



## BOLETÍN TRIBUTARIO - 226/23

### ACTUALIDAD JURISPRUDENCIAL

#### **CORTE CONSTITUCIONAL DECLARÓ INEXEQUIBLES LAS NORMAS DE LA LEY 2277 DE 2022 QUE REGÍAN EL IMPUESTO UNIFICADO BAJO EL RÉGIMEN SIMPLE DE TRIBUTACIÓN PARA QUIENES TIENEN COMO ACTIVIDAD ECONÓMICA LA EDUCACIÓN, LA ATENCIÓN DE LA SALUD HUMANA Y ASISTENCIA SOCIAL, SERVICIOS PROFESIONALES DE CONSULTORÍA Y CIENTÍFICOS EN LOS QUE PREDOMINE EL FACTOR INTELECTUAL SOBRE EL MATERIAL, INCLUIDOS LOS SERVICIOS DE PROFESIONES LIBERALES**

Nos permitimos informar que la Alta Corte emitió el [Comunicado No. 51 del 5 de diciembre de 2023](#), por medio del cual da a conocer, entre otras, la citada decisión.

Es de resaltar que la Corte Constitucional fundamentó su decisión en:

*“La Sala Plena de la Corte Constitucional estudió un cargo de inconstitucionalidad formulado contra los artículos 42 y 44 (parciales) de la Ley 2277 de 2022, que modificaron los artículos 905 y 908 del Estatuto Tributario, respectivamente. El reparo consistió en que los acápites normativos que establecían el tope y la tarifa aplicable, en el marco del Régimen Simple de Tributación –RST–, a quienes prestan servicios profesionales de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales generaban un trato más drástico, desigual e injustificado entre los siguientes sujetos contribuyentes: (i) quienes tienen como actividad económica la educación y actividades de atención de la salud humana y de asistencia social –grupo 4 de contribuyentes al RST– y (ii) quienes tienen como actividad económica los servicios profesionales de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales –grupo 5 de contribuyentes al RST–. Lo anterior, a pesar de que ambos grupos de contribuyentes están integrados por personas que ejercen profesiones liberales y, en consecuencia, tienen la misma capacidad contributiva. Para los actores, no existió una razón que justificara el trato diferente entre los referidos sujetos.*

*Con el fin de estudiar el anterior cargo de inconstitucionalidad, la Sala, de forma previa, realizó la integración de la unidad normativa del numeral 4° del artículo 44 y del numeral 4° del párrafo 4° del mismo artículo, de la Ley 2277 de 2022. Luego, formuló el siguiente problema jurídico: ¿vulneran el derecho a la igualdad y el principio de equidad horizontal*



*en materia tributaria la tarifa y el tope de ingresos establecidos en el Régimen Simple de Tributación para las personas que prestan servicios profesionales de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales, al ser dicha tarifa y tope más exigentes en comparación con los previstos para quienes prestan servicios de educación y se dedican a actividades de atención de la salud humana y de asistencia social?.*

*Para resolver el anterior interrogante, la Sala Plena (i) reiteró la jurisprudencia acerca del principio de equidad horizontal en materia tributaria como manifestación del principio de igualdad en el campo impositivo, (ii) expuso las características del Régimen Simple de Tributación, y (iii) estudió la reforma efectuada por la Ley 2277 de 2022 a las normas relacionadas con los sujetos pasivos y la tarifa del RST, en particular, para las personas que formaban parte de los grupos 4 y 5 de contribuyentes del RST.*

*Efectuado lo anterior, la Sala procedió a resolver el cargo de inconstitucionalidad. Para ello, consideró que lo apropiado era aplicar un juicio integrado de igualdad. Así, en primera medida, identificó que las finalidades perseguidas por las disposiciones demandadas, como parte del RST, eran: (i) reducir las cargas formales y sustanciales de quienes califiquen y opten por ser contribuyentes del régimen; (ii) impulsar la formalidad; (iii) facilitar el cumplimiento de la obligación tributaria de los contribuyentes que voluntariamente decidan acogerse a este régimen; (iv) permitir que la mayoría de micro y pequeñas empresas puedan acceder a este modelo opcional de tributación, y, en concreto, y (v) evitar que quienes tienen capacidad económica para contribuir ordinariamente al sistema tributario se vean beneficiados injustificadamente por el RST, a la vez que permitir que los nuevos profesionales o quienes no tengan ingresos tan altos sí puedan beneficiarse de las ventajas del régimen.*

*Identificadas las finalidades de las disposiciones demandadas, la Sala advirtió que se configuraba una afectación prima facie (a primera vista) al principio de igualdad. De un lado, señaló que dicho tertium comparationis que aplicaría sería el de la estructura de costos y la importancia social de las profesiones liberales desarrolladas de forma empresarial o independiente, que fue el que el Gobierno Nacional había utilizado para la expedición de las normas acusadas. Con base en este, concluyó que los grupos 4 y 5 de contribuyentes del RST no son comparables. Esto, por cuanto las personas naturales y jurídicas que forman parte de cada grupo y ejercen profesiones liberales son, dentro de su respectivo grupo, manifiestamente disimiles y no comparten la misma estructura de costos, de manera que puedan ser asimiladas entre sí para la construcción de las condiciones en las que podrían acceder al RST, a pesar de que todas ellas ejercen profesiones igualmente valiosas para la sociedad.*

*Así las cosas, las reglas consagradas en las normas acusadas, en cuanto introducen deferencias de trato entre los grupos 4 y 5, con fundamento en la supuesta diferencia en estructura de costos, resultan arbitrarias y caprichosas, pues no distinguen dentro de cada grupo las enormes diferencias que al interior del mismo se presentan en esta materia. De*



*conformidad con las normas demandadas, el límite de ingresos para optar por el RST y las tarifas aplicables son más exigentes para el grupo 5, en comparación con el grupo 4, sin que los contribuyentes de cada uno de estos grupos sean comparables entre sí, ni que las diferencias de trato se justifiquen respecto de todos los sujetos que integran estos dos grupos.*

*Debido a que el umbral y las tarifas establecidas para los grupos 4 y 5 de contribuyentes del RST pareció ser una decisión arbitraria, carente de justificación por parte del Legislativo, la Sala Plena consideró pertinente extraer del ordenamiento jurídico las disposiciones de la Ley 2277 de 2022 que establecieron dicho umbral y tarifas. Lo anterior derivaba en un vacío normativo que obligó a revivir la norma que regía el impuesto unificado RST para los profesionales liberales, en general.*

*En suma, la Sala concluyó que (i) el tope de 12.000 UVT aplicable al grupo 5 de contribuyentes del RST (inc. 2º del art. 42 de la Ley 2277 de 2022) y (ii) las tarifas previstas para el grupo 4 (num. 4º del art. 44 y num. 4º del par. 4º del art. 44, de la Ley 2277 de 2022) y el grupo 5 (num. 5º del art. 44 y num. 5º del par. 4º del art. 44, de la Ley 2277 de 2022) eran inexecutable. En consecuencia, dispuso la reviviscencia del numeral 3º del 42 de la Ley 2155 de 2021, que en su momento modificó el artículo 908 del Estatuto Tributario”.*

**SÍGUENOS EN ["X" \(TWITTER\)](#)**

FAO

12 de diciembre de 2023