



**UNIVERSIDAD CENTRAL DE VENEZUELA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
CENTRO DE ESTUDIO DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO DEL TRABAJO**

CONTRIBUCIONES PARAFISCALES EN LA RELACIÓN DE TRABAJO

TRABAJO ESPECIAL PRESENTADO PARA OPTAR AL TÍTULO DE
ESPECIALISTA EN DERECHO DEL TRABAJO

Autora: Rizo, Olivia

Tutor: Oquendo, Luis

Caracas, Febrero de 2012

ÍNDICE GENERAL

	pp.
ÍNDICE GENERAL	2
APROBACIÓN DEL TUTOR	3
DEDICATORIA	4
RESUMEN	5
INTRODUCCIÓN	6-14
CAPÍTULO I	
LAS CONTRIBUCIONES PARAFISCALES	15-44
LOS TRIBUTOS	18-20
a.- Impuestos	21
b.- Tasas	22
c.- Contribuciones Especiales	23
c.1.- Clasificación de la Contribuciones Especiales	24
LEGISLACION VENEZOLANA	25-44
CAPÍTULO II	
EL SISTEMA DE LAS CONTRIBUCIONES PARAFISCALES	45-63
CAPÍTULO III	
IDENTIFICAR LAS LEYES QUE INCIDEN EN EL COSTO DE LA RELACIÓN DE TRABAJO	63-74
CAPÍTULO IV	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	75-80
4.1 Conclusiones	75-77
4.2. Recomendaciones	77-80
BIBLIOGRAFÍA	81-83

APROBACIÓN DEL TUTOR

Por la presente hago constar que he leído y aprobado el Trabajo Especial de Grado, realizado por la ciudadana Olivia Rizo, para optar al Título de Especialista en Derecho del Trabajo, cuyo título es: **Contribuciones Parafiscales en la Relación de Trabajo.**

En la ciudad de Caracas, al 2 de Febrero de de 2012.

Profesor Luís Oquendo

DEDICATORIA

*Con especial sentimiento de nostalgia y añoranza a mi padre **Francisco José Rizo D'Arthenay**, quien no está físicamente conmigo, pero no hay día en el que no estés presente en mi corazón y recuerdo. **Gracias Papá**, en primer lugar, por darme la vida, en conjunto con esa mujer tan maravillosa, bella, valiente y amorosa a quien escogiste para que fuera mi madre; Por mi hermana, amiga incondicional en todo momento; Por darme la bendición para casarme con ese gran compañero, quien ha estado conmigo en las buenas y en las malas; Por tu poderosa intercesión para que llegara a mi vida ese angelito tan bello y querido, que ilumina mi camino y me da fortaleza para seguir hacia adelante cada día.*

***Gracias**, por todos tus cuidados ,tus trasnochos, tus enseñanzas, tus triunfos, tus luchas, tus regaños, tus alegrías, tus anécdotas... en fin todo lo que me distes para que me hicieran la mujer que soy, sé que donde estas, celebras conmigo la culminación de esta etapa, la cual no hubiera sido posible sin tu ejemplo.*

Te amo papi, y como siempre dame tu Bendición.



**UNIVERSIDAD CENTRAL DE VENEZUELA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
CENTRO DE ESTUDIO DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO DEL TRABAJO**

CONTRIBUCIONES PARAFISCALES EN LA RELACIÓN DE TRABAJO

**Autora: Rizo, Olivia
Tutor: Oquendo, Luís
Año: 2012**

RESUMEN

El ordenamiento jurídico venezolano ha presenciado el surgimiento de una nueva forma de contribución de características particulares que se diferencia de las tradicionalmente identificadas por la doctrina. Se trata de las contribuciones parafiscales, que se caracterizan por ser una modalidad de tributo que tiene un hecho imponible derivado de situaciones muy específicas, como puede ser el hecho de ser usuario de un determinado servicio público, o institución pública que requiere un financiamiento autónomo. Esta forma de contribución se ha constituido, en las sociedades modernas, como pilar de los sistemas de seguridad social, así como algunos fondos de financiamiento y ayuda económica. En un estado social de y derecho y de justicia, en donde se prevé la integración de las clases sociales menos favorecidas, evitando su exclusión, a través de la redistribución de la renta, los impuestos y el gasto público, el pacto entre capital y trabajo se traduce en altas responsabilidades patronales y del trabajadores para generar el bienestar social para toda la colectividad, por esto que las relaciones de trabajo generan una seria de obligaciones tributaria de tipo parafiscal. La investigación ha sido realizada bajo la metodología de una investigación de tipo documental enmarcada en un diseño bibliográfico, lo que le permitió al autor dar respuesta a los objetivos planteados, se emplearon técnicas de recolección de datos propias de este tipo de investigación como lo son: el resumen, el subrayado y el fichaje. El marco teórico estuvo sustentado con los planteamientos de los autores Villegas (1992), Fuentes (2009), Lucena (2009) Ritcher (2010) y, Hernández y Richter (2010). Una de las conclusiones a la que pudo llegar el autor, es que el Estado Venezolano esta obviando sus compromisos en materia de seguridad social delegando en el sector patronal el cumplimiento de obligaciones que le son propias, a través de la imposición ilimitada de las contribuciones parafiscales. Como principal recomendación el Estado debe financiar el gasto público a través de la recaudación tradicional, sin necesidad de hacer uso de la parafiscalidad, debiendo atacar sus causas de origen con políticas serias y coherentes, que permitan el progreso y el desarrollo del país.

INTRODUCCIÓN

Las contribuciones parafiscales se consideran exacciones¹, las cuales son recabadas por determinados institutos públicos, para de esa manera poder garantizar su propio financiamiento. La finalidad que persigue el Estado con las contribuciones parafiscales, esta en el hecho del colapsamiento de las funciones y responsabilidades en materia social, que han obligado la delegación de competencias en ciertos entes estatales

Cuando se habla de parafiscalidad en Venezuela hay que tener en cuenta de que no se trata de un concepto autóctono. Por el contrario, se trata de una figura jurídica tributaria desarrollada en la Francia de la posguerra, y que estuvo asociado a la ampliación de las coberturas de la seguridad social, y a las contribuciones obligatorias que este fenómeno comenzó a requerir de manera recurrente. Villegas (1992). Sin embargo, no fue únicamente el acelerado crecimiento y desarrollo de la seguridad social lo que determinó la conceptualización doctrinal de esta figura jurídica, sino que adicionalmente, esto vino determinado por el surgimiento de novedosas formas de intervención del Estado en la vida económica de los ciudadanos. Por medio de esta intervención, el Estado tenía como objetivo propiciar la prestación de cierto tipo de servicio a determinados grupos de la sociedad por parte de agrupaciones privadas, en virtud de lo cual se dotaba a tales entidades de algunos poderes para recabar entre sus afiliados los recursos necesarios

¹ Diccionario de Real la Academia Española: acción y efecto de exigir impuestos prestaciones y multa

para ser invertidos exclusivamente entre los propios contribuyentes, y con una proyección positiva hacia el resto de la comunidad. (Idem)

Esto quiere decir que de alguna manera, la parafiscalidad sigue o se fundamenta en el modelo asistencial de muchos grupos existentes en la sociedad: masones, colegios profesionales, gremios y sindicatos, aseguradoras, fondos de retiro, fondos de pensiones y fondos de prestaciones. Todos ellos utilizan la misma metodología asistencial según la cual, a través de una serie de contribuciones, se logra un beneficio o un servicio que es retribuido en el momento en que el afiliado así lo solicite, o en el momento en que realmente tiene necesidad de él. Para lo cual se tratará de definir dichos términos, con la finalidad de precisar si el Estado está delegando funciones y competencias al sector patronal; tanto público como privado, que le pertenecen a él, como por ejemplo la seguridad social.

De la misma manera, esta misma metodología de la asistencia social, intenta distribuir la carga social de una manera lógica: por una parte, los que más tienen o los que más obtienen ganancias, son los que más contribuyen, mientras que por la otra, los que no pueden contribuir, o están impedidos de hacerlo por alguna razón, son quienes pueden disfrutar de la asistencia.

Es posible que a ello se deba el hecho de que el ámbito natural de desenvolvimiento de la parafiscalidad es para contribuir con el financiamiento de la seguridad social, la asistencia social, la capacitación de los trabajadores, la alimentación de los trabajadores, y otras funciones relacionadas con beneficios laborales con una evidente función social como

el caso de la Oficina Nacional Antidrogas (ONA). Sin embargo, y por tratarse de un concepto relativamente novedoso, aún no se han establecido límites al establecimiento de contribuciones parafiscales. Ni siquiera la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), contiene disposiciones que establezcan algún tipo de limitación o elementos condicionantes para la creación de este tipo de tributos.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) en su preámbulo establece que la educación y el trabajo, se consideran medios fundamentales para la consecución de los fines del Estado.

De igual modo se les garantiza a todos los ciudadanos la seguridad social, la cual tendrá que ser solidaria, única y sobre todo eficiente. La seguridad social óptima, el aumento de la calidad de vida y el desarrollo pleno del ser humano constituyen una serie de obligaciones que el Estado debe cumplir, por medio de un sistema de salud gratuito y descentralizado. (art. 87CRBV)

En ese sentido el Estado se compromete a crear un sistema público de salud integrado y complementado por el sistema de seguridad social. Para dicha labor el propio Estado debe gestionar su propio financiamiento, el cual incluirá las cotizaciones, los recursos fiscales y cualquier otra que la Ley establezca. Absolutamente todas las personas tienen derecho a la seguridad social, ya que la misma es un servicio público. La ausencia de la capacidad contributiva por parte de un individuo, no lo excluye de la protección. (arts. 85 y 86CRBV)

Según la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) todas las personas tienen derecho al trabajo. Al Estado le corresponderá la tarea de crear los escenarios necesarios para que los individuos tengan una ocupación productiva, que les proporcione una vida digna. En ese sentido la propia Carta Magna establece que los trabajadores tendrán derecho a un salario suficiente que permita una existencia decorosa de los mismos, y el mantenimiento en condiciones dignas de sus familias. En el mismo orden de ideas se garantiza a los trabajadores del sector público y privado un salario mínimo que tendrá que ser ajustado de manera anual. (art 87)

El presente trabajo pretende demostrar que el estado venezolano esta obviando sus compromisos constitucionales en materia de seguridad social y trabajo, ya que esta delegando en el sector patronal el cumplimiento de obligaciones que le son propias, a través de la imposición de aportes de naturaleza fiscal a los fines de obtener a través de ellas fuentes de financiamiento, con el objeto de hacerse ver con el Estado garante y cumplidor.

En la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social (2008) se consagra que será el Ejecutivo Nacional el encargado de establecer el Sistema de Información de Seguridad Social, con el fin de tener un registro único de todas las persona y, para la afiliación de aquellas que de manera obligatoria deban cotizar al financiamiento del Sistema de Seguridad social. (art 16)

Los empleadores tendrán que afiliar a sus trabajadores dentro de los primeros 3 días hábiles que sucedan al comienzo de la relación de trabajo. De igual modo tendrán que tener actualizada la información de la nómina de trabajadores. (art 16)

En dicha Ley se establece que la Tesorería del Sistema de Seguridad Social, tendrá las características de un instituto autónomo con patrimonio propio e independiente del Fisco Nacional, con el propósito de recaudar, distribuir e invertir los recursos que pertenecen al Sistema de Seguridad Social, garantizando así el mantenimiento parafiscal y operativo del ente. (art 36).

En general, puede afirmarse que las contribuciones parafiscales son establecidas por el Estado en virtud de su investidura y su poder de imperio, por medio de las cuales se encuentra facultado para la creación de las leyes que garanticen los deberes y derechos ciudadanos, así como la obtención de los ingresos necesarios para el funcionamiento del Estado y cualesquiera otros que se requieran para financiar ciertas áreas específicas de la Administración descentralizada,

En sistemas como el del estado social de y derecho y de justicia, en donde se prevé la integración de las clases sociales menos favorecidas, evitando la exclusión y marginación, a través de la redistribución de la renta, los impuesto y el gasto público, el pacto entre capital y trabajo se traduce en altas responsabilidades patronales y del trabajadores para generar el bienestar social y así lograr la paz social (Ritcher y Hernández 2010)

Bajo esta premisa, quedaría justificada cualquier acción que el Estado pudiera tomar para asegurar su propio funcionamiento interno, ya que en teoría, el establecimiento de contribuciones parafiscales a través del procedimiento interno que supone la elaboración de las leyes, implicaría una garantía de que tales normas legales, además de encontrarse justificadas y ajustadas a derecho, han pasado por las diferentes etapas de discusión, aprobación y revisión que son necesarias para atribuirle validez a esas normas. Sin embargo en países con una institucionalidad frágil, debilitada, y azotados por la polarización ideológica, la parafiscalidad puede convertirse en un mecanismo para presionar a los sectores empresariales e industriales, y generar nuevas obligaciones que hagan mucho más complicado el funcionamiento de tales organizaciones.

En consecuencia, el objetivo general del presente trabajo de investigación fue analizar las contribuciones parafiscales en la relación de trabajo en Venezuela.

Para cumplir con este fin, se hizo uso de una metodología de tipo documental, con un diseño bibliográfico, a nivel descriptivo. La metodología documental se caracteriza por fundamentarse sobre fuentes de tipo bibliográficas, hemerográficas, y en general, todas aquellas que contemporáneamente se han sumado a los medios de comunicación existentes, y que tienen como finalidad la transmisión de la información, basándose en el lenguaje escrito, tales como la red Internet y las aplicaciones tecnológicas relacionadas. Tamayo Tamayo (1995)

Por su parte, el diseño bibliográfico se caracteriza porque, según señala Tamayo Tamayo (1995:89) “utiliza datos secundarios, es decir, aquellos obtenidos por otros y que llegan elaborados y procesados de acuerdo con los fines de quienes inicialmente lo elaboran y manejan”. Quiere decir esto que a partir de las fuentes bibliográficas se toma y se interpreta la información, estableciéndose un criterio basado en una concreta estrategia de análisis.

