

“Concepto. El artículo 903 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 74 de la Ley 2010 de 2019, define el impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación como “un modelo de tributación opcional de determinación integral, de declaración anual y anticipo bimestral, que sustituye el impuesto sobre la renta, e integra el impuesto nacional al consumo y el impuesto de industria y comercio consolidado, a cargo de los contribuyentes que opten voluntariamente por acogerse al mismo”¹. Además, “integra los aportes del empleador a pensiones, mediante el mecanismo del crédito tributario”. La Corte Constitucional ha concebido este régimen como “un modelo de tributación opcional que sustituye el impuesto sobre la renta e integra el impuesto nacional al consumo y el impuesto de industria y comercio consolidado, a cargo de los contribuyentes que opten por acogerse voluntariamente a este”².

Para la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante, DIAN) el referido régimen *“es un mecanismo que ofrece la DIAN desde 2019 al empresario, emprendedor, comerciante y profesionales, que trasciende el habitual régimen ordinario, ya que brinda menores tarifas, las cuales se establecen según el nivel de ingresos, generándole al contribuyente un ahorro de dinero a la hora de pagar impuestos, el cual podrá invertir para potencializar su actividad en procesos intelectuales, de innovación y desarrollo, maquinaria, contratación de talento humano, entre otros”*. Asimismo, según dicha entidad este mecanismo *“facilita y simplifica la presentación de la declaración de impuestos nacionales y territoriales, ya que se pueden presentar hasta 7 impuestos en un solo formulario, aunque ejerza actividades en diferentes municipios”*. Por lo demás, también se considera *“un sistema para el pago de impuestos que se declara anualmente y se paga con anticipos bimestrales a través de los sistemas electrónicos de la DIAN y al que pueden acceder de forma voluntaria, tanto personas naturales como personas jurídicas que cumplan con [unos requisitos]”³.*

Antecedentes y finalidades del Régimen Simple de Tributación. El Régimen SIMPLE se incorporó al ordenamiento jurídico colombiano, por primera vez, mediante la Ley 1943 de 2018. Esta ley fue declarada inexecutable con efectos diferidos -a partir del 1º de enero de 2020-, mediante la Sentencia C-481 de 2019⁴. Por lo anterior, el referido régimen se replicó en la Ley 2010 de 2019, la cual sería aplicable a partir del 1 de enero de 2020⁵. En términos generales, el SIMPLE entró a ocupar el *Libro Octavo* del Estatuto Tributario -art. 903 y s.s.-, el cual en su momento regulaba el denominado monotributo⁶.

En un inicio, el esquema SIMPLE de tributación tuvo como propósito *“reducir la informalidad”*. Se trataría de un *“esquema alternativo de tributación”*, que reduciría *“significativamente los costos de formalizarse”* y, a su vez, ofrecería *“beneficios a un universo amplio de contribuyentes, al cubrir el impuesto sobre la renta, el impuesto al consumo, el impuesto*

¹ Según la misma norma, *“[e]l impuesto de industria y comercio consolidado comprende el impuesto complementario de avisos y tableros y las sobretasas bomberil que se encuentran autorizadas a los municipios”*.

² Corte Constitucional, Sentencia C-493 de 2019. En la Sentencia C-066 de 2021, se indicó que *“el régimen SIMPLE es un modelo de tributación opcional. Esto quiere decir que el contribuyente decide si se acoge a él o si, por el contrario, continúa en el régimen ordinario de tributación. Para el caso que ocupa a la Sala, esto significa que, si el contribuyente considera que la base gravable del impuesto del régimen SIMPLE resulta onerosa o inconveniente para sus intereses —comparada con las bases gravables de los impuestos sobre la renta, nacional al consumo y de industria y comercio consolidado—, nada le impide continuar declarando y pagando esos impuestos de forma individual”*.

³ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, *“¿Qué es Régimen Simple de Tributación - RST?”* (Disponible en: <https://micrositios.dian.gov.co/regimen-simple-tributacion/>, consultado el 1 de noviembre de 2023)

⁴ En esta decisión la Sala Plena consideró lo siguiente: *“la omisión de la publicidad que, como se indicó, asegura el conocimiento completo, suficiente, veraz y preciso de la proposición integral por parte de los representantes, derivó en la invalidez de la deliberación, el consentimiento y la aprobación del proyecto por parte de estos, y con ello el desconocimiento del principio de consecutividad, esencial para que este se convirtiera en ley. Asunto que resulta insubsanable, a la luz de la jurisprudencia aplicable, por lo cual, procedería la Sala Plena a declarar la inexecutable de la normatividad demandada, por los vicios de procedimiento en su formación”*.

⁵ Cfr. Estatuto Tributario, art. 903, modificado por el art. 74 de la Ley 2010 de 2019.

⁶ Cfr. Ley 1819 de 2016, art. 165. Por medio de esta norma se adicionó al Estatuto Tributario el *Libro Octavo*.

de industria y comercio". Con lo anterior se pretendía "aumentar el recaudo a través de la creación de empresas formales, creando las condiciones para impulsar el círculo virtuoso inversión-generación de empleo formal-crecimiento económico- inversión". Como consecuencia, con el SIMPLE también se apuntaba a la reactivación económica, bajo la consideración de que "disminuyéndole la carga tributaria, los empresarios -nuevos y ya existentes- tendrán mayor disponibilidad de recursos para ser invertidos, generando más empleo y bienestar a los colombianos"⁷.

Según se indicó en la exposición de motivos de la Ley 1943 de 2018, el nivel de informalidad empresarial en aquel momento era alto. En particular, se señaló que el "DANE estima que aproximadamente una de cada cuatro empresas no está registrada en el Registro Único Tributario (RUT) ni en el Registro Único Empresarial y Social (RUES) (DANE, 2016). No obstante, los datos muestran mayores niveles de incumplimiento en las demás normas asociadas a la actividad empresarial. Por ejemplo, la encuesta establece que solo el 51,7% del personal ocupado recibe sueldos y salarios, 31,7% salud y pensión, 26,5% prestaciones sociales y 26,7% está cubierto por Administradoras de Riesgos Laborales (ARL) (DANE, 2016)"⁸. Así, se proponía un esquema de tributación, entre otras, "cumpli[endo] con obligaciones de pago de pensiones para las empresas constituidas como personas naturales o jurídicas"⁹.

En la Sentencia C-493 de 2019 la Sala Plena de la Corte concluyó que el régimen simple de tributación (i) pretende unos fines que son legítimos y compatibles con la Constitución y (ii) constituye una medida adecuada para alcanzar los fines propuestos. En palabras de la Sala Plena:

Para la Sala, los fines perseguidos por el Legislador con esta medida son legítimos y compatibles con el texto superior, pues se trata de una política fiscal que tiene por objeto aumentar el recaudo mediante la formalización tributaria, para generar beneficios que redunden en el bienestar general de los contribuyentes. De ello se deriva una mayor cobertura y recaudo para el sistema de salud y seguridad social, en general, así como mayor crecimiento económico y, por tanto, generación de empleo y producción de riqueza de los ciudadanos.

[...]

La creación de este régimen contribuye a la consecución de los fines trazados pues conduce a un estado de cosas ulterior en el que los mayores niveles de inversión redundan en la provisión de más y mejores bienes públicos, en los términos anotados por el Gobierno Nacional. || Contrario sensu, la falta de regulación de un modelo de tributación como el Simple, mantiene "las dificultades que representa el diseño actual del impuesto de industria y comercio, debido a la multiplicidad de actividades gravadas, tarifas, bases y calendarios, así como la falta de claridad en la definición de la territorialidad, que hace que los costos de cumplimiento de [este impuesto] sean elevados y [por tanto] carezca de equidad".

