Sentencia C-461/04

SENTENCIA DE CONSTITUCIONALIDAD-Efectos

Por regla general, las sentencias proferidas con ocasión del ejercicio del control de constitucionalidad tienen efecto de cosa juzgada, erga omnes y hacia el futuro (ex-nunc), lo cual implica i) que la norma sometida a control no podrá volver a ser demandada por las mismas razones y ii) que el fallo tenga efectos frente a todos, sin afectar las situaciones ya consolidadas; todo ello con el objeto de generar seguridad jurídica dentro del sistema normativo.

Existe cosa juzgada constitucional cuando en virtud del pronunciamiento la norma es retirada del ordenamiento jurídico, o cuando hallada conforme a la Ley Fundamental, no se restringen los efectos de la declaración de constitucionalidad, lo cual supone que la adopción de la decisión se ha realizado previo cotejo integral entre los preceptos constitucionales y la norma acusada. Desde esta perspectiva, la declaración realizada por la Corte Constitucional tiene las características de ser definitiva, intangible, inmutable y obligatoria, por lo cual hacia futuro no será posible que se cuestione de nuevo su constitucionalidad, dada la configuración del fenómeno de la cosa juzgada absoluta.

COSA JUZGADA RELATIVA-Existencia

Sólo en el evento en que la Corte de manera explícita – en la parte resolutiva de la sentencia -, o implícita – en la parte motiva del fallo -, limite los efectos de su decisión, restringiendo expresamente el control de constitucionalidad a los cargos formulados por el demandante, se concibe la posibilidad de que en el futuro la norma declarada exequible pueda ser acusada por nuevos cargos. Aún así, resulta pertinente precisar que si no se señala que los efectos de una providencia son de cosa juzgada relativa, deberá entenderse que la misma hace tránsito a cosa juzgada absoluta.

EXENCION TRIBUTARIA Y CREACION DE IMPUESTO-Distinción/EXENCION TRIBUTARIA-Para establecimiento basta indicar el ingreso que no está sujeto al impuesto

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Razones que no constituyen un cargo de inconstitucionalidad

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Razones que no recaen sobre una proposición jurídica real y existente/INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Incumplimiento de exigencias de especificidad y suficiencia de razones

EXENCION TRIBUTARIA SOBRE GASTOS DE REPRESENTACION-Competencia del legislador

EXENCION TRIBUTARIA SOBRE GASTOS DE REPRESENTACION-Condiciones para establecimiento por el legislador

EXENCION TRIBUTARIA-Capacidad del legislador para establecerla no es absoluta

EXENCION TRIBUTARIA-Razones de equidad y medidas de fomento

BENEFICIO FISCAL-Establecimiento por razones promocionales o de fomento a determinada actividad

IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS-Posibilidad de exceptuar determinados ingresos laborales

GASTOS DE REPRESENTACION-Connotación distinta

EXENCION FISCAL SOBRE GASTOS DE REPRESENTACION DEL TRABAJADOR-Habilitación constitucional para creación legislativa/EXENCION FISCAL SOBRE GASTOS DE REPRESENTACION DEL TRABAJADOR-Presupuesto para validez constitucional

EXENCION DE IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS SOBRE GASTOS DE REPRESENTACION DE RECTOR Y PROFESOR DE UNIVERSIDAD OFICIAL-Porcentaje

BENEFICIO FISCAL-Justificación conforme a la Constitución

EDUCACION SUPERIOR RESPECTO DE RECTOR Y PROFESOR DE UNIVERSIDAD OFICIAL-Nexo inescindible entre los objetivos y propósitos y la actividad que despliegan

EXENCION DE IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS SOBRE GASTOS DE REPRESENTACION DE RECTOR Y PROFESOR DE UNIVERSIDAD OFICIAL-Justificación acorde con mandatos superiores/ACTIVIDAD DOCENTE-Dignificación

La institucionalización de los gastos de representación que consagra la norma bajo análisis a favor de profesores y rectores de universidades oficiales encuentra una justificación que está acorde con los mandatos superiores, pues consiste básicamente en una medida de estímulo y fomento tendiente a dignificar la actividad que desarrollan dichos servidores, como reconocimiento a su misión de formadores de futuros profesionales e investigadores, a las calidades que exigen esos cargos, y al status que ocupan en la sociedad quienes los desempeñan. La medida no solo persigue una finalidad valida a la luz del Ordenamiento Superior, sino que además resulta adecuada para alcanzar el objetivo fundamental de dignificar la actividad docente que desarrollan profesores y rectores de universidades oficiales, y reconocer el valioso aporte al progreso y a la identidad nacionales.

Referencia: expediente D-2603

Demanda de inconstitucionalidad contra el numeral 7 del artículo 206 del Decreto 624 de 1989 o Estatuto Tributario.

Actor: Ilma Consuelo Ramos González

Magistrada Ponente:

Dra. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Bogotá D. C., once (11) de mayo de dos mil cuatro (2004).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y una vez cumplidos los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profiere la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública consagrada en los artículos 40-6, 241-4 y 242-1 de la Constitución Política, la ciudadana Ilma Consuelo Ramos González solicita a la Corte Constitucional declarar inexequible el numeral 7° del artículo 206 del Decreto 624 de 1989 o Estatuto Tributario, por considerar que vulnera los artículos 13, 95 numeral 9, 150 numeral

10, 189 numeral 11, 338 y 363 de la Constitución Política.

El Magistrado que por aquella época sustanciaba el proceso, Dr. Fabio Morón Díaz, mediante auto del 22 de octubre de 1999 resolvió admitir la demanda de la referencia por cumplir con los requisitos que contempla el artículo 2º del Decreto 2067 de 1991, así como ordenar la fijación en lista de las normas acusadas y el traslado al señor Procurador General de la Nación para que rindiera su concepto.

De conformidad con lo prescrito en el artículo 244 del Ordenamiento Superior, desarrollado por el artículo 11 del Decreto 2067 de 1991, se comunicó la iniciación del presente proceso al Presidente de la República, los Ministros de Agricultura y Desarrollo Rural, Comercio Exterior, Comunicaciones, Cultura, Defensa Nacional, Desarrollo Económico, Educación Nacional, Hacienda y Crédito Público, Justicia y del Derecho, Interior, Medio Ambiente, Minas y Energía, Relaciones Exteriores, Salud, Trabajo y Seguridad Social, Transporte, los presidentes del Senado de la República y Cámara de Representantes, a los presidentes de distintas Asambleas Departamentales. al Presidente del Consejo Superior de la Judicatura, el Contralor General de la República, el Registrador Nacional del Estado Civil, los Directores de los Departamentos Administrativos de la Función Pública, Economía Solidaria, DANE, DAS, Planeación Nacional, los Superintendentes Bancario, de Industria y Comercio, Notariado y Registro, Puertos, Salud, Servicios Públicos Domiciliarios, Sociedades, Subsidio Familiar, Valores, Vigilancia y Seguridad Privada, el Gobernador del Departamento de Cundinamarca en su condición de representante de la Conferencia Nacional de Gobernadores, el representante legal de la Federación Colombiana de Municipios, el representante de los rectores de universidades públicas ante el Consejo Nacional de Educación Superior CESU, el Rector de la Universidad Nacional de Colombia, el representante de la Asociación Nacional de Profesores de Universidades Públicas -ASPU- y el Representante Legal de ASONAL JUDICIAL.

Mediante oficio DP-768 de 6 de diciembre de 1999, el señor Procurador General de la Nación, Dr. Jaime Bernal Cuellar se declaró ante ésta Corporación impedido para rendir concepto en el proceso de la referencia, por considerar que debido a que la norma acusada consagra como rentas de trabajo exentas, los gastos de representación de altos funcionarios del poder público, dentro de los cuales aparece expresamente mencionado dicho funcionario, él se encontraba incurso en la causal de impedimento relativa al interés directo en la decisión que habrá de tomar la Corte Constitucional (artículos 150 del Código de Procedimiento Civil y 25

y 26 del Decreto 2067 de 1991).

En auto de 16 de diciembre de 1999, la Sala Plena de ésta Corporación aceptó el impedimento manifestado por el señor Procurador General de la Nación y ordenó el traslado del expediente al señor Viceprocurador General de la Nación para que rindiera el concepto fiscal correspondiente, por considerar que la causal presentada por aquel en el presente asunto, "encaja debidamente dentro de las contempladas en los artículos 25 y 26 del decreto 2067 de 1991".

El Dr. Eduardo Montealegre Lynett, en su calidad de Viceprocurador General de la Nación, mediante oficio VP-055 de 2 de marzo de 2000 manifestó a la Corte Constitucional encontrarse impedido para rendir concepto en el asunto puesto a su consideración, toda vez que al igual que el señor Procurador General de la Nación se encontraba incurso en la causal establecida en el artículo 25 del decreto 2067 de 1991 por "tener interés en la decisión".

La Sala Plena de la Corte Constitucional, por medio de auto de 8 de marzo de 2000 resolvió aceptar el impedimento manifestado por el señor Viceprocurador General de la Nación, y por tanto ofició al Senado de la República para que procediera a nombrar Procurador General de la Nación Ad-Hoc, conforme a lo prescrito en el artículo 276 de la Constitución Política, a fin de que rindiera el concepto constitucional de rigor.

Con oficio de 29 de agosto de 2000, la Corte Suprema de Justicia, por intermedio de su presidente Dr. Nilson Pinilla Pinilla, comunicó la decisión adoptada por la Sala Plena de esa Corporación, en el sentido de designar al Dr. Carlos Esteban Jaramillo Schloss, para integrar la terna de la cual el Senado elegiría Procurador General de la Nación Ad-hoc en el proceso de la referencia.

De igual manera, a través de oficio de 5 de septiembre de 2000, el Presidente del Consejo de Estado, Dr. Mario Alirio Méndez, comunicó la decisión adoptada por la Sala Plena de esa Corporación, mediante la cual se designó al Dr. Jaime Abella Zárate para integrar la terna de la cual el H. Senado de la República elegiría Procurador Ad-hoc, para actuar en el presente asunto.

Por último, el señor Presidente de la República, Dr. Andrés Pastrana Arango, mediante oficio de 19 de septiembre de 2000 manifestó a esta Corporación, que designaba como integrante

de la terna para nombrar Procurador Ad-Hoc en el presente proceso al Dr. Saúl Sotomonte Sotomonte.

