

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA
Consejera ponente: MARIA INES ORTIZ BARBOSA

Bogotá, D.C., diecisiete (17) de abril de dos mil ocho (2008)

Radicación número: 11001-03-27-000-2006-00007-00(15919)

Actor: **DIRECCION EJECUTIVA DE ADMINISTRACION JUDICIAL**

FALLO

La DIRECCION EJECUTIVA DE ADMINISTRACIÓN JUDICIAL a través de apoderado, en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicita la nulidad del Concepto 091435 de diciembre 30 del 2004 emitido por la DIAN, relacionado con la exención del impuesto de renta sobre el 50% del salario como gastos de representación de los Magistrados del Consejo Seccional de la Judicatura y los Directores Ejecutivos Seccionales de Administración Judicial.

EL ACTO DEMANDADO

Es el Concepto No. 091435 de diciembre 30 del 2004, cuyo texto es el siguiente:

Diciembre 30 de 2004

Doctor

HÉCTOR ENRIQUE PEÑA SALGADO

Director Ejecutivo Seccional

Consejo Superior de la Judicatura

Sala Administrativa

Dirección Ejecutiva Seccional de Administración Judicial

Palacio de Justicia Tunja, Carrera 9 No. 20-62 Piso 2

Tunja.

Ref.: *Consulta radicada con el No. 004529 de noviembre 29 de 2004*

Cordial saludo, Dr. Peña:

En el escrito de la referencia consulta usted si los Magistrados del Consejo Seccional de la Judicatura y los Directores Ejecutivos Seccionales de Administración Judicial, tienen la exención del 50% de su salario como gastos de representación, por considerar que de conformidad con los artículos 84 y 103 de la Ley 270 de 1996, estatutaria de la administración de justicia, dichos funcionarios tienen la misma categoría, el mismo salario y las demás prerrogativas de los magistrados de tribunal y de los magistrados de los consejos seccionales de la judicatura.

Al respecto me permito manifestarle que el artículo 206 del Estatuto Tributario relativo a las rentas de trabajo exentas establece en el inciso tercero del numeral 7 que: "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”.

Como en materia tributaria, los beneficios son taxativos y de interpretación restrictiva, se concluye que como la norma transcrita se refiere solamente a los magistrados de los tribunales, no es posible extender la exención a funcionarios diferentes, así estos tengan el mismo salario y prerrogativas laborales que aquellos.

Atentamente,

JUAN ORLANDO CASTAÑEDA FERRER
Jefe División de Normativa y Doctrina Tributaria
LA DEMANDA

La Dirección Ejecutiva de la Dirección Judicial en ejercicio de la acción simple de nulidad consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicitó que se anule el Concepto No. 091435 de diciembre 30 de 2004, mediante el cual la DIAN declaró que no es posible extender la exención dispuesta en el numeral 7º del artículo 206 del Estatuto Tributario a funcionarios diferentes a los mencionados en la dicha disposición, aun cuando tengan el mismo salario y prerrogativas laborales.

Invocó como normas violadas los artículos 95 numeral 9 de la Constitución Política, 84 y 103 de la Ley 270 de 1996, 26,30 y 31 del Código Civil; y 683 del Estatuto Tributario.

El concepto de violación se sintetiza así:

La Ley 270 de 1996 reconoce a los Magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura (art.84) y a los Directores Seccionales de la Administración Judicial (art. 103), el mismo régimen salarial y prestacional de los Magistrados del Tribunal, es decir, iguales beneficios económicos, entre los cuales se puede contar la exención sobre los gastos de representación, que equivalen a un 50% de su salario (numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario).

Los artículos 84 y 103 de la ley citada hacen remisión expresa a toda norma legal que además de regular el régimen salarial y prestacional de los magistrados, disponga alguna prerrogativa para los mismos, extensivos a los Magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura y a los Directores Seccionales de la Administración Judicial a través de una integración normativa.

La cabal comprensión y aplicación del numeral 7° del artículo 206 del Estatuto Tributario, depende de la interpretación integral de ese precepto con lo dispuesto en las normas referidas.

