

## EFFECTOS OPERATIVOS DE LA SENTENCIA C 540

He manifestado en reiteradas ocasiones que me sorprendió la decisión de la Corte Constitucional con relación a las profesiones liberales en el SIMPLE. Siempre esperé que los dos grupos se unificaran en el hoy muerto grupo 4. Me equivoqué. La Corte revivió el antiguo grupo 3 y eliminó de nuestro ordenamiento jurídico el límite de las 12.000 UVT, unificando, para todos los contribuyentes de este régimen opcional, el límite de pertenencia y permanencia en 100.000 UVT.

Una vez conocido el informe de las sentencias de la Corte con fecha del 5 de diciembre de 2023, pero que conocimos una semana después de dicha fecha, escribí un artículo ([Leer aquí](#)) para nuestro Blog en el que compartí mi interpretación de los efectos de dicha sentencia. Entre otras cosas afirmé: Más allá de que el SIMPLE sea un impuesto con periodicidad anual, tal periodicidad no se ha “realizado”. Esto sucederá a las 23:59:59 del 31 de diciembre de 2023, y en ese momento, con ocasión a la inexecutable, los grupos 4 y 5 (hoy muertos) tendrán que tributar con las tarifas del revivido grupo 3.

La semana anterior, la DIAN publicó la [Cuarta adición al Concepto General sobre el Régimen Simple de Tributación – SIMPLE con motivo de la Ley 2277 de 2022](#), en la cual compartió su interpretación sobre los efectos de dicha sentencia para el periodo gravable 2023.

Para una mejor comprensión, me permito ejemplificar los dos escenarios del concepto:

### 1. **Juan no ingresó o se retiró del SIMPLE en el 2023 porque sus ingresos del 2022 o durante el 2023 superaron las 12.000 UVT.**

Juan podría evaluar si por el 2023 le conviene presentar la declaración anual del SIMPLE en el mes de abril y no la declaración de renta. Sostiene el concepto que para estos contribuyentes no será necesario liquidar anticipos. Tenga presente que no importa que a 31 de diciembre haya terminado con la responsabilidad 05 y no la responsabilidad 47, el sistema le permitirá presentar el 260.

Es importante tener en cuenta que Juan podría haber practicado retenciones en la fuente por todo concepto, así como también podrían haberle practicado retenciones. Además, pudo haber declarado el IVA de forma bimestral o cuatrimestral, y presentado las declaraciones de industria y comercio en los municipios correspondientes.

En cuanto a las retenciones en la fuente que practicó, no hay ningún problema. Tuvo que haberlas declarado y pagado en el 350 porque en el momento de las operaciones actuó como agente retenedor.

Las retenciones en la fuente que durante el 2023 le practicaron y la autorretención que se practicó por Impuesto sobre la Renta tampoco supone un problema, deberá incluirlas en la

declaración anual del SIMPLE en la casilla “retenciones en la fuente y autorretenciones a título de renta practicadas antes de pertenecer al SIMPLE”.

El tema relacionado con el IVA puede llegar a ser menos pacífico. Recordemos que la periodicidad en el SIMPLE es anual y debió presentarse el formulario 300 el pasado mes de febrero, pero estos contribuyentes presentaron las declaraciones con las periodicidades del Régimen Ordinario del artículo 600 del ET, es decir, bimestral o cuatrimestral; en nuestro entender y sentir, las declaraciones presentadas producen efectos jurídicos, razón por la cual no es dado a la administración exigir presentación anual.

Pero el tema del IVA no queda ahí. Es necesario recordar que en el artículo 437 del Estatuto Tributario existen dos situaciones que permiten que un SIMPLE no sea responsable de IVA: cuando realiza de manera exclusiva actividades de grupo 1 y cuando es persona natural y sus ingresos no superan 3.500 UVT. Pues bien, en nuestro criterio, si una persona durante el 2023 actuó como responsable de IVA y recaudó tales sumas en cada operación, nada tiene que hacer respecto a esas declaraciones de IVA. No podría contemplarse la posibilidad de un pago de lo no debido por parte de estos contribuyentes toda vez que el IVA no fue pagado por estos, fue pagado por los consumidores finales.

