

LA PARAFISCALIDAD SOCIAL EN EL MARCO DE LA
CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA
DE VENEZUELA

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

LA PARAFISCALIDAD SOCIAL EN EL MARCO DE LA CONSTITUCIÓN
DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

Autora:
Delis Marrero Campos

La Morita, Mayo de 2012

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

LA PARAFISCALIDAD SOCIAL EN EL MARCO DE LA CONSTITUCIÓN
DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

Tutora:
Blanca Marrufo

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Área de Estudios de Postgrado
Especialización en Gerencia Tributaria
Por: Blanca Marrufo
C.I. 12.107.942

La Morita, Mayo de 2012

DEDICATORIA

A mis padres, por hacer posible que todos mis sueños se cumplan, por siempre estar ahí haciéndome sonreír y por brindarme su apoyo incondicional.

A mis Hijas, por ser el más grande motivo que me impulsa a seguir avanzando cada día.

A mis hermanas, por estar siempre conmigo en cada momento.

Y en especial a mi abuela, Delia Campos que aunque ya no esta físicamente acompañándome, la llevo en mi corazón como una luz que me ayuda a seguir luchando por mis ideales.

La autora

AGRADECIMIENTO

A dios, por ser mi guía, mi mayor fuente de energía e inseparable amigo.

A la Universidad de Carabobo, por ser mí casa de estudios.

A las profesoras Blanca Marrufo e Ysblia Amundaraín, quienes me dejaron una muy buena enseñanza y me guiaron para hacer posible esta meta.

A José Padrón, por su paciencia, por su comprensión y apoyo en todo momento y por compartir todos mis logros.

A la empresa F&M Ingeniería, C.A. por toda la colaboración prestada y por ayudarme a crecer como profesional.

A mis compañeros de trabajo, Franklin Fermín, Segundo Méndez, Jenny Marrero, Regulo Cazarez, José Carreño, Santiago Castillo, por su colaboración en todo momento.

A mis Amigas, Yelizabeth Rodríguez, Elsy Ramos, Yasmira Blanco y Rosibel Perdomo, por ser mi apoyo en las largas horas de estudio y por las experiencias compartidas espero que en el futuro la vida nos de otras oportunidades de compartir impresiones.

La autora

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

LA PARAFISCALIDAD SOCIAL EN EL MARCO DE LA CONSTITUCIÓN DE
LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

Autora: Delis Marrero Campos

Tutora: Blanca Marrufo

Fecha: Mayo 2012

RESUMEN

El propósito de la investigación fue realizar un análisis de la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Se buscó describir las causas del desarrollo de la parafiscalidad en Venezuela, dentro de un marco teórico que permitió estudiar los principios tributarios que rigen la parafiscalidad en Venezuela. De igual manera, se buscó examinar el alcance de las contribuciones parafiscales al que están sujetos los contribuyentes. La metodología aplicada comprendió una investigación documental que ofrece la ventaja de precisar elementos empíricos del tema, a través de una investigación en los textos legales, jurisprudenciales y doctrinales, analizados con sentido crítico y temático. Los resultados obtenidos al desarrollar los capítulos, permitieron observar que la parafiscalidad es una técnica de finanzas públicas que recaba recursos de un sector específico de la sociedad para el autofinanciamiento y autogestión de determinadas funciones públicas o actividades que benefician al propio sector. Se determinó que la parafiscalidad es tributo que esta enmarcado en leyes que rigen el sistema de seguridad social, para mejorar la calidad de vida de la sociedad otorgándoles beneficios en materia de salud, vivienda, educación y pensiones. Se recomienda a los legisladores, abogados, contribuyentes y las instituciones públicas y privadas, velar, porque los recursos obtenidos aplicando los principios, conceptos y reglas exigidos por la Constitución y las leyes que rigen la parafiscalidad social cumplan con el fin determinado.

Palabras Claves: Parafiscalidad, social, contribuyente, leyes.

INTRODUCCIÓN

El Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) postula que el sistema tributario se sustentará en la eficiencia de la recaudación, como vía principal para lograr que toda persona contribuya a los gastos del Estado, en forma general, igual y justa. Este postulado se traduce en la frase que reza: no se requieren nuevos impuestos, sino recaudar eficazmente los que existen, para que todos los ciudadanos paguen la porción de tributos que les corresponde, según su capacidad económica.

En los últimos años se han adoptado e implementado las reformas tributarias impuestas por el Ejecutivo Nacional y sometidas a la consideración de la Asamblea Nacional, lo cual podría evidenciar el abandono de un conjunto de conocidas políticas públicas (prioridad de la recaudación, simplificación tributaria, neutralidad, profesionalización, tecnificación, etcétera) planteadas desde hace más de una década en Venezuela, que pone de manifiesto el propósito desesperado de utilizar los tributos para apagar el fuego provocado por los efectos nocivos de la política económica, y a la alta incidencia que en el presupuesto de los agentes económicos aquellas medidas han tenido.

Esto quiere decir que el objetivo de racionalizar la tributación se ha visto apartado, para dar paso al incremento de la presión tributaria real sobre los venezolanos, entendida dicha presión como el sacrificio efectivo que deben soportar los habitantes del país para financiar los gastos dispendiosos de un Estado en situación de agudo déficit fiscal. Se podría decir que la evidente descoordinación que registran las distintas medidas adoptadas en el ámbito tributario, muestra de lo cual lo constituye, entre otras, la superposición de

numerosas contribuciones parafiscales; la ineficiencia que caracteriza su implementación y recaudación, podría ser contrario a lo dispuesto en el Artículo 316 de la Carta Magna; los vacíos, contradicciones y violaciones al Texto Fundamental contenidos en los instrumentos legales que las contemplan, profundizan la inseguridad jurídica en materia tan delicada y sensible.

Ahora bien, la parafiscalidad es un tema ligado a las características del Estado moderno, trata de atender a los nuevos fines de éste, se acomoda a su peculiar organización y se inserta en los nuevos moldes en que se vierte la actividad financiera. Esto equivale a decir que todo juicio sobre la parafiscalidad implica una posición crítica de carácter teleológico, orgánico e instrumental sobre el Estado en la actualidad, posición que sin duda requiere una perspectiva y una maduración que no se podría anticipar.

Con base en lo antes expuesto, se presenta este trabajo de investigación referido a la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. En tal sentido, la estructura de este trabajo de investigación se presenta como sigue a continuación:

Capítulo I, denominado El Problema, contiene: planteamiento del problema, objetivos, y justificación de la investigación. Este capítulo presenta un enfoque general de la problemática que se desarrolló en el Trabajo Especial de Grado y facilita la comprensión estructural del problema que se está planteando.

Capítulo II, lleva por título Marco Teórico y contiene: antecedentes de la investigación, bases teóricas y bases legales. Este capítulo, comprendió un esquema general relacionado con la temática abordada y le permitió a la

autora desarrollar un conjunto de teorías, sustentada en diversos autores especializados en el tópico objeto de este estudio.

Capítulo III, denominado: Marco Metodológico, que comprende: modalidad de la investigación, método de la investigación, técnicas e instrumentos de recolección de información, fases o etapas de la investigación. Este capítulo presenta toda la metodología desarrollada en este estudio y le permitió a la autora ubicar el estudio dentro de un conjunto de estrategias, métodos y técnicas, con el firme propósito de lograr resultados que faciliten el logro de los objetivos propuestos.

Capítulo IV, lleva por título Análisis e Interpretación de los Resultados, comprendió el análisis de los postulados que se están manejando sobre la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Luego se presentan las conclusiones y recomendaciones, que muestran en forma sintetizada los resultados arrojados en la investigación hechas en cada capítulo, comprende las reflexiones finales del análisis del estudio realizado y las recomendaciones para la solución de la problemática planteada.

Finalmente, el trabajo contiene las referencias que la investigadora consultó para desarrollar con exhaustividad el problema planteado y presentar distintas posiciones teóricas al respecto.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), como fuente directa y jerárquicamente superior del ordenamiento jurídico, condiciona el diseño de las exacciones parafiscales y de todo gravamen, a la necesaria adaptación a las categorías del género tributo, a los moldes conceptuales y jurídicos que este impone y decididamente, a los principios constitucionales que limitan el ejercicio del poder tributario, evitando la permanente tensión entre los objetivos de armonización y coordinación de las distintas potestades tributarias, los fines fiscales y extrafiscales y las garantías democráticas de la tributación.

El Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), postula que el sistema tributario se sustentará en la eficiencia de la recaudación, como vía principal para lograr que toda persona contribuya a los gastos del Estado, en forma general, igual y justa. Este postulado se traduce en la frase que reza: no se requieren nuevos impuestos, sino recaudar eficazmente los que existen, para que todos los ciudadanos paguen la porción de tributos que les corresponde, según su capacidad económica.

En la Carta Magna (1999) se establecen los derechos sociales y la familia, en el Art. 79 indica lo referente a la estimulación de la capacitación a los Jóvenes para el Primer empleo, el Art. 82 el Derecho a una vivienda Digna y el Art. 83 el Derecho a la Salud. Como políticas públicas busca el beneficio

de la ciudadanía, de allí que se enmarcan una serie de contribuciones parafiscales administradas por las diferentes Instituciones Públicas tales como el Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS), Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH)., cada una de estas instituciones manejan su presupuesto en base a los aportes realizados por patronos y trabajadores de forma obligatoria, para así cumplir con el fin del estado de satisfacer necesidades básicas de la ciudadanía, como lo son la salud, la vivienda y la educación entre otras.

En los últimos años se han adoptado e implementado las reformas tributarias impuestas por el Ejecutivo Nacional y sometidas a la consideración de la Asamblea Nacional, lo cual podría evidenciar el abandono de un conjunto de conocidas políticas públicas (prioridad de la recaudación, simplificación tributaria, neutralidad, profesionalización, tecnificación, etcétera) planteadas desde hace más de una década en Venezuela, que pone de manifiesto el propósito desesperado de utilizar los tributos para apagar el fuego provocado por los efectos nocivos de la política económica, y a la alta incidencia que en el presupuesto de los agentes económicos aquellas medidas han tenido. En este sentido, Dall (2007) sostiene: "...la tributación ha sido desviada abruptamente hacia la creación asistemática de nuevos impuestos y contribuciones para afrontar desesperadamente el déficit fiscal, sin que se haya cumplido el propósito de mejorar los mecanismos de recaudación" (p. 2).

Esto quiere decir que el objetivo de racionalizar la tributación se ha visto apartado, para dar paso al incremento de la presión tributaria real sobre los venezolanos, entendida dicha presión como el sacrificio efectivo que deben soportar los habitantes del país para financiar los gastos dispendiosos de un

Estado en situación de agudo déficit fiscal. Para Rodríguez (2007), en un período:

De tres años se han dictado alrededor de 20 instrumentos legales o con fuerza de tal, reguladores de la materia tributaria, muchos de los cuales han registrado hasta tres reformas. Esta situación pone en evidencia la ausencia de una política tributaria bien definida por parte del Gobierno, que se ha traducido en la configuración de un escenario signado por la inestabilidad jurídica, factores que aunados a la poca eficiencia de nuestra administración tributaria y de justicia, desestimulan la inversión y constituyen un obstáculo para el crecimiento económico (p. 21).

Se podría decir que la evidente descoordinación que registran las distintas medidas adoptadas en el ámbito tributario, muestra de lo cual lo constituye, entre otras, la superposición de numerosas contribuciones parafiscales; la ineficiencia que caracteriza su implementación y recaudación podría ser contrario a lo dispuesto en el Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999); los vacíos, contradicciones y violaciones al Texto Fundamental contenidos en los instrumentos legales que las contemplan, profundizan la inseguridad jurídica en materia tan delicada y sensible.

Los derechos y principios constitucionales empiezan a desdibujarse desde el momento en que el legislador: (a) deslegaliza el tributo al delegar su definición en instrumentos de rango inferior a la ley, (b) descodifica la tributación al sancionar leyes paralelas y con pretendido sustrato orgánico y sistematizador de las materias reguladas por el Código Orgánico Tributario o (c) crea exacciones parafiscales que son verdaderos tributos solapados que pretenden sustraerse de la aplicación del Código Orgánico Tributario. Cabría

preguntarse si las exacciones parafiscales pueden obviar el cumplimiento de los principios constitucionales de la tributación.

Ahora bien, la parafiscalidad es un tema ligado a las características del Estado moderno, trata de atender a los nuevos fines de éste, se acomoda a su peculiar organización y se inserta en los nuevos moldes en que se vierte la actividad financiera. Esto equivale a decir que todo juicio sobre la parafiscalidad implica una posición crítica de carácter teleológico, orgánico e instrumental sobre el Estado en la actualidad, posición que sin duda requiere una perspectiva y una maduración que no se podría anticipar.

Esta vinculación de la parafiscalidad con las actuales funciones y estructura del Estado venezolano, bien puede deducirse que es difícil realizar sobre la materia tan viva y disputada una indagación científica con la serenidad e imparcialidad requeridas. Los estudios que hasta ahora se disponen son más que teorías, doctrinas, alentadas por posturas políticas preconcebidas.

En definitiva, todo lo que se ha expuesto, condujo al planteamiento de la principal interrogante de esta investigación y con la cual se formuló el problema, a saber: ¿Cuál son las causas y principios que rigen la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela?

Una vez planteado y formulado el problema objeto de investigación, se sistematizaron a través de las siguientes interrogantes: (a) ¿Cuáles son las causas del desarrollo de la parafiscalidad social en Venezuela?, (b) ¿Cuáles son los principios tributarios que rigen la parafiscalidad social en Venezuela? Y (c) ¿Cuál es el alcance de las contribuciones parafiscales sociales a las

que están sujetos los contribuyentes en Venezuela?, fue labor de la investigadora ofrecer respuestas a estas interrogantes con el desarrollo de la investigación.

