



UNIVERSIDAD DE BOGOTÁ
JORGE TADEO LOZANO

LA NATURALEZA DE LA PARAFISCALIDAD EN LA HACIENDA PÚBLICA

YANETH MARCELA MOSCOSO SUÁREZ

Trabajo de grado para obtener el título de abogada

FABIOLA OCAMPO SANTA
Asesora

UNIVERSIDAD DE BOGOTÁ JORGE TADEO LOZANO
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES
PROGRAMA DE DERECHO
BOGOTÁ D.C
2013

LA NATURALEZA DE LA PARAFISCALIDAD EN LA HACIENDA PÚBLICA

Sumario

Introducción, 1. Sustento jurídico y teórico de la hacienda pública y derecho tributario en Colombia, 2. Aproximación normativa y teórica ingresos públicos, 3. Parafiscalidad en Colombia: conceptos y normatividad, 4. Implicaciones de la parafiscalidad en el sistema presupuestal colombiano, Conclusiones

Introducción

La parafiscalidad representa un tema relevante en el campo de la hacienda pública debido a su noción y catalogación dentro de la clasificación de los ingresos públicos, su normatividad hace énfasis en denominarla como aquellas contribuciones de carácter obligatorio que afectan a un determinado y único grupo social y se utilizan para beneficio del propio sector que los aporta, lo cual implica una contraprestación directa al grupo de personas gravadas (Ley 222 de 1995).

A pesar de la noción jurídica de parafiscalidad, existe una tensión en el ámbito jurídico y teórico debido a su naturaleza, por ello este documento articula una serie de elementos consistentes que den respuesta a la siguiente hipótesis ¿Cuáles han sido las implicaciones tributarias causadas por su denominación en el marco del sistema presupuestal colombiano?

La orientación propuesta para el desarrollo de este documento se determinó de la siguiente forma: En el primer capítulo se hizo un esfuerzo por abordar los aspectos jurídicos que rigen la hacienda pública y el derecho tributario en el Estado colombiano. En el segundo capítulo se buscó identificar el marco conceptual y normativo sobre aspectos inherentes a las finanzas públicas, haciendo énfasis en lo pertinente a recursos públicos, clasificación de ingresos y conceptos de orden tributario como imposición. El tercer y cuarto capítulo exponen el tema central del documento, es decir la parafiscalidad desde su ámbito jurídico haciendo énfasis en lo que implica su naturaleza en el marco del sistema presupuestal de Colombia. Finalmente se proponen las conclusiones, como resultado de este trabajo investigativo.

Como objetivo general se definió analizar la naturaleza y alcances de la parafiscalidad desde una perspectiva conceptual y legal en el contexto de la hacienda pública como del Derecho Tributario. De la misma manera, se señalaron como objetivos específicos: elaborar un marco teórico con los aspectos centrales de la teoría de la hacienda pública y derecho tributario en Colombia; señalar los aspectos conceptuales y jurídicos presentes en los ingresos públicos del presupuesto público, y analizar las implicaciones de la naturaleza de la Parafiscalidad en el sistema presupuestal colombiano en cuanto a la connotación de ingreso.

Para el desarrollo de la investigación fue necesario establecer una estructura conceptual, por ello se llevó a cabo una revisión de fuentes primarias y secundarias alrededor de la hacienda pública, el derecho tributario y por ende el objeto de estudio, la parafiscalidad, origen e incidencia antes de la Constitución Política de 1991 y posteriormente a la expedición de ésta. Después se procedió, una vez estudiada la bibliografía consultada, a la construcción de un análisis y una evaluación sobre la documentación abordada que permite presentar a continuación algunos elementos en forma descriptiva sobre la parafiscalidad.

1. Sustento jurídico y teórico de la hacienda pública y derecho tributario en Colombia

El presente capítulo desarrolla elementos de la hacienda pública como disciplina en Colombia y ciertos aspectos relevantes del derecho tributario que consuetudinariamente hacen parte del

contexto donde surge el tema central, permitiendo así un conocimiento más congruente y significativo.

1.1 Hacienda pública

El eje central de este documento se orienta hacia la parafiscalidad, sin embargo al formar parte de las finanzas públicas es conveniente realizar una breve aproximación normativa sobre la disciplina de la hacienda pública en Colombia, pero debido a su carácter extensivo que data desde la época colonial se sintetizará la información más próxima y beneficiosa para el desarrollo de la problemática sobre ¿Cuáles han sido las implicaciones tributarias causadas por su denominación en el marco del sistema presupuestal colombiano?

En este orden, es preciso señalar que el marco legal vigente en materia de hacienda pública, se encuentra determinado en la Constitución Política de 1991, en el Título XII, artículos 332 a 373, en el cual es claro que se establece el régimen económico y de la hacienda pública otorgándole la dirección general de la economía al Estado. Específicamente el capítulo 3, del título XII, trata lo referente al presupuesto (artículos 345 al 355) y el capítulo 4 hace lo propio en cuanto a distribución de recursos y las competencias (artículos 356 a 364).

Sin embargo, esto no quiere decir que en años anteriores el tema de presupuesto se encontrara relegado, por el contrario en una retrospectiva no tan lejana, es decir en la década de los ochenta se expidió la Ley 38 de 1989, conocida como el Estatuto Orgánico del Presupuesto General de la Nación; las temáticas iban desde el ámbito de aplicación de la Ley, la nominación de todos aquellos recursos que ingresan al Tesoro Nacional, la composición de los gastos o mejor conocida como Ley de Apropriaciones, a su vez incluía legalmente la fechas para la presentación del proyecto de presupuesto, su aprobación, ajustes y concluía con algunos casos excepcionales como la repetición del presupuesto.

No obstante, la ley 38 de 1989, sería modificada seis años más tarde, precisamente en la vigencia de 1994 se dispuso por parte del Gobierno Nacional la introducción de cambios; así surgió la Ley 179 de la misma vigencia. Su contenido oscila entre una definición de la cobertura del Estatuto Orgánico del Presupuesto General de la Nación, donde se precisa la existencia de un Presupuesto; el Plan operativo Anual de Inversiones que indica los proyectos de inversión clasificados por sectores, órganos y programas; a su vez los principios del sistema presupuestal los esquematiza en la planificación, la anualidad, la universalidad, la unidad de caja, la programación integral, la especialización, inembargabilidad, la coherencia macroeconómica y la homeostasis.

Uno de los apartes más novedoso que se puede mencionar es la consideración legal de gasto público social donde:

“El objetivo es la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, y las tendientes al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, programados tanto en funcionamiento como en inversión” (Ley 179 de 1994).

La dinámica normativa seguirá presente y en el año de 1995 con la Ley 225 se precisaría lo pertinente a contribuciones parafiscales definiéndolas como:

“Los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector. El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en forma dispuesta en la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto previsto en ella, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable”.

Esta misma ley formalizaría también lo pertinente a la administración de estas contribuciones, afirmando que serán:

“(…) administradas por los órganos que formen parte del Presupuesto General de la Nación se incorporarán al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía y en capítulo separado de las rentas fiscales y su recaudo será efectuado por los órganos encargados de su administración”.

También menciona el papel del Consejo Superior de Política Fiscal, en lo referente a la parafiscalidad. Lo cataloga como el único órgano que podrá autorizar la imputación de obligaciones afectando presupuesto de vigencias futuras sin apropiación en el presupuesto del año en que se concede la autorización, solo en casos excepcionales, es decir “para las obras de infraestructura, energía, comunicaciones, aeronáutica, defensa y seguridad, así como para las garantías a las concesiones”.

En cuanto a los Fondos Especiales señala que se encuentran “en el orden nacional, (son) ingresos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico, así como los pertenecientes a fondos sin personería jurídica creados por el legislado”. La ley finaliza con temáticas propias de las entidades territoriales y responsabilidades de los alcances y decisiones generadas por concejos distritales y municipales en materia presupuestal.

Como es de notarse la actividad normativa sobre presupuesto se ha venido incrementando significativamente, posterior a 1995 se presentarían más cambios y en el año de 1996 con el Decreto 111 fueron compiladas las normas de las Leyes 38 de 1989, 179 de 1994 y 225 de 1991 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto. Se destaca de todo este proceso normativo la búsqueda de otros elementos extensivos, a los ya tradicionalmente conocidos, por ejemplo las leyes 136 y 177 de 1994; y el Decreto Reglamentario 568 de 1996, regulan lo pertinente a plan financiero, vigencias futuras, preparación, liquidación y Ejecución del Presupuesto General de la Nación, organización territorial y contralorías y personerías y la Ley 617 de 2000 de ajuste fiscal.

