

# REFLEXIONES ACERCA DE QUÉ DEBE CONSIDERARSE COMO INGRESO CORRIENTE DE LA NACIÓN

## Sumario:

Introducción. Rentas contractuales. Las tasas y rentas parafiscales. Financiación del sector justicia. Fondo de Defensa Nacional. Fondo de Estupefacientes. Fondo de Fomento del Carbón. Fondos internos del Ministerio de Defensa. Fondos internos de la Policía Nacional. Fondo Rotatorio del Ministerio de Minas y Energía. Escuelas industriales e institutos técnicos. Junta Central Contadores. Concesión de sociedades portuarias. Ingresos contraprestación Icel-Corelca. Unidad Administrativa Especial de Planeación Minero-Energética. Compensación de canales radioeléctricos. Contribución de las entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria. Comisiones de regulación.

**MAURICIO MARÍN ELIZALDE<sup>34</sup>**

## 1. Introducción

Este documento pretende determinar, con base en las decisiones de la Corte Constitucional, qué ingresos deben considerarse como corrientes, y por lo tanto cuáles forman parte de la base de cálculo de la participación de las entidades territoriales en los ingresos de la nación, y la directa relación de tales conceptos con la forma en que el Ministerio de Hacienda y el Departamento Administrativo de Planeación Nacional realizaron, la liquidación y distribución, respectivamente, de los recursos del presupuesto nacional, con grave perjuicio de las entidades territoriales, en el período en que tuvieron vigencia los textos originales de los artículos 357 y 358 de la Constitución Política de 1991<sup>35</sup>.

No olvidemos que uno de los temas más importantes de la hacienda pública es la clasificación de los recursos del Estado.

34. Abogado especializado en derecho administrativo. Miembro del Centro de Estudios Fiscales. En la actualidad cursa estudios de doctorado en la Pontificia Universidad de Comillas en Madrid, España.

35. Recordemos que a través del Acto Legislativo N.º 01 de 2001 (conocido también como Acto Legislativo N.º 12) se modificó el artículo 357 de la Constitución Política, eliminando a los ingresos corrientes como base de cálculo de las transferencias intergubernamentales (participación de los municipios en los ingresos corrientes y situado fiscal).

Es así como el artículo 358<sup>36</sup> de la Constitución expresa que para los efectos de las transferencias presupuestales son ingresos corrientes de la Nación los ingresos tributarios y no tributarios, con excepción de los recursos de capital.

Sobre el particular la Corte Constitucional se ha pronunciado<sup>37</sup>, precisando:

De igual modo, de la propia Carta se deduce que la clasificación de la renta se elabora atendiendo especialmente la regularidad del ingreso. Por esa razón, se denominan ingresos corrientes a las rentas o recursos de que dispone o puede disponer regularmente el Estado para atender los gastos que demandan la ejecución de sus cometidos, y, a su vez, tales rentas se subclasifican como ingresos tributarios y no tributarios.

Son, por el contrario, ingresos de capital aquellas rentas que el Estado obtiene eventualmente cuando es necesario compensar faltantes para asumir gastos en la ejecución de programas y proyectos que se consideran inaplazables.

La clasificación precedente de las rentas o ingresos públicos está consignada en la nueva Constitución y a ella se le atribuyen los mismos alcances que la teoría hacendística le reconoce contemporáneamente a tales nociones.

De la misma forma esta Corporación<sup>38</sup> en otra oportunidad manifestó:

... la regularidad de un ingreso sirve, aunque no categóricamente, para definirlo como ingreso corriente, pues como lo preveía la Ley 38 de 1989, caben excepciones que implican la posibilidad de ingresos corrientes ocasionales.

En este sentido el párrafo 2.º del artículo 20 de la Ley 38 de 1989 (Estatuto Orgánico del Presupuesto Nacional), que trataba de los ingresos corrientes, estipulaba:

Las rentas e ingresos ocasionales deberán incluirse como tales dentro de los correspondientes grupos y subgrupos de que trata este artículo.

Según la tesis esbozada por la Corte, el ingreso corriente se caracteriza, además de la regularidad, y en opinión de CARLOS EDUARDO NARANJO FLÓREZ<sup>39</sup>, por lo siguiente:

36. "Art. 358. Para los efectos contemplados en los dos artículos anteriores, entiéndese por ingresos corrientes los constituidos por los ingresos tributarios y no tributarios con excepción de los recursos de capital".

37. Sentencia de la Corte Constitucional N.º C-308 de 1994, M. P.: ANTONIO BARRERA CARBONELL.

38. Sentencia de la Corte Constitucional N.º C-423 de 1995, M. P.: FABIO MORÓN DÍAZ.

39. CARLOS EDUARDO NARANJO FLÓREZ. Alegatos de conclusión presentados en la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en los procesos de Bogotá, D. C. y otros distritos y municipios en contra del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Departamento Administrativo de Planeación Nacional por indebida liquidación y distribución de las transferencias.

1. Su base de cálculo y su trayectoria histórica permiten predecir el volumen de ingresos públicos con cierto grado de certidumbre.

2. Si bien constituyen una base aproximada, es una base cierta que sirve de referente para la elaboración del presupuesto anual.

3. Constituyen disponibilidades normales del Estado, que como tales se destinan a atender actividades rutinarias del mismo.

4. No tienen en principio una destinación específica, sino que sirven para los gastos generales de funcionamiento e inversión.

Así las cosas, y por estar dentro de estas características, son considerados ingresos corrientes no tributarios las tasas, multas, contribuciones y rentas contractuales.

Más adelante habrá de precisarse cuándo los ingresos, aun siendo ocasionales, necesariamente habrán de considerarse como ingresos corrientes, bajo los parámetros hasta la fecha dictados por la Corte Constitucional.