Ahora bien, si el contribuyente es responsable del Impuesto al Consumo y realizó la presentación de sus declaraciones en el 310, lo que debería hacer el 260 es permitir diligenciar manualmente la casilla (que hasta hoy no ha permitido utilizarse) 82 del 260, para restar el Impuesto al Consumo declarado en el formulario 310, o en su defecto, la casilla 83 de los pagos efectuados, lo que necesariamente tendría que desligar del 2593 para permitir el diligenciamiento manual.

Problema mayor podría encontrarse en el componente territorial. Si el contribuyente ya declaró en cada municipio su impuesto de Industria y Comercio, lo que deberá hacer el formulario 260 permitir manipular la casilla de anticipos ICA efectivamente pagados para que los contribuyentes incluyan en esta el valor de los pagos realizados durante el periodo gravable. Insisto en que esto podría ser un problema mayor porque los contribuyentes de este escenario no tendrán que diligenciar el 2593, no existen anticipos, y esta información el 260 la extrae automáticamente del 2593. Ojalá el bendito sistema no sea un problema y no obligue a un pago en exceso.

## **2. Juana tuvo ingresos en el 2022 y durante el 2023 inferiores a 12.000 UVT pero no ingresó o se retiró SIMPLE.**

Este es un caso importante de estudio para cuando tenga un rato libre. Según la interpretación de la DIAN: En nada afectó la Ley 2277 del 2022 a Juana, en nada deben beneficiar la Sentencia C-540 a Juana. Esto puede ser cierto, hasta un punto. Porque bien podría Juana argumentar que no ingresó o se salió del SIMPLE porque las tarifas del hoy muerto grupo 5 no le convenían. ¿Hilando muy delgado? En todo caso, la interpretación de la DIAN es que

solo contribuyentes que en el 2022 o durante el 2023 hayan tenido ingresos superiores a 12.000 UVT e inferiores a 100.000 UVT podrían decidir si presentar la declaración anual del SIMPLE sin liquidar anticipos, como lo explicamos en el caso de Juan en el punto anterior.

---

De otro lado, es importante recordar que esta decisión afectará también los criterios para determinar la obligación de enviar información exógena por el periodo gravable 2023.

Debo manifestar que respeto la decisión de la Corte Constitucional, pero hubiera deseado que esta modulara los efectos de la sentencia, todo habría sido más fácil. Pero también entiendo que al ser la equidad tributaria la materialización del derecho fundamental a la igualdad, su ponderación mata cualquier otro principio o derecho. También manifiesto que en atención a los efectos de una sentencia de la Corte Constitucional, estoy de acuerdo con el concepto DIAN.

Pero es necesario una reflexión final y un punto que es necesario dejar sobre la mesa: ¿El sistema de la DIAN facilita o limita el cumplimiento de las obligaciones tributarias? ¿Es correcto que en este escrito haya mencionado en más de una ocasión “el sistema deberá permitir”? No lo creo. Soy del parecer que también deberían existir formularios que permitan su firma sin ningún tipo de formulación en el sistema de la DIAN, que permitan que el contribuyente lo diligencie manualmente de acuerdo con su interpretación de la norma, y luego, si la administración a bien lo tiene, utilice sus facultades de fiscalización para discutirlo. Pero hoy estamos a merced no de la normatividad sino de lo que permita el sistema en muchos impuestos.

Se acercan los vencimientos de la declaración anual del SIMPLE, revise la realidad de sus clientes y acompañelos a tomar la mejor decisión sobre el régimen para el periodo 2023.

¿Debería la DIAN ampliar los vencimientos de la declaración anual del SIMPLE?

Amanecerá y veremos.

**Carlos Guerra**  
**Contador Público**  
**Finalizando estudios en Derecho**  
**Especialista en Impuestos**  
**Maestramente en Derecho Comercial**  
**Docente Universitario**  
**@impuestosconbotas**