De esta manera, y tomando en cuenta lo expuesto anteriormente, fue necesario que el autor se planteara una serie de objetivos, los cuales tenían como finalidad cumplir la función de indicar lo que se pretendía obtener con la elaboración del presente trabajo de investigación, en razón de que el objetivo general constituye la finalidad principal del estudio, y los objetivos específicos se derivan del mismo, siendo los encargados de demarcar la orientación que permita desarrollar los fundamentos teóricos.

Para la elaboración del presente trabajo de investigación se plantearon los siguientes objetivos, comenzando por el objetivo general que es “Analizar las contribuciones parafiscales en la relación de trabajo en Venezuela”. Los objetivos específicos son los siguientes: 1) Definir las contribuciones parafiscales, 2) Caracterizar el sistema de las contribuciones parafiscales, 3) Identificar las leyes que inciden en el costo de la relación de trabajo.

De esta manera, y una vez establecidos los objetivos de la investigación, es importante señalar cuáles son los argumentos que justifican su elaboración, señalando que en primer lugar, el tema de las contribuciones parafiscales no ha sido suficientemente abordado por la doctrina del Derecho

Tributario, así como por casi ninguna otra rama del ordenamiento jurídico, ya que, como se señaló anteriormente, se trata de una figura desarrollada en la Francia de la posguerra, como resultado de la evolución del Estado y las instituciones que lo conforman, así como la necesidad de financiar el gasto público y las entidades descentralizadas. Villegas(1992)

En consecuencia, si las contribuciones parafiscales constituyen un tema que no ha sido suficiente abordada por el Derecho Tributario, se trata de una temática que no ha sido prácticamente estudiada desde el punto de vista del Derecho Laboral. En Venezuela, existe un conjunto de contribuciones de esta clase, que efectúan gravámenes al salario del trabajador, e incluso sobre otros beneficios, como utilidades establecidos por las leyes laborales

En este sentido, y en razón de la celosa vigilancia que la legislación laboral venezolana hace del salario de los trabajadores, han surgido ciertos conflictos entre las normas jurídicas que han hecho necesaria la intervención de los tribunales competentes, a los fines de dilucidar cuáles de esas normas son de preferente aplicación, ejemplo de ello es la sentencia en el caso de la Compañía Gillette de Venezuela S.A. vs Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), la cual será analizada en el presente trabajo

De la misma manera, dadas las especiales características de las contribuciones parafiscales, y su funcionamiento desligado al sistema de recaudación tradicional del Estado, han surgido algunas inquietudes que se plantean si la proliferación de tales contribuciones no resulta

contraproducente y si esto es capaz de atentar contra los principios tributarios establecidos en el ordenamiento jurídico venezolano.

En tal sentido, y en virtud de la necesidad de contar con nuevos estudios que analicen detalladamente la temática de las contribuciones parafiscales, así como de dilucidar las interrogantes que se plantean en relación con su establecimiento y proliferación se justifica plenamente la elaboración del presente trabajo de investigación.

CAPÍTULO I

LAS CONTRIBUCIONES PARAFISCALES

A partir del surgimiento de las primitivas formas de organización social, ha existido la necesidad de estas estructuras de contar con fuentes de financiamiento sólidas, permanentes y confiables. Una de las formas de financiamiento más comunes, utilizada por las organizaciones sociales desde tiempos primitivos han sido las contribuciones de tipo fiscal, también conocidas genéricamente como impuestos o tributos, si bien la doctrina hace una distinción específica de cada una de ellas. Estas contribuciones, sumadas a los diferentes recursos naturales, y otras fuentes de riqueza, han constituido la fuente de financiamiento de tales formas de organización social, y con el transcurso del tiempo se han asentado hasta convertirse en verdaderas instituciones dentro del Derecho.

Es un hecho conocido que muchos de los primeros tributos fueron ocasionados por las guerras, los desastres naturales, y la codicia de algunos gobernantes. Numerosos ejemplos abundan en la historia, de cómo algunos gobernantes e instituciones de carácter religioso, o secular, exigieron de sus súbditos continuas contribuciones, para financiar los proyectos guerreristas, imperiales, o arquitectónicos, ejemplo de ello es el diezmo.

Es evidente que en ello hay un proceso por medio del cual, en cumplimiento del contrato social, la estructura u organización político territorial actúa como garante del orden y la paz social, a cambio del

cumplimiento de una serie de deberes por parte de los ciudadanos. Por consiguiente, puede afirmarse que uno de los deberes ciudadanos más importantes sería, en este sentido, el oportuno pago de los impuestos o contribuciones a los que haya lugar.

Pero esto también implica el otorgamiento de una serie de garantías por parte del Estado. Durante la evolución de las diferentes contribuciones se ha hecho notorio por ejemplo, que las contribuciones no pueden surgir de forma espontánea e imprevista, por cuanto esto crea inseguridad jurídica, zozobra y en consecuencia, inestabilidad social. De esta manera, muchos de los principios generales que regulan las relaciones jurídicas, como por ejemplo el principio de legalidad, se han hecho extensivos a los tributos, en función de garantizar el cumplimiento tanto por parte del Estado, como de los particulares, de las obligaciones derivadas del contrato social.

Tomando en cuenta al Estado moderno como la figura de mayor evolución entre las diferentes formas de organización social siendo sus elementos constitutivos el territorio, la población, y una autoridad, constituida por medio de una serie de normas jurídicas.

Dentro de esa evolución se explica el aumento de la tributación por la transformación del estado liberal al estado social de derecho y su profundización en Venezuela en 1999 con el estado de derecho y de justicia, dentro de este contexto es donde se puede explicar un derecho del trabajo altamente protector García Pelayo (1975) (Abromovich y Courtis 2006)

En este sentido según Ritcher (2010:6) “La legislación laboral y de la seguridad social ha sufrido modificaciones importantes a fin de que pueda cumplir su función de generador de bienestar social. En Venezuela, ese proceso iniciado en con la ley del trabajo de 1936 se profundiza con la instauración del sistema democrático en 1958, que posibilitó la aprobación de la Constitución de 1961. Esa constitución expresa claramente el rol del trabajo asalariado en la generación de bienestar social. En cambio, en la Constitución de 1999 se avanza en la desvinculación del bienestar social de los derechos laborales. Ello se evidencia en la consagración del derecho a la seguridad social como derecho humano fundamental, cuyo disfrute no se vincula a las contribuciones salariales². También en la consagración de diversos derechos sociales y económicos, cuyos beneficiarios son grupos sociales distintos a los trabajadores asalariados, como es el caso de los indígenas, las mujeres, los discapacitados, los campesinos, los trabajadores autónomos, por citar algunos de los más emblemáticos. Todas esas transformaciones han afectado el ámbito de aplicación de la legislación del trabajo, provocando nuevas tensiones en la definición de los sujetos de protección”.

² La orden constitucional de generar un sistema de seguridad social universal no ha sido desarrollada. La Ley del Seguro Social del 2008 sigue basando las prestaciones en las contribuciones salariales. Además la incorporación de los trabajadores autónomos, prevista desde 1940, nunca se ha efectuado en la práctica.

Ante el aumento de las exigencias sociales y de los deberes que corresponden al Estado como representación de los ciudadanos, la autoridad necesita contar con las más diversas fuentes de financiamiento para asegurar su correcto funcionamiento y efectividad. En este sentido, y desde tiempos remotos, los tributos han representado una fuente segura, confiable, y además, bastante predecible, de financiamiento, ya que pueden estimarse periódicamente, y en base a estas estimaciones, generar proyecciones presupuestarias, permitiendo planeamientos a largo plazo, que a su vez otorga una mejor perspectiva a cualquier forma de autoridad.

Los tributos se consideran según la opinión de Villegas (1992:63) en: “Las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.

Son prestaciones dinerarias porque generalmente la economía, y mundial, exige que sea de esa manera, aunque excepcionalmente pudiera darse el caso de que las prestaciones sean en especie, siempre y cuando pueda valorarse pecuniariamente hablando y la legislación del Estado no establezca lo contrario.

Los tributos se exigen en el ejercicio del poder de imperio, es decir el Estado tiene la potestad de interpelar al pago de la prestación solicitada. El poder de imperio es palpable en palabras de Villegas (1992:68) cuando: “La coacción se manifiesta especialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le será exigible”.

Es oportuno mencionar que los tributos no tienen existencia ni validez, cuando no halla una ley que los haya creado, es decir se le impone un límite al Estado a la hora de ejercer su poder de imperio, o mejor dicho su potestad tributaria. En ese sentido, como todas las leyes que consagran obligaciones la ley tributaria comporta una regla de carácter hipotético, cuya imposición se materializa cuando se da la circunstancia condicionante del supuesto de hecho establecido en la norma. Tal evento hipotético y fáctico que condiciona la imposición de la norma es conocido como hecho imponible, el cual trae como resultado inmediato que un individuo cancele al Estado una determinada prestación tributaria.

Sin embargo, desde la antigua concepción del tributo como aquel pago impuesto por los gobernantes, para asegurar de alguna manera el mantenimiento de la paz y el orden social, el disfrute de algunos derechos o por la existencia de un estado de necesidad, se ha evolucionado hasta una concepción técnica y jurídica altamente especializada. De esta manera, según señala Queralt (2007:162): “Son ingresos públicos de Derecho Público, que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir”.

Según la definición anterior se pueden identificar los elementos constitutivos que definen al tributo. En primer lugar es un ingreso público, no se trata de un ingreso de tipo particular, ni tampoco aquellos que entran

dentro de las ganancias que el Estado comparte con los particulares. Es un ingreso que pertenece al Fisco o Tesorería Nacional y que, teóricamente, el Estado puede utilizar para diversos fines. Por tratarse de un ingreso público, las normas que regulan su establecimiento, funcionamiento, y otros detalles, son de orden público, y por lo tanto forman parte del ámbito de competencia del Derecho Público. Se trata de prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, y que la Administración Pública exige como consecuencia de la verificación del hecho imponible, es decir, el hecho del cual se deriva la exigibilidad del tributo.

La clasificación de los tributos comprende a los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. Dicha clasificación son especies que pertenecen a un mismo género, pero con características propias que obedecen a motivaciones de tipo político y jurídico. Villegas (1992)

La finalidad de los tributos se corresponde con el sostenimiento del gasto público. Quiere decir entonces que el objetivo primordial de los tributos obedece a motivaciones de índole fiscal, en ese sentido el cobro del tributo según Villegas (1992:87): "Tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas". Sin embargo pueden existir fines extra fiscales, como por ejemplo los tributos aduaneros, que en un momento dado pueden incentivar o no determinadas actividades económicas privadas.

Por este motivo, el Derecho Tributario, como rama del Derecho Público, es la que modernamente se encarga del estudio de los tributos a nivel

jurídico, sin embargo, como sucede con todo el ordenamiento legal, existen ramificaciones de la materia tributaria hacia otras ramas del Derecho, sobre todo en el ámbito público.

Los impuestos se definen en doctrina según lo indicado por Moya (2000:5) como: “El tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado”.

Generalmente para clasificar los distintos tipos de tributos no se incluyen sus elementos comunes. La conceptualización del impuesto se corresponde a varios de esos elementos que definen al tributo, no obstante según Villegas (1992:93):

“La comisión redactora del Modelo de Código Tributario para América Latina creyó conveniente dar como elemento propio y de carácter positivo el de la independencia entre la obligación de pagar el impuesto y la actividad que el Estado desarrolla con su producto”.

La tasa en palabras de Moya (2000:129): “Es el tributo cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado, relacionadas directamente con el contribuyente”. En palabras de Villegas (1992:231): “Es un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente”. Para Fariñas (1986:177): “La tasa es contraprestación monetaria de carácter deficitario,

exigida compulsivamente por el Estado en virtud de la ley, por la realización de un servicio generalmente de carácter jurídico-administrativo, demandado por el obligado al pago o provocado por una actividad de éste.”

El proceso de conceptualización de la tasa fue y sigue siendo un hecho que ha generado polémica y confusión. Lo anterior se debe a que a través de la historia diversos tratadistas en la materia han confundido aspectos políticos, económicos y jurídicos. Por otro lado también ha contribuido a dicha confusión generalizada el tratamiento que le ha dado el legislador, que en diversos Estados según lo indica Villegas (1992:249): “Crean presuntas “tasas” caracterizadas de distinta manera, graduadas en virtud de criterios dispares, con nombres que no siempre responden a la realidad del instituto, recaudadas por organismos diferentes y mediante procedimientos disímiles”.

Se ha planteado la polémica sobre la posibilidad de considerar a la tasa como una contribución no tributaria, confundiéndola con la definición de precio público. Sin embargo la tasa comporta el carácter tributario, siendo exigible por el Estado a través de su poder de imperio, difiriendo así con la noción de precio.

El hecho generador de la tasa está relacionado de forma directa con el desempeño de una actividad que el Estado despliega y, que se vincula con la persona obligada al pago. En ese sentido Villegas (1992:206) se pronuncia de la siguiente manera: “La actuación estatal vinculante es quizá el elemento caracterizador más importante para saber si al enfrentarnos con determinado tributo estamos realmente ante una tasa”.

Las Contribuciones Especiales completa la clasificación de los tributos, las mismas se definen según Moya (2000:238):

“Como una especie tributaria independiente del impuesto y de la tasa, y está constituido por la actividad que el Estado realiza con fines generales, que simultáneamente proporciona una ventaja particular al contribuyente; el destino es necesario y exclusivamente el financiamiento de esa actividad”:

Quiere decir que las contribuciones especiales pueden considerarse, como prestaciones de carácter obligatorio, ya que se deben con motivo de los beneficios individuales o de determinados grupos sociales, que devienen de la realización de obras públicas.

Para Villegas (1992:431) las contribuciones especiales son: “Los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado”.

