

Comentarios Monográficos

CONTRIBUCIÓN PARAFISCAL EN LA LEY DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EN RADIO Y TELEVISIÓN

*Juan Cristóbal Carmona Borjas**

La polémica suscitada por la recientemente sancionada Ley de Responsabilidad Social en Radio y Televisión no escapa del ámbito del Derecho Tributario, al contemplarse en su artículo 24 la obligación que tendrán los prestadores de servicios de radio y televisión de pagar una contribución parafiscal por la difusión de imágenes o sonidos realizada dentro del territorio nacional. El referido tributo asciende a un 2% de los ingresos brutos de cada trimestre provenientes de aquella actividad, pudiendo verse disminuido en un 0,5% cuando la difusión de producciones nacionales independientes sea superior en un 50% de la exigida por la Ley, o incrementado en 0,5% cuando la retransmisión de mensajes exceda el 20% del tiempo de difusión semanal previsto en dicho instrumento.

El hecho imponible del tributo se considera perfeccionado cuando ocurra cualquiera de las siguientes circunstancias: (i) se emitan las facturas o documentos equivalentes; (ii) se perciba por anticipado la contraprestación; o (iii) se suscriban los contratos correspondientes, que si están sometidos en su cumplimiento a término, supeditarán el perfeccionamiento del hecho imponible a las condiciones contractuales. El Presidente de la República podrá exonerar total o parcialmente el pago de la contribución parafiscal en comentarios, dentro de las medidas de política fiscal aplicables de conformidad con la situación coyuntural, sectorial y regional de la economía del país.

El producto de este tributo estará destinado al Fondo de Responsabilidad Social, concebido como un patrimonio separado dependiente de CONATEL, destinado al financiamiento, entre otros, de proyectos para el desarrollo y fomento de producción nacional, de capacitación de productores nacionales de obras audiovisuales o sonoras y de educación para la recepción crítica de los mensajes difundidos por radio y televisión.

La referida contribución parafiscal coexiste en ese campo por una parte, con el aporte del 1% previsto en el artículo 151 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, que deberán efectuar quienes presten servicios de telecomunicaciones (excluidos los de radiodifusión sonora o televisión abierta), calculado sobre sus ingresos brutos y dirigido a conformar al llamado Fondo de Servicio Universal, y por la otra, con el aporte de 0,5% que también sobre ingresos brutos han de pagar esos mismo sujetos, esta vez para financiar el Fondo de Investigaciones y Desarrollo de las Telecomunicaciones previsto en el artículo 152 de la Ley. Descrito el tributo objeto de este análisis, así como los otros dos aportes que con él coexisten, resulta forzoso efectuar algunos comentarios jurídicos que constituyen el fundamento para sostener que en el campo del Derecho Tributario, la Ley de Responsabilidad Social en Radio y Televisión también resulta cuestionable como lo ha sido en otros contextos.

* Abogado, Profesor de Postgrado de la UCAB y UCV, Profesor Invitado del IESA, Expresidente de la Asociación Venezolana de Derecho Financiero, Presidente de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario.

Lo primero que salta a la vista es la similitud que guarda el referido tributo con el tradicional Impuesto de Patente de Industria y Comercio (IPIC), a partir de 1999 Impuesto a las Actividades Económicas (IAE), integrante del poder tributario originario de los Municipios. Así, al menos respecto del sector incidido por la contribución parafiscal, se registra una identidad de sujetos pasivos (personas jurídicas, naturales o sociedades irregulares que prestan servicios de radio y televisión); de hecho imponible (realización de una actividad económica, la difusión de imágenes y sonidos en el territorio nacional) y de base imponible (ingresos brutos). Si bien el nuevo tributo no goza de la generalidad que tiene el IPIC (IAE), no deja de ser preocupante que en este caso, igual como ocurrió con los aportes a que aluden los artículos 151 y 152 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, pueda haberse configurado un supuesto de usurpación de poder tributario por parte del Poder Nacional frente al Municipal, quebrantándose con ello uno de los más elementales mecanismos de armonización adoptados por el Constituyente, como lo es, el de la atribución exclusiva y por ende excluyente de ramos rentísticos de carácter tributario a cada nivel de entidad política territorial.

En segundo término cabe preguntarse sobre la posibilidad de incrementar el importe del tributo en función de los excesos en que se incurra respecto del tiempo de difusión semanal previsto en el artículo 8 de la Ley. Tal incremento pareciera tratarse de una sanción pecuniaria encubierta, con la consiguiente violación constitucional del principio *non bis in idem* (art 49.7) en tanto tales excesos ya cuentan con una sanción en la Ley, otros sin embargo pudieran calificarlo como una expresión de dirigismo tributario.

En tercer lugar cabe cuestionar los términos genéricos en los que se faculta al Presidente de la República a decretar exoneraciones respecto del tributo, por cuanto luce en abierta contradicción con lo dispuesto en el artículo 74 del Código Orgánico Tributario, en el que se dispone que la ley especial reguladora del tributo que faculte al Presidente en aquel sentido, deberá especificar los presupuestos necesarios para que proceda y las condiciones a las que está sometido el beneficio, extremos estos que no cumple el artículo 24 de la Ley sometida a evaluación.

