

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO "DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ"
TÁCHIRA-VENEZUELA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL
OPCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES

**CONTRIBUCIÓN PARAFISCAL PREVISTA EN LA LEY
ORGÁNICA DE DROGAS**

**Caso: Empresas fabricantes o importadoras de bebidas alcohólicas,
tabaco y sus mezclas**

Autor: Abg. Ana Karine Pardo Roa

Tutor: Abg. Esp. Luis A. Zubieta R.

San Cristóbal, Noviembre de 2016

c.c Reconocimiento

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO "DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ"
TÁCHIRA-VENEZUELA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL
OPCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES

**CONTRIBUCIÓN PARAFISCAL PREVISTA EN LA LEY
ORGÁNICA DE DROGAS**

**Caso: Empresas fabricantes o importadoras de bebidas alcohólicas,
tabaco y sus mezclas**

www.bdigital.ula.ve

Trabajo especial de grado presentado como requisito para optar al Grado
de Especialista en Derecho Mercantil Opción Tributos Empresariales

Autor: Abg. Ana Karine Pardo Roa

Tutor: Abg. Esp. Luis A. Zubieta R.

San Cristóbal, Noviembre de 2016

c.c Reconocimiento

ÍNDICE GENERAL

ACTA-VEREDICTO	iii
RESUMEN.....	vii
INTRODUCCIÓN.....	8
CAPÍTULO I.....	12
EL PROBLEMA	12
Planteamiento del Problema	12
Objetivos de la Investigación.....	15
Objetivo General	15
Objetivos Específicos.....	15
Justificación de la Investigación	16
CAPÍTULO II.....	18
MARCO TEÓRICO.....	18
Antecedentes de la Investigación.....	18
Bases Teóricas	27
Tributación	27
Los Ingresos Públicos	29
Clasificación de los Ingresos Públicos	30
Ingresos Ordinarios e Ingresos Extraordinarios	30
Ingresos Originarios e Ingresos Derivados	31
Ingresos No Tributarios e Ingresos Tributarios	32
Los Tributos	33
Clasificación de los Tributos.....	36

Impuestos.....	36
Tasas	37
Contribuciones Especiales	38
Clasificación de las Contribuciones Especiales	39
Contribuciones de mejoras	39
Contribuciones parafiscales	39
Bases Legales.....	40
Definición de Términos	43
Sistema de Variables	45
CAPÍTULO III.....	46
MARCO METODOLÓGICO	46
Naturaleza de la Investigación.....	46
Diseño de la Investigación	47
Tipo de Investigación	47
Método de la Investigación.....	49
Técnicas de Recolección de Datos	51
Análisis de los Resultados	52
CAPÍTULO IV	53
ANÁLISIS DE RESULTADOS	53
Naturaleza Jurídica de las Contribuciones Parafiscales	54
Las contribuciones parafiscales y los impuestos.....	57
Las contribuciones parafiscales y las tasas	59
Las contribuciones parafiscales y las contribuciones especiales	60

Elementos tributarios de la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas.....	62
Sujeto Activo	62
Sujeto Pasivo	63
Hecho imponible	65
Base imponible.....	66
Alícuota	68
Procedimiento para el pago de la contribución especial contemplada en la Ley Orgánica de Drogas.....	69
De la Inscripción.....	69
De la declaración	73
Del pago.....	75
Incumplimiento del pago	79
CAPÍTULO V	81
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	81
Conclusiones.....	81
Recomendaciones	83
Aporte de la Investigación	84
Iniciativa de Ley Orgánica de las Contribuciones Parafiscales	86
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	95



UNIVERSIDAD
DE LOS ANDES

**NÚCLEO UNIVERSITARIO “DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ”
TÁCHIRA-VENEZUELA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL
OPCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**CONTRIBUCIÓN PARAFISCAL PREVISTA EN LA LEY
ORGÁNICA DE DROGAS**

**Caso: Empresas fabricantes o importadoras de bebidas alcohólicas,
tabaco y sus mezclas**

Autor: Abg. Ana Karine Pardo Roa

Tutor: Abg. Esp. Luis A. Zubieta R.

Fecha: Noviembre 2016

RESUMEN

www.bdigital.ula.ve

El objetivo de la presente investigación fue analizar la contribución parafiscal prevista en la Ley Orgánica de Drogas. El diseño empleado es el tipo bibliográfico, al seleccionar información registrada en libros, revistas, periódicos, leyes, y jurisprudencia. El tipo de investigación fue documental descriptivo, de naturaleza cualitativa; mientras que las técnicas empleadas para la recolección de información fueron la recopilación de documentos, la observación documental, y el análisis crítico; y como instrumentos el esquema, y el resumen. Se concluyó que los aportes parafiscales son considerados por la legislación nacional como una especie de las contribuciones especiales, y que por lo tanto, son tributos, destinados a unas finalidades concretas, en beneficio del mismo sector gravado. En cuanto a la contribución parafiscal exigida a las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, debe realizarse dentro de los sesenta días continuos al cierre de su ejercicio fiscal, cuyo aporte es el equivalente al dos por ciento de su ganancia o utilidad en operaciones. Se recomienda la armonización tributaria en materia de contribuciones parafiscales.

Descriptores: ley, tributos, parafiscal, contribuciones, aportes.

c.c Reconocimiento

INTRODUCCIÓN

Los tributos entendidos como las prestaciones dinerarias, que exige el Estado en virtud de su poder de imperio, y por disposición de una ley, son parte fundamental de la economía de un Estado, ya que se destinan a cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas; los cuales a su vez, se clasifican en impuestos, tasas, y contribuciones especiales, destacando que cada una de estas figuras tributarias, posee un hecho imponible, base de imposición, unidad de cálculo, y un destino de recaudación diferente.

Son entonces las contribuciones especiales un tributo, que están clasificadas de acuerdo a la ley en: contribuciones de mejoras, y contribuciones parafiscales, siendo éstas últimas objeto de estudio de la investigación. En este contexto, la parafiscalidad también conocida como aporte, exacción, o contribución parafiscal, son los pagos que se exigen a ciertos sectores o agrupaciones, cuyos recursos obtenidos por su recaudación, son destinados a la satisfacción de unas finalidades concretas, establecidas por la ley.

Así mismo, las contribuciones parafiscales se caracterizan, por ser recaudadas por ciertos entes públicos, para beneficiar a un determinado sector o grupo previsto en la norma, y al mismo tiempo, para asegurar el financiamiento autónomo de dicho organismo; en donde los recursos obtenidos, no se incluyen en los presupuestos estatales; de allí que no forman parte de las tesorerías nacionales; y por ello, requieran de la creación de específicos fondos, encargados de su recaudación y administración.

Cabe destacar que en Venezuela, se ha observado en los últimos años, una tendencia creciente a ampliar la imposición, a través de la creación de nuevas contribuciones, aplicadas a ciertas clases o sectores económicos, fundamentadas en el deber que tiene la empresa privada, en coadyuvar en los

gastos públicos. De allí que puedan encontrarse en el ordenamiento jurídico venezolano, disposiciones legales que contemplan diferentes contribuciones, denominadas también “aportes”, las cuales deben realizar determinados sujetos descritos por la ley, y que a su vez, cumplidas a través de únicos y especiales procedimientos, que pueden incluir deberes formales como la declaración previa a la realización del pago.

Dichas contribuciones suelen enmarcarse dentro de la categoría tributaria de las contribuciones especiales de tipo parafiscal, sin embargo, la figura jurídica de la parafiscalidad, posee especiales características, como el hecho de que los ingresos provenientes de su liquidación y pago, no ingresan al fisco o tesorería nacional, y por ello, no aparecen reflejados en el presupuesto nacional como ingresos de recaudación; de allí que su aplicación y exigibilidad, debe imponerse de manera excepcional.

En el caso de los impuestos, cuya recaudación ingresa a la tesorería nacional, existe un control por medio de la Ley de Presupuesto, sobre el destino de esos fondos, por lo que existe una prohibición expresa por parte de ley, de realizar gastos que no estén previstos; sin embargo, este tipo de control no se realiza sobre las contribuciones parafiscales, las cuales requieren del establecimiento de un órgano contralor, que fiscalice las cuentas del organismo público encargado de su recaudación y gestión.

Una de las contribuciones previstas en el ordenamiento jurídico venezolano, es la dispuesta en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD), a las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas; haciendo énfasis, en que estas empresas han sido consideradas en la investigación, de manera referencial, por ser los sujetos pasivos de dicha obligación tributaria. No obstante, el estudio se centrará en los elementos tributarios de dicha contribución, así como en el procedimiento establecido por el legislador, para su recaudación y pago, por lo que el análisis de la parafiscalidad permitirá determinar, si el aporte del artículo 34 de la LOD,

posee carácter parafiscal; para lo cual se ha empleado una investigación de tipo documental descriptiva.

Dicho análisis ha resuelto, que la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas, obliga a las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, que operen en el territorio nacional, a aportar el equivalente del dos por ciento (2%) de su ganancia o utilidad en operaciones, en favor del Fondo Nacional Antidrogas (FONA). Dicha contribución debe realizarse, dentro de los sesenta días (60) continuos al cierre del ejercicio fiscal de las mencionadas empresas, para lo cual, el sujeto pasivo deberá seguir una serie de pasos previstos en el Sistema de Registro y Control de Sujetos Pasivos (RECOSUP), al cual se tiene acceso, ingresando a la página web del FONA (www.fona.gob.ve).

Cabe destacar, que la existencia de esta contribución ha sido justificada, en razón de la obligación que tienen las empresas descritas en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas, de coadyuvar junto con el Estado, al financiamiento de planes y programas para la disminución de los factores de riesgo, por el empleo de sustancias como las drogas, el cigarrillo, y el alcohol; con lo cual el legislador ha establecido una corresponsabilidad, frente a los problemas de salud pública, que puede generar el consumo de tabaco y bebidas alcohólicas.

Sin embargo, existen en la actualidad, variadas contribuciones o aportes, establecidas en la legislación nacional, que presentan especiales características, en cuanto a sus elementos tributarios, declaración, determinación, y liquidación, lo que hace compleja su clasificación tributaria; por ello, es necesaria la creación y promulgación de una ley marco, que defina la parafiscalidad, y establezca una estructura normativa que valide su carácter tributario. Ahora bien, el presente trabajo de investigación se desarrolla, en cinco (5) capítulos distribuidos de la siguiente manera:

El Capítulo I, comprende el planteamiento del problema, donde se desprenden las interrogantes para la formulación, así como los objetivos, y la justificación de la investigación.

El Capítulo II, abarca el marco teórico, que incluye los antecedentes de la investigación, las bases teóricas, las bases legales, definición de términos y sistema de variables.

El Capítulo III, contiene el marco metodológico, en donde se señala la naturaleza de la investigación, el diseño, tipo de investigación, el método empleado, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, y el análisis de datos aplicado.

El Capítulo IV, refleja el análisis de los resultados, indicando de manera detallada, la naturaleza jurídica de la parafiscalidad, así como los elementos tributarios de la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas, y el procedimiento establecido para el pago de dicha contribución especial

El Capítulo V, incluye las conclusiones y recomendaciones provenientes de los resultados obtenidos, y el aporte de la investigación.

Finalmente, se indican las referencias bibliográficas.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El Estado venezolano, según lo dispuesto en el artículo 3 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999), tiene entre sus fines esenciales, “la defensa y el desarrollo de la persona y el respeto a su dignidad” (p.1); y para asegurar el desarrollo humano integral, y la existencia digna y provechosa, establece el artículo 299 eiusdem, que “El Estado conjuntamente con la iniciativa privada promoverá el desarrollo armónico de la economía nacional” (p.52), con lo cual garantizará la seguridad jurídica y el fortalecimiento de la soberanía económica.

Por lo tanto, para lograr el desarrollo económico, es indispensable la cooperación conjunta entre el Estado y la empresa privada, de allí que como lo establece el artículo 133 de la C RBV (2009) “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley” (p.21), siendo el sector privado uno de los sujetos pasivos de esta obligación. Al respecto, el legislador ha señalado en el artículo 317 eiusdem, que “No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley” (p.55).

Cabe entonces señalar, que los impuestos, las tasas, y las contribuciones especiales, constituyen la clasificación tradicional de los tributos, siendo los impuestos la obligación en dinero exigida por virtud de una ley, independiente de toda actividad del Estado, que no genera contraprestación alguna; las tasas, los aportes monetarios que realizan determinadas personas, por la solicitud o utilización de un servicio prestado por el Estado; y las contribuciones

especiales, los pagos u aportes, que se realizan a favor de ciertos organismos públicos, para la realización de una actividad con fines generales.

Las contribuciones especiales, se clasifican a su vez en dos grupos: contribuciones por mejoras, que consisten en el pago que el contribuyente realiza, con el fin de que el Estado ejecute a su favor, específicas actividades, constituidas en obras o gastos públicos; y las contribuciones parafiscales, que son los aportes que deben realizar determinadas personas naturales o jurídicas, a favor de organismos públicos que ejercen actividades de interés general, para el desarrollo y ejecución de determinados fines, previstos en la ley.

Sobre las contribuciones parafiscales, vale destacar la opinión de Pacheco (2010), según la cual:

La palabra parafiscalidad misma constituye un concepto abstracto que deriva de la expresión griega “para”, que da idea de algo paralelo, al lado o al margen de la actividad estatal, se trata de tributos establecidos a favor de entes públicos o semipúblicos, económicos o sociales, para asegurar su financiación autónoma, teniendo como manifestación más importante, los destinados a la seguridad social (s.p.).

En Venezuela, la creación por medio de ley, de nuevas contribuciones parafiscales, hace necesario el estudio de la naturaleza jurídica de estos aportes, los cuales poseen particulares características, ya que los sujetos pasivos, y los beneficiarios de la contribución, pertenecen a un determinado sector o grupo; en donde lo recaudado no ingresa al fisco, sino a fondos gestionados por ciertos organismos del Estado; y cuyos recursos son de afectación específica, es decir, se destinan al financiamiento de ciertas obras o servicios públicos.

La Ley Orgánica de Drogas (LOD), publicada en Gaceta Oficial No. 37.510, de fecha 05 de septiembre de 2010, establece en su artículo 34, una contribución especial que deben realizar las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, equivalente al dos por ciento (2%) de su ganancia o utilidad en operaciones del ejercicio, la cual

deberá ser declarada y liquidada ante el Fondo Nacional Antidrogas (FONA), dentro de los sesenta días continuos contados a partir del cierre del correspondiente ejercicio fiscal.

Así mismo, los recursos provenientes de esta recaudación, serán dirigidos a la ejecución de planes y programas, para el funcionamiento de centros de tratamiento de adicciones, y proyectos de prevención elaborados por el Ejecutivo Nacional; siendo las empresas dedicadas a la actividad comercial de fabricar o importar tabaco, sus derivados, y alcohol, las escogidas por el legislador, para ser sujetos pasivos de la obligación tributaria prevista en el artículo 34 de la LOD, debido a su responsabilidad social por los efectos nocivos que el abuso de estos productos, generan en la salud pública.

Por lo tanto, es una contribución en función del deber que tiene la empresa privada junto con el Estado, de coadyuvar en el sostenimiento de las cargas públicas, que en este caso, es la prevención integral, según lo indica el artículo 3.22 de la LOD (2010), la cual busca “promover el desarrollo integral del ser humano, ... a través de la disminución de los factores de riesgo” (p.3). Ahora bien, la norma prevista en el artículo 34 de la LOD, prevé la creación de una contribución, la cual será recaudada y administrada por el FONA, y se le aplicará un régimen jurídico diferente al establecido para los demás tributos.

Cabe destacar, que la inclusión de esta contribución en el ordenamiento jurídico venezolano, supone la definición de todos los elementos tributarios de dicha obligación, esto es, sujeto pasivo, hecho imponible, base de imposición, y alícuota, lo que incluye también un sistema especial de recaudación; pero que debido a la falta de una normativa expresa que regule lo referente a su carácter tributario, hace que surjan dudas sobre la aplicación de manera supletoria, de las disposiciones previstas en el Código Orgánico Tributario, sobre temas como la determinación, verificación, y fiscalización de la obligación, así como la prescripción y la imposición de recursos.

De igual manera, la contribución prevista en el artículo 34 de la LOD, constituye uno de los aportes que han sido establecidos por la ley, a favor de

ciertos organismos públicos, para la realización de una actividad con fines generales; sin embargo, el carácter tributario de estas contribuciones ha sido controvertido, ya que como señala Valdez (citado por Ruan, 2008), “por la circunstancia de que sean prestaciones a favor de entidades que no integran la estructura estatal, debe dársele una denominación distinta de la de los tributos” (p. 30).

Por lo antes expuesto, y debido a las diferentes posiciones doctrinarias existentes sobre la naturaleza jurídica de la parafiscalidad, y a la diversidad de aportes y contribuciones establecidas en el ordenamiento jurídico venezolano, las cuales están desprovistas de una ley que las defina y clasifique, es que surge el problema de establecer claramente, si la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas, tiene carácter parafiscal, de acuerdo a los elementos propios del tributo, el procedimiento establecido para su recaudación y pago, y las disposiciones normativas que la regulan.

En consecuencia, de la problemática anteriormente señalada, se plantean las siguientes interrogantes:

- ¿Es parafiscal la contribución prevista en la Ley Orgánica de Drogas?
- ¿Cuál es la naturaleza jurídica de la parafiscalidad?
- ¿Cuáles son los elementos tributarios de la contribución establecida en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas?
- ¿Cómo es el procedimiento para el pago de la contribución especial contemplada en la Ley Orgánica de Drogas?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar la contribución prevista en la Ley Orgánica de Drogas.

Objetivos Específicos

1. Analizar la naturaleza jurídica de la parafiscalidad.

2. Determinar los elementos tributarios de la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas.

3. Indicar el procedimiento para el pago de la contribución especial contemplada en la Ley Orgánica de Drogas.

Justificación de la Investigación

La presente investigación surge con la finalidad de establecer, si la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD), tiene carácter parafiscal, ya que son diversos los aportes y contribuciones vigentes en el ordenamiento jurídico venezolano, pero escasa la normativa que indique la clasificación tributaria que debe dárseles a estas contribuciones; por lo que se hace necesario, determinar la naturaleza jurídica de la parafiscalidad. Al mismo tiempo, se analizarán los elementos tributarios de la contribución de la LOD, así como el proceso que debe llevar a cabo el contribuyente, para su declaración y pago.

Debido a la importancia que tiene para esta investigación, el análisis de información, y la fundamentación teórica y legal, se justifica la consulta de dispositivos normativos, como la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (1999), el Código Orgánico Tributario (2001), la Ley Orgánica de Drogas (2010), así como el estudio de las posiciones doctrinarias de autores como Villegas (2002), Hoyos y Botero (1999), Ruan (2008), y Plazas (2005); cuya investigación invita al análisis en posteriores investigaciones, del estudio de la parafiscalidad como figura tributaria excepcional, calificada para poseer una regulación jurídica propia.

