

Tercera adición al Concepto General sobre el Régimen Simple de Tributación – 100208192-24

Daniela Patricia Rodríguez Acosta

Bogotá, D.C., enero 17 de 2024.

Señores
CONTRIBUYENTES
juridicanormativa@dian.gov.co

Ref.: Tercera adición al Concepto General sobre el Régimen Simple de Tributación – SIMPLE con motivo de la Ley 2277 de 2022

Tema: Régimen Simple de Tributación – SIMPLE

Descriptor: Tarifa Declaración y pago

Fuentes formales: Artículos 908 y 910 del Estatuto Tributario
Corte Constitucional, Sentencias C-209 de 2023 y C-178 de 2014.

Cordial saludo.

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019.

Mediante el presente pronunciamiento, esta Subdirección absolverá diferentes interrogantes que se han formulado en torno a la interpretación y aplicación del impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación – SIMPLE («SIMPLE» en adelante) con motivo de la Ley 2277 de 2022 y de la decisión adoptada por la Corte Constitucional mediante la Sentencia C-540/23, con la adición al Concepto General de la referencia (Concepto 000977 – interno 131 de enero 30 de 2023).

Sea de anotar que, una vez notificada la Sentencia C-540/23 y siempre que en la misma no se aborde, esta Entidad solicitará a la Corte claridad sobre si la referida decisión es aplicable para el año gravable 2023, en vista de que fue comunicada sin haber concluido esta vigencia fiscal y teniendo en cuenta que las sentencias que esta Corporación profiere “tienen efectos hacia el futuro a menos que la Corte resuelva lo contrario” (énfasis propio) (cfr. artículo 45 de la Ley 270 de 1996).

2. TARIFA

2.2. Con ocasión de lo resuelto por la Corte Constitucional en la Sentencia C-540/23 y para los años gravables 2024 y siguientes ¿cuáles son las tarifas del impuesto unificado para los contribuyentes que desarrollan servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales?

Mediante comunicado de prensa 51 de diciembre 5 de 2023, la Corte Constitucional en Sentencia C-540/23 resolvió, entre otras cosas:

«DECLARAR INEXEQUIBLES los numerales 4° y 5° del artículo 908 del Estatuto Tributario y los numerales 4° y 5° del párrafo 4° del artículo 908 del Estatuto Tributario, de conformidad con la modificación efectuada por el artículo 44 de la Ley 2277 de 2022. Como consecuencia de lo anterior, se revive el numeral 3° del artículo 42 de la Ley 2155 de 2021 que en su momento modificó el artículo 908 del Estatuto Tributario» (énfasis propio).

Así las cosas, para los contribuyentes, objeto de consulta, las tarifas del impuesto unificado son las siguientes para los años gravables 2024 y siguientes:

Ingresos brutos anuales		Tarifa SIMPLE consolidada
Igual o superior (UVT)	Inferior (UVT)	
0	6.000	5,9%
6.000	15.000	7,3%
15.000	30.000	12%
30.000	100.000	14,5%

4. DECLARACIÓN Y PAGO

4.2. Con ocasión de lo resuelto por la Corte Constitucional en la Sentencia C-540/23 y para los años gravables 2024 y siguientes ¿deben liquidar anticipos los contribuyentes que desarrollan servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales?

Como fuera anotado en el punto #2.2 de este pronunciamiento, la Corte Constitucional señaló la reviviscencia del numeral 3° del artículo 42 de la Ley 2155 de 2021, norma que modificó tanto el inciso 1° como el párrafo 4° del artículo 908 del Estatuto Tributario.

Por ende, para esta Subdirección debe entenderse que los contribuyentes, objeto de consulta, deben liquidar bimestralmente los anticipos a su cargo (cfr. artículo 910 del Estatuto Tributario) atendiendo el numeral 3° del párrafo 4° del artículo 908 ibidem, según lo dispuesto en la Ley 2155 de 2021, así:

Ingresos brutos bimestrales		Tarifa SIMPLE consolidada (bimestral)
Igual o superior (UVT)	Inferior (UVT)	
0	1.000	5,9%
1.000	2.500	7,3%
2.500	5.000	12%
5.000	16.666	14,5%

En gracia de discusión, si se entendiese que únicamente se revivió el numeral 3° del inciso 1° del citado artículo 908, es indiscutible que también debe entenderse que ha ocurrido lo mismo con el numeral 3° del párrafo 4° de esta disposición, en la medida que se satisfacen los requisitos para ello, según lo planteado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-209 de 2023.

