

ASUNTO: Pruebas conducentes para establecer el régimen tributario del impuesto de Industria y Comercio -ICA, como determinante para reportar información exógena.

OBS:



MEMORANDO

Fecha: Octubre de 2022

PARA:

DE Subdirectora Jurídico Tributaria

ASUNTO: Memorando 2022IE049151O1 del 23 de agosto de 2022

Tema: Información exógena

Subtema: Pruebas para verificar el régimen del impuesto de industria y comercio como determinante de la obligación de reportar información exógena.

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

CONSULTA

Dentro de los recursos presentados contra las resoluciones que imponen sanción por el no reporte de la información exógena, con frecuencia se alega el no ser obligado a dicho reporte, por no cumplir el requisito de ser persona natural perteneciente al régimen común.

Por lo tanto, se requiere pronunciamiento frente a cuál puede ser la prueba que sirva para determinar en la vigencia motivo de la resolución de la sanción (anteriores a la actual), a que régimen pertenecía un contribuyente en ICA.

Lo anterior como quiera que, el motivo de estudio en el fallo del recurso se centra, en establecer el cumplimiento del requisito de pertenecer o no al régimen común, más no la declaración del impuesto de ICA presentada.

RESPUESTA

El Código General del Proceso trae el criterio general de la carga de la prueba:

www.shd.gov.co

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

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

NIT 899.999.061-9



Artículo 167. Carga de la prueba. Incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen.

No obstante, según las particularidades del caso, el juez podrá, de oficio o a petición de parte, distribuir, la carga al decretar las pruebas, durante su práctica o en cualquier momento del proceso antes de fallar, exigiendo probar determinado hecho a la parte que se encuentre en una situación más favorable para aportar las evidencias o esclarecer los hechos controvertidos. La parte se considerará en mejor posición para probar en virtud de su cercanía con el material probatorio, por tener en su poder el objeto de prueba, por circunstancias técnicas especiales, por haber intervenido directamente en los hechos que dieron lugar al litigio, o por estado de indefensión o de incapacidad en la cual se encuentre la contraparte, entre otras circunstancias similares.

Cuando el juez adopte esta decisión, que será susceptible de recurso, otorgará a la parte correspondiente el término necesario para aportar o solicitar la respectiva prueba, la cual se someterá a las reglas de contradicción previstas en este código.

Los hechos notorios y las afirmaciones o negaciones indefinidas no requieren prueba.

El criterio general de carga de la prueba consiste en que la parte que desea que se le aplique determinado texto normativo, debe demostrar los supuestos fácticos que soporten tal derecho.

En materia tributaria el Consejo de Estado ha precisado que el artículo 744 E.T. prevé que las pruebas a valorar en el proceso deben formar parte de la declaración, haber sido aportadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación o en cumplimiento del deber de información, haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial o en su ampliación, haberse acompañado al memorial del recurso o pedido en este, o haberse practicado de oficio, entre otras circunstancias¹.

Lo anterior supone que en la respuesta al requerimiento especial y con motivo del recurso de reconsideración el contribuyente debe aportar las pruebas que soporten sus argumentos o controvertir las pruebas presentadas por la autoridad fiscal. Autores como Hensel² (2005, p. 335), Zornoza³ (2006, p. 37) y Rodríguez-Bejeiro⁴ (2001, p. 12) sostienen que la autoridad tributaria debe probar todas las circunstancias de hecho y Derecho determinantes de la obligación tributaria; por el contrario, el obligado tributario tiene que demostrar los hechos que excluyen o minoran la obligación⁵.

¹ Sentencias del 4 de octubre de 2018, Exp. 19778, del 5 de febrero de 2019, Exp. 20851, y del 12 de febrero de 2019, Exp. 22156, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

² Hensel, A. (2005). Derecho Tributario (Báez M., trad.). Madrid: Marcial Pons.

³ Zornoza Pérez, J. (2006). "La prueba en el Derecho tributario", en Memorias XXX Jornadas Colombianas de Derecho Tributario. Bogotá. ICDT.

⁴ Rodríguez-Bejeiro, M. (2011). La carga de la prueba en el Derecho tributario: su aplicación en las normas tributarias antiabuso y en la doctrina del TJUE. Madrid: Universidad Autónoma de Madrid

⁵ Afirmación y referencias citadas por Evelin Liset Luquez Rivera, candidata a Doctor en Derecho en el artículo denominado "Criterios de la carga de la prueba respecto de los costos y deducciones en el impuesto de renta", publicado en el número 11 de la Revista de Derecho Fiscal, diciembre de 2017. Universidad Externado de Colombia.