Esta especie de tributo se caracteriza por la presencia de un beneficio que no sólo está atado a la realización de una obra pública, sino que también puede tener relación con servicios estatales de carácter especial, que puede tener como propósito el beneficio de un grupo de individuos.

Unos de los caracteres peculiares de las contribuciones especiales es el beneficio, ya que supone una ventaja económica proporcional al aumento de la riqueza y, por ende de la capacidad contributiva.

El beneficio según Villegas (1992:435):

“Como criterio material de justicia sólo tiene eficacia en el momento de redacción de la norma que prevé el tributo, por cuanto en tal oportunidad el legislador conjetura que la obra, gasto o actividad pública procurará una ventaja al futuro obligado”.

Quiere decir entonces que el beneficio proviene del razonamiento lógico-jurídico del legislador, es decir constatable desde el punto de vista jurídico pero no real o cierto. No tienen ninguna importancia que el obligado a contribuir adquiera o no según el caso el beneficio, aumentando su patrimonio y su capacidad de pago. Sin embargo es absolutamente necesario en palabras de Villegas (1992:347): “Que el hecho que se tomó como productor del beneficio sea realmente sea idóneo para originarlo, ya que de lo contrario el hecho imponible será de imposible configuración y el tributo será inválido”.

Las contribuciones especiales se clasifican en contribución de mejoras y de seguridad social. En ese sentido las contribuciones de mejoras son según la definición de Moya (2000:295): “El pago obligatorio al Estado o Ente Público con ocasión de la realización de una obra con fines de utilidad general y que incrementa el valor de los inmuebles de los particulares”.

Esta especie de tributo se caracteriza por la proporcionalidad que existe entre el beneficio que se obtiene y la contribución que se exige, también es una prestación de carácter personal, ya que únicamente benefician a los

propietarios de los inmuebles que verán incrementado su valor. Dicho valor será la plusvalía generada por la obra.

La otra especie de contribución especial y que genera mucha discusión en doctrina, Duverger, Pasada, Moya, son las denominadas contribuciones especiales de seguridad social. Dichas contribuciones como su nombre lo indica persiguen un fin social, sin embargo para algunos connotados autores, no deben ser consideradas como contribuciones especiales, sino como contribuciones parafiscales.

En ese sentido Duverger (1968:165) se pronuncio al respecto y señaló: “Si bien este tipo de exacción tiene parecido con la tasa, hay diferencia por la obligatoriedad de la parafiscalidad y la falta de proporción entre la cantidad pagada y la contrapartida obtenida”. Termina diciendo Duverger (1968:183) que “las contribuciones parafiscales poseen naturaleza tributaria y, que no puede existir delimitación alguna entre contribución parafiscal e impuestos”.

En opinión de Posada (2008:220): “Maurice Duverger calificó de parafiscales las exacciones efectuadas sobre sus usuarios por ciertos organismos públicos o semipúblicos, económicos o sociales, para asegurar una financiación autónoma”.

Para los autores señalados anteriormente este tipo de contribuciones de mejoras y seguridad social se identifican plenamente con los impuestos y se diferencia de la noción de contribución parafiscal, en ese sentido según lo expuesto por Moya (2000:350): “Pueden considerarse como verdaderos impuestos, ya que el provecho del impuesto se distribuye sobre la

colectividad en su conjunto, y en la contribución parafiscal, el provecho es para un grupo delimitado profesional o socialmente”. Concluye diciendo el autor que lo recabado con las contribuciones parafiscales no entra a engrosar el erario público.

En cuanto a la diferencia que existe entre la contribución parafiscal y la tasa, la Corte Constitucional de Colombia en sentencia C-040-1993 se pronunció de la siguiente manera:

“Las contribuciones parafiscales no pueden identificarse con las tasas. En primer lugar, porque el pago de las tasas queda a discreción del virtual beneficiario de la contrapartida directa, mientras que la contribución es de obligatorio cumplimiento. De otra parte las contribuciones parafiscales no generan una contraprestación directa y equivalente por parte del estado. Este no otorga ni un bien ni un servicio que corresponda al pago efectuado. Las contribuciones parafiscales se diferencian de los impuestos en la medida en que implican una contrapartida directa al grupo de personas gravadas; no entran a engrosar el erario público; carecen de generalidad que caracteriza a los impuestos respecto del sujeto obligado a pagar el tributo y especialmente, porque tienen una determinada afectación. El término parafiscal hace relación a un gravamen especial, distinto a los impuestos y tasas. En segundo lugar que dicho gravamen es fruto de la soberanía fiscal del estado, que se cobra de manera obligatoria a un grupo, gremio o colectividad, cuyos intereses y necesidades se satisfacen con los recursos recaudados...en cuarto lugar, que los recursos parafiscales no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional y, por último que los recursos pueden ser verificados y administrados tanto por entes públicos como por personas de derecho privado.”³

³ <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1993/C-040-93.htm>

Las contribuciones parafiscales son en palabras de Villegas (1992:445): “Las exacciones recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo”. . Son pagos que realizan los usuarios de algunos organismos públicos, privados o mixtos para garantizar su financiamiento.

Son tres las características esenciales de las contribuciones parafiscales, en ese sentido Moya (2000:362) las enumera de la siguiente manera: “**1.** Lo recaudado no se incluye en los presupuestos estatales, **2.** No son recaudados por la Administración Tributaria del Estado y **3.** No ingresan al tesoro nacional, sino directamente en los entes recaudadores y administradores de los fondos”.

La parafiscalidad ha adquirido vital importancia en materia de seguridad social, la cual según la opinión de Villegas (1992:448):

“Está constituida por los aportes de seguridad y previsión social que pagan patrones y obreros en las cajas que otorgan beneficios a trabajadores en relación de dependencia, aportes de empresarios a cajas que les otorgan beneficios, aportes de trabajadores independientes, profesionales, etc.”

Quiere decir que dichos aportes, se convierten luego en beneficios para las personas que pagan y, para el Estado representa una gran oportunidad de delegar funciones en materia social. Esta es una visión desde una perspectiva social de derecho forman parte de corresponsabilidad entre trabajadores y patrones para la consecución del bienestar social

Si bien los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales son las tres principales versiones de los tributos vigentes, recientemente, el ordenamiento jurídico venezolano ha presenciado el surgimiento de una nueva forma de contribución de características particulares que se diferencia de las tradicionalmente identificadas por la doctrina. Se trata de las denominadas contribuciones parafiscales, que se caracterizan por ser una clase de tributo que tiene un hecho imponible derivado de situaciones muy específicas, como puede ser el hecho de ser usuario de un determinado servicio público, o institución pública que requiere un financiamiento autónomo. Esta forma de contribución se ha constituido, en las sociedades modernas, como el pilar de los sistemas de seguridad social, así como algunos fondos de financiamiento y ayuda económica, ejemplos típicos de los hospitales del ivss., que solo podían ser utilizados por los asegurados.

Dentro de la legislación venezolana se pueden encontrar distintas leyes que establecen contribuciones parafiscales, entre las cuales se puede mencionar en primer lugar Ley del Seguro Social Obligatorio, el establece la obligación tanto para las empresas, dependiendo de su grado de riesgo, como para la trabajadores de pago de cotizaciones calculadas sobre el salario que devengue el asegurado, o sobre el límite que fije el Reglamento para cotizar y recibir prestaciones en dinero.

La Ley de Régimen Prestacional de Empleo (2005), la cual tiene como objeto principal desarrollar el régimen prestacional de empleo en la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social; la cotización al régimen

prestacional de empleo es de 2, 50% del salario normal devengado por el trabajador en el mes inmediato anterior a aquél en que se causo, de dicho 2.5% a la empresa le corresponde pagar un 80% y a los trabajadores el 20% restante.(art 46) Los trabajadores disfrutaran de dicho beneficio en caso de pérdida involuntaria del trabajo por parte del trabajador o, al momento de la culminación del contrato de trabajo.(art 1) Es un beneficio que aplica a todos los trabajadores; entiéndanse, dependientes, contratados a tiempo determinado e indeterminado, a domicilio, domésticos, conserjes, aprendices, no dependientes, miembros de las asociaciones cooperativas, funcionarios públicos y personas en situación de desempleo. La obligación del trabajador es afiliarse al régimen prestacional de empleo y contribuir a través de las cotizaciones.

La Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (2009) establece la obligación para cualquier empresa que tenga más de cinco (5) empleados, realizar un aporte equivalente al dos por ciento (2%) del salario normal, y al trabajador medio por ciento (1/2%) de las utilidades anuales.(art 14)

La Ley Orgánica contra el Tráfico Ilícito y el Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (2005), la cual contiene un serie de disposiciones que tienen incidencia en el área de las drogas y, en donde se establecen que las personas jurídicas que tengan ocupadas a más de 50 trabajadores, deben destinar el 1% de sus ganancias netas anuales a programas que se encarguen de la prevención contra el consumo y tráfico de

drogas. De dicho porcentaje se deberá calcular el 0,5 % para programas que se ocupen de la materia de las drogas relacionadas con los niños. (art. 32)

La Ley Orgánica de Ciencia Tecnología e Innovación (2010), tiene como objetivo primordial el desarrollo de los principios orientadores en materia de ciencia, tecnología e innovación que consagra la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Las grandes empresas, aquellas que superen las 100.000 UT en ingresos brutos anuales, tienen la obligación de aportar dependiendo de su actividad económica una cantidad entre 2% y el 0,5 % de los ingresos brutos obtenidos dentro del territorio nacional. (art 26). No necesariamente los trabajadores disfrutaran directamente de los beneficios.

Recientemente, en la Ley Orgánica del Deporte, Actividad Física y Educación Física (2011) ley que tiene como objeto la promoción, organización y administración del deporte, como derecho fundamental de los ciudadanos y deber del Estado, estableció un aporte a cargo de las empresas para el Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, de uno por ciento (1%) sobre la utilidad neta o ganancia contable anual, cuando ésta supere las veinte mil Unidades Tributarias (20.000 U.T) (art.68)

En Venezuela, las contribuciones parafiscales consagradas en el ordenamiento jurídico laboral, están dirigidas principalmente al financiamiento del Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, (IVSS), y sus entes adscritos. En este sentido puede afirmarse que este tipo de contribución sui

generis, se caracteriza muy especialmente porque el hecho imponible se deriva de la simple existencia de la relación laboral, y en virtud de ciertos derechos establecidos a favor de los trabajadores en el ordenamiento jurídico venezolano, se hace necesario contar con una fuente de financiamiento confiable y permanente.

Por el carácter “tripartito” el IVSS constituye un ejemplo típico de la política de la Organización Internacional del Trabajo que promueve el Tripartismo en la toma de decisiones en materia de beneficios de la seguridad social, Convenio 118 OIT, no ratificado por Venezuela

Los beneficios en materia de seguridad, como son las prestaciones dinerarias por jubilación, accidentes laborales, cesantía y otras, requieren la existencia de fondos permanentes, de fácil acceso y que no estén sometidos a la carga burocrática de la administración pública. De esta manera, el artículo 70 de la Ley del Seguro Social (2010), establece que:

Los ingresos del Seguro Social Obligatorio para cubrir el costo de las prestaciones estarán formados por:

- 1) Las cotizaciones fijadas de acuerdo con la presente Ley y su Reglamento;
- 2) Los intereses moratorios causados por atraso en el pago de las cotizaciones;
- 3) Los intereses que produzcan las inversiones de los fondos del Seguro Social Obligatorio y patrimonio del Instituto Venezolano de los Seguros Sociales;
- 4) Las sumas que enteren los empleadores y empleadoras, y los asegurados y aseguradas por concepto de reintegro de prestaciones; y
- 5) Cualesquiera otros ingresos que obtenga o se le atribuyan;

De esta manera, como consecuencia de la relación laboral, se generan tanto para el empleador, como para el trabajador, una serie de obligaciones tributarias de tipo parafiscal: el Seguro Social Obligatorio, el aporte al Instituto Nacional de Capacitación Educativa Socialista, y las contribuciones al Régimen Prestacional de Empleo. A éstas contribuciones, cuya imposición se deriva específicamente de la relación laboral, por cuanto están dirigidas a sostener el funcionamiento de la Seguridad Social, el Instituto de Prevención, Salud y Seguridad en el Trabajo (INPSASEL), la capacitación laboral del INCES, y el Régimen Prestacional de Empleo, se suman la establecida en la Ley Orgánica de Ciencia y Tecnología (LOCTI), la Ley Orgánica del Deporte, Actividad Física y Educación Física, la Oficina Nacional Antidrogas (ONA).

Los supuestos y hechos impositivos para las contribuciones destinadas a cada uno de estos entes varían dependiendo de la institución, sin embargo, puede afirmarse que por lo general están destinadas sólo a las empresas con un alto número de trabajadores, o contribuyentes especiales. En este sentido, puede señalarse que ha sido una de las principales características del actual gobierno de la República, manejar un amplio número de contribuciones parafiscales para financiar algunos organismos de reciente creación, y cuyo presupuesto no pueden depender completamente de las asignaciones del Estado.

No obstante, se ha creado una serie de cargas económicas para las empresas que tienden a generar inseguridad jurídica y a desalentar la

inversión extranjera, ya que se supone que el presupuesto de estos organismos debería ser asignado por el Estado a través de los recursos provenientes de la recaudación de las contribuciones tradicionales.

Las obligaciones derivadas de la relación laboral, en relación con las contribuciones parafiscales, no se limitan simplemente a la cancelación del tributo como tal, sino que comportan igualmente algunos deberes adicionales. En el caso del Seguro Social Obligatorio, el empleador tiene la obligación de inscribir a la empresa y a los trabajadores en el Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, debe de informar sobre cualquier cambio de datos de la empresa, o incluso el cierre de la misma, debe comunicar los egresos, y presentar las respectivas declaraciones de accidentes laborales, cuando se presentare alguno y; por último, y evidentemente, debe pagar los aportes del patrono y las retenciones efectuadas al salario de los trabajadores, para contribuir con el mantenimiento del Sistema de Seguridad Social.