«La reviviscencia es un fenómeno jurídico en virtud del cual una «norma derogada por una ley posteriormente declarada inexecutable» recobra su vigencia en el ordenamiento. Este tribunal ha manifestado que la reviviscencia no es un efecto inmediato de las decisiones de inexecutableidad. Para que este último tenga lugar, es preciso que se encuentren satisfechos los siguientes requisitos: i) ha de ser necesaria la reincorporación de las normas derogadas con el objeto de a) evitar vacíos normativos, b) prevenir afectaciones o vulneraciones a derechos fundamentales y c) garantizar la seguridad jurídica, así como la supremacía constitucional; y ii) las disposiciones que han de recuperar su vigencia deben ser acordes con la Constitución» (énfasis propio).

En efecto:

i) Los numerales 4° y 5° del párrafo 4° del artículo 908 del Estatuto Tributario, que versaban sobre los anticipos bimestrales a cargo de los contribuyentes que desarrollaban actividades de educación, de atención de la salud humana y de asistencia social, o servicios profesionales de consultoría y científicos en los que predominaba el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales, fueron declarados inexecutableos (i.e. expulsados del ordenamiento jurídico). Por ende, es claro que existe un vacío normativo sobre la materia que se suple con la reviviscencia del numeral 3° del mismo párrafo, según lo modificado por la Ley 2155 de 2021.

ii) Esta reviviscencia previene afectaciones a derechos fundamentales como, entre otros, el derecho fundamental a la igualdad (cfr. artículo 13 Superior). Precisamente, la Corte Constitucional en Sentencia C-178 de 2014 indicó que «el principio de igualdad posee un carácter relacional, lo que significa que deben establecerse dos grupos o

situaciones de hecho susceptibles de ser contrastadas» (énfasis propio) y que «debe determinarse si esos grupos o situaciones se encuentran en situación de igualdad o desigualdad desde un punto de vista fáctico, para esclarecer si el Legislador debía aplicar idénticas consecuencias normativas» (énfasis propio). En este caso en particular, los grupos que deben contrastarse están conformados -por una parte- por contribuyentes del impuesto unificado que están obligados a pagar anticipos bimestrales de éste y -por otra- por contribuyentes del mismo impuesto de los que existe un vacío normativo en lo relacionado con dichos anticipos. En la medida en que, en ambos casos, se trata de contribuyentes que pertenecen al SIMPLE; es decir, de contribuyentes que -vistos desde la perspectiva del impuesto unificado- son iguales, resulta apenas lógico que, en aras de garantizar el derecho fundamental a la igualdad, todos estén sometidos a las mismas reglas, siendo una de ellas el pago de anticipos bimestrales.

iii) Finalmente, la reviviscencia del mencionado numeral 3° contribuye a la seguridad jurídica. Esto, por cuanto, el artículo 910 del Estatuto Tributario es claro al señalar que, además de presentar y pagar oportunamente una declaración anual consolidada, los contribuyentes están obligados al pago de anticipos bimestrales a través del recibo electrónico SIMPLE, con independencia de que haya saldo a pagar de anticipo. A la par, es de recordar que, constitucionalmente está reconocida la autonomía de las entidades territoriales y la prohibición de conceder tratamientos preferenciales en relación con los impuestos de propiedad de éstas (cfr. artículos 1° y 294 Superiores). Por lo tanto, para no vulnerar lo anterior, resulta esencial aplicar los anticipos bimestrales a la totalidad de los contribuyentes del referido régimen en la medida en que el impuesto unificado tiene componentes territoriales (e.g. impuesto de industria y comercio, avisos y tableros) que no pueden ser afectados arbitrariamente.

iv) No se observa que el numeral 3° en comento sea contrario a la Constitución Política.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA
Subdirector de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
U.A.