Mediante sucesivos requerimientos (27 de marzo, 17 de agosto, 7 de noviembre de 2003, 31 de mayo y 28 de septiembre de 2001, 2 de abril, 17 de mayo, 13 de abril, 17 de mayo y 13 de diciembre de 2002) la Secretaria General de la Corte Constitucional solicitó al H. Senado de la República la designación del Procurador Ad-Hoc para que realizara el concepto fiscal en el presente proceso.

No obstante, el Secretario General del Senado de la República mediante oficio recibido en ésta Corporación el 19 de diciembre de 2002 se excusó, posponiendo tal designación para el día 18 de marzo de 2003, explicando que entre los días 17 y 23 de diciembre el Presidente de la República había convocado al Congreso a sesionar de forma extraordinaria para la culminación del trámite legislativo de los proyectos de ley que estaban en curso.

Según comunicación de 11 de abril de 2003, el Presidente del Senado de la República, Dr. Luis Alfredo Ramos, señaló que aquella designación no se realizó el 18 de marzo de 2003 como se encontraba previsto, por lo cual manifestó que se encontraba a la espera de que la Presidencia de la República enviara el candidato para conformar la terna correspondiente, encontrándose ratificados los candidatos presentados por la Corte Suprema de Justicia y el Consejo de Estado.

El 30 de septiembre de 2003, la Sala Plena de la Corte Constitucional decidió que el expediente de la referencia fuera repartido a la Magistrada Clara Inés Vargas Hernández "con el fin de que estudie el curso del proceso".

Al efecto, mediante auto del 28 de octubre de 2003, la Magistrado Sustanciadora resolvió remitir por Secretaría General copia del expediente al Señor Procurador General de la Nación, con el fin de que rindiera el concepto de que trata el artículo 278-5 de la Constitución Política. Así mismo, dispuso comunicar esta decisión al Senado de la República y a los Presidentes de la Corte Suprema de Justicia y el Consejo de Estado.

Lo anterior, en consideración a que en la actualidad los servidores públicos que desempeñan los cargos de Procurador y Viceprocurador General de la Nación son distintos a aquellos en quienes concurría la causal de impedimento en este proceso. No sobra advertir que respecto

del auto en cita, el Dr. Jaime Araujo Rentería presentó salvamento de voto.

Conviene anotar que los Magistrados Eduardo Montealegre Lynnet y Rodrigo Escobar Gil, mediante oficios del 1° y 13 de febrero de 2001 manifestaron su impedimento para conocer del proceso de la referencia, el cual les fue aceptado por la Sala Plena de esta Corporación.

Hecho este recuento, y verificado el cumplimiento de los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de juicios, y previo concepto del Procurador General de la Nación, la Corte Constitucional procede a decidir en relación con la demanda de la referencia.

II. TEXTO DE LA NORMA ACUSADA

DECRETO NUMERO 624 DE 1989

(Marzo 30)

Por el cual se expide el estatuto tributario de los impuestos

administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

El Presidente de la República de Colombia,

En ejercicio de las facultades extraordinarias que le confieren los artículos 90, numeral 5°, de la Ley 75 de 1986 y 41 de la Ley 43 de 1987, y oída la Comisión Asesora de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado

DECRETA:

“Artículo 206. Rentas de trabajo exentas. Están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, con excepción de los siguientes:

(…)

7. Los gastos de representación que perciban en razón a la naturaleza de las funciones que desempeñan, el Presidente de la República, los Ministros del Despacho, los Senadores, Representantes y Diputados, los Magistrados de la Rama Jurisdiccional del Poder Público y

sus Fiscales, el Contralor General de la República, el Procurador General de la Nación, el Registrador Nacional del Estado Civil, los Jefes de Departamento Administrativo, los Superintendentes, los Gobernadores y Secretarios Departamentales de Gobernaciones, los Contralores Departamentales, los Alcaldes y Secretarios de Alcaldías de ciudades capitales de Departamento, los Intendentes y Comisarios, los Consejeros Intendenciales y los rectores y profesores de universidades oficiales, Secretarios Generales, Subsecretarios Generales y Secretarios Generales de las Comisiones Constitucionales y Legales del Congreso de la República.

En este caso se considera gastos de representación el cincuenta por ciento (50%) de sus salarios.

En el caso de los Magistrados de los Tribunales y de sus Fiscales, se considerará como gastos de representación exentos un porcentaje equivalente al cincuenta por ciento (50%) de su salario. Para los Jueces de la República el porcentaje exento será del veinticinco por ciento (25%) sobre su salario.

En el caso de los rectores y profesores de universidades oficiales, los gastos de representación no podrán exceder del cincuenta por ciento (50%) de su salario".

III. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA

El accionante argumenta que la norma demandada vulnera los artículos 13, 95 numeral 9, 150 numeral 10, 189 numeral 11, 338 y 363 de la Constitución Política.

Explica que el artículo 13 de la Constitución Política es vulnerado por la norma demandada, por cuanto no existe fundamento constitucional para que los altos funcionarios del Estado, además de recibir ingresos que superan el promedio de los salarios de la clase trabajadora colombiana, hayan dispuesto para sí el privilegio de no pagar impuestos a través de la figura de los gastos de representación, figura que en la práctica tiene naturaleza retributiva del servicio, con capacidad para incrementar el patrimonio del funcionario, lo cual en su parecer constituye un abuso de poder.

Indica que los gastos de representación no existen, pues esta figura está concebida en la práctica para que las personas dispongan de una parte de los ingresos para gastos propios

de su posición, normalmente en beneficio de terceros (invitaciones, atenciones, regalos, etc.).

Así mismo señala que "ningún funcionario público atiende gastos de representación con cargo a sus propios ingresos. Cada entidad pública cuenta con un presupuesto para ello. Ni magistrados, legisladores, ni ningún funcionario público tiene obligación legal de atender con su propio peculio los gastos del Estado".

Agrega que resulta vergonzoso que la remuneración de los más altos cargos del Estado esté compuesta en mayor porcentaje por los gastos de representación, mientras lo percibido por salario representa una proporción mínima, fórmula que propende por el pago del menor impuesto posible; mientras que para el resto de trabajadores colombianos se ha fijado únicamente un 30% del ingreso laboral como exento (numeral 10 artículo 206 del E.T.).

En cuanto se refiere a la violación del artículo 95 numeral 9 de la Constitución Política, la demandante considera que "somos todos y no una parte de los colombianos quienes debemos contribuir al sostenimiento de las cargas públicas", dentro de los principios de justicia y equidad. De ésta manera, estima que los altos funcionarios del Estado no deben tener un status especial frente a la responsabilidad de contribuir al sostenimiento de las cargas del Estado, pues el factor que debe tenerse en cuenta a efecto de cancelar impuestos, es la capacidad contributiva, medida por el nivel del ingresos de acuerdo con las tablas progresivas del impuesto.

Por otra parte, frente a la vulneración de los artículos 338 de la Constitución Política, la accionante advierte que conforme a esta norma la ley debe fijar de manera directa los sujetos activos y pasivos de la obligación tributaria, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos, requisitos que son incumplidos por la disposición demandada, pues "el legislador no ha definido en qué porcentaje se deben (sic) considerar que los ingresos de los altos funcionarios de las ramas del poder público corresponden a gastos de representación", es decir, no se encuentra definida la base gravable.

En criterio de la demandante, en la práctica es el Presidente de la República quien en virtud de su facultad reglamentaria está definiendo cuál es la base gravable para los altos miembros de las ramas del poder público, con lo cual de un lado, se estarían "violando las facultades del Presidente al no encontrarse dentro de ellas la fijación de los tributos" para

estos funcionarios y de otro, se infringe el artículo 150 numeral 10, por invadir la competencia privativa del Congreso para regular lo concerniente a impuestos.

Manifiesta que el artículo 363 Superior es vulnerado por la norma demandada, por cuanto desconoce los principios de equidad y progresividad consagrados en el inciso final de la norma constitucional. Al respecto señala que "no existe razón valedera alguna para permitir que las personas allí enunciadas obtengan un tratamiento tributario especial", además del conferido en materia salarial, prestacional y seguridad social. Agrega que el principio de progresividad se rompe, al permitir que parte del ingreso tenga la calidad de exento, pues al aplicar la tarifa del impuesto, el porcentaje con el cual quedan gravados es mínimo.

IV. INTERVENCIONES

1. Ministerio de Transporte

El ciudadano William Jesús Gómez Rojas, actuando en representación del Ministerio de Transporte señala que el criterio que contiene la disposición acusada es genérico, en el sentido de afectar pagos o abonos de cuentas de vínculo laboral sin distinguir la naturaleza intrínseca de dichos ingresos, su composición o su uso. Sin embargo, advierte que la especificación realizada en la norma consulta la naturaleza conceptual del gasto de representación, que se basa en el deslindamiento del ingreso ordinario del servicio del ingreso funcional extraordinario.

Considera que la norma es comprensiva de la actuación diplomática relacional con otras ramas y poderes públicos nacionales e internacionales, la cual causa gastos extraordinarios. Al respecto señala que "siendo beneficiario el Estado de tal actividad, se asume que los gastos de representación le son endilgables, motivación que perfila la exención del gravamen por lo tautológico que resultaría afectarlos fusionando el sujeto pasivo y activo de tributación. Significa lo anterior, que el incremento material que se produce en el marco de las retribuciones percibidas por los funcionarios de que trata el numeral 7 del artículo 206 del Decreto 624 de 1989, tiene sentido específico de aplicación en aquellos servicios propios de la actividad administrativa del estado sin que tal incremento redunde en la satisfacción de necesidades propias del funcionario que generen obligatoriedad tributaria en el marco del deber que consigna el artículo 95 de la Carta Política para el equilibrio de las cargas públicas, como quiera que la satisfacción real son las necesidades del servicio en el ejercicio de tal

función pública (…)".

Agrega que los artículos 95 y 338 de la Constitución Política no resultan vulnerados, si se considera que tanto la equidad horizontal como vertical se siguen surtiendo a través de la afectación de las retribuciones ordinarias de los funcionarios enunciados en la norma demandada.