En cuarto lugar vale también observar la utilización que de las contribuciones parafiscales ha venido haciendo últimamente el Legislador, ello con miras a introducirnos en el aspecto realmente preocupante de esta práctica, que no es otro que el peligro que representa a la luz de la sana administración de las finanzas públicas.

“El concepto de parafiscalidad se conoció en 1946, en un informe sobre la situación financiera de Francia en el período comprendido entre 1913 y 1946, el cual fue presentado por el Ministro de Hacienda francés Robert Schuman. En dicho informe, el funcionario calificó como parafiscales a un grupo de ingresos públicos que pese a ser fruto del poder de imperio del Estado, tenía particulares características que los hacían esencialmente diferentes de las demás tipologías de tributos. En efecto, sólo se cobraban a determinados sujetos, estaban destinados a la satisfacción de intereses del grupo gravado, no tenían una fuente legal y por último no entraban a engrosar el monto del presupuesto nacional.”¹ Es precisamente esta última característica, la que ha dado el nombre al instituto en comento, que no sólo en Venezuela, sino también en otros países, ha conducido a la conformación de importantes masas de dinero sometidas a un régimen administrativo especial, cuyos controles presupuestarios se han visto desdibujados.

El abuso que se ha hecho de la parafiscalidad se ha considerado negativo en las finanzas públicas, por cuanto atenta contra el principio de la unidad del tesoro y muy especialmente de su consecuencia, de la no afectación. En tal virtud, en los ordenamientos jurídicos de

1. Hoyos, Catalina y Botero, Luis Felipe. “Las Exacciones Parafiscales: significación. La Parafiscalidad en Colombia: ¿Por qué la Tributación Parafiscal tiene que ser excepcional”, *Derecho Tributario*, Santa Fé de Bogotá, Colombia, 1999, p. 853.

muchos países el uso de la parafiscalidad fue menguando, recurriéndose a ella hoy en día sólo en casos excepcionales. Hay quienes han sostenido que las contribuciones parafiscales no son tributos, por lo que no están comprendidas dentro de las llamadas contribuciones especiales. A tales fines los seguidores de esta corriente destacan el prefijo *para*, con el propósito de afirmar que es algo que está al margen no sólo del tesoro nacional, sino también de los tributos. Otros que conforman la mayoría y dentro de los que nos encontramos, consideran que las contribuciones parafiscales son verdaderos tributos, en tanto los exige el Estado mediante ley, investido de su poder de imperio y porque tienen el propósito de financiar una actividad estatal.

Aclarado lo anterior, sigue siendo necesario precisar la ubicación que las contribuciones parafiscales tienen dentro de las diversas categorías de tributos, que valga destacar en el caso de nuestro Código Orgánico Tributario (art. 12), están conformadas por los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social y las demás contribuciones especiales, lo que pareciera permitir sostener que las contribuciones parafiscales son una subcategoría de las contribuciones especiales.

Al respecto vale señalar que un sector de la doctrina comparada es de la opinión que las contribuciones parafiscales, que más bien deben llamarse exacciones parafiscales, no son contribuciones especiales. De acuerdo con el artículo 17 del Código Orgánico Tributario OEA/BID la contribución especial es “el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o a las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.”

En lo que respecta a las contribuciones parafiscales el Consejo Federal Francés del 11 de mayo de 1954, las concibió como aquellos “...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 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.”²

Según Catalina Hoyos y Luis Felipe Botero, al comparar ambas definiciones puede concluirse que la contribución parafiscal no entra dentro de la figura de la contribución especial. Para estos autores colombianos, la contribución parafiscal no nació al interior de la contribución especial, en tanto surgió frente a la necesidad de establecer qué actividades justificaban un manejo de los ingresos que las financiaran distinto al de los demás del Estado. Las contribuciones especiales son creadas en beneficio propio del Estado, mientras que las parafiscales más que a favor del Estado, lo son en orden a las prerrogativas que recibe un sector económico o social – a tal extremo que, fuera de esta consideración, no tienen razón alguna. Continúan los autores colombianos señalando respecto de ambas figuras, que mientras una es un ingreso fiscal que ha de cumplir con todos los requisitos ordinarios exigidos por el ordenamiento jurídico respecto de los tributos, la otra siendo también un tributo está sometida a un régimen presupuestario totalmente distinto. Si bien ambas están afectadas a un fin específico, unas ingresan al tesoro nacional, mientras que las otras no.

En lo que respecta al hecho generador, en la contribución especial aquél radica en el especial beneficio que le reporta al contribuyente la realización de una obra o de una actividad estatal. Por el contrario, en la exacción parafiscal, esta se concreta en la ejecución de una actividad económica o social definida por el legislador, independientemente de que el beneficio se produzca o no. Al fin y al cabo, de la esencia de la parafiscalidad es que la ventaja o prerrogativa que recibe el sujeto pasivo sea sólo eventual.

2. *Idem, op.cit.*, p. 860.

