

Estructura de los ingresos territoriales en Colombia*

Structure of the territorial income in Colombia

Pedro Alfonso Sánchez Cubides**
pasc49@hotmail.com

RESUMEN

Los ingresos permiten a las entidades territoriales el cumplimiento de sus funciones y competencias, especialmente a través de la provisión de bienes y servicios públicos. La estructura de los referidos ingresos es abordada teniendo en cuenta lo señalado en el literal a. del artículo 11 del Estatuto Orgánico del Presupuesto, Decreto 111 de 1996, que los clasifica en ingresos corrientes, contribuciones parafiscales, fondos especiales, recursos de capital e ingresos de los establecimientos públicos.

ABSTRACT

The income allows to the territorial entities the fulfillment of functions and competitions, specially, across the provision of public services. The structure of the above-mentioned income is approached bearing in mind indicated in the literal a. of the article 11 of the Organic Statute of the Budget, Decree 111 of 1996, which classifies them under current income, contributions parafiscales, special funds, resources of the capital and income of the public establishments.

160

PALABRAS CLAVE: estructura, impuesto, contribución, recursos de capital.

KEYWORDS: structure, tax, contribution, capital resources.

Fecha de recepción: octubre 9 de 2014

Fecha de aceptación: noviembre 13 de 2014

* Artículo de reflexión producto del proyecto de investigación “Hacienda Pública Territorial”, vinculado en la línea de investigación de Derecho Constitucional y Construcción Democrática del Centro de Investigaciones Socio-Jurídicas de la Universidad Santo Tomás, seccional Tunja.

** Doctor en ciencias de la educación, Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia (UPTC); magíster en gobierno municipal, Universidad Externado de Colombia; especialista en gobierno y políticas públicas, Universidad de los Andes; especialista en planeación y gestión del desarrollo territorial, UPTC; administrador público, Escuela Superior de Administración Pública (ESAP). Actualmente, docente de las universidades Santo Tomás, seccional Tunja, y Pedagógica y Tecnológica de Colombia. Correo: pasc49@hotmail.com.

Introducción

Los ingresos territoriales son las rentas que los departamentos, distritos y municipios, al igual que sus entidades descentralizadas perciben para el cumplimiento de sus fines constitucionales y legales, determinados por la Asamblea o el Concejo, según el caso, en las condiciones y dentro de los límites que para el efecto fijan la Constitución y la ley.

Inicialmente los ingresos públicos se manifestaron como contribuciones voluntarias de los asociados, pero en la medida en que se hicieron costumbre tales contribuciones y se fueron estructurando los Estados, estos expidieron leyes que hicieron obligatorio para el ciudadano las contribuciones pecuniarias a su favor.¹

Con respecto a los ingresos territoriales en Colombia, es preciso señalar que de manera general, los ingresos fiscales² se

pueden clasificar en ordinarios y extraordinarios. Los ordinarios son los frecuentes, mientras que los extraordinarios son esporádicos o no recurrentes.

Con base en el literal a. del artículo 11 del Estatuto Orgánico del Presupuesto, Decreto 111 de 1996, los ingresos de los entes territoriales se pueden clasificar en ingresos corrientes, contribuciones parafiscales, fondos especiales, recursos de capital e ingresos de los establecimientos públicos, estructura que en el presente artículo presento y analizo, para lo cual fue necesario revisar algunas fuentes bibliográficas especializadas sobre los ingresos territoriales, al igual que material documental, como la Constitución Política, jurisprudencia, leyes y decretos.

Ingresos corrientes

Son los recursos rentísticos propios de los entes territoriales, que son percibidos en forma pe-

riódica o constante, en razón de sus funciones y competencias.

Los ingresos corrientes se clasifican en tributarios y no tributarios, según el artículo 27 del Decreto 111 de 1996.

Ingresos tributarios

Son los ingresos que recauda el Estado por concepto de los gravámenes de carácter obligatorio a cargo de personas naturales y jurídicas, fijados por leyes, con carácter de impuestos, como consecuencia de la potestad soberana o de dominio que el Estado ejerce sobre sus gobernados.

En el ámbito de los departamentos, distritos y municipios, un impuesto territorial es una contribución obligatoria causada por un hecho de naturaleza jurídica, exigida sin contraprestación alguna, que recae sobre personas naturales o jurídicas, y tiene como destino atender

1. La primera forma de impuesto fue el de capitación o por cabeza, establecido en las sociedades primitivas, en el que la capacidad tributaria del individuo no se medía. Sin embargo, el desarrollo de la propiedad privada y con ella la presencia de desigualdad, generó que el impuesto de capitación se tornara injusto, para lo cual se crearon los impuestos a la propiedad y al consumo.

2. El fisco hace referencia a los tributos (tasas, impuestos y contribuciones parafiscales). El erario hace alusión, de manera general, a los recursos del Estado.

los gastos que demanda el funcionamiento de las entidades territoriales, siendo la forma tradicional de financiar la provisión de bienes públicos.