## **2. Rentas contractuales**

Los ingresos no tributarios generados en rentas contractuales ocasionaron una gran polémica jurídica, ya que los mismos en un principio se consideraron como ingresos corrientes, teniendo en cuenta que en la Constitución no se establecía una diferencia en concreto sobre este aspecto, creyéndose en términos muy genéricos que las rentas no tributarias, dentro de las cuales se hallan las contractuales, son ingresos corrientes.

En razón de lo anterior, la Ley Orgánica del Presupuesto vigente para el año de 1991, Ley 38 de 1989, en su artículo 21 clasificaba todas las rentas contractuales, sin distinción alguno, como ingresos corrientes, pero la referencia a dichas rentas dentro de la reglamentación de los ingresos corrientes fue eliminada con posterioridad al ser expedida la Ley 179 de 1994 y el Decreto Ley 111 de 1996.

Este asunto fue analizado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-423 del 21 de septiembre de 1995, originada por una demanda de inconstitucionalidad en contra de la Ley Anual del Presupuesto de dicho año, y en la misma se clarificó en parte los alcances de lo que para la Corte debía ser la interpretación del artículo 358 de la Carta, en relación con los ingresos corrientes.

El origen de tal demanda se remonta a la asignación exclusiva de ciertas frecuencias del espacio electromagnético a los concesionarios de la telefonía móvil celular, que pagaron al gobierno central algo más de 1.177.5 millones de dólares, en abril y mayo de 1994. El gobierno-Ministerio de Hacienda consigna tales dineros en cuentas internacionales, con las demás reservas de capital que tenía el Estado para la época, y sólo incorpora como recursos de capital en el numeral 1.º del artículo 2.7 del presupuesto de 1995 (Ley 168/94) una partida equivalente a 1.070.1 millones de dólares. El punto de debate se circunscribió entonces a analizar si dicha concesión y los dineros recibidos son rentas contractuales susceptibles o no de ser considerados como ingresos corrientes de la nación.

Interesante cuestión porque las posiciones de las partes eran radicalmente opuestas y porque envolvía en sí misma grandes consideraciones constitucionales en torno al Estado que había sido creado por la Constitución de 1991. El gobierno central partía de la base de que si un ingreso contractual o cualquier otro es esporádico, eventual u ocasional, al faltar el elemento de la “regularidad” como esencial al concepto de ingreso corriente, no podía ser clasificado como tal, y en consecuencia con esta tesis clasificó los dineros provenientes de la concesión del espacio electromagnético como recursos de capital. Entretanto, los accionantes consideraban que los ingresos que por el concepto ya mencionado se habían recaudado debían considerarse ingresos corrientes, tal y como se consagraba en la Ley 179 de 1994, vigente para la época de elaboración de la ley de presupuesto demandada, y que como consecuencia de tal clasificación debían servir de base para la liquidación de la participación de los municipios en los ingresos corrientes de la nación y del situado fiscal.

Con este marco la Corte Constitucional<sup>40</sup> entra a desarrollar en su sentencia el concepto de la permanencia del objeto o bien público que se ha dado en concesión, independientemente de la forma como se realiza el ingreso en las rentas públicas, es decir, sin darle importancia a si el mismo es constante o esporádico o se produce por una sola vez o en instalamentos.

Veamos:

Se trata entonces de la explotación de un bien cuya existencia no es una mera expectativa, que es parte del territorio colombiano y propiedad de la Nación (arts. 101 y 102 C. N.) y *que*

40. Sentencia de la Corte Constitucional N.º C-423 de 1995, M. P.: FABIO MORÓN DÍAZ.

como tal permanece disponible para su utilización regular, según las modalidades que al efecto *determine el legislador*. Tales características permiten concluir que la explotación del espectro electromagnético constituye una *disponibilidad normal del Estado*, de la cual se puede hacer un uso regular, no sujeta a imprevistos, inagotable, cuyos costos de operación y rendimientos son predecibles técnicamente, con un elevado grado de certidumbre, lo cual viabiliza su inclusión en el presupuesto anual a partir de una base, por lo menos aproximada, de los rendimientos que éste generará.

Pero si lo dicho no fuera suficiente para aceptar que los recursos cuestionados sí son recursos ordinarios, a las características que éstos presentan se les puede adicionar la de la regularidad, no obstante, que como se ha dicho, se trata de un elemento útil para caracterizarlos y distinguirlos, *aunque no esencial para determinarlos*, ello por cuanto la no regularidad que a tales recursos le atribuye el Ministerio de Hacienda, que le sirve para desvirtuarlos como recursos ordinarios, tampoco es admisible, pues dicha característica no puede entenderse derivada del contrato, cuyas condiciones de ejecución, valor, plazos, forma de pago, etc., son producto de un acuerdo de voluntades sujeto a la discrecionalidad de las partes; *la regularidad se origina, en este caso, de la disponibilidad permanente que tiene el Estado de un bien, propiedad de la Nación, inalienable e imprescriptible, para explotarlo y usufructuarlo de manera continua, con independencia de los plazos y demás condiciones que en un determinado negocio se establezca para percibir dicho usufructo*. Esto explica, por qué los recursos que se originan en los contratos de crédito, depósito, o compraventa de activos, se clasifican como recursos de capital, pues su objeto se agota en una única negociación; la venta de un inmueble propiedad de la Nación, por ejemplo, en cuanto bien enajenable y prescriptible, le produce al Estado recursos por una sola vez, es un ingreso esporádico, no susceptible de repetición, que no admite obviamente, la condición de regularidad, la cual se reitera, se deriva no del contrato sino de las características del objeto que lo origina.