Se observa a través de su abordaje una necesidad por sistematizar los diferentes puntos neurálgicos en materia presupuestal respetando la redacción y contenido del hasta ahora andamiaje normativo. Paralelamente al marco normativo es notorio el volumen de disposiciones jurisprudenciales expresados por la Corte Constitucional sobre temáticas relevantes a la hacienda pública, a través de sus sentencias, en cuanto a la doctrina de esta disciplina y el papel fundamental del presupuesto dentro de la política económica del Estado, básicamente bajo los principios de legalidad y homeostasis presupuestal.

La primera década del siglo XXI, no se quedaría rezagada y en el 2003 se expidió la Ley 819 que se propuso orientar el manejo de los recursos públicos sobre el marco fiscal y sus componentes (plan financiero, programa macroeconómico y metas superávit). En la vigencia 2005 con la expedición del Decreto 4730 de 2005, se abordó lo concerniente al sistema presupuestal, su constitución y la inclusión del marco fiscal de mediano plazo; el presupuesto anual de la nación y el plan operativo anual de inversiones.

Para el 2010, el Decreto 2844 del mismo año desarrollaría la programación presupuestal de los proyectos de inversión, el papel del Departamento Nacional de Planeación como responsable del Plan Operativo Anual de Inversiones para su aprobación por el Consejo Nacional de Política Económica y Social. Una vez aprobado por el Conpes, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público lo incluiría en el proyecto de ley del Presupuesto General de la Nación, de conformidad con lo establecido por el artículo 28 de la Ley 152 de 1994, y por los artículos 8º, 37 y 49 del Estatuto Orgánico del Presupuesto.

1.2 Derecho tributario en Colombia

El derecho tributario es una rama del derecho administrativo y tiene por objeto el establecimiento, aplicación de los impuestos y el estudio de la obligación tributaria, junto al derecho presupuestario y el cambiario representan la actividad financiera del Estado, pero por su complejidad se estudia en

forma independiente. Así mismo, esta rama mantiene dos perspectivas de análisis, por un lado la material donde precisa todas las normas que establecen el tributo, los elementos y características del mismo y desde lo formal (segunda perspectiva) haciendo énfasis en los procedimientos para definir y valorar el tributo.

Para Colombia, en materia de derecho tributario, el profesor Juan Rafael Bravo Arteaga (1997, p. 35) en su documento *Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*, presenta una definición del tratadista Gianini, en los siguientes términos: “Es aquella parte de derecho administrativo que expone los principios y las normas relativas a la imposición y a la recaudación de los tributos y analiza las consiguientes relaciones entre los entes públicos y los ciudadanos”.

Esta última frase de la definición implica una fuerte relación jurídica y no una simple función administrativa, ya que entre sus propósitos vigentes se encuentra estudiar las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario (desarrolla aspectos como recaudo y distribución), con el ideal de obtener de los particulares ingresos necesarios para satisfacer las demandas de la sociedad.

Bravo Arteaga (1997, p.35) en esta misma obra resalta la importancia de señalar que para hablar de derecho tributario es necesario abordar el aspecto relacionado con la homogeneidad de materia, la cual subraya la existencia dentro del derecho administrativo de una rama autónoma que debe ocuparse de los ingresos en el Estado moderno, el cual es llamado tributo y donde finalmente se genera la obligación tributaria.

En este sentido, la obligación tributaria, se convierte en el referente para identificar el momento y responsabilidades establecidas en la norma legal donde se determinan las condiciones propias que involucran a un ciudadano con el deber de tributar. La obligación tributaria se origina en la voluntad unilateral y la potestad del Estado como sujeto activo, que le permite a través de normas y principios solicitar el pago del tributo al contribuyente o sujeto pasivo¹.

Su normatividad tiene como finalidad desarrollar el artículo 363 de la Constitución Política en la cual “el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”. Por ello desde el marco normativo, se expresa como un “conjunto adherente, sistemático e interrelacionado de impuestos que rige en un país en un momento determinado en el que debe cumplir ciertos requisitos para ser una estructura tributaria idónea” (Pérez Escobar, 2004), que permita alcanzar los objetivos de la política fiscal, minimizar los costos del sistema (del contribuyente como del recaudador) y por qué no, lograr un rendimiento fiscal adecuado que incida positivamente en la economía.

Existen algunos elementos que sobresalen dentro de esta normatividad y representa materia de constante cambio o discusión, por ejemplo el impuesto sobre la renta y complementarios, retención en la fuente, impuesto a las ventas, impuesto de timbre, procedimiento tributario y gravamen a los movimientos financieros. Es posible afirmar como los ingresos financieros del Estado son en su mayoría de origen tributario y constituyen la fuente de financiación más alta del presupuesto público, que entre otros aspectos determina una forma de intervención en la economía, realizando un manejo financiero y presupuestario de los recursos del gobierno, en distintos sectores donde debe llegar el gasto público.

Como resultado de esta aproximación normativa se facilita visibilizar una relación entre la hacienda pública y el derecho tributario, en la cual se comparten dos elementos fundamentales; los

¹ En materia normativa nuestro país estableció en 1989 el Estatuto Tributario con el Decreto 624 del 30 de marzo, el cual ha sido modificado parcialmente en algunos de sus artículos, como también derogados por las siguientes leyes y decretos: Decreto 099 de 2013, Ley 1607 de 2012, Ley 1536 de 2012, Ley 1450 de 2011, Ley 1430 de 2010, Ley 1393 de 2010, Ley 1111 de 2006, Ley 1004 de 2005, Ley 863 de 2003, Ley 788 de 2002, Ley 633 de 2000, Ley 488 de 1998, Ley 383 de 1997, Ley 223 de 1995, Ley 174 de 1994, Ley 49 de 1990.

ingresos del Estado por un lado y la manera de distribuirlos por el otro, contextualizando así el escenario donde surge la parafiscalidad.

2. Aproximación normativa y teórica ingresos públicos

Este capítulo, en concordancia con el segundo objetivo específico, precisa los conceptos inherentes a los ingresos públicos, a través de las nociones y elementos más significativos, con lo cual se podrá aportar a la construcción de un marco apropiado para una profundización más analítica alrededor de la parafiscalidad, ya que se tocan elementos inherentes a la catalogación de ingresos y el sistema presupuestal.

2.1 Aspectos normativos

Es básico para desarrollar cualquier aproximación teórica tener la claridad sobre el conjunto de normas que la rige, para este caso específico el contenido normativo hace referencia al Decreto 111 de 1996 y lo pertinente a tributación que representa el compendio de normas en materia de ingresos fiscales, tal como se relacionan en la tabla 1.

Tabla 1. Marco normativo

Norma	Asunto
Decreto Número 111 de 1996 reglamentando por los siguientes Decretos: 1440 de 2007; 1101 de 2007, 966 de 2007; 4318 de 2006; 3313 de 2005, 2754 de 2005; 2789 de 2004, 1066 de 2004; 3220 de 2002; 2772 de 2001, 1786 de 2001, 1094 de 2001; 2778 de 2000, 2526 de 2000; 2676 de 1999, 1338 de 1999, 1337 de 1999, 1202 de 1999, 981 de 1999, 980 de 1999, 950 de 1999, 212 de 1999, 85 de 1999.	Este Decreto compila las normas de las Leyes 38 de 1989, 179 de 1994 y 225 de 1995, que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto.
Ley 1607 de 2012 y Decreto 099 de 2013; Ley 1536 de 2012; Ley 1450 de 2011; Ley 1430 de 2010; Ley 1393 de 2010; Ley 1111 de 2006; Ley 1004 de 2005; Ley 863 de 2003; Ley 788 de 2002; Ley 633 de 2000; Ley 488 de 1998; Ley 383 de 1997; Ley 223 de 1995; Ley 174 de 1994; Ley 49 de 1990	Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.

Fuente: elaboración propia

2.2 Ingresos Públicos

Al revisar la bibliografía sobre ingresos públicos encontramos que estos pueden definirse de manera general y sencilla como todos aquellos ingresos que percibe el Estado, a través de los cuales puede financiar las demandas expresadas por una sociedad determinada, realizando el gasto público para lograr el desarrollo de un país.

Su rol dentro de las finanzas públicas se puede abordar por medio de la teoría de la hacienda pública. En este sentido Gerhard Colm citado por Restrepo (2008, p 15) afirma que la hacienda pública es una disciplina, la cual:

“Estudia la forma en que se logran los objetivos del sector público a través de los medios de ingresos y gastos públicos, dirección de las administración de la deuda y las transacciones correspondientes. De forma específica estudia la manera en que se toman las decisiones por el sector público y la forma en que son realizadas y contraladas. Su ámbito de análisis se asienta sobre las numerosas ciencias tradicionales”.

