**OFICIO N° 047196**

**04-08-2014**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D. C.

100202208-889

Señor

**WILLIAM LÓPEZ LEYTON**

Representante Legal

Adiens Consultores SAS

Calle 136 N° 74 - 80, Apto 3111

Bogotá

**Referencia:**Radicados 27736 del 30/04/2014 y 27737 del 05/05/2014

**Tema** Impuesto sobre la Renta y Complementarios

**Descriptores** Progresividad en el Pago del Impuesto sobre la Renta; PROGRESIVIDAD EN EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - PROHIBICIÓN PARA ACCEDER AL BENEFICIO

**Fuentes formales** Ley 1429 de 2010, artículos 2°, 4°; Decreto 4910 de 2011, artículos 3°, 6°, 8°; Oficio 068204 del 24 de octubre de 2013; Proyecto de ley número 057 de 2010 Cámara – ***Gaceta del Congreso***número 532 de 2010

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**Solicita la aclaración del oficio 068204 del 24 de octubre de 2013, en el sentido de precisar, con fundamento en el numeral 3º del literal b) del artículo 6º del Decreto número 4910 de 2011, si las nuevas pequeñas empresas conformadas como SAS, que contraten uno o más empleados y hasta el límite legal exigido en la norma, son acreedoras al beneficio tributario de progresividad en el impuesto de renta previsto en la Ley 1429 de 2010 entre el momento de su inscripción en el registro mercantil y el 31 de diciembre del año en que se realiza la solicitud, y que por ende tienen que ser inscritas como parte del empadronamiento de beneficiarios previsto en el artículo 8º del decreto mencionado.**

Como fundamento de su petición el consultante manifiesta que la habilitación como personas jurídicas para una sociedad se obtiene con la inscripción en el registro mercantil, por lo que en su sentir el oficio 068204 desconoce las categorías establecidas en el artículo 6º del Decreto número 4910 de 2011 al concluir que una empresa que no tenga personal no cumple con la finalidad de la ley ni cumple con los requisitos exigidos para acogerse al beneficio de progresividad, pues es imposible jurídicamente contratar personal, incluso al momento de la inscripción en el registro mercantil, por no tener el atributo de la personería jurídica que le permita actuar válidamente.

Sobre el particular este despacho considera:

El artículo 4º de la Ley 1429 de 2010 consagra el beneficio de la progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios, en los siguientes porcentajes de la tarifa general a que se refiere el [artículo 240](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=310) del Estatuto Tributario o la norma que lo modifique o sustituya:

1º y 2º año, cero por ciento (0%)

3er año, veinticinco por ciento (25%)

4º año, cincuenta por ciento (50%)

5º año, setenta y cinco por ciento (75%)

6º año y siguientes, ciento por ciento (100%),

Es importante precisar que respecto de Nuevas Pequeñas Empresas que tengan su domicilio principal y desarrollen toda su actividad económica en los departamentos de Amazonas, Guainía y Vaupés, esta progresividad tiene unos porcentajes especiales de acuerdo con el parágrafo 10 del artículo 4º de la Ley 1429 de 2010.

Es pertinente recordar que esta progresividad regirá por los períodos que establece la ley contados a partir del año gravable en que se realice la inscripción en el Registro Mercantil en la correspondiente Cámara de Comercio.

En desarrollo de la facultad reglamentaria que ostenta el Gobierno Nacional, se dictó el Decreto número 4910 de 2011 que reglamentó parcialmente la Ley 1429 de 2010, precisando los requisitos y condiciones que se deben cumplir para acogerse al mencionado beneficio fiscal.

En el escrito de la referencia, el consultante solicita a este despacho aclarar el alcance del literal c) del numeral 2 del artículo 6º del Decreto número 4910 de 2011, que una vez analizado el contenido de la consulta y el problema jurídico planteado este despacho entiende que se refiere al literal b) del numeral 1 de dicho artículo que establece:

Artículo 6º. *Requisitos generales que deben cumplirse para acceder a la progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios.*Sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones de inscripción y sus actualizaciones en el Registro Único Tributario (RUT), para efectos de control las Nuevas Pequeñas Empresas o Pequeñas Empresas Preexistentes que pretendan acogerse al beneficio a que se refiere el artículo 4°de la Ley 1429 de 2010, deberán cumplir los siguientes requisitos:

(…)

1. **Cuando se trate de Nuevas Pequeñas Empresas:**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:

(…)

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 4º 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.

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.

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

(Se resalta)

Los requisitos contenidos en el artículo 6º del Decreto número 4910 de 2011 deberán cumplirse por cada año gravable en que se solicite el beneficio, según los requisitos que consagra el artículo 7º ibídem, entre los cuales está un memorial del contribuyente o representante legal de la empresa, cuando se trate de persona jurídica, 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, indicando entre otros aspectos **el número de trabajadores a 31 de diciembre de cada año gravable**(literal e) del numeral 1º).

Las anteriores precisiones son importantes, pues al interpretar las normas citadas se tiene que, tratándose de nuevas pequeñas empresas, los requisitos establecidos y que se informan a la Administración están orientados a constatar la existencia del interesado y su intención de acogerse al beneficio, el monto de sus activos, trabajadores contratados, contabilidad en debida forma y su existencia física.