Desde el punto de vista metodológico, el análisis documental de fuentes bibliográficas, permitirá ahondar y profundizar sobre las contribuciones especiales de tipo parafiscal, con el apoyo de libros, leyes y jurisprudencia, cuyos resultados servirán en el futuro, para nuevos investigadores del tema; y desde el punto de vista práctico y social, podrá ser una guía sobre el procedimiento a seguir para cumplir con la contribución prevista en el artículo

34 de la LOD, que incluirá en detalle los sujetos de la obligación, el hecho imponible, la base de imposición, y la alícuota o unidad de cálculo.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Luego de establecer el planteamiento del problema y precisar los objetivos general y específicos, se presenta el marco teórico, el cual permite indagar en las referencias teóricas, que introducen en un ámbito de investigación preciso al problema planteado; y al mismo tiempo, sustentan y complementan el estudio a través del análisis y revisión de los antecedentes relacionados al tema, de las bases teóricas y las bases legales, así como la definición de términos, y el sistema de variables.

En los antecedentes de la investigación, se realiza una búsqueda de aquellos estudios realizados con anterioridad, que por su contenido sirven de marco para la realización de la investigación, debido a su relación o similitud con el tema planteado, los cuales provienen de estudios realizados tanto en el ámbito internacional, nacional y local; en donde se analiza la metodología empleada, los objetivos alcanzados, la posible incidencia y relación con la investigación, así como los resultados obtenidos.

Antecedentes de la Investigación

Las investigaciones previas son una valiosa contribución al trabajo de investigación, ya que además de seleccionar y determinar el problema, presentan una visión de la teoría histórica, que se relaciona con dicha investigación, en este sentido, Ruíz (2012) señala que "No se puede iniciar el trabajo sin antes haber consultado la bibliografía relacionada con él (autores, teorías, corrientes principales, estudios previos)" (p. 22); por ello, las teorías o antecedentes que se examinarán en esta etapa, orientarán al autor, entre otras cosas, a la interpretación de los resultados.

En el ámbito internacional, se encuentra como primer antecedente, la investigación denominada “La Parafiscalidad en los Países Miembros de la Comunidad Andina”, de Carrión (2008), estudiante de la Maestría en Derecho Tributario de la Universidad Andina Simón Bolívar, con sede en Ecuador. Dicha investigación consistió en realizar un estudio en derecho comparado del fenómeno parafiscal y los tributos parafiscales en los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), haciendo mención a la normativa que rige la materia en otros países, así como un breve análisis de la parafiscalidad en otros Estados que no pertenecen a dicho organismo regional.

La investigación de Carrión (2008), constituye un referente para conocer el impacto que la parafiscalidad ha tenido en la Región, permitiendo comparar la situación de Venezuela con otros Estados, en donde el autor concluye que somos el país con más exacciones parafiscales de Latinoamérica. En dicha investigación, se realizó un estudio de la parte histórica de la parafiscalidad, se analizaron los ingresos públicos, y los recursos fiscales; también se definieron a los tributos parafiscales, sus características, y las diferencias existentes con los tributos tradicionales, incluyendo el régimen jurídico aplicable en materia de parafiscalidad, según cada país.

De igual manera, se hizo mención a los casos de los tributos parafiscales en Bolivia, Colombia, Perú y Venezuela, que son países miembros de la Comunidad Andina de Naciones, así como los casos de Argentina, México y España como referentes del fenómeno parafiscal, ajenos a la comunidad, pero cercanos en cuanto a los sistemas tributarios que aplican. Finalmente, se profundizó en el estudio del fenómeno parafiscal en Ecuador, los sectores o grupos a los que se aplica, y la determinación de los tributos parafiscales existentes en ese país. En cuanto al método usado por el investigador para desarrollar la investigación, se empleó el deductivo con carácter descriptivo, y se valió de un diseño de tipo documental.

Según Carrión (2008), se pueden encontrar tributos parafiscales en todos los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones, especialmente en

Colombia y Venezuela, donde esta clase de tributos se emplea para financiar una serie de sectores o grupos, los cuales son beneficiarios de estas inversiones; mientras que Ecuador, Perú y Bolivia aún no tienen muy clara la parafiscalidad, debido a una normativa dispersa, ya que esta materia ha sido vagamente regulada y desarrollada por la legislación nacional, por lo que el análisis se centró en fundamentos doctrinarios.

Concluyó también el autor, que la denominación de estos ingresos, no siempre se encontrará como tributos parafiscales, sino que pueden ser llamados: aportes, aranceles, cargas, contribuciones, cotizaciones, cuotas, derechos, exacciones, impuestos, pagos, prestaciones, tarifas, o transferencias; y a pesar de esta diversidad de apelativos, lo importante radica en que sus características efectivamente sean parafiscales. Finalmente, como recomendación establece, la necesidad de crear los parámetros mínimos de los tributos parafiscales en la legislación tributaria vigente en el Ecuador.

Otra investigación internacional, empleada como antecedente, fue la titulada “La Naturaleza de la Parafiscalidad en la Hacienda Pública”, de Moscoso (2013), estudiante de la Universidad de Bogotá “José Tadeo Lozano”, con sede en Colombia, como trabajo de grado para optar al título de abogado, la cual consistió en el estudio de la naturaleza y alcance de la parafiscalidad desde la perspectiva conceptual y legal, analizando a la hacienda pública como parte del derecho tributario colombiano.

Así mismo, el autor considera a la parafiscalidad como un tema relevante dentro de la hacienda pública, debido a su particular categorización como un ingreso público; y aborda a través del análisis documental, aspectos jurídicos de ambas figuras reguladas por el ordenamiento jurídico de ese país, es decir, de la hacienda pública y de la parafiscalidad, elaborando un marco teórico, con los aspectos conceptuales y jurídicos de los ingresos públicos, que forman parte del presupuesto nacional.

De igual manera, Moscoso (2013), analiza las implicaciones de la naturaleza de la parafiscalidad en el sistema presupuestal colombiano,

concluyendo que no existe una delimitación clara o explícita, sobre la distinción que debe haber entre contribuciones parafiscales y contribuciones fiscales, formado así una incongruencia con la clasificación de los tributos; y añade, que aunque la tipología de la contribución parafiscal parece estar resuelta, ya que no es tasa, ni es impuesto, tampoco es concluyente su calificativo en el sistema presupuestal de ese país.

En cuanto a la metodología empleada, fue una investigación bibliográfica, ya que se realizó una revisión a las fuentes primarias y secundarias del derecho tributario, incluyendo a la Constitución; siendo el análisis la técnica utilizada para la recolección y revisión de información. Como recomendación sugiere el autor, ampliar la clasificación tradicional del sistema tributario, agregando a la parafiscalidad, como una nueva especie con particularidades diferentes a las que poseen los impuestos y las tasas.

Dicha investigación servirá en la investigación, para analizar las posiciones doctrinarias reseñadas por Moscoso (2013), que sean pertinentes para explicar la naturaleza jurídica de las contribuciones parafiscales, estudiando también las definiciones presentes sobre la parafiscalidad, y al mismo tiempo, analizando con la información suministrada, su categorización jurídica, es decir, determinar si se trata o no de una figura tributaria.

En el ámbito nacional, como antecedente en esta investigación, se encuentra el trabajo realizado por Rizo (2012), para optar al título de Especialista en Derecho del Trabajo, de la Universidad Central de Venezuela, el cual se tituló “Contribuciones Parafiscales en la Relación de Trabajo”. Dicha investigación establece que el ordenamiento jurídico venezolano ha presenciado el surgimiento de una nueva forma de contribución, con características particulares.

Según el mencionado autor, se trata de las contribuciones parafiscales, que se caracterizan por ser una modalidad de tributo, con hechos imponibles derivados de situaciones muy específicas previstas en la ley, como puede ocurrir cuando el legislador establece que un determinado sujeto o

contribuyente, sea el aportante de cierta contribución en función de su actividad laboral, lo cual le generará beneficios, como ocurre con el aporte al Seguro Social.

Por lo tanto, esta investigación sirvió de marco para conocer el impacto que tienen los aportes parafiscales que afectan la nómina de una empresa, pudiendo establecer que son cinco (5) las referidas contribuciones: 1) la del Seguro Social; 2) la del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES); 3) la de Política Habitacional; 4) la del Régimen Prestacional de Empleo; y 5) la del Régimen Prestacional de Seguridad y Salud en el Trabajo.

La investigación también establece, que la parafiscalidad se ha constituido en las sociedades modernas, como pilar de los sistemas de seguridad social, a través de fondos de financiamiento y ayuda económica; y ha señalado el autor, que en un Estado Social de derecho y de justicia, en donde se prevé la integración de las clases sociales menos favorecidas, incluyéndolas a través de la redistribución de la renta, el pacto entre capital y el trabajo se traduce en altas responsabilidades, tanto para el patrono como para el trabajador.

En cuanto a la metodología empleada, Rizo (2012) utilizó la de tipo documental, enmarcada en un diseño bibliográfico, con técnicas de recolección de datos propias de este tipo de investigación, como lo son: el resumen, el subrayado y el fichaje. Por su parte, el marco teórico de dicha investigación, estuvo sustentado con los planteamientos de los autores como Villegas (1992), Fuentes (2009), Lucena (2009), Hernández y Richter (2010), y Richter (2010).

Una de las conclusiones a la que pudo llegar el autor, es que el Estado venezolano está 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 se estableció que el Estado debe financiar el

gasto público a través de la recaudación tradicional, sin necesidad de hacer uso de la parafiscalidad.

Como otro antecedente de ámbito nacional, se encuentra el trabajo presentado por Villasmil (2013), como Trabajo Especial de Grado, para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, de la Universidad Rafael Urdaneta, que fue titulado “Aspectos Tributarios de las Obligaciones establecidas en la Ley Orgánica de Drogas”; en donde se realizó un análisis de las exacciones previstas en los Artículos 32 y 34 de la referida ley.

En dicha investigación, se establecen los aspectos tributarios del aporte y la contribución prevista en la Ley Orgánica de Drogas, se señalan las normas y procedimientos para la verificación y fiscalización de los sujetos pasivos establecidos en dicha ley; y al mismo tiempo, se determina el carácter tributario de estas exacciones; estudiando las doctrinas que explican sus aspectos legales y tributarios.

El tipo de investigación empleada fue la descriptiva documental, ya que la información recabada se obtuvo de fuentes escritas como documentos, informes, libros, y la ley, consultadas tanto en físico como a través de medios digitales; y destaca Villasmil (2013), que la jurisprudencia no le ha otorgado en muchos casos, el carácter tributario a los aportes previstos en la Ley Orgánica de Drogas.

Por su parte, la técnica empleada para la recolección de datos fue la hermenéutica, ya que se analizaron, interpretaron y consultaron fuentes bibliográficas, como la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la Ley Orgánica de Drogas, y el Código Orgánico Tributario; y en cuanto al instrumento para obtener información, se empleó la observación, el análisis y la síntesis.

En conclusión, el autor pudo determinar que el sujeto activo de la contribución y el aporte previstos en la Ley Orgánica de Drogas, es el Fondo Nacional Antidrogas (FONA), y que el hecho imponible incluye, además de la actividad comercial llevada a cabo por las personas jurídicas descritas por el

legislador, que las empresas que son sujeto pasivo de esta obligación, ocupen a cincuenta (50) trabajadores o más.

En cuanto a la base imponible, Villasmil (2013) determinó, que se trata de la ganancia o utilidad en operaciones, que en el caso del aporte es del uno por ciento (1%), y en el caso de la contribución es de un dos por ciento (2%); los cuales deben ser liquidados dentro de los sesenta días (60) continuos al cierre de su ejercicio fiscal. Sobre las sanciones por incumplimiento, serán tramitadas y notificadas según el Código Orgánico Tributario.

Como recomendación propone el autor, llamar la atención del gremio de abogados, para que se proceda con los recursos legales pertinentes, ante los tribunales de la República, ya sean tribunales con jurisdicción contencioso tributario, o el propio Tribunal Supremo de Justicia, a fin de que se pronuncien sobre el carácter tributario del aporte y contribución, previstos en los Artículos 32 y 34 respectivamente, de la Ley Orgánica de Drogas.

Cabe destacar, que esta investigación servirá de guía para la determinación del procedimiento que se debe seguir, para dar cumplimiento a la obligación establecida en el Artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas, a las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas; y al mismo tiempo, para determinar los elementos tributarios de dicha contribución, como los sujetos, el hecho imponible, la base de aplicación, y la alícuota.

Como otro antecedente en el ámbito local, se encuentra la investigación elaborada por Trujillo (2009), y titulada “Contribución Parafiscal del Seguro Social Obligatorio en las Pequeñas y Medianas Empresas del Centro Comercial Edivica, Municipio Valera, Estado Trujillo”, para optar al título de Contador Público, de la Universidad de los Andes, núcleo “Rafael Rangel”.

En esta investigación, se definieron las contribuciones parafiscales, destacando su importancia como un tributo que se establece, para asegurar la financiación autónoma de entes públicos, específicamente aquellos destinados a la seguridad social; y al mismo tiempo se señala, la existencia en

el país de contribuciones parafiscales, como la prevista en la Ley del Seguro Social.

Así mismo, Trujillo (2009), realiza un análisis de la contribución prevista en el Ley del Seguro Social, señalando las personas amparadas, la manera en cómo es posible afiliarse al sistema, y los requisitos para incorporar a los trabajadores; e indica el procedimiento para el cálculo y liquidación de la cotización del Seguro Social obligatorio, la cual forma parte de las llamadas contribuciones a la seguridad social.

En cuanto a la metodología, el autor se orientó hacia una de tipo descriptiva, con un diseño de campo, en donde la población estuvo conformada por las pymes ubicadas en el Centro Comercial Edivica del estado Trujillo, empleando como unidad de análisis, a sus administradores y contadores. Como técnica de recolección de información, Trujillo (2009) utilizó la observación y la entrevista, y como instrumento el cuestionario.

Como conclusión, el autor indicó que la contribución parafiscal del Seguro Social, engloba temas como la salud pública, el subsidio al desempleo, y los planes de pensiones y jubilaciones. Señaló también, que en el caso de las pymes estudiadas, el cumplimiento de la liquidación de la contribución al Seguro Social se efectúa con mora, y se realiza a través de la banca electrónica, o directamente por las oficinas bancarias autorizadas.

En consecuencia, recomienda Trujillo (2009), que se realicen jornadas dirigidas a los contribuyentes, para adquirir mayores conocimientos sobre cuándo y cómo, se deben efectuar las cotizaciones y contribuciones al Instituto Venezolano de los Seguros Sociales; y al mismo tiempo, invita a los sujetos pasivos de esta contribución, a conocer los deberes y derechos que forman parte de dicha obligación tributaria.

Por lo tanto, el mencionado trabajo servirá de antecedente para conocer otras contribuciones parafiscales vigentes en el ordenamiento jurídico venezolano, y del procedimiento que debe llevarse a cabo para efectuar su liquidación; siendo un referente, ya que uno de los objetivos de esta

investigación consiste, en indicar el procedimiento para el pago de la contribución especial que se encuentra prevista en la Ley Orgánica de Drogas.

Finalmente, como último antecedente se destaca la investigación local, desarrollada por Rangel (2011), para optar a la Especialidad en Ciencias Contables Mención Tributos, de la Universidad de los Andes, la cual tituló “Conocimientos sobre las leyes que rigen las Exacciones Parafiscales por parte de las Empresas de Construcción”, centrado el estudio en aquellas que se encontraren ubicadas en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

Dicha investigación tuvo como objetivo, determinar los conocimientos sobre las leyes que rigen las exacciones parafiscales, en cuanto a la normativa legal que las regulan, los procedimientos fiscales que rigen su aplicabilidad, la determinación del aporte de dichas contribuciones, y el régimen sancionatorio aplicable por incumplimiento de los deberes formales, todo ello sobre ciertas empresas constructoras objeto del estudio.

Rangel (2011), fundamentó su estudio en las contribuciones llamadas “de la seguridad social”, que incluye aportes como el previsto en la Ley del Seguro Social, sin embargo, hizo especial énfasis en dos de ellas: una, la establecida en la Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), y la otra, que se encuentra prevista en la Ley de Régimen Prestacional de Hábitat y Vivienda.

En cuanto a metodología utilizada, fue una investigación de campo, con carácter descriptivo; estando la población conformada por veinte (20) empresas del sector de construcción, ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida. Por su parte, para la recolección de la información, se empleó un cuestionario con veinte (20) ítems, el cual fue validado por tres (3) expertos; y se aplicó la prueba estadística de coeficiente de proporción de rangos.

Dicha investigación sirvió de orientación sobre cómo las exacciones parafiscales pueden afectar determinado sector de la economía nacional, que en este caso fue el de la construcción, siendo una guía para analizar los elementos tributarios de la contribución especial objeto de este estudio, que

es la establecida en la Ley Orgánica de Drogas, y exigida a las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas.

Por último, concluyó Rangel (2011), que las sanciones por incumplimiento de las exacciones parafiscales son las establecidas en el artículo 111 y 112 del Código Orgánico Tributario, cuyos porcentajes oscilan entre el 25% al 200%, ocasionando multas muy elevadas que inciden directamente en las finanzas de los contribuyentes ordinarios. También que las empresas de construcción analizadas conocen de la existencia de las exacciones parafiscales a las que están sujetas.

El autor recomendó, un mejor conocimiento por parte de los asesores contables, de la efectiva determinación de cada una de las exacciones parafiscales, para así evitar sanciones y procedimientos administrativos de fiscalización, que ocurren cuando no se cumplen con las disposiciones que sobre la materia dispone el Código Orgánico Tributario; y añadió, que el Poder Legislativo debe emplear la técnica legislativa tributaria, para el diseño y creación de leyes que establezcan contribuciones de tipo parafiscal.

En definitiva, la parafiscalidad ha sido un tema que ha interesado a muchos investigadores, debido probablemente al incremento en el país de tributos parafiscales durante los últimos años, siendo estudiados diferentes aspectos, como el impacto que la misma ha generado en el campo institucional o empresarial. No obstante, el interés de su análisis no sólo se evidencia en Venezuela, ya que como se observó en los antecedentes de ámbito internacional, pueden encontrarse importantes aportes académicos, que de igual manera contribuyen al análisis de los resultados de la investigación.

Bases Teóricas

Tributación

La tributación es el mecanismo empleado por los Estados, para recaudar los recursos económicos necesarios, que permiten cubrir los gastos que en materia de educación, salud, vivienda, infraestructura y vialidad surgen en las

comunidades, siendo la satisfacción de estas necesidades el eje primordial de la actividad estatal; y para lograr ese cometido, el legislador crea y fortalece el llamado Sistema Tributario, que es el régimen jurídico mediante el cual se le otorga preponderancia a la consecución de los objetivos fiscales, a través de la imposición de gravámenes de obligatorio cumplimiento.

Por lo tanto, para que exista tributación es necesaria la existencia de un sistema tributario con normas que definan su contenido y alcance, es decir, que establezcan claramente aspectos como los elementos del tributo, estos es, el sujeto pasivo de la obligación, el hecho imponible, la base de imposición, y el porcentaje o alícuota a pagar, así como las multas o sanciones en caso de incumplimiento; y al mismo tiempo, el establecimiento y creación organismos públicos encargados de hacer cumplir las prerrogativas previstas en dicho sistema impositivo.