2. Federación Nacional de Profesores Universitarios

El ciudadano Fabio Lozano Suárez, Presidente de la Federación Nacional de Profesores Universitarios, consideró que debe mantenerse la norma demandada respecto a los profesores de las universidades oficiales, por cuanto considera que frente a ellos el criterio de igualdad no puede alegarse, pues sus salarios están "muy por debajo de los que se pagan a los altos funcionarios del Estado en cualquiera de las tres Ramas del Poder Público".

Considera que la norma demandada tiene plena justificación a favor de los académicos, como un medio de conservar y mantener para el desempeño de estos cargos a los mejores profesionales y educadores en el nivel de la enseñanza superior colombiana.

3. Ministerio de Minas y Energía

La ciudadana Angela Patricia Rojas Combariza, en representación del Ministerio de Minas y Energía considera que el artículo 206 parcial del Decreto 624 de 1989, se encuentra ajustado a los preceptos constitucionales. Al efecto, señala que considerando que los gastos de representación son emolumentos que se reconocen excepcional y restrictivamente a empleados de alto nivel jerárquico para el cumplimiento de sus funciones y que en el sector público son constitutivos del salario, estos no pueden ser gravados, toda vez que se estaría gravando en dos oportunidades el salario del funcionario.

Así mismo indica que la norma acusada no contraviene el artículo 95 constitucional, toda vez que los empleados públicos de alta jerarquía, contribuyen con el pago de sus impuestos como cualquier otro ciudadano.

4. Superintendencia del Subsidio Familiar

La ciudadana Gladys Gaitán Montoya, en representación de la Superintendencia del Subsidio

Familiar, manifestó que no existe vulneración de los principios constitucionales de igualdad y equidad, pues considera que los gastos de representación se reconocen según la naturaleza general de las funciones de dirección, lo cual justifica un trato diferenciado en la norma demandada. A fin de fundamentar su posición se apoya en la sentencia C-027 de 1993, según la cual "se puede sostener que el régimen tributario aplicado a las personas en Colombia, no tiene que ser necesariamente idéntico".

5. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-

La ciudadana Edna Patricia Díaz Marín, funcionaria de la Oficina Nacional de Normativa y Doctrina de la U.E.A. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se opone a la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma acusada por considerar que en virtud del artículo 338 de la Constitución Política que consagra el principio de legalidad, es posible establecer en tiempo de paz las exenciones necesarias de acuerdo con la política económica de Estado.

Teniendo en consideración la jurisprudencia de la Corte Constitucional -Sentencia C-709/99 M.P. José Gregorio Hernández Galindo-, señala que existe una amplia facultad y autonomía legislativa en materia de exenciones, en la medida en que el Congreso respete las disposiciones y postulados constitucionales, pues como lo ha indicado la Corte, "no puede entenderse de suyo contraria a la Constitución una norma legal que excluye a determinado género de contribuyentes o a ciertas actividades del pago de un impuesto, ni tampoco la que tiene en cuenta el origen de los recursos que una persona obtiene".

Precisa que los gastos de representación exentos del impuesto sobre la renta se limitan a determinados cargos del gobierno central, las ramas legislativa y judicial y profesores de universidades públicas, porque atienden a la importancia de las funciones que realizan y la necesidad de contar con una suma libre de impuestos para sufragar las erogaciones que el cargo demande.

Considera, en consecuencia, que no puede realizarse una comparación entre aquellos funcionarios y la generalidad de los trabajadores, pues no se encuentran en la misma condición, razón por la cual estima que los principios de igualdad, progresividad, justicia y equidad no se encuentran vulnerados.

Por último, resalta la jurisprudencia expuesta por la Corte en la sentencia señalada atrás, en la cual advierte que "(…) a partir de su misma definición, toda exención de impuestos comporta que alguien sea excluido de antemano y por vía general del deber de "contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado" (artículo 95 C.P.), en cuanto concierne a determinado tributo, y por tanto, resulta evidente que, por naturaleza, la exención representa un trato legislativo diferente, en cuanto personas que en principio estarían llamadas a contribuir se sustraen de la masa de los obligados por el tributo, por razones que el legislador ha estimado válidas".

6. Departamento de Cundinamarca

El ciudadano Armando José Moreno Téllez, obrando en calidad de representante del Departamento de Cundinamarca, afirma que los gastos de representación son emolumentos que se reconocen por el desempeño de excepcionales empleos, cuyo ejercicio puede exigir mayores gastos en relación a los que demanda el ejercicio común de los cargos oficiales. Aclara que su régimen es taxativo porque debe aparecer en la ley en forma expresa y excluyente, y es restrictivo porque tiene aplicación restringida, sin ser extensivos por analogía a otros cargos no previstos por el legislador.

Citando al profesor Younes Moreno y al Consejo de Estado, establece que los gastos de representación en el sector privado no constituyen salario, mientras que en el oficial, son un factor salarial, los cuales tienen la característica de ser un beneficio personal en gracia de la posición, jerarquía, dignidad y responsabilidades señaladas al cargo.

Explica que teniendo en cuenta que de conformidad con el artículo 150 numeral 19 literal e) de la Carta, corresponde al Congreso fijar el régimen salarial y prestacional de los empleados públicos, los gastos de representación forman parte del salario y no deben ser desconocidos.

Finalmente manifiesta que si estos gastos tienen el objeto de desarrollar la gestión del funcionario de alto nivel en representación de la entidad, mal haría la administración de impuestos en gravarlos con el impuesto de renta, pues en tal caso si se estaría violando el derecho a la igualdad.

7. Superintendencia de Industria y Comercio

El ciudadano Ramón Francisco Cárdenas Ramírez quien actúa en representación de la Superintendencia de Industria y Comercio, afirma que existen justificaciones razonables y objetivas para establecer la diferenciación respecto de los funcionarios mencionados en la disposición acusada.

Argumenta que a la luz del artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo y 43 del decreto ley 1042 de 1978, la característica básica de los gastos de representación es que no están destinados a la retribución del servicio ni al provecho o beneficio propio, sino que son necesarios para desempeñar a cabalidad las funciones que le han sido asignadas para el ejercicio de altos cargos directivos y en nombre de las entidades de las que llevan su representatividad.

Aporta como ejemplos, el auxilio de transporte y de alimentación, que por no estar destinados a retribuir el servicio prestado ni enriquecer al servidor público, sino a facilitar el desplazamiento y alimentación de los funcionarios, se encuentran igualmente exentos.

De ésta forma, concluye que la norma acusada brinda un tratamiento igualitario respecto de los pagos a servidores públicos que no constituyen una retribución por servicios prestados.

Sostiene que los artículos 150 numeral 10, 189 numeral 11 y 338 de la Constitución Política no son vulnerados por la norma demandada, por cuanto el Estatuto Tributario fue expedido por el gobierno nacional con precisas facultades extraordinarias conferidas por la Ley 75 de 1986 y 40 de 1987. Así mismo, considera que está plenamente determinado el porcentaje de la exención al disponerse de un lado, en el Decreto 035 del 8 de enero de 1999 -que fijó la asignación básica de la Rama Ejecutiva del Poder Público- el cincuenta por ciento (50%) de la remuneración mensual, como gastos de representación para efectos fiscales, y de otro, mediante el artículo 20 de la Ley 488 de 1998 respecto de secretarios generales, subsecretarios generales y secretarios generales de las comisiones constitucionales y legales del Congreso de la República, a los cuales se les estableció el cincuenta por ciento de su salario.

8. Departamento Administrativo de Seguridad -D.A.S-.

El ciudadano Jaime Pérez Uscátegui en representación del Departamento Administrativo de Seguridad -D.A.S-, defiende la constitucionalidad de la norma impugnada al estimar que el

artículo 13 Constitucional no prescribe siempre un trato igual para todos los sujetos del derecho o destinatarios de las normas. Para ello, se apoya en la jurisprudencia constitucional que indica que el derecho a la igualdad es al mismo tiempo un factor de diferenciación y de igualación. Así concluye que la violación del principio de igualdad tributaria es evidente, cuando la exclusión del beneficio no tiene una razón de ser que la haga admisible, lo cual no sucede en éste caso, pues la norma demandada se encuentra justificada porque los gastos de representación tienen destinación específica ordenada por la ley.

9. Superintendencia de Valores

La ciudadana Angela Gabriela Salas Guerrero, quien actúa en representación de la Superintendencia de Valores, aclara que las personas mencionadas en el artículo 206 del Estatuto Tributario, tienen derecho a la exención tributaria en razón a la naturaleza de las funciones que desempeñan, funciones que son de naturaleza pública y que involucran el ejercicio de competencias con poder de mando o decisión.

A manera de ejemplo, señala que el Superintendente de Valores en virtud del principio de desconcentración de funciones ejerce las que en principio le correspondería ejercer al Presidente de la República, las cuales se realizan con estricta sujeción al principio de constitucionalidad y legalidad en pro de los objetivos sociales del estado.

Así mismo, se refiere al régimen especial de responsabilidad para los servidores públicos mediante el cual son responsables por las omisiones o extralimitaciones en el ejercicio de sus funciones (responsabilidad civil, fiscal, disciplinaria, extracontractual del Estado). De ésta manera distingue el marco legal y el régimen de responsabilidad de los servidores que ejercen función pública de quienes ejercen actividades de naturaleza privada que no involucra competencias con poder de mando o decisión que afecten a los gobernados, concluyendo que los sujetos contemplados en el numeral 7 del artículo 206 del E.T. se encuentran en supuestos de hecho diferentes a aquellas personas naturales que desarrollan actividades de índole privado, razón por la cual no se vulnera el principio de igualdad que supone la diferencia entre distintos, base de los principios tributarios de equidad y progresividad.

Teniendo en cuenta el test de proporcionalidad definido por la Corte Constitucional que requiere como condiciones para establecer si existe vulneración del derecho a la igualdad, i)

que las personas se encuentren en distinta situación de hecho, ii) que el trato distinto que se otorga tenga una finalidad, iii) que la finalidad sea razonable y iv) que esa racionalidad sea proporcionada, la Superintendencia de Valores concluye que si bien los sujetos a los que alude la norma demandada se encuentran en supuestos de hecho diferentes a las personas que desarrollan actividades de naturaleza privada, la exención que les ha sido concedida atiende a la naturaleza de las funciones que desarrollan, lo cual es razonable si se considera que el poder público que ejercen tales funcionarios es expresión de la soberanía del pueblo, la cual es delegada, desconcentrada o descentralizada, con sometimiento a la Constitución y la Ley, y es proporcionado porque atiende el criterio subjetivo de la condición de servidor público.