Este planteamiento inicial, expresado por Colm, permite distinguir una serie de elementos fundamentales, por ejemplo hace énfasis en la función de los ingresos y de los gastos presupuestales para el logro de objetivos que se plantean los gobiernos en el Estado, simultáneamente actúa como recaudador y ejecutor de recursos fiscales; en segundo lugar, la hacienda pública es una disciplina autónoma pero profundamente vinculada a otras ciencias y artes, lo cual le permite ser transversal en la administración pública, de tal forma que su estudio pueda ser multidisciplinario.

Dentro de sus propósitos se busca el desarrollo del sector público cuando actúa como recaudador o inversor de recursos presupuestales, su primer objetivo se puede identificar al observar que es el

Estado el que determina y gestiona una política de recaudos o de gastos públicos que permitan proveer una cantidad de bienes colectivos a una sociedad determinada.

Por su parte Restrepo (2008, p. 46) acude a Musgrave para explicar los objetivos de la hacienda pública, que reúne en tres elementos fundamentalmente: la redistribución, la estabilidad y el desarrollo económico, en la primera se procura por ofrecer un mayor bienestar a la población mediante una distribución más equitativa de todos aquellos recursos recaudados y administrados por diferentes entidades del Estado, la estabilidad macroeconómica y el equilibrio en sus indicadores, y por último el desarrollo de la economía, donde se aúnan esfuerzos para establecer un buen desempeño en procura de un presente y futuro del país.

Uno de los aspectos más relevante en materia de hacienda pública lo componen los ingresos públicos, los cuales representan toda actividad de dinero percibida por el Estado y demás entes públicos, y su objetivo esencial será financiar los gastos públicos. Según el autor Sainz de Bujanda los define como " los ingresos públicos son los fondos que, merced al ejercicio de la actividad de la hacienda pública afluyen efectivamente al Tesoro Público" (Restrepo, 2008 p.20).

Entre sus características se encuentra que siempre están justificados por la necesidad de satisfacer determinadas carencias públicas, deben ser percibidos por un ente público y su razón de ser es financiar los gastos públicos, como lo son la salud, educación, vivienda, servicios públicos, sistema pensional, lo cual propende por el desarrollo de un país.

Para el caso colombiano Restrepo (2008, p. 46) expone una clasificación de ingresos, los cuales identifica como ordinarios y extraordinarios. Los primeros se definen como "aquellos que con cierta regularidad ingresan al patrimonio público", es decir su naturaleza representa una actividad constante, se perciben de forma habitual, es frecuente y repetitiva su presencia en el presupuesto público, como también en algunos casos su destinación; allí se encuentran las rentas de dominio público, tasas, contribuciones parafiscales e impuestos.

El tratadista Maurice Duverger (1968) menciona como ingresos ordinarios lo pertinente a las rentas de dominio público, afirmando que esta expresión cuenta con dos significados, por un lado puede considerarse "en un sentido es restringido, ellas designan los ingresos que el Estado percibe de la gestión de bienes mobiliarios o inmobiliarios", por otro, hace referencia a los "ingresos procedentes de empresas industriales y comerciales", siendo entonces los recursos que percibe el sector público y que se consolidan en cada uno de los presupuestos públicos.

Por su parte, las tasas se entienden como aquellas "remuneraciones que deben los particulares por ciertos servicios que presta el Estado (...) siendo entonces el "precio pagado por el usuario de un servicio no industrial en contrapartida de las prestaciones o ventajas que él recibe de ese servicio" (Restrepo, 2008). A diferencia del impuesto la tasa la pagan solo aquellas personas que hagan uso de un servicio, por lo tanto, no es obligatorio y existe una retribución por su cancelación, con lo cual al pagar la tasa se recibe un servicio, una contraprestación, algo que no sucede en los impuestos que además de ser obligatorios, no es posible ningún tipo de contraprestación especial.

Otro ingreso ordinario lo contemplan las contribuciones parafiscales; la normatividad vigente señala que son aquellos "gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector" (Ley 225 de 1995 artículo 2º), básicamente cuentan con una destinación específica, un manejo determinando y pueden caracterizarse como una forma de incentivar un sector de la economía.

Por su parte, los impuestos se definen como los tributos obligatorios que el Estado exige a las personas naturales y jurídicas, se conceptualizan como "una prestación pecuniaria exigida a los particulares por vía de autoridad a título definitivo y sin contraprestación con el objeto de atender cargas públicas", estas obligaciones se determinan por la forma en que las leyes lo exigen, a través

del Estatuto Tributario, donde se hace referencia a los impuestos de renta y complementarios, ventas, timbre, retención en la fuente y procedimiento administrativo en relación a dichos tributos y retenciones (Restrepo, 2008, p. 22). A diferencia de las tasas no existe ningún tipo de contraprestación.

Los impuestos se clasifican en directos e indirectos; los primeros hacen referencia a las obligaciones tributarias que se derivan directamente de la renta, el ingreso y la riqueza de las personas naturales y/o jurídicas, los cuales se basan en su capacidad de pago, es decir recaen sobre la persona que tiene el ingreso o el patrimonio gravado; en cuanto a los segundos; a diferencia de los directos, estos son gravámenes que no consultan la capacidad de pago del contribuyente, sencillamente se recaudan por la producción o venta de bienes, la prestación de servicios, las importaciones y el consumo.

En cuanto a los ingresos extraordinarios estos se definen como “aquellos que ingresan de manera esporádica al Tesoro Nacional”, representando las percepciones que provienen de actos eventuales, que surgen precisamente para atender a una situación que también puede ser casual, ejemplo de ello son los empréstitos. Según el Ministerio de Hacienda, expresan una forma de “contrato de préstamo que suscribe el Estado a través del organismo competente Ministerio de Hacienda o de Finanzas, representado por títulos negociables, el prestamista asegura a cambio de una rentabilidad fija y periódica y la condición de recuperar el importe de la participación en un período de tiempo predeterminado” (Ministerio de Hacienda). También como ingreso extraordinario está la emisión de moneda que se pone en circulación en un momento determinado para influir en el poder adquisitivo en la compra de bienes y servicios.

2.3 Sistema presupuestal Colombiano

En cuanto al sistema presupuestal vigente en Colombia se puede considerar como un conjunto de herramientas que permiten programar las fuentes de financiación para lograr una inversión pública dando cumplimiento a la función básica del Estado frente al mejoramiento de la calidad de vida de sus ciudadanos. El marco jurídico del sistema presupuestal surge desde la Ley 38 de 1989, posteriormente por la Ley 179 de 1994, donde se menciona los elementos que lo articulan, es decir un plan financiero, plan operativo anual de inversiones y por el presupuesto anual de la Nación.

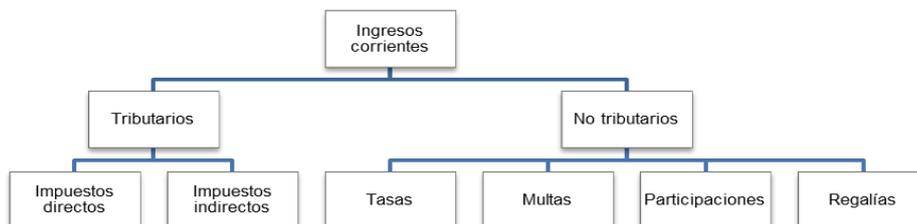
Las definiciones sobre cada uno de estos componentes se encuentra con más precisión en el Decreto 111 de 1996, donde se destaca el plan financiero como “un instrumento de planificación y gestión financiera que sirve para determinar en mediano plazo, las proyección de ingresos, gastos, déficit y las posibilidades de financiación, para el cumplimiento de las estrategias de desarrollo (Decreto 111 de 1996. Art. 7).

Tanto el Plan Operativo Anual de Inversiones como el Presupuesto Anual de la Nación se encuentran puntualizados en el mismo decreto 111. Para el primer caso se conocen como el “conjunto de proyectos de inversión, clasificados por; sectores, entidades, prioridades, programas y subprogramas en concordancia con el Plan plurianual de Inversiones establecido en el Plan de Desarrollo” y en el segundo caso es considerado como “el instrumento para el cumplimiento de planes y proyectos de desarrollo económico y social”.