En Venezuela, la norma más importante en materia tributaria es el Código Orgánico Tributario, y como órgano de ejecución de la administración tributaria, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); aunque existen en el país muchas otras normativas emanadas tanto por el legislador, como por el SENIAT, que buscan fundamentalmente: cubrir las necesidades y gastos públicos, procurar la justa distribución de las cargas, y promover una conciencia tributaria entre los ciudadanos.

Así mismo, la tributación puede producir importantes efectos tanto en lo económico como en lo político, ya que por una parte, están sus efectos sobre las actividades productivas que se desarrollan en el país, y por otra parte, los generados debido a los mecanismos empleados por el Estado para proyectar el gasto público, los cuales vendrán dados por las decisiones políticas que se utilicen para determinar la magnitud, estructura y el tipo de tributos.

De allí que cuando la tributación, entendida como los montos o recursos recaudados fiscalmente por el Estado a través de sus organismos competentes, resulta baja, los gobiernos pueden encontrarse ante la dificultad

de cumplir a cabalidad sus funciones y promesas, mientras que, si es alta, y la administración de los recursos eficiente, es posible lograr los objetivos fiscales propuestos.

Sin embargo, cuando la recaudación de recursos fiscales es producto de cargas impositivas elevadas, puede generar desestímulos en la actividad productiva del país, ya que las empresas pierden el incentivo de incrementar sus ganancias, perjudicando así la inversión y el crecimiento económico, es por ello, que la implementación de tributos debe estar armónicamente relacionada con aquellos propósitos que justifican su existencia.

Al mismo tiempo, la puesta en vigencia de nuevas cargas tributarias, debe generar entre las autoridades responsables de su creación y establecimiento, un profundo análisis de la situación social y económica del país, de las repercusiones que dicha imposición puede generar sobre los sujetos pasivos u obligados, y el verdadero propósito que los objetivos fiscales están llamados a alcanzar.

www.bdigital.ula.ve
Los Ingresos Públicos

Los ingresos públicos son los recursos que obtiene el Estado a través de la implementación de diversas políticas financieras, los cuales permiten cumplir los planes de gobierno propuestos y hacer proyecciones económicas que se requieren para un periodo determinado, los cuales en el caso de Venezuela, ingresan al Presupuesto del Estado, y son administrados según las prerrogativas establecidas por la Oficina Nacional de Presupuesto.

Según Rosales (2012) los ingresos públicos son “todas aquellas entradas de dinero que recibe el Estado y que le permiten financiar la satisfacción de necesidades de la colectividad, es decir, que le permiten financiar el gasto público y cumplir su función dentro de la sociedad” (s.p.). No obstante, la ley respectiva deberá establecer las condiciones que garanticen la efectiva gestión y control de las finanzas públicas.

Cabe destacar, que dichas entradas de dinero, se traducen en derechos con contenido económico que posee el Estado, las cuales le permiten efectuar a cabalidad sus funciones; de allí que en muchos países, los recursos provenientes de los tributos, constituyen la contribución más importante que percibe el fisco como ingreso público, ya que de éstos se pueden obtener importantes ganancias, que suelen destinarse a la satisfacción de las necesidades colectivas.

Es por ello, que los ingresos públicos se caractericen por: estar representados en sumas de dinero, aunque en algunas ocasiones se haga efectivo en especie; son percibidas exclusivamente por un ente público, es decir, por órganos del Estado que actúan como titular de ese derecho; y tienen como objetivo fundamental financiar el gasto público, el cual varía de país en país; sin embargo, es común que sean dirigidos a inversiones en materia salud, vivienda, educación, infraestructura, y seguridad.

Clasificación de los Ingresos Públicos

Resulta importante destacar la clasificación de los ingresos públicos, propuesta por Díaz (2011), ya que realiza una categorización que se encuentra acorde con la clasificación que se sigue en el país, y según la cual, los ingresos públicos pueden dividirse en tres grupos: 1) Ingresos Ordinarios e Ingresos Extraordinarios, 2) Ingresos Derivados o Ingresos de Derecho Público, y 3) Ingresos Tributarios o Ingresos No Tributarios (s.p.).

Ingresos Ordinarios e Ingresos Extraordinarios

Ingresos Ordinarios

Los ingresos ordinarios también llamados “ingresos corrientes”, son según Díaz (2011) “aquellos que el Estado recibe en forma periódica, puede repetir su recaudación periodo tras periodo, y su generación no agota la fuente de donde provienen ni compromete el patrimonio actual o futuro del Estado y sus

entes” (s.p.), es decir, son ingresos cuya recaudación puede ser obtenida año tras año en cada ejercicio fiscal.

Así mismo, forman parte del presupuesto anual de la nación, y provienen de la administración del patrimonio estatal, o de tributos que son pagados por los particulares de manera rutinaria, destacando, que “los ingresos ordinarios deberían ser suficientes para cubrir los gastos públicos ordinarios que debe efectuar el Estado en el cumplimiento de sus diversas funciones” (ob. cit.). En Venezuela pudieran considerarse como ingresos corrientes los provenientes de la venta del petróleo.

Ingresos Extraordinarios

Por su parte, los ingresos extraordinarios o “ingresos de capital”, tienen “como característica distintiva que la fuente que los genera no permite su repetición continua y periódica, y afecta o compromete la disminución del patrimonio del Estado en el presente o en el futuro” (ob. cit.), por lo tanto, este tipo de ingresos no son susceptibles de ser repetidos continuamente y de manera indefinida.

Como ejemplos de ingresos extraordinarios se pueden mencionar aquellos que se obtienen por la venta de los bienes que son propiedad del Estado, y de la realización de operaciones de crédito público, ya que en ambos casos, se genera un ingreso público, y como consecuencia, el patrimonio estatal puede verse disminuido (venta de bienes), o comprometido hacia el futuro (crédito público).

Ingresos Originarios e Ingresos Derivados

Ingresos Originarios

Los ingresos originarios, según Rosales (2012) “son aquellos que provienen de la actividad que realiza un ente público” (s.p.), de allí que estos ingresos se obtienen, cuando un órgano del Estado administra sus propios bienes, como

ocurre cuando una empresa que es propiedad del Estado, vende bienes y servicios, siendo los ingresos provenientes de estas transacciones originarios, ya que para obtener este tipo de entradas de dinero, el Estado no necesita coaccionar u obligar a los particulares, ya que simplemente ofrece su producto, actuando como un vendedor más dentro del mercado.

Ingresos Derivados

Los ingresos derivados surgen cuando, según Díaz (2011) “el Estado interviene coactivamente en la actividad económica de los particulares, obligándolos a contribuir con el financiamiento del gasto a través del pago de tributos como los impuestos” (s.p.). Esta intervención está fundamentada en la necesidad que tiene el Estado, de cubrir las necesidades colectivas, las cuales demandan grandes esfuerzos públicos, encaminados a obtener mayores ingresos, a través de la imposición de tributos, que solo pueden ser previstos y exigidos por virtud de una ley.

Ingresos No Tributarios e Ingresos Tributarios

Ingresos No Tributarios

Por su parte, Díaz (2011), ha definido a los ingresos no tributarios, como “aquellos conceptos por los cuales el tesoro público recibe ingresos diferentes a los recaudados por los tributos” (s.p.); los cuales consisten en recursos que obtiene el Estado por prestar un servicio público, lo cual puede ocurrir cuando una empresa de electricidad nacionalizada; actúa como un particular, ofreciendo bienes y servicios (empresas con capital público).

También se generan estos ingresos, cuando el Estado permite el uso o explotación de bienes públicos (concesiones); o por la aplicación de multas y otros recargos por incumplimiento de la ley (sanciones); pudiéndose de igual manera incluir dentro de esta categoría de ingresos, los provenientes de la privatización de empresas públicas; de los legados y donaciones que se

realizan a favor del Estado; de la emisión monetaria; del cambio de divisas; y del crédito público.

Ingresos Tributarios

Son los valores que el contribuyente como sujeto pasivo, debe pagar de forma obligatoria al Estado, sin que por ello le corresponda recibir algún beneficio o contraprestación, y que como su nombre lo indica “proviene directamente de la recaudación de tributos” (ob. cit.); pero para que un tributo pueda ser exigido por las autoridades competentes, es necesario que haya sido establecido previamente por disposición de la ley.

De allí que sea variada la legislación que conforma al sistema tributario, y es precisamente, el poder coercitivo que se confiere legalmente al Estado en virtud de su poder de imperio, lo que le permite obligar a los particulares al pago de cargas fiscales, mejor conocidas como tributos, que constituyen ingresos públicos, y se clasifican en tres (3) tradicionales grupos: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Los Tributos

Existen muchas acepciones sobre el significado de tributo, sin embargo, vale destacar la presentada por Villegas (2002) que define al tributo como “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 la satisfacción de necesidades públicas” (p.152).

Para Valdés (1996):

...son prestaciones, que debe realizar el individuo en cuanto se verifique el hecho previsto en la norma material como presupuesto de hecho...El tributo tiene como fundamento el de obtener recursos para cubrir los gastos de los servicios públicos que el Estado considera que debe cumplir. (p.15).

Del concepto de tributo presentado anteriormente por Villegas (2002), es posible realizar un análisis sobre sus elementos definitorios:

a) Prestaciones en dinero: Es común en los Estados modernos, que su economía se maneje en cifras monetarias y en dinero corriente, como un activo que genera liquidez, de allí que lo habitual sea, exigir el cumplimiento de obligaciones tributarias de pago, por medio de dinero efectivo; sin embargo, existen legislaciones que admiten que la prestación tributaria sea en especie o en transacciones no económicas, siempre que pueda ser valuada pecuniariamente.

En Venezuela, el pago de un tributo es una obligación de dar, es decir, de pagar en dinero, de allí que el legislador en el primer aparte del artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) disponga que: “No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales.” (p. 55). Sin embargo, es posible en el país, el pago en especie cuando la ley así lo autoriza, como ocurre con el impuesto de explotación, que es un porcentaje del petróleo crudo extraído, gas u otro hidrocarburo, medido en el campo de producción, que pagan al Estado venezolano las compañías que explotan estos recursos.

b) Exigidas por el Estado en su poder de imperio: El elemento más distintivo del tributo es la coacción que produce, ya que cuando se hace exigible, surge por una parte, la obligación del sujeto pasivo de realizar el pago correspondiente con la prescindencia total de su voluntad, y por la otra, la facultad del Estado de exigir la prestación del tributo; desde esta perspectiva, se observa la supremacía del Estado, la cual es establecida por mandato expreso de la ley, y coloca a quienes que están bajo su competencia y jurisdicción, en total sujeción.

c) En virtud de una ley: Como ya se ha mencionado, todo tributo debe estar establecido en una ley, y en su creación el legislador está obligado a observar cuidadosamente los principios constitucionales y tributarios, ya que es precisamente en la norma jurídica, donde se delimita el poder de imperio que se le ha conferido al Estado, y se protegen los derechos e intereses de los

particulares; de allí el principio "*nullum tributum sine lege*" (No hay tributo sin ley).

Sin embargo, como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria consiste en supuestos de hecho, cuyo mandato exige un pago por parte del contribuyente; el cual se hace exigible, cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante, prevista en la ley. Tal acontecimiento se denomina en materia tributaria como "hecho imponible", que es definido por el artículo 36 del Código Orgánico Tributario (2001) como "el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria." (p.9).

d) Para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de necesidades públicas: Es decir, los pagos de tributos son contribuciones que realizan los ciudadanos para la cobertura de los gastos públicos y el sostenimiento económico del Estado, de allí que su cobro se fundamente, en el beneficio que genera en la colectividad, la satisfacción de las necesidades públicas, en materia de la salud o la educación; con la creación de fuentes de empleo; el mejoramiento de la infraestructura; el desarrollo productivo; y la innovación tecnológica.

En este contexto, puede decirse que los tributos son los aportes en dinero que deben realizar los contribuyentes, luego de consumir el hecho imponible descrito en la norma, que los vincula con el deber de cumplir con determinada prestación. Dicha obligación tributaria de pagar, es exigida unilateralmente por el Estado y tiene como fin primordial, contribuir a generar los ingresos necesarios para la financiación de los fines estatales, y el sostenimiento del gasto público. Sin embargo, los tributos impactan las finanzas de los contribuyentes, de allí que sean considerados contribución por algunos, y gravamen por otros, pero es innegable su aporte en el fortalecimiento económico del país, ya que son fuente importante de ingresos públicos.

Clasificación de los *Tributos*

Existen diferentes clasificaciones de los tributos, pero una de ellas, es considerada la clasificación tradicional, a saber: en impuestos, tasas y contribuciones especiales; que constituyen las especies del género “tributo”, y es la clasificación acogida en nuestro ordenamiento jurídico. Cabe destacar, que cada tributo presenta específicas características, las cuales se detallaran a continuación.

a) *Impuestos*

Es la obligación en dinero exigida por el Estado, que se origina al materializarse el hecho imponible, generando en el sujeto pasivo el deber de pagar, según su capacidad económica, y sin que por ello deba existir contraprestación alguna. Para Villegas (2002) impuesto es “el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como generadoras de la obligación del tributo, situaciones estas ajenas a toda concreta acción gubernamental vinculada a los pagadores.” (p.156).

Por lo tanto, el impuesto es el tributo más significativo, ya que supone importantes ganancias, dentro de los porcentajes totales de la recaudación pública, debido fundamentalmente a su exigibilidad y variedad, de allí que todos los miembros de una comunidad política organizada, deban en cierto momento, contribuir monetariamente con el pago de algún impuesto; sin que por ello el Estado, se halle obligado a realizar actividad o contraprestación alguna, en favor del pagador de esta obligación tributaria.

Se caracterizan entonces: por ser una contribución obligatoria; que debe realizarse a través de una prestación pecuniaria; no implica contraprestación recíproca por parte del Estado; toma en cuenta la capacidad contributiva del contribuyente; se exige en virtud de una ley (coacción jurídica); y es destinado a cubrir los gastos de interés común. En Venezuela, son varios los impuestos vigentes, pudiendo destacar entre ellos, algunos de carácter nacional como el impuesto sobre la renta (ISLR) y el impuesto al valor agregado (IVA).

b) Tasas

Las tasas son los aportes monetarios que hacen ciertos usuarios o interesados, por la utilización de un servicio prestado por el Estado, en consecuencia, si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar. Para Valdés (1996) tasa es el “tributo cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado, relacionadas directamente con el contribuyente.”(p.143).

Por lo tanto, son tributos cuyo hecho imponible consiste: en la utilización o el aprovechamiento personal de bienes o espacios del dominio público; en la prestación de ciertos servicios del Estado; o la realización de determinadas actividades públicas, que benefician directamente al pagador de la tasa. De allí que al realizarse su pago, lo siguiente deba ser de manera directa e inmediata, la contraprestación de un servicio, la autorización para el uso de un bien del Estado, o a la realización de una actividad administrativa por parte de un ente público, en beneficio del contribuyente.

Son entonces características de la tasa: a) que son aportes que sólo pueden ser exigidos por el Estado, en virtud de una ley; b) deben realizarse a través de pagos en dinero; c) lo recaudado con la tasa es exclusivamente destinado al servicio respectivo; d) existe reciprocidad y contraprestación, ya que el contribuyente paga para recibir un servicio por parte del Estado; e) y la contribución es facultativa.

En Venezuela, son ejemplos de tasas el pago por: concesión y legalización de documentos o certificados en Notarias; la inscripción de documentos y autenticaciones en Registros Públicos; la emisión y renovación de documentos como licencia de conducir y pasaporte; por la adquisición de papel sellado o timbres fiscales; por servicios prestados en alcaldías; los pagos en peajes; y las tasas aeroportuarias.

c) Contribuciones Especiales

Son contribuciones en dinero, que deben realizar ciertos individuos, para que el Estado ejecute una actividad con fines generales, que al mismo tiempo, proporciona al contribuyente una ventaja particular. Según Villegas (2002) “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” (p.171); de allí que los fondos obtenidos de este aporte, son destinados exclusivamente al financiamiento de esa determinada actividad estatal.

Por lo tanto, en las contribuciones especiales el hecho imponible consiste, en la obtención por parte del obligado tributario, de una ganancia que puede traducirse en un bien personal, o en aumento en el valor de sus bienes, por la realización de actos u obras públicas que lo benefician individualmente o en sociedad; que puede ocurrir cuando se realiza una ampliación de servicios públicos, o la construcción de obras, que impliquen una revalorización de los inmuebles cercanos. De allí, que las contribuciones especiales se clasifiquen en contribuciones de mejoras, y contribuciones parafiscales.

Por su parte, según el artículo 12 del Código Orgánico Tributario (COT, 2001): “Están sometidos al imperio de este Código, los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejora, de seguridad social y las demás contribuciones especiales” (p.4), siendo pertinente para esta investigación, analizar las contribuciones especiales, las cuales se establecen para asegurar el financiamiento de ciertos entes públicos, que persiguen fines sociales, en beneficio de ciertos individuos, pero con la particularidad de que los recursos provenientes de su recaudación no ingresan a la hacienda pública nacional.

Clasificación de las Contribuciones Especiales

1) Contribuciones de mejoras

Es la contribución que se realiza con el fin de que el Estado ejecute determinadas actividades, constituidas en obras o gastos públicos, que benefician directamente a los sujetos pasivos, integrados por ciertos grupos o sectores de la población. Es por ello, que esta contribución se justifica en el incremento del valor del patrimonio del contribuyente, como consecuencia directa de la ejecución de los trabajos que realiza la Administración.

Ejemplo de ello, es el aporte que puede cobrarse a los residentes de cierta calle por su pavimentación; o el pago que se le exige a una comunidad por la construcción de un acueducto, o un tanque de agua comunitario; siendo obras que mejoran la calidad de vida de los habitantes, y generan un incremento en el valor de todos los bienes circundantes.

2) Contribuciones parafiscales

La palabra parafiscal da la idea de algo paralelo, al lado o al margen de la actividad estatal, siendo las contribuciones parafiscales tributos establecidos por el Estado sobre ciertas categorías de contribuyentes, a favor de entes públicos o semipúblicos, económicos o sociales, que ejercen actividades de interés general, y que aseguran al mismo tiempo, su financiación autónoma; en donde los recursos obtenidos como contribución, van destinados a Fondos especiales, creados para tal fin.

También han sido definidas por la Corte Constitucional de Colombia (citado en Plazas, 2005) como “un gravamen especial, fruto de la soberanía fiscal del Estado, que se cobra de manera obligatoria a un grupo, gremio o colectividad, cuyos intereses o necesidades se satisfacen con los recursos recaudados” (p.58), con la particularidad de que tales recursos no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional, ya que son dirigidos a fondos que pueden ser

administrados tanto por entes públicos, como por personas de derecho privado.

Es importante destacar, que en Venezuela las contribuciones parafiscales existentes, son administradas únicamente por organismos de carácter público, autorizados por la ley, no obstante, existe polémica en la doctrina sobre la naturaleza jurídica de las contribuciones parafiscales, ya que por sus particulares características, son consideradas por algunos como un tributo (criterio acogido por la legislación venezolana), y hay quienes niegan su origen tributario, siendo pertinente analizar su naturaleza jurídica, para así destacar los aspectos más relevantes de este tipo de contribuciones.