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

La parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Objetivos Específicos

1. Describir las causas del desarrollo de la parafiscalidad social en Venezuela.
2. Estudiar los principios tributarios que rigen la parafiscalidad social en Venezuela.
3. Examinar el alcance de las contribuciones parafiscales, a las que están sujetos los contribuyentes.

Justificación de la Investigación

La investigación se justifica desde el ámbito educativo, porque se busca despertar el interés en administradores, contadores, abogados, funcionarios públicos y a la colectividad en general, por el estudio la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

La investigación que se presenta se justifica desde el punto de vista teórico científico, por cuanto contribuyó a profundizar una problemática teórica referida a la parafiscalidad social (retenciones laborales) en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Desde el punto de vista práctico, el resultado de la investigación ayuda a resolver el problema relativo al alcance de las contribuciones parafiscales en el ordenamiento jurídico tributario venezolano.

Desde el punto de vista jurídico, se presenta una solución al problema jurídico planteado, a partir de un estudio de la legislación, la doctrina y jurisprudencia patria, a la luz de los postulados generales consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Asimismo, esta investigación en el ámbito social, contribuye al conocimiento de la realidad sobre la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Finalmente, este estudio constituye una sólida base para que los futuros investigadores acudan a esta fuente con el ánimo de continuar los análisis pertinentes que favorezcan a una interpretación más exhaustiva de la parafiscalidad social referida a las retenciones laborales en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Para la realización de la presente investigación, se llevó a cabo una revisión de literatura especializada en el área constitucional, y tributaria, relacionada con la parafiscalidad en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. En tal sentido, Sabino (2002) considera que los antecedentes de la investigación: "...son los estudios previos y tesis de grado relacionados con el problema planteado es decir, investigaciones realizadas anteriormente y que guarden alguna vinculación con el problema en estudio" (p. 39) lo que permitirá a la investigadora obtener conocimientos y determinar la relación o pertinencia que estos trabajos guardan con la investigación que se presenta y qué aspectos son importantes. A continuación se muestran los más resaltantes.

Fernández (2007) desarrolló una investigación que tituló **Análisis del Nivel de Cobertura del Programa Descuento de Ley en el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) Edo. Aragua**. El autor se planteó como objetivo general analizar el nivel de cobertura del programa descuento de ley en INCE.

El estudio se ubicó dentro de un diagnóstico de campo, con nivel descriptivo. La población estuvo conformada por 25 empresas del estado Aragua que se encuentran en el Sistema Regional de Información (SIRI) del INCE, la muestra la integraron 15 empresas, asentadas en 5 municipios del estado. Se utilizó la técnica de la encuesta; los datos sobre opinión y nivel de

conocimiento sobre el programa, fueron recolectados a través de dos instrumentos los cuales se aplicaron, respectivamente, según estuvieran las empresas adscritas o no al mismo.

Los resultados permitieron concluir al autor que existen varios factores que inciden en la baja cobertura del programa, uno de ellos es el bajo nivel de conocimiento de las empresas no adscritas, en cuanto a beneficios y beneficiarios, y la opinión negativa de las adscritas respecto al control y colaboración ofrecida, por lo que se establecieron los lineamientos dirigidos a crear campañas de motivación empresarial con respecto al programa.

El estudio constituye un aporte actual por cuanto en él se encuentran especificados aspectos doctrinales que permiten determinar el alcance de las contribuciones parafiscales como instrumento financiero para el sistema de seguridad social.

Por su parte, Rivera (2005) desarrolló un trabajo de investigación que tituló: **Propuesta de Lineamientos para Mejorar los Niveles de Recaudación Parafiscales del INCE en el Estado Aragua**. El objetivo general que se planteó el autor estuvo enmarcado en el desarrollo de una propuesta de lineamientos para mejorar los niveles de recaudación parafiscales del INCE en el estado Aragua.

El estudio se ubicó dentro de un proyecto factible apoyado en una investigación de campo de carácter descriptivo. Para efectos de esta investigación, la población estuvo conformada por 16 funcionarios que laboraban en la Unidad de Ingresos del Ince, representado el 100% de la población objeto de estudio. De un universo (n) formado por 16 funcionarios (unidades) se procedió a extraer la muestra por azar de (9) unidades (N), lo

que representa un 56% del total de funcionarios que laboran en la unidad de Ingresos del INCE. Para desarrollar la técnica de la encuesta, se aplicó un cuestionario que, en opinión de algunos expertos en la materia, resulta de gran utilidad para este tipo de investigación, debido a que consiste en una forma concreta de observación, lográndose que el investigador y el encuestado fijen su atención en ciertos aspectos y se sujeten a determinadas condiciones.

El autor concluyó que el volumen de contribuyentes por concepto de recaudación de las contribuciones parafiscales para el cumplimiento de los objetivos del INCE, no puede considerarse como veraz, ya que no existe una data o registro confiable y actualizado de las empresas activas y operativas, que permita realizar un cruce de información y verificación de datos que inciden en la recaudación.

De la misma manera, existen debilidades en los procedimientos de fiscalización y recaudación de las contribuciones parafiscales, lo que trae como consecuencia, fallas en la recaudación de los ingresos por este concepto. El autor recomendó generar un registro y efectuar una depuración de los expedientes de las empresas fiscalizadas, con el fin de establecer las deudas pendientes y notificarlas a través de cartas de cobro y/o giros.

El estudio constituye un aporte a la que se presenta por cuanto en ella se encuentran especificados aspectos teóricos sobre los caracteres que debe tener el ente recaudador para lograr una efectiva recaudación de las contribuciones parafiscales mediante la implementación de un proceso de fiscalización y recaudación de contribuciones parafiscales eficiente que permita reducir los márgenes de evasión por estos conceptos.

Los antecedentes antes mencionados, representan una fuente de conocimiento e información sobre la parafiscalidad en Venezuela, los cuales sirvieron de fundamento a la investigación propuesta y permitieron a la investigadora delimitar el estudio hacia el análisis de la parafiscalidad en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Bases Teóricas

El fundamento del marco teórico es uno de los aspectos más importantes de una investigación, en la que se pretende definir o explicar algunos conceptos y principios teóricos que giran en torno a la investigación; para Tamayo y Tamayo, (1998), se trata: "...las definiciones conceptuales son necesarias para unir el estudio a la teoría y las definiciones operacionales son esenciales para poder llegar a cabo cualquier investigación, ya que los datos deben ser recogidos en términos de hechos observables" (p. 147). En este sentido, se considera pertinente iniciar el soporte teórico de la investigación con el desarrollo de un esquema general de modo que el lector se ubique en un contexto definido y pueda entender con claridad todo lo referente a la parafiscalidad en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Contribuciones Parafiscales

La categoría de ingresos parafiscales surge en Francia cuando el entonces ministro Robert Schuman calificó como parafiscales algunos de los ingresos públicos que, a pesar de ser fruto de la soberanía fiscal del Estado, contaban con ciertas y determinadas características que los diferenciaban claramente de otro tipo de ingresos. Los recursos parafiscales eran aquellos

cobrados a una parte de la población, destinados específicamente a cubrir intereses del grupo gravado, que no engrosaban el monto global del presupuesto nacional.

Posteriormente la teoría de la hacienda pública ha desarrollado prolíficamente este concepto y aunque las definiciones no son ciertamente unívocas existe en todas ellas un denominador común: se trata de una técnica de intervención del Estado en la economía, destinada a extraer ciertos recursos de un sector económico, para ser invertidos en el propio sector, al margen del presupuesto nacional.

Puesto que la definición de lo parafiscal es aún tema de debate tanto en la doctrina nacional como en la extranjera, conviene conocer la forma como ha llegado a este medio. En este sentido, González (2004) trae a cuento algunos antecedentes doctrinarios, a saber:

Maurice Duverger en su tratado de Hacienda Pública califica de parafiscales las exacciones efectuadas sobre sus usuarios por ciertos organismos públicos o semipúblicos, económicos o sociales, para asegurar una financiación autónoma. En síntesis, la parafiscalidad está constituida por una serie de "impuestos corporativos" que se perciben en provecho de instituciones públicas o privadas, que tienen el carácter de colectividades. Para Duverger las cuotas pagadas a la seguridad social constituye el ejemplo más importante de esa clase de recursos (p. 67).

De otro lado, Meir (2006) configura la siguiente definición de la parafiscalidad:

Las tasas parafiscales son exacciones obligatorias, operadas en provecho de organismos públicos (distintos

de las colectividades territoriales) o de asociaciones de interés general, sobre sus usuarios o aforados, por medio de los mismos organismos o de la administración y que no integradas en el Presupuesto General del Estado, se destinan a financiar ciertos gastos de dichos organismos. Las Tasas parafiscales han tenido un gran desarrollo, particularmente en Francia desde 1940. La extensión de la parafiscalidad ha sido tan considerable que el legislador ha debido proceder a su ordenamiento. Pero a decir verdad, las definiciones legales no engloban totalmente el concepto de parafiscalidad (p. 54).

Considera la investigadora que la parafiscalidad es una técnica, en régimen estatal de intervencionismo económico y social, tendiente a poner en marcha y hacerlos viables, una serie de recursos de afectación (destinación especial), fuera del presupuesto, exigidos con autoridad, por cuenta de órganos de la economía dirigida tales como el Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) entre otros, de organización profesional o de previsión social y que se destinan a defender y estimular los intereses de tales entidades. Los recaudos pueden verificarse directamente por las entidades beneficiadas o por las administraciones fiscales. Sobre este particular, González (2004) concluye afirmando:

La parafiscalidad y lo novedoso del concepto, es decir, su carácter de imposición social y económica radican en la necesidad de hacer participar en ciertas funciones a los organismos a los cuales son confiadas esas funciones, a los miembros que poseen intereses comunes económicos, morales y espirituales, excluyendo otros miembros de la sociedad política general, para quienes el peso de la tributación tradicional sería insoportable. Dado lo anterior, la imposición parafiscal exhibe una imagen de originalidad que no se involucra con la del impuesto ni con la de la tasa (p. 67).

De allí, que la parafiscalidad constituye el conjunto de recaudos con carácter obligatorio, que se cobran -y a su vez benefician- a organismos autónomos (públicos o privados) diferentes del Estado y sus entes territoriales, y que cuentan con una especial afectación, encaminada a la realización de objetivos de tipo económico, profesional o social del grupo gravado. Para Restrepo (2003) los ingresos parafiscales son una institución intermedia entre tasa administrativa y el impuesto, puesto que:

Se trata de pagos que deben hacer los usuarios de ciertos organismos públicos o semipúblicos para asegurar el financiamiento de estas entidades de manera autónoma. Se menciona como ejemplo más común las cotizaciones a la seguridad social o ciertos pagos a organismos beneficiarios de estas tasas. La diferencia entre las tasas y los ingresos parafiscales radica en que en las primeras se trata de una remuneración por servicios públicos administrativos prestados por los organismos estatales; en las segundas los ingresos se establecen en provecho de organismos privados o públicos pero no encargados de la prestación de servicios públicos administrativos propiamente dichos (p. 3).

Por su parte, Hernández (2007) define las contribuciones parafiscales como:

Aquellas tasas o aportes que, por ministerio de la ley, determinados sectores económicos o sociales están obligados a pagar en favor de un ente público o privado con el fin de que reviertan en beneficio de quienes hicieron la contribución, bien sea en la forma de servicios sociales, o bien mediante la aplicación de mecanismos de regulación económica (p. 45).

Las contribuciones parafiscales son aquellas que en casos y condiciones especiales impone la ley a un subsector determinado, para beneficio del mismo. El concepto de recurso parafiscal se refiere a un mecanismo de financiación autónoma de actividades de interés público o social, creado por ley, para dotarlo de coactividad respecto de los contribuyentes que son, al tiempo, los exclusivos destinatarios a beneficiarios de los servicios y operaciones de los organismos que gestionan los servicios así financiados. Por lo tanto, la parafiscalidad es una técnica del intervencionismo económico legitimada constitucionalmente, -destinada a recaudar y administrar (directa o indirectamente) y por fuera del presupuesto nacional-determinados recursos para una colectividad que presta un servicio de interés general.

Caracteres

La parafiscalidad es una técnica de finanzas públicas que recaba recursos de un sector específico de la sociedad para el autofinanciamiento y autogestión de determinadas funciones públicas o actividades que benefician al propio sector. Por lo tanto, según Restrepo (2003) entraña: “un modelo mixto de confluencia del poder público y la sociedad civil, aportando el primero su facultad impositiva y fiscalizadora y concurriendo el segundo con su capacidad de gestión” (p. 3).

En esta forma se define y concreta las características de las contribuciones parafiscales, así: (a) Son obligatorias, porque se exigen, como todos los impuestos y contribuciones, en ejercicio del poder coercitivo del Estado, (b) Gravan únicamente un grupo, gremio o sector económico, (c) Se invierten exclusivamente en beneficio del grupo, gremio o sector económico que las tributa, (d) Son recursos públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo, gremio o sector que los

tributa, (e) No son recaudadas por los organismos específicamente fiscales del Estado y (f) No ingresan a las tesorerías estatales, sino directamente a los entes recaudadores y administradores de los fondos.