Los impuestos se caracterizan porque para su exigencia no se cuenta con el consentimiento directo de los contribuyentes, quienes además no reciben a cambio ninguna contraprestación en particular, razón por la cual es un tributo no vinculado a la actividad del Estado; adicionalmente, son propiedad del ente territorial, son generales según su base gravable y son exigibles coactivamente.³ En el impuesto no se paga un servicio específico ni se retribuye una prestación determinada, mientras que con la tasa existe

una contraprestación. Además, el pago de la tasa es de carácter voluntario, mientras que el pago del impuesto es de carácter obligatorio.

En el contexto colombiano, según el artículo 338 de la Constitución Política, en tiempos de paz solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales⁴ podrán imponer contribuciones fiscales (impuestos y tasas) o parafiscales.

La ley, las ordenanzas o los acuerdos respectivamente, deben fijar los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas, es decir, deben señalar los elementos del impuesto.

Elementos del impuesto

Hecho generador: es el presupuesto establecido en la ley cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.⁵

Sujeto activo: es el acreedor de la obligación tributaria. En el caso de los impuestos territoriales, el sujeto activo es el departamento, el distrito o el municipio, según el caso.

Sujeto pasivo:⁶ es el deudor de la obligación tributaria, esto es, la persona obligada frente al ente territorial al cumplimiento de la obligación tributaria.

Base gravable: es la magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la tarifa

-
3. A nivel territorial la competencia en materia coactiva radica en los ejecutivos respectivos, la cual generalmente delegan en los tesoreros, según el numeral 6 del literal d, artículo 91 de la Ley 136 de 1994, para el caso de los municipios.
 4. En este sentido, el quehacer de las asambleas departamentales y los concejos debe ajustarse a las disposiciones legales, razón por la cual estas corporaciones político-administrativas adoptan los impuestos, mas no los crean.
 5. La causación del impuesto se refiere al momento específico en que surge o se configura la obligación tributaria, así no se pague en el mismo momento.
 6. Según Ortega y García (2004), los impuestos no son siempre soportados económicamente por los que están obligados a pagar, o no son pagados, o los sujetos potencialmente obligados cambian de actividad para no estarlo. Estos fenómenos son conocidos como las formas de elusión del impuesto, que se clasifican en la remoción, traslación y evasión fiscal. La remoción se configura cuando el contribuyente potencial cambia de actividad económica o de consumo para evitar el gravamen sobre determinada manifestación de materia imponible, mientras que la traslación es el traspaso del importe hecho por el sujeto obligado a otro u otros. Existen varios tipos de traslación: directa o progresiva, inversa o regresiva, oblicua y vertical. Finalmente, la evasión fiscal se presenta cuando se oculta o altera la obligación tributaria causada material y formalmente en igualdad de situación o capacidad contributiva con los demás contribuyentes, por lo que se paga en menor cuantía a la debida, disminuyendo el recaudo para el fisco.

para determinar la cuantía de la obligación tributaria.

Tarifa: es el porcentaje o valor que aplicado a la base gravable determina el monto del impuesto que debe pagar el sujeto pasivo.

Principios de los impuestos

Gómez (1998) y Restrepo (1998) destacan algunos principios, de la siguiente manera:

Legalidad: no puede existir impuesto sin ley. Este principio hoy en día es más conocido como de reserva legal.

La configuración de este principio partió de la necesidad de expresión de la colectividad, para lo cual creó el Parlamento como figura representante del pueblo. Por eso el único ente facultado para crear impuestos es el Parlamento o su equivalente.

Restrepo (2010) se refiere a algunos eventos trascendentales en la historia de la humanidad, en los que incidieron, en cierta manera, el incumplimiento del principio de legalidad, de la siguiente forma:

La revolución inglesa de 1648 que condujo al cadalso al rey Carlos I fue básicamente una polémica en torno a quien estaba autorizado para imponer impuestos en el Reino Unido, en el sentido que el Rey pretendió tener facultades para ello, además del parlamento, situación que condujo a la guerra civil y a la reafirmación que solo la representación popular estaba autorizada para imponer tributos. Situación similar sucedió durante la revolución francesa, en el sentido que una de las principales decisiones que adoptaron los Estados Generales convocados por Luis XVI y antes de la toma de la Bastilla y de la decapitación del propio Rey fue la manifestación rotunda de la Asamblea Nacional en cuanto a que únicamente ella tenía los títulos constitucionales para establecer impuestos en el Reino de Francia.

Neutralidad: busca que los impuestos no distorsionen las decisiones económicas de los individuos, es decir, que la asignación de recursos para determinada actividad no se vea entorpecida por la tributación.

Simplicidad administrativa: los impuestos deben ser de fácil regulación, pues no se justifica que el costo de administrarlos sea superior al ingreso obtenido. Además, una excesiva com-

plejidad administrativa implica el deterioro de la estructura tributaria y el cumplimiento de los objetivos propuestos por la autoridad económica.