Por otra parte, acogiendo la sentencia C-430 de 1995, sostiene que el Congreso goza de amplia discrecionalidad para crear, modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos, siempre y cuando la medida sea razonable, se sujete a la Constitución, posea razones de seguridad jurídica y tenga efectos pro futuro (artículos 338, inciso 3 y 363, inciso 2 de la C.P.).

Finalmente, frente a la supuesta violación de los artículos 189 numeral 11, 150 numeral 10 y 338 de la Constitución, advierte que el legislador determinó los porcentajes que se deben tener en cuenta como gastos de representación, con lo cual se está definiendo la base gravable para la determinación de la obligación tributaria. Aclara que "si bien el numeral 7 no se encuentra técnicamente redactado, una interpretación armónica e integral permite concluir que la regla general es la exención del 50%, salvo la tarifa especial establecida para los jueces de la república". Así, concluye que "es la propia ley quien está determinando las bases gravables para los diferentes agentes pasivos de la obligación tributaria. Por tanto, el demandante carece de sustento, al alegar que la norma enunciada infringe el contenido del artículo 338 de la Constitución política, como quiera que si se determina de manera expresa el porcentaje de los ingresos de los altos funcionarios de las ramas del poder público que corresponden a gastos de representación".

10. Superintendencia General de Puertos

La ciudadana Vilma Redondo Gómez, actuando en representación de la Superintendencia General de Puertos defiende la constitucionalidad de la norma acusada, teniendo en cuenta

que el Superintendente General de Puertos es uno de los beneficiarios de la exención tributaria. Su alegato frente al derecho de igualdad que se estima transgredido lo basa en la jurisprudencia de la Corte Constitucional (sentencia T-422/92), que enseña que ser iguales frente a la ley, no excluye los criterios de diferenciación para establecer si se está discriminando o no a una persona.

Con apoyo en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo que define los gastos de representación, considera que si al funcionario con un cargo de mayor jerarquía se le proporcionan emolumentos (dinero) para facilitar su labor, no significa que éstos contribuyan al aumento de su patrimonio, debiendo tener en cuanta que en el evento de que no se cumpla con honestidad responsabilidad y transparencia la labor encomendada es dable revocar el mandato obtenido por votación popular.

De otro lado, ataca la tesis del actor según la cual "el legislador está obligado a conceder idéntico trato a quienes estén en iguales supuestos de hecho", pues estima que los funcionarios enumerados en la ley con derecho a obtener gastos de representación, no están en iguales supuestos de hecho que el resto de los gobernados.

La interviniente no encuentra por qué la exención de impuestos de los gastos de representación vulnere el artículo 95 de la Constitución Política, además de establecer que el valor de estos gastos no entran al patrimonio del funcionario, pues estos son para la gestión de dichos funcionarios y aunque la actora argumenta que son para incrementar su patrimonio, ello no se encuentra probado.

En cuanto a la supuesta vulneración del artículo 363 Superior, estima que el numeral demandado no quebranta el principio de equidad, porque su razón de ser es el cabal funcionamiento de las funciones encomendadas, por lo que no sería razonable que se tuviera que pagar algún impuesto sobre el dinero destinado a la consecución de proyectos o programas trazados por el gobierno. Igualmente respecto del principio de progresividad indica que "el hecho de no pagar impuestos por el dinero recibido por concepto de gastos de representación, no es un motivo para que se detenga el desarrollo del país, ni constituye una forma de evitar el progreso".

11. Ministerio de Comunicaciones

La ciudadana Gloria Lizett Pulgarín Ayala, obrando en nombre y representación del Ministerio de Comunicaciones considera que no existe un motivo manifiesto de inconstitucionalidad contra la exención contenida en la norma acusada. Manifiesta que "la argumentación del actor es básicamente correcta, en cuanto apunta el deber de igualdad en materia de cargas tributarias, pero en contra de lo que afirma las calidades de los cargos de que trata la norma acusada son precisamente aquellos que de otra manera no guardarían la menor correspondencia entre la responsabilidad que involucran con respecto a la retribución que se recibe a cambio, pues ciertamente dentro de las consideraciones económicas de la aceptación de un cargo de cierto nivel se encuentra la base tributaria aplicable".

Agrega que la tensión y entrega que implica el ejercicio de tales cargos, como los costos de representación que no son pagados por el Estado y que deben asumirse por razón del cargo, justifica una estipulación como la contenida en la norma demandada.

En cuanto se refiere a la presunta violación de los artículos 150 numeral 10, 189 numeral 11 y 338 Fundamentales, el interviniente afirma que éste asunto ya fue resuelto por la Corte Constitucional (sentencia C-150 de 1997) cuando señaló que la ley por razones de eficiencia en la recolección de tributos, puede autorizar a la administración para llamar a los asociados que reúnan determinadas condiciones, a colaborar en la función del recaudo.

Finalmente respecto a la violación del artículo 363 de la Constitución Política, fundamenta su defensa en la jurisprudencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado que se refiere a los principios de equidad, eficiencia y proporcionalidad en los siguientes términos: "Lo razonable y equitativo es que la cuantía del tributo se mida por la facultad o capacidad contributiva de las diferentes personas que conforman la sociedad. Siendo obligación de todos y cada uno contribuir en la medida de sus capacidades con las cargas del Estado, de tal manera que quien más tenga, más aporte, pero de manera tal que la carga económica o sacrificio fiscal sea igual para todos los contribuyentes, logrando que se cumpla el principio de eficiencia del sistema tributario como instrumento, que además de lograr una retribución del ingreso, permita el desarrollo económico y social del país a fin de elevar el nivel de vida de la población. El mismo principio de progresividad del tributo obliga a que se atiendan las condiciones especiales de los sujetos que deben pagar tales impuestos".

12. Asociación sindical de profesores universitarios

El ciudadano Pedro Hernández Castillo, en su calidad de Presidente de la Asociación Sindical de Profesores Universitarios, coadyuva y adhiere a las argumentaciones planteadas por el señor Fabio Lozano Suárez, presidente de la Federación Nacional de Profesores Universitarios.

Adicionalmente apoya la constitucionalidad de la norma acusada frente a los profesores universitarios, indicando que de conformidad con el artículo 69 Superior debe establecerse un régimen especial para las universidades públicas, ofreciendo las condiciones especiales para el desarrollo de la investigación científica.

Señala que precisamente por ésta razón el legislador consagró en la norma demandada, la exención a favor de los rectores y profesores de universidades oficiales, pues la norma se orienta a poner término a una situación de privilegio frente a "altos dignatarios del estado, quienes a pesar de estar situados en los niveles más altos de remuneración en las tres ramas del poder público no contribuyen, como lo demanda la equidad, con el sostenimiento de las cargas públicas"

Aclara sin embargo, que considerando que la actora en parte alguna ataca la exención que se realiza respecto de los rectores y profesores universitarios oficiales, debe deducirse que se trata de una demanda parcial por lo que la norma debe mantenerse frente a estos funcionarios.

En todo caso, advierte que frente a los rectores y profesores universitarios, los artículos 150 numeral 10 y 338 de la Carta no se encuentran vulnerados, pues el porcentaje de remuneración que constituye gastos de representación sobre el cual se aplica la exención tributaria se encuentra fijado por norma con fuerza de ley.

De otra parte señala que "eliminar los gastos de representación, disminuir su monto, o eliminar la exención tributaria (estimulo) para los Rectores y profesores de las universidades oficiales produciría efectos en contravía de los mandatos constitucionales contenidos en el artículo 53, en especial la irrenunciabilidad a los beneficios mínimos establecidos en las normas laborales y situación más favorable al trabajador en caso de duda en la aplicación e interpretación de las fuentes formales de derecho; así como no mantener el poder adquisitivo

de sus ingresos".

Finalmente respecto a la presunta violación del principio de igualdad tributaria, sostiene, con fundamento en la jurisprudencia de la Corte Constitucional (Sentencia C-410/94) que la exención del 50% de los ingresos mensuales no constituye discriminación alguna, pues el derecho de igualdad no excluye un tratamiento diferente respecto de los sujetos colocados en distintas situaciones de hecho, cuando exista motivo razonable que lo justifique.

13. Asamblea de Boyacá

La ciudadana Marilupe Cely Rojas, en su calidad de Secretaria General de la Asamblea de Boyacá, intervino en el trámite del presente proceso allegando los siguientes documentos: fotocopia simple de ordenanza No. 4 de 25 de noviembre de 1982, "Por la cual se reajustan las asignaciones de los Honorables Diputados a la Asamblea Departamental"; fotocopia simple de ordenanza No. 31 de 16 de diciembre de 1983, "Por la cual se deroga el artículo 3° de la ordenanza No. 4 de 1982 y se dictan otras disposiciones" y certificación de dietas y gastos de representación de los Diputados de la Asamblea de Boyacá correspondiente a los años 1997 y 1998 expedida por la Tesorera General de esa Corporación.

14. ASONAL Judicial

De manera extemporánea, el ciudadano Luis Evelio Hoyos Zapata en representación de la Asociación Nacional de Funcionarios y Empleados de la Rama Jurisdiccional ASONAL Judicial, consideró que la norma impugnada se ajusta a la Constitución Política, por cuanto protege los ingresos laborales de los funcionarios de la Rama Judicial, lo cual constituye una discriminación positiva que garantiza el derecho a un ingreso justo de trabajadores y servidores públicos.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

Pese a que el señor Procurador General de la Nación, antes de rendir el concepto sobre la exequibilidad de la norma demandada, señala poder tener interés directo en los resultados del proceso, resuelve no declararse impedido para conceptuar en el presente asunto, acogiéndose a lo decidido en auto de 10 de agosto de 2000, dictado dentro del expediente D-29751, mediante el cual se resolvió no aceptar la causal de impedimento formulada en su

momento por el doctor Jaime Bernal Cuellar, por estimar que “el derecho a recibir gastos de representación no muestra necesariamente un vínculo de interés personal”.

Respecto a los cargos formulados por la actora contra la disposición acusada, la Vista Fiscal considera que en el presente proceso no es necesario hacer planteamiento alguno distinto a que se declare la existencia de la cosa juzgada constitucional. Lo anterior en atención a que mediante Sentencia C-1060A de 2001, se declaró la inexequibilidad parcial del numeral 7, del artículo 206 del Decreto 624 de 1989.