Bases Legales

Para Palella y Martins (2004), las bases legales “se refiere a la normativa jurídica que sustenta el estudio. Desde la Carta Magna, las Leyes Orgánicas, las resoluciones, decretos, entre otros” (p.34). Por tanto, el desarrollo de la presente investigación, se ha fundamentado en el análisis de cuerpos normativos que forman parte del ordenamiento jurídico venezolano, como la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario, y la Ley Orgánica de Drogas.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV), en su artículo 133 establece que, “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley” (p.21); de allí que toda persona deba colaborar con el Estado para el sostenimiento de las cargas públicas, pero al mismo tiempo, esta norma establece, que todo tributo debe estar previsto en una norma, para que de esa manera, pueda ser exigido a los particulares.

Son entonces los ciudadanos, quienes están obligados a colaborar pecuniariamente, a través del pago de impuestos, tasas o contribuciones, al

sostenimiento de los gastos propios de un Estado; ya que los recursos obtenidos por la recaudación tributaria, deben destinarse al beneficio colectivo, a través de inversiones públicas en materia de salud, educación, servicios públicos como agua y electricidad, vialidad, seguridad, e infraestructura, por nombrar algunos.

Por su parte, el artículo 316 de la CRBV, prevé que “El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente” (p.55); lo cual es conocido dentro del Derecho Tributario, como el Principio de Progresividad y Capacidad Contributiva, según el cual, los tributos deben ser equitativos, es decir, que las cargas fiscales sean proporcionadas a los ingresos y capacidad de pago de los contribuyentes.

Así mismo, el artículo 317 eiusdem, dispone que “No podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley” (p.55), que es lo que se conoce como el Principio de Legalidad Tributaria. Dicho principio, consiste en que todo tributo, para que pueda ser exigido, debe encontrarse previsto en una ley, que al mismo tiempo debió haber sido creada, siguiendo las directrices constitucionales y legales previstas por el legislador, para su nacimiento y puesta en vigencia.

De igual manera, ningún tributo puede tener efecto confiscatorio (Principio de No Confiscatoriedad), lo cual hace referencia a los límites económicos que deben ir inmersos con la imposición de una carga tributaria, por lo que la exigencia del pago de un tributo, no debe producir la confiscación de la totalidad de los bienes del contribuyente; de allí que un tributo es confiscatorio, cuando extrae una parte sustancial de la renta del contribuyente, o cuando desembolsa el capital mismo del contribuyente (Villegas, 2002).

Código Orgánico Tributario (2001)

El Código Orgánico Tributario (COT, 2001), dispone en su artículo 3:

Sólo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código las siguientes materias: 1. Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible; fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo (p.2).

El legislador ha sentado las bases en esta disposición, sobre el principio de legalidad tributaria, que busca proteger a los contribuyentes, en su derecho de resguardar el patrimonio que les pertenece, poniéndole límites al Estado, sobre las prestaciones que puede exigir a los particulares, para solventar el gasto público; de allí que la forma, el contenido y alcance de la obligación tributaria debe fijarse en una ley, que sirva de defensa para evitar arbitrariedades por parte de los órganos públicos, permitiéndole así al sujeto pasivo, conocer los mecanismos y formas para llevar a cabo su contribución.

El legislador también ha señalado en el artículo 12 del COT (2001), que “Están sometidos al imperio de este Código los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social y las demás contribuciones especiales” (p.4), por lo que todo tributo, se regirá por las disposiciones previstas en el COT, que es la ley de mayor jerarquía en materia tributaria; en donde también se ha hecho referencia, al momento de la liquidación de los tributos, al señalar el artículo 41 del COT que “El pago debe efectuarse en el lugar y la forma que indique la ley o en su defecto la reglamentación.” (p.10).

Ley Orgánica de Drogas (2010)

Son muchas las obligaciones que tiene el Estado con sus ciudadanos, las cuales se encuentran explícitamente señaladas en la Constitución y la ley; y es precisamente en la Ley Orgánica de Drogas (LOD), donde el legislador ha previsto uno de esos deberes, entre los cuales se encuentran: otorgar prioridad a los planes, programas y proyectos dirigidos a la sociedad, con el fin de prevenir el tráfico ilícito y el consumo de drogas; garantizar la prevención,

tratamiento, rehabilitación y reinserción social de la persona consumidora; y fomentar el desarrollo de las redes comunitarias de prevención del uso indebido y el consumo de drogas.

En la mencionada Ley, el artículo 10 dispone que “Se declara de interés público la prevención integral y la prevención del tráfico ilícito de drogas” (p.8), y agrega el artículo 17 que “Toda persona natural o jurídica está obligada a colaborar en la prevención integral del consumo de drogas” (p.9); de allí que la prevención como medida anticipada para evitar los daños colaterales asociados al consumo de drogas, interese tanto al Estado como a los particulares. Cabe recordar, que este trabajo se fundamenta en la contribución establecida en el artículo 34 de la LOD, la cual es exigida a las empresas fabricantes y exportadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, y cuyo aporte forma de los objetivos de estudio de esta investigación.

Definición de Términos

Base imponible o Base de Imposición: Es la cuantía o magnitud a la que debe aplicársele el porcentaje del tributo (alícuota), así por ejemplo, en el Impuesto sobre la Renta, es la utilidad o ganancia obtenida por el sujeto.

Crédito público: Es la capacidad que tiene un Estado de adquirir deudas basadas en la confianza, ya que el acreedor está convencido, de que éste cumplirá con los compromisos contraídos al obtener el crédito.

Deducción: Se llaman deducciones a los gastos que la ley autoriza, para restar de la utilidad o renta bruta.

Ejercicio fiscal: Período de tiempo, normalmente de un año, en el que una institución o empresa divide su actividad económica, y con base a la cual debe realizar el pago de impuestos. No tiene que coincidir con el año natural.

Fisco: También conocido como tesoro nacional, es el patrimonio del Estado, constituido por bienes y rentas, que provienen de la recaudación de tributos como los impuestos.

Hecho imponible: Es la circunstancia fáctica o supuesto de hecho establecido por la ley, cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, es decir, el pago del tributo.

Obligación tributaria: Es aquella que se origina cuando se realiza el hecho imponible previsto en la norma, por lo tanto, consiste en la relación o vinculación que surge entre el Estado y el sujeto pasivo, y que conlleva a una obligación de dar o de hacer por parte del obligado tributario.

Prevención Integral: Conjunto de procesos dirigidos a promover el desarrollo integral del ser humano, la familia y la comunidad, a través de la disminución de los factores de riesgo y el fortalecimiento de los factores de protección.

Sistema Tributario: Es el nombre aplicado al método impositivo o de recaudación de un país, el cual consiste en la organización legal, administrativa, y técnica, que el Estado crea con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva, el poder tributario.

Sujeto Pasivo: Es la persona natural o jurídica, que está sujeta a cumplir con la obligación tributaria prevista en la ley.

Tabaco y sus mezclas: Hace referencia a los productos derivados de la hoja de tabaco, como cigarrillos o puros, cigarrillos, el tabaco de pipa, el tabaco en polvo, y el tabaco de mascar conocido como chimó.

Utilidad Bruta: También conocida como renta bruta, constituye la ganancia de una empresa en un año fiscal, por lo tanto es la diferencia entre los ingresos de una empresa y los costos asociados a su producción y a sus ventas.

VEN-NIF: Es el término que se emplea para hacer referencia a las "Normas de Información Financiera de Venezuela", también llamados principios de contabilidad.

Sistema de Variables

Objetivo General: Analizar la contribución prevista en la Ley Orgánica de Drogas.

Objetivos Específicos	Variable	Dimensiones	Indicadores	Unidades de Análisis
Analizar la naturaleza jurídica de la parafiscalidad	Contribución parafiscal de la Ley Orgánica de Drogas	Parafiscalidad	-Contribución -Aporte -Contribución especial -Tributo	-Hoyos y Botero (1999) -Plazas (2005) -Ruan (2008) -Sentencia No. 1928 (2006)
Determinar los elementos tributarios de la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas		Elementos del tributo	-Sujeto Activo -Sujeto Pasivo -Hecho imponible -Base imponible -Alícuota	-Ley Orgánica de Drogas (2010), Gaceta Oficial No. 37.510, del 05-09-2010. -Villasmil (2013). -Providencia No. 006 (2011), Gaceta Oficial No. 39.646, del 31-03-2011.
Indicar el procedimiento para el pago de la contribución especial contemplada en la Ley Orgánica de Drogas		Normas de Procedimiento	-De la inscripción -De la declaración -Del pago -Incumplimiento del pago	-Ley Orgánica de Drogas (2010), Gaceta Oficial No. 37.510, del 05-09-2010. -Providencia No. 001 (2015), Gaceta Oficial No. 40.777, del 29-10-2015. -Fondo Nacional Antidrogas (2015). -Providencia No. 006 (2011), Gaceta Oficial No. 39.646, del 31-03-2011. -Código Orgánico Tributario (2001), Gaceta Oficial No.37.305, del 17-10-2001.

Fuente: Pardo (2016)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Naturaleza de la Investigación

Para describir la naturaleza de la investigación, es necesario precisar el paradigma, el cual es definido por Martínez (1991), como la “estructura coherente constituida por una red de conceptos, de ciencias metodológicas y teorías enlazadas, que permiten la selección de un tema, problema y método” (p.88). A través de los paradigmas, el investigador puede explicar una realidad específica, orientado por ideas o creencias, de allí que el tipo de paradigma interpretativo o hermenéutico será el empleado en este trabajo, pues el investigador ha analizado el fenómeno en el contexto de estudio y realizado las interpretaciones desde sus propias acciones.

La hermenéutica supone entonces, construcciones mentales, síntesis y generalizaciones partiendo del propio pensamiento del investigador, puntualizando y explicando los valores del proceso de investigación, obteniendo así una concepción de la realidad, tanto vivencial como subjetiva; es por ello, que la investigación ha llegado a poseer un diseño flexible y confiable sobre la realidad que se ha estudiado, en este sentido se ha llevado a cabo una investigación de carácter cualitativo; por lo que la investigación estudia los significados de las acciones humanas y de las prácticas sociales.

Para Rojas (2007) en Investigación Cualitativa: fundamentos y praxis, “La investigación cualitativa se orienta hacia la construcción de conocimiento acerca de la realidad social y cultural a partir de la descripción e interpretación de las perspectivas de los sujetos involucrados” (p.57), lo que supone el análisis teórico del fenómeno a investigar. Por lo tanto, el paradigma de naturaleza cualitativa, consiste en la recopilación de información de una

realidad social circundante, conseguida por el investigador de manera interpretativa, subjetiva, impresionista o incluso diagnóstica, en antagonismo con los análisis estadísticos.

Diseño de la Investigación

Para Balestrini (citado en Rangel, 2011):

...un diseño de investigación, se define como el plan global de investigación que integra de un modo coherente y adecuadamente correcto, técnicas de recogida de datos a utilizar, análisis previstos y objetivos... intenta dar de una manera clara y no ambigua, respuestas a las preguntas planteadas en la misma. (p. 53).

El diseño de la investigación se concibe por lo tanto, como el plan o mecanismo con el que se pretende abordar el estudio, para contestar a las interrogantes que se han planteado, a través de mapas o esquemas que indican al investigador qué debe realizar para lograr los objetivos propuestos, con la planificación de una serie de actividades, como el empleo de pruebas y técnicas, que permitan recolectar la información necesaria para lograr el análisis de los resultados.

En esta investigación el diseño empleado es el bibliográfico, por medio de la búsqueda y selección de material teórico y descriptivo tanto en fuentes impresas, como en fuentes digitales, lo cual le permite al investigador la selección de la información registrada en documentos existentes como libros, revistas, periódicos y leyes, así como en medios audiovisuales o electrónicos, con la aplicación de técnicas de recopilación de documentos, obtenidos de diversas fuentes ya registradas.

Tipo de Investigación

La naturaleza de este trabajo, como se ha mencionado antes, requirió la búsqueda y el estudio de material escrito previsto en leyes, normas, y trabajos previos sobre la materia, a fin de poder analizar la contribución establecida en

el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD, 2010), la cual es exigida por el legislador, a las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas, tabaco y su mezclas. Con el análisis de la naturaleza jurídica de las contribuciones parafiscales, se da a conocer la definición de la parafiscalidad según la doctrina y la legislación nacional, así como sus principales características, y las diferencias con tributos como los impuestos y las tasas.

En este contexto, se trató de una investigación de tipo descriptiva, ya que a través de la información recabada, se obtuvo la descripción de aquellos elementos que permitieron analizar, describir, y precisar, a la figura de la parafiscalidad, y muy especialmente su relación con la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas. Consistió entonces, en una exhaustiva búsqueda de información documental, ya que con el desarrollo del trabajo, se debió ahondar en los diferentes criterios que sobre las contribuciones parafiscales han realizado otros autores, señalando algunos de los conceptos disponibles en las diferentes fuentes consultadas.

Por lo tanto, también se ha empleado un tipo de investigación documental, con el análisis de material diverso de origen bibliográfico, que ha podido encontrarse en libros, artículos, y documentos, tanto impresos como en versión digital; y de instrumentos normativos vigentes en el ordenamiento jurídico venezolano, como la Constitución Nacional, leyes orgánicas, decretos, ordenanzas, y la jurisprudencia; que permitieron de modo instrumental, la obtención de conceptos y criterios por parte del investigador, para llegar a las respectivas reflexiones, conclusiones y recomendaciones pertinentes.

Vale la pena destacar, que el tipo de investigación documental, consiste en ampliar y profundizar el conocimiento sobre la naturaleza de un problema, valiéndose de fuentes disponibles en estudios y trabajos previos (impreso audiovisual o electrónico), así como de información periodística y la consulta de textos. Según la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL, 2011), en la investigación documental “La originalidad del estudio se refleja en

el enfoque, criterios, conceptualizaciones, reflexiones, conclusiones, recomendaciones y en general, en el pensamiento del autor” (p.20).

Método de la Investigación

El método de una investigación científica, se refiere a los pasos o etapas que debe recorrer el investigador para obtener un conocimiento que sea válido desde el punto de vista científico, el cual es definido por Balbo (2008), como el “Conjunto de procedimientos que se utilizan para obtener conocimientos científicos, el modelo de trabajo o pauta general que orienta la investigación” (p.11). Sin embargo, cuando el análisis se fundamenta en el estudio de normas jurídicas, como ocurre en esta investigación, el método más apropiado para indagar sobre el problema planteado, es el que se conoce como método jurídico.

Para Sánchez (2007), el método jurídico es “La suma de procedimientos lógicos para la investigación de las causas y de los fines del Derecho, para el conocimiento e interpretación de sus fuentes” (p.39). No obstante, existen otros métodos de investigación, que son reconocidos por la comunidad científica como mecanismos fiables para la obtención de conocimiento; por lo que el investigador, deberá emplear aquél que se aproxime más al fenómeno objeto de estudio, el cual le permitirá ir tras la solución del problema que se propuso investigar. De los métodos empleados por el investigador se encuentran el método exegético, el método de análisis y el método inductivo.

El método exegético, es el que permite interpretar las leyes, decretos y reglamentos vigentes, de acuerdo al significado evidente de las palabras, según la conexión entre ellas y la intención que tuvo el legislador al crearlas. Es por ello que el autor, dio sentido y amplitud a cada palabra y oración empleada en la norma, conformada en este caso, por el articulado que prevé la contribución prevista de la Ley Orgánica de Drogas; y al mismo tiempo, debió interpretar la exposición de motivos y los antecedentes legislativos, que

dieron origen al supuesto de hecho establecido en el artículo 34 de la mencionada ley.

Según Sánchez (2007):

La Exégesis es en conclusión un método de interpretación de normas jurídicas en la que se investiga desde el espíritu que tuvo el legislador para concebirla, hasta el sentido semántico de las palabras (palabras utilizadas), analizando estructuras gramaticales o indagando en la historia fidedigna de expedición de normas (p.44).

Por otra parte, se ha hecho uso del método analítico, que consiste en el análisis que hace el investigador de la realidad entorno al problema, ya que proviene de la fuente u origen de los hechos que originan el fenómeno investigado. Al estudiar el génesis del problema, se obtienen importantes hallazgos a través de un razonamiento profundo y coherente, sirviendo como base para el desarrollo de toda la investigación, es por ello, que el método analítico ha sido de gran importancia durante el desarrollo de esta investigación, ya que permitió analizar la realidad que envuelve a las contribuciones parafiscales, y muy particularmente, la prevista en la Ley Orgánica de Drogas, en lo referente al análisis de sus elementos tributarios, y el procedimiento establecido para su declaración y pago.

Finalmente, se ha empleado el método inductivo, el cual consiste en el razonamiento que realiza el investigador, para la obtención de hallazgos que parten de hechos o circunstancias particulares o específicas, y que le permiten llegar a conclusiones cuya aplicación es de carácter general. Con este método, el investigador observa y registra datos, analiza, y clasifica la información obtenida, para finalmente llegar a una teoría o conclusión; es decir, obtiene conclusiones generales a partir de ideas específicas, por lo tanto va de lo particular a lo general. Es por ello, que el método inductivo consiste en el razonamiento que hace el investigador partiendo de realidades particulares, como la disposición prevista en el artículo 34 de Ley Orgánica de Drogas, para de allí presentar las respectivas conclusiones.

Técnicas de Recolección de Datos

La técnica es el método que emplea el investigador para obtener la información necesaria, que le permita el desarrollo de su investigación, la cual dependerá del diseño que se haya adoptado. Debido a que esta investigación es de tipo documental, y de naturaleza cualitativa, una de las técnicas empleadas para la recolección de información, fue la recopilación de documentos, la cual permitió obtener datos e información a partir de fuentes documentales; sin embargo, vale destacar, que no existe un texto de recopilación, que pueda suministrar al investigador una visión detallada del tema que se desea investigar, por lo que se debe indagar sobre cuáles documentos son importantes y cuáles no lo son.

Por lo tanto, el éxito en la aplicación de la técnica de investigación, de recopilación de información, dependerá de las habilidades del investigador, de su experiencia, y de su capacidad para descubrir los indicios que permitan ubicar los documentos que den respuesta a los objetivos planteados. Es por ello, que el autor depende exclusivamente de sus fuentes, las cuales constituyen el punto de partida para desarrollar su investigación, y representaran la experiencia que se tiene sobre el tema; de allí que la calidad de las fuentes, hará del trabajo especializado un éxito o un fracaso, por lo que es fundamental tener presente la finalidad de la investigación, ya que así el investigador podrá juzgar, lo que es apropiado o no para su progreso.

En este contexto, para que el autor pudiera extraer la información pertinente de esa recopilación de documentos, se emplearon así mismo técnicas como la observación documental, y análisis crítico; e instrumentos como los esquemas, y el resumen. Con la observación documental, como punto de partida, se pudo efectuar una lectura general de los textos consultados; con los esquemas, destacar lo más resaltante, pudiendo notar qué se ha investigado y qué falta; con el resumen, realizar síntesis de las ideas básicas para así construir los contenidos teóricos de la investigación; y con el análisis

crítico, destacar la opinión del investigador, que ha podido obtenerse luego de aplicar las otras técnicas, lo cual permitió establecer las respectivas conclusiones y recomendaciones.