Equidad: aplicación concreta de la justicia. Para establecer la equidad en materia de impuestos se han planteado dos grandes teorías: la teoría del beneficio y la teoría de la capacidad de pago.

Beneficio: es necesario ajustar los impuestos al beneficio recibido por el contribuyente en la prestación de servicios y en la realización de obras.

Capacidad de pago: los impuestos deben ser progresivos, es decir, deben gravar más fuerte a las personas con mayor nivel de ingreso, riqueza, consumo o propiedad.

Obligatoriedad: todo ciudadano tiene el deber moral de cubrir los impuestos que surgen de su participación en la vida social. El impuesto es el costo de vivir en sociedad. El Estado tiene la potestad de castigar la evasión y el fraude fiscal.

Generalidad: los impuestos deben cubrir a todas las perso-

nas que incurran en el hecho generador determinado por la autoridad competente. No pueden existir impuestos individualizados.

Eficiencia: los impuestos deben diseñarse de modo tal que logren sus objetivos intrínsecos con el mínimo costo o peso.

Los principios de los impuestos en la Constitución Política

De conformidad con el artículo 363 de la Constitución Política, el sistema tributario colombiano se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. En el mismo propósito, el numeral 9 del artículo 95 constitucional consignó como deber de la persona y el ciudadano contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad.

En cuanto al principio de legalidad, es el Congreso de la República el único ente facultado para crear impuestos, según el artículo 338 de la Constitución Política. Sin embargo, de manera excepcional y transitoriamente, el ejecutivo nacional puede establecer impuestos, de

conformidad con el inciso 3 del artículo 215 de la Constitución Política.

La no retroactividad se consignó en la Constitución Política en el artículo 363, así: “las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”. Además, el inciso último del artículo 338 señaló que las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

Otros principios de los impuestos consignados en la Constitución Política son el de la competencia material (artículo 317, inciso 1), en referencia a que solo los municipios pueden gravar la propiedad inmueble, excepto la contribución de valorización que puede ser impuesta por otras entidades; el de autonomía fiscal local y regional (artículo 294), en el sentido que la ley no puede conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades

territoriales, ni imponer recargos sobre sus impuestos, salvo lo señalado en el artículo 317 antes referenciado.

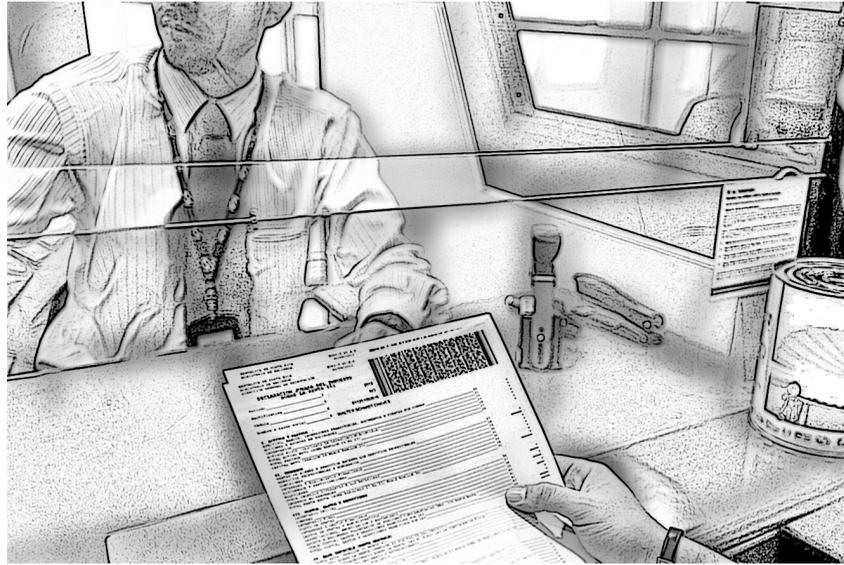
Además, principio de iniciativa del ejecutivo en el sentido que, en sintonía con el artículo 154 de la Constitución Política para el orden nacional, las ordenanzas a que se refieren los numerales 3, 5 y 7 del artículo 300 constitucional, es decir, las temáticas de planeación, presupuesto y estructura orgánica del departamento, así como las ordenanzas que decreten inversiones, participaciones o cesiones de rentas y bienes departamentales y las que creen servicios a cargo del departamento o los traspasen a él, solo podrán ser dictadas o reformadas a iniciativa del gobernador. Para el caso de los municipios, los acuerdos a que se refieren los numerales 2, 3 y 6 del artículo 313 de la Constitución, es decir, lo concerniente a planeación, autorizaciones al alcalde para celebrar contratos y ejercer pro tempore funciones de las que le corresponden al Concejo, al igual que la estructura orgánica del municipio, son iniciativa única y exclusiva del alcalde.