VI. CONSIDERACIONES

1. Competencia

La Corte Constitucional es competente para conocer y decidir sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, de conformidad con el numeral 5º del artículo 241 de la Constitución Política, por estar dirigida contra disposiciones pertenecientes a un decreto del Gobierno dictado en ejercicio de facultades extraordinarias.

2. Cuestión previa: el alcance de la cosa juzgada constitucional en el presente caso

En el asunto bajo revisión se hace necesario determinar previamente el alcance de la cosa juzgada constitucional en relación con el numeral 7° del artículo 206 del ET que se demanda, como quiera que ésta norma ha sido objeto de pronunciamiento por parte de la Corte mediante Sentencias C-1060A de 2001 y C-250 de 2003, tal como se explicará a continuación.

Con tal fin, conviene recordar que numerosos pronunciamientos2 se han referido al efecto de la cosa juzgada constitucional consagrado en el artículo 243 de la Constitución Política, según el cual los fallos que la Corte dicte en ejercicio del control constitucional hacen tránsito a cosa juzgada, con la consecuencia de que ninguna autoridad puede reproducir el contenido material del acto jurídico declarado inexequible por razones de fondo, mientras subsistan en la Carta las disposiciones que sirvieron para hacer la confrontación entre la norma ordinaria y la Constitución.

Por regla general, las sentencias proferidas con ocasión del ejercicio del control de constitucionalidad tienen efecto de cosa juzgada, erga omnes y hacia el futuro (ex-nunc), lo

cual implica i) que la norma sometida a control no podrá volver a ser demandada por las mismas razones y ii) que el fallo tenga efectos frente a todos, sin afectar las situaciones ya consolidadas; todo ello con el objeto de generar seguridad jurídica dentro del sistema normativo.

Existe entonces, cosa juzgada constitucional cuando en virtud del pronunciamiento la norma es retirada del ordenamiento jurídico, o cuando hallada conforme a la Ley Fundamental, no se restringen los efectos de la declaración de constitucionalidad, lo cual supone que la adopción de la decisión se ha realizado previo cotejo integral entre los preceptos constitucionales y la norma acusada.

Sólo en el evento en que la Corte de manera explícita – en la parte resolutiva de la sentencia -, o implícita – en la parte motiva del fallo -, limite los efectos de su decisión, restringiendo expresamente el control de constitucionalidad a los cargos formulados por el demandante, se concibe la posibilidad de que en el futuro la norma declarada exequible pueda ser acusada por nuevos cargos. Aún así, resulta pertinente precisar que si no se señala que los efectos de una providencia son de cosa juzgada relativa, deberá entenderse que la misma hace tránsito a cosa juzgada absoluta3.

Partiendo de los anteriores supuestos, la Corte encuentra que como bien lo advierten el Ministerio Público y algunos de los intervinientes, esta Corporación en Sentencia C-1060A de 2001 se pronunció respecto del numeral 7° del artículo 206 del ET que se demanda en esta oportunidad, declarando la inexequibilidad de los siguientes segmentos normativos:

“Los gastos de representación que perciban en razón a la naturaleza de las funciones que desempeñan, el Presidente de la República, los Ministros del Despacho, los Senadores, Representantes y Diputados, los Magistrados de la Rama Jurisdiccional del Poder Público y sus Fiscales, el Contralor General de la República, el Procurador General de la Nación, el Registrador Nacional del Estado Civil, los Jefes de Departamento Administrativo, los Superintendentes, los Gobernadores y Secretarios Departamentales de Gobernaciones, los Contralores Departamentales, los Alcaldes y Secretarios de Alcaldías de ciudades capitales de Departamento, los Intendentes y Comisarios, los Consejeros Intendenciales y los rectores y profesores de universidades oficiales, Secretarios Generales, Subsecretarios Generales y Secretarios Generales de las Comisiones Constitucionales y Legales del Congreso de la

República.

“En este caso se considera gastos de representación el cincuenta por ciento (50%) de sus salarios”.

El anterior segmento normativo fue declarado inconstitucional por vulnerar los principios de igualdad (CP art. 13), equidad y progresividad del sistema tributario (arts.363 y 95-9 ibid), pues en parecer de la Corte “recibida y constatada una capacidad contributiva existente, que el legislador denomina “gastos de representación”, pero en realidad está llamada a incrementar el patrimonio de su perceptor, no se ve la razón de configurar una inmunidad al tributo para esa porción del ingreso salarial, máxime cuando para el derecho tributario nacional no es relevante que el ingreso corresponda exclusivamente a salarios o a prestaciones en exceso de las legales o a otros reconocimientos en dinero o en especie, de libre disposición, que coadyuven al desempeño de las funciones laborales”. También consideró la Corte que se producía un rompimiento de la progresividad, de dos formas “gravando sobre una base más amplia las rentas de trabajo menores, y rompiendo la escala de ingresos para hallar la tarifa progresiva de los altos funcionarios, lo cual no es admisible en el sistema tributario progresivo que la Constitución predica”. Y en cuanto al principio de eficiencia señaló que se veía comprometido “en tanto se propician las exenciones en beneficio de los sujetos que ejercen autoridad, lo que contribuye a percibir la tributación como un esquema de privilegios y beneficios que no permiten costear el funcionamiento del Estado e incrementan el déficit fiscal”.

Cabe observar que en la providencia que se comenta la Corte advirtió expresamente que el examen de constitucionalidad de la norma acusada se restringía únicamente a lo demandado por el actor en esa oportunidad, de modo que no comprendería los restantes incisos del numeral 7° del artículo 206 del ET, que son del siguiente tenor literal:

”En el caso de los Magistrados de los Tribunales y de sus Fiscales, se considerará como gastos de representación exentos un porcentaje equivalente al cincuenta por ciento (50%) de su salario. Para los Jueces de la República el porcentaje exento será del veinticinco por ciento (25%) sobre su salario.

”En el caso de los rectores y profesores de universidades oficiales, los gastos de representación no podrán exceder del cincuenta por ciento (50%) de su salario”.

Según lo expresado en la Sentencia C-1060A de 2001, la restricción del análisis constitucional al primer inciso del numeral 7° del artículo 206 del ET, obedeció a las siguientes razones:

“La Sala aclara que el examen de constitucionalidad se restringe a las disposiciones acusadas, así que los incisos siguientes del mismo numeral 7° del artículo 206, que se refieren a jueces y profesores no serán objeto de pronunciamiento por dos razones: la primera, porque la acusación se dirige expresamente contra el inciso transcrito, en cuanto se refiere a los altos dignatarios de la Administración Pública y cabezas de la rama legislativa y jurisdiccional, y la segunda porque tales reglas mantienen autonomía normativa, por no referirse a los altos dignatarios, sino a todo el conglomerado social encargado de la administración de justicia y de la docencia oficial, que, por ello, podrían tener un telos diferente y merecerían un análisis de constitucionalidad específico, que no es del caso abordar aquí, ya que esas normas no fueron objeto de la demanda parcial del numeral 7° del artículo 206, ni integran una unidad lógica con la que aquí se examina”.

Posteriormente, en Sentencia C-250 de 2003, MP Rodrigo Escobar Gil, la Corte se pronunció en relación con el tercer inciso del numeral 7° del artículo 206 del ET, referente a los gastos de representación de los magistrados de tribunal, sus fiscales y jueces de la República, declarando su exequibilidad pero solo por los cargos relacionados con la violación a los artículos 13, 95-9 y 363 de la Carta Política. Según la Corte, la citada disposición no vulnera las normas superiores que el actor invocó como infringidas, puesto que la exención allí regulada recae sobre sumas de dinero destinadas a retribuir a esos servidores públicos a fin de permitirles mantener un status social adecuado con la naturaleza del cargo y la proyección pública de la empresa o entidad. En criterio de la Corte “existe una justificación suficiente para que la ley atribuya una parte de la retribución de jueces y magistrados a gastos de representación, y que ni de ese hecho, ni del beneficio tributario que se otorga a tales ingresos, se deriva una diferencia de trato frente a empleados públicos que percibían ingresos exentos por concepto de gastos de representación, porque pertenece a la potestad de configuración del legislador determinar qué funcionarios tienen gastos de representación, y porque la propia ley que estableció la exención previó un aumento compensatorio para los ingresos de los empleados públicos que se hubiesen visto afectados por la eliminación de las rentas exentas”.

De todo lo expuesto anteriormente, se deducen las siguientes consecuencias:

i) Que respecto de los incisos primero y segundo del numeral 7° del artículo 206 del ET ha operado el fenómeno de la cosa juzgada constitucional en forma absoluta, pues estas disposiciones han desaparecido del ordenamiento jurídico al haber sido declaradas inexequibles en la Sentencia C-1060A de 2001.

iii) Que respecto del inciso final del numeral 7° del artículo 206 del ET que dispone que "En el caso de los rectores y profesores de universidades oficiales, los gastos de representación no podrán exceder del cincuenta por ciento (50%) de su salario", no existe cosa juzgada constitucional, pues en la Sentencia C-1060A de 2001 expresamente se advirtió que lo relacionado con esta disposición no era objeto de ese pronunciamiento. Además, en la Sentencia C-250 de 2003, ni en otra posterior la Corte se ha pronunciado sobre esta proposición normativa.

En consecuencia, la Corte ordenará estarse a lo resuelto en la Sentencia C-1060A de 2001, donde se declararon inexequibles los incisos primero y segundo del numeral 7° del artículo 206 del ET, decisión que si bien fue tomada por conjueces de esta Corporación, no impide que en esta oportunidad los suscritos magistrados titulares puedan emitir este pronunciamiento de cosa juzgada sin impedimento alguno, dado que por efecto de la inexequibilidad declarada con anterioridad, la norma en comento salió del ordenamiento jurídico. También se ordenará estarse a lo resuelto en la Sentencia C-250 de 2003, que declaró la exequibilidad del inciso tercero ibidem, pero sólo en relación con los cargos analizados en dicha providencia.