⁷ Exposición de motivos de la Ley 1943 de 2018, Gaceta del Congreso n.º 933 de 2018, p. 64. Adicionalmente, se sostuvo que el SIMPLE tenía "como fin reducir las cargas formales y sustanciales, impulsar la formalidad y, en general, simplificar y facilitar el cumplimiento de la obligación tributaria de los contribuyentes que voluntariamente se acogen al régimen previsto en el presente capítulo". Se trataría de "un modelo de tributación opcional de determinación integral, de causación anual y pago bimensual, que sustituye el impuesto sobre la renta y complementarios, el impuesto al consumo, el impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros, a cargo de los contribuyentes que opten voluntariamente por acogerse al mismo" (Ib., p. 75). Similares consideraciones se hicieron en la exposición de motivos de la Ley 2010 de 2020 (cfr. Gaceta del Congreso n.º 1055, pp. 66 y 67).

⁸ Gaceta del Congreso n.º 933 de 2018, p. 76.

⁹ Ib., p. 77. En síntesis, "a través de esta medida se pretende no solo disminuir los costos de la formalidad tributaria y laboral, sino que la economía disfrute de los beneficios de tener menores tasas de informalidad. Particularmente, el aumento en los niveles de formalidad empresarial genera un círculo virtuoso en la política tributaria. A mayores niveles formalidad tributaria, mayor será el número de empresas que pagan sus obligaciones tributarias, lo que implica un aumento en el recaudo, y posibilita la disminución de impuestos o tasas. Por otra parte, frente a mayores niveles de formalidad laboral, menores serán los gastos del Gobierno asociados al pago de servicios subsidiados. Los beneficios de la formalidad laboral y tributaria se traducen en una ampliación del espacio fiscal para el Gobierno, que le permitirá mayores niveles de inversión y la provisión de más y mejores bienes públicos" (Ib., p. 78).

Por su parte, para la DIAN este régimen “busca facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de empresarios, emprendedores, comerciantes y profesionales, pero especialmente de aquellos que se encuentran en la informalidad y que por desconocimiento no disfrutaban de todos los beneficios que ofrece formalizarse, no solo porque mejorarán sus condiciones de competitividad en el mercado, y en generar confianza en los clientes, obtener alternativas de capacitación, asesoría, herramientas en pro del crecimiento del negocio, acceder a créditos bancarios, y recibir importantes beneficios tributarios, entre otros”¹⁰.

Por lo demás, con la modificación efectuada al RST a través de la Ley 2155 de 2021¹¹, que amplió el límite de ingresos para optar por el SIMPLE, el Legislador pretendió “llegar a un mayor número de empresas beneficiadas”¹². Se consideró que ampliando el rango de ingresos, “podrían acceder a este régimen el 97% del total de las micro y pequeñas empresas que hoy en día declaran el impuesto de renta”¹³. Así, se buscaba “establecer una tarifa diferencial en el impuesto sobre la renta a favor de la pequeña y micro empresa”¹⁴.

Breve descripción del Régimen Simple de Tributación. A continuación, la Sala Plena se referirá brevemente a los aspectos del RST relevantes para resolver el problema jurídico planteado¹⁵. El impuesto unificado bajo el RST tiene como hecho generador “la obtención de ingresos susceptibles de producir un incremento en el patrimonio”¹⁶. Su base gravable “está integrada por la totalidad de los ingresos brutos, ordinarios y extraordinarios, percibidos en el respectivo periodo gravable”¹⁷, salvo “los ingresos constitutivos de ganancia ocasional” y “los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional”¹⁸. Para la Corte, tomar como base gravable los ingresos brutos del contribuyente, no desconoce los principios de equidad y justicia tributaria¹⁹.

Las siguientes son las principales condiciones para poder optar por el SIMPLE y, en consecuencia, ser *sujeto pasivo* del mismo²⁰. Dado que algunas de estas exigencias han sufrido

¹⁰ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, “¿Qué es Régimen Simple de Tributación - RST?” (Disponible en: <https://micrositios.dian.gov.co/regimen-simple-tributacion/>, consultado el 1 de noviembre de 2023)

¹¹ Por medio de la cual se expide la Ley de Inversión Social y se dictan otras disposiciones.

¹² Ponencia para primer debate al Proyecto de Ley n.º 027 de 2021 Cámara y 46 de 2021 Senado. Gaceta del Congreso n.º 1068 de 2021, p. 8.