Algunos aspectos sobre impuestos territoriales

Exenciones: como ya se referenció, por disposición constitucional (artículo 294), la ley no puede crear exenciones⁷ para las rentas territoriales. El municipio solo podrá otorgar exenciones tributarias por un plazo limitado, que en ningún caso excederá de diez (10) años, de conformidad con el plan de desarrollo municipal (artículo 38 de la Ley 14 de 1983). La exención no podrá ser solicitada con retroactividad.

La norma que establezca exenciones tributarias deberá especificar las condiciones y requisitos exigidos para su otorgamiento, los tributos que comprende, si es total o parcial y, en su caso, el plazo de duración.

Amnistías tributarias: las amnistías tributarias están prohibidas como consecuencia de la sentencia C-511 de octubre 8 de 1996 de la Corte Constitucional. Lo que sí pueden autorizar las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipa-



Otros principios de los impuestos consignados en la Constitución Política son el de la competencia material (artículo 317, inciso 1), en referencia a que solo los municipios pueden gravar la propiedad inmueble, excepto la contribución de valorización que puede ser impuesta por otras entidades.

165

les, a iniciativa del gobernador y alcalde, respectivamente, son incentivos por pronto pago a través de descuentos sobre el valor del impuesto, cuyo beneficio no se puede extender a deudas por concepto de impuestos correspondientes a años anteriores.

Acción de cobro: la acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe en el término de cinco

(5) años, según el artículo 86 de la Ley 788 de 2002, contados, de manera general, a partir de la fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por la autoridad competente. Sin embargo, de conformidad con el artículo 818 del Estatuto Tributario Nacional, el término de la prescripción de la acción de cobro se interrumpe por la notificación del mandamiento

7. Los bienes y servicios exentos se caracterizan porque están gravados con la tarifa cero, mientras los bienes y servicios excluidos son aquellos, que por disposición legal, no causan el impuesto.

de pago, por el otorgamiento de facilidades para el pago, por la admisión de la solicitud del concordato y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa.

Intereses moratorios: la tasa de interés para efectos tributarios es la tasa equivalente a la tasa efectiva de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia para el respectivo mes de mora, de conformidad con el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006.

166 Procedimiento tributario territorial: los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio, incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores

podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos, según el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

Clasificación de los ingresos tributarios

De conformidad con el artículo 27 del Decreto 111 de 1996, los ingresos tributarios se clasifican en impuestos directos e impuestos indirectos.

Impuestos directos: son gravámenes establecidos por ley que consultan la capacidad de pago del contribuyente y recaen sobre la renta, el ingreso o la riqueza de las personas naturales o jurídicas, sus tarifas son de carácter progresivo y, además, se caracterizan porque no pueden ser trasladados a otros agentes económicos.

Impuestos indirectos: son gravámenes establecidos por la ley que gravan actividades sin consultar la capacidad econó-

mica del contribuyente, son trasladados por los diferentes agentes económicos, sus tarifas son de carácter proporcional y recaen, fundamentalmente, sobre el consumo.

Ingresos no tributarios

Se originan por la prestación de un servicio público, la explotación de bienes o la participación de beneficios de bienes o servicios.

Según el artículo 27 del Decreto 111 de 1996, los ingresos no tributarios se clasifican en tasas y multas. Sin embargo, el esquema generalmente aceptado, además, incluye las rentas contractuales⁸ y las transferencias, entre otros.

Tasas: son ingresos obtenidos por la prestación de servicios. Estos pueden ser técnicos, administrativos, públicos domiciliarios, entre otros, cuando son prestados directamente, en desarrollo de una actividad monopólica o no, en búsqueda del bienestar de la población,

8. La sentencia C-423 de 1995 de la Corte Constitucional señala que las rentas contractuales, al tenor de la Ley 38 de 1989, forman parte de los ingresos corrientes.

para lo cual se puede utilizar el sistema de tarifas soportadas en la estratificación de los usuarios con base en su nivel de ingreso. Las tasas no son un gravamen general y, en cambio, sí son un tributo vinculado a la actividad estatal.

En síntesis, las tasas son los ingresos tributarios que establece unilateralmente el Estado por un bien o servicio que presta, orientados a recuperar total o parcialmente los costos de producción de tales bienes o servicios.

En este sentido, el inciso 2 del artículo 338 de la Constitución Política señala que la ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos⁹ de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios,

y la forma de hacer su reparto deben ser fijados por la ley, las ordenanzas y los acuerdos.

Multas: comprenden los ingresos originados provenientes de pagos efectuados por concepto de sanciones pecuniarias impuestas por las entidades públicas territoriales a personas que incumplan un mandato legal.¹⁰

Rentas contractuales: se originan en procesos de contratación o convenios firmados entre la entidad territorial y los particulares, para ejercer o explotar actividades que corresponden o son controladas por el ente territorial y poseen un carácter de permanente. Estos ingresos tienen su origen principal en las concesiones del Estado a particulares, arrendamientos, alquiler de maquinaria y equipos.