Elementos Esenciales

La doctrina ha tratado de determinar los elementos propios de las contribuciones parafiscales; así, para sistematizar, la investigadora observa que los recursos parafiscales tienen tres elementos materiales, a saber: (a) Obligatoriedad; el recurso parafiscal es de observancia obligatoria por quienes se hallen dentro de los supuestos de la norma creadora del mencionado recurso, por tanto el Estado tiene el poder coercitivo para garantizar su cumplimiento, (b) Singularidad; en oposición al impuesto, el recurso parafiscal tiene la característica de afectar un determinado y único grupo social o económico y (c) Destinación Sectorial; los recursos extraídos del sector o sectores económicos o sociales determinados se revierten en beneficio exclusivo del propio sector o sectores. En tal sentido, Álvarez (2006) expresa:

Las contribuciones parafiscales son obligatorias, afectan solamente a un grupo o sector económico y se destinan al mismo. Igualmente, ha establecido que los recursos parafiscales son públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo o sector que los tributa (p. 23).

De allí, que los rasgos comunes de la parafiscalidad serían: (a) Carácter excepcional, (b) Carácter sectorial y (c) Carácter singular de su régimen jurídico. Por lo tanto, la parafiscalidad se basa en la pretensión básica de que los sujetos gravados, en últimas, terminan siendo los sujetos beneficiados

con el gravamen. De allí que violaría la equidad del sistema tributario, que la parafiscalidad se construyera a partir del sacrificio de personas o grupos que no se conciben en la ley que la instituye como sujetos beneficiarios de la misma.

Poniendo en un extremo los elementos que anuncian la parafiscalidad, y en el otro los aportes para la seguridad social, se tiene: (a) los mencionados aportes son de observancia obligatoria para empleadores y empleados, teniendo al efecto el Estado poder coercitivo para garantizar su cumplimiento; (b) dichos aportes afectan, en cuanto sujetos pasivos, a empleados y empleadores, que a su turno conforman un específico grupo socio-económico; y (c) el monto de los aportes se revierte en beneficio exclusivo del sector integrado por empleadores y empleados. Consecuentemente ha de reconocerse que los aportes a salud y pensiones son de naturaleza parafiscal.

Sujeto Pasivo Homogéneo

Una condición esencial de la parafiscalidad 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. Al respecto, Dall (2007) considera:

Los recursos originados en las contribuciones parafiscales, se destinan al beneficio del mismo grupo que los tributa. Esto es lo que justifica constitucionalmente, en especial desde el punto de vista

de la equidad, las contribuciones parafiscales: si en principio es inequitativo gravar solamente a un grupo, la equidad se restablece al destinar los recursos producto del gravamen al beneficio de quienes los tributan (p. 11).

Obsérvese que una condición esencial de la parafiscalidad, según el citado autor, 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.

Por lo tanto, la parafiscalidad hace relación a unos recursos extraídos en forma obligatoria en un sector económico para ser reinvertidos en el propio sector, con exclusión del resto de la sociedad. No es una característica de la parafiscalidad la de que los sujetos pasivos de la contribución sean exactamente y de manera individual quienes reciban los beneficios derivados de la reinversión de los recursos captados.

La correspondencia que exige la parafiscalidad se establece entre sectores, no entre personas, de lo cual resulta que lo esencial no es que el contribuyente individualmente considerado reciba una retribución directa y proporcional al monto de su contribución, sino que el sector que contribuye sea simultáneamente aquél que se favorece con la destinación posterior de lo recaudado. En este sentido, el autor antes citado, considera:

La correspondencia que exige la parafiscalidad se establece entre sectores, no entre personas, de lo cual resulta que lo esencial no es que el contribuyente individualmente considerado reciba una retribución directa y proporcional al monto de su contribución, sino que el sector que contribuye sea simultáneamente aquél que se favorece con la destinación posterior de lo recaudado, y ello es así por que de permitirse una distribución particular del dinero que debe corresponder a los aportes, se desnaturaliza esta institución y tal distribución se convierte en un pago adicional que recibe el trabajador pero que, en manera alguna contribuirá al beneficio de todo el conglomerado para el cual va dirigido el recaudo de los mencionados aportes (p. 12).

De allí, que el concepto de grupo socio-económico, que supera la noción de sector, debe entenderse en un sentido amplio, toda vez que el beneficio que reporta la contribución no sólo es susceptible de cobijar a quienes directa o exclusivamente la han pagado, sino también a aquellos que por razón de los vínculos jurídicos, económicos o sociales que los ligan para con el respectivo grupo pueden válidamente hacer uso y aprovechar los bienes y servicios suministrados por las entidades responsables de la administración y ejecución de tales contribuciones.

Así mismo, lo parafiscal no es un calificativo atribuible con exclusividad a lo privado ni a lo público; ella puede desenvolverse en ambos sectores, porque se insiste en que está conformada por pagos obligatorios que por fuera del sistema fiscal ordinario impone excepcionalmente el Estado a un sector determinado de la población para que se destine a estimular los propósitos y actividades de organismos públicos o privados en aras del aprovechamiento primordial de quienes contribuyen.

Bases Legales

El fundamento teórico normativo comprende el conjunto de disposiciones jurídicas aplicables a la problemática objeto de estudio. De allí, que el marco legal está conformado por un conjunto de preceptos jurídicos contenidos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) y la normativa legal que regula las contribuciones parafiscales en Venezuela.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), incluye varios artículos que en forma expresa soportan principios de justicia tributaria, en una dimensión tanto material (magnitud, incidencia y distribución de la imposición) como formal (seguridad jurídica, debido proceso y creación legítima de la ley tributaria). El Artículo 316 de la Constitución consagra el principio de justicia tributaria en los siguientes términos:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

En este sentido, el Artículo 317 del Texto Constitucional consagra el principio de legalidad, en los siguientes términos: “No podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto

confiscatorio”. Por lo tanto el estado no debe ni podrá confiscar la propiedad con el fin de cobrar tributos.

En tanto que el Artículo 133 de la Constitución establece el principio de generalidad, al señalar: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. Esto significa que se impone una obligación jurídica general a todos los habitantes del país, excluyéndolos de privilegios que trate de relevar esa condición. La generalidad no excluye la posibilidad de establecer exenciones o exoneraciones.

Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social

La Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social , publicada en Gaceta Oficial N° 38270 de la República Bolivariana de Venezuela de fecha 19 de Septiembre de 2005, el cual está integrado por los regímenes prestacionales, entre ellos Régimen prestacional de empleo, régimen prestacional de vivienda y hábitat, Régimen prestacional de de servicios sociales al adulto mayor y otras categorías y el régimen prestacional de seguridad y salud en el trabajo. Estos regímenes conforman un conjunto de normas que regulan prestaciones con las cuales se atenderán contingencias, en materia de salud y seguridad social.

Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat

El Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 5.899 de fecha 31 de Julio de 2008 establece que: (a) Los

empleados y obreros están obligados a un aporte equivalente al uno por ciento (1%) del ingreso total mensual; y (b) Los patronos están obligados a un aporte equivalente a un dos por ciento (2%) sobre el monto erogado por igual concepto. Es el patrón el que está obligado a realizar la retención y depositar, conjuntamente con su aporte, dichos recursos en la cuenta única en el Fondo de ahorro obligatorio para la vivienda a nombre de cada empleado u obrero dentro de los primeros siete (7) días hábiles de cada mes, a través de la institución financiera receptora.

Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista

El Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista , publicado en Gaceta Oficial N° 38.958 de la República Bolivariana de Venezuela de fecha 23 de junio de 2008, establece una contribución que se calcula tomando como base los siguientes parámetros: (a) Contribución del patrono equivalente al dos por ciento (2%) del total de los sueldos, salarios, jornales y remuneraciones de cualquier especie, pagados al personal que trabaja en los establecimientos industriales o comerciales no pertenecientes a la Nación, a los Estados, ni a las Municipalidades, a cancelarse trimestralmente y (b) El medio por ciento (1/2%) de las utilidades anuales, pagadas a los obreros y empleados y aportadas por éstos. Tal cantidad será retenida por los respectivos patronos para ser depositada a la orden del Instituto, conjuntamente con su aporte, con la indicación de la procedencia.

Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial de la Ley del Seguro Social

El Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial de la Ley del Seguro Social , publicado en gaceta oficial Número 5.891 Extraordinario, del 31 de Julio de 2008. Estableciendo el Seguro Social Obligatorio, el cual es un programa que persigue regular las situaciones y relaciones jurídicas a fin de establecer una protección de la Seguridad Social de todos los beneficiarios adscritos al Instituto Venezolano de los Seguros Sociales. En tanto, el Reglamento General de la Ley del Seguro Social fue publicado en Gaceta Oficial Ordinaria N° 35.169 de la República Bolivariana de Venezuela de fecha 11 de marzo de 1993.

Las retenciones realizadas por el patrono, en su condición de agente de retención, al trabajador al momento del pago de los salarios, así como los aportes a los cuales está obligado a efectuar, en su condición de contribuyente, serán calculadas a través de la aplicación de alícuotas que varían dependiendo del nivel de riesgo que tenga el empleado en el área de trabajo, y la tarifa aplicable se establecerá sobre el salario entendido como lo establece el Artículo 83 del Reglamento citado, a saber:

La retribución que recibe el trabajador a cambio de la labor ordinaria que ejecuta, y comprende no solo los pagos hechos por cuotas diarias, sino también los de cualquier otra cantidad que perciba habitualmente tales como, comisiones, primas, sobresueldos, retribución por horas extras, bonificación del trabajo nocturno o prestación en especie.

No se considerará como parte del salario cualquier otra remuneración no regular como por ejemplo las utilidades o bonificaciones de fin de año. A

continuación se detallan los aportes del patrono y de los empleados clasificados por nivel de riesgo:

Nivel de Riesgo	Patrono	Asegurado
Mínimo	9%	4%
Medio	10%	4%
Alto	11%	4%

Ley del Régimen Prestacional de Empleo

La Ley del Régimen Prestacional de Empleo, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.281 de fecha 27 de septiembre de 2005, la base contributiva establecida en el Art. 46 es el 2,5% del Salario devengado por el trabajador en el mes inmediato anterior donde el aporte del patrono será del 80% de la misma y le corresponde al trabajador aportar el 20% restante. Esta ley Deroga El reglamento del Seguro Social a la Contingencia del Paro forzoso, decreto N° 2.870 de fecha 25 de marzo de 1993 y publicado en Gaceta Oficial N° 35.183.

Definición de Términos Básicos

Base imponible: Valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota o tasa del tributo.

Capacidad contributiva: Aptitud que tienen una persona natural o jurídica para pagar impuestos y que está de acuerdo con la disponibilidad de recursos con que cuenta.

Carga impositiva: Cantidad que un contribuyente debe desembolsar para determinar y liquidar un impuesto.

Contravención tributaria: infracción que se realiza sin acto doloso o engaño, que cause una disminución ilegítima de ingresos tributarios, inclusive mediante la obtención indebida de exoneraciones u otros beneficios fiscales.

Contribuciones especiales: tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras o gastos públicos o de actividades especiales del Estado.

Contribuciones parafiscales: exacciones recaudadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo.

Contribuyente: aquel sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer en las personas naturales, personas jurídicas, demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho y entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y de autonomía funcional.

Contribuyentes especiales: contribuyentes con características similares calificados y notificados por la Administración Tributaria como tales, sujetos a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos, en atención al índice de su tributación.

Contribuyentes ocasionales: sujetos que no califican como contribuyentes ordinarios, no obstante, de manera eventual u ocasional,

pueden realizar operaciones gravadas, en cuyo caso estarán obligados a tributar como contribuyentes en esas operaciones específicas.

Control fiscal: conjunto de mecanismos legales, técnicos y administrativos que utiliza el Estado para evitar la evasión y prescripción de los tributos.

Defraudación fiscal: Omisión parcial o total del pago de las contribuciones u obtenga beneficio indebido con perjuicio del fisco.

Declaración jurada: Manifestación bajo juramento comunicada a la Administración Tributaria, de hechos que pueden constituir base para la determinación de una obligación.

Exención: dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, otorgada por la ley.

Exoneración: dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, concedida por el Poder Ejecutivo, en los casos autorizados por la Ley.

Fiscal: relativo al Derecho financiero en general y al Derecho tributario en particular.

Fiscalización: servicio de la Hacienda Pública Nacional, que comprende todas las medidas adoptadas para hacer cumplir las leyes y los reglamentos fiscales por los contribuyentes. Proceso que comprende la revisión, control y verificación que realiza la Administración Tributaria a los contribuyentes, respecto de los tributos que administra, para verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones.

Hecho imponible: Presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Se considera ocurrido el hecho imponible y existentes sus resultados: 1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden; y 2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

Hecho generador: También se le llama hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Ilícito tributario: toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Pueden ser: formales, relativos a las especies fiscales y gravadas, materiales y sancionadas con pena restrictiva de libertad.

Incentivos fiscales: instrumentos a través de los cuales se pretende estimular, beneficiar, e incentivar a determinados agentes económicos con el fin de que realicen determinadas actividades que contribuyan al mejoramiento de la estructura productiva del país.

Infracción tributaria: violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales.

Inspección: servicio de la Hacienda Pública Nacional, que comprende todas las medidas adoptadas para hacer cumplir las leyes y los reglamentos

fiscales por las oficinas y empleados o funcionarios encargados de su ejecución.

Inflación: alza generalizada y persistente en el nivel de los precios internos de la economía.

Infracción tributaria: es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción que sancionará la administración tributaria.

Ingresos corrientes del gobierno central: son los ingresos en concepto de impuestos, ingresos no tributarios y transferencias corrientes de empresas públicas.

Ingresos fiscales: son todos los recursos monetarios que percibe el Estado a través de la aplicación de las leyes que sustentan el cobro de los impuestos, tasas, recargos, etc. así como los ingresos que derivan de la vena de bienes y servicios, donaciones y préstamos.

Leyes fiscales: son aquellas que señalan y determinan a los sujetos, objetos, bases, tasas o tarifas impositivas en cumplimiento con las disposiciones constitucionales de contribución para el gasto público.