¹³ Se precisó que “con el SIMPLE se podría cubrir al 100% de las microempresas, y al 74% de las pequeñas empresas que declaran impuesto de renta” (Gaceta del Congreso n.º 1068 de 2021, p. 8.).

¹⁴ Gaceta del Congreso n.º 1068 de 2021, p. 10.

¹⁵ La Corte Constitucional hizo una explicación similar en la Sentencia C-066 de 2021.

¹⁶ Estatuto Tributario, art. 904. La norma precisa que para el impuesto de industria y comercio, que integra el impuesto unificado bajo el RST, se mantiene “la autonomía de los entes territoriales para la definición de los elementos de hecho generador, base gravable, tarifa y sujetos pasivos, de conformidad con las leyes vigentes”.

¹⁷ *Ib.*

¹⁸ *Ib.*, par.

¹⁹ En la Sentencia C-066 de 2021, la Sala argumentó que, “[r]especto de la integración de la base gravable, [...] observa que la norma se inscribe en dos de las finalidades señaladas anteriormente: simplificar y facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y reducir el costo que estas generan para los pequeños y medianos comerciantes. Es claro que la no exigencia de depuración de la base gravable del impuesto del régimen SIMPLE responde a esa necesidad de simplificación. Con esto, la Administración promueve y facilita el pago de los impuestos que integra dicho régimen. También responde y estimula la fuerte relación que existe entre la reducción del costo que genera el pago de las obligaciones tributarias y la formalización tributaria y laboral”. La Sala añadió que no se desconoce el principio de equidad porque (i) se trata de un régimen de tributación opcional; (ii) las tarifas que contempla son progresivas y de acuerdo a la capacidad de cada actividad económica; (iii) las tarifas son significativamente menores a las tarifas sobre el impuesto sobre la renta, el cual puede ser sustituido por el SIMPLE, y (iv) admite al menos “dos descuentos del monto a pagar por concepto de ese impuesto: i) el 100% de los aportes al Sistema General de Pensiones a cargo del empleador que sea contribuyente del régimen SIMPLE, y ii) el 0.5% de los ingresos recibidos por ventas de bienes o servicios realizadas a través de mecanismos de pagos electrónicos”.

²⁰ Estas condiciones están contenidas en el art. 905 del Estatuto Tributario.

modificaciones desde la implementación del régimen, la Sala expondrá los respectivos cambios cuando haga referencia al correspondiente requisito.

i) La primera exigencia consiste en ser *“una persona natural que desarrolle una empresa o una persona jurídica en la que sus socios, partícipes o accionistas sean personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en Colombia”*. Esta condición se ha mantenido incólume desde que se implementó el RST.

ii) La segunda exigencia, referida al tope de ingresos que debe tener el interesado en acceder al RST y que es parcialmente objeto de reproche en el asunto *sub examine*, ha sido objeto de modificación en dos oportunidades, como pasa a explicarse. Originalmente, podían optar por acogerse al RST quienes *“en el año gravable anterior hubieren obtenido ingresos brutos, ordinarios o extraordinarios, inferiores a 80.000 UVT”*.

Luego, con la Ley 2155 de 2021, el tope de ingresos para los sujetos pasivos se estableció en que *“en el año gravable anterior hubieren obtenido ingresos brutos, ordinarios o extraordinarios, inferiores a 100.000 UVT”*²¹.

Por último, a través del inciso primero del artículo 42 de la Ley 2277 de 2022, el cual es objeto de cuestionamiento en el proceso *sub iudice*, se adicionó un tope de ingresos especial para quienes presten servicios profesionales de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material incluidos los servicios de profesiones liberales, consistente en haber *“obtenido ingresos brutos, ordinarios o extraordinarios inferiores a doce mil (12.000) UVT en el año gravable anterior”*. En el siguiente acápite (epígrafe 6 *infra*), la Sala expondrá con detenimiento las razones de esta última modificación a la exigencia del tope de ingresos para poder optar por el SIMPLE por parte de las personas que presten servicios profesionales de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material incluidos los servicios de profesiones liberales.

iii) La tercera exigencia, actualmente²², consiste en que la persona -natural o jurídica- debe contar *“con la inscripción respectiva en el Registro Único Tributario (RUT) y con todos los mecanismos electrónicos de cumplimiento, firma electrónica y factura electrónica o documentos equivalentes electrónicos”*. Anteriormente, se exigía, además, que la persona estuviera *“al día con sus obligaciones tributarias de carácter nacional, departamental y municipal, y con sus obligaciones de pago de contribuciones al Sistema de Seguridad Social Integral”*²³.