Sin embargo nos vamos a detener en el Presupuesto Anual de la Nación –PGN-, el cual está integrado por Presupuesto de Rentas, Presupuesto de Gastos o Ley de Apropriaciones y las Disposiciones Generales. En cuanto al Presupuesto de Rentas contiene la estimación de los ingresos corrientes de la Nación, las contribuciones parafiscales (administrados por entidades públicas), los fondos especiales, los recursos de capital y los ingresos de los establecimientos públicos del orden nacional. Según el artículo 2 del Decreto 111 de 1996 el presupuesto de rentas lo conforman los siguientes conceptos:

Ingresos corrientes: son aquellos que de manera corriente, ordinaria y habitual percibe la administración pública, se caracterizan por la posibilidad de ser predecibles y constantes en las finanzas públicas, en la normatividad vigente se clasifican de la siguiente manera:

Gráfico 1. Ingresos corrientes



Fuente: elaboración propia

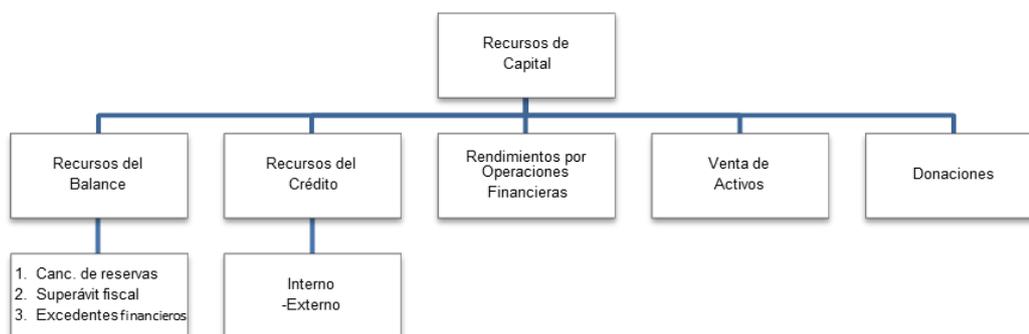
Contribuciones parafiscales: son recursos públicos creados por ley, originados en pagos obligatorios con el fin de recuperar los costos de los servicios que se presten o de mantener la participación de los beneficios que se proporcionen, se caracterizan por desarrollar actividades de interés general y son administradas por un órgano que haga parte del presupuesto. Su manejo y ejecución puede ser por los órganos del Estado o particulares que determine la Ley.

Para efectos de recaudo será realizado por los órganos encargados de su administración, los rendimientos se destinan al fin para el cual fueron creadas y se incorporarán al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía.

Fondos especiales: son ingresos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico, así como los pertenecientes a fondos sin Personería Jurídica, creados por el Legislador, algunos ejemplos son: Fondo de Parques y Arborización, Fondo de la Vivienda de Interés Social, Fondo Forestal, Fondo Financiación del Sistema Público de Transporte Masivo de pasajeros, Fondo Protección Ambiental, Fondo de Educación: Educación, Restaurante Escolar y Protección Escolar.

Recursos de capital: se catalogan como ingresos adicionales y surgen como producto de operaciones financieras y por situaciones que no son constantes. Figuran en el presupuesto así:

Gráfico 2. Recursos de capital



Fuente: elaboración propia

Es posible observar que en el marco de los recursos de capital las actividades que los generan dependen de diversos factores como por ejemplo la ejecución anual que arroja un superávit al concluir cada vigencia, el diferencial cambiario originado por el crédito externo e inversiones en moneda extranjera y operaciones de crédito que se realizan por parte de entidades públicas.

En lo referente al Presupuesto de Gastos o Ley de Apropriaciones, que incluyen los gastos de funcionamiento, de inversión y el servicio de la deuda pública, solo se podrán incluir las apropiaciones que correspondan a operaciones de crédito, gastos de inversión incluidos en el Plan de Desarrollo, funcionamiento administrativo, servicio de la deuda, gasto público (solucionar las necesidades básicas insatisfechas en salud, educación, agua potable y saneamiento ambiental.), pensiones y cesantías, transferencias de nomina y cubrir el déficit fiscal de vigencias anteriores.

Las disposiciones generales que se mencionan en el Presupuesto Anual corresponden a las normas que aseguran la correcta ejecución del Presupuesto General de la Nación, las cuales rigen únicamente para cada vigencia fiscal. Es importante resaltar que cada ingreso percibido por el Estado se encuentra estipulado por una norma específica, a su vez existe una clasificación que expresa tácitamente el porqué y para que de su naturaleza, a pesar de que sea recibido por distintos conceptos, en momentos diferentes de una vigencia. Nos parece oportuno mencionarlo porque esto demuestra que el andamiaje normativo en materia de Hacienda Pública correspondiente al manejo de recursos públicos está dispuesto jurídicamente, empero funciona para todo tipo de contribuciones; eso se verá con profundidad en el siguiente capítulo.

3. Parafiscalidad en Colombia: conceptos y normatividad

El presente capítulo abordara el objetivo central de este trabajo, la parafiscalidad; para ello en primera instancia se hablará brevemente sobre su origen precisando este concepto en Colombia, a su vez se indicará el marco normativo que la precede, describiendo el marco teórico y jurídico pertinente.

3.1 Origen de la Parafiscalidad

La Corte Constitucional en Sentencia 490 de 2011 señala que la palabra parafiscalidad “proviene de la raíz griega *para*, supone algo paralelo, al lado o al margen de la actividad estatal” y ha sido utilizada en la mayoría de los casos como un mecanismo de intervención económica para apoyar diferentes sectores de desarrollo, convirtiéndose en un fenómeno importante dentro de la hacienda pública como del derecho tributario moderno, asociándose a conceptos referentes a las rentas, aportes, impuestos, tributos, exacciones, contribuciones, es decir las fuentes de financiamiento fiscal de un Estado.

Históricamente podríamos considerar a Europa como el escenario donde se origina la parafiscalidad. Es pertinente recordar el surgimiento de grandes transformaciones políticas, económicas y sociales durante los siglos XIX y XX, que en consecuencia generaron un cambio en la figura del Estado, es decir pasamos de un modelo liberal al de bienestar o *Welfare* que precedió al Estado Social de Derecho, trayendo inherentemente cambios en materia de hacienda pública.

Al tener como modelo otra figura de Estado, es decir de bienestar en el cual se expresó la obligación de gestionar un bienestar económico y social para sus ciudadanos, bajo principios de igualdad, distribución equitativa de la riqueza y una responsabilidad pública capaz de garantizar un mínimo de subsistencia, se permitió la formación de sistemas de seguridad social, redistribución de la renta por medio de los impuestos, donde es perceptible que la sociedad exija más servicios de los “(...) gobiernos (para) que pongan en práctica políticas económicas que beneficien al conjunto de la sociedad, manteniendo el pleno empleo, facilitando el acceso a la vivienda, cuidando el medio ambiente, y financiando un sistema educativo que garantice la igualdad de oportunidades” (De la Ossa, 2008, pp.13).

Con este nuevo paradigma, en el cual se redefinen los fines esenciales del Estado, para la promoción de la educación, salud, economía, seguridad social, servicios públicos, es necesario contar con recursos que permitan asumir estas nuevas responsabilidades, donde el bienestar general

es el propósito máximo del Estado. En la figura de Estado de bienestar, además se encuentran los principios democráticos de una sociedad, donde se precisan medidas en cuanto a protección y garantía sobre los derechos políticos, económicos y sociales, y una forma de hacerlo es precisamente reduciendo los desequilibrios de la sociedad por medio de la redistribución de ingresos que allegan a las arcas públicas.

Sin embargo, al asumir nuevas responsabilidades el Estado debe contar con fuentes de financiamiento y es precisamente donde se desarrollan acciones públicas que redimensionan el campo de las finanzas públicas. Surgen nuevos retos y objetivos en el marco de la disciplina de la hacienda pública, lo cual transfiguró una visión de Estado que divulgaba factores como la equidad, la estabilidad y el crecimiento a través de su política fiscal que en ocasiones se supeditaba al equilibrio presupuestal y la estabilidad monetaria.

En este contexto se va observando un elemento importante, la redistribución de los recursos públicos, mediante la utilización adecuada de una política fiscal que involucra el establecimiento de un sistema tributario claro en cuanto a ingresos y por otro lado en gastos públicos. Como se mencionó en el capítulo anterior los impuestos, se caracterizan por convertirse en instrumentos valiosos para los diferentes estados anti cíclicos de la economía, a su vez se define un papel en la parte redistributiva para gravar ingresos y con ello contar con los recursos para que empresas públicas y organismos presten los servicios que emanan al ser un Estado de bienestar.

En el proceso presupuestal entonces se plantea como elemento fundamental la contraprestación a un servicio con un agravante en particular que es en beneficio propio, lo cual deja entrever que muchas de estas acciones dieron origen a la parafiscalidad, porque si recordamos el concepto de contribuciones los recursos que aportan se dirigen a un grupo social o económico determinado.