En conclusión los contratos de concesión celebrados para la explotación del espectro electromagnético generan para el Estado recursos ordinarios, no tributarios, en cuanto, como lo dijo esta Corporación, “de ellos dispone o puede disponer regularmente el Estado” (bastardilla fuera de texto).

Más adelante se indica en la misma sentencia:

Tal clasificación no implica que los recursos que se generan para el Estado, producto de los negocios que éste realice con bienes que sean propiedad de la Nación, de los cuales se pueden desprender excedentes, rentas o ganancias, en cuanto a su incorporación en el presupuesto y correspondiente clasificación, quedan sujetos a la decisión coyuntural de la administración; *serán las características de los bienes objeto de negociación, entre ellas, la regularidad o eventualidad de su disponibilidad, las que permitirán definir si se trata de ingresos ordinarios o recursos de capital.*

Así, por ejemplo, cuando dichos negocios se materialicen en contratos de concesión para la explotación del espectro electromagnético, en cuando sus objetos puedan considerarse “disponibilidades normales y permanentes del Estado” de las cuales puede obtener recursos de manera regular, generarán para sus arcas ingresos ordinarios, que como tales quedarán sujetos a la distribución que ordena la Constitución en sus artículos 356 y 357. Mientras que si se trata de contratos de crédito externo o interno, depósito o venta de activos, entre otros, cuyos objetos no constituyen “disponibilidades normales y permanentes del Estado”, por cuanto generan recursos por una sola vez, esporádicos, constituirán recursos de capital y como tales deberán incorporarse al presupuesto (bastardilla fuera de texto).

Con base en esta sentencia concluimos que la Corte interpretó la Constitución y precisó el alcance del concepto de ingresos corrientes dándoles una caracterización fundamental a los mismos al incluir el concepto de permanencia del objeto o del bien y lo unió al de la regularidad del ingreso en las arcas del Estado, para poder determinar cuándo nos encontramos frente a un ingreso corriente o no.

En este estado podemos entonces, sin dudar, manifestar que los conceptos manejados en la Hacienda Pública colombiana para caracterizar un ingreso corriente han sido adicionados por la tesis de la Corte Constitucional, consistente en analizar, además de la regularidad del ingreso, la permanencia del bien que ocasionó tal ingreso.

Esta tesis de la Corte Constitucional la denominó CARLOS EDUARDO NARANJO FLÓREZ<sup>41</sup> “la teoría del objeto o causa que genera el ingreso”, y en su concepto, el cual comparto plenamente, serían ingresos corrientes las siguientes rentas, habida consideración de tal teoría:

41. CARLOS EDUARDO NARANJO FLÓREZ. Alegatos de conclusión presentados en la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en los procesos de Bogotá, D. C., y otros Distritos y Municipios en contra del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Departamento Administrativo de Planeación Nacional por indebida liquidación y distribución de las transferencias.

42. Para NARANJO FLÓREZ no resulta afortunado, en relación con la teoría del objeto o de la causa, esta clasificación de recursos de capital, toda vez que si se vende el objeto (el bien público), por cualquier motivo, éste no sería considerado como ingreso corriente, cuando en la mayoría de los casos el bien se ha enriquecido como fruto de la explotación de bienes públicos y del esfuerzo nacional. Para ser más patético, piénsese en el hecho de la venta de entidades construidas por un esfuerzo nacional como Ecopetrol o Telecom, y cuyos ingresos serían considerados recursos de capital, y por consiguiente no habrían de generar un ulterior gasto social.

1. Las rentas contractuales que se derivan de la explotación de bienes estatales, servicios públicos, concesiones de cualquier bien público, servicios administrativos o industriales del Estado, y, en fin, cualquier actividad contractual cuyo “objeto o causa” que genere el ingreso tenga permanencia para el Estado.

2. Los excedentes que generen los establecimientos públicos, toda vez que son entidades de disponibilidad permanente para el Estado, mientras tengan existencia y cuyos bienes son propiedad de la Nación, no enajenables e imprescriptibles, para ser explotados y usufructuados de manera continúa. Así por ejemplo, los bienes que posee Ferrovías, Invías, Telecom, etc., en su calidad de establecimientos públicos, son bienes de la Nación y la explotación de los bienes cedidos a las mismas hace que éstos sean “disponibilidades normales y permanentes del Estado” y que por consiguiente, sea previsible el usufructo futuro de los mismos para el Estado. Incluso hoy en día el Estado gestor exige unos coeficientes de rentabilidad, según reglas de ingeniería financiera moderna.

3. Las utilidades de las empresas desconcentradas y descentralizadas, también en razón de la “teoría del objeto o de la causa” que genera la utilidad, obviamente serían ingresos corrientes y no de otra forma podría entenderse la clasificación de estos recursos cuando ingresan al presupuesto nacional. Las empresas de que es titular la Nación o de las cuales posee acciones, son bienes que permanecen en el tiempo, son “disponibilidades normales” mientras el Estado las posee y más aún cuando se trata de bienes de dominio público entregados a empresas para su explotación en nombre del Estado y éstas realizan, con dichos bienes, actividades contractuales, como es el caso de actividades mineras y/o explotación del subsuelo de que es titular la Nación. Lo esporádico del ingreso, se vuelve irrelevante, frente a la teoría del objeto, que se vuelve permanente, es decir, el subsuelo y su explotación no dejarán de ser nunca de carácter nacional.

*Contrario sensu*, dentro de este mismo orden de ideas, no serían ingresos corrientes los siguientes:

1. Los derivados de contratos de empréstito, contratos de depósito del sistema financiero, que indudablemente constituyen recursos de capital que generan divisas.