En el caso de las contribuciones parafiscales destinadas o relacionadas con el Instituto Nacional de Capacitación Educativa Socialista, el empleador tiene la obligación de efectuar el cálculo adecuado del aporte al instituto, así como efectuar adecuadamente las retenciones del Instituto Nacional de Capacitación Educativa Socialista a los trabajadores sobre las utilidades pagadas. Debe asimismo efectuar los pagos trimestrales al Instituto Nacional de Capacitación Educativa Socialista así como llevar los

registros contables especiales donde se reflejen los aportes y retenciones por pagar al Instituto Nacional de Capacitación Educativa Socialista.

En relación con las contribuciones parafiscales relativas al Régimen Prestacional de Empleo, el empleador tiene la obligación de efectuar adecuadamente el pago de las cotizaciones a su nombre, así como las que se efectúan a nombre de los trabajadores. Debe cancelar igualmente los aportes correspondientes exclusivamente al patrono, así como las retenciones efectuadas a los trabajadores en el plazo que establezca la factura emitida por el Instituto Venezolano de los Seguros Sociales.

En todos estos casos de contribuciones parafiscales hacia determinados organismos en razón de la relación laboral, existe también la obligación por parte de los trabajadores, de hacer los respectivos aportes, lo que sucede es que los patronos actúan como agentes de retención para el pago de la contribución, es decir, los empleadores descuentan del salario del trabajador, el porcentaje correspondiente a los aportes. En algunos casos, igualmente, estas contribuciones se deducen del monto cancelado por utilidades, y en otros, al momento de finalización de la relación laboral.

Lo importante en este caso es que al menos en el caso del Seguro Social Obligatorio, los aportes tienen como fin el mantenimiento de los fondos de pensiones y de prestaciones provenientes del aseguramiento, lo cual garantiza la atención médica de los trabajadores y en caso de pérdida de empleo, la garantía de acceder al régimen prestacional. Ahora bien, en el caso de los aportes al Instituto Nacional de Capacitación Educativa

Socialista, se trata de una especie de contribución para la capacitación laboral, que es un instituto autónomo adscrito al Ministerio del Trabajo, pero no necesariamente comporta la retribución directa del aporte a través de prestaciones o servicios, razón por la cual resulta discutible el manejo de esta contribución por fuera de la tributación tradicional, en virtud de que debería ser el Estado quien asigne los recursos para el mantenimiento de esta institución.

En este sentido, la parafiscalidad es un concepto novedoso y dinámico, que ha surgido en base a necesidades urgentes y al rápido desarrollo de determinadas instituciones de la sociedad, lo cual sin embargo, no puede convertirse en un comodín para solventar la crisis fiscal. El abuso de la parafiscalidad puede generar consecuencias insospechadas a las economías, sobre todo cuando se utiliza como un mecanismo de control hacia el sector privado. La parafiscalidad debe funcionar como un sistema de apoyo a ciertas instituciones de carácter social o asistencial, pero fundamentada en los límites de la racionalidad, e igualmente, ésta debe tener la capacidad de poder aportar algún beneficio al contribuyente. Cabe afirmar que un sistema parafiscal sin beneficio para el contribuyente no puede más que convertirse en una arbitrariedad del Estado, y terminar atentando contra el más elemental principio de legalidad. Pero para determinar cuáles son los límites de la parafiscalidad hay que examinar las razones que han originado el surgimiento de este tipo de contribución.

Existen causas de carácter político, originadas por el crecimiento acelerado y la extensión de las actividades y funciones del Estado moderno. El surgimiento constante de nuevas instituciones, como resultado de nuevas regulaciones internacionales, acuerdos, estudios y otros factores, han determinado la necesidad de contar con nuevas fuentes de financiamiento adicionales a los aportes del Estado. De la misma manera, existen causas de tipo administrativo, que se derivan de la descentralización y el surgimiento de organismos autónomos dentro del Estado, con funciones y actividades cada vez más discrecionales. Este tipo de instituciones prolifera a medida que se hacen necesarios nuevos servicios públicos con mayor participación de los particulares en la toma de decisiones y en el diseño de las políticas públicas.

También entran dentro de este grupo las denominadas causas político administrativas, que se generan por la acción del Estado como empresa, creando nuevos perfiles de actuación de la Administración en áreas que hasta hace poco le eran ajenas. A esto se suman las causales de carácter financiero, que han supuesto el agotamiento de las fuentes tradicionales de imposición, y la insuficiencia de asignaciones presupuestarias frente al crecimiento del gasto público, todo lo cual obliga al Estado a buscar recursos fuera de la tributación tradicional. Es posible citar incluso causas sociológicas y psicológicas, como aquellas relacionadas con la predisposición del contribuyente a pagar el costo de un servicio que se le preste de un modo directo y específico. La jurisprudencia del Consejo de Estado citada por Fuentes (2009:93), ha señalado en este sentido que:

Las tasas parafiscales son exacciones obligatorias que tienen una destinación especial instituidas por vía de autoridad con un fin de orden económico, profesional o social, y escapan en todo o en parte de las reglas de la legislación presupuestaria o fiscal en lo concerniente a la creación del recurso o de la renta, la determinación de su base imponible y de su cuantía y de los procedimientos de recaudo y control de su desembolso.

Lo cual define claramente las características esenciales de las contribuciones parafiscales: la obligatoriedad, la legitimidad, la finalidad de tipo económica, profesional o social, y la respuesta a diferentes reglas para la determinación de sus diferentes supuestos. Efectivamente, las contribuciones parafiscales son establecidas, por lo general, en instrumentos legales que no tienen mayor relación con la materia fiscal, y bajo criterios y sistemas de recaudación, por lo general, diferentes del sistema tradicional de tributación.

De la misma manera, las contribuciones parafiscales responden por lo general a un fin económico, profesional o social. Cuando se deben a un fin económico, es porque se han establecido para apuntalar el financiamiento o sostenimiento de alguna actividad de carácter público, asistencial o social, sobre lo cual ya se citaron algunos ejemplos: la seguridad social, higiene y seguridad social, lucha y rehabilitación contra el tráfico ilícito y consumo de sustancias estupefacientes y psicotrópicas, promoción de la ciencia y la tecnología, son algunos de los sectores preferiblemente asistidos por las contribuciones parafiscales, en el entendido de que se trata de sectores que

de por sí son económica o financieramente débiles, debido al carácter social y asistencial de su misión.

En este tipo de contribución se sustituye el criterio de capacidad económica que fundamenta, por lo general, los tributos tradicionales, por el de beneficio, es decir, el que paga no es el que más tiene sino el que más se beneficia por una obra o servicio determinado. A esto se suma el hecho de que los ingresos que se recaudan no entran a formar parte del tesoro público, o del fisco nacional, sino que tales contribuciones se encuentran adscritas a un gasto concreto, del cual no pueden sustraerse.

Otro de los factores que ha contribuido al surgimiento de las contribuciones parafiscales es el elevado índice de desempleo. El desempleo se ha convertido en uno de los problemas sociales de mayor importancia en las sociedades post-industriales, donde la supervivencia depende de contar recursos continuos y permanentes, y lo único que garantiza el contar con dichos recursos es contar con un empleo estable y bien remunerado. Es un hecho conocido que los altos índices de desempleo tienden a incidir negativamente en la economía, debido a que afectan el consumo y la normal circulación de monedas y bienes, produciendo recesión. En este sentido Guerra (2005:65) ha señalado que:

El enfoque tradicionalmente utilizado para enfrentar el problema del desempleo en Venezuela, ha estado concentrado en la aprobación de regulaciones laborales que protejan a los trabajadores empleados, haciendo costosa su desincorporación de la población ocupada. Tal es el caso de la inamovilidad laboral, la

cual ha sido utilizada intensivamente por el gobierno nacional a partir de julio de 2001, así como de los fuertes costos de despido que impone la legislación venezolana. Este tipo de medidas intentan evitar la destrucción de empleos. El desempleo, sin embargo, no aumenta exclusivamente porque se destruyan empleos. Hay muchas economías altamente dinámicas en el resto del mundo en las cuales constantemente se destruyen empleos al mismo tiempo que se crean empleos nuevos. En el largo plazo, cuántos empleos crea una economía termina siendo mucho más importante que cuántos empleos se evita destruir.

En este sentido, el autor intenta atribuir una de las causas de los elevados índices de desempleo en Venezuela, a la propia legislación, lo cual parece ajustarse a la verdad, sin embargo, existen otros factores estructurales que inciden negativamente, como la inflación elevada, las elevadas tasas de interés, la economía mono dependiente y aún otros factores macroeconómicos. Entre todos ellos, la dependencia de la economía de las rentas generadas por la venta del petróleo, lo que, por conclusión en contrario permite afirmar que existe poca diversificación, hace que en algunos casos, la búsqueda de puestos de trabajo sea extremadamente difícil. Richter (2010) al punto que la industria petrolera nunca ha empleado a más del dos por ciento (2%) de la población económicamente actividad Richter (2010)

Vale la pena preguntarse si tal esquema legal contributivo podrá ser sustentables en el tiempo o si por el contrario podrían llegar a colapsar al empresario quien debe costearlos a parte de los tributos impuestos por la vía convencional (islr, municipales)

Esto ha llevado a muchos países a establecer, dentro del sistema de seguridad social, mecanismos de asistencia para los trabajadores desempleados que les permiten seguir cobrando el salario, o una versión reducida del salario, durante cantidades de tiempo determinadas. Este seguro contra el paro o la cesantía es un denominador común en la mayoría de los sistemas de seguridad social actuales, sin embargo, se trata de una carga bastante onerosa para tales sistemas. Por tales razones, muchos de los más modernos sistemas de seguridad social cuentan con varios niveles: contributivo y asistencial, con el fin de distribuir mejor la carga social, y al mismo tiempo brindar un servicio eficiente y con prestaciones aceptables.

Este seguro de paro por desempleo ha llegado incluso a convertirse en un mecanismo polémico, por cuanto algunos aducen que fomenta el desempleo, en lugar de ayudar a combatirlo. Sin embargo, en los recientes períodos de recesión económica ha quedado demostrado que puede resultar de gran utilidad. En algunos casos, los sistemas de seguridad social se han visto obligados a adaptarse a las nuevas circunstancias y a proponer alternativas novedosas al desempleo y la pérdida del empleo. Algunos países de la Unión Europea como Francia y España han hecho uso de la figura del Desempleo Parcial, por medio de la cual, los patronos tienen la posibilidad de reducir la jornada de trabajo, o bien el número de jornadas, mientras que los

trabajadores continúan recibiendo su salario completo, gracias a un subsidio que el Estado otorga a los empleadores.⁴

La figura del desempleo parcial tiene como objetivo evitar la pérdida o destrucción de los puestos de trabajo, en el entendido de que una vez que desaparece un puesto laboral en tiempos de recesión económica, éste puede tardar en volver a ser creado en tiempos de bonanza, o incluso puede que nunca llegue a establecerse nuevamente. El subsidio del desempleo parcial evita la eliminación de puestos de trabajo y asegura una operatividad mínima en tiempos de recesión económica.

La eliminación de los puestos de trabajo tiende a ser permanente, lo que ha profundizado las desigualdades sociales tal y como lo han demostrado diversos estudios de sociólogos del trabajo tales, como Enrique de la Garza (2000) y Urriola y Otros (1996).

Uno de los factores que coadyuvan a la materialización de dicha situación es el avance en la tecnología, máquinas que remplazan al hombre hacen que no solo las crisis económicas sean las detonantes para la generación del desempleo

Estos sistemas de seguro por desempleo o pérdida del empleo generan una carga económica tremenda para los sistemas de seguridad social, lo que genera la necesidad de buscar fuentes alternativas de financiamiento, razón por la cual se recurre a la contribución parafiscal.

⁴ Daniel Albarracín Sánchez **Usos del empleo a tiempo parcial en Europa y relaciones de género:**
<http://www.ucm.es/info/ec/jec9/pdf/A05%20-%20Albarrac%EDn,%20Daniel.pdf>

También como corolario al aumento del desempleo, surge como otro factor determinante para el surgimiento de las contribuciones parafiscales, el empleo informal ya que cada vez más los ciudadanos optan por esta figura como medio de subsistencia, lo que hace que solo la masa laboral asalariada, junto con los patronos sean la mantenedores del sistema de seguridad social, el cual, cada día beneficia a mas individuos sin capacidad contributiva, lo que lleva al Estado a imposición de este tipo de fuentes de financiamiento.

Merece especial mención, como último punto del presente capítulo, lo referente a la contribución parafiscal establecida en la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat (2005), la cual tiene como objeto principal desarrollar el régimen prestacional Vivienda y Habitat establecida en la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social; en la cual se debe destinar el 3% del ingreso total mensual de cada trabajador a la cuenta de ahorro obligatorio para la vivienda y por parte la empresa debe aportar las 2/3 partes del monto mensual, o lo que es lo mismo el 3%.El trabajador se beneficiara directamente en el momento en que requiera un crédito para una vivienda.

Es un beneficio que se aplica a los trabajadores que están en relación de dependencia e implican igualmente una serie de obligaciones para los empleadores: una de ellas es efectuar adecuadamente las retenciones derivadas del régimen a los trabajadores, así como efectuar el cálculo del aporte adecuado al Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH). De la misma manera, debe efectuar los respectivos depósitos de los aportes y

retenciones efectuadas por este concepto en la institución financiera que corresponda. Adicionalmente de llevar registros contables especiales donde se reflejen los aportes y retenciones por pagar por este concepto.