Así mismo, habiéndose establecido la posibilidad de conocer de nuevas demandas sobre el inciso tercero del numeral 7° del artículo 206 del ET, por acusaciones a distintas a las analizadas en la Sentencia C-250 de 2003, la Corte deberá determinar si resulta procedente examinar de fondo los cargos formulados en esta oportunidad contra esta disposición, y que versan sobre la supuesta violación a los artículos 338, 150-10 y 189-11 de la Constitución Política.

Igualmente, la Corte se pronunciará sobre la constitucionalidad del inciso final del numeral 7° del artículo 206 del ET, pues tal como se advirtió anteriormente, en relación con esta proposición normativa no ha recaído hasta el momento pronunciamiento alguno por parte de esta Corporación.

3. La materia objeto de análisis

Fijado el alcance de la cosa juzgada en el presente caso, la Corte establecerá en primer lugar si el beneficio tributario consagrado en el inciso tercero del numeral 7° del artículo 206 del ET, en favor de magistrados y fiscales de tribunal, y jueces de la República, viola los artículos 338, 150-10 y 189-11 de la Constitución Política.

Despejado este interrogante, determinará si el inciso final de esa misma norma, que considera como gastos de representación exentos del impuesto de renta un porcentaje equivalente al cincuenta por ciento (50%) del salario que reciben rectores y profesores de universidades oficiales, es violatorio de los artículos 13, 95-9, 150-10, 338 y 363 Superiores. Al efecto, se referirá previamente a la competencia del legislador para crear exenciones tributarias respecto de los gastos de representación.

4. Análisis de los cargos contra el inciso tercero del numeral 7° del artículo 206 del ET

Considera el actor que la norma acusada desconoce el principio de legalidad del tributo consagrado en el artículo 338 de la Constitución, pues al no definir cual es el porcentaje de los ingresos de los altos funcionarios de las administración que constituye gastos de representación, incumple con el deber superior de señalar la base gravable del impuesto de renta aplicable a dichos funcionarios.

Aduce también que como en la práctica el Presidente de la República fija la remuneración de los servidores públicos, entonces es él quien determina a su arbitrio el porcentaje de los ingresos de los altos dignatarios que constituye gastos de representación, lo cual significa que en uso de su facultad reglamentaria el Ejecutivo estaría definiendo la base gravable del impuesto de renta aplicable a dichos funcionarios, contraviniendo de esta forma los artículos 150-10 y 189-11 Superiores.

Para la Corte, no hace falta acudir a mayores razonamientos para desechar por improcedentes los cargos de la demanda, pues es evidente que la norma bajo análisis no está creando un impuesto sino, todo lo contrario, está regulando una exención tributaria en favor de los magistrados de tribunal, sus fiscales y jueces de la República. En este sentido, no se ve como pueda configurarse la supuesta violación del artículo 338 de la Constitución, toda vez que fácilmente se entiende que una cosa es "imponer contribuciones fiscales o parafiscales", y al hacerlo fijar directamente "los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos", tal como lo ordena perentoriamente el citado artículo Superior, y otra, completamente diferente, establecer una exención tributaria, para lo cual basta señalar el ingreso que no está sujeto al impuesto4, que es, precisamente, lo que hace la norma demandada. Por la misma razón, tampoco puede existir violación al artículo 150-10 Fundamental, pues está norma se refiere a la prohibición de crear impuestos por medio de facultades extraordinarias. Y por lo que respecta al cargo por violación al artículo 189-11 de la Carta, es evidente que a través de la disposición impugnada el Gobierno no está haciendo uso de la facultad reglamentaria sino de las atribuciones legislativas que en materia impositiva le otorgó el legislador bajo la Carta de 1886.

Así, queda demostrado que las acusaciones del actor parten de un equivocado entendimiento de la norma acusada, pues, se repite, ella no está creando un tributo sino, todo lo contrario una exención tributaria, situación que, tal como se explicará a continuación, debe conducir inexorablemente a un fallo inhibitorio.

En efecto, a juicio de este despacho, las razones que el accionante expone para impugnar el inciso acusado del numeral 7° del artículo 206 del ET, no constituyen por sí mismas un cargo de inconstitucionalidad, pues no cumplen los presupuestos de certeza, especificidad y suficiencia que la jurisprudencia de ésta Corporación ha señalado como necesarios para la estructuración de una acusación de esta índole.

En relación con este tópico, conviene recordar la doctrina de esta Corporación:

"Adicionalmente, las razones que respaldan los cargos de inconstitucionalidad sean ciertas significa que la demanda recaiga sobre una proposición jurídica real y existente "y no simplemente [sobre una] deducida por el actor, o implícita" e incluso sobre otras normas vigentes que, en todo caso, no son el objeto concreto de la demanda. Así, el ejercicio de la

acción pública de inconstitucionalidad supone la confrontación del texto constitucional con una norma legal que tiene un contenido verificable a partir de la interpretación de su propio texto; "esa técnica de control difiere, entonces, de aquella [otra] encaminada a establecer proposiciones inexistentes, que no han sido suministradas por el legislador, para pretender deducir la inconstitucionalidad de las mismas cuando del texto normativo no se desprenden.

"De otra parte, las razones son específicas si definen con claridad la manera como la disposición acusada desconoce o vulnera la Carta Política a través "de la formulación de por lo menos un cargo constitucional concreto contra la norma demandada". El juicio de constitucionalidad se fundamenta en la necesidad de establecer si realmente existe una oposición objetiva y verificable entre el contenido de la ley y el texto de la Constitución Política, resultando inadmisible que se deba resolver sobre su inexequibilidad a partir de argumentos "vagos, indeterminados, indirectos, abstractos y globales" que no se relacionan concreta y directamente con las disposiciones que se acusan. Sin duda, esta omisión de concretar la acusación impide que se desarrolle la discusión propia del juicio de constitucionalidad. (…)

"Finalmente, la suficiencia que se predica de las razones de la demanda de inconstitucionalidad guarda relación, en primer lugar, con la exposición de todos los elementos de juicio (argumentativos y probatorios) necesarios para iniciar el estudio de constitucionalidad respecto del precepto objeto de reproche; (…). Por otra parte, la suficiencia del razonamiento apela directamente al alcance persuasivo de la demanda, esto es, a la presentación de argumentos que, aunque no logren prime facie convencer al magistrado de que la norma es contraria a la Constitución, si despiertan una duda mínima sobre la constitucionalidad de la norma impugnada, de tal manera que inicia realmente un proceso dirigido a desvirtuar la presunción de constitucionalidad que ampara a toda norma legal y hace necesario un pronunciamiento por parte de la Corte Constitucional"5.

De ésta manera, queda claro porqué en el presente asunto la Corte debe abstenerse de fallar respecto de las acusaciones contra el inciso tercero del numeral 7° del artículo 206 del ET, ya que, se repite, las razones que expone el actor en su libelo no recaen sobre una proposición jurídica real y existente, sino sobre un contenido implícito deducido subjetivamente por aquél, amén de que tampoco se cumplen las exigencias de especificidad y suficiencia, pues a partir de supuestos equivocados no es posible que se definan válidamente las razones por las

que el texto normativo acusado vulnera la Carta Política, despertando una “duda mínima” sobre su constitucionalidad.

En consecuencia, la Corte resolverá inhibirse de fallar sobre el inciso tercero del numeral 7° del artículo 206 del ET, por existir ineptitud sustantiva de la demanda.

5. Análisis de los cargos contra el inciso final del numeral 7° del artículo 206 del ET

Según se advirtió anteriormente, para el examen de constitucionalidad del inciso final del numeral 7° del artículo 206 del ET se considera necesario referirse previamente a la competencia del legislador para establecer exenciones tributarias sobre los gastos de representación, como quiera que la norma impugnada declara exentos del impuesto de renta un porcentaje equivalente al cincuenta por ciento (50%) del salario que reciben rectores y profesores de universidades oficiales, el cual corresponde a dicho concepto.

En Sentencia C-250 de 2003, MP, Rodrigo Escobar Gil, la Corte, al analizar la constitucionalidad del inciso tercero del numeral 7° del artículo 206 del ET, hizo un estudio muy preciso en relación con las condiciones bajo las cuales el legislador puede instituir exenciones tributarias respecto de las sumas que percibe el trabajador por concepto de gastos de representación.

En dicho pronunciamiento, luego de reiterar la amplia competencia del legislador para regular la materia impositiva, esta Corporación señaló que la capacidad del legislador para establecer exenciones tributarias no es absoluta sino limitada, pues “debe consultar en todo momento los parámetros que se desprenden del deber general de contribuir previsto en el numeral 9° del artículo 95 de la Constitución, de los principios de equidad y progresividad, que se predican del sistema tributario conforme al artículo 363 Superior, y del principio de igualdad consagrado en el artículo 13 de la Carta”.

Igualmente, advirtió que para ponderar la constitucionalidad de un beneficio tributario de tal índole es menester que el juez constitucional acuda a criterios de razonabilidad y proporcionalidad, dado que al instituir exenciones tributarias el legislador actúa por consideraciones de política fiscal entre las cuales se encuentran, por ejemplo, imperativos de equidad o medidas de fomento.

Sobre el punto, la Corte precisó que las razones de equidad hacen relación a la protección de los derechos fundamentales como el trabajo, o a la libertad personal, como posibilidad de despliegue vital a partir de un cierto nivel de ingresos; y también expresó que en otras oportunidades, las exenciones pueden responder a consideraciones de fomento o a opciones de política fiscal o laboral, eventos en los cuales dicho beneficio "…es posible justificarlo en un ejercicio de ponderación entre los principios de orden tributario que se sacrifican con su establecimiento y la razonabilidad y proporcionalidad de la medida en función de sus fines".

En el caso de beneficios fiscales establecidos por razones promocionales o de fomento a determinada actividad, la Corte expresó que "la contribución de los destinatarios del mismo a los fines del Estado debe apreciarse no solo desde la prespectiva de su esfuerzo fiscal, sino también de la contribución que realizan al vincularse a actividades que, no obstante su importancia para el Estado, presumiblemente no se llevarían a cabo en ausencia del beneficio tributario, el cual se justifica, entonces, en el interés superior que alienta la actividad que se promueve, bien sea por su carácter estratégico, por su capacidad para generar empleo en áreas deprimidas, por su potencial sobre los niveles de actividad económica, etc. Y en otra hipótesis distinta, el beneficio tributario puede concederse para incentivar una actividad que comporte niveles de riesgo económico o personal superiores a los ordinarios. Y en todos esos casos sería necesario adelantar ese ejercicio de ponderación en orden a establecer si esos beneficios resultan compatibles con la Constitución".