Mora: es el pago de la obligación tributaria que realiza el contribuyente después del plazo fijado por la ley.

Obligación tributaria: constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

Política fiscal: política que estructura el sistema impositivo del Estado.

Potestad tributaria: facultad que tiene el Estado en virtud de su poder de imperio, de crear tributos y exigirlos a todas aquellas personas sometidas a su ámbito espacial.

Presión tributaria: es la relación que existe entre la cantidad de tributos que soportan los particulares, un sector económico o toda la nación y su cantidad de riqueza o renta.

Recaudación: actividad desarrollada por la Administración Tributaria consistente en la percepción de las cantidades debidas por los contribuyentes, como consecuencia de la aplicación de las diferentes figuras impositivas vigentes en el país.

Sistema tributario: Es la denominación aplicada al sistema impositivo o de recaudación de un país. Consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país, además administra los servicios aduanales y de inspección fiscal.

Sujeto activo de la obligación tributaria: ente público acreedor del tributo.

Sujeto pasivo de la obligación tributaria: sujeto obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Tasa: Cantidad o porcentaje que debe aplicarse a la base imponible para determinar el impuesto.

Tributo: prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público. Se clasifican en impuestos, tasas, contribuciones especiales y exacciones parafiscales.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Modalidad de la Investigación

Metodológicamente el presente trabajo se ubicó en una investigación documental que ofrece la ventaja de precisar elementos empíricos del tema, a través de una investigación en los textos legales, jurisprudenciales y doctrinales, analizados con sentido crítico y temático, esto es, a través de las consideraciones que haga la doctrina y las diferentes leyes involucradas. Lo anterior configura una investigación analítica y de desarrollo conceptual, con apoyo de una amplia revisión bibliográfica.

En tal sentido y de acuerdo con los objetivos establecidos, el trabajo comprendió una investigación documental que, de acuerdo con lo señalado por Balestrini (2000) permite: "...obtener conocimientos a partir del análisis de datos que ya han sido recolectados o examinados en otras investigaciones y que extraemos de distintas fuentes de consulta" (p. 46). De esta manera, el estudio de problemas se realizó con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo principalmente, de fuentes bibliográficas y documentales.

Ello implicó examinar documentos o textos legales para conocer nuevas teorías o evaluar la eficacia de la norma jurídica o bien profundizar en conceptos, ideas y definiciones, que permitan resolver la problemática jurídica planteada, mediante el análisis de datos que ya han sido recolectados o examinados en otras investigaciones y que se extraerán de distintas fuentes de consulta.

Lo anteriormente señalado fue reforzado con el uso del análisis de contenido de naturaleza cualitativa, análisis comparativo y la construcción de sistemas de categorías, clasificación de casos, inducción y síntesis. Ello permitió hacer un análisis deductivo-inductivo para así cumplir con los objetivos planteados.

Además la investigación tuvo carácter descriptivo, porque el problema jurídico planteado se dividió en diversos aspectos, para establecer relaciones y niveles que ofrezcan una imagen y funcionamiento de la norma y de la institución jurídica objeto de estudio. Para Sánchez y Guarisma (2005), son estudios descriptivos:

Aquellos que realizan con mayor precisión la descripción de las singularidades de una realidad estudiada, pudiendo referirse a una comunidad a una organización, a las características de un tipo de gestión, de un grupo religioso, electoral o un cuerpo normativo, entre otro. Parten del hecho de que hay una cierta realidad que resulta insuficientemente conocida y, al mismo tiempo, relevante e interesante para ciertos desarrollos. El objetivo central de estas investigaciones está en promover un buen registro de los tipos de hechos que tienen lugar dentro de esa realidad y que la definen o caracterizan sistemáticamente (p. 38).

De allí, que se buscó caracterizar un fenómeno o situación indicando sus rasgos más peculiares o diferenciadores, es decir, identificar aquellos aspectos que se deben tomar en consideración para el análisis a realizar.

En tanto que Delgado (2004) considera que: “Siendo el derecho un sistema social que dirige la conducta humana mediante normas y que la ordena en una estructura de comportamiento. Se interesa por lo tanto, en el contenido significativo de las normas como tales” (p. 13). En consecuencia, el

orden jurídico es una estructura de normas, cuyo sentido no es describir, sino más bien prescribir acciones. Así las prescripciones sobre la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y todas las normas jurídicas que regulan su status jurídico, no describen datos del ser, sino que definen supuestos de normas prácticas, esto es, de un orden de la conducta humana.

En atención a las consideraciones metodológicas antes expuestas, la investigación propuesta, comprendió el estudio de un aspecto importante y novedoso del acontecer jurídico, como lo es la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, constituyendo éste el punto central de la exploración realizada.

Con apoyo en investigaciones referidas a las disposiciones legales, bibliográficas, doctrinas relacionadas con el tema y mediante la búsqueda con detenimiento de aquellos pasos o actividades pertinentes, se aspira alcanzar la meta propuesta.

Método de la Investigación

El método de análisis que se utilizó en la investigación fue el analítico deductivo, que permitió partiendo de un enunciado general –como lo constituyen las normas jurídicas- arribar a un planteamiento en particular, que viene a ser el objeto de la investigación. En cuanto al método deductivo, Méndez (1998) señala que: “El conocimiento deductivo permite que las verdades particulares contenidas en las verdades universales se vuelvan explícitas” (p. 98) y en lo referente al método analítico, este autor afirma que: “El análisis inicia su proceso de conocimiento a partir de la identificación de cada uno de los elementos que caracterizan a una realidad, de esta forma se

establecen las relaciones entre los aspectos que comprenden el objeto de una investigación” (p. 99).

La aplicación del método deductivo-analítico permitió a la investigadora no sólo identificar los criterios doctrinarios y legales de la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela sometido a estudio, sino que se aspira identificar el alcance de las modificaciones efectuadas, permitiendo además de su comprensión plasmar su contenido mediante una redacción clara y entendible.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Información

La técnica que se utilizó en esta investigación fue la observación documental; según Morales (1997) puede ser definida como: “...aquella que se realiza con la finalidad de detectar, obtener y consultar la bibliografía, los documentos y otros materiales que pueden ser útiles para los propósitos del estudio, de donde se debe extraer y recopilar la información relevante” (p. 23).

De esta manera, esta técnica se utilizó para la recopilación de los datos que se encuentren en los materiales bibliográficos y electrónicos que se consultaron sobre el tema objeto de estudio, permitiendo obtener la mayor cantidad de información en lo que respecta a la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Fases o Etapas de la Investigación

Con relación al análisis e interpretación de la información, una vez recolectados los datos documentales, se inició una fase esencial para toda la investigación, que se realizó a través de la técnica de análisis documental presentada por Morales (1997) la cual consta de tres fases: la presentación resumida, resumen analítico y análisis crítico, que permitió identificar, e interpretar la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, específicamente, dicha técnica hizo posible la integración, organización y evaluación de la información teórica recolectada, por medio de un análisis de consistencia interna y externa para luego señalar sus fallas y aciertos en el contexto jurídico actual del tema en cuestión.

Dadas las condiciones que anteceden, surgieron las conclusiones y recomendaciones, las cuales fueron evaluadas y perfeccionadas a través de un proceso de síntesis, que se entiende como la precomposición de las partes o elementos de un todo, para integrarlas en una unidad coherente y con sentido pleno que condujera conclusiones finales fundamentadas.

Por otra parte, el procedimiento para la realización de la investigación se dividió en cinco fases que a continuación se mencionan:

Fase I: Selección y delimitación del problema. El desarrollo de esta etapa se ejecutó mediante la consulta de diferentes autores e investigadores, a los efectos de conformar un adecuado marco de referencia que permitió precisar, delimitar y establecer los objetos de la investigación.

Fase II: Se realizó fundamentalmente mediante la investigación bibliográfica sobre los aspectos teóricos de la situación problemática objeto de la investigación.

Fase III: Recolección de la información. La recolección de la información se cumplió de la siguiente manera: (a) Elaboración de fichas digitales para vaciar la información obtenida de la lectura de la bibliografía consultada, tanto para el contenido como para los autores, (b) Sistematización y ordenamiento de la información y (c) Procesamiento de las informaciones obtenidas de las fuentes bibliográficas.

Fase IV: Análisis e interpretación de la teoría generada. Esta etapa consistió principalmente en una lectura reflexiva para así ubicar los artículos de la legislación venezolana que estén relacionados con el tema objeto de estudio, así como también, textos, párrafos, citas y comentarios de los autores consultados, que fundamentaron las opiniones y afirmaciones, y la construcción de los fundamentos teóricos y normativos del trabajo especial de grado.

Fase V: Elaboración de las conclusiones y recomendaciones, como producto de un análisis posterior al desarrollo de las etapas que anteceden, donde se emitieron juicios concluyentes y recomendaciones sobre el dogma jurídico planteado.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACION DE LOS DATOS

A través de la aplicación de los instrumentos de recolección de datos, se cumplió una serie de información de significativa importancia para la presentación de los resultados de acuerdo con un orden lógico con respecto a los objetivos establecidos en la investigación. Con el propósito de alcanzar los objetivos propuestos, se realizó una exhaustiva revisión bibliográfica, que permitió establecer una fundamentación teórica respecto al Impuesto Sobre la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, enfocado en la seguridad social del trabajador, es decir, en las retenciones laborales y sus respectivos aportes patronales, que se realizan a los diferentes organismos (INCES, IVSS, BANAVIH).

Del análisis realizado de los datos bibliográficos, definiendo la parafiscalidad social, como un gravamen establecido por la ley de carácter especial conformado por los aportes realizados por todos los patronos y trabajadores, a continuación se desarrolla el primer objetivo describiendo las causas del desarrollo de la parafiscalidad social en Venezuela.

Causas del Desarrollo de la Parafiscalidad Social en Venezuela

La fenomenología que hoy informa la realidad parafiscal ha dado al traste con los viejos y rígidos esquemas conceptuales, recabando al punto una concepción definitoria que consulte la actual dimensión económico-social de la contribución parafiscal en el seno de la sociedad política. Siendo pertinente recordar a estos efectos que, la etimología de las palabras y sus acepciones mismas no pueden ser extrañas o contrarias a la naturaleza, sentido y

alcance que el hacer humano va tejiendo a través de la multiplicidad de destinos y responsabilidades que depara la vida pública y privada. En tal sentido, Giuliani (1993) sostiene que el concepto de parafiscalidad es:

La expresión parafiscalidad tuvo origen en un documento oficial francés de 1946, el Inventario de la situación financiera redactado bajo la dirección del ministro R. Schuman (de aquí el nombre abreviado de Inventario Schuman) y como dice bien el prof. Balceiro, raras veces un neológico creado por la técnica financiera logró tan rápida consagración y justifica su calificación de neologismo afortunado, sin embargo, aunque la palabra data de entonces, la doctrina que pretende ver en ella una categoría separada de la imposición general tuvo origen en un trabajo del prof. Morselli, del año 1938 (p. 1023).

Es precisamente esta última característica, la que ha dado el nombre al instituto en comento (parafiscalidad), ha conducido a la conformación de importantes masas de dinero sometidas a un régimen administrativo especial, cuyos controles presupuestarios se han visto desdibujados. Al respecto, García (2008), sostiene que el abuso que se ha hecho de la parafiscalidad:

Se ha considerado negativo en las finanzas públicas, por cuanto atenta contra el principio de la unidad del tesoro y muy especialmente de su consecuencia, de la no afectación. En tal virtud, en los ordenamientos jurídicos de muchos países el uso de la parafiscalidad fue menguando, recurriéndose a ella hoy en día sólo en casos excepcionales (p. 2).

Hay quienes han sostenido que las contribuciones parafiscales no son tributos, por lo que no están comprendidas dentro de las llamadas contribuciones especiales. A tales fines, los seguidores de esta corriente

destacan el prefijo para, con el propósito de afirmar que es algo que está al margen no sólo del tesoro nacional, sino también de los tributos. Otros, que conforman la mayoría y dentro de los que se encuentra la investigadora, consideran que las contribuciones parafiscales son verdaderos tributos, en tanto los exige el Estado mediante ley, investido de su poder de imperio y porque tienen el propósito de financiar una actividad estatal.

Aclarado lo anterior, sigue siendo necesario precisar la ubicación que las contribuciones parafiscales tienen dentro de las diversas categorías de tributos, que valga destacar en el caso del Artículo 12 del Código Orgánico Tributario (2001) patrio, están conformadas por los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social y las demás contribuciones especiales, en nuestro país las contribuciones parafiscales son creadas por el estado en virtud de su poder de imperio, establecido en la Constitución de la República, la cual faculta al estado para crear leyes que garanticen los deberes y derechos de los ciudadanos y los ingresos necesarios para su funcionamiento cuyos fondos van directamente al ente asignado por ley para cumplir un fin específico como la salud y protección social la cual está regido por Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social (2005) y el Decreto con Rango valor y fuerza de ley de reforma parcial de la ley del seguro Social (2008), la instrucción y capacitación regida por la Ley del instituto Nacional de Capacitación y educación socialista INCES (2008) y el desarrollo de viviendas de interés social el cual está regido por la Ley del régimen prestacional de vivienda y hábitat (2008). Sobre este particular, Sosa (2007) expresa que las contribuciones parafiscales: "...son de naturaleza tributaria y más concretamente, forman parte de las llamadas contribuciones especiales, cuya estructura permite crear determinadas participaciones dinerarias con la finalidad de lograr un objetivo que beneficie a un grupo de personas..." (p. 3).