2. También son recursos de capital los ingresos que se producen por las rentas contractuales por venta de activos, esto es, las privatizaciones, toda vez que estas se producen por una sola vez<sup>42</sup>.

### 3. Las tasas y las rentas parafiscales

Las rentas parafiscales están definidas como aquellas contribuciones obligatorias que deben hacer los miembros de un determinado sector económico, y que se destinan exclusivamente a la ejecución de acciones que benefician sólo a ese sector y con plena exclusión del resto de la sociedad.

El artículo 12 de la Ley 179 de 1994 definió así el concepto:

Son contribuciones parafiscales aquellos recursos públicos creados por ley, originados en pagos obligatorios con el fin de recuperar los costos de los servicios que se presten o de mantener la participación de los beneficios que se proporcionen.

Estas contribuciones se establecerán para el cumplimiento de funciones del Estado o para desarrollar actividades de interés general.

El manejo y ejecución de estos recursos se harán por los órganos del Estado o por los particulares, de acuerdo con la ley que crea estas contribuciones.

Los dineros recaudados en virtud de la parafiscalidad, se deberán destinar, exclusivamente, al objeto para el cual se constituyen, lo mismo que los rendimientos que éstos generen y el excedente financiero que resulte, al cierre del ejercicio contable, en la parte correspondiente a estos ingresos.

Se incorporarán al presupuesto general de la Nación las contribuciones parafiscales que ejecuten los órganos que forman parte del presupuesto general de la Nación.

Posteriormente en el Decreto 111 de 1996, artículo 29 se estableció:

Son aquellos gravámenes establecidos de manera obligatoria por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para su propio beneficio. El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará de acuerdo con la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto previsto en ella, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable...

Así las cosas, tenemos que los elementos de las rentas parafiscales son:

a. **Obligatoriedad.** Es de observancia obligatoria para quienes se hallan dentro de los supuestos de la norma creadora del

recurso, por lo tanto el Estado tiene poder coercitivo para garantizar su cumplimiento. En este sentido es igual a los impuestos y las tasas.

b. Singularidad. Las rentas parafiscales afectan a un determinado y único grupo social o económico. En este punto se diferencian de los impuestos.

c. Destinación sectorial. Los recursos obtenidos del sector o sectores económicos o sociales determinados por la renta parafiscal, se revierten en beneficio exclusivo del propio sector o sectores.

Al analizar las características que deben reunir las rentas parafiscales, y tal y como se ordena por las diversas normas legales que existen sobre el particular y por la Corte Constitucional en diversas sentencias, es obvio concluir que cuando una renta reúne tales características no forma parte de los ingresos corrientes, y por lo tanto su inclusión en el presupuesto deberá hacerse como se dispone para el efecto.

El problema surge cuando dichas rentas no cumplen con tales criterios legales y jurisprudenciales. Precisamente por no reunir en algunos casos los elementos antes descritos, la Corte<sup>43</sup> declaró inexecutable las leyes que regulan este tipo de gravámenes. Así lo hizo, por ejemplo, con las contribuciones a los productos de origen agropecuario o pesquero, la cuota del fomento algodónero y la cuota de fomento porcino. En dicha oportunidad la Corte expresó:

Obsérvese que una condición esencial de la parafiscalidad, según la Constitución, la Ley y la jurisprudencia, es la *destinación exclusiva de los recursos al beneficio del sector, gremio o grupo que los tributa*. Esa destinación es posible en la medida en que los sujetos pasivos conforman un grupo homogéneo, identificable tanto para la imposición del tributo, como para beneficiarse con la inversión de sus propios recursos.

Debe, pues, concluirse que *los importadores no forman parte de un subsector agropecuario o pesquero determinado, y, por esta misma razón, no reciben los beneficios que resultan de la inversión de los tributos que les impone la norma acusada* (bastardilla fuera del texto original).

En este mismo sentido, a pesar de su inconstitucionalidad, encontramos las siguientes rentas que han sido clasificadas como parafiscales o como fondos especiales por el gobierno nacional dentro de las leyes de presupuesto, a pesar de que no

43. Sentencia de la Corte Constitucional C-152 de 1997, M. P.: JORGE ARANGO MEJÍA.

cumplen con la destinación exclusiva de los recursos al beneficio del sector, gremio o grupo que los tributa. Estas son:

#### Financiación del sector justicia

Son los recursos provenientes de diferentes sectores sociales y económicos, destinados a financiar los gastos de funcionamiento del sector justicia, que se encuentran discriminados en distintas leyes, a saber:

El Decreto 756 de 1939 ordenó la creación de las cajas especiales de los establecimientos carcelarios, que se alimenta de distintas erogaciones permitidas por la ley que hacen los reclusos a la administración carcelaria.

La Ley 55 de 1985, denominada de Reasignación de Rentas, establece en su artículo 13: “La porción que se reasigne de los ingresos provenientes de los derechos por registro de instrumentos públicos y otorgamiento de escrituras destinados a la Superintendencia de Notariado y Registro, se utilizará exclusivamente para el financiamiento de inversiones para la construcción, adecuación y dotación de despachos judiciales y establecimientos carcelarios”.

La Ley 6.<sup>a</sup> de 1992, artículo 135, creó un aporte especial para la administración de justicia, equivalente al 10% de los ingresos brutos obtenidos por las notarías después de descontar las transferencias por subsidios al Fondo Nacional del Notariado, y las transferencias a la Superintendencia de Notariado y Registro y al Fondo Nacional de Notariado. Luego, el decreto 1960 de 1993, reglamentó el artículo 135 al establecer la base de cálculo.