De cara a la consulta que nos ocupa, se advierte que el artículo 10° del Acuerdo 756 de 2019 establece que todos los contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio en el Distrito Capital pertenecen al régimen común y que, por excepción, pertenecen al régimen preferencial los que reúnan los requisitos contemplados en dicha norma.

Ahora bien, el pertenecer al régimen preferencial del impuesto de industria y comercio es una circunstancia que minorra las obligaciones tributarias del contribuyente con lo cual es a éste a quien corresponde probarlo. Así es que los contribuyentes del régimen preferencial tienen que presentar declaraciones de ICA con una menor periodicidad, no están obligados a practicar retenciones, no tienen que reportar información exógena, lo que evidencia que tienen una menor carga de obligaciones que los del régimen común. No obstante, en cuanto a la carga probatoria, ésta se alternará entre el contribuyente y la Administración de acuerdo con lo que cada una de las partes afirme, bien sea en el acto oficial que se recurre o en el recurso de reconsideración que se encuentre en estudio.

Cuando la Administración expide un acto administrativo mediante el cual sanciona por el no envío de información exógena, a partir de la información que reposa en el RIT sobre el régimen en el que se encuentra inscrito el contribuyente, la periodicidad con la que presentó declaraciones, el acumulado de ingresos registrados en las declaraciones presentadas por el contribuyente, o cualquier otra información de la cual disponga y con la cual evidencie que el contribuyente pertenece al régimen común y por lo mismo inferir que estaba obligado al reporte de información exógena, el contribuyente tiene la oportunidad de recurrir ese acto aportando las pruebas de sus afirmaciones.

En cuanto al asunto consultado, se dice que los contribuyentes en el recurso de reconsideración generalmente afirman que pertenecen al régimen preferencial del impuesto de industria y comercio o al régimen simple de tributación y, por ende, no están obligados al reporte de información exógena.

En tal evento, lo que niegan (pertenecer al régimen común) no puede ser objeto de prueba por ser una negación indefinida, según lo dispuesto en el artículo 167 del código general del proceso, pero lo que afirmen (pertenecer al régimen preferencial o al SIMPLE), debe ser objeto de prueba por parte del contribuyente y verificación por la autoridad tributaria. En efecto, quien en una actuación administrativa haga una afirmación sobre algún hecho, suceso o circunstancia deberá probarlo, si pretende con ello desvirtuar el contenido del acto de la Administración.

Pertenecer al régimen común no se demuestra porque, se insiste, por regla general el artículo 10 del Acuerdo 756 de 2019, establece que todos los contribuyentes pertenecen al régimen común y que por excepción pertenecen al régimen preferencial los que reúnan los requisitos contemplados en dicha norma que por tanto deberán ser objeto de prueba y verificación.

Artículo 10. Regímenes común y preferencial de industria y comercio. A partir del 1 de enero del año 2020 todos los contribuyentes del impuesto de industria y comercio pertenecen al régimen común del mismo.

Por excepción, pertenecen al régimen preferencial los contribuyentes del impuesto de industria y comercio que cumplan **con la totalidad de los siguientes requisitos:**

1. Que en el año anterior o en el año en curso hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad gravada con el impuesto de industria y comercio, inferiores a 3.500 UVT.
2. Que no tengan más de un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejerzan su actividad gravada con el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital.
3. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso uno o varios contratos de venta de bienes y/o prestación de servicios gravados con el impuesto de industria y comercio por valor individual o sumados igual o superior a 3.500 UVT.
4. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, producto de ingresos gravados con ICA durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de 3.500 UVT.
5. Que no esté registrado como contribuyente del impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación (SIMPLE), o el que haga sus veces.

(Negrilla fuera de texto)

Entonces la pregunta que se plantea es qué pruebas se deben tener en cuenta para verificar si determinado contribuyente persona natural reúne o no los requisitos para pertenecer al régimen preferencial y por ende no estar obligado al reporte de información exógena.

Analicemos las pruebas que estarían disponibles tanto para el contribuyente como para la Administración en este proceso de verificación de requisitos:

1. Que en el año anterior o en el año en curso hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad gravada con el impuesto de industria y comercio, inferiores a 3.500 UVT.