Como lo consideró la Sala Plena en la Sentencia C-066 de 2021, los demás requisitos previstos en la normativa *“son exigencias especiales en el caso de las sociedades”*²⁴. En concordancia con lo anterior, el artículo 906 del E.T. señala quiénes no pueden optar por el impuesto unificado bajo el RST²⁵.

²¹ Ley 2155 de 2021, art. 41, que modificó el numeral 2º del art. 905 del Estatuto Tributario.

²² Modificación realizada mediante el inciso 2º del artículo 42 de la Ley 2277 de 2022.

²³ Este acápite corresponde al texto del num. 6º del art. 905 del Estatuto Tributario antes de la modificación realizada por el artículo 42 de la Ley 2277 de 2022.

²⁴ Cfr. Estatuto tributario, art. 905, nums. 2, 4 y 5.

²⁵ *“Artículo 906. Sujetos que no pueden optar por el impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación -SIMPLE. No podrán optar por el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación-SIMPLE: || 1. Las personas jurídicas extranjeras o sus establecimientos permanentes. || 2. Las personas naturales sin residencia en el país o sus establecimientos permanentes. || 3. Las personas naturales residentes en el país que en el ejercicio de sus actividades configuren los elementos propios de un contrato realidad laboral o relación legal y reglamentaria de acuerdo con las normas vigentes. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) no requerirá pronunciamiento de otra autoridad judicial o administrativa para el efecto. || 4. Las sociedades cuyos socios o administradores tengan en sustancia una relación laboral con el contratante, por tratarse de servicios personales, prestados con habitualidad y subordinación. || 5. Las entidades que sean filiales, subsidiarias, agencias, sucursales, de personas jurídicas nacionales o extranjeras, o de extranjeros no residentes. || 6. Las sociedades que sean accionistas, suscriptores, partícipes, fideicomitentes o beneficiarios de otras sociedades o entidades legales, en Colombia o el exterior. || 7. Las sociedades que sean entidades financieras. || 8. Las personas naturales o jurídicas dedicadas a alguna de las siguientes actividades: || a) Actividades de microcrédito; || b) Actividades de gestión de activos, intermediación en la venta de activos, arrendamiento de activos y/o las actividades que generen ingresos pasivos que representen un 20% o más de los ingresos brutos totales de la persona natural o jurídica. || c) Factoraje o factoring; || d) Servicios de asesoría financiera y/o estructuración de créditos; || e) Generación, transmisión, distribución o comercialización de energía eléctrica; || f) Actividad de fabricación, importación o comercialización de automóviles; || g) Actividad de importación de combustibles; || h) Producción o comercialización de armas de fuego,*

Los impuestos que integran el impuesto unificado bajo el RST son los siguientes²⁶: (i) impuesto sobre la renta; (ii) impuesto nacional al consumo -impoconsumo-, cuando se desarrollen servicios de expendio de comidas y bebidas, y (iii) impuesto de industria y comercio -ICA-²⁷.

De conformidad con la normativa vigente, los contribuyentes del SIMPLE tienen las siguientes obligaciones, además de la declarar y pagar el impuesto:

i) informar en la declaración del impuesto la territorialidad de los ingresos obtenidos, con el fin de establecer el porcentaje que le corresponde a cada autoridad territorial por concepto del impuesto de industria y comercio consolidado; ii) recaudar, declarar y pagar el IVA o el impuesto nacional al consumo, según el caso; y iii) expedir facturas electrónicas y solicitar las facturas o los documentos equivalentes a sus proveedores²⁸.