La Ley 66 de 1993, que modifica la Ley 11 de 1987, se refiere a los rendimientos financieros de los depósitos judiciales después de restar los encajes respectivos.

A los anteriores ingresos se suma el equivalente a tres días de vacaciones de los funcionarios de la Fiscalía que financian el Fondo de Bienestar.

Como se observa, no existe una relación directa entre los sujetos pasivos y los beneficiarios del gravamen, por lo que se pierde su calidad de renta parafiscal y se convertiría en una renta de destinación específica que se encuentra prohibida en la Constitución Política de 1991, por lo tanto estos recursos son ingresos no tributarios que deben engrosar el capítulo de Ingresos Corrientes de la Nación.

## Fondo de defensa nacional o cuota de compensación militar

Es una cuota compensatoria a la que la Ley 48 de 1993 se refiere en los siguientes términos:

“La contribución pecuniaria individual que debe pagarse al Tesoro Nacional para definir la situación militar se denomina cuota de compensación militar, que se paga por una sola vez por quienes no presten el servicio militar, durante los 30 días siguientes a la notificación del acta de clasificación”.

De la liquidación de la cuota, el artículo 58 señala que será el 50% para regulares y el 60% para bachilleres, del total de los ingresos recibidos mensualmente, más el 1% del valor del patrimonio del núcleo familiar del interesado o de aquel de quien demuestre depender económicamente.

El recaudo de la cuota de compensación está a cargo del Ministerio de Defensa Nacional a través de la subsecretaría general y de los cónsules en el exterior, al igual que los dineros procedentes de multas y sanciones. La secretaría general del Ministerio de Defensa administra, controla y reglamenta la inversión de los recaudos que se ocasionen por concepto de la cuota de compensación militar.

Nuevamente se observa que no existe relación (destinación sectorial) entre los sujetos pasivos del gravamen y los beneficiarios del mismo, por lo que no puede ser catalogada como renta parafiscal y se convertiría en una renta de destinación específica prohibida a nivel constitucional, lo que implica que sea un ingreso corriente de la Nación.

## Fondo de estupefacientes

Este es un fondo cuenta, sin personería jurídica, adscrito al Ministerio de Salud, que ha venido operando desde 1939 con base en la Ley 36 de ese año.

Su funcionamiento se reglamentó a través del Decreto 257 de 1969, y la resolución 9028 de 1979 fijó los procedimientos para establecer los costos sobre el valor CIF de las drogas importadas por el Fondo Rotatorio de Estupefacientes.

Posteriormente el Decreto 1471 de 1990 lo transforma en unidad administrativa especial. Los ingresos del fondo se constituyen de manera especial con los “recursos provenientes de la importación de materias primas de control especial; de la comercialización de medicamentos de control especial; rendimientos financieros; aportes extraordinarios, auxilios...”.

Nuevamente se observa que no hay relación directa entre los sujetos pasivos y los beneficiarios del gravamen, por lo que se pierde su calidad de renta parafiscal y se convertiría en una renta de destinación específica que, como ya hemos dicho, se encuentra prohibida, y por tal razón estos recursos son ingresos no tributarios que deben engrosar el capítulo de ingresos corrientes de la Nación.

### Fondo de Fomento del Carbón

El Decreto 2656 del 23 de diciembre de 1988 creó el Fondo de Fomento del Carbón como un sistema de manejo de recursos, cuyo objeto es el de financiar los proyectos y programas de exploración, explotación, beneficio, transporte, embarques y comercialización del carbón. Así mismo, de los recursos de este Fondo se financian obras de apoyo a la comunidad en los lugares de ubicación de los proyectos mineros del carbón, siempre que tales obras y programas estén relacionados con éstos.

Los recursos del Fondo estarán constituidos por:

1. El producto del impuesto al carbón de que trata el artículo 230 del Código de Minas, establecido por el Decreto 2655 de 1988.
2. Los ingresos que se liquiden como producto de las operaciones realizadas con los recursos del mismo Fondo.
3. Los aportes del presupuesto nacional.
4. Los provenientes de acuerdos de crédito y cooperación que se celebren con personas nacionales y extranjeras.
5. Los demás bienes que se le asignen a cualquier título.

De los recursos que constituyen este Fondo, sólo el impuesto al carbón y sus rendimientos financieros cumplen con las características de una contribución parafiscal, ya que los demás no tienen la destinación sectorial exigida para constituirse en tal renta, por lo que se convertirían en rentas de destinación específica, que se encuentran prohibidas a nivel constitucional.

### Fondos internos del Ministerio de Defensa

En este concepto se encuentran incluidos los fondos del Ministerio de Defensa y de la Dirección General Marítima (DIMAR).

Se reglamentaron mediante el Decreto 2350 de 1971 y comprende: a. los ingresos de fomento docente: derechos de

matrícula y otros derechos académicos de los liceos, colegios regionales e institutos de formación y capacitación regional; y b. los fondos internos: ingresos por la venta de productos agrícolas, confecciones en talleres de intendencia, alquiler de polígonos y contratos interadministrativos con Ecopetrol para la vigilancia y protección de las instalaciones de exportación, extracción y distribución de petróleo crudo.

Con estos recaudos se financia el mejoramiento de edificaciones o construcciones militares y compra de terrenos para las mismas; la adquisición de elementos de vestuario, equipo y otros gastos que no se financian a través del presupuesto del Ministerio de Defensa.

Nuevamente encontramos que no existe la posibilidad de catalogar estos ingresos como rentas parafiscales, por no haber relación (destinación sectorial) entre los sujetos pasivos del gravamen y los beneficiarios del mismo, y se convertiría en una renta de destinación específica prohibida en nuestro ordenamiento.