Por lo tanto, las contribuciones parafiscales están comprendidas dentro de las llamadas contribuciones especiales; por una parte, son de obligatorio cumplimiento, lo que es un elemento característico de los impuestos, y por la otra, suponen, al menos indirectamente, una contraprestación posible, lo que los asemeja a las tasas. Por estas razones, no puede calificarse a las contribuciones sociales ni como impuestos, ni como tasas, optándose por ubicarlos en un género tributario denominado contribuciones parafiscales. Ello así, no tendría sentido a la luz del tratamiento que pareciera haberle dado el Artículo 12 del Código Orgánico Tributario a las contribuciones parafiscales, éste es, el de considerarlas como una categoría de las contribuciones especiales, que irían a mejorar el funcionamiento de servicios públicos específicos que van a atender una necesidad de los ciudadanos, como lo son la salud, la educación y la vivienda, debido a que los aportes que se realizan por este medio consagran beneficios sociales para todos los trabajadores, debido a que mediante las contribuciones parafiscales sociales las organizaciones y los trabajadores que están obligados por ley a realizar aportes para estas contribuciones van a garantizar el bien común.

Las exacciones parafiscales, que como su propio nombre lo indica, al estar al margen del tesoro nacional y tener como sujeto activo de la relación jurídico tributaria a un ente con personalidad jurídica distinto de la República, por lo general institutos autónomos, no se justifica sean incluidas dentro de un supuesto de excepción al Principio de la Unidad del Tesoro, cuando a éste nunca ingresan.

El legislador del Código Orgánico Tributario pareciera no haberse adentrado suficientemente en el tema, así como obviado el hecho de que es característico de la parafiscalidad social en Venezuela su administración y titularidad por parte de institutos autónomos (INCE, IVSS, entre otros), que

tienen patrimonios distintos al de la República, no siendo posible, por tanto, respecto de ellas hablarse propiamente de una excepción al principio de la Unidad del Tesoro, aun cuando en la práctica, y esa fue una de las razones históricas del surgimiento de los Institutos Autónomos, producen el mismo efecto.

Desde el punto de vista presupuestario, la práctica cada vez más frecuente de crear estos fondos, bajo la forma de patrimonios separados, además de sobrecargar de exacciones a los agentes económicos del país, supone la proliferación de presupuestos públicos, que dificultan tener una visión global y real del gasto público, pero más grave aún, representan la retoma de políticas que fueron muy frecuentes en décadas pasadas con la creación de los servicios autónomos sin personalidad jurídica, tal vez porque finalmente éstos han sido medianamente regulados por la ley, todo ello posiblemente con el propósito de deslastrarse de los controles y rigidez que supondría el lograr los mismos objetivos por las vías propias del presupuesto de la República.

Ahora bien, la elevación sucesiva de los tipos de tributación y la creación de nuevas figuras tributaria hace que, en mucho países, la expansión de la financiación mediante impuestos tropiece con dificultades que derivan de una triple resistencia política, económica y psicológica, pues la sociedad lo puede ver como una inversión no retornable y a largo plazo, ya que mediante los impuestos se contribuye al aumento del índice de desarrollo humano, porque se crean condiciones que van a mejorar y aumentar los servicios de salud y protección social, pero que al estar administrados directamente por estado crea situaciones sociales donde existe carencia de estos servicios que el trabajador y los empleadores optan por buscar medios privados para solventar las situaciones que el estado no puede subsanar. Originariamente

las contribuciones parafiscales fueron una consecuencia de la realización de la faceta social del Estado de derecho que se explicaba por la necesidad de acceder a los recursos necesarios para financiar renglones económicos. En tal sentido, Ferrer (1999) considera como causas fundamentales del nacimiento y amplio desarrollo de la parafiscalidad, las siguientes:

1. Causas de carácter político, originadas, a su vez, por el crecimiento y extensión de las actividades y funciones del Estado moderno.
2. Causas administrativas derivadas de la descentralización y el florecimiento de organismos autónomos dentro del Estado, con funciones y actividades cada vez mayores y más semejantes a las del sector privado.
3. Causas que cabría denominar político-administrativas, alimentadas por la idea del Estado-empresa que configura nuevos perfiles de actividad político-administrativa.
4. Causas de índole financiera, como el agotamiento de las fuentes tradicionales de imposición, y la insuficiencia de asignaciones presupuestales frente al crecimiento del gasto público, lo cual obliga a buscar recursos al margen de los ortodoxos ingresos de tipo tradicional. Incluso podrían citarse causas sociológicas y psicológicas como las relacionadas con la predisposición del contribuyente a pagar el costo de un servicio que se le preste de modo directo y específico (p. 12).

En consecuencia, la parafiscalidad nace y se concibe como un instrumento de política sectorial cuya orientación está destinada a consolidar la sostenibilidad del sector beneficiado. De ahí que se haya acudido a la parafiscalidad como sustitutivo del impuesto. Su carácter especial permite aplicarla en las zonas de menor resistencia política ante la tributación. Su naturaleza, por regla general de tributo indirecto, la hacen repercutible en los precios y económicamente insensible para el contribuyente inicialmente

gravado. La sensación de contraprestación que en ocasiones lleva aparejada, la hace psicológicamente soportable.

En Venezuela existe además una razón práctica: la insuficiencia de las dotaciones presupuestarias para ciertos servicios, especialmente en los gastos de personal, que han venido acusando una gran rigidez e incluso una marcada regresividad en el mantenimiento de los niveles de retribución. La parafiscalidad ha irrumpido en el sistema de las instituciones financieras con la precisión de tiempo y de forma que caracteriza a las creaciones empíricas. De ahí que no se trate de un concepto con perfiles definidos y definitivamente acuñado.

El producto de estas contribuciones parafiscales sociales están destinadas a financiar exclusivamente a determinadas actividades pertenecientes al estado cuyo funcionamiento constituye el presupuesto de hecho de la obligación , donde el estado designa según el derecho positivo, de forma variada a las contribuciones parafiscales, tales como tasas, contribuciones , aportes , cuotas, cotizaciones, retribuciones, cargas, etcétera, que son creados por el Estado que no figuran el presupuesto general y de allí que se derive la expresión parafiscalidad, que viene a designarlo como algo paralelo, al margen de la actividad estatal, al tratarse de tributos establecidos a favor de entes públicos, para así asegurar su autofinanciación o financiación autónoma, siendo los más importantes los designados a fines de seguridad social.

Además, su desigual distribución entre los sectores económicos y, por tanto, en su incidencia final es también razón que le confiere singular importancia. Es de esperar que con la aplicación de las nuevas leyes se llegará en breve plazo a un mejor conocimiento cualitativo y cuantitativo de

los gravámenes parafiscales y con ello a la posibilidad de analizar con más conocimiento su naturaleza y efectos.

Una vez descritas las causas del auge de la parafiscalidad social en Venezuela, se procedió a desarrollar el segundo objetivo, realizando un estudio de los Principios tributarios que Rigen la Parafiscalidad social en Venezuela.

Principios Tributarios que Rigen la Parafiscalidad Social en Venezuela

La justicia destaca en el deber de contribuir a los gastos públicos, el cual queda supeditado a la justa distribución de las cargas, como criterio primordial para establecer el alcance de ese deber. Luego, la justicia comprende una serie de principios substanciales de naturaleza ética y política cuya acción concurrente permite la realización de la justicia como valor múltiple y totalitario. La búsqueda de la justicia y del bienestar social, nortes del Estado venezolano, se encuentra subordinada al respeto de la Ley y contenido esencial de los derechos y garantías constitucionalmente consagrados. Con fundamento en lo anterior, se hace un breve señalamiento de los principios constitucionales que enmarcan la constitución y funcionamiento de la parafiscalidad social en Venezuela.

Principio de Legalidad o Reserva Legal

Conforme al principio de legalidad, la creación de tributos sólo puede hacerse mediante una ley, que especifique el hecho sobre el cual se cobrarán impuestos -o hecho imponible-, la base de cálculo, exenciones y exoneraciones, procedimientos para el pago, sanciones, procedimientos administrativos, entre otros. Este principio, encuentra fundamento en el

Artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana (1999), en los siguientes términos: “No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes”.

Considera la doctrina mayoritaria que este principio milenario es el de mayor relevancia en un sistema tributario, toda vez que es una garantía constitucional del derecho de propiedad, de libertad y de los intereses sociales y comunitarios, al punto que sus intereses se extienden a la seguridad jurídica, y económica, e igualmente es una garantía de certeza para los contribuyentes o responsables porque descarta cualquier tipo de discrecionalidad por parte de la administración tributaria, pues ésta se encuentra absolutamente reglada, o lo que es igual, sometida rigurosamente al principio de la legalidad. En tal sentido, Martínez (2002) considera:

Sólo corresponde a la ley formal determinar los elementos relativos a la existencia, estructura y cuantía de la obligación tributaria, vale decir, el hecho imponible, los sujetos que la componen, la base de cálculo, alícuota, exenciones, así como lo relativo a la responsabilidad tributaria, tipificación de infracciones, imposición de sanciones y establecimiento de limitaciones de derechos y garantías individuales, lo que en suma se puede llamar constitucionalización de la construcción técnico –jurídica del tributo (p. 31).

Bajo esta premisa queda excluida toda aspiración de los poderes distintos al legislativo, para dictar normas legales de carácter tributario excepto la posibilidad incorporada en el texto constitucional, de delegar la facultad de legislar en materia tributaria, al habilitarse al Presidente de la República, en Consejo de Ministros para dictar medidas extraordinarias en materia económica y financiera, cuando así lo requiera el interés público y haya sido

autorizado para ello por ley especial. Al respecto, el autor antes citado expresa:

En situaciones de emergencia, y siempre sujeta a las normas constitucionales, puede admitirse que el Poder Legislativo autorice al Poder Ejecutivo (en el caso venezolano mediante una Ley Habilitante otorgada por la Asamblea Nacional) para establecer, modificar o derogar tributos. Lo que se busca impedir con este principio es que los Gobiernos tomen decisiones discrecionales y arbitrarias acerca de los impuestos (p. 34).

Conforme a este principio sólo corresponde a la ley formal determinar los elementos relativos a la existencia, estructura y cuantía de la obligación tributaria, es decir, el hecho imponible, los sujetos que la componen, la base de cálculo, alícuota, exenciones, así como lo relativo a la responsabilidad tributaria, tipificación de infracciones, imposición de sanciones y establecimiento de limitaciones de derechos y garantías individuales, lo que en suma se puede llamar constitucionalización de la construcción técnico – jurídica del tributo.

La base fundamental del Derecho Tributario es la legalidad, pues esta impide a los gobiernos crear o suspender un tributo de forma arbitraria, por lo cual estos actos son sometidos a la decisión de la Asamblea Nacional como legítimo representante del pueblo, ya que los tributos deben establecerse por medio de leyes, tanto de forma material como formales decir por medio de decisiones emanadas del poder legislativo. Es decir que de acuerdo con el principio de legalidad , al contribuyente no se le podrá exigir el pago de impuestos, tasas o contribuciones sin que previamente estén establecidos en una Ley.

Principio de Generalidad

El principio de generalidad impone una obligación jurídica a todos los habitantes del país, a concurrir con el levantamiento de las cargas públicas, no pudiéndose eximir a nadie de contribuir por razones que no sean la carencia de capacidad contributiva, ya que la ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de generalidad y equitativa distribución de la carga tributaria.

Este principio está consagrado en el Artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en los siguientes términos: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. En atención a la disposición citada, se puede afirmar que este principio lo que prohíbe es la existencia de privilegios fiscales, porque en sentido técnico estricto el tema se refiere más específicamente a las directrices que el legislador ordinario ha de seguir para la selección de los hechos imponible, en acatamiento al principio de la capacidad contributiva. Al respecto, Silva (2005) sostiene que: “La generalidad lleva directamente a la proscripción de los privilegios en tanto que éstos representan vías de escape al deber de contribuir a los gastos públicos” (p. 23).

No obstante, la propia Constitución -Artículo 317- autoriza la concesión de exenciones, rebajas u otros incentivos fiscales, mediante la respectiva Ley, cuando existan razones de interés general que así lo determinen, las cuales han de coincidir con los fines y objetivos previstos en las normas de la Constitución, que justifiquen el sacrificio fiscal y el desplazamiento implícito de las cargas tributarias.

Principio de Igualdad

El principio de igualdad postula la aplicación de los tributos sin discriminaciones o privilegios sobre los contribuyentes, es decir, todos los contribuyentes que estén en situaciones similares pagarán los mismos tributos. Este principio no significa que todos los contribuyentes deben de pagar lo mismo, ya que de este concepto surgen los tributos proporcionales y progresivos, así como las exenciones tributarias. Al respecto, Martínez (2002) señala: “La igualdad tributaria supone que todos los ciudadanos deben soportar un sacrificio equivalente en el cumplimiento del deber de contribuir a los gastos públicos” (p. 41).

Esto quiere decir que al existir igualdad en el sacrificio económico en atención a la capacidad económica de cada contribuyente, el que gane, tenga o consuma más, debe tributar en mayor medida, porque la igualdad tributaria no se refiere a la simple igualdad formal de todos los ciudadanos ante la Ley, sino la a igualdad real y efectiva a la que se hace mención en el Artículo 21 Numeral 2 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).es decir que los legisladores deben cuidar que se aplique un tratamiento igualitario a los contribuyentes..