Es importante resaltar que la parafiscalidad se fortaleció bajo un modelo de Estado interventor, donde su participación se hizo cada vez más evidente y fuerte sobre ciertas actividades económicas, que antes no estaban contempladas en la hacienda pública generando una fiscalidad por decirlo de alguna manera, paralela.

De paso se permitió evidenciar el inicio de literatura sobre parafiscalidad donde se le menciona como una imposición de gravámenes percibidos para entidades públicas o privadas que pretendían promover y estimular una actividad económica específica o simplemente enfocarse en la prestación de un servicio social donde se requieren recursos para su financiamiento.

Los teóricos de la hacienda pública y de lo tributario ubican en primera instancia la parafiscalidad como un concepto de la primera mitad del siglo XVI, precisamente en Gran Bretaña, donde se recaudaba el uso de los faros a los propietarios de las embarcaciones, sin embargo cabe mencionar que no es clara esta tipificación ya que en muchos textos se confunden con el concepto de tasas.

En Alemania alrededor de 1881, el estadista Otto Von Bismarck citado por Pérez Escobar (2004) asoció el término con el surgimiento de la seguridad social, siendo esta última: “una ayuda estatal para quienes en su longevidad quedaran sin trabajo o desvalidos (...) y que consolidó con la creación de un sistema de seguro pensional, a través de contribuciones del empleador, trabajador y el Estado”. Estas contribuciones se denominaron inicialmente como parafiscales y su propósito iba dirigido a financiar el incipiente modelo de seguridad social, es decir lo que hoy conocemos comúnmente como pensiones.

España por su parte ha realizado un trabajo fundamental en la construcción de elementos de análisis en el campo teórico sobre la hacienda pública, específicamente con el tema de la parafiscalidad, indicando que antes de la Segunda Guerra Mundial “aparecen de forma tímida y siempre mediante ley una serie de disposiciones en las que para financiar servicios particularmente

referidos a determinadas personas, se acude al expediente de cobrar por ello unos derechos a los interesados”(De la Ossa Steer, 2008, p. 15).

Pero aún no se denota con claridad la empleabilidad del término parafiscalidad, esto ocurriría en Francia en 1954, cuando Robert Shuman actuando como Ministro de Hacienda elaboró un informe para precisar y concretar el sistema tributario, en el cual era visible una proliferación de gravámenes, cuyos recursos en ocasiones no se introducían al presupuesto ni estaban alejados de todo tipo de control fiscal. Las medidas que se produjeron en esta situación radicaron en consolidar un proceso de institucionalización de cada una de las rentas que eran recaudadas por el Estado, lo que permitió un marco legal sobre su creación, uso y regulación.

Entre las características y la finalidad que coadyudan a identificar la parafiscalidad, según los teóricos franceses, son mencionados en los textos de hacienda pública del año de 1954, donde a partir de una recomendación hecha por el Consejo de Estado francés se manifiesta lo siguiente:

“Reconociendo la extrema dificultad de dar una definición precisa de parafiscalidad, (las considera) como tasas parafiscales (aquellas) exacciones obligatorias, afectadas a un fin determinado, instituidas de forma autoritaria, generalmente con el objetivo de orden económico, profesional o social, y que escapan total o parcialmente a las reglas de la legislación presupuestaria y fiscal, por lo que respecta a las condiciones de creación del ingreso, de su determinación de sus base y tipo, del procedimiento de recaudación y del control de su empleo” (De la Ossa 2008, p. 15).

En cuanto a la búsqueda de una definición más clara sobre la parafiscalidad el jurista y politólogo francés Maurice Duverger (1963, p.43) en sus textos sobre finanzas públicas la empieza a señalar y utilizar como:

“(…) una institución intermedia entre la tasa administrativa y el impuesto y que en síntesis, está constituida por una serie de impuestos corporativos, percibidos en provecho de instituciones públicas o privadas que tienen el carácter de colectividades; tales impuestos son para éstas lo mismo que los impuestos locales son para los municipios y provincias”.

En el mismo sentido, precisa en el mismo documento el profesor Duverger (1963, p.43) que:

“se califican de parafiscales (...) las exacciones efectuadas sobre sus usuarios por ciertos organismos públicos o semipúblicos, económicos o sociales, para asegurar su financiación autónoma: las cuotas pagadas a la seguridad social constituyen el ejemplo más importante. Hay además otros muchos organismos beneficiarios de estas tasas: colegios y cámaras profesionales, comités, centros técnicos, etc”.

De los anteriores acercamientos sobre parafiscalidad se concluyen algunos aspectos relevantes, por ejemplo, la diferencia entre una tasa o un impuesto, que es quizás el elemento más significativo debido a que genera otra clase de tipificación dentro de los ingresos públicos, y a su vez la aplicación del carácter selectivo que se le otorga porque su recaudo está dirigido específicamente a un grupo y/o sector, enmarcando este concepto dentro de la teoría de la hacienda pública, el cual debería mirarse con más atención.

Duverger (1963, p.43) también esclarece la noción entre tasas y contribuciones parafiscales, de la siguiente forma: “hay una diferencia fundamental entre las tasas administrativas y las parafiscales, en cuanto a la naturaleza de los servicios públicos en beneficio de los cuales son percibidas. Se trata de organismos de carácter económico, social o profesional”.

Duverger no sería el único francés interesado en la parafiscalidad, por ejemplo el tratadista y jurista francés Lucien Mehl (1964), va mucho más allá de la simple definición y estudia los elementos sobre el manejo que se le da a estos ingresos una vez son recibidos por el Estado, pero logrando una mayor atención en que estos no son contabilizados en el presupuesto; precisamente, expresa que:

“Las tasas parafiscales son exacciones obligatorias, operadas en provechos de organismos públicos (distintos de las colectividades territoriales), o de asociaciones de interés general, sobre sus usuarios o afiliados, por medio de los mismos organismos o de la administración y que no integradas en el presupuesto general del Estado, se destinan a financiar ciertos gastos de dichos organismos” (Mehl, 1964, p. 196).

Posteriormente Alain Barrere en su obra Política Financiera, la parafiscalidad hacen referencia a las:

"... exacciones obligatorias que reciben una aplicación determinada instituida por vía autoritaria, generalmente con una finalidad de orden económico, profesional o social y que escapan por entero o en parte a las normas de legislación presupuestaria y fiscal en lo que concierne a las condiciones de creación del ingreso, de determinación de su base y de su tipo, del procedimiento de recaudación o de control de su empleo".²

De lo anterior se pueden extraer varias ideas significativas; si bien es cierto que la parafiscalidad mantiene un carácter impositivo, esto no quiere decir que haga parte del grupo de tasas e impuestos que existen en un sistema tributario, debido a que el valor de su recaudación no ingresa al presupuesto público, y los recursos que se generan por su aplicabilidad deben tener claro tres elementos: el sector que está en la obligación de cumplir con aportar, el ente que debe encargarse de su administración y manejo, y finalmente para que son estos recursos.

En Colombia el tema de la parafiscalidad no es muy novedoso, sin embargo expertos en la hacienda pública han trabajado en el tema, por ejemplo el ex Ministro de Hacienda Juan Camilo Restrepo (2008) expone en su texto sobre hacienda pública, que la parafiscalidad es un fenómeno tributario debido a su carácter específico dentro de la clasificación de ingresos, precisamente señala que tienen carácter político originados por el crecimiento y extensión de las actividades y funciones del Estado moderno; administrativos pues derivan de la descentralización y el florecimiento de organismos autónomos dentro del Estado, con funciones y actividades cada vez mayores y más semejantes a las del sector privado; político-administrativos, alimentados por la idea del Estado-empresa que configura nuevos perfiles de actividad político-administrativa; de índole financiero, por el agotamiento de las fuentes tradicionales de imposición.

Expresa Restrepo en el mismo documento que debido a una continua insuficiencia de recursos públicos para atender las obligaciones inherentes al gasto público, las contribuciones parafiscales surgieron como una estrategia para gravar ciertas actividades que permitieran una obtención de ingresos adicionales a los ya estimados en los diferentes presupuestos y que a su vez garantizara la prestación por parte del Estado de un bien o servicio.

A su vez se agrega que dichos recursos pueden ser empleados en el mismo sector del cual se exacerbaban, diferenciándolos claramente de aquellos de tipo tradicional, sin embargo estos recursos tampoco han sido suficientes para suplir todas las necesidades de la sociedad, lo cual ha desencadenado que cada sector donde exista una carencia busque la forma de disminuirla a través de rentas parafiscales, porque estas permiten mantener un respaldo y promoción de una actividad determinada, en su mayoría las relacionadas con el desarrollo del agro, la industria y el bienestar social.

