

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

PROYECTO DE LEY

“Por medio de la cual se modifica el artículo 336 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 1.º de la Ley 1819 de 2016”

OBJETO DE LA PRESENTE LEY

El presente proyecto de ley tiene como objetivo modificar el artículo 336 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 1.º de la Ley 1819 de 2016, en el sentido de adicionarle un párrafo mediante el cual se precise que para el caso de los servidores públicos rectores y profesores de universidades oficiales los gastos de representación reconocidos como renta exenta en el numeral 7 artículo 206 del Estatuto Tributario no se tendrán en cuenta para efectos del cálculo del límite porcentual previsto en el artículo 336 del E.T.

CONSIDERACIONES ESPECÍFICAS AL PROYECTO DE LEY

I. Del régimen salarial y prestacional de los profesores universitarios

Frente al régimen legal aplicable a los docentes de las Universidades, la Ley 30 de 1992 señala en su artículo 72 que los profesores de dedicación exclusiva, tiempo completo y medio tiempo están amparados por el régimen especial previsto en la ley, tienen la calidad de empleados públicos y no son de libre nombramiento y remoción.

Así las cosas, todos los docentes de la planta de personal de la Universidad son *empleados públicos de régimen especial*. Esa especialidad surge de la existencia de un régimen de carrera docente, con periodo de prueba inicial de un año, evaluación periódica (para renovar su tenencia), régimen prestacional legal y salarial flexible y móvil en proporción directa a la escolaridad y a la producción intelectual, entre otros factores dispuestos en el Decreto 1279 de 2002.

La Constitución Política de 1991 incorpora el principio de reserva legal en materia salarial de los empleados públicos al Congreso de la República, que fija los objetivos y los criterios generales sobre los cuales se debe sujetarse el Gobierno en materia salarial y prestacional.

En virtud de esta facultad constitucional, el Congreso de la República expide la Ley 4.º de 1992 (ley marco en materia salarial de los servidores públicos del Estado), y en ella establece que sería el Gobierno Nacional el encargado de señalar para los servidores públicos el “límite” máximo salarial de estos servidores, norma ajustada a los principios de eficacia, economía y eficiencia que rigen el gasto público.

En ejercicio de sus competencias, el Gobierno Nacional ha expedido diferentes decretos por medio de los cuales ha fijado el régimen salarial y prestacional de los servidores públicos, aplicables a los servidores de la Universidad por expreso mandato de la Ley 30 de 1992 (Estatuto de la Educación Superior), que en su artículo 77 señala:

“El régimen salarial y prestacional de los profesores de las universidades estatales u oficiales se regirá por la Ley 4 de 1992, los Decretos Reglamentarios y las demás normas que la adicionan o complementan”.

Por lo anterior, no es de competencia interna de los entes universitarios determinar el régimen salarial y prestacional de sus servidores, y queda proscrita en forma absoluta la posibilidad de que cualquier autoridad asuma esta competencia, que es restrictiva a la ley y a los decretos reglamentarios.

Mediante el Decreto 1279 de 2012 se establece el régimen salarial y prestacional de los docentes de las universidades estatales, disposición aplicable a *“las universidades estatales u oficiales a quienes se vinculen por concurso como empleados públicos docentes, o reingresen a la carrera docente, a partir de la vigencia de este decreto. Igualmente, están cobijados por el presente decreto los docentes que antes de la vigencia del Decreto 2912 de 2001 se regían por el régimen establecido en el Decreto 1444 de 1992 y los profesores que estando sometidos con anterioridad al 8 de enero de 2002 a un régimen salarial y prestacional diferente al del Decreto 1444 de 1992, se acojan al presente decreto”*.

En materia tributaria, el artículo 206 del Estatuto Tributario, expedido mediante el Decreto 624 de 1989, señala que serán renta exenta del impuesto de renta y

¹ Decreto 1279 de 2012 - Artículo 1.º Campo de Aplicación

complementarios los gastos de representación que perciban –entre otros– los rectores y los profesores de universidades oficiales por concepto de gastos de representación, estimados aquellos en cunita igual a 50 % de su salario.

II. De los gastos de representación de los rectores y profesores universitarios como renta exenta de impuesto de renta

Conforme se indica en el título anterior, por disposición expresa del estatuto tributario, los gastos de representación que perciban los rectores y los profesores de universidades oficiales, en cuantía equivalente a 50 % de su salario, fue catalogado como renta exenta del impuesto de renta y complementarios.

Según la Guía Estratégica para la Conciliación de los Impuestos de Renta y Complementarios y CREE con la información contable, Editorial Feriva. (Pág. 210), las rentas exentas son *“aquellas utilidades netas fiscales obtenidas en el ejercicio y provenientes de la explotación de ciertas actividades económicas expresamente beneficiadas en las normas fiscales”*.