Pese a que, comente anteriormente, dicho cuerpo normativo tiene su fundamento en la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social, la cual establece expresamente en su artículo 112, la naturaleza parafiscal de las contribuciones especiales consagradas en ellas y por ende su sujeción al Sistema Tributario ,recientemente por decisión de fecha 28 de noviembre de 2011, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia⁵, decidió que los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio de Vivienda, no se adecuan al concepto de parafiscalidad y por tanto no se rigen bajo las normas del derecho tributario. La sala fundamenta la interpretación de la normativa que define al Fondo de Ahorro Obligatorio de Vivienda (específicamente en la exposición de motivo de la ley), el cual tiene naturaleza de ahorro obligatorio para el trabajador

Si bien el autor está de acuerdo con los argumentos esgrimidos por la Sala, para excluir los aportes al Fondo de de Ahorro Obligatorio de Vivienda de la parafiscalidad, puesto que efectivamente los mismos constituyen un ahorro forzoso pudiendo disponer de ellos en caso de construcción, adquisición y remodelación de vivienda, o cuando sea beneficiario de la jubilación y hasta puede transmitirse a sus herederos en caso de fallecimiento del trabajador, tal y como se establece en el artículo 32 de la Ley del

⁵ <http://www.tsj.gov.ve/decisiones/scon/Noviembre/1771-281111-2011-11-1279.html>

Régimen Prestacional de Vivienda y Habitat (2008) lo que conlleva a afirmar que el titular de la acción para reclamar sobre los mismos sea el trabajador, y no la institución que los recauda, pues este es el que requiere de la vivienda digna. Mas sin embargo, no se está de acuerdo con la declaratoria de imprescriptibilidad de dicha acción, puesto que lo único que ello conlleva es mas inseguridad jurídica para el empresario, quien funge como agente de retención de dichos aportes, y que siempre va a tener viva la posibilidad de demandas, por cualquier falta o falla, y más en el entendido que siempre la obligaciones laborales constituyen obligaciones de valor.

Dicha sentencia obvia la existencia el artículo 112 de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social, con lo que pareciera su derogatoria expresa, mas sin embargo, el mismo se refiera a todas las contribuciones especiales, no solo a los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio de Vivienda, por lo que quedaría sin resolver la naturaleza de los demás, cuestión que pudiera esta por resuelta por el principio que habia establecido la extinta CSJ que Ley Especial priva sobre Ley Orgánica, ya que la primera desarrolla la norma de manera más detallada y específica.

CAPÍTULO II

EL SISTEMA DE LAS CONTRIBUCIONES PARAFISCALES

El sistema tributario venezolano se rige principalmente por las disposiciones legales establecidas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), el Código Orgánico Tributario (2001), y otras leyes relacionadas con la materia, como la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2004), y otros instrumentos jurídicos relacionados con la materia.

En la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) se constituye a Venezuela como Estado social de derecho y de justicia, propugnando como uno de sus valores fundamentales la responsabilidad social (art 2) y estableciendo la educación y el trabajo como elementos esenciales para alcanzar los fines fundamentales. A tales efectos y dentro del mismo contexto establece el deber de: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley. (art133)

En la mayoría de las economías modernas, el gasto público se financia mediante el ingreso tributario. En ciertos casos, algunos países pueden contar con ingresos extraordinarios que por lo general provienen de la explotación de recursos naturales que generan grandes ganancias. Venezuela entra dentro de ese grupo de países que pueden contar con ingresos extraordinarios para financiar el gasto público.

En este sentido, puede afirmarse que la gestión tributaria es un elemento fundamental de la política económica, por cuanto es el instrumento, como se ha mencionado, financia el presupuesto del Estado. Este presupuesto normalmente es elaborado desde el gobierno central, y aprobado por la Asamblea Nacional, en un proceso donde intervienen distintos factores, en función de sus intereses. Adicionalmente la gestión tributaria puede ser a su vez directamente como política económica, en virtud de la posibilidad de incentivar el crecimiento económico de distintos sectores, a través de programas de incentivos, exoneraciones, exenciones y otros mecanismos.

Sin embargo, y desde comienzos del siglo XX, Venezuela ha sido un país con una cultura tributaria deficiente o cuando menos deficitaria. Esto se ha debido principalmente a la existencia de recursos extraordinarios provenientes de la renta petrolera y otros recursos naturales como el hierro y el aluminio. De esta manera y durante años, el gasto público ha sido financiado casi exclusivamente con los recursos provenientes de la renta petrolera, mientras que el ingreso tributario se ha limitado a un papel secundario. Usualmente, en períodos de disminución de los precios del petróleo, se vuelve a tomar en cuenta la importancia del ingreso tributario como instrumento de financiamiento, y de esta manera surgen nuevos tributos o se ajustan los ya existentes.

Esta constante fluctuación ha debilitado la cultura tributaria venezolana, hasta el punto de que no ha sido sino hasta la creación del Servicio Nacional

Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que se ha establecido un sistema de recaudación efectivo y hasta cierto punto transparente. Este cambio se vio favorecido sin duda por el cambio de paradigmas jurídicos que supuso la redacción de un nuevo texto constitucional en el año 1999, y el enfoque de la nueva administración tributaria, dirigido a evitar la evasión y de esta manera, modificar lo que durante años había sido el común denominador de la recaudación venezolana. Así fue como durante los primeros años del actual gobierno se logró una recaudación exitosa, que permitió de alguna manera contribuir al financiamiento del gasto del Estado⁶.

Sin embargo, y de forma paralela al sistema tradicional de recaudación, en Venezuela han surgido el sistema de contribuciones parafiscales, que si bien funciona tal como los mecanismos tradicionales de recaudación, tiene un fundamento completamente distinto, y es regulado por instrumentos jurídicos distintos a los que regulan la materia tributaria. Este sistema de contribuciones parafiscales, cuyo hecho imponible se relaciona principalmente con la existencia de las relaciones laborales y la necesidad de contar con una seguridad social eficiente, ha determinado que se establezcan una serie de obligaciones de tipo contributivo tanto para los trabajadores como para los patronos.

En este sentido, una de las contribuciones de tipo parafiscal más antigua del ordenamiento jurídico venezolano es el aporte al Seguro Social.

⁶http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENTIDO_SENIAT/05MENU_HORIZONTAL/5.4ESTADISTICAS

En efecto, en la Ley del Trabajo de 1936, se dispuso la creación del Seguro Social Obligatorio, que es aún hoy en día la institución encargada de la gestión de la seguridad social venezolana. Posteriormente, en 1940, se promulgó la primera Ley del Seguro Social Obligatorio. A partir de entonces la seguridad social venezolana ha ido sufriendo distintos cambios pero nunca ha logrado la eficiencia y efectividad que caracteriza a este tipo de sistema en otros países del mundo. Una de las principales razones de esta ineficiencia o falta de efectividad ha sido la mala administración del Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, y de los fondos de pensiones y prestaciones.

Durante el último gobierno del presidente Rafael Caldera, se intentaron grandes reformas para la seguridad social venezolana, lográndose alguna medida de consenso a través de la Comisión Tripartita, sin embargo, la llegada al poder del actual gobierno, supuso el fin de algunas de las reformas que se estaban efectuando, en relación a la privatización parcial de la seguridad social, permitiendo que ciertos organismos privados pudieran administrar los fondos de pensiones. La promulgación de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) dispuso en su artículo 86 que:

Toda persona tiene derecho a la seguridad social como servicio público de carácter no lucrativo, que garantice la salud y asegure protección en contingencias de maternidad, paternidad, enfermedad, invalidez, enfermedades catastróficas, discapacidad, necesidades especiales, riesgos laborales, pérdida de empleo, desempleo, vejez, viudedad, orfandad, vivienda, cargas derivadas de la vida familiar y cualquier otra circunstancia de previsión

social. El Estado tiene la obligación de asegurar la efectividad de este derecho, creando un sistema de seguridad social universal, integral, de financiamiento solidario, unitario, eficiente y participativo, de contribuciones directas o indirectas. La ausencia de capacidad contributiva no será motivo para excluir a las personas de su protección. Los recursos financieros de la seguridad social no podrán ser destinados a otros fines. Las cotizaciones obligatorias que realicen los trabajadores y las trabajadoras para cubrir los servicios médicos y asistenciales y demás beneficios de la seguridad social podrán ser administrados sólo con fines sociales bajo la rectoría del Estado. Los remanentes netos del capital destinado a la salud, la educación y la seguridad social se acumularán a los fines de su distribución y contribución en esos servicios. El sistema de seguridad social será regulado por una ley orgánica especial.

En el contenido de este artículo han quedado establecidas las características fundamentales del sistema de seguridad social venezolano vigente. Entre estas características fundamentales, la norma constitucional señala expresamente que se trata de un servicio público de carácter no lucrativo y accesible a todas las personas, y que pretende proteger al usuario de una larga serie de contingencias: maternidad, paternidad, enfermedad, invalidez, enfermedades catastróficas, discapacidad, necesidades especiales, riesgos laborales, pérdida de empleo, vejez, entre otras, todo lo cual lo convierte en un servicio bastante oneroso, sin tomar en cuenta que la asistencia médica convencional también se encuentra incluida en el servicio que presta la seguridad social venezolana. En efecto, el artículo 5 de la Ley del Seguro Social (2010) señala que “El Seguro Social otorgará las prestaciones mediante la asistencia médica integral y en dinero en los términos previstos en la presente Ley y en su Reglamento”.

Esta asistencia médica está destinada a los asegurados y sus familiares directos, es decir, aquellos trabajadores que se encuentran inscritos en el sistema y han realizado aportes, si bien la ley no establece un número de cotizaciones mínimas para optar al servicio, sino que simplemente el asegurado tiene que haber sido inscrito por el patrono.

Aparte del asegurado, y según lo establecido en el artículo 7 de la Ley del Seguro Social (2010), tienen derecho a esta asistencia médica los familiares que determine el Reglamento, y la concubina, en caso de no haber cónyuge, los pensionados por invalidez, por vejez, sobrevivientes y los miembros de familia los pensionados por invalidez y vejez, esto evidencia un buen ejemplo del efecto cascada que produce el bienestar social, porque no solo se garantiza la asistencia al trabajador sino también a sus familiares. Mas embargo, vale destacar que dicha ley solo protege a la concubina y no al concubino, constituyéndose así en texto legal una discriminación de género.

Por su parte, el artículo 85 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) señala que:

El financiamiento del sistema público de salud es obligación del Estado, que integrará los recursos fiscales, a las cotizaciones obligatorias de la seguridad social y cualquier otra fuente de financiamiento que determine la ley. El Estado garantizará un presupuesto para la salud que permita cumplir con los objetivos de la política sanitaria. En coordinación con las universidades y los centros de investigación, se promoverá y desarrollará una política nacional de formación de profesionales, técnicos y técnicas y una

industria nacional de producción de insumos para la salud. El Estado regulará las instituciones públicas y privadas de salud.

Esto significa que el sistema público de salud es financiado mediante la integración de los recursos fiscales tradicionales, las cotizaciones obligatorias y cualquier otra fuente de financiamiento que determine la ley. Un problema que puede apreciarse a simple vista es que el financiamiento del sistema público de salud debería ser autónomo, o efectuado exclusivamente por el Estado, es decir, el ingreso proveniente de las cotizaciones obligatorias debería destinarse única y exclusivamente a los gastos de la seguridad social, por lo que en opinión del autor existe cierta incongruencia con el contenido del artículo 86 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).

De manera que tanto el servicio como las amplias prestaciones que otorga la seguridad social venezolana vigente, implican una serie de gastos que hacen necesaria la existencia de fuentes estables de financiamiento, lo que determina el esquema de contribuciones parafiscales establecidas en las distintas leyes laborales y referidas a seguridad social en Venezuela. La seguridad social nacional ha logrado esto de alguna manera por medio de los aportes obligatorios de trabajadores y empleadores, que constituyen una fuente permanente de ingresos y cuyo manejo permite un margen financiero de ganancias atribuible a la colocación de tales aportes en instituciones bancarias u otros organismos crediticios. El Título V de la Ley del Seguro Social es el que rige la utilización de los recursos y el régimen financiero de

la institución. En relación con el cálculo de las cotizaciones, el artículo 58 establece que éste debe hacerse sobre el salario que devengue el asegurado, o sobre el límite que fija el Reglamento para cotizar y recibir prestaciones en dinero.

El artículo señala igualmente, que en las regiones o categorías de empresas cuyas características y determinadas circunstancias así lo aconsejen, los asegurados pueden ser agrupados en clases según el salario. Esto permite asignar a cada grupo un salario de clase que facilita el cálculo de las cotizaciones y prestaciones en dinero. Por su parte, el artículo 59 de la misma Ley del Seguro Social (2010) señala que la cotización para el Seguro Social Obligatorio será determinada por el Ejecutivo Nacional mediante un porcentaje sobre el salario efectivo, sobre el salario límite o sobre el salario de clase, pudiendo este porcentaje podrá ser diferente, según la categoría de empresas, empleadores o empleadoras.

En relación con el pago de las cotizaciones, el artículo 61 de la Ley del Seguro Social (2010) establece que los empleadores y los trabajadores sujetos al régimen del Seguro Social Obligatorio, están en la obligación de pagar la parte de la cotización que determine el Ejecutivo Nacional para cada caso. De la misma manera, el empleador o empleadora está obligado a enterar al Instituto Venezolano de los Seguros Sociales su cuota y la de los trabajadores a su servicio, por concepto de cotizaciones en la oportunidad y condiciones que se encuentran establecidos en el precitado instrumento legal.

La obligatoriedad de efectuar la contribución en estas condiciones se encuentra sujeta al control y a las respectivas sanciones en caso de incumplimiento, ya que el Seguro Social tiene su propio sistema de fiscalización. En efecto, el segundo aparte del precitado artículo de la Ley del Seguro Social (2010) señala que:

El empleador o empleadora que no entere las cotizaciones u otras cantidades que por cualquier concepto adeude al Instituto Venezolano de los Seguros Sociales en el tiempo previsto y con las formalidades exigidas en esta Ley y su Reglamento, de pleno derecho y sin necesidad de previo requerimiento, está obligado u obligada a pagar interés de mora, que se calcularán con base en la tasa activa promedio establecida por el banco central de Venezuela vigente para el momento del incumplimiento, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar.