**Dentro de estos requisitos es claro que algunos deben estar desde el inicio de la actividad de las nuevas pequeñas empresas, sin embargo otros se configuran a medida que estas se consoliden, como es el caso de la contratación de trabajadores y en este punto de análisis, llama la atención los siguientes apartes del oficio 068204 del 24 de octubre de 2013:**

(…)

Así las cosas, al tenor de las normas citadas, **una empresa que no tenga personal no cumple con la finalidad de la ley que es la formalización y la generación de empleo, ni cumple con los requisitos exigidos para acogerse al beneficio de progresividad**, entre los cuales se encuentra el desarrollo de pequeñas empresas con la vinculación de personal inferior a 50 trabajadores.

Adicionalmente, en aplicación del principio de interpretación de la ley contenido en el artículo 28 del Código Civil, según el cual, las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras, y del artículo 30 ibídem, que establece que el contexto de la ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía; **debe interpretarse que la mención señalada en el artículo 6° del Decreto número 4910 de 2012 acerca del número de trabajadores con relación laboral al inicio de la actividad económica y el tipo de vinculación, es para verificar el cumplimiento de la generación y formalización de empleo consagrados como objeto de la ley.**

En consecuencia, no hay lugar a dudas de que **se requiere la existencia de personal vinculado a la empresa al momento del inicio de la actividad económica,**para acogerse al beneficio estudiado; dado que sin personas vinculadas no puede desarrollarse ninguna actividad económica de tipo empresarial.

(…)

(Se resalta)

Estas conclusiones implican que en el caso de una nueva pequeña empresa constituida bajo la modalidad de persona jurídica, los trabajadores ya deben estar contratados al inicio de la actividad económica, en este caso en la fecha de inscripción en el registro mercantil de la correspondiente Cámara de Comercio (numeral 2 del artículo 2º de la Ley 1429 de 2010), **lo que jurídicamente es imposible pues hasta que no se constituya la sociedad no le asiste capacidad jurídica para desarrollar su objeto social.**

Este efecto va en contravía del objetivo de la Ley 1429 de 2010, que propendía por permitir la consolidación de aquellas empresas, antes de asumir la totalidad de los costos que trae la formalización de una actividad económica, lo que redundaría en la creación de empresas y empleos formales, tal como se extrae de la exposición de motivos ***(Gaceta del Congreso***número 532 de 2010):

**Progresividad en el cumplimiento de ciertas obligaciones tributarias, laborales y comerciales**

Como se señaló, uno de los problemas que más afectan la formalización empresarial en Colombia consiste en que las cargas para una micro y pequeña empresa que empieza son iguales que las que enfrenta una empresa grande, madura y consolidada. Las empresas recientemente creadas pasan por un período de aprendizaje y adaptación, en el que son más las inversiones realizadas que las utilidades recibidas y, por consiguiente, en el que las empresas aún no cuentan con el suficiente capital económico y social para enfrentar los riesgos que puedan llegar a amenazar su supervivencia. De hecho, las estadísticas muestran que cerca del 75% de las empresas que se crean mueren antes de completar el tercer año. Aquellas que lo logran tienden a formalizarse naturalmente.

Es decir, tres de cada cuatro nuevas empresas quiebran durante sus primeros tres años de operación. El hecho de que las empresas recientemente creadas incurran en grandes gastos, cuenten con poca liquidez y ostenten una limitada capacidad de gestión hace que cualquier modificación en sus costos de operación, por pequeña que sea, afecte significativamente su análisis costo-beneficio y, por ende, su decisión de continuar y operar en la formalidad.

(…)

Con base en lo anterior, es evidente que es un buen negocio para el Estado y la sociedad **en su conjunto dejar madurar a las empresas antes de imponerles el 100% de las cargas de ser formal, lo cual no debe tener mayor costo fiscal y por el contrario es una efectiva medida para la creación de empresas y empleos formales que**, por lo tanto, ayudará a ampliar la base de contribuyentes.

(Se resalta)

En ese orden de ideas el requisito enunciado en el numeral 1º literal b) del artículo 6º del Decreto número 4910 de 2011, relacionado con el número de trabajadores vinculados, para aquellas nuevas pequeñas empresas constituidas bajo la modalidad de personas jurídicas debe entenderse como una manifestación que se hace al inicio de la actividad**, sin que para ese momento la ausencia de vinculación de trabajadores implique el incumplimiento de los requisitos establecidos en esta norma, pues como ya se señaló el objetivo del legislador es la consolidación de estas empresas para que puedan generar empleo, requisito que se puede verificar en los términos del artículo 7º cada año por parte de la Administración.**

**Así las cosas, se aclara la tesis jurídica contenida en el oficio 068204 del 24 de octubre de 2013.**

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Atentamente,

**La Directora de Gestión Jurídica,**

*Dalila Astrid Hernández Corzo.*

**Publicado en D.O. 49.250 del 21 de agosto de 2014.**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_