplicable el procedimiento tributario preexistente y regulado por los artículos 684 y siguientes del Estatuto Tributario.

Sólo es posible la aplicación de los recursos de reposición y de apelación, de que trata el artículo 74 del Nuevo código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo- Ley 1437 de 2011, contra los actos administrativos definitivos proferidos por una entidad pública, cuando en su procedimiento no cuente con norma especial que le haga obligatorio la aplicabilidad de un procedimiento especial y de otro tipo de recursos, como sucede en el tema tributario en estudio.

21. Se consulta si una sociedad que presenta sus declaraciones de IVA y retenciones del año gravable 2011, en forma oportuna pero paga los valores determinados en forma extemporánea, y lo anterior tiene ocurrencia antes del 26 de diciembre de 2010, fecha en que se expidió el decreto reglamentario, pierde el beneficio, teniendo en cuenta que la ley hace mención a la *presentación de las declaraciones*, y es el decreto reglamentario el que, encontrándose ya presentadas las declaraciones, dispone que además de presentarlas se deben realizar los pagos dentro de los plazos señalados para el efecto.

R/= El Decreto 4910 del 26 de diciembre de 2011, en el artículo 9, párrafo segundo, refiriéndose a la pérdida del beneficio dispone :

" Tampoco procederá el beneficio de progresividad en el impuesto sobre la renta y complementarios, cuando se incumpla con la renovación de la matrícula mercantil dentro de los tres primeros meses del año, cuando no se paguen en su oportunidad legal los aportes a la salud y demás contribuciones de nómina, o cuando no se cumpla con el deber legal de presentar las declaraciones

tributarias de orden nacional y territorial y de realizar los pagos de los valores a cargo en ellas determinados, autoliquidados o liquidados por la Administración, dentro de los plazos señalados para el efecto”.

Como observará, la presentación en debida forma de una declaración tributaria conlleva no sólo a que sea presentada oportunamente, sino que también se realice el pago.

En el caso hipotético formulado en su pregunta, nótese que hay declaraciones del período 2011, como son las del mes doce de retención en la fuente y las del sexto período del IVA, que debieron presentarse y pagarse oportunamente en el mes de enero de 2012, situación que conlleva a la improcedencia del beneficio, previo agotamiento del procedimiento tributario reiterado en el presente oficio.

Finalmente, es recomendable que las situaciones indiciarias analizadas que conlleven a establecer si un contribuyente Nueva Pequeña Empresa, está haciendo uso indebido del beneficio de progresividad del pago en el impuestos sobre la renta y complementarios, sin cumplir con los requisitos establecidos por la Ley y Decreto Reglamentario Ib., deberán ser incorporadas como indicadores de alto riesgo para identificar los probables sujetos de un programa de fiscalización especial para estos casos.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y de manera cordial le informamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios ha publicado en su página de Internet www.dian.gov.co, <http://www.dian.gov.co> la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de “Normatividad” -“técnica”- dando click en el link “Doctrina” - “Dirección de Gestión Jurídica.”

Atentamente,


YUMER YOEL AGUILAR VARGAS
Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina

P:Pc/R:Cnyd..

SIN ANEXOS