Esto implica que el incumplimiento genera una sanción monetaria y capaz de generar intereses moratorios acumulativos, pudiendo llegar a convertirse en una complicada carga contributiva. Adicionalmente, y sobre todo en tiempos recientes, el Seguro Social adelanta procesos de fiscalización más o menos frecuentes, en los cuales el empleador, en caso de no tener la respectiva documentación al día puede recibir nuevas sanciones. De la misma manera, el Instituto Venezolano de los Seguros Sociales emite un Certificado de Solvencia que es necesario tener al día que el Ministerio para el Poder Popular para el Trabajo y Seguridad Social (MINTRAS) conceda el Certificado de Solvencia Laboral, requisito indispensable para el otorgamiento de divisas por parte de la Comisión de

Administración de Divisas (CADIVI). Todo esto lleva a concluir que no se trata de una contribución cualquiera sino de una que es absolutamente necesaria para el normal desenvolvimiento de cualquier actividad mercantil cuyo funcionamiento dependa del mantenimiento de relaciones laborales.

Es menester señalar que la Ley del Seguro Social (2010) establece jurisdicciones distintas según la materia de la controversia que se suscite, así, si el litigio versa sobre la aplicación de la ley, son competentes los tribunales del trabajo, pero si es relativa a la recaudación los competentes son los tribunales contenciosos tributarios y por último si se trata de sanciones corresponden los contenciosos administrativos. (art. 83) generando esta norma muchas dudas para el actor sobre cuál sería el tribunal competente para conocer su causa.

Otra de las contribuciones parafiscales derivada de la relación de trabajo como hecho imponible es el aporte al Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), instituto autónomo de capacitación laboral adscrito al Ministerio del Trabajo que funciona igualmente con financiamiento parcial del Estado sumado al proveniente de los aportes de los empleadores y los trabajadores. El artículo 14 de la Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (2009) establece que:

Todas las personas naturales y jurídicas, así como todas aquellas formas asociativas, cuya finalidad sea la prestación de servicios o asesoría profesional, que dan ocupación a cinco (5) o más

trabajadores, están en la obligación de cotizar ante el Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista el dos por ciento (2%) del total del **salario normal**, pagado a los trabajadores que les presten servicios.

Esto significa que efectuar aportes al Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), es una obligación para cualquier empresa o sociedad mercantil que tenga una nómina mayor a cinco (5) empleados, lo cual parece poco equitativo, por cuanto el aporte resulta mucho más oneroso a empresas pequeñas. El artículo se refiere igualmente a aquellas formas asociativas que no son personas naturales y jurídicas, por lo que parece referirse a las cooperativas y otras formas similares de producción. De la misma manera, el artículo 14 de la Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (2009), señala las fuentes de financiamiento de las que depende el organismo, incluyendo una contribución de los patronos, equivalente al dos por ciento (2%) del salario normal, pagado al personal que trabaja para personas naturales y jurídicas, de carácter industrial o comercial, y todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios o asesoría profesional.

A diferencia del aporte al Seguro Social, la retención para el Instituto de Capacitación y Educación Socialista (INCES) no sólo grava el salario, sino que adicionalmente es capaz de efectuar deducciones de otros pagos que son recibidos por los trabajadores en razón de los derechos establecidos a su favor en la legislación laboral venezolana, como en el caso de la bonificación sobre los beneficios netos anuales, que también es conocida

como utilidad o utilidades. Lo mismo sucede con los montos recibidos por los trabajadores por concepto de liquidación. De esta manera, el numeral 2 del artículo 14 de la Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (2009) establece igualmente como fuente de financiamiento del instituto:

El medio por ciento (1/2%) de las utilidades anuales, aguinaldos o bonificaciones de fin de año, pagadas a los obreros y empleados, y aportadas por éstos, que trabajan para personas naturales o jurídicas, pertenecientes al sector privado, y todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios o asesoría profesional. Tal cantidad será retenida por los patronos para ser depositada a la orden del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista, con la indicación de la procedencia.

Sin embargo estas deducciones efectuadas sobre remuneraciones que no forman parte del salario del trabajador parecen estar reñidas con el contenido del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo (1998), que establece una estipulación para el cálculo de tales contribuciones en base al salario normal, correspondiente al mes inmediatamente anterior a aquél en que se causó la respectiva contribución. Lo mismo sucede con otras contribuciones parafiscales.

En este sentido, se ha señalado que la Ley Orgánica del Trabajo (1998) tiene aplicación preferente por su condición de ley orgánica, lo que implica que sus preceptos legales son de mayor jerarquía que aquellos con rango puramente legal, sin embargo, parece que se recurre cada vez con mayor frecuencia e indiscriminadamente a este tipo de contribuciones,

contradiendo los principios del ordenamiento jurídico venezolano. Por estas y otras razones, cabe esperar en algún momento la revisión de los fundamentos que inspiran estas contribuciones fuera del sistema de recaudación tradicional y en contradicción con algunas normas laborales. De esta manera, el artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo (1998) establece lo siguiente en su párrafo cuarto: “Cuando el patrono o el trabajador estén obligados a cancelar una contribución, tasa o impuesto, se calculará considerando el salario normal correspondiente al mes inmediatamente anterior a aquél en que se causó”.

La base imponible sobre la cual se calcula la contribución parafiscal que pecha al trabajador, pese a que contradice, como mencione anteriormente, a lo establecido en el art 133 LOT, no genera duda sobre su interpretación y aplicación, puesto que la norma se refiere expresamente a la utilidades. Pero la que debe pagar el patrono sí, ya que el art 133 define salario como “Se entiende por salario la remuneración, provecho o ventaja, cualquiera fuere su denominación o método de cálculo, siempre que pueda evaluarse en efectivo, que corresponda al trabajador por la prestación de su servicio y, entre otros, comprende las comisiones, primas, gratificaciones, participación en los beneficios o utilidades, sobresueldos, bono vacacional, así como recargos por días feriados, horas extras o trabajo nocturno, alimentación y vivienda”... por lo que las utilidades estaría dentro de este concepto

A tales efectos se planteo un controversia entre la Compañía Gillette de Venezuela S.A. y Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE)⁷, que se originó como resultado de la apelación a un Recurso Contencioso Tributario interpuesto por ante el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, por parte de la sociedad mercantil anteriormente mencionada contra la sentencia definitiva No. 1108 dictada por el tribunal remitente el 17 de mayo de 2008, la cual declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto en fecha 15 de octubre de 2003 por la mencionada sociedad mercantil, contra la Resolución Culminatoria del Sumario No. 2812, del 11 de agosto de 2003, emanada de la Gerencia General de Finanzas del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), ahora Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), mediante la cual se confirmaron las Actas de Reparación Nos. 048391 y 048393, ambas de fecha 13 de agosto de 2002, levantadas para el período comprendido entre el segundo trimestre de 1998 hasta el segundo trimestre de 2002, determinándose a cargo de la referida sociedad mercantil la obligación de cancelar por aportes del dos por ciento (2%) establecido en el ordinal primero del artículo 10 de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa, y del medio por ciento (1/2%) establecido en el segundo numeral del artículo 10 eiusdem, el

⁷ Sentencia Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político Administrativa (2009), **Caso: Compañía Gillette de Venezuela, S.A. vs Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE)** con ponencia de la Magistrada Jaimes exp. No. 2009-0113.

monto de noventa y tres mil quinientos noventa y seis bolívares con cuarenta y seis céntimos (Bs. 93.596,46).

En esta decisión el sentenciador se refiere a la norma establecida en el anteriormente comentado y polémico artículo 10 de la antigua Ley del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (1970). Como es bien conocido, el precitado texto legal fue sustituido por la nueva Ley del Instituto Nacional de Cooperación Educativa Socialista (2008), de la misma manera que el antiguo instituto fue sustituido por la nueva versión, el INCES, sin embargo, el artículo 14 de este último instrumento legal, es equivalente al artículo 10 de la antigua ley del INCE (1970), razón por la cual el contenido de la sentencia se mantiene con vigencia. El máximo Tribunal de la República decidió sobre la controversia existente por la aparente confusión del instituto en la aplicación de los dos primeros numerales del comentado artículo 10 de la antigua Ley del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (1970), señalando lo siguiente:

Así, en la norma en referencia se constata la existencia de dos contribuciones parafiscales con sujetos pasivos distintos y alícuotas impositivas diferentes, la primera de ellas, de carácter periódico, a cargo de los patronos de los establecimientos que ejerzan actividades comerciales o industriales y que no pertenezcan a ninguno de los distintos entes político territoriales, cuya base imponible está determinada por el total de los sueldos, salarios, jornales y demás remuneraciones pagadas a los trabajadores, calculada en aplicación de una alícuota impositiva del dos por ciento (2%); la segunda tiene como sujetos pasivos a los obreros y empleados de tales establecimientos, es fijada tomando como base imponible las utilidades anuales pagadas a dichos trabajadores a las cuales les será aplicable la alícuota del medio por ciento (0,5%), debiendo ser retenida por el patrono por

mandato de la ley, criterio éste que ya había sido sostenido por esta Sala en anteriores oportunidades (caso Compañía Anónima Fábrica Nacional de Cementos del 5/4/94).

En el primer numeral del artículo 10, se establecía una contribución de los patronos, equivalente al dos por ciento (2%) del total de los sueldos, salarios, jornales y remuneraciones de cualquier especie, pagados a los trabajadores. Por su parte, el segundo numeral establece una contribución de medio por ciento (1/2%) de las utilidades anuales, siendo que la norma disponía que tal cantidad fuera retenida por los patronos y depositada a la orden del instituto con indicación de su procedencia. La confusión en la interpretación de la norma surgió porque en ambos numerales se hace referencia al pago de una contribución para el instituto, sin embargo, pareciera que la contribución del segundo numeral está contenida en la contribución del primero.

En consecuencia, el objeto a dilucidar en la controversia se limitaba a decidir si dentro de la expresión “remuneraciones de cualquier especie”, podían comprenderse las utilidades anuales pagadas por dichos empleadores a sus trabajadores a los efectos del gravamen establecido en el numeral segundo. La decisión establece claramente que se trata de dos contribuciones distintas y en consecuencia, no debe pagarse en más de una ocasión. En cualquier caso, la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia (2009) señala que:

Por todo lo anterior, debe esta Sala concluir que al ser las contribuciones contenidas en los numerales 1 y 2 del artículo 10 de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa, distintas y, por estar las utilidades expresamente gravadas conforme a lo dispuesto por el numeral 2 del señalado artículo con una alícuota del ½%, no puede el instituto imponer el gravamen consagrado en el numeral 1 sobre las mismas.

A partir de dicho criterio la Sala concluyó que las utilidades no forman parte del salario normal, en virtud de que se trata de remuneraciones complementarias y aleatorias, en tanto que dependen del hecho de que la empresa haya obtenido o no beneficios netos a lo largo del año, y sólo son pagaderas en proporción a los meses de servicio prestados, y no en función de la jornada diaria de trabajo. Por estas razones la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia señaló en aquella ocasión que el ente parafiscal, el Instituto Nacional de Cooperación Educativa incurrió en el vicio de falso supuesto de derecho, ya que la partida de las utilidades no resultaba gravable a los fines del cálculo de la contribución del dos por ciento (2%) prevista en el ordinal primero del artículo 10 de la antigua Ley del INCE (1970).

De la misma manera, en la sentencia la Sala Político Administrativa consideró que los pagos efectuados por honorarios profesionales y por servicios externos, no debían incluirse en el aporte previsto en el numeral 1 del artículo 10 de la antigua Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (1970), toda vez que éstos no formaban parte de la nómina de la sociedad mercantil recurrente (Compañía Gillette de Venezuela), es decir, su

relación con la empresa no derivaba de una relación de trabajo sino que en ambos casos responden a circunstancias eventuales u ocasionales.

En consecuencia, puede afirmarse que el Tribunal Supremo de Justicia limitó de esta manera el abuso de la parafiscalidad, y la espuria aplicación del derecho en que estaba incurriendo el ente parafiscal, al solicitar el pago de las dos contribuciones sin hacer la correspondiente interpretación de la norma.

En fin, el sistema venezolano de contribuciones parafiscales, que en principio, parte del mismo fundamento Constitucional que no es otro que el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de los tributos a que haya lugar. Sin embargo, el sustento jurídico de las contribuciones parafiscales deriva de la evolución de las instituciones del Estado, y de la búsqueda de fuentes alternas de financiamiento para tales instituciones. En Venezuela, existen una variedad de contribuciones parafiscales que gravan la relación laboral, como mecanismo de financiamiento de la seguridad social de los propios empleadores, y otros organismos que teóricamente, también suponen beneficios sociales para los trabajadores.

Instituciones como el Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS), el Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), el Régimen Prestacional de Empleo, y el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), son financiados mediante los aporte de trabajadores y patronos, en donde el Estado delega en ellos su manutención,

CAPÍTULO III

IDENTIFICAR LAS LEYES QUE INCIDEN EN EL COSTOS DE LA RELACION DE TRABAJO

El financiamiento del gasto público es uno de los temas más importantes dentro del ámbito de la macroeconomía, ya que supone por lo general, las estrategias mediante las cuales los gobiernos y Estados enfrentan y administran los gastos derivados de las funciones de gobierno, la burocracia administrativa, así como todos aquellos emprendimientos y adquisiciones que forman parte del presupuesto de un país. Por supuesto, es evidente que cada gobierno gestiona sus gastos de la manera en que mejor le conviene, sin embargo, la distribución de los gastos suele presentar semejanzas de un presupuesto a otro. De esta manera, por ejemplo, un presupuesto ideal se distribuye entre los servicios sociales (dentro de los cuales se encuentra incluida la seguridad social), la administración gubernamental, los servicios de seguridad y defensa, los servicios económicos, el servicio de la deuda pública y por supuesto, los gastos extraordinarios.⁸

En la teoría económica moderna, el gasto público se clasifica a su vez en varias figuras, entre las cuales pueden mencionarse los gastos corrientes, es decir, aquellos que tienden a financiar el normal desenvolvimiento de la Administración, los gastos no corrientes, relacionados con gastos de

⁸ <http://www.ocepre.gov.ve/documentos-publicaciones/Instructivos/2005/Instr-21.pdf>

inversión o de capital, cuyo objetivo es aumentar la capacidad productiva de la economía, y los llamados gastos de transferencia, o erogaciones del Estado que no generan obligación o contraprestación por parte de los beneficiarios. Entre este último tipo de gasto se encontraría la seguridad social, por cuanto ésta es, según lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), un derecho de todos los venezolanos.