Principio de Capacidad Contributiva

El principio de la capacidad contributiva implica que sólo aquellos hechos de la vida social que son índices de capacidad económica pueden ser adoptados por las leyes como presupuesto generador de la obligación tributaria. Al respecto, el Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana (1999) dispone:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Del enunciado anterior, se evidencia la relación íntima existente entre el principio de capacidad contributiva -principio que el constituyente lo equiparó a capacidad económica, incurriendo, a juicio de la investigadora, en un error de conceptos- con todos los principios que rigen la tributación; integrándose activamente con los demás objetivos constitucionales, porque la medida en que cada uno contribuirá a los gastos públicos no está determinada solamente por la capacidad económica del sujeto pasivo, sino también por razones de conveniencia, justicia social y de bien común, ajenas a la capacidad económica. En tal sentido, Costa (2001) considera:

Es imposible efectuar un análisis aislado del principio de capacidad contributiva, sin tomar en cuenta los demás elementos de protección constitucional del contribuyente. En tal sentido, se puede afirmar, que la capacidad contributiva reposa sobre los principios de justicia, igualdad y la generalidad que se encuentran inmersos en la expresión justa distribución; a lo cual se le agrega el principio de progresividad, que se encuentra más vinculado a la fase posterior de la capacidad contributiva y no a la anterior, como el deber de contribuir, puesto que lo que se está tomando en cuenta no es el origen del principio de capacidad contributiva, sino, las consecuencias de su aplicabilidad en la concreción efectiva del tributo; razón por la cual no se había mencionado hasta ahora (p. 14).

Esto quiere decir que el principio de la capacidad contributiva es legitimador del establecimiento de los tributos y por su complejidad debe ser

analizado en conjunción con la política, economía, sociología, ética y recaudación, esto en razón de que el contenido del principio confiere equidad y proporcionalidad, lo que lo hace un principio autónomo que posee cuatro manifestaciones: igualdad, no confiscatoriedad, proporcionalidad y progresividad. Siendo además la garantía individual que permite alcanzar un equilibrio de la justicia social en la distribución de las cargas públicas. Este principio determina que a mayor capacidad económica mayor será el pago producido, si existe un alto nivel de vida elevado en la población esto da paso a la obtención de mayor recaudación de los tributos, en el caso de las contribuciones parafiscales sociales la base de estas está sujeta al salario que devenga el trabajador, por ejemplo en el Decreto con Rango Valor y Fuerza de la Ley de Reforma Parcial del Seguro Social (2008) establece que la base para el cálculo de la contribución es el sueldo mensual del trabajador, teniendo como límite el monto equivalente a cinco salarios mínimos.

Principio de Progresividad

El principio de progresividad tiene como fundamento la efectiva igualdad, al buscar que la carga tributaria se distribuya de manera proporcional y según la capacidad contributiva del sujeto pasivo, es decir, que exista una mejor distribución de su renta y patrimonio. Al efecto, el Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana (1999) estatuye: “El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad...”.

El principio de progresividad exige que la fijación de los tributos a los contribuyentes de un país, sean en proporción a sus ingresos o

manifestaciones de capacidad contributiva, por lo tanto, a mayor ingreso mayor impuesto. Para Martínez (2002) la progresividad: “Está referida de modo directo al sistema tributario, al conjunto de tributos legalmente establecidos, y no de modo particular a cada uno de los tributos que lo conforman” (p. 43). En todo caso, para que el sistema tributario tienda a la progresividad debe establecer un equilibrio, por ello hay que contrabalancear los impuestos indirectos con los directos, los primeros de carácter regresivo y los últimos progresivos.

Principio de No Confiscatoriedad

El principio de no confiscatoriedad protege al derecho de propiedad, garantía fundamental en un Estado democrático, lo que se deriva de la libertad, que es uno de los pilares que sirve de base al sistema democrático. De aquí se desprende la necesidad de evitar que el indispensable poder tributario se convierta en un arma de destrucción de la economía y de la sociedad, excediendo los límites más allá de los cuales los integrantes de un país no están dispuestos a tolerar su carga.

Este principio está consagrado en el Artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana (1999) en los siguientes términos: “Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”. Este principio constitucional emerge como una garantía al derecho de la propiedad privada, es decir, el Estado no podrá confiscar la propiedad con la finalidad de cobrar tributos. En este sentido, Octavio (2003) manifiesta: “La confiscatoriedad se produce cuando la carga que tiene que soportar el contribuyente es desproporcionada, excesiva e injustificada, al punto que se considera una violación a la garantía del derecho de propiedad” (p. 67).

La investigadora comparte la opinión citada, por cuanto existe confiscatoriedad tributaria cuando el Estado se apropia de los bienes de los contribuyentes, aplicando una norma tributaria en la que el monto llega a extremos insoportables por lo exagerado de su quantum, desbordando así la capacidad contributiva de la persona y vulnerando por esa vía indirecta la propiedad privada.

De lo anterior se desprende que la no confiscatoriedad es un límite a la progresividad, y como quiera que esa progresividad atiende, al sistema tributario, igualmente la no confiscatoriedad debe armonizarse dentro de ese sistema tributario constitucional, independientemente de que el principio se refiera a un tributo específico. Al respecto, el citado autor sostiene:

El exceso en el ejercicio del poder fiscal, puede ser considerado como una verdadera confiscación de bienes vedada por la constitución, ya que debe existir la razonabilidad como medida de la confiscatoriedad de los gravámenes puesto que el poder impositivo ha de ser ejercido de buena fe y para fines públicos, debe establecerse con arreglo a un sistema de imparcialidad y uniformidad, en condiciones razonables y de manera tal que no constituya una confiscación (p. 69).

Es por ello que la razonabilidad es un presupuesto indispensable en todo el orden jurídico, que se violenta cada vez que hay desproporción entre el fin perseguido por la norma y el medio elegido para concretarlo; un tributo sale de la razonabilidad cuando equivale a una parte substancial del valor del capital o de su renta o de su utilidad, o cuando ocasiona el aniquilamiento del derecho de propiedad en su sustancia o en cualquiera de sus atributos.

Principio de la Protección de la Economía

Los principios materiales mencionados están referidos a los tributos como instrumentos de política económica y no sólo como medios de recaudación de ingresos públicos. Cuando la norma constitucional postula la protección de la economía como fin del sistema tributario, más que de los tributos en particular, obliga al legislador a preservar la economía de mercado y el derecho de propiedad privada y a establecer medidas para la preservación de las fuentes de riqueza, con la finalidad de mantener el objeto de los tributos y evitar la ruptura o distorsión del equilibrio económico por causa de la interferencia de los tributos.

Al mismo tiempo estimula al Estado a incentivar las inversiones mediante la concesión de beneficios fiscales adecuados al interés general, para fortalecer las unidades integrantes de la economía nacional. No hay que olvidar que la riqueza debe ser creada para luego poder ser distribuida, pues sin riqueza privada no hay tributación ni hay desarrollo nacional. Presupone este fin de protección de la economía la existencia de un verdadero sistema tributario, tal como lo definió la propuesta de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario a la Asamblea Nacional Constituyente (2000), es decir:

El cuerpo normativo y el mecanismo de unificación y de sincronización de la multiplicidad de los tributos creados por los entes pertenecientes a los tres niveles de gobierno, que pesan sobre los mismos contribuyentes que habitan u operan en Venezuela y que financian las funciones y servicios públicos destinados a satisfacer las necesidades colectivas de esos mismos individuos, con la finalidad de evitar duplicaciones, distorsiones, ineficiencias o injusticias en el reparto de las cargas fiscales. La existencia de esa noción vincula

estrechamente al deber constitucional de todos los ciudadanos de contribuir con los gastos públicos, dentro de un marco de seguridad jurídica, como valor esencial del Estado de Derecho, con los fines, principios y limitaciones que postula el sistema, múltiple en sus componentes y global en su estructura (p. 56).

Así también, presupone dicho fin del sistema tributario una legislación adecuada de armonización y coordinación de los tributos, que permita lograr una articulación de todas las potestades tributarias nacionales, estatales y municipales a fin de asegurar que cada una de ellas opere dentro de un espacio delimitado, de evitar que se produzcan graves desigualdades entre las entidades político-territoriales, de adecuar la magnitud de esas potestades a la dimensión y contenido del gasto público de cada entidad y sobre todo, de impedir que la acumulación de cargas tributarias asfixie o ahogue las actividades económicas de los contribuyentes y termine por ser un medio de confiscación de sus patrimonios.

Por otra parte, aunque parezca un anacronismo frente a la euforia generada por la globalización del intercambio económico internacional y más que eso, por la ideología globalizante de las empresas transnacionales, la norma exige al sistema tributario servir de instrumento protector de la economía nacional, a través de la adopción de medidas proteccionistas con objetivos extrafiscales.

Este fin constitucional debería ser contrabalanceado por la norma del Artículo 301 del Texto Constitucional (1999) la cual dispone que la inversión extranjera esté sujeta a las mismas condiciones de la inversión nacional. Esta última norma restringe el recurso a los medios

proteccionistas defensivos que otras normas constitucionales admiten para preservar la soberanía económica y el desarrollo de las empresas nacionales.

Principio del Bienestar de la Población

El fin de elevación del nivel de vida de la población, al que en forma simplificada se ha llamado bienestar de la población, está conectado con los objetivos que asigna el Artículo 299 de la Constitución de 1999 al Régimen Socioeconómico y a la Función del Estado en la Economía. Así, entre los objetivos de ese régimen, cuyo destino último es garantizar la justa distribución de la riqueza, se encuentra precisamente, la elevación de dicho nivel de vida.

Luego, es función de los tributos, como instrumentos de política económica, servir sistemáticamente de mecanismo de redistribución de la riqueza a través de la imposición progresiva y, sobre todo, por la vinculación entre los ingresos y gastos públicos, propiciar la justicia en el gasto. En los casos de las contribuciones parafiscales sociales destinadas a la salud, la educación y la seguridad social se distribuyen en función de la contribución del estado hacia esos servicios, lo que no es cierto pues el estado solo administra los recursos que obtiene de los trabajadores y empleados pues estas son contribuciones que se podrían llamar de autofinanciamiento de las instituciones públicas designadas por el estado para la administración de dichas contribuciones.

En la misma línea de pensamiento, del Artículo 312 de la Constitución Española de 1978, estatuto que se inspiró en buena medida en la

Constitución de Venezuela de 1961, en la cual el gasto público es vinculado a la justicia tributaria, quedando el Estado obligado a dar una “asignación equitativa a los recursos públicos”, la Constitución de 1999 asume también que no sólo hay una legalidad del gasto régimen presupuestario sino una justicia del gasto que debe elevar el nivel de vida de la población. Así como existe el principio de la capacidad económica como criterio de justicia material de los tributos, así debe existir el principio de justicia del gasto frente a todos los ciudadanos, mediante su distribución funcional y territorial equitativa.

Cabe señalar que el fin que se comenta implica que los ciudadanos puedan ver la devolución del pago de sus tributos en la prestación de servicios públicos que beneficien a toda la población, pero en especial a todos aquellos que carecen de los recursos necesarios para atender sus necesidades básicas. Sin esta devolución en servicios públicos, cuya falta tendría como efecto inmediato la disminución de la calidad de vida, quedaría defraudado el fin comentado.

En igual sentido, se debe señalar con énfasis que el sistema tributario debe estar al servicio del bienestar de la población y no de la burocracia estatal, porque el Estado no es más que una organización para servir a la sociedad y no para someter a esta última a sus objetivos grupales. Sería contrario al fin propio del sistema que los tributos afectaran la economía individual de las familias y de las empresas, sin que ello se viera compensado con bienes y servicios colectivos proporcionales al sacrificio impuesto.

Los principios no se pueden apreciar de manera aislada sino que ellos están estrechamente articulados como un todo, estableciendo de manera

clara y precisa los límites de actuación del Estado en aras de ofrecer y garantizar la seguridad jurídica y justicia tributaria. Los principios rectores en materia tributaria contenidos en la Constitución de 1999 constituyen los límites a la potestad tributaria.

Luego de describir las causas de la parafiscalidad social y estudiar los principios tributarios que rigen la parafiscalidad social en Venezuela, para concluir con el tercer objetivo de la investigación se procedió a examinar el alcance de las contribuciones parafiscales especialmente las administradas por los institutos del Estado tales como: (INCES, IVSS, BANAVIH).

Alcance de las Contribuciones Parafiscales Sociales a las que Están Sujetos los Contribuyentes

El sistema de seguridad social tiene por objeto garantizar los derechos irrenunciables de la persona y la comunidad para obtener la calidad de vida acorde con la dignidad humana, mediante la protección de las contingencias que la afectan. El sistema comprende las obligaciones del Estado y la sociedad, las instituciones y los recursos destinados a garantizar la cobertura de las prestaciones de carácter económico, de salud y servicios complementarios.

El sistema de Seguridad Social tendrá como fuentes de los recursos para su financiamiento las cotizaciones de los afiliados, los aportes fiscales del Estado, los remanentes netos de capital destinados a la salud y la seguridad social, que se acumulen a los fines de su distribución y contribución en estos servicios, la recaudación por concepto de créditos originados por el retraso del pago de las cotizaciones, los créditos recaudados de sanciones y multas, los intereses, rentas, derechos y cualquier otro producto proveniente

de su patrimonio e inversiones, las contribuciones indirectas y cualquier otro ingreso o fuente de financiamiento que las leyes particulares establezcan.

En este sentido, resulta relevante hacer referencia a la clásica contribución parafiscal de seguridad social o también llamada parafiscalidad social, que es aquella que exige a los patronos y empleados el pago de ciertos aportes con el objeto de obtener un fin social, tales como asistencia médica, de previsión de riesgos de invalidez o vejez. Está constituida por los aportes de seguridad y previsión social que pagan patronos y obreros en las cajas que otorgan beneficios a trabajadores en relación de dependencia, aportes de trabajadores independientes, profesionales, etc. Sobre este particular, Dall (2007) expresa:

La forma más relevante de la Parafiscalidad es la llamada Parafiscalidad Social, la cual está constituida por los aportes de Seguridad y Previsión Social que pagan patronos y obreros en las cajas que otorgan beneficios a trabajadores en relación de dependencia, aportes de empresarios a cajas que les otorgan beneficios, aportes éstos de trabajadores independientes profesionales, etc. Estos aportes se traducen en beneficio que reciben esas personas y que consiste en Jubilaciones, Subsidios por enfermedad, accidentes, muertes, etc. (p. 12).