De manera, pues, que para la jurisprudencia la validez constitucional de las exenciones constitucionales depende de la justificación que dicho beneficio pueda tener a la luz del Ordenamiento Superior.

En lo que concierne a la posibilidad de exceptuar del impuesto de renta determinados ingresos laborales, la Corte en el referido pronunciamiento señaló que por principio universal las rentas provenientes del trabajo gozan de un tratamiento diferencial en cuanto al desgravamen de una parte de los ingresos, razón por la cual el legislador colombiano ha decidido excluir del ámbito de dicho tributo, de manera general, el 25% de los ingresos recibidos por los trabajadores al igual que otros conceptos.

También precisó, que particularmente en lo que atañe a los gastos de representación se han suscitado controversias en cuanto a la posibilidad de declararlos exentos o deducibles del

impuesto de renta, en razón de que tradicionalmente se ha considerado que no constituyen un ingreso del trabajador como retribución de su labor, sino unas sumas que perciben ciertos empleados de nivel para ser utilizadas en expensas propias del objeto de la empresa o entidad a la cual prestan sus servicios.

En cuanto al sector público se refiere, la Corte en la citada jurisprudencia señaló que los gastos de representación hoy han adquirido una connotación distinta, toda vez que se han convertido en un componente de la retribución del servidor público para su beneficio personal, con una filosofía especial fundada en la posición que este ocupa, la jerarquía del empleo, la responsabilidad que éste implica y las responsabilidades propias del cargo.

Dijo la Corte en el mencionado fallo:

"Aunque tanto desde su perspectiva laboral, en cuanto a que si constituyen o no salario, como desde el lado tributario -si estan exentos o son deducibles- han sido frecuentes los conflictos que se suscitan a partir de los gastos de representación, lo cierto es que la mayor fuente de ambigüedad al respecto se introdujo en Colombia por la vía de la última modalidad que se ha reseñado. Esto es, cuando por concepto de gastos de representación se entrega a determinados empleados una cierta suma de dinero, no como retribución por su trabajo, sino para que la utilice, con un criterio de buena fe, en expensas propias del objeto de la empresa o entidad.

"Se acudió, así, particularmente en el sector público, a una modalidad según la cual un determinado porcentaje del salario se consideraba como gastos de representación, pero con la característica especial de que se trataba de un ingreso de libre disposición del empleado, que se presumía afectado a las necesidades de representación de la empresa o la entidad. Desapareció por consiguiente la necesidad de justificar los gastos de representación, y el concepto en si mismo cambió en su significación.

"En ese nuevo contexto las sumas que se entregan a ciertos empleados por concepto de gastos de representación se convierten en un componente de la retribución del trabajador, que tendría como propósito permitirle mantener un status social adecuado con la naturaleza del cargo y la proyección pública de la empresa o entidad.

"Particularmente para el sector publico se ha señalado que los gastos de representación son

“… emolumentos que se reconocen por el desempeño de excepcionales empleos, cuyo ejercicio puede exigir un género de vida que implique mayores gastos en relación con los que demanda el ejercicio común de los cargos oficiales.” 6

“El Consejo de Estado señaló, ya en 1975 y con antecedentes que van hasta 1967, que en el sector público, a diferencia de lo que ocurre en el sector privado, los gastos de representación constituyen factor salarial, porque “… fueron creados por la ley, con carácter permanente, para beneficio personal del empleado, en gracia de la posición que ocupa, de la jerarquía del empleo, de la dignidad que implica y de las responsabilidades señaladas al cargo mismo…”7

“Tal criterio resultaría igualmente aplicable en el ámbito privado, en el contexto que se viene comentando, por cuanto no obstante que puede existir un interés del empleador en preservar la imagen institucional o corporativa, mateniendo un determinado status para sus funcionarios representativos, en tal esquema ya no resulta fácil separar lo que el trabajador percibe como retribución de lo que recibe para beneficio exclusivo de la empresa.

“Ese cambio en la concepción de los gastos de representación condujo a que se presentasen notorias distorsiones en el sistema tributario, pues dado que los ingresos por concepto de los mismos no se encontraban gravados, trabajadores con mayores ingresos terminaban pagando menos impuestos que aquellos con menores niveles de retribución. Ello llevó a que el legislador, para efectos tributarios, optase por definir la renta laboral gravable no ya a partir de la finalidad que empleador y empleado, o, tratandose de empleados públicos, la propia ley, dispusiesen para determinados ingresos, sino a su calidad retributiva de la labor y a su capacidad de generar un incremento patrimonial para el empleado. Y, en todo caso, a prescindir de la desgravación de los ingresos del trabajador imputables a gastos de representación, sin perjucio de las actividades de representación que resulten admisibles como costos deducibles para la empresa o entidad.

“Así, en 1986, como producto de la reforma tributaria que el gobierno de entonces impulsó, entre otros objetivos, con el de corregir las distorsiones que de distintas maneras se habían introducido en el impuesto a la renta, se decidió suprimir un conjunto de exenciones tributarias, y en cuanto hace a las rentas de origen laboral gravadas, redefinirlas para abarcar en ellas la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de la relación

laboral o legal y reglamentaria que no estén expresamente exceptuados.8

“Destacó, entonces, el gobierno que entre las distorsiones que afectaban el impuesto de renta se encontraban el alto nivel de tarifas, que incidía de manera particular sobre los niveles medios de ingreso, lo cual, a su vez, habían conducido a que, como medida compensatoria, proliferasen los beneficios y las exclusiones tributarias. Señalaba que por esa vía, si bien se le restaba el impacto real a las tarifas en el sector beneficiado, se le imprimía regresividad al impuesto sobre la renta, “… cuya justificación teórica radica, precisamente, en su carácter progresivo …”9

“Expresó el gobierno que por consideraciones de equidad vertical se proponía, entre otras medidas, la eliminación de los gastos de representación exentos. Sin embargo, dada la particular connotación que los gastos de representación habían adquirido en el sector público como factor retributivo de ciertos empleados, se propuso que se facultara al gobierno para que aumentase los salarios de los servidores públicos que se viesen afectados en su ingreso real por la supresión de las rentas exentas. De esta manera en el numeral 3º del artículo 90 de la Ley 75 de 1986 se confirieron facultades extraordinarias al gobierno para: “Aumentar los salarios de los empleados públicos que se vean afectados en su ingreso real por la eliminación de rentas exentas.”

“Durante su trámite en el Congreso de la República, la propuesta del gobierno se modificó, para agregar a las exenciones sobre los ingresos laborales, las previstas, con las modificaciones posteriores, en el artículo 206 numeral 7º del actual estatuto tributario. La razón de esta exención se basó en la consideración de que los gastos de representación “… se justifican para personas vinculadas a las más altas posiciones de las distintas ramas del poder público, que, por lo demás, reciben remuneraciones inferiores a las de sus similares del sector descentralizado gubernamental o del sector privado10.”

En conclusión, el legislador está habilitado constitucionalmente para crear exenciones fiscales sobre sumas de dinero que percibe el trabajador a título de gastos de representación, pero su validez constitucional dependerá de la justificación que tenga su establecimiento a la luz de lo señalado en la Constitución Política, tarea que corresponde a la Corte realizar a continuación en relación con el inciso final del numeral 7° del artículo 206 del ET, pues esta norma bajo análisis establece una exención tributaria sobre los gastos de representación que

perciben los profesores y rectores de universidades oficiales.

5.2 Examen de constitucionalidad de la norma bajo revisión

El inciso final del numeral 7° del artículo 206 del ET, declara exento del impuesto de renta un porcentaje equivalente al cincuenta por ciento (50%) del salario que reciben rectores y profesores de universidades oficiales, el cual corresponde a gastos de representación.

Según la doctrina de la Corte, el legislador tiene competencia para instituir exenciones sobre sumas de dinero que perciben los trabajadores como gastos de representación, siempre y cuando dicho beneficio tenga una justificación, y la misma se encuentre acorde con los mandatos superiores. Por tanto, en el asunto bajo revisión debe indagarse si el beneficio fiscal que se examina, decretado en favor de profesores y rectores de universidades oficiales, se encuentra justificado a la luz de los dictados del Ordenamiento Superior.

Para tal fin, debe tenerse presente que distintos preceptos de la Constitución reconocen la importancia de la educación superior, así como el valor que reviste la actividad que desarrollan los profesores y directivas de los establecimientos universitarios.

En efecto, el artículo 67 de la Carta señala que la educación, como derecho de la persona y servicio público que tiene una función social, debe permitir el acceso al conocimiento, a la ciencia, a la técnica, y a los demás bienes y valores de la cultura. Agrega este precepto que la educación formará al colombiano en el respeto a los derechos humanos, a la paz y a la democracia; y en la práctica del trabajo y la recreación, para el mejoramiento cultural, científico, tecnológico y para la protección del ambiente, mandato que es complementado por el artículo 70 ibidem, que reitera el deber estatal de promover y fomentar el acceso a la cultura de todos los colombianos en igualdad de oportunidades, por medio de la educación permanente y la enseñanza científica, técnica, artística “y profesional en todas las etapas del proceso de creación de la identidad nacional”.

El artículo 68 ibidem, establece que “la enseñanza estará a cargo de personas de reconocida idoneidad ética y pedagógica”, y añade que “la ley garantizará la profesionalización y dignificación de la actividad docente”.

Por su parte, el artículo 69 de la Constitución, se refiere concretamente a la educación

superior, al garantizar la autonomía universitaria como un atributo en virtud de la cual estos establecimientos pueden darse sus directivas y regirse por sus propios estatutos, de acuerdo con la ley.

La norma superior también consagra el deber del Estado de fortalecer la investigación científica en las universidades oficiales y privadas y ofrecer las condiciones especiales para su desarrollo. Al respecto, el artículo 71 Superior, precisa que "el Estado creará incentivos para personas e instituciones que desarrollen y fomenten la ciencia y la tecnología y las demás manifestaciones culturales, y ofrecerá estímulos especiales a personas e instituciones que ejerzan estas actividades".