Análisis de los Resultados

Para lograr obtener el análisis de los resultados, se requiere como se ha mencionado antes, del empleo de la técnica de análisis crítico, que según Hurtado (2000), “significa establecer categorías, ordenamientos, resumir e interpretar los datos” (p. 187). Por lo tanto, el desarrollo del análisis de resultados, consiste en el proceso a través del cual, el investigador ordena, clasifica, y presenta los resultados de la investigación, lo que le permite responder a las interrogantes planteadas, y desarrollar los objetivos propuestos.

Dado que el presente trabajo se estructuró en una investigación documental, el autor desarrolló en el capítulo de análisis de resultados, un estudio que responde a cada uno de los objetivos de la investigación, lo cual permitió explicar de manera detallada los resultados obtenidos, destacando la naturaleza jurídica de la parafiscalidad; los elementos tributarios de la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas; así como el procedimiento para el pago de dicha contribución, que incluyó aspectos relativos a la inscripción, declaración, y el pago.

Para la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL, 2011), “El análisis tiene por finalidad establecer si se comprobaron o no las hipótesis” (p. 182); y a pesar de que esta investigación no requirió explícitamente de formulación de hipótesis, si debió orientarse a partir de los objetivos que le sirvieron como parámetros para dar cumplimiento a tales propósitos. De allí, que para lograr el desarrollo de cada objetivo, se debió emplear una búsqueda que requirió rigurosidad en selección de las fuentes consultadas, para así sistematizar la información, y llegar finalmente al análisis de los resultados.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE RESULTADOS

El análisis e interpretación de los resultados, se realiza de la siguiente manera:

Objetivo 1: Analizar la naturaleza jurídica de la parafiscalidad.

Para analizar la naturaleza jurídica de la parafiscalidad, resulta necesario definir las contribuciones o exacciones parafiscales, las cuales han variado en su conceptualización con el transcurso del tiempo, sin embargo, en la actualidad, es posible encontrar posiciones unánimes sobre su definición, pudiendo destacar, la señalada por Queralt, Lozano y Poveda (citado en Carrión, 2008), quienes señalan que “Se trata, en suma, de tributos afectados a unas finalidades concretas y determinadas, caracterizados por la singularidad de su régimen jurídico, tanto en su nacimiento como en su desarrollo y destino final” (p.47).

Por su parte, según Hoyos y Botero (1999), las contribuciones parafiscales:

...son tributos establecidos por autoridad de la ley, que están a cargo de los miembros de un determinado sector o grupo económico o social, con destino a financiar a una actividad que interesa al mismo grupo o sector en beneficio de todos los aportantes. La administración de los recursos puede hacerse tanto por organismos públicos, como semipúblicos o privados. (p.7)

A criterio de Valdez (citado en Ruan, 2008), las exacciones parafiscales “Son indudables prestaciones pecuniarias que el Estado exige por ley, en virtud de su poder de imperio y que nacen en cuanto se realiza el hecho previsto en la ley como presupuesto de la obligación” (p.30). También es importante señalar, el criterio de Ruan (2008), quien establece que “las

contribuciones parafiscales tienen por objeto recaudar recursos económicos para ser aplicados en forma exclusiva, selectiva y discriminada, a fines que benefician a grupos o sectores determinados de la sociedad” (p.36).

Para Plazas (2005):

Con todo, la parafiscalidad entendida como prestación destinada a nutrir un fondo, denominado parafiscal, que pertenece a un sector económico, social, profesional, o en general parafiscal, con cargo al cual se desarrollan actividades en beneficio de ese mismo sector, no entraña realmente una prestación tributaria. Supone una obligación legalmente establecida e impuesta por el Estado a los integrantes del sector de que se trate, en ejercicio de su poder de imperio. (p.161)

Por su parte, la Sentencia No.1928 (2006), define a las contribuciones parafiscales como “aquellas en las que el gasto público se provoca de modo especial por personas y clases determinadas...son exacciones recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo” (s.p.). Dicha sentencia, establece de igual manera, que estas contribuciones tienen características primordiales, como el hecho de que su producto no se incluye en los presupuestos estatales, que no son recaudadas por organismos fiscales del Estado, y que no ingresan a las tesorerías estatales, sino a entes recaudadores y administradores de esos fondos.

Naturaleza Jurídica de las Contribuciones Parafiscales

La variada amplitud conceptual de las exacciones parafiscales, ha hecho compleja su clasificación, debido a las particulares características que la definen, de allí que puedan ser ubicadas dentro la categoría tributaria de las contribuciones especiales, o no consideradas tributos, sino prestaciones patrimoniales de carácter público. También es posible encontrar, definiciones que consideran que las exacciones parafiscales son impuestos, tasas, o incluso que forman parte de una nueva categoría tributaria. Por lo tanto, resulta importante identificar la naturaleza jurídica de las exacciones parafiscales,

reseñando diferentes criterios doctrinarios, que permitan establecer si forman parte de los tributos tradicionales, o constituyen una nueva categoría tributaria.

En el caso de quienes las consideran tributos se encuentra Troya (citado en Carrión, 2008), quien ha señalado que las exacciones parafiscales “son verdaderos tributos que se establecen y aplican unilateral y coactivamente y su producto está destinado a la financiación del servicio público” (p.15). Por su parte, existe parte de la doctrina que no reconoce el carácter tributario de las contribuciones o exacciones parafiscales, fundamentalmente porque se consideran ingresos estatales que se apartan de los principios jurídicos aplicables a los tributos y al orden financiero (Priego, 2005).

Por su parte Pérez (1998), manifiesta que los recursos parafiscales son sin duda de naturaleza tributaria, pero que eventualmente podrían ser impuestos, cuando sean exigidas sin consideración a una determinada actividad por parte de la Administración, lo cual no es usual, o de lo contrario, estaríamos frente a verdaderas tasas; que es lo más frecuente, o finalmente podrían ser contribuciones especiales, todo lo cual va a depender de cada caso específico.

Cabe destacar, la opinión de Pérez (citado en Ruan, 2008), según la cual, la exacción parafiscal, “Desde el punto de vista financiero,...Se trata de auténticos tributos, pero que se gestionan al margen de los tributos típicos por entidades u órganos distintos del Ministerio de Hacienda; y al margen de la ordinaria gestión presupuestaria” (p.31).

Para Ataliva (citado en Ruan, 2008), las exacciones parafiscales podrían ser calificadas, según su hipótesis de incidencia, como impuestos, tasas o como contribuciones especiales, pero advierte que: “Es imperioso dejar definitivamente atrás, enterrada inexorablemente en el pasado, la mentalidad primaria que supone –muy ingenua y muy intencionada- que la alegación del carácter parafiscal autoriza a desobedecer los cánones constitucionales y limitatorios de la tributación” (p.25).

Dentro de los que niegan la naturaleza tributaria de la parafiscalidad, se encuentra Albiñana (1979), quien ha expresado que las contribuciones

parafiscales no se pueden enmarcar dentro de las categorías tributarias existentes, ya que de lo contrario su denominación “para” no tendría sentido, y añade que la parafiscalidad surgió y se desarrolló, conjuntamente con la fiscalidad, pero no bajo la legalidad de los tributos.

Es importante señalar, la opinión de Plazas (2005) quien sostiene que “el hecho que se reconozca que las rentas parafiscales no son tributos no se traduce necesariamente, ... en abusos del Estado y de las autoridades” (p.152), y añade este autor, “De hecho la reserva legal que se exige para los tributos, aun en los regímenes en que sea relativa. Puede ser igualmente exigida para las rentas parafiscales” (ob. cit.).

En contraste, Morselli (citado en Carrión, 2008), señala que se trata de una nueva especie tributaria, y defiende la tesis de la parafiscalidad, como una novedosa categoría con características propias, distintas de las que normalmente gozan los tributos tradicionales, por lo que los tributos deberían clasificarse en impuestos, tasas, contribuciones especiales, y contribuciones parafiscales.

Por su parte, Ruan (2008) señala:

Por ello, no es superfluo insistir en que las exacciones parafiscales, no obstante su atipicidad, deben ser encuadradas dentro de la categoría general de los tributos, a partir de la utilización de un concepto amplio de los mismos, referido a toda prestación real o detracción de riqueza, desprovista de carácter sancionatorio, establecida por el poder de imperio del Estado a cargo de los ciudadanos, con el objeto de satisfacer fines públicos, aunque el producto de la recaudación no ingrese al fisco o al patrimonio de algún organismo oficial, ni sea administrado por un ente público. (p. 23)

También la jurisprudencia venezolana, en Sentencia No. 1928 (2006), se ha pronunciado sobre la naturaleza jurídica de las contribuciones parafiscales, estableciendo que forman parte de la clasificación de contribuciones especiales, y son “también llamadas *por gastos especiales del ente público*, que son aquellas en las que el gasto público se provoca de modo especial por personas o clases determinadas” (s.p.).

De lo expuesto anteriormente, puede decirse que las exacciones parafiscales poseen elementos de los tributos tradicionales, ya que son producto del imperio estatal del cual se deriva un vínculo directo entre la Administración Pública y los ciudadanos; que no provienen del acuerdo de voluntades, sino del poder del Estado para exigir prestaciones pecuniarias de obligatorio cumplimiento; y que tienen carácter público, ya que si bien es cierto, se exigen a determinado sector económico o social que puede en algún momento ser visto, como muy particular, su finalidad sigue siendo pública.

Por consiguiente, la palabra parafiscalidad hace referencia a las contribuciones o exacciones que constituyen tributos, las cuales no provienen del proceso común de creación de gravámenes como los impuestos, sin embargo, son producto del poder de imperio del Estado. Es su acreedor un organismo paraestatal, que tiene derecho a exigirlos; y al mismo tiempo, los recursos provenientes de su pago, no forman parte del presupuesto del Estado, o que ingresando en él, no van destinados al gasto público general.

www.bdigital.ula.ve

Las contribuciones parafiscales y los impuestos

Según el Modelo de Código Tributario para América Latina (citado en Carrión, 2008), “Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente”, definición que al contrastarla con la de tributos parafiscales evidencia sus diferencias, las cuales se detallaran en lo seguido, sin perjuicio de las similitudes que puedan encontrarse. Por su parte, para Villegas (2002) impuesto es “el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como generadoras de la obligación del tributo, situaciones estas ajenas a toda concreta acción gubernamental vinculada a los pagadores.” (p.156)

Así es como, los aportes parafiscales se distinguen de los impuestos, ya que éstos son generales, mientras que los parafiscales son sectoriales o aplicables a determinados grupos; en los impuestos el hecho que lo genera es

el gasto público, mientras que en los aportes parafiscales el hecho generador es el recibimiento de un beneficio. De igual manera, los impuestos no implican contraprestación individual, ya que el sujeto pasivo paga el impuesto y no por ello recibe alguna retribución, por lo que recursos obtenidos por este tributo se destinan a gastos nacionales de interés general, mientras que en los parafiscales hay contraprestación, en los casos en los que el sujeto pasivo recibe beneficios particulares por el pago de la contribución.

También se diferencian de los impuestos, en que los ingresos obtenidos de dichos tributos tienen como destinatario al Estado, mientras que los aportes parafiscales van dirigidos a ciertas personas pertenecientes a un determinado sector o grupo de la población. Por otra parte, los impuestos se destinan a la Hacienda Pública, que es la encargada de administrarlos, mientras que en las contribuciones parafiscales, se deben consignar en diferentes fondos de entes públicos, semipúblicos o privados creados por la ley para tal fin, los cuales son los receptores de estos recursos, y por tanto, los encargados de su gestión y gasto.

Finalmente, los recursos provenientes de los impuestos se destinan como se ha mencionado, al presupuesto de la nación, para sufragar con ellos parte de los gastos públicos, mientras que los parafiscales no forman parte del presupuesto estatal, sino de especiales tesorerías o fondos, destinados a sufragar gastos propios del grupo o sector del que se trate. Así mismo, en los impuestos, resulta difícil identificar la partida y contrapartida de la vinculación tributaria; que son los grupos o sectores que conforman dicha relación, esto es, sujeto pasivo de la obligación tributaria, mientras que en los aportes parafiscales, si es posible, ya que la ley dispone expresamente, quienes serán los aportantes, e incluso los beneficiarios la contribución parafiscal.

La Corte Constitucional Colombiana (citada en Carrión, 2008), ha señalado las diferencias existentes entre los impuestos y los aportes parafiscales:

Queda, pues, claro que 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. (p.22)

Las contribuciones parafiscales y las tasas

El Modelo de Código Tributario para América Latina, (citado en Carrión, 2008) dispone que:

Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado. (p.22)

De la definición de tasas tributarias, se pueden establecer diferencias con respecto a los tributos parafiscales: en las tasas el beneficio generalmente es divisible, es decir, se puede identificar individualmente a cada destinatario del bien o servicio, lo que hace que el beneficio sea directo, inmediato, actual y equivalente; aunque si bien las exacciones parafiscales también ofrecen un beneficio, este no es divisible, lo que a su vez lo vuelve mediato, eventual, indirecto y desproporcionado, por cuanto no se dirige a personas identificadas, sino a un grupo o sector determinado (Hoyos y Botero, 1999).

Otra de las diferencias existentes se encuentra en el hecho generador, ya que en las tasas radica en el goce de un servicio público, mientras que en los aportes parafiscales, consiste en el recibimiento de un beneficio particular. Con respecto al destino de los recursos obtenidos, en el caso de las tasas, éstas se invierten en el financiamiento y mantenimiento de los gastos derivados del bien o servicio ofrecido, mientras que en los tributos parafiscales, se destinan a financiar actividades sociales que interesan al grupo o sector, es decir, tienen una afectación más amplia que no se limita únicamente a bienes y servicios.

Cabe destacar, que existen semejanzas entre las exacciones parafiscales y las tasas, ya que ambas derivan del poder de imperio del Estado; al mismo tiempo carecen del principio de generalidad del cual están revestidos los

impuestos; en ambas es posible una retribución individual al sujeto pasivo por el aporte económico realizado; y también se pueden establecer a los beneficiarios, en la tasa se hace de forma directa, aunque en las exacciones parafiscales es directo respecto del grupo o sector, mas no respecto de cada uno de sus miembros.

Las contribuciones parafiscales y las contribuciones especiales

En Venezuela, no es precisa la clasificación de las contribuciones parafiscales de acuerdo al ordenamiento jurídico, ya que el artículo 12 del Código Orgánico Tributario (2001), señala que “Están sometidos al imperio de este Código los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social, y las demás contribuciones especiales” (p.4), no haciendo con ello mención, de manera explícita, de las contribuciones parafiscales; pero por otra parte, la Sentencia No. 1928 (2006), clasifica a las contribuciones especiales en “contribuciones por mejoras,..y contribuciones parafiscales o también llamadas *por gastos especiales del ente público*” (s.p.), reconociendo así que las contribuciones parafiscales, son una clasificación o especie de las contribuciones especiales.

Por lo tanto, puede establecerse que son contribuciones especiales: las de mejoras, y las de seguridad social o parafiscales, siendo consideradas éstas últimas como semejantes; destacando que por sus características propias según el beneficio, se pueden clasificar en dos grupos a las contribuciones especiales: aquellas que consisten en una prestación económica, para generar obras públicas en favor de ciertos contribuyentes (contribuciones de mejoras); y las que consisten en una prestación económica por parte del sujeto pasivo, para disfrutar en el presente o futuro de un determinado beneficio (contribuciones de seguridad social y contribuciones parafiscales).

Sobre la base de lo anteriormente mencionado, resulta importante destacar algunas diferencias existentes entre las contribuciones especiales de mejoras, y las contribuciones parafiscales, por ello en adelante se hará referencia a las

primeras (contribuciones de mejoras), simplemente como contribuciones especiales.

En este contexto, las contribuciones especiales se exigen a ciertos sujetos que en algún momento han recibido un beneficio no individual pero determinado y de forma indirecta, como producto de la realización de obras públicas o de actividades estatales. Estas contribuciones se originan luego de producido el beneficio, lo cual nos da a entender que tiene como objetivo recuperar los recursos públicos, no en su totalidad pero si en parte, ya que como señala Troya (citado en Carrión, 2008) “si el monto de la contribución excede la cuantía del beneficio se cobraría -al menos en el orden financiero- un verdadero impuesto” (p.24).

Por lo tanto, las contribuciones especiales se caracterizan porque su fundamento jurídico, es el beneficio especial que se le otorga al contribuyente, a través de la realización por parte del Estado, de determinada obra pública; y también que la contraprestación recibida por el sujeto pasivo es cierta, ya que el beneficio en su favor es requisito fundamental de esta contribución, lo cual justifica el traslado de una parte de su riqueza a la Administración Pública; sin embargo, a su vez es indirecto, porque el Estado realiza la obra o actividad, pensando en el bienestar general, y no con el fin de beneficiar individualmente a ciertas personas, como si ocurre en las contribuciones parafiscales (Hoyos y Botero, 1999).

Así mismo, la potestad impositiva en el caso de las contribuciones especiales la ejerce el Estado en beneficio propio, con el fin de obtener una compensación por la obra o actividad realizada; mientras que en el caso de los tributos parafiscales, el beneficio es para el sector o grupo determinado, sea económico o social. Por otra parte, las contribuciones especiales constituyen recursos fiscales, que forman parte del presupuesto del Estado; lo que no sucede con los recursos parafiscales, ya que como su nombre lo indica son extra fiscales, y por ello no ingresan al fisco nacional, ni forman parte del

presupuesto de la nación, siendo dirigidos directamente al beneficio de quienes forman parte del grupo o sector gravado.

Adicionalmente, en las contribuciones especiales, el hecho generador reside en el beneficio o ganancia que obtiene el contribuyente, por la realización de una obra pública, o determinada actividad estatal; mientras que los tributos parafiscales radican, en la ejecución de una actividad económica o social predefinida por la ley, independientemente de que se concrete o no, ya que en estas exacciones, el favor al sujeto pasivo es eventual. Y con relación al beneficio, en las contribuciones especiales la ventaja es recibida por un grupo de personas determinado, que carece de vínculos económicos o sociales entre sí, por lo que el beneficio no repercute a nivel individual; mientras que en los parafiscales, el beneficio tiene trascendencia particular sobre aquéllos que conforman el grupo.

Objetivo 2: Señalar los elementos tributarios de la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas.

Elementos tributarios de la contribución prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas

Sujeto Activo

El sujeto activo es el acreedor del tributo, y en materia tributaria es el Estado, el cual está facultado para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria, siendo posible que tal condición de sujeto activo, sea atribuida a ciertos entes u organismos públicos autorizados por la ley, como ocurre con la contribución especial prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas. Dicha contribución, debe ser declarada y liquidada ante el Fondo Nacional Antidrogas (FONA), y es exigida a las empresas que se dedican a la fabricación o importación de bebidas alcohólicas, tabaco, y sus mezclas; cuando su número de trabajadores supera los cincuenta (50), siendo el FONA el órgano autorizado por el legislador, para la recaudación de dicho tributo.