En el concepto demandado no se consulta la justicia y equidad tributaria, al desconocerse la vigencia de una norma y su interpretación, al limitar la exención y obligar al contribuyente a una mayor contribución fiscal.

AUTO DE SUSPENSION PROVISIONAL

Mediante auto de marzo 23 de 2006 se decretó la suspensión provisional del Concepto No. 091435 de diciembre 30 de 2004, al encontrar una evidente contradicción con lo previsto en los artículos 54 y 103 de la Ley 270 de 1996, providencia confirmada en auto fechado el 11 de mayo de 2006.

LA OPOSICION

La DIAN se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la demandada, con los siguientes argumentos:

Los cargos de los magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura y de los Directores Ejecutivos Seccionales de la Administración Judicial, no se encuentran dentro de los taxativamente señalados en el artículo 206 del E.T., situación que impide por vía de interpretación extender su alcance y conceder la exención a funcionarios no señalados expresamente.

La sentencia de la Corte Constitucional C-037 de 1996 examinó la Ley Estatutaria de la Justicia, y declaró la constitucionalidad condicionada del párrafo del artículo 103, en cuanto al término “categoría” para hacer referencia a los aspectos de orden laboral del Director, pero en ningún momento significa que dicho funcionario cuente con el mismo status que los magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura.

De tal forma que no son equiparables los efectos laborales con el régimen fiscal.

ALEGATOS DE CONCLUSION

La **parte demandante** no intervino en esta etapa procesal.

La **parte demandada** adujo que los artículos 84 y 103 de la Ley 270 de 1996, no tienen contenido tributario alguno, por lo que no se puede aceptar la existencia de una exención implícita, que rompería con el principio de unidad de materia.

El **Ministerio Público** estimó que debían negarse las súplicas de la demanda, puesto que en el artículo 206 de la normatividad fiscal no se relacionan a los Magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura, ni a los Directores Seccionales de la Administración Judicial, cuya interpretación no requiere de norma ni sistema de integración alguno.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Antes de entrar a estudiar el asunto, se advierte que mediante auto de marzo 23 de 2006 (fl. 23 e.) se aceptó el impedimento manifestado por la Consejera Dra. Ligia López Díaz, por lo que se declaró separada del conocimiento del caso, sin que fuese necesario sortear conjuez, al no afectarse el quórum decisorio.

Pues bien, corresponde a la Sala determinar la legalidad del Concepto No. 091435 de diciembre 30 de 2004, proferido por el Jefe de la División de Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

El acto citado responde la consulta de si los Magistrados del Consejo Seccional de la Judicatura y los Directores Ejecutivos Seccionales de la Administración Judicial, tienen derecho a la exención del 50% de su salario como gastos de representación, dado que ostentan la misma categoría, régimen salarial y demás prerrogativas de los Magistrados del Tribunal, frente a lo cual la DIAN consideró que de acuerdo con el artículo 206 del Estatuto Tributario, *“Como en materia tributaria, los beneficios son taxativos y de interpretación restrictiva”*, se concluía que la norma se refería solamente a los Magistrados de los Tribunales.

Para la actora el acto demandado desconoce el tenor literal contenido en los artículos 84 y 103 de la Ley 270 de 1996, en donde se establece que los Magistrados de las Salas Administrativas de los Consejos Seccionales de la Judicatura y el Director Seccional de la Administración Judicial tienen el mismo régimen salarial y prestacional y las mismas prerrogativas de los Magistrados de los Tribunales.

Entonces, el problema jurídico a dilucidar versa en si la exención laboral del 50% del salario como gastos de representación de los magistrados de los Tribunales [artículo 206 numeral 7° del Estatuto

Tributario], cubre a los magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura y a los Directores Seccionales de la Administración Judicial, por tener la misma categoría, salario y demás prerrogativas que un “Magistrado de Tribunal”.