En este orden, se manifiestan algunas características comunes entre las distintas aproximaciones que hemos precisado sobre la parafiscalidad, por ejemplo su contribución es obligatoria para un grupo determinado y la destinación de gasto debe ser específica. Sin embargo es perceptible que la parafiscalidad no ha sido un concepto fácil de tipificar, debido a sus mismas características, pero también porque ha respondido a diferentes transformaciones del Estado y la administración pública, como diferentes corrientes de pensamiento, que de una u otra manera afectan el manejo de las finanzas públicas.

3.2 Parafiscalidad en Colombia

² Consulta realizada el 31 de marzo de 2013 <http://www.cijuf.org.co/codian01/julio/c66905.htm>

Por lo mencionado anteriormente, la parafiscalidad se caracteriza por ser un instrumento de apoyo y estímulo particularmente en lo relacionado con el fomento de actividades económicas y sociales, derivadas de un Estado interventor. Colombia siguió esta práctica con la creación de tributos en el sector agrícola, específicamente el café. Sobre esta materia la Corte Constitucional ha generado una amplia jurisprudencia, ejemplo de ello es la Sentencia C-308 del 7 de julio de 1994 en la cual menciona la parafiscalidad, describiéndola como una retención sobre el área cafetera:

“... cuya recaudación y administración fue confiada a una entidad privada, como la Federación Nacional de Cafeteros, pero con el encargo de administrar tales recursos con sentido de servicio a la comunidad y énfasis en el beneficio del gremio cafetero contribuyente de un ingreso”.

Como precisa Restrepo Salazar (2008) al respecto “un buen ejemplo de ingreso parafiscal es la llamada retención cafetera que deben pagar los particulares (exportadores de café) y con el producto de la cual se nutren los recursos del Fondo Nacional del Café”, que garantiza una contraprestación directa, diferente al impuesto. Con lo anterior se estipula que de los ingresos públicos, a través de una figura inmersa en la política fiscal debía destinarse específicamente a un sector de la economía el monto exacerbado de su misma actividad.

En ese momento de la historia económica en Colombia, el café era el máximo producto de exportación, por ello al originar una fuente de recursos, cuya finalidad se concentraba en promover una mayor financiación para el proceso de producción que este mismo abarcaba, sería una estrategia de fortalecimiento para todo un sector y por ende ayudaría a consolidar el modelo de exportaciones y de Estado.

El economista y ex Ministro de Hacienda Roberto Junguito hace una reflexión sobre parafiscalidad afirmando lo siguiente:

“las rentas parafiscales se refieren a contribuciones o cargas impuestas a los productores de una actividad específica que han sido solicitadas por ellos mismos para beneficio exclusivo de su propio grupo. Este es el caso de los antiguos impuestos a la exportación de café que surgieron con la Federación Nacional de Cafeteros en 1927”³.

La parafiscalidad presente en el sector cafetero se constituyó en un modelo para recaudar recursos en diferentes sectores de la economía que tuviesen una finalidad propia. Se expidieron varias leyes de cuotas de fomento sobre productos agrícolas además del café, también se dispuso lo mismo sobre el arroz, cacao, cereales y otras contribuciones orientadas al sostenimiento de la seguridad social y la educación de los ciudadanos específicamente para el Instituto de Seguro Social, Sena, Esap, Cajas de Subsidio Familiar, son algunos ejemplos sobre la materia.

Pero aun no era claro el tema de la parafiscalidad, en los textos de hacienda pública, ni en la Constitución de 1886 se abordó de forma específica el tema, en la sentencia mencionada con anterioridad, se afirma sobre esta situación lo siguiente:

No obstante que la Constitución de 1886 no le reconoció en forma categórica legitimidad a esta clase de exacción, la doctrina y la jurisprudencia nacionales la admitieron como una categoría de contribución independientemente, con identidad propia, diferente por lo mismo, de las otras formas de gravámenes como las tasas y los impuestos. La noción se había incorporado de las teorías tributarias formuladas principalmente por tratadistas franceses e italianos.

Se identifica por medio de la jurisprudencia que la parafiscalidad es una forma de recaudar recursos por parte del Estado, con un interés particular porque va dirigido a un sector concreto, representando un carácter recíproco, derivado de una influencia internacional en el marco de la hacienda pública, que si bien no se ha establecido con claridad en el ámbito de las finanzas no se

³ Rentas de destinación específica, Diario Portafolio, febrero 27 de 2008

puede desconocer su naturaleza, por ende merece especial atención y definición dentro del lenguaje de la administración pública.

En Colombia durante la década de los noventa el tema de la parafiscalidad siguió despertando interés y se logra un avance importante donde al especificarse “la existencia de dos clases de contribuciones: la fiscal y la parafiscal” (Gaceta No. 083 de 1991) se generó un amplio debate en las comisiones económicas del Congreso, las cuales después de largas sesiones afirmaron que era necesario introducir el concepto de fiscal y parafiscal, consiguiendo que tanto la Cámara de Representantes como el Senado en pleno decidieran establecer y diferenciar contribuciones fiscales y parafiscales.

Empero el tema no quedó concluido, por el contrario generó mucho más interés porque tocaba dos elementos claves lo fiscal y lo tributario, es decir en cuanto a recaudo y destinación de los parafiscales, con lo cual se estableció una diferencia entre impuestos y tasas, pero dejaba de lado el cómo se ingresaba en el presupuesto de rentas su recaudo, además de mencionar que solo se podrían imponer contribuciones en situaciones específicas.

En este contexto un estudioso de los temas políticos y económicos en Colombia, el tratadista Alfonso Palacio Rudas, en su papel de constituyente, reiteró como elemento fundamental la necesidad de incorporar los parafiscales en la nueva Constitución Política. Al respecto menciona:

“Constituiría, un positivo avance en nuestra legislación hacendística, introducir el concepto de la parafiscalidad (...) Ciertamente, aunque de tiempo atrás se han establecido en Colombia cuotas o tasas parafiscales, nunca se incorporó el vocablo al articulado de los estatutos que las rigen ni a las exposiciones y ponencias que impulsan el proceso legislativo (ejemplos claros son la retención cafetera, las cuotas para los seguros sociales, las cuotas de fomento arrocero, etc.)” (Gaceta 089, junio 4 de 1991).

Se supondría que con ello el tema de la parafiscalidad quedaría solucionado y claro en el marco del sistema presupuestal colombiano; sin embargo, su importancia era tanta que debía dársele rango constitucional. Palacio continuó investigando el tema a profundidad y afirmó que: “En Colombia están en pleno vigor las exacciones parafiscales de las más variadas especies y más diversas formas sin que obedezcan a normas ni regulación genérica fundamental de ninguna clase”(Gaceta 089 de 1991).

Es decir la existencia de diferentes tipos de contribuciones parafiscales era evidente en la economía del país a la fecha, pero éstas no tenían un criterio específico, una clara razón de ser, no había tampoco ningún tipo especial de control por parte del Estado, en ocasiones se creaban a conveniencia de un sector determinado, presentándose como un elemento desarticulado dentro del proceso sistémico presupuestal.

De sus intervenciones se puede evidenciar las características de la parafiscalidad, demostrando que debe ser importante conocer y establecer con claridad cada uno de los elementos que forman parte de la estructura presupuestal, mas si se trata de sustraer recursos públicos, haciendo más precisión señala Palacio:

“(…) lo novedoso del concepto, es decir, su carácter de imposición social y económica radica en la necesidad de hacer participar en ciertas funciones a los organismos a los cuales son confiadas esas funciones, a los miembros que poseen intereses comunes económicos, morales y espirituales, excluyendo otros miembros de la sociedad política general, para quienes el peso de la tributación tradicional sería insostenible. Dado lo anterior, la imposición parafiscal exhibe una imagen de la originalidad que no se involucra con la del impuesto ni con la de la tasa” (Gaceta 089 de 1991).

En este orden se expresa que la Asamblea Nacional Constituyente era un espacio propicio para discutir y definir un marco conceptual y normativo sobre un tema fundamental en las finanzas públicas como los parafiscales, porque a través de estas rentas no solo habían más ingresos fiscales,

sino también se determinaba en parte la intervención económica del Estado, haciendo referencia al tratadista Merigot, donde afirma que:

“La parafiscalidad es una técnica, en régimen estatal de intervencionismo económico y social, tendiente a poner en marcha y hacerlos viables, una serie de recursos de afectación, fuera del presupuesto, exigidos con autoridad, por cuenta de órganos de la economía dirigida, de organización profesional o de provisión social y que se destinan a defender y estimular los intereses de tales entidades. Los recaudos pueden verificarse directamente por las entidades beneficiadas o por las administraciones fiscales” (Gaceta 089 de 1991).