La denominada contribución por seguridad social tiene como característica la de ser una contribución parafiscal, esto es, porque lo recaudado por tal concepto no va al presupuesto nacional, se aplica al patrimonio del ente que lo exige. Con este tipo de contribución lo que se busca es beneficiar indirectamente a un grupo de personas, en determinadas áreas, y su característica primordial es que los importes así obtenidos entran a formar parte del caudal del ente público responsable de la consecución del fin social.

Las contribuciones de seguridad social es la prestación a cargo de patronos y trabajadores integrantes de los grupos beneficiados, destinada a la financiación del servicio de previsión. Implica aportes conjuntos de patrono y trabajador, para beneficiar a los trabajadores aportantes y a su entorno familiar. La realidad económico-social resultante de los aportes realizados a salud y pensiones por parte de trabajadores y empleadores, dimanan inferencias como las siguientes:

1. Hay trabajadores que a pesar de estar cotizando para salud, nunca o en contadas ocasiones apenas si hacen uso de los servicios que correlativamente que les ofrece, en razón de su pertenencia a la esfera de la medicina prepagada. En tales eventos los recursos arbitrados por el Seguro Social devienen en beneficio efectivo de quienes sí utilizan los servicios de salud.

2. Los aportes que hacen los trabajadores a pensiones no los benefician, ni mucho menos, inmediatamente; por el contrario, entre tanto cumplen con los requisitos para acceder a la condición de pensionados, el monto de sus cotizaciones ingresa y fluye como parte integral de la masa monetaria necesaria al cumplimiento de las mesadas pensionales de otras personas distintas que otrora hicieron también sus aportes sin beneficio inmediato.

La parafiscalidad social presupone que para el mejoramiento de las condiciones de vida de la comunidad, el Estado debe crear entidades responsables encargadas de la cobertura y calidad de la prestación de los servicios sectoriales. Estas entidades pueden ser establecimientos adscritos a la pública administración del Estado, o bien, organismos autónomos dotados con o sin personería jurídica que tienen que cumplir los servicios

sociales que le señale la Ley y que representa la causa que dio lugar a su creación.

Ahora bien para Examinar el alcance de las contribuciones parafiscales Sociales a las que están sometidos los contribuyente, se procede a realizar una revisión de cada una de las leyes seleccionadas que contienen normas que van a regir la parafiscalidad social en Venezuela. Tales como:

1.- Decreto N° 6.072 con Rango Valor y fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 5.889 de fecha 31 de julio de 2008, estable en el artículo 9, la figura del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), el cual es un ente de naturaleza financiera, que no se rige por legislaciones en materia de bancos y otras instituciones financieras ya que goza de prerrogativa , privilegios y exenciones de orden , tributario, fiscal, procesal y de cualquier otra índole que le otorgue la ley a la república.

El BANAVIH es un instituto regido en sus actuaciones por los lineamientos estratégicos, políticas y planes aprobados con forme a la planificación centralizada, correspondiéndole la promoción, supervisión y financiamiento del sistema nacional de vivienda y hábitat y la administración en forma exclusiva de los recursos provenientes de los fondos que se establecen en dicho decreto.

El objeto de esta contribución parafiscal es garantizar el derecho a una vivienda digna de conformidad con lo establecido en la constitución de la república, también garantiza a las personas acceder a todos los planes y proyectos que desarrolle el ejecutivo nacional en materia de vivienda y hábitat. Constituyendo un Fondo de Ahorro Obligatorio para la vivienda y

hábitat, provenientes de aportes efectuados por los trabajadores y los empleadores establecidos en la ley *ejusdem* en el Artículo 28, donde también a su vez se establecen los fines de los recursos del fondo, los cuales financiarían todos los planes y proyectos relacionados con la vivienda y hábitat, entre los que están remodelaciones, construcción, sustitución, adquisición y refinanciamientos de créditos hipotecarios así como el otorgamiento de los mismos. Y cubrir todos los costos de las operaciones realizadas por el ente financiero y el fondo.

Es obligación del patrono efectuar adecuadamente las retenciones a los trabajadores, efectuar el cálculo adecuado del aporte al BANAVIH y reflejar dentro de sus registros de contabilidad los aportes y retenciones correspondientes a la contribución.

Analizando la contribución parafiscal nos encontramos que el hecho imponible es la prestación de servicio bajo relación de dependencia, donde el ente recaudador del tributo es el Banco Nacional de Vivienda y Habitat, siendo el sujeto Pasivo el patrono y el trabajador, donde la base imponible es el salario Integral, estableciendo una alícuota para el aporte al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda del 3%, conformado por un aporte mensual del patrono del 2% y 1% por parte del trabajador. Este régimen aplica sus propias sanciones sin remitirse al Código Orgánico Tributario, lo que le atribuye naturaleza de parafiscalidad.

En cuanto a los logros de esta Ley, el gobierno ha utilizado sus fondos para desarrollos habitacionales en distintas partes del país, especialmente a las personas más necesitadas esto se logra evidenciar en la página web correspondiente al BANAVIH (www.banavih.gob.ve), emitiendo un juicio de opinión muchas de estas viviendas están otorgadas a personas que por emergencia el ejecutivo nacional decreta la "Gran Misión Vivienda",

buscando siempre el bien común, otorgado subsidio a la cuotas inicial para la obtención de viviendas. Esto le da un carácter social asegurando el mantenimiento de servicios vitales para la sociedad en este caso lo es la vivienda.

2.- El Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista , publicado en Gaceta Oficial Nº 38.958 de la República Bolivariana de Venezuela de fecha 23 de junio de 2008, el INCES tiene por objeto la formulación, coordinación, evaluación, dirección y ejecución de programas educativos de formación y capacitación integral adaptados a las exigencias del modelo de desarrollo socio productivo, así lo establece el artículo 2 del decreto, esta contribución parafiscal tiene todos los privilegios, ventajas y exenciones fiscales y tributarias que le otorga la República Bolivariana de Venezuela.

Los contribuyentes en este caso son todas las personas naturales y jurídicas, y todas las formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de un servicio a la asesoría profesional que ocupen a 5 personas o más trabajadores, por lo cual están en la obligación de aportar al INCES el 2% del total del salario normal pagados a los trabajadores que le presten servicios, (Artículo 14,1 y 15) *ejusdem*. En cuanto a la contribución del trabajador establecida en el artículo 14,2 del Decreto Ley es un aporte correspondiente al ½ % de las utilidades anuales, aguinaldos o bonificaciones de fin de año recibidas.

El patrono está en la obligación de efectuar el cálculo adecuado del aporte al INCES, así como efectuar las retenciones correspondientes sobre las utilidades de los trabajadores, además de efectuar los pagos al INCES en forma oportuna con el fin de evitar sanciones.

El hecho imponible de esta contribución es la prestación de servicio bajo relación de dependencia, siendo el ente recaudador y administrador del tributo el Instituto de Capacitación y Educación Socialista (INCES), el sujeto pasivo sería el patrono o asociación cuyo fin sea la prestación de un servicio o asesoría profesional, que ocupen 5 o más trabajadores, y también los trabajadores, (Artículo 15). La base imponible para el patrono sería el salario normal pagado a los obreros y para el trabajador las utilidades percibidas anualmente. Esta contribución parafiscal va a cubrir necesidades de tipo educativo y va a capacitar a jóvenes para el desenvolvimiento laboral dentro de la sociedad generando oportunidad de estudio y de investigación. El INCES ha sido por excelencia un instituto educativo que otorga a las empresas mano de obra calificada y permite a sus estudiantes capacitarse para crear empresas socioproductivas.

Actualmente el INCES lleva un proceso llamado la Gran Misión Saber y trabajo Venezuela. Según la página web (www.Inces.gob.ve) con el fin de impartir formación y capacitación a Jóvenes, este proceso está iniciando y requiere de seguimiento para ver si funciona y logra superar los objetivos planteados por el INCES. Con la autogestión el INCES contribuye al desarrollo social en materia educacional y laboral utilizando lo recaudado por concepto de parafiscalidad para el desarrollo estudiantil de los jóvenes insertándolos dentro de las empresas para que se desarrollen en el ámbito laboral, he ahí el alcance de esta contribución parafiscal.

3.- El Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial de la Ley del Seguro Social, publicado en gaceta oficial Número 5.891 Extraordinario, del 31 de Julio de 2008. Este decreto establece en el artículo 66 que las cotizaciones del patrono para financiar el Seguro social

Obligatorios serían Riesgo mínimo el 11%, medio el 12% y máximo el 13%, y aunque esta es la ley vigente, hay una discrepancia con el Reglamento General de la Ley del seguro social , publicado en gaceta oficial N° 35.302, de fecha 22 de septiembre de 1993 el cual establece en el Artículo 109, que la cotización indicada en el Art. 66 de la ley del seguro social vigente para la época es para el patrono inscrito, Riesgo mínimo 9%, Riesgo medio 10% , y riesgo máximo el 11%, y el Reglamento está vigente por la tanto se aplica el reglamento para realizar el aporte. En cuanto a las cotizaciones de los trabajadores el Artículo 67 del Decreto como lo establecía la ley anterior mantiene el porcentaje del 4% sobre el salario devengado.

Las contribuciones parafiscales provenientes de la recaudación del Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, ente administrador, van a financiar todo lo relacionado con los servicios médicos asistenciales, así como las pensiones de vejez a las personas que durante su juventud realizaron los aportes correspondientes. Entre los objetivos del IVSS esta brindar protección a todos los trabajadores y a la población en general contribuyendo así a garantizar el Derecho a la salud de los ciudadanos, establecido en la constitución de la república.

Mediante estos aportes el IVSS otorga a los ciudadanos ayuda en cuanto adquisición de prótesis, sillas de ruedas, muletas entre otros abarcando áreas diversas tales como, la Traumatología, la cirugía reconstructiva, la ortopedia, la rehabilitación , la cardiología, y la hemodinamia entre otras, información tomada de la pagina web del IVSS, para verificar de manera documental a donde van las contribuciones parafiscales en materia de seguro social. Que aunque los patronos lo ven como un gasto su finalidad inmediata es la atención y prevención médica a los ciudadanos.

4.- La Ley del Régimen Prestacional de Empleo, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.281 de fecha 27 de septiembre de 2005, según el artículo 4 de la ley objeto de investigación el ámbito de aplicación de esta Ley todos los trabajadores y patronos, tanto del sector público y privado, deben realizar conforme al artículo 46 de esta ley la cotización al régimen prestacional del empleo la cual será del 2,50 % del salario normal devengado por el trabajador, del cual el 80% de dicha cotización será aportado por el patrono y el 20% restante por el trabajador. La base contributiva sobre la cual se calcula la cotización es el salario devengado por el trabajador en el mes inmediatamente anterior, siendo el sujeto pasivo de la obligación tanto el patrono como el trabajador. Lo recaudado de estas contribuciones parafiscales será utilizado para garantizar al trabajador cotizante en el caso de la pérdida involuntaria del empleo o su ocupación , creando un fondo financiero contributivo del Régimen prestacional de empleo a fin de financiar las prestaciones dinerarias, donde el beneficiado directo es el trabajador cotizante.

Esta contribución es administrada por el Instituto Venezolano de los Seguros sociales, y el trabajador cotizante disfrutara de ella en ocasión a la pérdida involuntaria del empleo la cual se percibe durante los primeros 5 meses que el trabajador este desempleado. Actualmente existe un decreto de inamovilidad laboral, dictado por el presidente de la república de fecha 26 de diciembre de 2011, Publicado en gaceta oficial N° 38.828. lo que impide el despido de trabajadores, aunque este decreto no excluye convenios entre trabajadores y patronos enmarcado en negociación colectiva, los fondos provenientes a estas contribuciones, en opinión de la investigadora no están cumpliendo con el objetivo para cual fueron creadas.

Poniendo en un extremo los elementos que anuncian la parafiscalidad, y en el otro los aportes para salud, pensiones y vivienda, se tiene: (a) Los mencionados aportes son de observancia obligatoria para empleadores y empleados, teniendo al efecto el Estado poder coercitivo para garantizar su cumplimiento; (b) Dichos aportes afectan, en cuanto sujetos pasivos, a empleados y empleadores, que a su turno conforman un específico grupo socioeconómico y (c) El monto de los citados aportes se revierte en beneficio exclusivo del sector integrado por empleadores y empleados.

La parafiscalidad social es un tributo, por lo tanto, no puede someterse a un grado de reserva de ley atenuada; no se trata de mera legalidad, sino de una legalidad consustanciada, unida a la garantía de los derechos del contribuyente, porque independientemente de la denominación que reciban y del destino final de tales ingresos, no dejan de ser prestaciones patrimoniales coactivas de carácter público.

Los principios y garantías constitucionales y legales vinculados a la tributación imponen la aplicación directa del Código Orgánico Tributario a todas las prestaciones patrimoniales de carácter público de esencia tributaria, exige la aplicación preferente del Código Orgánico Tributario sobre la denominada parafiscalidad social, cuyo carácter contributivo, coactivo y unilateral, en fin, tributario, es innegable, las cuales deben recibir el mismo tratamiento de las categorías típicas tributarias, incluyendo el rigor exigido por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela para el establecimiento y exigibilidad de los tributos.

En todas estas contribuciones parafiscales se pecha a todos los empleados tanto públicos como privados, y generalmente la base del cálculo son los sueldos de los trabajadores sobre los cuales se aplican las diferentes

alícuotas, estas recaudaciones siempre van a tener como objetivo un fin social y se reservan al mantenimiento de determinadas instituciones, tales como el INCES, el IVSS, el BANAVIH, los cuales administran directamente estos fondos, sin que estos ingresen al tesoro nacional.