#### Fondos internos de la Policía Nacional

Al igual que el anterior, este fondo fue creado y reglamentado por el Decreto 2350 de 1971.

La procedencia de los recursos se origina en el total de los arrendamientos, contratos de alarma, venta de pliegos para licitaciones y contratos de servicios de vigilancia. Desde 1995 el fondo percibe dineros provenientes de los fondos de seguridad social.

No constituye una renta parafiscal por las mismas razones anotadas respecto de los fondos internos del Ministerio de Defensa.

#### Fondo Rotatorio del Ministerio de Minas y Energía

Creado por el Decreto 636 de 1874 para la atención de los servicios y la adquisición de elementos, materiales y equipo del Ministerio de Minas y Energía. La Ley 1.<sup>a</sup> de 1984 ratificó su existencia, y posteriormente el Decreto 349 de 1986 reglamentó su funcionamiento.

Es una cuenta especial de manejo de los bienes y recursos obtenidos por el Ministerio provenientes de diversos orígenes (productos de alquiler de equipos técnicos de minería y de

análisis de químicos, dineros de fotocopiado de documentos y de la venta de formularios para contratos, multas impuestas por el Ministerio, asignaciones presupuestales del gobierno nacional, entre otros).

Sus recursos se destinan a los siguientes fines:

\* Adquisición de equipos para cumplir las funciones de asistencia técnica, vigilancia y fiscalización que le corresponde al Ministerio.

\* Pago de viáticos y gastos de viaje en cumplimiento de las anteriores funciones.

\* Financiación de contratos de prestación de servicios para la ejecución de labores científicas, técnicas y otras que no pueden ser atendidas por el personal del Ministerio.

\* Pago de gastos de impresión y divulgación de publicaciones.

\* Compra de elementos y equipos para el mantenimiento de inmuebles.

\* Atención de gastos de funcionamiento del Fondo.

#### Escuelas industriales e institutos técnicos

De acuerdo con la Ley 21 de 1982, la nación, los departamentos, los distritos y los municipios, deben realizar entre otros aportes, el correspondiente a las escuelas industriales e institutos técnicos, equivalente al 1% de las nóminas respectivas.

Estos recursos fueron administrados por el Fondo del Ministerio de Educación Nacional hasta el 31 de diciembre de 1993. Ahora su administración está a cargo del Ministerio de Educación Nacional. Los recursos se aplican a la financiación de los gastos de inversión de los mismos institutos y escuelas.

La inversión de los recursos girados por los entes territoriales no repercute en su propio beneficio, por cuanto en estos centros de estudios se preparan estudiantes tanto para el sector público como para el sector privado, por tal motivo no son rentas parafiscales y deben ser parte de los ingresos corrientes.

Como las anteriores, no cumple con las exigencias determinadas para ser considerada como una renta parafiscal, por lo que se convertiría en una renta de destinación específica prohibida constitucionalmente. Por tal motivo es un ingreso corriente de la nación.

Son dineros administrados por el Ministerio de Educación Nacional. La mayor parte de los recursos proviene de la cuota de inscripción que deben pagar los contadores públicos para ejercer legalmente su profesión. Aparte de esta cuota, se perciben ingresos por certificados de antecedentes disciplinarios y por multas. El producto de los recursos se destina al pago de nómina del secretario permanente de la junta y de los funcionarios que le colaboran en la labor de fiscalización y control de la profesión.

Encontramos que no hay la posibilidad de catalogar estos ingresos como rentas parafiscales por no existir relación entre los sujetos pasivos del gravamen y los beneficiarios del mismo, lo que la convertiría en una renta de destinación específica.

Igual a estas hay otras rentas que han sido clasificadas como parafiscales o fondos especiales, pero que no cumplen con los requisitos establecidos para tenerlas como tales; ellas son:

#### Concesión de sociedades portuarias

De conformidad con lo indicado en la Ley 1.<sup>a</sup> de 1991, artículo 5.º, numeral 5.2, la concesión es

*... un contrato administrativo, en virtud del cual la Nación, por intermedio de la Superintendencia General de Puertos, permite que una sociedad portuaria ocupe y utilice en forma temporal y exclusiva las playas, los terrenos de bajamar y zonas accesorias a aquéllas o éstos, para la construcción y operación de un puerto, a cambio de una contraprestación económica a favor de la Nación, y de los municipios o distritos donde operen los puertos (bastardilla fuera del texto original).*

El artículo 7.º determinó el porcentaje de la contraprestación así:

Periódicamente el Gobierno Nacional definirá por vía general, en los planes de expansión portuaria, la metodología para calcular el valor de las contraprestaciones que deben dar quienes se beneficien con las concesiones portuarias.

Esta contraprestación se otorgará a la Nación y a los municipios o distritos en donde opere el puerto, en proporción de un 80% a la primera y un 20% a la segunda.

A pesar de que la ley es clara y contundente al momento de determinar que la concesión portuaria es una renta contractual a favor de la Nación y no una contribución parafiscal, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público incluyó las rentas provenientes de las concesiones portuarias en los años de 1993, 1994 y 1995 como rentas parafiscales, desconociendo la normatividad y cercenando los derechos de los entes territoriales.

Era tan evidente la situación, que para el año de 1996 el Ministerio de Hacienda y Crédito Público trasladó los recursos provenientes por este concepto a ingresos no tributarios, tal como se observa en la Ley de Presupuesto General de la Nación 1996.

#### Ingresos contraprestación ICEL-CORELCA

Los ingresos por este concepto provienen de un contrato de arrendamiento suscrito entre la nación y las empresas generadoras de energía eléctrica adscritas al Instituto Colombiano de Energía Eléctrica (ICEL) y la Corporación Eléctrica de la Costa Atlántica (CORELCA), especialmente de las empresas de Termocartagena y Termotasajero.