Después de realizar un proceso de discusión muy amplio y nutrido los constituyentes a partir de la Carta Política de 1991 le conceden carácter constitucional, con lo cual por fin se le señalaba una condición única en el presupuesto público. Específicamente se dijo que solo podrán “Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley” (CP. Artículo 150. Numeral 12). Con ello es claro que las rentas parafiscales debe estar debidamente justificadas

Con lo anterior se logró un proceso de consolidación sobre la figura parafiscal al interior de la estructura tributaria del país, ya que se tuvo la oportunidad de sancionar expresamente las contribuciones parafiscales en los artículos 150, 179 y 338, asignándole al Congreso la facultad de establecer este tipo de contribuciones parafiscales, pero bajo los parámetros legales dispuestos por la ley y concediéndole la facultad de establecer, si es el caso, rentas de este tipo a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales.

Aunque pareciera que ya se hubiese agotado lo referente a la parafiscalidad con lo sucedido en el año de 1991, quedaba un escenario fundamental, el presupuestal, que implicaba parametrizar y definir el marco reglamentario sobre planificación económica y social de la Nación. De igual manera, los debates que formaron parte de la Asamblea Nacional Constituyente tomaron este tema con particularidad y constantemente se discutía sobre el, por ejemplo haciendo referencia a lo sucedido en la Comisión Tercera donde se aprobó lo siguiente: “Del articulado que versaba sobre facultades impositivas, el cual expresaba entre otras cosas: En tiempo de paz, solamente el congreso, las asambleas departamentales y los consejos municipales y distritales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales” (Gaceta No. 083 de 1991).

Con ello se expresaba quién o quiénes estaban en la capacidad de expedir y reglamentar una contribución parafiscal o cómo se incluía en el presupuesto, se abrió una nueva discusión además de su significado, la atención la asumía otro aspecto, el ente público que tenía el derecho por ley de generarla, al ser el legislativo se restringía la creación de estas rentas. En el año 1994 se hablaría sobre parafiscalidad en la Ley 179 de 1994 (Estatuto Orgánico de Presupuesto compilado por el Decreto 111 de 1996) en el que las definen como:

“Aquellos recursos públicos creados por la ley, originados en pagos obligatorios con el fin de recuperar los costos de los servicios que se presten o de mantener la participación de los beneficios que se proporcionen (...) estas contribuciones se establecerán para el cumplimiento de funciones del Estado o para desarrollar actividades de interés general (...) el manejo y ejecución de estos recursos se hará por los órganos del Estado o por los particulares de acuerdo con la ley que crea estas contribuciones (...) Los dineros recaudados en virtud de la parafiscalidad, se deberán destinar, exclusivamente, al objeto para el cual se constituye, lo mismo que los rendimientos que estos generen y el excedente financiero que resulte, al cierre del ejercicio contable, en la parte correspondiente a estos ingresos (...) Se incorporaran al presupuesto general de la nación las contribuciones parafiscales que ejecuten los órganos que forman parte del presupuesto general de la nación”.

Se observan varios elementos para el análisis de esta definición, básicamente se recalca el deber ser, es decir el cumplimiento de la función social del Estado al propender por recursos públicos que financien diferentes sectores del gasto social; qué o quiénes son los encargados de su administración y ejecución, mencionando que pueden estar involucrados agentes del sector privado como el público y también la catalogación en el presupuesto de ingresos, precisando su incorporación en las rentas del Estado.

Posteriormente el Decreto 111 de 1996 mejor conocido como Estatuto Orgánico del Presupuesto, señala en el artículo 16, una excepción a las contribuciones parafiscales frente a los excedentes financieros de los establecimientos públicos porque se exceptúan de esta norma aquellos que administren contribuciones parafiscales.

Como se observa, la reglamentación establecida por el Estatuto Orgánico del Presupuesto intenta desarrollar un marco más preciso sobre la parafiscalidad, ya que el simple hecho de darle una connotación de rango constitucional incide en su manejo presupuestal, además de su catalogación ahora por aquel ente que lo administre.

Debido a esta forma de denominación, las contribuciones parafiscales administradas por los órganos que formen parte del Presupuesto General de la Nación “se incorporarán al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía y en capítulo separado de las rentas fiscales y su recaudo será efectuado por los órganos encargados de su administración (Ley. 179/94, art. 12; Ley. 225/95, art. 2)”.

Con estos elementos normativos se esclarece un poco el manejo, administración y ejecución así como los casos de rendimientos y excedentes financieros según sea la entidad u organización que los ejecute. Además de la Constitución del 91, de las leyes en materia de hacienda pública y la jurisprudencia, han sido un referente valioso en esta aproximación conceptual y normativa.

Durante la trayectoria del trabajo se han presentando como fuentes de información valiosas sentencias, sin embargo existe una, la C-152 de 1997, que en especial esgrime factores claves para entender, el alcance de la parafiscalidad y resume de forma muy sencilla todo su contenido:

“Según la Constitución y la ley orgánica de presupuesto, y de conformidad con la jurisprudencia de esta Corte, las características esenciales de las contribuciones parafiscales son:

1. Son obligatorias, porque se exigen, como todos los impuestos y contribuciones, en ejercicio del poder coercitivo del Estado.
2. Gravan únicamente un grupo, gremio o sector económico.
3. Se invierten exclusivamente en beneficio del grupo, gremio o sector económico que las tributa.
4. Son recursos públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo, gremio o sector que los tributa.
5. El manejo, la administración y la ejecución de los recursos parafiscales pueden hacerse por personas jurídicas de derecho privado (generalmente asociaciones gremiales), en virtud de contrato celebrado con la Nación, de conformidad con la ley que crea las contribuciones, o "por los órganos que forman parte del presupuesto general de la Nación.
6. El control fiscal de los recursos originados en las contribuciones parafiscales, para que se inviertan de conformidad con las normas que las crean, corresponde a la Contraloría General de la República.
7. Las contribuciones parafiscales son excepcionales. Así lo consagra el numeral 12 del artículo 150 al facultar al Congreso para establecer excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”⁴.

Pero la sentencia va más allá de la conceptualización y precisa dos principios esenciales sobre la parafiscalidad, que hacen justamente la diferencia frente a otro tipo de rentas recaudadas por el Estado, se menciona que “Jamás las rentas parafiscales pueden confundirse con las rentas fiscales ni, menos, con los ingresos corrientes de la Nación. Principio que se aplica a las dos clases de rentas parafiscales contempladas en el artículo 29 del Estatuto Orgánico del Presupuesto”⁵.

En cuanto al segundo principio, menciona la misma sentencia sobre su favorabilidad a un sector específico, por ejemplo:

“La destinación exclusiva en favor del grupo, gremio o sector que tributa los recursos parafiscales, no impide que se beneficien personas que no pertenecen a él. Sería absurdo y odioso, y a veces imposible, impedir que personas no contribuyentes se beneficiaran de obras como carreteras, redes eléctricas, puestos de salud,

⁴ Consulta realizada el 26 de Marzo de 2013 <http://www.leyex.info/juris/C-152-97.htm>

⁵ Ibid

escuelas, etc. Sin embargo, esto no desvirtúa el principio de la destinación en beneficio de los productores de café: de una parte, ellos mismos se favorecen con esas inversiones; de la otra, en la medida en que se logra el equilibrio social y económico de las zonas cafeteras, se garantiza la paz y se mantiene un clima que permite el trabajo ordenado y fructífero de los cultivadores del grano, y contribuye a su bienestar. Todo esto, siguiendo un criterio de solidaridad social”.

Es básico subrayar que la palabra destinación es fundamental e inherente si se habla de parafiscalidad porque precisamente su razón de ser surge en un sector o grupo determinado. Es lógico que al ejecutar los recursos el impacto sea amplio y el beneficio puede darse generalizado, sin que con ello se inhiba su carácter específico, también es importante que una renta de este tipo logre un efecto externo a su sector ya que en muchos casos se intenta consolidar un proceso productivo que pertenece a una cadena de valor.

Lo que se ha dicho en relación con la destinación de los recursos parafiscales, a partir del examen de las contribuciones que gravan a los productores de café, tiene validez en lo relativo a las demás contribuciones parafiscales impuestas a otros sectores, entre ellos los agropecuarios y pesqueros: cuota de fomento algodónero, cuota de fomento ganadero, cuota de fomento porcícola”⁶.