Sin embargo, la teoría económica reconoce igualmente el hecho de que la seguridad social es una figura con cierta capacidad de autofinanciamiento, o en todo caso, hacia ello deberían ir dirigidos los esfuerzos de cualquier gobierno que pretenda liberar a la administración de gastos que puedan minar su capacidad de respuesta en otras áreas. En Venezuela, la seguridad social, a través de un sistema de contribuciones parafiscales, ha funcionado tradicionalmente con aportes de los trabajadores, los empleadores y el Estado, permitiendo a la institución una cierta independencia de los recursos provenientes de la tesorería nacional. A pesar de ello, durante años, la seguridad social venezolana ha estado rezagada con respecto a otros modelos de gran eficiencia y transparencia, como los sistemas europeos y algunos incluso en América Latina.⁹

A esto han contribuido en gran medida la falta de continuidad y asentamiento de las políticas públicas relacionadas con la seguridad social, así como los continuos cambios en la legislación. En Venezuela, por el

⁹ Carmelo Mesa-Lago, *Modelos de la Seguridad Social en América Latina: Estudio Comparado* (Buenos Aires: Ediciones SIAP, 1977, 221 p.).

cambio ideológico suscitado por la asunción al poder del Presidente Chávez, se echaron por tierra importantes acuerdos que se habían alcanzado en la materia en la última década del siglo pasado, y en cuyas discusiones estuvieron legítimamente representados los distintos sectores que formaban parte de la vida laboral venezolana.

Lucena (1999:105) ha señalado que:

La crisis fiscal presiona para mayores avances en la privatización, lo que implica que las organizaciones ya privatizadas se reducen de tamaño, por razones elementales de racionalización y competitividad. Lo que libera al Estado de cargas importantes para el presupuesto; uno de los precios que se paga, consiste en reducir beneficiarios de la SS, ya que con las reducciones de fuerza de trabajo, casi todos de los que egresan pasan a engrosar los contingentes de la informalidad, reduciendo la base apoyo del sistema contributivo.

La seguridad social venezolana al hacerse universal, ha tenido la tendencia de ir aumentando el número de beneficiarios sin que aumente paralelamente la base contributiva. Lo cierto es que a pesar de las serias deficiencias del servicio, los problemas administrativos, la institución se ha mantenido en funcionamiento principalmente gracias al sistema contributivo parafiscal, derivado de las relaciones laborales. Este sistema ha venido siendo utilizado por los gobiernos como una herramienta para descongestionar de gastos la economía presupuestaria, o bien para estimular el funcionamiento independiente de algunas instituciones del Estado. No obstante, y sobre todo en algunos instrumentos legales de reciente

promulgación, se ha convertido la contribución parafiscal en una práctica usual, hasta el punto de haberse conformado un sistema contributivo paralelo al procedimiento tradicional de recaudación, convirtiendo de esta manera la regla (percepción de tributos por la vía tradicional de recaudación a través de impuestos nacionales), en excepción y viceversa. Se ha convertido la contribución parafiscal en una manera sencilla y práctica de financiar algunas instituciones del Estado que requieren de un presupuesto importante para funcionar, y que no puede ser financiado suficientemente con los recursos disponibles.

Un ejemplo de ello es el caso del aporte obligatorio a la Oficina Nacional Antidrogas (O.N.A.) establecido en la Ley Orgánica Contra el Tráfico Ilícito y Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (2005). Este aporte, si bien se trata de una contribución parafiscal, no entra dentro del grupo de contribuciones propiamente derivadas de la relación laboral, y que se orientan al mantenimiento de la seguridad social u otros servicios, únicamente pecha al patrono, sin ni siquiera generar un beneficio directo y aprovechable para el trabajador.

Esta contribución pecha se circunscribe al propio ámbito de la lucha contra el tráfico ilícito y el consumo de sustancias estupefacientes y psicotrópicas. En este sentido, el artículo 96 de la Ley Orgánica Contra el Tráfico Ilícito y Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (2005) señala que:

Las personas jurídicas, públicas y privadas que ocupen cincuenta trabajadores o más, destinarán el uno por ciento (1%) de su ganancia neta anual, a programas de prevención integral social contra el tráfico y consumo de drogas ilícitas, para sus trabajadores y entorno familiar, y de este porcentaje destinarán el cero coma cinco por ciento (0,5%) para los programas de protección integral a favor de niños, niñas y adolescentes, a los cuales le darán prioridad absoluta. Las personas jurídicas pertenecientes a grupos económicos se consolidarán a los fines de cumplir con esta previsión.

Las personas jurídicas, a las que se refiere este artículo están obligadas a la correspondiente declaración, y pago anual dentro de los primeros quince días continuos siguientes a cada año calendario. El producto de este aporte estará destinado al órgano desconcentrado en la materia para la ejecución de los programas y proyectos que establece este artículo.

El órgano desconcentrado al que se refiere el último aparte del artículo es el Fondo Nacional Antidrogas (O.N.A.), quien sería teóricamente el administrador de los respectivos recursos a partir del 04 de enero de 2010. A esta contribución sólo están obligadas las personas jurídicas que ocupan más de cincuenta (50) trabajadores, razón por la cual las personas jurídicas, que ocupen a menos 50 personas y en ambos casos, los trabajadores, están eximidos de efectuar este aporte, lo que lo diferencia de las contribuciones parafiscales de tipo laboral. Sin embargo es evidente que el financiamiento de la Oficina Nacional Antidrogas y sus programas, es el principal objetivo del aporte. Se busca tal vez, a través de la existencia de un aporte continuo y sostenido, proveniente de estructuras relativamente solventes económicamente, obtener un financiamiento parecido al de la seguridad social, que permita contar con un fondo de dinero utilizable en políticas públicas.

Mas sin embargo, en la contribución parafiscal establecida en la Ley Orgánica del Deporte, Actividad Física y Educación Física (2011) el aporte a cargo exclusivo por parte de las empresas para el Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, es del de uno por ciento (1%) sobre la utilidad neta o ganancia contable anual, cuando ésta supere las veinte mil Unidades Tributarias (20.000 U.T), cuyo recurso es ejecutado por el Instituto Nacional del Deporte, sin ni siquiera tener alguna conexión al mundo del trabajo, simplemente se pecha a los patronos que tiene más de ciertas ganancias. Constituyendo así un abuso gubernamental y más aun cuando en la LOPCYMAT ya se establecen la obligación del patrono de conceder al trabajador facilidades dentro de la jornada de trabajo para la realización del deporte, estableciendo políticas para su recreación y utilización del tiempo libre, lo cual también constituye un costo económico adicional para el empresario, aunque el mismo si es justificable por la obligación patronal de velar por la calidad de vida de su trabajadores, optando muchas empresas por la figura de conceder a los trabajadores el viernes en la tarde libre para su recreación y disfrute

Igual consideración vale con la que establece la Ley de Ciencia y Tecnología, que pechan a las grandes empresas, que superen las 100.000 UT en ingresos brutos anuales, de aportar dependiendo de su actividad económica una cantidad entre 2% y el 0,5 % de los ingresos brutos obtenidos

dentro del territorio nacional, sin tampoco tener ninguna vinculación con la laboralidad.

Todas estas contribuciones ponen en evidencia el abuso en el uso de la parafiscalidad el establecimiento de la obligatoriedad de estos aportes ha supuesto su utilización con fines ideológicos: se hace aparecer al Estado como el instrumento justiciero que habrá de garantizar que las grandes empresas aporten grandes montos para financiar programas sociales u de otra especie., llevando mas allá lo establecido por la Constitución por responsabilidad social, desvirtuando el verdadero Estado social de derecho.

A parte de todas las contribuciones parafiscales que ya son una buena cantidad, se suman también una variedad de obligaciones que se encuentran establecidas en los distintos cuerpos legales del ordenamiento jurídico venezolano, y con las cuales se pretende el sostenimiento de una serie de beneficios laborales.

En este sentido, Fernández (2003:213), ha señalado que:

Las asignaciones no salariales pueden llegar a constituir una muchedumbre: asignación de vehículo, cesta-ticket, ticket-restaurant, ticket-guardería, ticket-juguete, fondos y planes de ahorro, gratificaciones, becas, primas de asistencia, primas por matrimonio, por defunción o por nacimiento de hijos..., y muchísimas más, con las que se otorga al patrono un amplio margen de holgura para mejorar el nivel de vida de los trabajadores. Considerarlas enriquecimientos gravables sería poco menos que un exabrupto, pues como quiera que se generan dentro de la esfera del contrato de trabajo, pero se hallan fuera del círculo de la base imponible.

De todas estas asignaciones salariales a las que se refiere el autor, es importante destacar la establecida en la Ley de Alimentación para los Trabajadores (2011), donde se estipula una asignación específica a favor de los trabajadores. En efecto, el objeto de la ley es regular el beneficio de alimentación para proteger y mejorar el estado nutricional de los trabajadores. De tal manera que el empleador tiene la obligación de otorgar una comida balanceada diaria o en su defecto, dispone varias modalidades para hacer efectivo este beneficio, sin embargo y específicamente, la obligación del empleador es proveer una comida balanceada durante la jornada de trabajo, sin que el beneficio pueda ser pagado en dinero en efectivo o su equivalente, ni por otro medio que desvirtúe el objetivo de la ley que es asegurarle al trabajador por lo menos una comida por jornada de trabajo. En este sentido, el artículo 9 de la precitada Ley de Alimentación para los trabajadores (2010) señala que:

"...Las empresas de servicio especializadas en la administración y gestión de beneficios sociales que emitan y administren cupones, tickets y tarjetas electrónicas de alimentación, no podrán conceder crédito o financiamiento a los empleadores para el pago de dichos cupones, tickets, o tarjetas electrónicas de alimentación. Adicionalmente, deberán destinar fondos que reciban de los empleadores y que respalden los tickets, cupones y tarjetas electrónicas de alimentación emitidas, al reembolso de los establecimientos afiliados receptores de los mismos, no pudiendo utilizar estos fondos en ningún caso para fines especulativos. Finalmente, deberán entregar al órgano competente en materia de nutrición o al ministerio con competencia en materia de trabajo, cada seis (6) meses, las listas de los establecimientos habilitados a los fines de controlar la adecuación de los mismos al objetivo de esta Ley..."

En conclusión se trata de un beneficio laboral, que sin formar parte del salario, ni tampoco una contribución tradicional, funciona con un aporte de los patronos exclusivamente destinado a garantizar la alimentación de los trabajadores, cuando menos con una (1) comida por jornada laboral. Normalmente, este beneficio es pagado una (1) vez al mes, cuando se cancela por jornada laboral efectivamente trabajada, y según lo establecido en el artículo 8, el pago es absolutamente obligatorio, es decir, no existe crédito, ni posibilidad de atraso como puede ocurrir con otras contribuciones, porque, aun cuando el artículo 5 de la Ley de Alimentación para los Trabajadores (2010) señala claramente que este beneficio no es considerado salario en los términos de la Ley Orgánica del Trabajo, sí se ha hecho costumbre pagarlo conjuntamente con el pago normal del salario.

La falta de pago del beneficio de alimentación seguramente sería asimilada por los trabajadores como una falta de pago de, en palabras del tutor del presente trabajo¹⁰, una condición de trabajo irrenunciable; por cuanto es un monto del cual disponen para comprar alimentos o comidas.

Igual mención vale para la obligación para aquellos patronos que ocupen más de veinte (20) trabajadores de mantener una Guardería o en su defecto el pago del cuarenta por ciento 40% del salario mínimo por concepto de matrícula de cada mensualidad.

¹⁰ En las diversas reuniones sostenidas en el transcurso de la elaboración del presente trabajo

Constituye estos beneficios más erogaciones por parte del patrono más que hacen más elevado el costo de la relación de trabajo,

También en la Ley Orgánica de Prevención, Condiciones y Medio Ambiente de Trabajo (2005) cuyo objetivo es garantizar a los trabajadores las condiciones de seguridad, salud y bienestar para un ambiente de trabajo adecuado, se establecen una serie de obligaciones para los patronos que se traducen en mas costos para ellos: el mantenimiento del servicio de salud y seguridad, la entrega de equipos, la capacitación en higiene y seguridad laboral, y el otorgamiento de permisos a las respectivas comisiones, implican importantes desembolsos de carácter económico, que hacen evidencia la extrema onerosidad del trabajo asalariado en Venezuela.

Posterior a la presentación del presente trabajo especial, el Presidente firmó el 30 de abril de 2012, el Decreto 8.938 con rango, valor y fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y la Trabajadoras.

En primer lugar debo mencionar que dicho texto normativo fue promulgado en un clima de zozobra e incertidumbre, puesto que ningún venezolano conocía el texto elaborado por la Comisión Presidencial.

En el año 2011 el Presidente de la República decidió por, llamarlo así, un recurso de abstención, debido a la mora legislativa de la Asamblea Nacional, dictar la nueva ley del trabajo mediante las facultades otorgadas en la ley habilitante; a tales efectos nombró una Comisión Presidencial, Decreto No 8661 (6 de diciembre de 2011), publicado en Gaceta Oficial No 39.818 (12 de Diciembre de 2011), conformada por dos (2) Magistrados de la Sala

Social de Tribunal Supremo de Justicia, Juan Rafael Perdomo y Omar Mora; los diputados miembros de la Comisión de Desarrollo Social de la Asamblea Nacional; dos juristas reconocidos en el ámbito de Derecho del Trabajo, Carlos Sainz Muñoz y Antonio Espinoza Prieto; el Canciller General de la Republica; el Vicepresidente Ejecutivo; y, en un inicio el Procurador General Carlos Escarra(+) quienes redactaron el proyecto de la ley, labor que cumplieron de manera confidencial a espaldas de los actores sociales que componen el trabajo, a saber trabajador y patrono.