Por su parte, la Oficina Nacional Antidrogas (ONA), es el órgano rector del FONA, el cual tiene autonomía funcional y administrativa, por lo que administra sus propios recursos, que en su mayoría provienen de los pagos realizados por los contribuyentes del aporte y la contribución especial, prevista en los artículos 32 y 34 respectivamente, de la Ley Orgánica de Drogas (LOD). Dichos recursos ingresan en el FONA, como el órgano designado por la ley, para la recaudación de los ingresos por el aporte y la contribución especial, los intereses, y los montos por concepto de sanciones previstos en la LOD. Es entonces el FONA, un órgano receptor de ingresos públicos, que a su vez, financia los programas que en materia de prevención integral social, promueve y gestiona la Oficina Nacional Antidrogas.

Sujeto Pasivo

La contribución especial prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD, 2010), debe ser realizada por personas jurídicas que sean fabricantes o importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, quienes son los que constituyen la parte obligada, o sujeto pasivo de esta obligación tributaria, por lo que, según la norma, las empresas dedicadas a la elaboración o importación de estos productos, deben cumplir con el pago de dicha contribución, de acuerdo al procedimiento establecido para ello en la LOD; y aunque el legislador no lo exprese explícitamente, debe interpretarse que estas empresas realizan tales actividades comerciales, dentro del territorio nacional.

Es importante señalar, que la Ley Orgánica de Drogas (LOD), establece también otro aporte previsto en su artículo 32, el cual deben realizar las personas jurídicas privadas, consorcios y entes públicos, con fines empresariales, que ocupen cincuenta (50) trabajadores o más; y es importante distinguir este aporte, de la contribución especial prevista en el artículo 34 de la LOD, que como se ha mencionado antes, se exige a determinadas empresas dedicadas a la fabricación e importación de bebidas alcohólicas,

tabaco y sus mezclas, sin que en esta norma el legislador haga referencia, al número de trabajadores que deben ocupar tales compañías, para que les sea exigible el pago de este tributo.

Sin embargo, la Providencia Administrativa No. 006 (2011), que establece la normativa para efectuar el pago y distribución del aporte y la contribución especial establecidos en la LOD, señala en su artículo No. 5 que: “Estarán sujetos al pago del aporte y la contribución especial, aquellas personas jurídicas privadas, consorcios y entes públicos con o sin fines empresariales, que ocupen cincuenta (50) trabajadores o más en cualquier momento de su ejercicio fiscal.” Por lo que, para que una empresa fabricante o importadora de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas esté obligada a realizar la contribución especial prevista en el artículo 34 de la LOD, debe a su vez, tener una nómina que incluya cincuenta trabajadores o más.

Por consiguiente, son sujetos pasivos de la contribución especial prevista en el artículo 34 de la LOD: 1. las personas jurídicas fabricantes o importadores de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas; y 2. que ocupen cincuenta (50) trabajadores o más, en cualquier momento de su ejercicio fiscal; señalando que sobre el ejercicio fiscal se interpreta por ejemplo, el caso de una empresa fabricante o importadora de bebidas alcohólicas, de tabaco o sus mezclas, cuyo ejercicio fiscal sea de enero a diciembre; si en agosto su nómina llega a 50 trabajadores, pero unos días después se reduce a 32 trabajadores, queda obligada a efectuar la contribución especial prevista en el artículo 34 de la LOD, por haber tocado dentro de su año fiscal, el tope de los 50 trabajadores.

Cabe destacar, lo señalado en el artículo 2 de la Providencia Administrativa No. 006 (2011), según la cual los sujetos pasivos deben realizar su inscripción, a través de la página oficial del Fondo Nacional Antidrogas (FONA), suministrando toda la información solicitada, de conformidad con los lineamientos establecidos por dicho organismo. Tal inscripción se realiza en la página web www.fona.gob.ve, en donde el contribuyente debe dirigirse a la sección de Inicio, presionar la opción “RECOSUP”, ubicada en la parte central

de la pantalla, y luego pulsar “Registrar Cuenta”; para lo cual se debe disponer de toda la documentación correspondiente, que permita generar la información requerida, y completar así el proceso de registro, en el Sistema de Registro y Control de Sujetos Pasivos (RECOSUP).

Hecho imponible

El hecho imponible, es el supuesto de hecho previsto en la ley, el cual da nacimiento a la obligación tributaria, que de acuerdo a lo previsto en el artículo 32 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD), es la realización de actividades de fabricación, o importación de bebidas alcohólicas, de tabaco y sus mezclas, siempre que las empresas dedicadas a estas actividades, cuenten con cincuenta (50) trabajadores o más; pudiendo considerarse la fabricación de alguno de estos productos, como una actividad industrial. Vale estacar la definición de actividad industrial, establecida en el artículo 3 de la Ordenanza Municipal del Municipio Maracaibo (citada en Villasmil, 2013) en donde se señala que es “toda actividad dirigida a producir, obtener, transformar, ensamblar o perfeccionar, uno o varios productos naturales o sometidos previamente a otro proceso industrial preparatorio.” (p.60)

Por su parte, la actividad de importación como mecanismo comercial que permite introducir al país productos manufacturados en el exterior, también es considerada por el legislador como el hecho generador de la obligación tributaria prevista en el artículo 34 de la LOD, siempre que dichas empresas importen bebidas alcohólicas, o tabaco y sus mezclas, y al mismo tiempo, tengan una nómina igual o superior a cincuenta (50) trabajadores. Puede decirse entonces, que las empresas que importan o fabrican bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, realizan una actividad comercial, la cual es definida en el artículo 3 de la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas del Municipio Maracaibo (citado en Villasmil, 2013), como:

Toda actividad que persiga como propósito la obtención de un lucro o alguna forma de beneficio material, mediante la inversión de dinero, trabajo, bienes o recursos físicos materiales o humanos y en general cualquier actividad que por su naturaleza pretenda ganancia, utilidad, beneficio, o rendimiento especialmente en dinero (p.60).

Base imponible

La base imponible, es la cantidad sobre la cual se aplica el porcentaje o alícuota prevista en la ley, para calcular el monto a ser pagado por el contribuyente, que en el caso de las empresas fabricantes o importadoras de bebidas alcohólicas, de tabaco, o sus mezclas, se obtiene, según el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD, 2010), al aplicar dos por ciento (2%), al valor arrojado como la ganancia o utilidad en operaciones del ejercicio; es decir, del ejercicio económico, el cual suele durar doce meses y coincidir con el año calendario. Y es en el artículo 3 numeral 14 de la LOD, donde se establece:

A los efectos de esta Ley, se entenderá como ganancia o utilidad en operaciones, el monto que resulte de restar la utilidad bruta del ejercicio económico menos los gastos operacionales, de conformidad con los principios de Contabilidad generalmente aceptados en la República (p.3).

Según la Providencia Administrativa No. 006 (2011), en su artículo 6, cada empresa, deberá presentar sus estados financieros de conformidad con los Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela (VEN-NIF); las normas de contabilidad del sector público; los lineamientos de la Superintendencia de Bancos y otras Instituciones Financieras, la Superintendencia de Cajas de Ahorro, la Superintendencia de Seguros; y cualquier otra normativa, principios o reglas que los regule. Por lo tanto, la base imponible de la contribución especial prevista en el artículo 34 de la LOD, es la ganancia o utilidad operativa del ejercicio, que se obtiene siguiendo los principios contables vigentes.

Sin embargo, la LOD, no define si la ganancia o utilidad es calculada antes o después de la declaración del impuesto sobre la renta (ISLR); al respecto

puede aplicarse por analogía lo establecido en el artículo 6 de la Providencia Administrativa No. 006 (2011), sobre la base imponible de los aportes y contribuciones establecidos en la Ley Orgánica Contra el Tráfico Ilícito de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (derogada por la LOD), en donde la base de cálculo es la utilidad contable antes del impuesto sobre la renta.

Adicionalmente, una vez realizado el pago de la contribución especial establecida en el artículo 34 de la LOD, éste no puede alegarse como una deducción del impuesto sobre la renta, ya que en el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta (2003), se establecen los gastos que pueden ser deducibles de la utilidad bruta, y no aparecen descritos los aportes y las contribuciones especiales, por lo tanto, debe interpretarse que el pago de la contribución prevista en el artículo 34 de la LOD, no admite ser deducida o restada de la utilidad bruta, para el cálculo respectivo del impuesto sobre la renta.

En definitiva, la ganancia o utilidad en operaciones, también llamada utilidad operativa, son los ingresos obtenidos como producto de la realización del objeto del negocio al cual se dedica la empresa, menos los costos y gastos directamente asociados, sin haberse realizado la deducción del impuesto sobre la renta; de allí que por ejemplo, una empresa dedicada a la fabricación o importación de bebidas alcohólicas, de tabaco, o de sus mezclas, que arroje una utilidad bruta de un millón de bolívares (1.000.000 Bs.), deberá pagar como contribución especial, veinte mil bolívares (20.000 Bs.), que es el dos por ciento (2%) de su ganancia bruta, según lo previsto en el artículo 34 de la LOD.

Sin embargo, si una empresa fabricante o importadora de bebidas alcohólicas, tabaco, y sus mezclas, tiene cincuenta (50) trabajadores o más, pero arroja pérdidas operativas, estará exenta de realizar el pago previsto en el artículo 34 de la LOD, pero deberá realizar igualmente la declaración electrónica a través de la página web del Fondo Nacional Antidrogas (FONA), con la información de sus estados financieros; y a su vez, elaborar una

comunicación dirigida a la Gerencia de Recaudación y Administración Financiera de dicho organismo, informando que la empresa no tuvo ganancias en el ejercicio fiscal, junto a una copia de la declaración definitiva de impuesto sobre la renta.

Alícuota

Son proporciones o porcentajes fijados expresamente por la ley, que aplicados a la base imponible, permiten determinar el valor que el contribuyente deberá pagar, para cumplir de esa manera con obligación tributaria, y que en el caso de la previsión establecida en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD), es del dos por ciento (2%) de la ganancia o utilidad en operaciones del ejercicio, de las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas; las cuales han sido sometidas a este gravamen por el legislador, como un compromiso de responsabilidad social, y cuyos recursos son destinados al apoyo económico de planes, programas, y proyectos de prevención integral, tal y como lo indica el artículo 35 de la LOD.

Es importante señalar, que el legislador grava con mayor fuerza, a las empresas fabricantes o importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, en comparación con la alícuota prevista en el aporte del artículo 32 de la LOD, el cual es el equivalente al uno por ciento (1%) de la ganancia o utilidad de operaciones, de las personas jurídicas privadas, consorcios, y entes públicos con fines empresariales, que ocupen de igual manera cincuenta trabajadores o más. Por lo tanto, una empresa fabricante o importadora de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, que tenga una nómina de cincuenta trabajadores, deberá pagar el tres por ciento (3%) de su utilidad operativa al FONAFIDE, para cumplir así con la alícuota del uno por ciento (1%), y la alícuota del dos por ciento (2%), prevista en los artículos 32 y 34 de la LOD.

Objetivo 3: Estudiar el procedimiento para el pago de la contribución especial contemplada en la Ley Orgánica de Drogas.

Procedimiento para el pago de la contribución especial contemplada en la Ley Orgánica de Drogas

De la Inscripción

Para que el contribuyente pueda realizar el pago de la contribución especial, establecida en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD), es necesario que cumpla con una serie de deberes formales, como lo son la inscripción y declaración del pago; entendiendo por deberes formales, según el Glosario de Tributos Internos del SENIAT (2012) las “obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias, a los contribuyentes, responsables o determinados terceros” (p.9).

Y es la Providencia Administrativa No. 001 (2015), la que señala los deberes formales que deben cumplir, las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, a los fines de efectuar el pago de la contribución especial prevista en el artículo 34 de la LOD, siendo uno de esos deberes formales, su debida inscripción ante el Fondo Nacional Antidrogas (FONA). Para ello, el contribuyente deberá ingresar en el portal web www.fona.gob.ve, y pulsar la opción RECOSUP, que se encuentra en la parte central de la pantalla de inicio; y al respecto, señala el artículo 4 de la Providencia Administrativa No. 001 (2015), que el contribuyente, para su inscripción en el registro del FONA, debe suministrar información actualizada sobre:

1. Razón Social
2. Domicilio Fiscal
3. Registro de Información Fiscal (RIF)
4. Objeto Social/Actividad Económica
5. Datos de Registro Mercantil

6. Representante(s) legal(es)

7. Cantidad de trabajadores(as) activos (mensual).

Al mismo tiempo, el contribuyente debe consignar en la sede la de Administración Tributaria, un expediente que contenga, copia simple de los documentos que respalden la información suministrada ante el FONA, una vez que ha formalizado el proceso de inscripción de la empresa, en el Sistema de Registro y Control de Sujetos Pasivos (RECOSUP); lo cual según el artículo 5 de la mencionada Providencia, debe realizarse “[la consignación de dichos documentos] “Dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la inscripción ante el Fondo Nacional Antidrogas” (p.2).

Por lo que el deber formal del contribuyente, de hacer la respectiva inscripción de su empresa vía electrónica, incluye también la entrega de los escritos que respaldan los datos proporcionados; y aunque la ley hace referencia a la Administración Tributaria, el Fondo Nacional Antidrogas (FONA, 2015), aclara este particular, al señalar que dicha información “debe ser consignada únicamente en la sede del FONA, en carpeta marrón oficio con separadores debidamente identificada” (p.23).

A continuación, se expondrán los pasos que debe el contribuyente realizar, para su inscripción en el Sistema de Registro y Control de Sujetos Pasivos (RECOSUP), establecido por el FONA:

a) El primer paso es registrar el nuevo usuario en la página web del Fondo Nacional Antidrogas: www.fona.gob.ve, buscar la Sección “RECOSUP”, y presionar Registrar Cuenta (Imagen 1).

Imagen 1



Bienvenidos al Sistema de Registro y Control de Sujetos Pasivos(RECOSUP).

Se recomienda el uso de Mozilla o Firefox.

Iniciar Sesión

Nombre de usuario:

Contraseña:

[Registrar cuenta](#)

[Reenviar contraseña](#)

b) Una vez registrado el usuario, se debe iniciar sesión, luego de ingresar al sistema, buscar en el menú el módulo “inscripción”, y proceder a llenar el Paso 1, que es un formulario sobre “Datos del Sujeto Pasivo”. Al terminar de completar la información solicitada, presionar siguiente (Imagen 2).

Imagen 2

Paso 1 de 4 - Datos del Sujeto Pasivo

Los campos marcados con asterisco (*) son obligatorios

Datos del Sujeto Pasivo

RIF*:

Estado: Puede continuar ✓

Razon social*

Cantidad de empleados*

Dirección*

Ciudad*

Estado*

Municipio*

Parroquia*

Teléfono*

Fax*

Página web

Correo electrónico*

c) Posteriormente, aparecerá un nuevo formulario, que es el Paso 2 sobre “Datos legales y financieros”, que debe ser llenado, para luego pulsar la opción siguiente (Imagen 3).

Imagen 3

Paso 2 de 4 - Datos legales y financieros

Ubicación del Registro*: Zulia

Nombre del Registro Mercantil*: Notaría Pública Quinta de Maracaibo

Fecha de Creación de la Empresa*: 25/12/2011

Número del folio: 65

Número de Protocolo: 33

Número de Tomo: 24

Número Patronal IVSS*: 251487962

Ejercicio Fiscal*: Desde 01/01/2012 Hasta 31/12/2012

Utilidad en operación del Cierre del Ejercicio Fiscal

Periodo*	Desde*	Hasta*	Montos*
2006*	01/01/2006	31/12/2006	0,00
2007*	01/01/2007	31/12/2007	0,00
2008*	01/01/2008	31/12/2008	0,00
2009*	01/01/2009	31/12/2009	0,00

Los montos de las ganancias deberán ser expresados en Bolívaros Fuertes con dos (02) decimales y con coma (,) como separador, no deberá contener puntos (.) de miles.

Anterior Siguiente

d) Luego podrá visualizarse el Paso 3 sobre los “Datos del Representante Legal” de la empresa, y una vez llenado dicho formulario, y presionar siguiente (Imagen 4).

Imagen 4

Los Campos con (*) son de caracter obligatorio

Datos del Representante Legal

Cédula*: V 1809421

Primer Nombre*: JOSE

Segundo Nombre*: LUIS

Primer Apellido*: SOTO

Segundo Apellido*: RODRIGUEZ

Teléfono de Contacto*: 0261-7902055

Teléfono Celular*: 0424-6009485

Fax: 0261-7902055

Correo Electrónico*: jmesa@bntmail.com

Tipo de Contacto*: Representante Legal

Anterior Siguiente

e) Finalmente, se mostrará en pantalla el Paso 4, que contiene una breve “Encuesta”, la cual debe ser llenada, para luego presionar siguiente, y de esa

manera, culminar el proceso de inscripción de la empresa en el FONA (Imagen 5).

Imagen 5

Paso 4 de 4 - Encuesta

Encuesta

¿Cómo se enteró Ud. del Fondo Nacional Antidrogas?

<input type="radio"/>	Internet
<input type="radio"/>	Correo Electrónico
<input type="radio"/>	Un Amigo
<input type="radio"/>	Cine
<input checked="" type="radio"/>	Ley Orgánica de Drogas (LOD)
<input type="radio"/>	Bata Recaudadora

NOTA: Debe marcar por lo menos una opción.

Anterior **Siguiente**

De la declaración

El artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD, 2010), establece que la contribución especial prevista para las empresas fabricantes o importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, “deberá ser declarada y liquidada ante el Fondo Nacional Antidrogas” (p.13), y es importante señalar la definición de Declaración Definitiva descrita en el Glosario de Tributos Internos del SENIAT (2012) como “deber formal del contribuyente; debe prepararse en los formularios oficiales emitidos para tales efectos por la Administración Tributaria, y contendrá los resultados fiscales de un ejercicio” (p.10).

Por lo que la declaración de la contribución especial establecida en el artículo 34 de la LOD, será la información que el contribuyente suministre al Fondo Nacional Antidrogas (FONA), sobre su ganancia o utilidad en operaciones del ejercicio. Es por ello, que dicha declaración, deberá entonces realizarse ante en FONA, dentro de los sesenta (60) días continuos, contados a partir del cierre del correspondiente ejercicio fiscal, estableciéndose de esa manera, un nuevo lapso de tiempo para la cancelación del aporte; ya que anteriormente, la Ley Orgánica Contra el Tráfico Ilícito de Sustancias

Estupefacientes y Psicotrópicas (LOCTICSEP), que fue derogada por la actual LOD, otorgaba solo quince días (15) continuos, siguientes a cada año calendario.

Cabe destacar, que el FONA ha establecido una distinción temporal basada en la fecha en la que una empresa culmina su año fiscal, de allí que si el cierre de la empresa es el 31/12, tendrá para realizar la declaración y pago de la contribución especial, hasta el 28 de febrero del siguiente año; mientras que, si el cierre del ejercicio fiscal es en periodos distintos del 31/12, el plazo es de sesenta días continuos tal y como lo establece la ley. Por lo tanto, la declaración de la utilidad, es un requisito previo e indispensable para realizar el pago de la contribución especial contemplada en el artículo 34 de la LOD.

