

**EMPRESA MARITIMA / RETIRO VOLUNTARIO / BONIFICACION / RENTA DE TRABAJO / IMPUESTO SOBRE LA RENTA / BASE GRAVABLEJEXENCION TRIBUTARIA - Improcedencia**

**Las sumas de dinero que las empresas marítimas nacionales de transporte público llegaren a pagar a los reservistas oficiales de primera y segunda clase de la Armada Nacional que trabajen en actividades de navegantes, oficial o tripulante, por concepto de su retiro voluntario de la empresa, no quedan comprendidas en las exenciones previstas en el artículo 22 de la Ley 44 de 1990.**

**Consejo de Estado. - Sala de Consulta y Servicio Civil**

Santafé de Bogotá, D.C., veinte (20) de febrero de mil novecientos noventa y dos (1992).

Consejero Ponente: Javier Henao Hidrón

Referencia: Consulta sobre la posibilidad de incluir en la exención de que trata el artículo 22 de la ley 44 de 1990, las bonificaciones que se llegaren a pagar a los trabajadores de las Empresas Marítimas Nacionales de transporte público.

Radicación número: 428.

El señor Ministro de Hacienda y Crédito Público, doctor Rudolf Hommes Rodríguez, formuló a la Sala o por conducto de la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República, la siguiente consulta:

En mi calidad de Ministro de Hacienda y Crédito Público, me permito elevar la siguiente consulta con el fin de que esa Corporación se pronuncie sobre la debida interpretación del artículo 22 de la ley 44 de 1990.

El artículo en mención dispone: "Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios de los ciudadanos colombianos que integran las reservas oficiales de primera y segunda clase de la Armada Nacional, mientras ejerzan actividades de navegante, oficial o tripulante en empresas marítimas nacionales de transporte público o de trabajos marítimos especiales, solamente constituye renta gravable, el sueldo que perciban de las respectivas empresas, con exclusión de las primas, bonificaciones, horas extras, y demás complementos salariales".

De acuerdo con la disposición anteriormente citada, se consulta:

¿En el caso de las Empresas Marítimas Nacionales de Transporte Público o de trabajos marítimos especiales que en desarrollo de los contratos de trabajo que ésta ha suscrito, pacte con sus trabajadores, el retiro definitivo a cambio de una suma de dinero, dado que esta contraprestación tiene su origen en la cesación del ejercicio de actividades, y que es la única u ocasional, puede entenderse que estas bonificaciones se hallan comprendidas dentro de aquellas que excluye como rentas gravables el artículo 22 citado?

#### **CONSIDERACIONES:**

1. El decreto número 2327 de 1991, por el cual se dictan normas sobre transporte marítimo, definió en el artículo 3o. a las empresas nacionales de transporte marítimo, como aquellas personas naturales o jurídicas que se dedican a la prestación del servicio marítimo, tienen el domicilio principal de su actividad en Colombia y cumplen con alguno de los requisitos señalados en ese mismo artículo.

El personal que presta sus servicios a las empresas mencionadas se encuentra vinculado mediante contrato de trabajo.

La celebración de todo contrato de trabajo, supone necesariamente la coincidencia de las voluntades de las partes en los elementos que son esenciales a la relación jurídica laboral. Y así como surgen las obligaciones propias del contrato de trabajo, mediante el acuerdo de voluntades, así también puede darse por terminado, mediante la aceptación de la oferta de desvinculación que una parte le formule a la otra.

La oferta de desvinculación puede llevar consigo el ofrecimiento del pago de una determinada suma de dinero, que el trabajador acepta voluntariamente para dar por terminado el vínculo contractual. El pago de dicha suma de dinero, encuentra su causa en el libre ejercicio de la autonomía de las partes para contratar y supone necesariamente la terminación del contrato de trabajo.

Desde ese punto de vista, no es posible considerar el pago de la suma ofrecida, como la retribución directa que el patrono le hace al trabajador por la prestación del servicio y menos aún como si se tratara de una prestación

habitual de aquellas que por mera liberalidad el empleador le concede al trabajador.

2. La ley 44 de 1990, por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, así como otras disposiciones de carácter tributario y se conceden unas facultades extraordinarias, contempla los siguientes supuestos en su artículo 22:,

a) Que son gravables para el cómputo del impuesto de renta, los salarios percibidos por los ciudadanos colombianos que integran las reservas oficiales de primera y segunda clase de la Armada Nacional, mientras ejerzan actividades de navegante, oficial o tripulante en empresas marítimas nacionales de transporte público o de trabajos marítimos especiales. Y,

b) Que son rentas exentas para efecto de la constitución de la base gravable sobre la cual se liquida el impuesto de renta, los ingresos que esas mismas personas perciban por concepto de primas, bonificaciones, horas extras y demás complementos salariales.

La disposición mencionada establece que, para efecto del impuesto sobre la renta, son gravables los salarios percibidos por navegantes, oficiales o tripulantes que tengan la calidad de reservistas de primera y segunda clase de la Armada Nacional y, al mismo tiempo, consagra la exención para esas mismas personas con respecto a los ingresos provenientes de los complementos salariales devengados en ejercicio de la actividad que prestan en empresas marítimas nacionales de transporte público.

Tanto la imposición del gravamen de renta y su base de liquidación, como los ingresos que se estiman exentos por tratarse de complementos salariales, tiene como factor común el hecho de que unos y otros, constituyen la remuneración por los servicios prestados por el trabajador a la empresa marítima nacional y retribuyen directamente la prestación personal del servicio.

Corresponde entonces determinar si las sumas de dinero que eventualmente llegaren a pagar las empresas marítimas nacionales de transporte público, como contraprestación por el retiro voluntario del trabajador, tienen o no la calidad de rentas exentas de conformidad con lo dispuesto por el artículo 22 de la ley 44 de 1990.

El pago de dichas sumas de dinero, como ya se indicó, supone necesariamente el rompimiento del vínculo laboral e implica la cesación de las respectivas actividades por parte del trabajador. De ahí que su carácter no pueda ser el de remuneración por la prestación del servicio ni el de un complemento salarial en los términos del artículo 22 de la ley 44 de 1990. Esta consideración tiene validez, independientemente de la denominación que se le asigne a esa prestación monetaria.

Por consiguiente, las sumas de dinero que las empresas marítimas nacionales de transporte público paguen a los trabajadores por razón de su retiro voluntario, no constituyen remuneración por los servicios prestados, de donde resulta que jurídicamente no es posible hacer extensiva con respecto a ellas la exención tributario establecida por el artículo 22 de la ley 44 de 1990 para las primas, horas extras, bonificaciones y demás complementos salariales.

Es pertinente expresar también que las exenciones tributarios, por su naturaleza, deben ser aplicadas con fundamento en un criterio restrictivo de interpretación.

### **LA SALA RESPONDE**

Las sumas de dinero que las empresas marítimas nacionales, de transporte público llegaren a pagar a los reservistas oficiales de primera y segunda clase de la Armada Nacional que trabajen en actividades de navegantes, oficial o tripulante, por concepto de su retiro voluntario de la empresa, no quedan comprendidas en las exenciones previstas en el artículo 22 de la ley 44 de 1990.

Transcríbase, en sendas copias auténticas, al señor Ministro de Hacienda y Crédito Público y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.

Jaime Betancur Cuartas, Presidente de la Sala; Javier Henao Hidrón, Humberto Mora Osejo, Jaime Paredes Tamayo.

Elizabeth Castro Reyes, Secretaria de la Sala.