Se concluye, entonces, que una renta exenta, es decir, un ingreso no sujeto a impuesto, se constituye en un beneficio fiscal.

La Honorable Corte Constitucional, al estudiar la constitucionalidad del citado beneficio fiscal mediante sentencia C - 461 DE 2004, señaló 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. La medida 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”.

Conforme al aparte jurisprudencial transcrito, el beneficio fiscal además de encontrarse justificado por ser una medida de estímulo y fomento tendiente a dignificar la actividad de los rectores y los profesores universitarios, se constituye en un medio para alcanzar el objetivo fundamental de dignificar la actividad docente y para el reconocimiento de sus aportes al progreso.

En las consideraciones que motivan la decisión que adopta la Corte en el citado juicio de constitucionalidad, se aclara la viabilidad de fijar beneficios fiscales por razones promocionales o de fomento a determinada actividad. Al respecto, en la citada providencia se indica que:

"[...] la contribución de los destinatarios del mismo a los fines del Estado debe apreciarse no solo desde la perspectiva 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".

Bajo la consideración transcrita, al momento de estudiarse a fondo el cargo de violación de la norma acusada, es decir, aquella que establece el beneficio fiscal a favor de los profesores y los rectores de universidades oficiales, señala la Corte que:

"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 directivos 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”.

En consonancia con estos preceptos superiores, la Ley 30 de 1992, por la cual se organiza el servicio de la educación superior, dispone que la educación superior es un servicio público cultural, inherente a la finalidad social del Estado (art. 2°). Adicionalmente establece que el Estado, de conformidad con la Constitución Política, garantiza la autonomía universitaria y vela por la calidad del servicio educativo a través del ejercicio de la suprema inspección y vigilancia de la Educación Superior (art. 3°).

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 importancia^[11].

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 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”

Ahora bien, con ocasión de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria, se incorpora el concepto de cédulas en materia de determinación del impuesto sobre la renta de personas naturales, se agrupan rentas según su fuente y se fija el procedimiento para obtener una renta líquida en cada una de ellas.

Para la determinación de la renta líquida cedular de las rentas de trabajo, señala el artículo 336 del Estatuto Tributario lo siguiente:

Para efectos de establecer la renta líquida cedular, del total de los ingresos de esta cédula obtenidos en el periodo gravable, se restarán los ingresos no constitutivos de renta imputables a esta cédula.

Podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones imputables a esta cédula, siempre que no excedan el cuarenta (40%) del resultado del inciso anterior, que en todo caso no puede exceder cinco mil cuarenta (5.040) UVT.

PAR. *En el caso de los servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del Ministerio de Relaciones Exteriores, la prima de costo*

de vida de que trata el Decreto 3357 de 2009 no se tendrá en cuenta para efectos del cálculo del límite porcentual previsto en el presente artículo.

Según la norma transcrita, y pese a que el Artículo 206 del Estatuto Tributario reconoce a favor de los profesores y los rectores de las universidades oficiales un beneficio fiscal, representado en el reconocimiento de renta exenta del 50 % de sus ingresos, catalogados como gastos de representación, al aplicar el Artículo 336, modificado dicho beneficio se ve reducido al 40 %, e incluso a un porcentaje inferior, por ser este el límite de las deducción imputables y las rentas exentas que pueden ser restadas a la cédula de renta de trabajo.

En consecuencia, el beneficio tributario que –conforme lo señaló la Corte– se ajusta al ordenamiento superior y se constituye como un medio o mecanismo para dignificar “*la actividad docente que desarrollan profesores y rectores de universidades oficiales*” no cumple su cometido, pues se ve afectada por el límite que introduce la reforma tributaria.

Bajo las consideraciones expuestas, resulta procedente y necesario introducir al Artículo 336 del Estatuto Tributario un párrafo que permita mantener incólume el beneficio que incorpora el artículo 206 a favor de los rectores y los profesores universitarios estatales, que precise que los gastos de representación, reconocidos como renta exenta, no se tengan en cuenta para el cálculo del límite porcentual previsto en el citado artículo.

BORRADOR

PROYECTO DE LEY

El Congreso de Colombia

DECRETA:

Artículo 1.º Modificar el artículo 336 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 1.º de la Ley 1819 de 2016, en el sentido de adicionarle un párrafo, cuyo texto será el siguiente:

PARAGRAFO 2: Para el caso de los servidores públicos rectores y profesores de universidades oficiales, los gastos de representación reconocidos como renta exenta en el numeral 7 del Artículo 206 del Estatuto Tributario no se tendrán en cuenta para efectos del cálculo del límite porcentual previsto en el presente artículo.

Artículo 2.º La presente ley rige a partir de la fecha de su promulgación.