En este sentido, una vez que la empresa realiza el correspondiente registro de sus datos en el sistema del FONA, y posteriormente la respectiva declaración, es que se puede generar la planilla de pago; sin embargo, si la declaración presenta cálculos erróneos, el contribuyente dispone de dos (2) oportunidades para corregir la utilidad, siempre y cuando no haya generado la planilla del pago. Luego de que el usuario registrado carga en el sistema la utilidad de operaciones de la empresa, puede imprimir la planilla de declaración en la opción “certificados”.

Para realizar el registro de la utilidad ante el RECOSUP, se debe ingresar al sistema con el usuario y contraseña, y seguir una serie de pasos, como los que se mencionan a continuación:

a) En la página de inicio aparecerá el link “Para registrar la utilidad de la operación correspondiente al año a declarar”, pulsar dicha opción (Imagen 1).

Imagen 1

FONA
FONDO NACIONAL ANTIDROGAS

Inicio Inscripción Planilla Registrar Datos Solicitudes Ayuda Cerrar sesión

Bienvenido Sr(a). BARRIOS, EGLIS (EGLIS BARRIOS)
Bienvenido al sistema de registro en línea de empresas ante el Fondo Nacional Antidrogas.

Para registrar la utilidad de la operación correspondiente al año 2011
Recuerde que debe registrar la utilidad de la operación del año 2011 para generar la planilla de pago. [Presione Aquí](#)

Para registrar la utilidad de la operación correspondiente al año 2012
Recuerde que debe registrar la utilidad de la operación del año 2012 para generar la planilla de pago. [Presione Aquí](#)

El último inicio de sesión fue: 12/12/2013 a las 09:16:00

Fondo Nacional Antidrogas
Dirección: Av. Francisco de Miranda, Edif. Centro Empresarial Metropolitano de Automóviles 407, PB, Oficina FONA, Los Ruices (al lado del FICES)

b) Luego aparecerá el cuadro “Registrar ganancia neta”, en donde se debe indicar Ganancia del año y Utilidad en operaciones, al llenar los ítems, hacer clic en guardar (Imagen 2).

Imagen 2

Gobierno Bolivariano de Venezuela | Ministerio del Poder Popular para Relaciones Interiores, Justicia y Paz | Juventud SUCENTRARIA

FONA
FONDO NACIONAL ANTIDROGAS

Inicio Inscripción Planilla Registrar Datos Solicitudes Ayuda Cerrar sesión

Registrar ganancia neta

Por favor ingrese la información requerida.

Ganancia del año 2011*: Desde*: Hasta*:

Utilidad en operaciones*: Ej: 000000,00

Guardar

Del pago

El pago es definido por el Glosario de Tributos Internos del SENIAT (2012), como el “medio de extinción de la obligación tributaria. Entrega de dinero o especie que se debe” (p.22); y que en el caso de la contribución especial dispuesta en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas (LOD), debe hacerse como una obligación de dar, es decir, de pagar dinero. Cabe destacar, que aunque la ley no lo manifieste explícitamente, el pago debe realizarse en

moneda nacional de curso legal, es lo que se acostumbra en el país para cumplir con las obligaciones tributarias, salvo que la ley autorice el pago en especies.

Así mismo, el pago debe realizarse ante las oficinas recaudadoras competentes, receptoras de los fondos, que en el caso de la contribución especial establecida en el artículo 34 de la LOD, es la Oficina Nacional Antidrogas; y para realizar dicho pago, es necesario realizar previamente la declaración de la utilidad de la empresa, para así determinar el monto a pagar. Al respecto, la Providencia Administrativa No. 006 (2011) señala en su artículo 3 que “El pago deberá realizarse a través de las cuentas bancarias recaudadoras autorizadas por el Fondo Nacional Antidrogas, previa observancia del procedimiento electrónico establecido por este órgano” (p.6).

Por lo tanto, cuando el contribuyente registra la utilidad del ejercicio económico, puede visualizar la planilla de pago, la cual debe arrojar el dos por ciento (2%) previsto en la LOD como contribución especial; pero para poder liquidar el pago, es necesario imprimir dicha planilla, y dirigirse con ésta a alguna de las entidades bancarias autorizadas. Una vez pagada la planilla, no es necesario registrarla en RECOSUP, pero si el contribuyente requiere de un Certificado de Pago, debe enviar al Fondo Nacional Antidrogas una solicitud junto a la planilla de pago, pidiendo tal certificación.

Finalmente, si el contribuyente desea registrar el pago, puede hacerlo a través de su cuenta en el sistema RECOSUP, siempre que el depósito bancario (planilla de pago), se haya realizado en la entidad financiera pública del “Banco de Venezuela”; en caso contrario, deberá dirigirse a la sede del Fondo Nacional Antidrogas, para que la contribución realizada sea registrada en el sistema.

Para generar la planilla de pago, es necesario que el contribuyente inicie sesión con su usuario y contraseña en el sistema del RECOSUP, tal y como se muestra a continuación:

a) En el menú de inicio, hacer clic en la opción “planilla, “generar” y “taquilla o internet”, allí aparecerá un recuadro con los “Datos del aporte”, en donde se mostrarán varios ítems con opciones desplegables, sobre el Período o rango de fecha, el Artículo, Año, y Banco; y una vez llenadas, hacer clic en “Generar” (Imagen 1).

Imagen 1



The screenshot shows the FONA web application interface. At the top, there is a header with the text "Bolivariano de Venezuela" and "para Relaciones Interiores, Justicia y Paz". Below the header is a navigation menu with buttons for "Inicio", "Inscripción", "Planilla", "Registrar", "Datos", "Solicitudes", "Ayuda", and "Cerrar sesión". The main content area displays the user information: "Usuario: Sr(a). PERDOMO, YENIS (Yenis Perdomo)". Below this, a message states: "Una vez generada la planilla de pago, NO ES NECESARIO REGISTRARLA EN EL SISTEMA, la misma se procesa automáticamente". A note indicates: "Los campos marcados con asterisco (*) son obligatorios". The "Datos del aporte" form contains the following fields: "Período*": Desde 01/01/2010 Hasta 31/12/2010; "Seleccione Artículo*": LOD 32; "Seleccione el año*": 2010; "Banco*": Banco Banescop. A red "Generar" button is circled in red.

b) Luego aparecerá el “Resumen para Generar La Planilla de Pago”, y si después de verificar los datos, la información arrojada es la correcta, pulsar “Generar” (Imagen 2).

Imagen 2

Restumen para Gerenerar La Planilla de Pago
A continuación se muestran los datos, por favor verifique y sólo continúe si está de acuerdo:

AÑO	UTILIDAD	BANCO	ARTÍCULO	Monto del Aporte.:
2013	2.317.094.780,98	Banesco	32	23.170.947,81

Cancela a través de: TAQUILLA

Para modificar el año correspondiente al aporte o la entidad bancaria haga Click en el boton "Atrás".

Para modificar la ganancia, haga Click [aquí](#). Sólo tiene un máximo de dos (02) oportunidades para modificar la ganancia.

NOTA: En éste paso aun no se ha generado la planilla de pago. Para obtener su planilla haga click en "Generar". Una vez que se muestre la planilla no podrá modificar ningún dato.

[Atrás](#) [Generar](#)

c) Una vez generada la planilla de pago, podrá ser visualizada en la pantalla, y deberá imprimirse para ser presentada ante el banco seleccionado para realizar el pago (Imagen 3).

Imagen 3

FONDO NACIONAL ANTIDROGAS PLANILLA DE PAGO

ENTIDAD FINANCIERA: DEL TESORO 0401503178220

DATOS DE LA EMPRESA

Número de R.I.F.: V18458270
Razón Social: PRUEBA FONA
Dirección o Domicilio Fiscal: LOS RIJUCES

DATOS DEL PAGO

Fecha Emisión Planilla	Año Aporte	Ejercicio Fiscal	Combo Servicio
22-01-2016	2014	01-01-2014 - 31-12-2014	422

Banco	N° Cta. Cliente	N° de Cheque	Monto
Total Efectivo Bs.:			
Total a depositar Bs.:			0.10

El Depositante declara bajo fe de juramento que los fondos utilizados en esta operación tienen un origen lícito y que no provienen de actividades ilícitas contempladas en la Ley Orgánica de Drogas, Ley Orgánica de la Delincuencia Organizada y Financiamiento al Terrorismo y demás leyes penales vigentes en la República Bolivariana de Venezuela. Los depósitos y pagos efectuados quedan sometidos a las condiciones generales vigentes en cada caso a la presente fecha así como aquellas que en el futuro las modifiquen total o parcialmente, las cuales se encuentran a disposición del Depositante en las agencias bancarias. El Banco no asumirá responsabilidad alguna por errores en que incurriere el Depositante al momento de completar el formulario.

ÁREA PARA USO EXCLUSIVO DE LA INSTITUCIÓN BANCARIA

Incumplimiento del pago

La Ley Orgánica de Drogas (LOD), prevé que el incumplimiento por parte de los sujetos pasivos de la contribución especial prevista en su artículo 34, acarreará una multa equivalente al doble de la contribución especial correspondiente, según el ejercicio fiscal respectivo; y en caso de reincidencia, la multa será, tres veces la contribución especial. El artículo 34 de la LOD también añade, que la imposición de la multa se realizará de conformidad con el procedimiento establecido en el Código Orgánico Tributario; por lo tanto, en esta obligación, incumplimiento equivale tanto a no realizar la declaración, como a no hacer el pago correspondiente, de allí que la declaración y pago son requisitos concurrentes para cumplir con esta obligación tributaria

Cabe señalar, el criterio del legislador en el artículo 82 del Código Orgánico Tributario (COT, 2014), donde ha dispuesto, que hay reincidencia “cuando el imputado, después de una sentencia o resolución firme sancionadora, cometiere uno o varios ilícitos tributarios de la misma índole durante los cinco (5) años contados a partir de aquéllos” (p.117). A su vez, en el artículo 110 del COT, se ha previsto que “Quien pague con retraso los tributos debidos, será sancionado con multa del uno por ciento (1%) de aquellos” (p 215); destacando que esta norma sanciona la omisión en el pago del tributo, dentro de los lapsos establecidos (extemporaneidad), es decir, fuera del tiempo previsto en la ley.

Es claro, que la contribución especial establecida en el artículo 34 de la LOD, constituye un tributo, de allí que puedan aplicársele disposiciones previstas en el COT; y es precisamente por la calificación de tributo que posee, que su incumplimiento constituye un ilícito tributario, definido por el artículo 80 del COT como “toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias” (p. 174). Por lo tanto, aquel sujeto pasivo de la contribución especial del artículo 34 de la LOD, que omita o incumpla el pago de esta obligación, estará sujeto a la sanción respetiva, que en este caso es la multa. Vale finalmente destacar,

lo dispuesto en el artículo 94 de la LOD, “Las sanciones pecuniarias no son convertibles en penas restrictivas de la libertad” (p.192).

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Fue posible establecer que las contribuciones especiales se dividen según la legislación nacional en: contribuciones de mejoras, y contribuciones parafiscales, por lo que el aporte previsto en el artículo 34 la Ley Orgánica de Drogas (LOD), a las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, se enmarca en la clasificación de contribuciones especiales de tipo parafiscal.

A pesar de que es posible encontrar distintos puntos de vista, opiniones y criterios sobre la naturaleza jurídica de la parafiscalidad, se concluye que las contribuciones parafiscales son un tributo, ya que constituyen prestaciones de dinero, que deben realizar determinados aportantes en virtud de una ley, por lo que son de obligatorio cumplimiento y exigibles por el Estado; las cuales son destinadas a cubrir determinados gastos públicos, establecidos expresamente por la norma.

Se afirma entonces, que la parafiscalidad es una figura tributaria, también conocida como aporte, exacción, o contribución parafiscal, que se exige a ciertos grupos; y se destina a unas finalidades concretas en beneficio de ese mismo sector; las cuales son recaudadas por ciertos entes públicos, que son a su vez, los encargados de la administración de estos recursos, por lo que su producto no se incluye en la tesorería nacional, ni en presupuesto nacional, sino en determinados fondos creados por la ley.

Así mismo, pudo determinarse, que las contribuciones parafiscales constituyen tributos no fiscales, en consecuencia no suelen ser sometidos a las mismas disposiciones reglamentarias que se aplican a otros gravámenes como los impuestos, y que se encuentran previstas en normas como el Código Orgánico Tributo; sin embargo, por su condición de tributos, se les debe aplicar las mismas prerrogativas, muy especialmente en lo relativo al del destino de los fondos.

Se concluye que la contribución parafiscal, prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas, obliga a las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, que operen en el territorio nacional, a aportar el equivalente del dos por ciento (2%) de su ganancia o utilidad en operaciones, en favor del Fondo Nacional Antidrogas (FONA), dentro de los sesenta (60) días continuos al cierre de su ejercicio fiscal.

De igual manera, los recursos obtenidos de la contribución realizada por las empresas fabricantes e importadoras de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas, en función de lo previsto en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas, serán administrados por el Fondo Nacional Antidrogas, y destinados entre otras cosas, a la ejecución de planes y proyectos para el tratamiento de las adicciones. La falta de cumplimiento de esta obligación tributaria, acarreará una multa equivalente al doble de la contribución especial.

En cuanto al procedimiento para cumplir con la obligación prevista en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Drogas, se concluyó que el sujeto pasivo debe inscribirse en la página web del Fondo Nacional Antidrogas, a través de la sección de “Registro y Control de Sujetos Pasivos” (RECOSUP), para lo cual deberá efectuar el registro de usuario del contribuyente, ingresar al sistema, y realizar la correspondiente declaración, imprimir la planilla de pago, y dirigirse con ésta a cualquiera de las entidades bancarias autorizadas para recibir el pago.

Recomendaciones

Se sugiere la armonización tributaria en materia de contribuciones parafiscales, con la idea de unificar criterios sobre la figura de la parafiscalidad, ya que existe una variedad de contribuciones y aportes vigentes en el ordenamiento jurídico venezolano, que requieren de una expresa categorización jurídica, por lo que la creación de una ley marco, permitiría que en un solo cuerpo normativo, se establezcan jurídicamente aspectos como: su definición y características, la base de imposición, la unidad de cálculo, la prescripción, y las sanciones.

La puesta en vigencia de una ley que regule el funcionamiento de la figura de la parafiscalidad, podría fijar y exigir ciertos requisitos para su creación, que incluyan normas sobre el destino y administración de los fondos, la supervisión y control en la recaudación, y la rendición de cuentas, así como la determinación, verificación y fiscalización de la obligación por parte de las autoridades competentes; lo cual limitaría su promulgación, y ratificaría el carácter extraordinario y excepcional que deben tener este tipo de contribuciones.

Puede crearse una normativa especial que desarrolle la ley marco, y que incluya todos los aportes y contribuciones parafiscales vigentes en el país, logrando así ratificar en cada una de ellas su carácter parafiscal; que establezca los elementos tributarios (sujeto pasivo, ente recaudador, hecho imponible, base de imposición, y la alícuota), con la posibilidad de unificar procedimientos que permitan la simplificación en la declaración y liquidación de la obligación.

La propuesta de creación de una nueva ley, que sería marco a otras leyes, debería por ello tener el carácter de “orgánica”, y contener principios y aspectos que regulen a la parafiscalidad como figura tributaria, por cual surge la iniciativa de “Proyecto de Ley Orgánica de Contribuciones Parafiscales”; la

cual establezca un procedimiento único de recaudación para las contribuciones parafiscales, y al mismo tiempo, el nombramiento de un órgano contralor, encargado de supervisar la rendición de cuentas del organismo recaudador, y el destino de los fondos. Dicha propuesta de ley, como aporte de esta investigación, se detalla a continuación.

Aporte de la Investigación

Como se ha mencionado, el aporte de la investigación, se encuentra constituido, por el Proyecto o Iniciativa de Ley Orgánica de Contribuciones Parafiscales, siendo necesario definir lo que significa “la ley”, la cual según el artículo 202 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, “es el acto sancionado por la Asamblea Nacional” (p.36); mientras que leyes orgánicas han sido definidas en el artículo 203 eiusdem como “...las que se dicten para organizar poderes públicos o para desarrollar derechos constitucionales, y las que sirven de marco normativo a otras leyes” (p.36).

Es importante destacar, que en Venezuela, la iniciativa para la creación de las leyes, puede venir no solo por parte de los diputados de la Asamblea Nacional, sino también de “los electores y electoras en un número no menor del cero coma uno por ciento de los inscritos e inscritas en el registro electoral permanente” (p.36), según lo dispuesto en el artículo 204 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que es lo que se conoce como iniciativa popular.

De acuerdo a lo dispuesto en el Reglamento Interior y de Debates de la Asamblea Nacional, se puede indicar a groso modo, que una vez que se tiene un proyecto de ley, éste debe ser presentado ante la Secretaria de la Asamblea Nacional, con una exposición de motivos que incluya entre otras cosas: la identificación de quienes lo proponen, los criterios generales que se siguieron para su formulación, los objetivos que se esperan alcanzar, y la explicación alcance y contenido de las normas propuestas.

La Secretaría, al recibir la iniciativa de ley, la remitirá a la Junta Directiva, quien a través del personal asistente técnico, examinará los documentos presentados, y constatará si se cumple con los requisitos establecidos. Si no se cumple con los requisitos, se devolverá a los presentantes a los efectos de su revisión; mientras que si es aceptado, el proyecto se incluirá dentro de las iniciativas legislativas presentadas, las cuales serán analizadas en sesión ordinaria, para su aprobación o reforma según sea el caso.

Parte del proceso de creación de una ley, comprende la primera discusión, que es donde se considera la exposición de motivos, y se evalúan los objetivos, alcance y viabilidad, a fin de determinar la pertinencia de la ley. Si la ley es aprobada en primera discusión, el proyecto será remitido a la comisión permanente, directamente relacionada con la materia objeto de ley, quien realizará un estudio, y presentará un informe para la segunda discusión.

En la segunda discusión, se efectuará un análisis y discusión de artículo por artículo, la cual versará sobre el informe presentado por la comisión respectiva, en donde se consideraran los epígrafes de las distintas partes en las cuales esté sistematizado el proyecto, es decir, las notas o citas que preceden el contenido de cada norma o capítulo, y al mismo tiempo, la propia ordenación sistemática, que ha de ser propuesta por los expertos que conformen la comisión encargada de dicha revisión.

De ser probado el proyecto de ley en segunda discusión, se considera ley sancionada, y por lo tanto, se procede a su remisión al Presidente de la República, para su promulgación y publicación en Gaceta Oficial; destacando que si una ley se le ha atribuido el carácter de orgánica, debe ser remitida al Tribunal Supremo de Justicia, para que se pronuncie a cerca de la constitucionalidad de su carácter orgánico, según lo dispuesto en el artículo 203 de la Constitución nacional.

Iniciativa de Ley Orgánica de las Contribuciones Parafiscales

Exposición de Motivos:

Identificación de los proponentes de la Ley

Esta Iniciativa de Proyecto de Ley, es presentada por la ciudadana Ana Karine Pardo Roa, quien es abogada, venezolana, y que como parte de su especialización en derecho mercantil opción tributos, descubrió información dispersa, y lagunas legales sobre la definición, características y calificación jurídica que debe dársele a las contribuciones parafiscales; y así mismo, encontró vigentes dentro del ordenamiento jurídico venezolano, diversos aportes o contribuciones consideradas como parafiscales, que al ser todas promulgadas, excluyen el carácter excepcional propio de estas obligaciones.