Finalmente, la parafiscalidad social no puede convertirse en la expresión que quebrante el sistema tributario; así no puede: (a) entorpecer la planificación del Estado sobre la economía, (b) aumentar la presión fiscal de manera paulatina e imperceptiblemente, en detrimento de la capacidad económica y (c) poner en permanente tensión los objetivos de armonización y coordinación de las distintas potestades tributarias de los diferentes niveles de gobierno o entes político territoriales.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

En virtud de la relevancia de la parafiscalidad social en el marco de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y al dar respuestas a las interrogantes y a los objetivos específicos del estudio, a través del desarrollo de capítulos; la investigadora pudo llegar a las siguientes conclusiones:

La contribución parafiscalidad constituye un gravamen establecido con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social y económico y se utilizan para beneficio del propio sector. El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en la forma prevista en la ley que los crea y se destinarán solo al objeto previsto en ella, lo mismo que los beneficios y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable.

La parafiscalidad Social en Venezuela comprende todos los aportes que son declarados por las empresas que deben deducirlos de sus ingresos y del ingreso del trabajador para dejarlo en manos del sector público quien debe garantizar la eficacia y eficiencia en la utilización de dichos recursos, utilizándolos en programas de acción social y programas de atención social.

La intervención del estado en el control de los recursos provenientes de estas contribuciones busca armonizar todo tipo de esfuerzo por un lado como incentivo inmediato de que las empresas propicien el traslado de los recursos que por ley deben efectuar y por otro lado que sea el estado

quien con celeridad, transparencia y eficiencia implemente y ejecute programas sociales. Esta armonía vendría dada entre el sector empresarial, el sector público, los recursos parafiscales y la asistencia social.

Se consideran como causas fundamentales del nacimiento y amplio desarrollo de la contribución parafiscalidad, las siguientes: (a) Causa de carácter político, originadas, a su vez, por el crecimiento y extensión de las actividades y funciones del Estado moderno, (b) Causas administrativas derivadas de la descentralización y el florecimiento de organismos autónomos dentro del Estado, con funciones y actividades cada vez mayores y más semejantes a las del sector privado, (c) Causas que cabría denominar político-administrativas, alimentadas por la idea del Estado-empresa que configura nuevos perfiles de actividad político-administrativa, (d) Causas de índole financiera, como el agotamiento de las fuentes tradicionales de imposición, y la insuficiencia de asignaciones presupuestales frente al crecimiento del gasto público, lo cual obliga a buscar recursos al margen de los ortodoxos ingresos de tipo tradicional. Incluso podrían citarse causas sociológicas y psicológicas como las relacionadas con la predisposición del contribuyente a pagar el costo de un servicio que se le preste de modo directo y específico.

Las contribuciones parafiscales tienen tres elementos materiales, a saber: (a) Obligatoriedad: el recurso parafiscal es de observancia obligatoria por quienes se hallen dentro de los supuestos de la norma creadora del mencionado recurso, por tanto el Estado tiene el poder coercitivo para garantizar su cumplimiento, (b) Singularidad: en oposición al impuesto, el recurso parafiscal tiene la característica de afectar un determinado y único grupo social o económico, (c) Destinación Sectorial: los recursos extraídos

del sector o sectores económicos o sociales determinados se revierten en beneficio exclusivo del propio sector o sectores.

Las contribuciones parafiscales son obligatorias, afectan solamente a un grupo o sector económico y se destinan al mismo. Igualmente, los recursos parafiscales son públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo o sector que los tributa. La parafiscalidad se basa en la pretensión básica de que los sujetos gravados, en últimas, terminan siendo los sujetos beneficiados con el gravamen. Violaría la equidad del sistema tributario, que la parafiscalidad se construyera a partir del sacrificio de personas o grupos que no se conciben en la ley que la instituye como sujetos beneficiarios de la misma.

En el ordenamiento jurídico venezolano la figura de la parafiscalidad constituye un instrumento para la generación de ingresos públicos, caracterizado como una forma de gravamen que se maneja por fuera del presupuesto aunque en ocasiones se registre en él afecto a una destinación especial de carácter económico, gremial o de previsión social, en beneficio del propio grupo gravado, bajo la administración, según razones de conveniencia legal, de un organismo autónomo, oficial o privado. No es con todo, un ingreso de la Nación y ello explica porque no se incorpora al presupuesto nacional, pero no por eso deja de ser producto de la soberanía fiscal, de manera que sólo el Estado a través de los mecanismos constitucionalmente diseñados con tal fin puede imponer esta clase de contribuciones como ocurre también con los impuestos.

La Constitución de 1999, como fuente directa y jerárquicamente superior del ordenamiento jurídico, condiciona el diseño de las exacciones parafiscales y de todo gravamen, a la necesaria adaptación a las

categorías del género tributo, a los moldes conceptuales y jurídicos que éste impone y, decididamente, a los principios constitucionales que limitan el ejercicio del poder tributario, evitando la permanente tensión entre los objetivos de armonización y coordinación de las distintas potestades tributarias, los fines fiscales y extrafiscales y las garantías democráticas de la tributación.

Dada la naturaleza excepcional de los recursos parafiscales, cuando la Asamblea Nacional crea una renta de carácter parafiscal, debe señalar su régimen, lo cual implica que regule su administración, recaudo e inversión, tanto más, que su excepcionalidad no las despoja de su naturaleza pública, por lo que es perfectamente válido que el legislador al expedir la ley que las establece determine con todo detalle las condiciones, modalidades y peculiaridades de esa administración de recursos públicos por parte de los particulares.

Los aportes, que con ocasión de las contribuciones parafiscales establecidas en las leyes que regulan la seguridad social en Venezuela, son Las cotizaciones y aportes al IVSS pertenecientes a la seguridad social y al régimen prestacional de empleo, los aportes al INCES y El régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, por medio del BANAVIH y el FAOV que necesariamente deben ser establecida mediante ley, en virtud del principio de la reserva legal tributaria, la cual debe establecer los elementos constitutivos del tributo.

Estas contribuciones son de carácter obligatorio, pues estas van a asegurar el mantenimiento de servicios vitales para la sociedad, como lo son la vivienda, la salud, el empleo, estas no toman carácter de impuestos de allí

el término de parafiscal y siempre van a estar administradas por un ente descentralizado del gobierno.

Y finalmente corresponde al estado darle efectivo cumplimiento y velar porque el pago de dichos recursos y el debido control e inversión de los mismos, de manera que exista transparencia, pertinencia y eficiencia en el momento de ejecutar todo tipo de programas los cuales tienen como meta mejorar la calidad de vida de la población en general. Ya que estas son creadas por Estado en Virtud de su poder de imperio, establecido en la constitución Nacional, la cual lo faculta para crear leyes que van a garantizar los deberes y derechos de los ciudadanos y los ingresos necesarios para su funcionamiento, cuyos fondos están directamente asignados mediante leyes que van a cumplir un fin específico.

Recomendaciones

Considerando las conclusiones presentadas que permitieron lograr el objetivo general del estudio, la investigadora hace las siguientes recomendaciones:

A los Colegios de Contadores, Administradores y de Abogados, instar a la Asamblea Nacional para que de un carácter excepcional a la figura tributaria de la parafiscalidad social, siempre que se ajuste al principio de legalidad y no excluyan el control financiero, y que sean eliminadas o reformadas aquellas exacciones parafiscales y parapresupuestales que vulneran el régimen tributario y financiero del Estado, así como la propuesta de una Reforma al reglamento de la ley del seguro social el cual está vigente desde 1993, y discrepa en cuanto a la determinación de los riesgos mínimos, riesgos medios y riesgos máximos establecidos en el decreto con Valor, Fuerza y Rango de Ley que Reforma la Ley del Seguro Social (2008).

A los contribuyentes, quienes deben cumplir con todos los aportes asignados por la Ley, así como realizar los cálculos correctos de las diferentes contribuciones y el pago oportuno de estas para evitar posibles situaciones que pudieran ocasionar sanciones, y para que se puedan llevar a cabo todas las actividades del estado en materia de contribuciones parafiscales sociales. Los contribuyentes deben conocer la norma para dar cumplimiento a los deberes y obligaciones contenidas dentro de esta y deben velar porque las instituciones encargadas de administrar las contribuciones parafiscales le den un uso eficaz y eficiente de acuerdo con el fin para lo cual fueron creadas.

A las diferentes instituciones públicas (IVSS, INCES y BANAVIH) las cuales deben impartir cursos, talleres y charlas relativas a las diferentes actividades que realizan los entes en función de a dónde van dirigidos los recursos que ellos recaudan y administran, y cuales son los beneficios sociales que estos generan. A fin de que el colectivo tenga de forma clara cuál es el alcance de las contribuciones parafiscales sociales.

LISTA DE REFERENCIAS

- Álvarez, G. (2006). **La Parafiscalidad en Venezuela**. [Trascripción en línea]. Disponible: <http://www.apuntes/sistema/tributario>. [Consulta: 2008, marzo 10].
- Asociación Venezolana de Derecho Tributario a la Asamblea Nacional Constituyente (2000). **Aspectos Tributarios en la Constitución de 1999**. Caracas: Livrosca.
- Balestrini, M. (2000). **Metodología de la Investigación**. México: Trillas.
- Código Orgánico Tributario. **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.305**. 17 de Octubre de 2001. Caracas.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.860 (Extraordinario)**. Diciembre 30, 1999. Caracas.
- Costa, C. (2001). **El Control de los Principales Contribuyentes Tributarios**. Caracas: Artes.
- Delgado, J. (2004). **Introducción a la Metodología del Derecho**. Valencia: Vadell Hermanos.
- Dall, G. (2007). **Contribuciones Parafiscales**. [Trascripción en línea]. Disponible: <http://www.apuntes/sistema/tributario>. [Consulta: 2008, marzo 10].
- Decreto Ley con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (2008). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 5.889**. Julio 31, 2008. Caracas.
- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y habitad (2008). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 5.889**. Julio 31, 2008. Caracas.
- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (2008). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 5.889**. Julio 31, 2008. Caracas.

- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial de la ley de Seguro Social (2008). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 5.889**. Julio 31, 2008. Caracas
- Fernández, A. (2007). **Análisis del Nivel de Cobertura del Programa Descuento de Ley en el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) Edo. Aragua**. Trabajo Especial de Grado para Optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria. No publicado. Universidad de Carabobo, Campus Las Morita.
- Ferrer, M. (1999). **El Derecho Tributario**. [Trascripción en línea]. Disponible en: <http://www.apuntes/sistema/tributario> [Consulta: 2008, marzo 10].
- García, P. (2008). **El Auge de las Contribuciones Parafiscales**. Caracas: Vadell Hermanos.
- González, E. (2004). **Derecho tributario I**. España: Ediciones Salamanca.
- Giulani, C. (1993). **Derecho Financiero Volumen II**. Buenos Aires : Ediciones Depalma.
- Hernández, Y. (2007). **Tributos Parafiscales Como Elemento Constitutivo De La Hacienda De La Generalidad**. Caracas: Universidad Católica Andrés Bello, UCAB.
- Ley del Régimen Prestacional de Empleo (2005). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.281**. Septiembre 27, 2005, Caracas.
- Martínez, J. (2002). **Análisis del Régimen Tributario en la Nueva Constitución**. Caracas: Torres, Plaza y Araujo.
- Méndez, C. (1998). **Guía para elaborar diseños de investigación en Ciencias Económicas, Contables y Administrativas**. Santa Fe de Bogota: Mc Graw Hill Editores.
- Meir, E. (2006). **El concepto de Tributo y sus categorías constitucionalizadas frente a la Descodificación, la Deslegalización y el auge de la Parafiscalidad**. Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario.

Morales, V. (1997). **Planeación y Análisis de Investigación**. Caracas: El Dorado.

Octavio, J. (2003). **Principios del Derecho Tributario Venezolano**. En la Revista de Derecho Tributario # 97. Caracas: Legis Editores, C. A.

Reglamento General de la Ley del Seguro Social (1993). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 35.169**. Marzo 11,1993, Caracas.

Restrepo, G. (2003). **Evolución de la Parafiscalidad**. [Transcripción en línea]. Disponible: <http://apuntes/sistema/tributario>. [Consulta: 2008, junio 18].

Rivera, N. (2005). **Propuesta de Lineamientos para Mejorar los Niveles de Recaudación Parafiscales del INCE en el Estado Aragua**. Trabajo Especial de Grado para Optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad de Carabobo, Campus La Morita.

Rodríguez, R. (2007). **La tributación como herramienta fiscal del Gobierno**. [Transcripción en línea]. Disponible: <http://www.avdt.org.ve/act>. [Consulta: 2008, marzo 10.]

Sánchez, B. y Guarisma, J. (2005). **Guía para la Presentación del Trabajo Especial de Grado**. Maracay: Universidad Bicentenario de Aragua.

Sabino, C. (2002). **Cómo hacer una tesis**. Caracas: Panapo.

Silva, A. (2005). **Principios Sustantivos de la Tributación en la Constitución de 1999** (volumen II). Caracas: Revista de Derecho Corporativo.

Sosa, C. (2007). **Impacto de la Parafiscalidad en la Sociedad Venezolana**. [Transcripción en línea]. Disponible en: <http://www.avdt.org.ve/act>. [Consulta: 2008, marzo 10.]

Tamayo y Tamayo, M. (1998). **El Proceso de la Investigación Científica**. (2ª Ed.) México: Limusa.

Consulta en Línea, de las páginas Institucionales:
www.IVSS.gob.ve, www.INCES.gov.ve, www.BANAVIH.gob.ve