Durante los años de 1993, 1994 y 1995, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público clasificó estos ingresos como rentas parafiscales, cuando a todas luces es evidente que se trata de rentas contractuales que deben engrosar el capítulo de ingresos corrientes de la Nación.

Al igual que la concesión de sociedades portuarias, en el año de 1996 el Ministerio, al darse cuenta del error que venía cometiendo, trasladó los recursos provenientes de este concepto a ingresos corrientes no tributarios.

#### Unidad administrativa especial de planeación minero-energética

La Comisión Nacional de Energía fue creada por Decreto 2119 de 1992, y la Ley 143 de 1994 le dio jerarquía de unidad administrativa especial. Está adscrita al Ministerio de Minas y Energía, cuenta con patrimonio propio, personería jurídica, autonomía presupuestal y regímenes especiales en contratación de personal, salarios y prestaciones sociales. La unidad maneja sus recursos presupuestales y opera a través de un contrato de fiducia mercantil celebrado entre el Ministerio de Minas y Energía y una entidad de fiducia.

Los recursos de la unidad hacen parte del presupuesto nacional y son presentados por el Ministerio de Minas y Energía para su incorporación en el mismo. Su distribución anual se hace mediante resolución expedida por el Ministerio de Minas y Energía y refrendada por el Director General del Presupuesto Nacional.

Los recursos provienen, por partes iguales, de Ecopetrol, Ecocarbón, la FEN e ISA.

Es evidente que este concepto no cumple con los requisitos de una renta parafiscal, por lo que se convierte en una renta de destinación específica prohibida por la Constitución.

#### Compensación de canales radioeléctricos

Renta de naturaleza contractual y en consecuencia ingreso corriente. Debe considerarse como tal durante los años de 1993 a 1995.

De acuerdo con la Ley 14 de 1991, este ingreso se originaba en los pagos que realizaban los propietarios de las antenas parabólicas al Estado, por utilizar el espectro electromagnético.

Ahora bien, si en lo referente a las rentas parafiscales hay total claridad conceptual sobre su naturaleza, no sucede lo mismo con las tasas. En efecto, si se tratara de analizar las tasas en su concepto más original, que es aquella retribución que los particulares pagamos por la utilización de un servicio, no habría inconveniente alguno, puesto que las mismas son catalogadas como ingreso corriente por la Constitución. Pero el problema surge al analizar aquellas contribuciones que se utilizan para sufragar costos del servicio y son también de destinación específica, en la medida que van dirigidas al mantenimiento del servicio administrativo que presta el Estado, y que la Corte Constitucional ha clasificado como tasas. Por ejemplo, tenemos las siguientes:

#### Contribución de las entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria

Esta contribución fue creada por la Ley 45 de 1923, y luego modificada por la Ley 57 de 1931, artículo 2.º. De conformidad con estas normas y las que las modifiquen más adelante, el Superintendente Bancario, con la aprobación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, exige en los meses de enero y julio la contribución correspondiente.

Así se expresa en el artículo 329 del Decreto 663 de 1993, Estatuto Orgánico del Sistema Financiero:

Administración interna de la Superintendencia. 1. Facultades administrativas del superintendente bancario. Corresponderán al Superintendente Bancario las siguientes facultades en relación con el funcionamiento de la Superintendencia Bancaria:

[...]

c. Fijar a las entidades vigiladas, con la aprobación del Ministro de Hacienda y Crédito Público, las contribuciones necesarias para el presupuesto de la Superintendencia Bancaria y las transferencias a su cargo.

Otras contribuciones iguales a la anterior:

- \* Contribución de las entidades vigiladas por la Contraloría General de la República.
- \* Contribución de las entidades vigiladas por la Superintendencia de Sociedades.
- \* Contribución de las entidades vigiladas por la Superintendencia de Subsidio Familiar.
- \* Contribución de las entidades vigiladas por la Superintendencia de Industria y Comercio.
- \* Contribución de las entidades vigiladas por la Superintendencia Nacional de Valores.
- \* Contribución de las entidades vigiladas por la Superintendencia Nacional de Puertos.
- \* Contribución de las entidades vigiladas por la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada.
- \* Contribución de las entidades sometidas a inspección y control de la Superintendencia de Servicios Públicos.

Comisiones de Regulación

La Ley 142 de 1994, en el artículo 69, creó como unidades administrativas especiales, con independencia administrativa, técnica y patrimonial, y adscritas al respectivo ministerio, las siguientes comisiones de regulación: Comisiones de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico, adscrita al Ministerio de Desarrollo Económico; Comisión de Regulación de Energía y Gas Combustible, adscrita al Ministerio de Minas y Energía, y la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, adscrita al Ministerio de Comunicaciones.

Para la financiación de estas comisiones la misma ley estipuló que se recaudarían contribuciones de las entidades sometidas a su control, de tal manera que fueran suficientes para recuperar los costos por el servicio de regulación que preste cada comisión. La tarifa máxima no podrá ser superior al uno por ciento del valor de los gastos de funcionamiento, asociados al servicio sometido a regulación de la entidad contribuyente en el año anterior a aquel que se haga el cobro.