Transferencias: son recursos financieros que se trasladan de un ente estatal a otro. Algunas veces pueden ser trasladados a entidades privadas para la

prestación de servicios públicos, como por ejemplo, los recursos que son trasladados a las cajas de compensación familiar.

Las transferencias tienen como objetivos corregir desequilibrios fiscales verticales y horizontales, garantizar la prestación de unos servicios públicos básicos por parte de los entes territoriales y promover la expansión de dichos servicios.

Las transferencias pueden llevarse a cabo sin contrapartida, con contrapartida, incondicionadas, condicionadas, negociadas y determinadas de forma automática mediante fórmulas.

Contribuciones parafiscales

De conformidad con el artículo 29 del Decreto 111 de 1996, son contribuciones parafiscales los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económi-

9. Las empresas públicas rentables, como las empresas industriales y comerciales del Estado o las de economía mixta, por los bienes y servicios que ofrecen cobran un ingreso pecuniario conocido como precio, caracterizado por perseguir una ganancia adicional al costo económico de producción del bien o servicio.

10. Según el artículo 159 de la Ley 769 de 2002 las sanciones que se impongan por violación de las normas de tránsito prescribirán en tres años contados a partir de la ocurrencia del hecho y se interrumpirán con la presentación de la demanda.

co y se utilizan para beneficio del propio sector, es decir, son recursos de destinación específica.

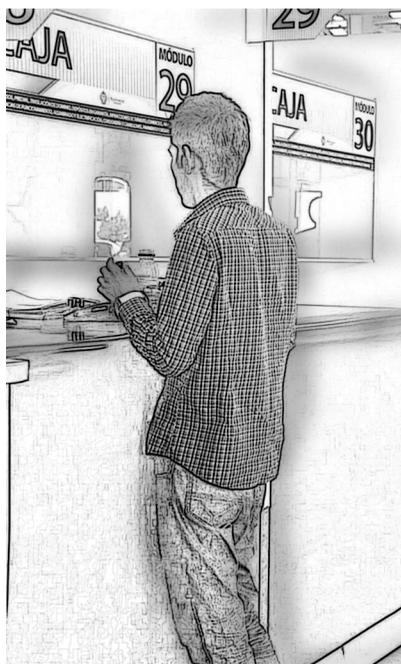
Las contribuciones parafiscales son una combinación de tasa e impuesto. En ese sentido, a diferencia de las tasas, las contribuciones parafiscales son obligatorias. Se diferencian de los impuestos al carecer de la generalidad propia de este tipo de gravámenes e implican la existencia de un beneficio o de una ventaja para el obligado al pago.

168

El manejo, administración y ejecución de estos recursos se debe hacer exclusivamente en la forma dispuesta por la ley que los crea, y se destinarán solo al objeto previsto en ella, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros. Cuando los particulares administren contribuciones parafiscales, previamente debe existir un contrato entre el ente privado y el Estado.

Gómez (1998) presenta dos tipologías de las contribuciones parafiscales:

- De mejoras, de seguridad social y especiales menores.



Multas: comprenden los ingresos originados provenientes de pagos efectuados por concepto de sanciones pecuniarias impuestas por las entidades públicas territoriales a personas que incumplan un mandato legal.

La contribución de mejoras es una erogación única de los propietarios de bienes inmuebles al ente público, en compensación al beneficio obtenido por la valorización de estos, causada por la construcción de una obra útil a

la colectividad y en relación con el costo de la respectiva obra. Esta perspectiva permite concluir que a nivel territorial la contribución de valorización pertenece a esta categoría.

La contribución de seguridad social hace referencia al medio financiero de los servicios de seguridad social.

Las contribuciones especiales menores son los pagos que deben realizar los beneficiarios directos de ciertos servicios públicos especiales, sin consideración de su demanda o solicitud por parte de aquellos, tales como los que pagan las empresas a las respectivas superintendencias y los que pagan las entidades a las contralorías, entre otros.

- Ingresos compensados y aportes, contribuciones por mayor valor de los predios, transferencias y otras contribuciones parafiscales, a saber, contribuciones para la fiscalización, las originadas por actividades agropecuarias, las producidas por explotaciones mineras y otras contribuciones.

Las contribuciones parafiscales administradas por los órganos que forman parte del presupuesto general de la Nación se incorporan al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía, en capítulo separado de las rentas fiscales y su recaudo será efectuado por los órganos encargados de su administración.

Fondos especiales

El artículo 30 del Decreto 111 de 1996 establece los fondos especiales en el orden nacional como los ingresos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico, así como los pertenecientes a fondos sin personería jurídica creados por el legislador.

Esta categoría dentro de la estructura del presupuesto de rentas de las entidades territoriales también existe. Tales fondos tienen carácter contable, se conforman de diferentes rentas del presupuesto e incluyen los recursos que no se pueden clasi-

ficar como ingresos corrientes, recursos de capital, ingresos de los establecimientos públicos o contribuciones parafiscales

Recursos de capital

Son recursos extraordinarios originados en operaciones contables y presupuestales, en la recuperación de inversiones y de recursos de vigencias anteriores, en la variación del patrimonio, en la creación de un pasivo o en actividades no directamente relacionadas con las funciones y atribuciones del ente territorial.