El contribuyente puede demostrar el cumplimiento de este requisito con los registros contables llevados en debida forma. Los ingresos brutos percibidos en el año anterior se pueden verificar con la misma información que reposa en la Entidad como consecuencia de la resolución de información exógena, filtrando por el documento de identidad del contribuyente y consolidando los siguientes ítems:

1. Las compras que le fueron efectuadas (art. 2), con ayuda de los funcionarios de inteligencia tributaria que manejan las bases de datos.
2. Los rendimientos en los fondos de inversión y carteras colectivas (art. 8)
3. Las comisiones recibidas por parte de los comisionistas de bolsa. (art. 9)
4. Los ingresos recibidos de terceros (Art. 10)
5. Los ingresos provenientes de fideicomisos. (Art. 11)

www.shd.gov.co

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

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

NIT 899.999.061-9



6. Los ingresos por arrendamientos (Art. 13)⁶

La información sobre los ingresos del año en curso también puede probarse con los registros contables del contribuyente y con la información exógena recaudada por la entidad, dado que el recurso se interpone contra una resolución que impuso una sanción por el no envío de información exógena de vigencias pasadas respecto de las cuales el momento en que debía reportarse la información también es un evento pasado sobre el que ya hay información exógena.

Pero en este punto la carga de la prueba está en el contribuyente que es quien de primera mano tiene la información sobre sus ingresos.

2. Que no tengan más de un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejerzan su actividad gravada con el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital.

El segundo de los numerales se verifica con el certificado de cámara de comercio, que tendría que aportarlo el contribuyente, o mediante consulta en la aplicación Registro Único Empresarial RUES que contiene la información registrada en cámara de comercio. El certificado de cámara de comercio reporta para una persona natural o jurídica los establecimientos de comercio abiertos por la empresa o empresario y la sede administrativa u oficina en donde se tiene el domicilio.

3. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso uno o varios contratos de venta de bienes y/o prestación de servicios gravados con el impuesto de industria y comercio por valor individual o sumados igual o superior a 3.500 UVT.

Este punto de los requisitos constituye una negación indefinida que no es objeto de prueba. El contribuyente en tal evento no está obligado a probar este punto. En tal evento le corresponde a la Administración verificar lo contrario, esto es, que el contribuyente si celebró contratos y que la cuantía de estos superó el valor indicado en la norma. La prueba de la celebración de contratos solo es consultable en relación con los contratos que se hayan celebrado con el Estado mediante la herramienta tecnológica SECOP II. No hay una forma expedita de verificar los contratos celebrados entre particulares. Es una información parcial, pero con la cual la Administración podría descartar el cumplimiento de este requisito si los contratos celebrados con el Estado superan el tope indicado en la norma referida.

4. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, producto de ingresos gravados con ICA durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de 3.500 UVT.

El contribuyente puede demostrar esto con certificaciones bancarias, pero es más fácil que la administración lo verifique con la información exógena que reportan todas las entidades financieras. Por ejemplo, la Resolución DDI-006006 de 2022 expedida en relación con

⁶ Artículos citados refieren a la resolución que exige información exógena para la vigencia 2021.

operaciones realizadas durante la vigencia 2021, en su artículo 7º exige reportar “depósitos, consignaciones u otras operaciones durante el año gravable 2021, cuando el valor anual acumulado sea igual o superior a 1933 UVT”, de suerte que con dicha información se puede determinar si el contribuyente superó los 3.500 UVT por tales conceptos.

5. Que no esté registrado como contribuyente del impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación (SIMPLE), o el que haga sus veces.

El quinto de los requisitos se consulta en la página de la Dian en el enlace referente a normativa de la entidad, en donde se publica la resolución que informa los contribuyentes que optaron por el impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación, así como aquellos que retiraron su responsabilidad o fueron inscritos o excluidos de oficio por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN en determinado periodo anual.

Actualmente el listado de inscritos en este régimen simple de tributación está contenido en la Resolución 93 de 2022 disponible en el siguiente enlace de la página de la DIAN:

<https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/Resolución%20000093%20de%2021-04-2022.pdf>

De esta forma, si se evidencia que el contribuyente no cumplía con alguno de esos requisitos, resulta de forzosa conclusión que pertenecía al régimen común de ICA y, por ende, estaba obligado al reporte de información exógena.

Cordial saludo,

ELENA LUCÍA Firmado digitalmente por
ORTIZ HENAO ELENA LUCÍA ORTIZ HENAO

Elena Lucía Ortiz Henao
Subdirectora Jurídico Tributaria

Revisado por:	Elena Lucía Ortiz Henao	28/09/2022
Proyectado por:	Antonio Jose Buitrago Rodriguez	01/09/2022
Reparto 154 de 2022. Radicado 2022IE049151O1 del 23 de agosto de 2022		