Indiferentemente de los argumentos esgrimidos por la Sala Constitucional del Tribunal supremo de Justicia para sustentar la constitucionalidad de la ley, basándose en el antecedente de la Ley de Telecomunicaciones, el autor, considera que una ley tan importante manejada con tanto hermetismo está viciada de inconstitucionalidad, mas sin embargo ya ha sido promulgada por ende es de obligatorio cumplimiento.

Ahora bien, en la materia que nos ocupa, esta ley establece nuevas normas que aumenta más aun el costo de la relación de trabajo.

Entre ellas el aporte de quince (15) días trimestrales, más dos (2) días anuales, como Garantía de las Prestaciones Sociales, a tales efectos los depositará a voluntad del Trabajador, en su fideicomiso individual, en la contabilidad de la empresa o en el Fondo de Prestaciones Sociales, éste último que se creará mediante Ley especial. Igualmente el patrono debe informar al trabajador semestralmente y de manera detallada sobre el monto que le fue depositado o acreditado.

También el patrono cuando culmine la relación de trabajo debe calcular las prestaciones sociales con base a treinta (30) días por año de servicio conforme al último salario devengado, pagándole el trabajador el monto que resulte superior entre la garantía y dicho cálculo.

Igualmente se consagra la el otorgamiento de becas tanto para sus trabajadores, como para sus hijos a los fines de contribuir con su formación académica, beneficio que típico de los contratos colectivos, obviando este legislador que existe la Contribución al INCES, afianzándose de esta manera lo sostenido en todo este trabajo, sobre el abuso del Estado en el uso de la parafiscalidad.

Como se evidencia cada vez es mayor las erogaciones económicas que se ponen en cabeza del patrono y que no ayudan al surgimiento de empleos, por el contrario los ahuyenta haciendo más difícil la generación de trabajos dignos.

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones

Las contribuciones parafiscales no son más que una fuente alternativa de ingresos para la variedad de entes descentralizados que han surgido como resultado de la evolución de las instituciones y de la regulación y organización de diferentes aspectos de la vida cotidiana.

La parafiscalidad tiene su fundamento en la posibilidad de financiar el gasto público por medio de fuentes alternas de ingresos, sin necesidad de pasar por el proceso tradicional para la creación de los impuestos, ni cumplir necesariamente con los principios establecidos para garantizar la legalidad tributaria.

No quiere esto decir que las contribuciones parafiscales se encuentren al margen de la legalidad, sino que en algunos casos, permiten la creación de verdaderas contribuciones fuera de la recaudación tradicional, y exentas de las prerrogativas naturales de ésta como pueden ser las exenciones, los créditos fiscales, las retenciones y otras características que permiten a las personas naturales y jurídicas un margen de maniobra tributario dentro del cual se desenvuelven aprovechando las ventajas que les otorga la propia legislación. En este sentido, y por medio del análisis detallado de este tipo de

contribuciones en la legislación se ha logrado establecer una serie de conclusiones:

En el Capítulo I se estableció que en un Estado social de y derecho y de justicia, en donde se prevé la integración de las clases sociales menos favorecidas, evitando la exclusión y marginación, a través de la redistribución de la renta, los impuesto y el gasto público, el pacto entre capital y trabajo se traduce en altas responsabilidades patronales y del trabajadores para generar el bienestar social. En este sentido, uno de los deberes ciudadanos más importantes en los sistemas democráticos modernos se encuentra referido al pago oportuno y responsable de los impuestos que hayan sido causados.

De la misma manera y como contrapartida, el Estado debe otorgar a los ciudadanos una serie de garantías que regulen el establecimiento de tales impuestos y sistemas de recaudación. Por esta razón, la mayoría de las legislaciones sólo permiten la creación de nuevos impuestos a través de leyes, en virtud de que las leyes permiten con su proceso natural de elaboración, discusión, debate y aprobación, que exista algún tipo de control sobre el proceso de elaboración de las mismas. No quiere decir sin embargo que las normas que establecen contribuciones parafiscales no hayan sido establecidas por instrumentos legales, sino que, muy por el contrario, han sido creadas a través del mismo proceso que ha dado lugar a las leyes que establecen otras contribuciones. La gran diferencia es que las contribuciones parafiscales no forman parte de las normas tributarias convencionales, es

decir, no han sido establecidas a través de normas tributarias. La normativa tributaria convencional mantiene una lógica que no se corresponde con la tributación parafiscal, que por lo general se establece para financiar entes descentralizados o instituciones de seguridad y asistencia social.

Por su parte, en el Capítulo II, se pudo caracterizar suficientemente el sistema venezolano de contribuciones parafiscales, que en principio, parte del mismo fundamento Constitucional que no es otro que el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de los tributos a que haya lugar. Sin embargo, el sustento jurídico de las contribuciones parafiscales deriva de la evolución de las instituciones del Estado, y de la búsqueda de fuentes alternas de financiamiento para tales instituciones. En Venezuela, existen una variedad de contribuciones parafiscales que gravan la relación laboral, como mecanismo de financiamiento de la seguridad social de los propios empleadores, y otros organismos que teóricamente, también suponen beneficios sociales para los trabajadores.

Instituciones como el Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), el Régimen Prestacional de Empleo, y el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), son financiados mediante del aporte de trabajadores y patronos. La primera de dichas instituciones promueve y mantiene continuos programas y cursos de capacitación para los trabajadores. El Régimen Prestacional de Empleo vino a sustituir al antiguo Seguro de Paro Forzoso, y representa el aseguramiento por cesantía, paro o desempleo que es común a la variedad de sistemas de seguridad social a

nivel mundial, mientras que el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat, vino a sustituir al antiguo sistema de Política Habitacional. En el caso de las contribuciones establecidas en la Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (2008), existió una polémica que fue resuelta por la jurisprudencia nacional estableciendo claramente la existencia de contribuciones diferentes y que fue citada y comentada en la presente investigación.

Finalmente, en el Capítulo III se comentaron otras leyes que inciden en el costo de la relación de trabajo, que se encuentran vigentes en la actualidad en el ordenamiento jurídico venezolano. Se determinó que el costo elevado que significa para el patrono dichas normas, que, aunados con las contribuciones parafiscales hacen muy onerosas las relaciones de trabajo. Se comentaron las establecidas en la Ley Orgánica Contra el Tráfico Ilícito y Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (2005), para garantizar el funcionamiento de la Oficina Nacional Antidrogas (O.N.A.), la establecida en la Ley de Alimentación para los Trabajadores (2004), en la Ley Orgánica de Prevención, Condiciones y Medio Ambiente de Trabajo (2005).

Claramente, pudo apreciarse a lo largo del presente trabajo de investigación que la parafiscalidad es un mecanismo que ha venido siendo utilizado para financiar el gasto público ordinario, y más específicamente ciertos sectores y servicios públicos que no podrían subsistir por medio de los recursos tradicionales aportados por el Estado. Sin embargo, puede

afirmarse que en Venezuela, durante los últimos años, ha habido un sistemático aumento de la parafiscalidad, es decir, del establecimiento de contribuciones alternativas o diferenciadas de la tributación tradicional, para financiar entidades descentralizadas o para establecer obligaciones para las empresas o los empleadores.

Este aumento sistemático de las contribuciones parafiscales también ha sido utilizado de alguna manera como mecanismo para ejercer presión sobre este último sector, lo que atenta contra los más elementales principios tributarios.

4.2. Recomendaciones

A lo largo de la elaboración del presente trabajo de investigación sobre las contribuciones parafiscales, han surgido una serie de recomendaciones que se resumen de la siguiente manera:

Se recomienda en primer lugar el uso extraordinario de las contribuciones parafiscales, lo cual supone establecer este tipo de contribución únicamente cuando así lo ameriten circunstancias de carácter urgente o especial.

El gasto público del Estado debe ser financiado a través de la recaudación tradicional, sin necesidad de hacer uso de la parafiscalidad. El abuso en el establecimiento de este tipo de contribuciones, dirigidas única y exclusivamente hacia los sectores empresariales o industriales, crea

incertidumbre jurídica y aleja la inversión privada, que es absolutamente necesaria para evitar la recesión y promover el crecimiento de la economía.

De la misma manera, se recomienda la limitación de las contribuciones parafiscales al ámbito de la seguridad social, que es su área natural de recaudación, y reubicar el resto de las contribuciones en el sistema tributario tradicional, donde pueden ser controladas mediante los recursos administrativos y contenciosos correspondientes.

Por último, se recomienda atacar las causas estructurales del aumento de la parafiscalidad, tal como el aumento del gasto público, la crisis fiscal, la recesión económica y el desempleo, con políticas públicas coherentes y diseñadas para promover el crecimiento económico, la generación de empleos y la disminución de la pobreza y solo el estado con el diseño de tales políticas puede garantizar el progreso, la generación de puestos de trabajo que permitan acceder a buenas condiciones de trabajo.

BIBLIOGRAFÍA

- Abramovich, Víctor y Courtis, Christian (2006). **El umbral de la ciudadanía. El significado de los derechos sociales en el Estado Constitucional.** Estudios del Puerto. Buenos Aires, Argentina.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) **Gaceta Oficial de la República de Venezuela No. 36.860** de fecha 30 de diciembre.
- Carmelo Mesa-Lago, **Modelos de la Seguridad Social en América Latina: Estudio Comparado** (Buenos Aires: Ediciones SIAP, 1977, 221 p.).
- Daniel Albarracín Sánchez: **Usos del empleo a tiempo parcial en Europa y relaciones de género**, <http://www.ucm.es/info/ec/jec9/pdf/A05%20-%20Albarrac%EDn,%20Daniel.pdf>
- De la Garza, Enrique (2000) (coord) **Tratado Latinoamericano de Sociología del Trabajo.** El Colegio de México, Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales, Universidad Autónoma Metropolitana. Fondo de Cultura Económica. Ciudad de México, México.
- Diccionario de la Real Academia Española.
- Duverger, M. (1968) **Hacienda Pública.** Madrid.
- Estadísticas del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria: <http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal>
- Fariñas, G. (1986) **Temas de Finanzas Públicas, Derecho Tributario e Impuesto Sobre la Renta.** Caracas, Editorial Hijos de Ramiro Paz S.R.L.
- Fernández, M. (2003) **Comentarios a la Ley Orgánica de Seguridad Social,** Gaceta Laboral Vol.9, Cielda, Maracaibo
- Fuentes, W. (2009). **Apuntes Sobre la Seguridad Social y el Sistema de Previsión Venezolano.** Ediciones Liber. Caracas
- García Pelayo, Manuel (1975). **El Estado Social y sus implicaciones.** Universidad Nacional Autónoma de México. México.

Guerra, J. (2005) El **desempleo, problema nacional**. Revista venezolana de análisis de coyuntura, julio-diciembre. Vol.XI. Num. 2

Hernández Alvarez, Oscar y Richter Jacqueline (2010).”**Democracia y Derecho del Trabajo**” en Gaceta Laboral. Volumen 16, mayo-junio. Maracaibo.

Ley de Alimentación para los trabajadores (2004) **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 38.094** de fecha 27 de diciembre.

Ley de Alimentación para los trabajadores (2004) **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 38.094** de fecha 27 de diciembre

Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Trabajo (1998). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 5.152 (Extraordinario)**. De fecha Junio 19

Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (2008) **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 38.958** del 23 de junio de 2008.

Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (2009) **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 38.958** de fecha 23 de junio.

Ley del Seguro Social (2010) **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 5976** de fecha 24 de mayo.

Ley Orgánica Contra el Tráfico Ilícito y Consumo de Sustancias Estupeficientes y Piscotrópicas (2005) **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 38.337** de fecha 16 de diciembre.

Ley Orgánica Contra el Tráfico Ilícito y Consumo de Sustancias Estupeficientes y Piscotrópicas (2005) **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 38.287** de fecha 5 de octubre

Ley Orgánica de Prevención, Condiciones y Medio Ambiente de Trabajo (2005) **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 38.236** de fecha 26 de julio.

Lucena, H. (1999) **II Jornadas de Investigación en Salud Ocupacional**. Universidad de Carabobo.

- Queralt, M. (2007) **Curso de derecho financiero y tributario**. Madrid, Editorial Tecnos.
- Maestro Buelga, Gonzalo (2002). **La Constitución del Trabajo en el Estado Social**. Comares. Granada, España
- Moya, E. (2000) **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Caracas, Ediciones Mobi-Libros.
- Posada, M. (2008) **Financiamiento de los Agricultores al Desarrollo Tecnológico**. Bogotá, Ediciones Universidad del Rosario.
- Regueros, S. (2008) **Aspectos Tributarios del Contrato de Seguro**. Bogotá, Ediciones Universidad del Rosario.
- Richter, J. (2010). **Las Fronteras del Bienestar Social: Una mirada desde el Estado Social de Derecho**. Tesis doctoral. Universidad Autónoma de Barcelona. España
- Richter, J. (2012) **Trabajo y el Derecho del Trabajo**, Revista Latinoamericana de derecho social en prensa, México
- Sentencia Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político Administrativa (2009), **Caso: Compañía Gillette de Venezuela, S.A. vs Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE)** con ponencia de la Magistrada Jaimes exp. No. 2009-0113.
- Sentencia Tribunal Supremo de Justicia en la Sala Constitucional (2011) **Caso: BANAVIH**, con ponencia de la Magistrada Morales exp. No. 2011-1279.
- Sentencia C-040-1993 de la Corte Constitucional de Colombia (1993), con ponencia del Magistrado Ciro Angarita Barón.
- Urriola Rafael (1996) **La globalización de los desajustes**. ILDIS-Ecuador. Nueva Sociedad.
- Villegas, H. (1992) **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. Argentina, Ediciones Desalma Buenos Aires.