Recursos del crédito

Son los ingresos provenientes de empréstitos o colocaciones de papeles en el mercado financiero, con vencimiento mayor a un año, concedidos directamente a los entes territoriales, razón por la cual el artículo 295 de la Constitución política prevé que las entidades territoriales podrán emitir títulos y bonos

de deuda pública, con sujeción a las condiciones del mercado financiero e igualmente contratar crédito externo, todo de conformidad con la ley que regule la materia.

El uso del crédito público se convierte en una herramienta que permite a las entidades territoriales solventar deficiencias de recursos fiscales en situaciones o dificultades de carácter coyuntural. Sin embargo, algunos entes lo utilizan para financiarse de manera permanente, incumpliendo su verdadero propósito.

La deuda pública territorial: es la obligación que adquiere el departamento, distrito o municipio, previa autorización de la asamblea o concejo, según el caso, con las entidades de crédito, con un vencimiento y unas tasas de interés.¹¹

Las deudas contraídas por un periodo inferior a un año, conocidas como créditos de tesorería o deuda flotante, deben ser canceladas en la misma vigencia y, según el artículo 15 de la Ley

11. Las operaciones de crédito público deben destinarse únicamente a financiar gastos de inversión, excepto los créditos de corto plazo, de refinanciación de deuda vigente o los adquiridos para indemnizaciones de personal en proceso de reducción de planta (Ley 358 de 1997, artículo 2).

819 de 2003, se deben destinar exclusivamente a atender insuficiencias de caja de carácter temporal durante la vigencia fiscal.

Los créditos de tesorería deben cumplir con las siguientes exigencias:

- No exceder la doceava de los ingresos corrientes del año fiscal.
- Ser pagados con recursos diferentes del crédito.
- Ser pagados con intereses y otros cargos financieros antes del 20 de diciembre de la misma vigencia en que se contraten.
- No pueden contraerse en cuanto existan créditos de tesorería en mora o sobregiros.

Además, la deuda pública, como instrumento de apalancamiento financiero, se clasifica de manera general en interna, cuando los acreedores son nacionales, y externa, cuando los acreedores son extranjeros. También la deuda pública puede ser clasificada en nacional, cuando la

Nación es el deudor, y deuda pública de las entidades descentralizadas, que puede ser de las entidades descentralizadas por servicios o de las entidades territoriales.

Para efectos de endeudamiento, los departamentos, distritos y municipios deben atender las disposiciones consignadas en la Ley 358 de 1997 y sus reglamentaciones.

En tal sentido, de conformidad con el artículo 364 de la Constitución Política, el endeudamiento interno y externo¹² de los entes territoriales no podrá exceder su capacidad de pago, en referencia al flujo mínimo de ahorro operacional que permite efectuar cumplidamente el servicio de la deuda en todos los años, dejando un remanente para financiar inversiones. El ahorro operacional consiste en los ingresos corrientes menos los gastos de funcionamiento menos las transferencias.

En tal sentido, existe capacidad de pago cuando los intereses de

la deuda al momento de celebrar una nueva operación de crédito, no superan el cuarenta por ciento (40%) del ahorro operacional.

Los entes territoriales no podrán, sin autorización del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, contratar nuevas operaciones de crédito público cuando su relación intereses/ahorro operacional supere el 60% o su relación saldo de la deuda/ingresos corrientes supere el 80%.

Para estos efectos, las obligaciones contingentes provenientes de las operaciones de crédito público se computarán por un porcentaje de su valor, de conformidad con los procedimientos establecidos en las leyes y en los reglamentos vigentes (Ley 358 de 1997, artículo 6).

Se entiende por intereses de la deuda, los pagados durante la vigencia fiscal más los intereses causados por nuevos créditos, los intereses de mora, los de los créditos de corto plazo y los de los sobregiros.

12. El crédito interno corresponde a las diferentes obligaciones contraídas por las entidades territoriales al interior de la economía, razón por la cual no genera efectos en la balanza de pagos, mientras que el endeudamiento externo al provenir del exterior, contratado con entidades u organismos internacionales, multilaterales o extranjeros, sí afecta la balanza de pagos.

El plan de desempeño: es un programa de ajuste fiscal, financiero y administrativo tendiente a restablecer la solidez económica y financiera del ente territorial. Los planes de desempeño permanecerán vigentes hasta tanto el municipio registre un nivel de intereses/ahorro operacional menor o igual al 40%.

Amortización de la deuda pública: la deuda pública se maneja a través de diferentes modalidades, entre las que se encuentra, según Restrepo (1998):

Moratoria de pago de capital: se presenta cuando el deudor, de manera unilateral, decide suspender temporalmente, diferir, aplazar o retrasar los pagos de capital correspondientes a un empréstito debidamente contratado, aunque se mantenga el compromiso de realizar los pagos en un futuro próximo.