Pues bien, ¿estas tasas especiales o del servicio<sup>44</sup> pueden ser consideradas como ingresos corrientes? La Corte<sup>45</sup>, en este evento, en vez de aclarar el panorama lo que hace es terminar de oscurecerlo, al indicar:

Ahora bien, siguiendo con el concepto de tasa como aquellos ingresos tributarios que se establecen unilateralmente por el Estado, pero que sólo se hacen exigibles en el evento de que el particular decida utilizar el servicio público correspondiente. Es decir, se trata de una recuperación total o parcial de los costos que genera la prestación de un servicio público; se autofinancia mediante una remuneración que se paga a la entidad administrativa que lo presta<sup>46</sup>. En este sentido, al ser *una contribución parafiscal*, su imposición le corresponde, de manera privativa a los órganos de representación popular –Congreso, Asambleas Departamentales y Concejos Municipales– y de manera excepcional al Presidente de la República, en virtud de la emergencia económica (bastardilla fuera de texto original).

Conforme a los lineamientos de la Corte Constitucional, tenemos tasas que deben ser consideradas ingresos corrientes por expreso mandato del artículo 358 de la Constitución, y otras que serán rentas parafiscales; pero entonces sería necesario preguntarnos ¿cuándo una tasa se considera ingreso corriente y cuándo una contribución parafiscal, si su elemento esencial es la recuperación total o parcial de los costos que genera la prestación de un servicio público?

En nuestro parecer, la Corte se equivoca en el análisis de la tasa por cuanto ésta tiene estricta correlación con el valor del servicio pagado y obligatorio para el usuario, pero a diferencia de la contribución parafiscal ella no revierte en beneficio específico de un grupo social o económico determinado. La tasa mira más a la naturaleza del objeto, y la renta parafiscal al sujeto al que está dirigida, es decir, en nuestro concepto todas las tasas

44. La Corte Constitucional, en sentencia C-465 del 21 de octubre de 1993, M. P.: VLADIMIRO NARANJO MESA, manifestó en relación con estas contribuciones: “De acuerdo con las exposiciones anteriores, esta Corte considera que las contribuciones a que se refiere el Decreto 1730 de 1991 son tasas por la prestación de un servicio público específico, de acuerdo con la jurisprudencia de esta corporación que al respecto establece: el sistema fiscal de Colombia ofrece ejemplos de contribuciones comprometidas a financiar y costear la vigilancia y el cobro que el Gobierno adelanta sobre algunos establecimientos públicos, como son las cuotas de fiscalización de la Contraloría General de la República, las contribuciones de las Cajas de Compensación Familiar a la Superintendencia de Sociedades, las contribuciones de la Superintendencia Bancaria y de la Superintendencia de Notariado y Registro...

son ingresos corrientes, y en ningún caso se podrán considerar como rentas parafiscales, ya que dicha interpretación estaría en contravía del artículo 358 constitucional.

Así las cosas, surge un nuevo problema que debe ser solucionado, o de lo contrario se causaría un colapso de la estructura administrativa si se permitiera que las tasas especiales o del servicio ingresaran al presupuesto al rubro de ingresos corrientes sin ninguna cualificación o determinación especial, ya que formarían parte de la base para la liquidación de la participación de los municipios en los ingresos corrientes y del situado fiscal, y las entidades a las cuales estaba destinada la tasa no percibirían la totalidad de dichos ingresos con las consecuencias lógicas que ello acarrearía.

La solución viene dada por el artículo 359 constitucional y la interpretación que del mismo hace la Corte<sup>47</sup>, no obstante que dichos ingresos se considerarían corrientes, tendrían una destinación específica, toda vez que la prohibición del artículo 359 se relaciona tan sólo con las rentas tributarias, esto es, impuestos directos e indirectos, y no con los no tributarios:

“La prohibición –que cobija al legislador, como lo recordó recientemente la Corte en la Sentencia C–136 del 4 de marzo de 1999– tiene, pues, un alcance restringido a aquellos casos en que se captan por la Nación tributos de carácter fiscal, con el único propósito de destinar su producto a ciertas finalidades de modo expreso. Se impide tal práctica para evitar que la creación de tributos, en vez de estar orientada al conjunto general de los ingresos que se manejan a través del presupuesto, tenga ya definida desde su origen la utilización que se hará de los fondos que recauden, gravando a todos los contribuyentes con un propósito predeterminado carente de la misma generalidad, y obstruyendo las demás finalidades que el Estado puede perseguir mediante el gasto público y la inversión de recursos presupuestales”.

Y más adelante indica que el artículo 359 no se estima violado:

... cuando se alude a rentas nacionales de origen distinto al tributario, obtenidas por el Estado a través de mecanismos regulares y permanentes, como ocurre con los ingresos que puedan engrosar a las arcas por la vía contractual, entre otros, los que provienen de pagos a cargo de quienes son titulares de concesiones, por la explotación que hacen de bienes o recursos públicos.

La contribución que se viene analizando posee las características de la tasa, puesto que es una erogación pecuniaria decretada por el Estado a cargo del contribuyente por la prestación de un servicio público específico...

*En consecuencia, las disposiciones enjuiciadas consagran contribuciones en forma de tasas para recuperar los costos de la vigilancia que presta la Superintendencia Nacional de Salud...* (bastardilla fuera del texto).

45. Sentencia de la Corte Constitucional C-847 del 27 de octubre de 1999, M. P.: FABIO MORÓN DÍAZ.

46. Sentencia de la Corte Constitucional C-455 de 1994, M. P.: JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ G.

47. Sentencia de la Corte Constitucional C-303 del 5 de mayo de 1999, M. P.: JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ G.

En este orden de ideas, el legislador puede consagrar diversos tipos de rentas no tributarias, esto es, las tasas, contribuciones, multas y rentas contractuales, con destinación específica, toda vez que se ha interpretado que la prohibición del artículo 359 recae única y exclusivamente sobre las rentas fiscales tributarias y no sobre las no tributarias, antes descritas.