Entre otras, el RST tiene las siguientes ventajas para los contribuyentes sometidos a este régimen:

[...] no están sujetos a retención en la fuente y tampoco están obligados a practicar retenciones y autorretenciones en la fuente, con excepción de las correspondientes a pagos laborales. Igualmente, están exonerados de aportes parafiscales, si cumplen para el efecto los requisitos señalados en el artículo 114-1 del ET. || De otro lado, el inciso tercero del artículo 903 del ET dispone que el impuesto del régimen SIMPLE también integra los aportes del empleador al Sistema General de Pensiones. Respecto de estos aportes, los parágrafos 3 y 4 del mismo artículo prevén que, aunque el contribuyente debe efectuar su pago, el valor se puede descontar del anticipo bimestral. || Otro descuento autorizado del impuesto es el relativo a los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario, por concepto de ventas de bienes o servicios realizadas a través de los sistemas de tarjetas de crédito y débito y otros mecanismos de pagos electrónicos. En este caso, el artículo 912 del ET precisa que el descuento del impuesto a pagar será el equivalente al 0.5% de los ingresos recibidos por este medio²⁹.

De conformidad con el artículo 908 del ET, la tarifa del impuesto unificado bajo el RST “depende de los ingresos brutos anuales y de la actividad empresarial”³⁰. De esta manera fue concebido desde un inicio³¹. Por ende, bajo este esquema de tributación la tarifa está “en función de la actividad económica, teniendo en cuenta la heterogeneidad en los márgenes de ganancia de cada sector”³².

En la Sentencia C-066 de 2021, la Corte explicó que “las tarifas del impuesto del régimen SIMPLE son progresivas, es decir, se aplican de acuerdo con el mayor o menor valor de los ingresos de contribuyente, susceptibles de producir un incremento en su patrimonio. Esto implica que en la medida en que aumenta la base gravable, es decir, los ingresos brutos, ordinarios y extraordinarios,

municiones y pólvoras, explosivos y detonantes. || 9. Las personas naturales o jurídicas que desarrollen simultáneamente una de las actividades relacionadas en el numeral 8 anterior y otra diferente. || 10. Las sociedades que sean el resultado de la segregación, división o escisión de un negocio, que haya ocurrido en los cinco (5) años anteriores al momento de la solicitud de inscripción. 11. Las personas naturales o jurídicas que desarrollen las actividades económicas CIU 4665, 3830 y 3811 que obtengan utilidades netas superiores al tres (3%) del ingreso bruto”.

²⁶ Cfr. Estatuto Tributario, art. 907.

²⁷ La normativa precisa que al impuesto de industria y comercio le aplica “las tarifas determinadas por los consejos municipales y distritales, según las leyes vigentes” (*Ib.*).

²⁸ Corte Constitucional. Sentencia C-066 de 2021.

²⁹ *Ib.*

³⁰ En palabras de la Corte, la tarifa “depende de los ingresos brutos anuales y de la actividad empresarial que desarrolle el contribuyente” (*Ib.*)

³¹ Cfr. Exposición de motivos de la Ley 1943 de 2019, Gaceta del Congreso n.º 933 de 2018, p. 77. De igual forma, en la exposición de motivos que derivó en la Ley 2155 de 2021, se indicó que “las tarifas del SIMPLE varían de acuerdo con la actividad económica y el nivel de ingresos de las empresas” (Gaceta del Congreso n.º 1068 de 2021, p. 24).

³² Exposición de motivos de la Ley 1943 de 2019, Gaceta del Congreso n.º 933 de 2018, p. 64.

también aumentan las tarifas”. Además, se trata de tarifas “significativamente inferiores a las tarifas del impuesto sobre la renta, el cual es sustituido por el primero”³³.

Las tarifas del RST han variado en el curso del tiempo. Para dar respuesta al problema jurídico planteado en el asunto *sub examine*, la Sala considera necesario hacer referencia únicamente a las tarifas que, de un lado, han sido previstas en distintos momentos para quienes desarrollen servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales. Y, de otro lado, las tarifas que con la Ley 2277 de 2022 fueron previstas para quienes tengan como actividad la educación y actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.