Reprogramación y refinanciación: proceso conjunto entre deudores y acreedores para llegar a un acuerdo de cómo y cuándo se realizan los pagos de capital, que no pueden cumplirse dentro de los plazos inicialmente pactados.

Refunding y *Roll-over*: el refunding consiste en el reemplazo de una deuda vieja por una nueva, con el fin de reducir costos de intereses o para ampliar plazos. El roll-over es una extensión del plazo que concede el acreedor al deudor.

Moratoria de pagos de interés: consiste en la decisión unilateral del deudor de suspender temporalmente, diferir o aplazar los pagos de interés, con la intención o el compromiso de realizarlos en el futuro.

Capitalización de interés: consiste en un acuerdo entre deudores y acreedores para contabilizar los intereses no pagados como parte del capital que se adeuda.

El repudio de la deuda: se presenta por decisión unilateral del deudor.

Condonación o alivio de la deuda: decisión que pueden tomar los acreedores en el sentido de reducir total o parcialmente la deuda.

Finalmente, los bonos y las emisiones (títulos valores), por regla general, son formas de financiamiento de un déficit que

pueden ser: fiscal, presupuestal, de operaciones efectivas y de tesorería, según Ramírez (2003).

En tal sentido, el déficit fiscal consiste en la situación en la que los ingresos corrientes son inferiores a los gastos del ente territorial. El déficit presupuestal está asociado al sistema de causación que utiliza la contabilidad presupuestal, y consiste en registrar los ingresos y gastos cuando el gobierno los adquiere o reconoce en forma clara y precisa. La diferencia entre los ingresos y los gastos genera este tipo de déficit. El déficit de operaciones efectivas es la diferencia entre los ingresos ordinarios y permanentes de la tesorería y el nivel de gastos; y el déficit de tesorería presenta las diferencias entre las disponibilidades de tesorería y las exigencias existentes.

Recursos del balance

Son los ingresos provenientes de la liquidación del ejercicio fiscal del año inmediatamente anterior. Se encuentran compuestos por los excedentes financieros, la cancelación de reservas, la venta de activos, la recuperación de cartera vencida,

entre otros. En la adición de estos recursos al presupuesto del ente territorial es necesario observar si se trata de recursos de destinación específica, con el fin de evitar incurrir en situaciones de destinación oficial diferente.

Excedentes financieros: son recursos originados como consecuencia del cierre de la vigencia presupuestal anterior, que deben ser adicionados al presupuesto en ejecución.

Venta de activos: corresponden a los recursos obtenidos por la venta de activos tales como terrenos, construcciones, maquinaria, entre otros, o de títulos valores que si bien no se sintonizan con la misión de los entes territoriales, son medios para optimizar sus recursos físicos y financieros.

Recuperación de cartera: son ingresos provenientes de recursos causados contablemente en vigencias anteriores.

Cancelación de reservas: las reservas presupuestales y las cuentas por pagar constituidas por los órganos que conforman el presupuesto general de los entes territoriales que no se

ejecuten durante el año de su vigencia, fenecen y sus recursos se incorporan al presupuesto, como recursos de capital, recursos del balance, cancelación de reservas, conservando la destinación específica para el caso de este tipo de recursos.

Las reservas presupuestales consisten en obligaciones y compromisos que a 31 de diciembre de cada vigencia fiscal no se han podido cumplir y, por lo tanto, los bienes y servicios no se han recibido a satisfacción por parte de los entes territoriales. Sin embargo, dichas obligaciones y compromisos, para la fecha en referencia, han sido contraídas legalmente y desarrollan el objeto de la apropiación presupuestal.

Según el artículo 8 de la Ley 819 de 2003, las reservas presupuestales correspondientes a una vigencia fiscal se atienden con cargo al presupuesto de la vigencia siguiente, previos ajustes llevados a cabo por el gobierno territorial a través de decreto.

La incorporación de la reserva se realiza en el presupuesto de rentas dentro de los recursos de capital, exactamente en los

recursos del balance. En el presupuesto de apropiaciones se efectúa al interior del gasto que dio origen al compromiso.

Las reservas presupuestales se deben constituir de manera excepcional y no por regla general, razón por la cual se deben soportar y justificar.

De otro lado, las cuentas por pagar son compromisos que a 31 de diciembre de cada vigencia fiscal se han cumplido, es decir, los bienes y servicios se han recibido a satisfacción por parte del ente territorial, pero no se han podido cancelar los compromisos y los anticipos pactados en los contratos a la fecha referida, razón por la cual se deben constituir las cuentas por pagar, que serán canceladas durante la vigencia siguiente.

Rendimientos financieros

Corresponden a los ingresos obtenidos por la colocación de los recursos en el mercado de capitales, tanto en el mercado de valores como en el sector financiero, materializados a través de intereses, dividendos y corrección monetaria.

