

CONCEPTO 54191 DE 1 DE SEPTIEMBRE DE 2014
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctora

EDILCE SINUCO CORREA

Oficina de Control Interno

Ministerio de Hacienda

esinuco@minhacienda.gov.co

Carrera 8 N 6 C-38

Bogotá

Ref.: Radicado 289 del 29/07/2014

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Descriptores Renta Exenta

Gastos de Representación

Fuentes formales Estatuto Tributario artículo 206 numeral 7 Concepto 028968 del 9 de abril de 2001 Oficio 057623 del 11 de septiembre de 2013

Corte Constitucional Sentencia C-461 de 2004

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En la consulta de la referencia se pregunta sobre la viabilidad de discriminar en el certificado de ingresos y retenciones el valor correspondiente a gastos de representación, percibidos por los rectores y profesores de universidades oficiales, como renta exenta:

Sobre el particular se realizan las siguientes consideraciones:

Señala el numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario que estarán exentos los gastos de representación en los siguientes términos:

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. <Numeral adicionado por el artículo 20 de la Ley 488 de 1998> 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.

** El texto señalado entre paréntesis fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional mediante sentencia C-1060A del 8 de octubre del 2001, expediente D-2975, conjuez ponente: Lucy Cruz de Quiñones.

De la norma citada tenemos que para el caso de los rectores y profesores de universidades oficiales, el inciso 4, los gastos de representación como rentas exentas no podrán exceder del cincuenta por ciento (50%) de su salario.

En este punto resulta aplicable la tesis jurídica expuesta en el concepto 028968 del 9 de abril de 2001, aclarado por el concepto 083456 del 12 de septiembre de 2001, en el sentido que los gastos de representación exentos de impuesto de renta y complementarios de los funcionarios

señalados en el numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario, se calculan sobre los ingresos constitutivos del salario.

Lo anterior debido a que si bien el problema jurídico de este concepto versa sobre el cálculo del porcentaje exento por concepto de gastos de representación en el caso de los magistrados de tribunales y los jueces, la norma parte del mismo supuesto tratándose de los rectores y profesores de universidades oficiales que es el salario percibido.

El citado inciso 4 fue analizado por la Honorable Corte Constitucional en la Sentencia C-461 de 2004 (citada en el oficio 057623 del 11 de septiembre de 2013) que al declararlo exequible, hizo las siguientes consideraciones:

(...)

VI. CONSIDERACIONES

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.

(...)

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.

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 válida 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.

(Subrayado fuera del texto).

Nótese como al analizar la constitucionalidad del artículo 206, numeral 1 inciso 4 del Estatuto Tributario, esta Honorable Corporación concluyó que la renta exenta por concepto de gastos de representación, para el caso de los profesores y rectores de universidades oficiales, es el 50% de su salario.

Para resolver la pregunta materia de consulta sobre si en el certificado de ingresos y retenciones se debe discriminar este valor, es necesario acudir al formulario 220 correspondiente al año gravable 2013, prescrito mediante Resolución No. 60 del 20 de febrero de 2014, el cual en el renglón 39 prevé este concepto y en el instructivo se indica lo siguiente:

Gastos de representación: Escriba el valor total de los pagos efectuados en el período al empleado a título de gastos de representación.

En consecuencia no es necesario discriminar el valor en un renglón adicional, en el certificado de ingresos y retenciones, como lo plantea el consultante, sino que en el mencionado renglón el agente de retención incluirá, para el caso de los profesores y rectores de universidades oficiales, el 50% de su salario el cual se deberá tomar como exento en la correspondiente declaración de renta cuando esta se depure por el sistema ordinario.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

(Fdo.) ÓSCAR FERRER MARÍN, Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (A).