Los artículos 84 y 103 de la Ley 270 de 1996 (Estatutaria de la Administración de Justicia) rezan:

LEY 270 DE 1996

ARTÍCULO 84. REQUISITOS. Los Magistrados de las Salas Administrativas de los Consejos Seccionales deberán tener título de abogado; especialización en ciencias administrativas, económicas o financieras, y una experiencia específica no inferior a cinco años en dichos campos. La especialización puede compensarse con tres años de experiencia específica en los mismos campos. Los Magistrados de las Salas Jurisdiccionales Disciplinarias de los Consejos Seccionales deberán acreditar los mismos requisitos exigidos para ser Magistrado del Tribunal Superior. Todos tendrán su mismo régimen salarial y prestacional y sus mismas prerrogativas, responsabilidades e inhabilidades y no podrán tener antecedentes disciplinarios.

*ARTÍCULO 103. DIRECTOR SECCIONAL DE LA RAMA JUDICIAL. Corresponde al Director Seccional de la Rama Judicial, ejercer en el ámbito de su jurisdicción y conforme a las órdenes, directrices y orientaciones del Director Ejecutivo Nacional de la Administración Judicial, las siguientes funciones:
(...)*

***PARÁGRAFO.** El Director Seccional de Administración Judicial deberá tener título profesional en ciencias jurídicas, económicas, financieras o administrativas, y experiencia no inferior a cinco (5) años en dichos campos. Su categoría, prerrogativas y remuneración serán las mismas de los magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura. (Subrayado fuera de texto)*

De la lectura de los preceptos legales citados, se colige que los magistrados de las Salas Administrativas de los Consejos Seccionales de la Judicatura deben acreditar los mismos requisitos exigidos para ser “*Magistrado del Tribunal Superior*” y tienen idéntico régimen salarial y prestacional y las mismas prerrogativas que esos funcionarios.

A su vez, el Director Seccional de la Administración Judicial tiene igual categoría, prerrogativas y remuneración que los Magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura, lo que equivale a que en materia laboral tengan el mismo régimen otorgado a los Magistrados del Tribunal.

Ahora bien, en términos generales están gravados con el Impuesto sobre la Renta y Complementarios la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de una relación laboral o legal y reglamentaria, salvo que el legislador en atención a una política fiscal y económica particular, consagre que no son constitutivos de renta (ingresos no gravados) o que son exentos, es decir, que no dan lugar a la aplicación del tributo.

Dentro de las rentas de trabajo exentas figuran las de “*trabajo*” [art.206 del E.T.], en donde la Ley busca exonerar del Impuesto de Renta ciertas compensaciones laborales que retribuyen al trabajador por determinadas eventualidades [indemnizaciones por accidente de trabajo, enfermedad, protección a la maternidad, gastos de entierro, auxilio de cesantía, etc], por el cargo y responsabilidad que ostenta

[magistrados de Tribunal y sus Fiscales, rectores y profesores de universidades oficiales, oficiales y suboficiales de las Fuerzas Militares, entre otros], o en un porcentaje específico de la remuneración [25% del valor total de los pagos laborales sin que exceda de \$4.000.000 –valor año base 1993].

En el numeral 7° del artículo 206 del Estatuto Tributario contempla que *“En el caso de los Magistrados de los Tribunales y de sus Fiscales, se considera como gastos de representación exentos un porcentaje equivalente al cincuenta por ciento (50%) de su salario. Para lo Jueces de la República el porcentaje exento será del veinticinco por ciento (25%) sobre su salario...”*

En la disposición mencionada la prerrogativa fiscal está atada a la retribución salarial devengada por los Magistrados del Tribunal, al estimar que los gastos de representación son exentos en un porcentaje del 50% de su salario.

En este punto vale la pena señalar que en sector público a diferencia del privado¹, los gastos de representación 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

¹ Los gastos de representación, como componente del ingreso laboral, se han definido por la ley, precisamente, como aquellos que, junto con otros, como los de transporte, o el suministro de herramientas, corresponden a lo que el empleado “... recibe en dinero o en especie no para su beneficio, ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones...” (artículo 128 CST).

ocupa, la jerarquía del empleo, la responsabilidad que éste implica y las responsabilidades propias del cargo².