Donaciones

Las donaciones corresponden a transferencias de recursos, sin ningún costo, recibidas por los entes territoriales, provenientes de personas u organismos privados o públicos de carácter nacional o internacional, por lo general para un fin concreto.

Es así como el artículo 33 del Decreto 111 de 1996 señala que los recursos de asistencia o cooperación internacional de carácter no reembolsable, hacen parte del presupuesto de los entes territoriales y se deben incorporar al mismo como donaciones. Su ejecución se debe realizar de conformidad con lo estipulado en los convenios o acuerdos internacionales.

Excedentes y utilidades de los establecimientos públicos y de las empresas industriales y comerciales de los entes territoriales y asimiladas

El excedente corresponde al patrimonio menos el capital social y las reservas legales.

En su liquidación se considera, además, la situación de liquidez de la respectiva entidad, que

resulta de comparar los activos corrientes disponibles con los pasivos corrientes exigibles, así como una proyección de caja de la vigencia siguiente, a fin de establecer los efectos que la decisión pueda tener sobre los demás activos de la entidad o



Las reservas presupuestales consisten en obligaciones y compromisos que a 31 de diciembre de cada vigencia fiscal no se han podido cumplir y, por lo tanto, los bienes y servicios no se han recibido a satisfacción por parte de los entes territoriales. Sin embargo, dichas obligaciones y compromisos, para la fecha en referencia, han sido contraídas legalmente y desarrollan el objeto de la apropiación presupuestal.

sobre sus exigencias de endeudamiento.

De conformidad con el parágrafo 1 del artículo 16 y del artículo 97 del Decreto 111 de 1996, en la distribución de los excedentes se tendrá en cuenta que por lo menos el 20% de estos sea asignado a la entidad que lo genera, y que si los recursos corresponden a la seguridad social, se asignen al mismo fin, aunque podrá realizarse en otra entidad u órgano.

Excedentes por diferencial cambiario

Se determina como el mayor valor en pesos ocasionado por la diferencia entre la tasa de cambio utilizada en la programación o incorporación en el presupuesto del respectivo ente y la tasa de cambio vigente en el momento del desembolso y conversión en pesos.

Ingresos de los establecimientos públicos

De conformidad con el artículo 34 del Decreto 111 de 1996, en los presupuestos departamentales, distritales y municipales

se deben identificar y clasificar por separado las rentas y los recursos de los establecimientos públicos del respectivo orden territorial, para lo cual se clasifican así:

- Rentas propias: constituidas por los ingresos corrientes de los establecimientos públicos, originados por la venta de bienes y servicios propios de las actividades económicas o sociales y por los tributos que por disposición legal recaudan. No incluye las transferencias o aportes de los órganos incorporados en el presupuesto general del departamento, distrito o municipio, según el caso.
- Recursos de capital: corresponden a los recursos del crédito con vencimiento mayor de un año, los recursos del balance, los rendimientos financieros y las donaciones.

Conclusión

Las entidades territoriales en el marco de su autonomía tienen, entre otros derechos: establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones y participar en las rentas nacionales. En tal sentido, sus

ingresos pueden observar la estructura señalada para las rentas de la Nación, agrupadas en cinco grandes bloques: ingresos corrientes, contribuciones parafiscales, fondos especiales, recursos de capital e ingresos de los establecimientos públicos.

Bibliografía

- Congreso de la República. (6 de julio 1983). *Ley 14 de 1983*. Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones.
- Congreso de la República. (2 de junio de 1994). *Ley 136 de 1994*. Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios.
- Congreso de la República. (30 de enero de 1997). *Ley 358 de 1997*. Por la cual se reglamenta el artículo 364 de la Constitución y se dictan otras disposiciones en materia de endeudamiento.
- Congreso de la República. (6 de julio 2002). *Ley 769 de 2002*. Por la cual se expide el Código Nacional de Tránsito

Terrestre y se dictan otras disposiciones.

- Congreso de la República. (27 de diciembre de 2002). *Ley 788 de 2002*. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.
- Congreso de la República. (9 de julio 2003). *Ley 819 de 2003*. Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones.
- Congreso de la República. (29 de julio de 2006). *Ley 1066 de 2006*. Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones.
- Constituyente (1991). Constitución Política de Colombia.
- Corte Constitucional. *Sentencia C-423 de 1995*. (M. P.: Fabio Morón Díaz).
- Corte Constitucional. *Sentencia C-511 de 1996*. (M. P.: Eduardo Cifuentes Muñoz).
- Gómez, J. (1998). *Presupuesto público colombiano*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

- Ortega, A. y García, H. (2004). *Hacienda Pública*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico de Presupuesto.
- Restrepo, J. (1998). *Hacienda pública*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Presidencia de la República. *Decreto 111 de 1996*. Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de
- Ramírez, J. (2003). *Las finanzas públicas en Colombia*. Bogotá: Librería Ediciones del Profesional Ltda.
- Restrepo, J. (2010). *Derecho presupuestal colombiano*. Bogotá: Legis.