A nivel nacional, "... refiriéndose a la naturaleza de los tributos previstos en la Ley del INCE, la Corte Suprema de Justicia ha sostenido que los mismos están comprendidos dentro de las llamadas contribuciones especiales ya que, por una parte, son de obligatorio cumplimiento lo que es un elemento característico de los impuestos, y por la otra, suponen, al menos indirectamente, una contraprestación posible, lo que los asemeja a las tasas. Por estas razones, sostiene la Corte que no puede calificarse a las contribuciones en referencia ni como impuestos ni como tasas, optándose por ubicarlos en un género tributario denominado "contribuciones parafiscales"...".³ (cursivas nuestras)

La discusión anterior resulta importante a la luz de lo dispuesto en el artículo 34 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, según el cual, no podrán destinarse específicamente el producto de ningún ramo de ingreso con el fin de atender el pago de determinado gasto, salvo las afectaciones constitucionales y las excepciones previstas en esa ley, dentro de las que se encuentran el producto de las contribuciones especiales.

La norma anterior, expresión y desarrollo del Principio de la Unidad del Tesoro, busca preservar el carácter de herramienta de política fiscal del presupuesto, garantizándole al Ejecutivo Nacional un margen de acción suficiente para planificar. Si bien esta norma ya existía bajo la Ley Orgánica de Régimen Presupuestario (art.16) ante el abuso de las afectaciones en que había incurrido el Poder Nacional, se previó en el artículo 177 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, la derogatoria de todas aquellas afectaciones que no encontraran fundamento en la Constitución o en dicha Ley (art. 34).

Tal cometido, sin embargo, pareciera no estarse cumpliendo a plenitud, por decir lo menos, cuando por una parte se recurre con alta frecuencia a las excepciones previstas en el artículo 34 "*ejusdem*", empleándose incluso varias veces respecto del mismo sector y para fines muy similares, tornándose prácticamente en reglas, y por la otra, por el rumbo que están tomando las finanzas públicas, en las que mediante la creación de patrimonios separados, no necesariamente servicios autónomos sin personalidad jurídica alimentados con contribuciones parafiscales, el Poder Nacional pareciera estarse liberando del régimen presupuestario y de controles ordinarios, vulnerando, aunque no abiertamente, el propósito de la importante norma comentada.

Decimos que no hay en el caso bajo análisis una violación directa del artículo 34 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, porque al tratarse de una contribución parafiscal que va a ser exigida y administrada por un instituto autónomo, en este caso CONATEL, para la posterior conformación de un patrimonio separado de aquél, es obvio que tales recursos no forman parte del Tesoro Nacional, no pudiendo respecto de ellos configurarse un rompimiento de la consecuencia de la no afectación que deriva del Principio de su Unidad.

Ello así, no tendría sentido a la luz del tratamiento que pareciera haberle dado el artículo 12 del Código Orgánico Tributario y la extinta Corte Suprema de Justicia a las contribuciones parafiscales, este es, el de considerarlas como una subcategoría de las contribuciones especiales, el que el Legislador en el numeral 4 del artículo 34 Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público se hubiera referido al género en lugar de a la especie que realmente justifica su mención, esta es, la contribución especial por mejora.

La contribución especial por mejoras, que es a la que alude el precitado artículo 17 del Código Tributario para América Latina OEA/BID, es el tributo que por su naturaleza y misión encuentra plena cabida en el supuesto de excepción previsto en el comentado artículo 34 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, en tanto su propósito

3. Guillod, Rafael, "Aproximación a la Parafiscalidad. El caso de los tributos del INCE", *Revista de Derecho Tributario* n° 67, Órgano Divulgativo de la AVDT, Legis, Caracas, 1995, pp. 39 y 40.

es la recuperación de lo invertido en la ejecución de una obra pública o de un actividad estatal o el financiamiento inicial que de aquellos se haga (anticipos). Situación distinta pareciera presentarse respecto de las exacciones parafiscales, que como su propio nombre lo indica, al estar al margen del tesoro nacional y tener como sujeto activo de la relación jurídico-tributaria a un ente con personalidad jurídica distinta de la República, por lo general institutos autónomos, no se justifica sean incluidas dentro de un supuesto de excepción al Principio de la Unidad del Tesoro, cuando a éste nunca ingresan.

El legislador del Código Orgánico Tributario y de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, así como la extinta Corte Suprema de Justicia, parecieran no haberse adentrado suficientemente en el tema, así como obviado el hecho de que es característico de la parafiscalidad en Venezuela su administración y titularidad por parte de institutos autónomos (INCE, IVSS, CONATEL), que tienen patrimonio distinto al de la República, no siendo posible por tanto respecto de ellas hablarse propiamente de una excepción al principio de la Unidad del Tesoro, aún cuando, en la práctica y esa fue una de las razones históricas del surgimiento de los Institutos Autónomos, producen el mismo efecto.

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

Las ideas anteriores, sin pretender ser exhaustivas ni conclusivas, son simples reflexiones respecto de inquietudes que saltan a la vista con la sanción de la Ley de Responsabilidad Social en Radio y Televisión y que merecen profundo análisis, por lo delicado y dañino de la situación que pueden terminar creando.