Criterios generales para su formulación

Es notoria la necesidad, de la puesta en vigencia de una ley marco, que regule a las contribuciones parafiscales, las cuales, no obstante su atipicidad, son tributos, entendidos en sentido amplio, como toda prestación real o monetaria, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio, para satisfacer fines públicos; y que por lo tanto, se establecen como una obligación *ex lege*, es decir, que nacen directamente por autoridad de la ley.

Es entonces la parafiscalidad una figura tributaria, que posee características propias, en donde lo recaudado como contribución será invertido en los fines previstos por la ley; no ingresando tales recursos al fisco nacional, ni al presupuesto del Estado, sino a determinados fondos públicos; y que está a cargo de los miembros de un determinado grupo, con destino a financiar una actividad que interesa a ese mismo sector, y que por lo tanto, beneficia a los propios aportantes o contribuyentes.

En este contexto, el contenido de la ley que regule a estos tributos, debe calificar de excepcional la creación de las contribuciones parafiscales, por lo

tanto, su número debe ser limitado, ya que por tener carácter extra o para presupuestal, están fuera del control de los recursos que ingresan al presupuesto nacional, por lo que no existe la prohibición expresa de hacer gastos no previstos, como si ocurre con el control dispuesto en la Ley de Presupuesto.

Al mismo tiempo, su carácter excepcional radica, en que existan actividades que no puedan ser atendidas o gravadas por esta clase de tributos, a fin de evitar que se inviertan recursos parafiscales en actividades que deben atenderse e incluirse en el presupuesto del Estado, de tal forma que no se disfracen recursos fiscales vía tributos parafiscales, y en consecuencia, se eviten los controles a los que están sometidos los tributos fiscales.

También es necesario, someter a un estudio previo y concienzudo, a los sujetos pensados para ser los obligados de la contribución parafiscal, ya que los recursos que aporten, deben financiar actividades que interesen a dicho sector o grupo gravado; y a su vez, para determinar las condiciones económicas en las que se encuentra dicho gremio o colectividad, a fin de establecer las cargas tributarias a las que han sido sometidos con anterioridad; lo cual permitirá justificar ampliamente la imposición de estos tributos.

Objetivos que se esperan alcanzar

El objetivo fundamental de esta ley, es establecer los aspectos legales necesarios, que permitan descifrar la naturaleza jurídica de parafiscalidad, y al mismo tiempo, establecer los principios rectores para la creación de nuevas cargas parafiscales, siendo el carácter excepcional uno de ellos, ya que la puesta en vigencia de estas obligaciones, debe atender a principios que rigen la tributación, como el control de la administración de los recursos, la no desviación de fondos, la plena conformación por vía legal de sus elementos esenciales, y el procedimiento para la determinación y el pago.

Gradación de la Ley, alcance y contenido de las normas propuestas

Por lo antes expuesto, la presente ley, tiene categoría o gradación de ley orgánica, definiéndose a este tipo de leyes, según el artículo 203 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, como aquellas que así denomine la Constitución, las que se dicten para organizar los poderes públicos o para desarrollar los derechos constitucionales, y las que sirvan de marco normativo a otras leyes. En este sentido, es necesaria la incorporación en el ordenamiento jurídico venezolano, de una ley marco que regule la figura de las contribuciones parafiscales.

La estructura de esta ley, está conformada por seis (6) títulos, y quince (15) artículos, incluida una disposición final.

Título I: Disposiciones preliminares, que abarca desde el artículo 1 hasta el artículo 6, señalando el objeto de la ley, y el carácter excepcional de las contribuciones parafiscales, así como el ámbito de aplicación; y la exigencia de que estas contribuciones sean desarrolladas por una ley especial. Así mismo, incluye disposiciones sobre la base de imposición, la unidad de cálculo, y la oportunidad para realizar el pago, destacando sobre la alícuota o unidad de cálculo, que no podrá exceder en ningún caso, el dos por ciento (2%) de la utilidad cuando se trate de empresas.

Título II: Definiciones, que abarca los artículos 7, 8 y 9, y define conceptos básicos imprescindibles para conocer y entender a la parafiscalidad, esto es, *contribución* como los tributos que deben realizar determinados sujetos; a la *contribución parafiscal*, como los tributos que se exigen a ciertos sectores o agrupaciones, en donde los recursos obtenidos, son destinados a la satisfacción de unas finalidades concretas, establecidas por ley especial; y por *fondo*, la entidad pública receptora de los recursos provenientes del pago de las contribuciones parafiscales.

Título III: De la administración de los recursos, que abarca los artículos 10 y 11, en donde se hace referencia, a que los recursos provenientes de las

respectivas contribuciones parafiscales, serán depositados en los fondos de cada contribución, y administrados por el ente creado para tal fin; añadiendo que el organismo administrador de cada fondo, será una asociación civil sin fines de lucro, que agrupará a los contribuyentes de la contribución respectiva, el cual estará sujeto a la supervisión y el control de la Contraloría General de la República.

Uno de los mecanismos distintivos de esta ley, consiste en la obligación que deberá tener cada fondo o entidad pública, encargada de recaudar las contribuciones parafiscales, de realizar anualmente una declaración pública de cuentas, que será publicada los primeros quince días del mes de febrero, y en donde se detallen los ingresos obtenidos y los egresos realizados, siendo un freno a la posibilidad de realizar gastos, que no estén previstos en los fines para los cuales fue creada la contribución parafiscal. Dicha declaración debe ser supervisada y auditada por la Contraloría General de la República.

Título IV: Del órgano contralor, que abarca los artículos 12 y 13 de la iniciativa de ley, los cuales señalan la labor que debe desempeñar la Contraloría General de la República, como órgano supervisor de la función recaudadora de los fondos; y que le permite inspeccionar, en cualquier momento, los libros de los recaudadores, e igualmente solicitarles la información y documentos que estime pertinentes, los cuales deberán ser presentados en el lapso que les acuerde dicha autoridad, con carácter obligatorio.

Es importante señalar, que la Contraloría General de la República, tiene como misión, velar por la buena gestión y el uso correcto del patrimonio público, y aunque los recursos parafiscales no ingresan al fisco nacional, ello no obsta, para que su destino sea debidamente controlado, ya que son recursos gestionados por entes o asociaciones del Estado, que se destinan a fines públicos, por lo tanto, deben tener una debida supervisión y fiscalización;

de allí que sea la Contraloría General de la República, el organismo idóneo para realizar dicho control.

Título V: Del procedimiento de recaudación, que abarca el artículo 14, y dispone la creación de un sistema único de recaudación de contribuciones parafiscales, lo que permitirá la unificación de procedimientos, en cuanto a la declaración y liquidación de la obligación, ya que por ser variadas las contribuciones consideradas parafiscales en el ordenamiento jurídico venezolano, también son diversos los mecanismos de recaudación establecidos, por lo que la puesta en vigencia del Sistema de Recaudación de Contribuciones Parafiscales (SIRECOP), contribuirá a la simplificación de todo el proceso que conlleva al pago, lo que será de gran beneficio para los contribuyentes o aportantes.

Dicho Sistema de Recaudación de Contribuciones Parafiscales, deberá ser diseñado por el Sistema Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), y es una obligación que se le establece, conforme a las competencias que le han sido otorgadas por la ley; de allí que la Ley del SENIAT, disponga en su artículo 4 ordinal 20, que en el ejercicio de sus funciones, le corresponde a dicho organismo, diseñar, administrar, supervisar y controlar los regímenes ordinarios y especiales de la tributación nacional; lo cual incluye, asegurar la correcta interpretación y aplicación de las normas y procedimientos relativos a los tributos.

Título VI: Disposición final, que abarca el artículo 15, el cual establece, que para todo lo no previsto en esta ley, se aplicará de manera supletoria, lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario; que comprende las normas relativas a las sanciones, y los recursos tributarios, por lo tanto, tal y como lo prevé el artículo 93 del Código Orgánico Tributario, las sanciones en materia de tributos, serán aplicadas por la Administración Tributaria, sin perjuicio de los recursos que contra ellos pudieran ejercer los contribuyentes.

PROYECTO DE LEY ÓRGANICA DE LAS CONTRIBUCIONES PARAFISCALES

TÍTULO I

Disposiciones Preliminares

Objeto. Carácter excepcional

Artículo 1: Esta Ley tiene por objeto establecer el marco normativo de regulación para las contribuciones parafiscales, las cuales tienen carácter excepcional y deben ser creadas con las mismas prerrogativas aplicadas para la creación de los demás tributos.

Ámbito de aplicación

Artículo 2: Las disposiciones de este Código, son aplicables a las contribuciones especiales de tipo parafiscal y a las relaciones jurídicas derivadas de este tributo.

Leyes especiales

Artículo 3: Las contribuciones parafiscales vigentes, deberán estar desarrolladas por una ley especial que establezca, los sujetos pasivos, el hecho imponible, la base de imposición y la alícuota, así como los aspectos relativos a su recaudación, y la administración de los fondos.

Base de imposición

Artículo 4: La ley especial que establezca las contribuciones parafiscales para cada rubro o actividad, señalará la base de imposición de la contribución parafiscal, para lo cual deberá expresar las respectivas medidas de cálculo.

Unidad de cálculo

Artículo 5: La ley especial que establezca las contribuciones parafiscales fijará la unidad de cálculo, la cual no podrá exceder en ningún caso, el dos (2%) de la utilidad cuando se trate de empresas.

Oportunidad del pago

Artículo 6: La ley especial que establezca las contribuciones parafiscales, fijará la oportunidad para la declaración, y liquidación del pago, de conformidad con las particularidades de cada contribución.

TÍTULO II

Definiciones

Contribución

Artículo 7: Se entiende por contribución o aporte, los tributos que deben pagar determinados sujetos en función de la actividad laboral o comercial que desempeñan, o por el uso o aprovechamiento de recursos naturales del Estado.

Contribución parafiscal

Artículo 8: Se entenderá por contribución parafiscal, el tributo que se exige a ciertos sectores o agrupaciones, en donde los recursos obtenidos, son destinados a la satisfacción de unas finalidades concretas, establecidas por la ley especial.

Las contribuciones parafiscales son recabadas y supervisadas por ciertos entes públicos, para asegurar su financiamiento autónomo, y beneficiar a determinado sector productivo. Su recaudación se consignará en Fondos de administración de recursos parafiscales.

Fondo

Artículo 9: Se entenderá por Fondo, la unidad receptora de los recursos financieros, cuya producción proviene del pago de las contribuciones parafiscales.

TÍTULO III

De la Administración de los Recursos

Fondos parafiscales

Artículo 10: Son fondos parafiscales aquéllos que pertenecen a entes públicos, quienes en representación del Estado, serán los encargados de su administración y gasto, conforme a lo previsto en la ley especial. Existirá un fondo para cada contribución parafiscal.

Ente administrador de los fondos

Artículo 11: El ente administrador de cada fondo, será una asociación civil del Estado sin fines de lucro, que agrupe a los contribuyentes de la contribución respectiva. Dicho ente estará sujeto a la supervisión y el control de la Contraloría General de la República.

Cada entidad pública, encargada de recaudar y administrar las contribuciones parafiscales previstas en la ley especial, deberá realizar anualmente una declaración pública de cuentas, que será publicada los primeros quince (15) días del mes de febrero de cada año, a través de su página de internet, en donde se detallen los ingresos obtenidos y los egresos, no pudiendo realizar gastos, que no estén previstos en los fines para lo cual fue creada la contribución parafiscal. Dicha declaración será supervisada y auditada por la Contraloría General de la República.

TÍTULO IV

Del Órgano Contralor

Supervisión y control de la recaudación

Artículo 12: En el ejercicio de la función supervisora y contralora, en la administración de los recursos provenientes de las contribuciones parafiscales, la Contraloría General de la República podrá inspeccionar, en cualquier momento, los libros de los entes recaudadores, e igualmente

solicitarles la información y documentos que estime pertinentes, los cuales deberán ser presentados en el lapso que se les acuerde, con carácter obligatorio.

Atribuciones

Artículo 13: La Contraloría General de la República podrá sancionar a los recaudadores de las contribuciones parafiscales, por las faltas en que incurran con atención a las obligaciones que les impone la presente Ley y la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.

TÍTULO V

Del Procedimiento de Recaudación

Sistema de Recaudación de Contribuciones Parafiscales

Artículo 14: Se crea el Sistema de Recaudación de Contribuciones Parafiscales (SIRECOP), como un procedimiento único para la recaudación de las contribuciones parafiscales, que consistirá en un programa electrónico, para la realización de la declaración y liquidación de las contribuciones previstas en la ley especial, que deberá estar disponible en las páginas de internet de cada ente público administrador de los fondos, y diseñado por el Sistema Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

TÍTULO VI

Disposición Final

Aplicación del Código Orgánico Tributario

Artículo 15: En todo lo no previsto en esta Ley, se aplicará de manera supletoria, lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Albiñana, C. (1979). *Derecho Financiero y Tributario*. Madrid: Ministerio de Hacienda.
- Balbo de Sánchez, J. (2008). *Guía Práctica para la Investigación sin traumas*. San Cristóbal. FEUNET.
- Carrión, J. (2008). *La Parafiscalidad en los Países Miembros de la Comunidad Andina*. Trabajo de grado de maestría publicado, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito - Ecuador.
- Código Orgánico Tributario. (G.O. 37.305). (2001, Octubre 17) [Transcripción en línea]. Disponible en: http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_ven_anexo5.pdf [Consulta: 2014, Octubre 22]
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (G.O. 36.860). (1999, Diciembre 30). [Transcripción en línea]. Disponible en: <http://pdba.georgetown.edu/Parties/Venezuela/Leyes/constitucion.pdf> [Consulta: 2014, Junio 08]
- Díaz, Y. (2011). Ingresos Públicos [Documento en línea]. Disponible: <http://finanzaspublicas2011.blogspot.com/2011/11/ingresos-publicos.html> [Consulta: 2015, Marzo 09]
- Fondo Nacional Antidrogas (2015). Guía para la inscripción, declaración y pago del aporte y/o contribución especial a través del sistema RECOSUP. [Documento en línea]. Disponible: http://www.fona.gob.ve/pdf/guias/guia_paso_recosup_2016.pdf. [Consulta: 2015, Diciembre 02]
- Glosario de Tributos Internos del SENIAT (2012) [Documento en línea]. Disponible: <http://www.lisandroferreira.com.ve/documents/GLOSARIOTRIBUTOSINTERNOS.pdf> [Consulta: 2015, Noviembre 09]

- Hoyos, C. y Botero, L. (1999). *Las exacciones parafiscales: la parafiscalidad en Colombia: ¿por qué la tributación parafiscal tiene que ser excepcional?* Santa fe de Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Hurtado, J. (2000). *Metodología de la Investigación Holística*. Caracas. Fundación Sypal.
- Ley de Impuesto sobre la Renta (2003). *Gaceta Oficial la República Bolivariana de Venezuela*, 37.728, Julio 9, 2012.
- Ley Orgánica de Drogas (G.O. 37.510). (2010, Septiembre 5) [Transcripción en línea]. Disponible en: http://www.mp.gob.ve/c/document_library/get_file?p_l_id=29950&folderId=14478&name=DLFE-326.pdf [Consulta: 2014, Noviembre 23]
- Martínez, M. (1991). *Metodología de la Investigación*. México. Editorial Trillas.
- Moscoso, Y. (2013). *La Naturaleza de la Parafiscalidad en la Hacienda Pública*. Trabajo de grado publicado, Universidad de Bogotá “José Tadeo Lozano”, Bogotá.
- Pacheco R., I. (2010). Parafiscalidad. [Documento en línea] Disponible en: <http://parafiscalidad.blogspot.com/2010/07/la-parafiscalidad-en-venezuela.html> [Consulta: 2014, Marzo 14]
- Palella, S. y Martins, F. (2004). *Metodología de la investigación cuantitativa*. Caracas. FEDUPEL.
- Pérez, F. (1998). *Derecho Financiero y Tributario* (8a. ed.). Madrid. Editorial Civitas.
- Plazas, M. (2005). *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*. Santa Fe de Bogotá: Editorial Temis.
- Priego, F. (2005) *La potestad tributaria normativa*. México. Editorial Porrúa.
- Providencia Administrativa No. 001 del Consejo Directivo del Fondo Nacional Antidrogas (Normativa que establece los deberes formales de los

- Contribuyentes del Fondo Nacional Antidrogas). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 40.777, Octubre 29, 2015.
- Providencia Administrativa No. 006 de la Presidencia de la Oficina Nacional Antidrogas (Normativa para efectuar el pago y la distribución del aporte y la contribución especial establecidos en la Ley Orgánica de Drogas y la Ley Orgánica contra el Tráfico Ilícito y el Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 39.646, Marzo 31, 2011.
- Rangel, J. (2011). *Conocimientos sobre las leyes que rigen las Exacciones Parafiscales por parte de las Empresas de Construcción*. Trabajo de grado publicado. Universidad de los Andes, Mérida - Venezuela.
- Rizo, O. (2012). *Contribuciones Parafiscales en la Relación de Trabajo*. Trabajo de grado publicado. Universidad Central de Venezuela, Caracas.
- Rojas, B. (2007). *Investigación Cualitativa: fundamentos y praxis*. Caracas. UPEL.
- Rosales, R. (2012). Los Ingresos Públicos [Documento en línea]. Disponible: <http://www.slideshare.net/jlmorenon/los-ingresos-publicos-tema-2> [Consulta: 2015, Marzo 09]
- Ruan, G. (2008). *El Impacto Institucional de las Exacciones Parafiscales*. Caracas: Ediciones Liber.
- Ruiz J. (2012). *Teoría y práctica de la investigación cualitativa*. Publicaciones de la Universidad de Deusto. Bilbao - España.
- Sánchez, N. (2007). *Técnicas y Metodología de la Investigación Jurídica*. Caracas. LIBROSCA.
- Sentencia No. 1928 del Tribunal Supremo de Justicia de Venezuela. Sala Político Administrativa (Caso Inversiones Mukaren vs. Consejo Nacional de Vivienda). (2006, Julio 26) [Documento en línea] Disponible en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/julio/01928-270706-2006-0823.HTM> [Consulta: 2014, Diciembre 12]

Trujillo, M. (2009). *Contribución Parafiscal del Seguro Social Obligatorio en las Pequeñas y Medianas Empresas del Centro Comercial Edivica, Municipio Valera, Estado Trujillo*. Trabajo de grado publicado. Universidad de los Andes, Trujillo - Venezuela.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador. Vicerrectorado de Investigación y Postgrado (2011). *Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales*. Caracas. FEDEUPEL.

Valdés, R. (1996). *Curso de Derecho Tributario*. Santa Fe de Bogotá: Editorial Temis.

Villasmil, G. (2013). *Aspectos Tributarios de las Obligaciones establecidas en la Ley Orgánica de Drogas*. Trabajo de grado publicado. Universidad Rafael Urdaneta, Maracaibo - Venezuela.

Villegas, H. (2002). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario* (8a. ed.). Buenos Aires: Editorial Astrea.

www.bdigital.ula.ve