También establece que la educación superior, sin perjuicio de los fines específicos de cada campo del saber, debe despertar en los educandos un espíritu reflexivo, orientado al logro de la autonomía personal, en un marco de libertad de pensamiento y de pluralismo ideológico que tenga en cuenta la universalidad de los saberes y la particularidad de las formas culturales existentes en el país, por lo cual, la educación superior se desarrollará en un marco de libertades de enseñanza, de aprendizaje, de investigación y de cátedra (art. 4°).

En cuanto respecta a los objetivos de la educación superior, la Ley 30 de 1992 consagra, entre otros, profundizar en la formación integral de los colombianos dentro de las modalidades y calidades de dicha educación, capacitándolos para cumplir las funciones profesionales, investigativas y de servicio social que requiere el país; trabajar por la creación, el desarrollo y la transmisión del conocimiento en todas sus formas y expresiones y, promover su utilización en todos los campos para solucionar las necesidades del país; ser factor de desarrollo científico, cultural, económico, político y ético a nivel nacional y regional; promover la unidad nacional, la descentralización, la integración regional y la cooperación interinstitucional con miras a que las diversas zonas del país dispongan de los recursos humanos y de las tecnologías apropiadas que les permitan atender adecuadamente sus necesidades; promover la preservación de un medio ambiente sano y fomentar la educación y cultura ecológica; conservar y fomentar el patrimonio cultural del país (art. 6°)

El artículo 31 de la Ley 30 de 1992 dispone que de conformidad con los artículos 67 y 189, numerales 21, 22 y 26 de la Constitución Política y de acuerdo con dicha ley, "el fomento de la educación superior estará orientado a crear incentivos para las personas e instituciones

que desarrollen y fomenten la técnica, la ciencia, la tecnología, las humanidades, la filosofía y las artes".

Por su parte, la Ley 115 de 1994, por la cual se expide la Ley General de Educación, define en términos generales al educador, como "el orientador en los establecimientos educativos, de un proceso de formación, enseñanza y aprendizaje de los educandos, acorde con las expectativas sociales, culturales, éticas y morales de la familia y la sociedad" (art. 104).

Según el artículo 126 de esta normatividad, los educadores que ejerzan funciones de dirección, de coordinación, de supervisión e inspección, de programación y de asesoría, son directivos docentes, quienes deben ser licenciados o profesionales de reconocida trayectoria en materia educativa (art. 128). Entre dichos directivos se encuentra el rector del establecimiento educativo.

Dispone igualmente, que en las instituciones educativas del Estado los cargos directivos docentes deberán ser provistos con docentes escalafonados y de reconocida trayectoria en materia educativa, y mientras ejerzan el cargo tendrán derecho a una remuneración adicional y cumplirán funciones, según la reglamentación que expida el Gobierno Nacional (art. 129 parágrafo).

Por lo que respecta concretamente a la educación superior, el artículo 62 de la Ley 30 de 1992, dispone que la dirección de las universidades estatales u oficiales corresponde al Rector, junto con el Consejo Superior Universitario y al Consejo Académico. Según el artículo 66 ibidem, el Rector es el representante legal y la primera autoridad ejecutiva de la universidad estatal u oficial y será designado por el Consejo Superior Universitario. Su designación, requisitos y calidades se reglamentarán en los respectivos estatutos.

Finalmente, de conformidad con el artículo 70, para ser nombrado profesor de universidad estatal u oficial se requiere como mínimo poseer título profesional universitario y que su incorporación se efectuará previo concurso público de méritos cuya reglamentación corresponde al Consejo Superior Universitario.

El anterior recorrido normativo pone en evidencia que existe un nexo inescindible entre los

objetivos y propósitos de la educación superior, previstos en la Constitución y la Ley 30 de 1992, y la actividad que despliegan profesores y rectores vinculados a instituciones oficiales de educación superior, como quiera que su labor contribuye innegablemente a la consecución de objetivos fundamentales, como el fomento de la investigación, la promoción de la ciencia y la capacitación profesional de los colombianos para el desarrollo científico, cultural, económico, político y social del país.

Desde esta perspectiva puede afirmarse, entonces, que la institucionalización de los gastos de representación que consagra la norma bajo análisis a favor de profesores y rectores de universidades oficiales encuentra una justificación que está acorde con los mandatos superiores, pues consiste básicamente en una medida de estímulo y fomento tendiente a dignificar la actividad que desarrollan dichos servidores, como reconocimiento a su misión de formadores de futuros profesionales e investigadores, a las calidades que exigen esos cargos, y al status que ocupan en la sociedad quienes los desempeñan.

Ha de recordarse que conforme a lo dicho en el mencionado fallo C-250 de 2003, no es violatorio de la Carta que determinado componente de la retribución de ciertos funcionarios públicos se establezca en atención a las particulares condiciones del empleo referentes a la dignidad del cargo, las responsabilidades que comporta y la autoridad que le corresponde.

Tratándose de los rectores y profesores de las universidades oficiales, los ingresos que perciben como gastos de representación constituyen una retribución que perciben en razón de las calidades objetivas y subjetivas exigidas para el ejercicio de las funciones propias de esa labor, y adicionalmente por la necesidad de asegurar para estos servidores un status en la sociedad acorde con la dignidad que ostentan.

En este sentido, esta claro que los gastos de representación hacen efectivo el imperativo constitucional de dignificar la actividad docente. Sobre el particular, no puede olvidarse que el Constituyente no habría establecido el mandato dirigido al legislador de garantizar “la profesionalización y dignificación de la actividad docente” (art. 68 inc. 3 C.P.) si no hubiera estimado que la consecución de tal objetivo era de gran importancia11.

La Corte ha expresado también, que cuando el legislador crea un beneficio tributario para el componente de la retribución identificado como gastos de representación, igualmente está atendiendo a una razón de índole objetivo que no vulnera el principio de igualdad ni la equidad en relación con los demás servidores públicos, toda vez que, según lo precisa el fallo que se comenta, la propia ley que estableció dicha exención consagró un aumento compensatorio para los ingresos de los empleados públicos que se hubiesen visto afectados por la eliminación de las rentas exentas.

Tampoco se produce una discriminación en relación con los trabajadores particulares, pues el concepto de gastos de representación es distinto en uno y en otro caso ya que a diferencia de lo que sucede en el sector público, donde constituyen ingresos del trabajador, en el sector privado dichos gastos son expensas que se hacen en beneficio de la empresa, y no pueden, desde la perspectiva tributaria, emplearse como instrumento para mejorar el ingreso real de los empleados, porque tal mejoría se haría con cargo a las finanzas públicas, por la reducción en el producido del impuesto.

Finalmente, respecto del porcentaje que el legislador señaló como exento del impuesto de renta – el 50% del salario de los profesores y rectores de universidades oficiales -, no advierte la Corte vicio alguno de inconstitucionalidad pues la regulación de ese aspecto corresponde al ámbito de la potestad de configuración legislativa, aclarando que no existe imperativo constitucional que permita establecer cuál debe ser la proporción de la retribución que en ciertos empleos se atribuya a gastos de representación.

Por todo lo dicho, puede concluirse que la medida consagrada en el inciso final del numeral 7° del artículo 206 del ET no infringe los preceptos superiores citados en la demanda y ningún otro de la Carta Política, pues no solo persigue una finalidad valida a la luz del Ordenamiento Superior, sino que además resulta adecuada para alcanzar el objetivo fundamental de dignificar la actividad docente que desarrollan profesores y rectores de universidades oficiales, y reconocer el valioso aporte al progreso y a la identidad nacionales.

VII. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, administrando justicia en

nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

Primero. ESTARSE A LO RESUELTO en las Sentencias C-1060A de 2001, que declaró INEXEQUIBLE el inciso primero y segundo del numeral 7 del artículo 206 del Decreto 624 de 1989; y C-250 de 2003, que declaró EXEQUIBLE el inciso tercero de la misma disposición respecto de los cargos analizados en esa providencia.

Segundo. INHIBIRSE de fallar respecto de los nuevos cargos ahora propuestos sobre el inciso tercero del numeral 7° del artículo 206 del ET, por ineptitud sustantiva de la demanda.

Tercero. Declarar EXEQUIBLE el inciso cuarto del numeral 7° del artículo 206 del Decreto 624 de 1989.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Presidenta

JAIME ARAUJO RENTERIA

Magistrado

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

IVAN HUMBERTO ESCRUCERIA MAYOLO

Secretario General (E)

EL SUSCRITO SECRETARIO GENERAL (E)

DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

HACE CONSTAR:

Que el H. Magistrado doctor JAIME CORDOBA TRIVIÑO, no firma la presente sentencia por cuanto en la fecha le fue aceptado impedimento para intervenir en la presente decisión.

IVAN HUMBERTO ESCRUCERIA MAYOLO

Secretario General (e)

Aclaración de voto a la Sentencia C-461/04

Referencia: expediente D-2603

Magistrada Ponente:

Dra. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Con el respeto acostumbrado por las decisiones de esta Corporación, el suscrito magistrado se ve precisado a aclarar su voto, pues el numeral primero de la parte resolutiva de la sentencia remite a la sentencia C-1060 A de 2001 y en ese fallo el suscrito se declaró impedido. En la parte en que se declaró inexequible, la norma fue expulsada del ordenamiento jurídico por decisión de los conjueces y al acatar esa cosa juzgada no estoy volviendo sobre una norma respecto de la cual me había declarado impedido.

Fecha ut supra,

JAIME ARAUJO RENTERIA

Magistrado

1 En éste proceso se demandó igualmente el numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario. Cfr. Sentencia C-1060A de 2001

2 Sentencias C-226 de 2004, C-656 de 2003, C-657 de 2003 MP Clara Inés Vargas Hernández, entre otras.

3 Sentencia C-492 de 2000 MP Alejandro Martínez Caballero

4 Sentencia C-010 de 1995. MP Jorge Arango Mejía

5 Sentencia C-1052 de 2001. MP Manuel José Cepeda Espinosa

6 Diego Younes Moreno. Derecho Administrativo Laboral 3ª ed. Ed. Temis, Bogotá, 1985

8 Artículo 31 de la Ley 75 de 1986. Actual artículo 206 del Estatuto Tributario.

9 Exposición de motivos, proyecto de ley de reforma tributaria 1986

10 Ponencia para primer debate proyecto de Ley No. 98 de 1986 Senado

11 Ver Sentencia C-973/de 2001 M.P. Manuel José Cepeda Espinosa