Inicialmente, con la expedición de la Ley 1943 de 2018, la cual fue replicada en la Ley 2010 de 2019 tras la declaratoria de inexecutable de aquella, la tarifa del impuesto unificado bajo el RST para quienes desarrollaban servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predominara el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales, era la siguiente:

3. Servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales:

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	80.000	14.5%

Luego, a través de la Ley 2155 de 2021, en concordancia con el nuevo umbral de ingresos, se establecieron las siguientes tarifas para el referido grupo de contribuyentes:

3. Servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales:

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%

Por último, la Ley 2277 de 2022 estableció una nueva tarifa para quienes desarrollen servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predominara el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales -grupo 5-. Además, la referida ley creó como nuevo grupo de contribuyentes el de educación y actividades de atención de la salud humana y de asistencia social -grupo 4-, respecto de quienes se fijó un umbral y una tarifa diferentes a la del primer grupo mencionado, lo cual es justamente objeto de reproche en el asunto *sub judice*. Las tarifas actualmente aplicables para estos dos grupos de contribuyentes del RST son las siguientes:

³³ Corte Constitucional, Sentencia C-066 de 2021.

Grupo 4. Educación y actividades de atención de la salud humana y de asistencia social			Grupo 5. Servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales		
Ingresos brutos anuales		Tarifa SIMPLE consolidada	Ingresos brutos anuales		Tarifa SIMPLE consolidada
Igual o superior (UVT)	Inferior (UVT)		Igual o superior (UVT)	Inferior (UVT)	
0	6.000	5.9%	0	6.000	7.3%
6.000	15.000	7.3%	6.000	12.000	8.3%
15.000	30.000	12%			
30.000	100.000	14.5%			

La Sala precisa que cada grupo de contribuyentes, además de tener una tarifa anual, cuenta con una tarifa para realizar el anticipo bimestral, según los ingresos brutos bimestrales, la actividad desarrollada y en proporción a la tarifa anual. Esta tarifa consolidada bimestral se encuentra prevista en el parágrafo 4º del artículo 908 del E.T., el cual ha sido objeto de cambios de conformidad con la modificación de la tarifa anual.

En suma, la Ley 2277 de 2022 reformó, entre otros asuntos, el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación, en dos aspectos relevantes para la demanda: de un lado, estableció un nuevo tope para acogerse e ingresar al RST para las personas que presten *servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales*. Estos solamente podrán ser sujetos pasivos del SIMPLE si hubieren obtenido ingresos brutos ordinarios o extraordinarios inferiores a 12.000 UVT en el año gravable anterior. Y, de otro lado, separó de los *servicios profesionales, de consultoría y científicos*, a los *servicios de educación y actividades de atención de la salud humana y de asistencia social*. Al realizar esta distinción, también impuso tarifas diferentes para los dos grupos, tanto para el pago del impuesto³⁴, como para su anticipo bimestral³⁵.

De esta manera, la Sala culmina la breve explicación acerca del hecho generador, la base gravable, los sujetos pasivos -a quienes les aplica un límite de ingresos para optar por el RST-, las obligaciones y ventajas de los sujetos pasivos y la tarifa del Régimen Simple de Tributación. A partir de esta descripción, la Sala estima importante resaltar que, en suma, el RST está pensado, principalmente, para los contribuyentes que desarrollan empresa en el país o ejerzan sus labores de forma independiente, con un límite de ingresos y tengan residencia en el territorio nacional. Pues, el impuesto unificado bajo el RST agrupa los impuestos que, por lo general, están a cargo de quienes llevan a cabo actividades empresariales e independientes y, además, no es aplicable a quienes tienen una relación laboral por contrato o legal y reglamentaria con el Estado. Como consecuencia, quienes desarrollan empresa o son independientes son los principales llamados a beneficiarse de las bondades del régimen de tributación en comento”.

³⁴ Corresponde a lo dispuesto en los numerales 4 y 5 del inciso del artículo 44 de la Ley 2277 de 2022.

³⁵ Corresponde a lo dispuesto en los numerales 4 y 5 del parágrafo 4 del artículo 44 de la Ley 2277 de 2022.