De otro lado, la Corte Constitucional³ encontró que la exención legal en estudio no era violatoria de la Carta Política, puesto que era viable que determinado componente de la retribución que reciben ciertos funcionarios públicos por la particular condición del empleo, en concreto los que ejercen funciones judiciales, se concediera un reconocimiento fiscal, que además de las consideraciones objetivas y subjetivas derivadas del cargo (funciones, responsabilidades, requisitos de formación, experiencia, etc.), asegurara a esos funcionarios judiciales una posición en la sociedad acorde con su actividad y riesgo especial que comporta el desarrollo funcional respectivo.

Y además que 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

² Corte Constitucional. Sentencia C-461/04, expediente D-2604, M.P. Dra. Clara Inés Vargas Hernández

³ Sentencia C- 250 de 2003, expedientes D-4119 y 4120, M.P. Dr. Rodrigo Escobar Gil.

*públicos que se hubiesen visto afectados por la eliminación de las rentas exentas*⁴.

De tal manera que se previó una exención para los ingresos laborales de empleados públicos, cuya retribución laboral corresponda a lo percibido por los Magistrados del Tribunal, por la dignidad, responsabilidad y autoridad inherentes al cargo, con el fin de lograr mayores niveles de reconocimiento para los servidores públicos vinculados a la administración de justicia.

Ahora bien, el artículo 154 de la Constitución Nacional, establece que las leyes que “decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales” sólo podrán ser “reformadas o dictadas por iniciativa del gobierno”. De lo anterior se deriva que las exenciones son de creación legal, expresas y taxativas y por ende de aplicación restrictiva, lo cual impide extender el beneficio a sujetos o hechos que la ley no ha mencionado, es decir, no es posible aplicarlas por analogía.

Se advierte que en el sub examine, el artículo 206 numeral 7° E.T. antes transcrito, al consignar la exención en cuestión, sólo hizo referencia a “los magistrados de los tribunales y de sus fiscales”, esto es, que de acuerdo con el marco constitucional antes expuesto relativo a la aplicación de las exenciones, no es posible hacer extensivo tal beneficio a otros sujetos no previstos en la ley –aplicación por vía analógica-, como serían en el caso los Magistrados de los Consejos

⁴ Ib.

Seccionales y los Directores Seccionales de la Administración Judicial, como lo pretende la parte actora.

De otra parte se advierte que la homologación que los artículos 84 y 103 de la Ley 270 de 1996 hace de los mencionados funcionarios con los Magistrados del Tribunal Superior, éstos últimos exentos por disposición expresa del artículo 206 numeral 7° del E.T., sólo puede entenderse en el ámbito laboral o de sus prerrogativas, entendidas como aquéllas que son anejas o inherentes al cargo, pero sin que puedan incluirse las relativas al régimen fiscal, como lo señala la demandada, por cuanto la ley no ha sido expresa respecto de ellos.

Si la intención del legislador hubiera sido la de aplicar a los Magistrados de los Consejos Seccionales y los Directores Seccionales de la Administración Judicial la exención que ahora se discute, así lo debió establecer, es decir que sólo serán beneficiarios de aquélla en la medida que la ley así expresamente lo establezca.

Por ende, el Concepto 091435 de diciembre 30 de 2004 interpretó en forma ajustada las disposiciones legales referidas. En consecuencia la Sala denegará las súplicas de la demanda.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A

NIEGANSE las súplicas de la demanda.

RECONOCESE personería para actuar a nombre de la entidad demandada a la Dra. MARIA HELENA CAVIEDES CAMARGO, en los términos del poder conferido.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

MARIA INES ORTIZ BARBOSA
Presidente de la Sección

JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

HECTOR J. ROMERO DIAZ

APODERADOS: CARLOS ALBERTO BENITEZ LACOUTURE
ANGELA MARIA RUBIO BEDOYA

MARIA HELENA CAVIEDES CAMARGO

UNICA INSTANCIA

Acción de Nulidad contra el Concepto 091435 de diciembre 30 de 2004 emitido por la DIAN, mediante el cual se consideró que la exención de renta de los gastos de representación equivalente al 50% del salario de los Magistrados del Tribunal, no cubría a los Magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura, ni a los Directores Ejecutivos Seccionales de la Administración Judicial.

Se niegan las pretensiones de la demanda.