No obstante a pesar de los esfuerzos en materia conceptual y normativa en torno a la parafiscalidad la abogada Catalina Hoyos Jiménez, quien ha estudiado el tema con mucho interés expresa, que las afirmaciones señaladas en el Estatuto Orgánico de Presupuesto carecen de muchos elementos esenciales y que si bien el legislativo, el ejecutivo y las altas cortes han revisado el tema, dejan elementos dispersos en torno a su naturaleza.

Hoyos (2008), crítica básicamente que en las normas dispuestas no está claro el aspecto sobre percepción y destino de carácter sectorial, que si bien el articulado daba a entender que:

“los recursos percibidos por el Estado como contrapartida de los servicios prestados por este eran constitutivos de parafiscalidad, con lo cual el concepto se hacía demasiado amplio en contravía del querer de la Constitución, según la cual estos tributos deben percibirse excepcionalmente. La ausencia de este elemento resultaba peligrosa, máxime cuando la Corte Constitucional ha manifestado con razón, que las definiciones que hace el legislador tienen carácter imperativo” (Hoyos 2008).

En este aspecto Hoyos tiene razón en la medida en que si al señalar una renta como excepcional en su percepción y embestirlo a su vez como contrapartida a un servicio, existe una dualidad en su naturaleza, existen también en la jurisprudencia sentencias que ahondan más en el tema debido al carácter contraestacional que se afirma debe tener la parafiscalidad, sin embargo cada caso es muy específico y por ello sería muy extensivo presentarlo en este capítulo.

3.3 Aspectos normativos de la parafiscalidad en Colombia

El abordaje normativo que relacionamos a continuación permite establecer la trayectoria sobre parafiscalidad presente en nuestro marco jurídico. El contenido que se muestra es tomado de la información presentada en el 2009 por la Contraloría General de la Nación en su Dirección de Estudios para el Sector Social.

Como señalamos anteriormente, han sido varias las contribuciones reglamentadas, estas se encuentran presentes en diferentes sectores de la economía y del gasto social, evidenciando un aspecto relevante que señala la intervención del Estado. Se inicia con el gravamen a las exportaciones del Café, se pasa a la generación de recursos para la seguridad social y sigue muy dinámico en el sector de la agricultura, como del petróleo.

Tabla 2. Compendio normativo acerca de la Parafiscalidad

Ley	Fecha	Objeto
-----	-------	--------

⁶ Consulta realizada el 26 de Marzo de 2013 <http://www.leyex.info/juris/C-152-97.htm>

Ley 76	1927	Gravamen a las exportaciones del Café
Ley 90	1946	Por la cual se establece el seguro social obligatorio y se crea el Instituto Colombiano de Seguros Sociales.
Decreto Ley 1056	1953	Por el cual se expide el código de petróleos
Decreto legislativo 118	1957	Aportes patronales y de establecimientos descentralizados orientados al SENA
Ley 101	1963	Dispuso en su artículo 9° que la distribución del cinco por cinco por ciento (5%) de la nomina mensual de salarios de los patronos e institutos descentralizados obligados a cubrir dicho subsidio, se hiciera así; el cuatro por ciento (4%) para el subsidio familiar y el uno por ciento (1%) para el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA
Ley 31	1965	Sobre el Fomento de las Industria de Cacao y sesión de unos bienes
Ley 51	1966	Por la cual se establece una cuota de fomento para el cultivo de canales
Ley 27	1974	Por la cual se dictan normas sobre la Creación y sostenimiento de Centros de atención integral al Pre-escolar, para los hijos de empleados y trabajadores de los sectores públicos y privados.
Ley 9	1983	Por la cual se expiden normas fiscales relacionadas con los impuestos de renta complementarios, aduanas, ventas y timbre nacional, se fijan unas tarifas y se dictan otras disposiciones.
Ley 26	1989	"Por medio de la cual se adicionan la ley 39 de 1987 y se dictan otras disposiciones sobre la distribución de combustibles líquidos derivados del petróleo"
Ley 40	1990	Por la cual se dictan normas para la protección y desarrollo de la producción de la panela y se establece la cuota de fomento panelero.
Ley 89	1993	Por la cual se establece la Cuota de Fomento Ganadero y Lechero y se crea el Fondo Nacional del Ganado
Ley 114	1994	Por la cual se crea una Cuota de Fomento y se modifica el Fondo de Fomento Cerealista.
Ley 117	1994	Por la cual se crea la cuota de fomento avícola y se dictan normas sobre su recaudo y administración.
Ley 118	1994	"Por la cual se establece la cuota de fomento hortifrutícola, se crea un fondo de fomento, se establecen normas para su recaudo y administración y se dictan otras disposiciones"
Ley 138	1994	Por la cual se establece la cuota para el fomento de la Agroindustria de la Palma de Aceite y se crea el Fondo del Fomento Palmero.
Ley 219	1995	Por la cual se establece la cuota de fomento algodonero, se crea un Fondo de Fomento y se dan normas para su recaudo y administración
Ley 272	1996	Por la cual se crea la cuota de fomento porcino y se dictan normas sobre su recaudo y administración
Ley 300	1996	Por la cual se expide la Ley General de Turismo y se dictan otras disposiciones.
Ley 335	1996	Por la cual se modifica parcialmente la Ley 14 de 1991 y la Ley 182 de 1995, se crea la televisión privada en Colombia y se dictan otras disposiciones.
Decreto 111	1996	Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el estatuto orgánico del presupuesto"
Ley 401	1997	Por la cual se crea la Empresa Colombiana de Gas, Ecogas, el Viceministerio de Hidrocarburos y se dictan otras disposiciones.
Ley 488	1998	Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales
Ley 534	1999	Por la cual se establece la Cuota de Fomento para la Modernización y Diversificación del Subsector Tabacalero y se dictan otras disposiciones.
Ley 633	2000	Por la cual se expide normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.
Ley 686	2001	Por la cual se crea el Fondo de Fomento Cauchero, se establecen normas para su recaudo y administración y se crean otras disposiciones
Ley 814	2003	Por la cual se dictan normas para el fomento de la actividad cinematográfica en Colombia.

Fuente: Contraloría General de la Nación en su Dirección de Estudios para el Sector Social 2009, la forma de presentación es elaboración propia.

Si observamos su trayectoria histórica es importante ver como en Europa el tema sobre parafiscalidad se estudiaba rigurosamente por tratadistas y juristas; en Colombia la discusión teórica no era voluminosa pero ya existían varias rentas que cumplían con las características que los expertos euro centristas expresaban en sus teorías. Con más detalle veremos algunas

contribuciones parafiscales, según su destinación específica, entre las más representativas se encuentran el SENA, ICBF, Cajas de Compensación, pero veremos también las vigentes en otros ámbitos y sectores, tal como se observa en la tabla 3:.

Tabla 3. Contribuciones Parafiscales

Sector	Destinación Especifica	Administración Recursos	Sector que Aporta
Social	Enseñanza de programas técnicos y tecnológicos	SENA	Entidades públicas y privadas aportes patronales y del empleado
	Desarrollo y la protección integral de la primera infancia, la niñez, la adolescencia y el bienestar de las familias colombianas.	ICBF	
	Servicios sociales que aportan a la calidad de vida	CAJAS DE COMPENSACIÓN	
	Educación	Fondo Especial de Becas Ministerio de Minas y Energía	Explotación y exploración de petróleo.
Agropecuario	Café	Fondo Nacional del Café	Exportadores de Café
	Arroz	Federación Nacional de Arroceros –Fedearroz	Cuota de Fomento
	Cacao	Fedecacao	Cuota de Fomento
	Cereales	Federación Nacional de Cultivadores	Cuota cerealista productores
	Panela	Fedepanela	Cuota de Fomento Panelero
	Palma de Aceite	Fedepalma	Cuota de Fomento
	Algodón	Conalgodon	Cuota de Fomento
	Ganado y Leche	Fedegan	Cuota de Fomento
Minero-Energético	Distribuidores minoristas de derivados del petróleo	Soldicom	Cuota productores de derivados de petróleo
	Gas Natural	Fondo especial para su recaudo	Cuota de Fomento

Fuente Contraloría General de la Nación en su Dirección de Estudios para el Sector Social 2009, la forma de presentación es elaboración propia.

Aproximadamente en el sector agropecuario operan cerca de 14 fondos parafiscales, para el caso de otros sectores se presentan 2 o 3 fondos, en la mayoría de los casos su administración está a cargo de los gremios cuya orientación está destinada a consolidar la competitividad y sostenibilidad de los subsectores a cargo. En nuestro país los más reconocidos son la Federación del Café y Fedegan, en el ámbito de la producción de bienes; por el lado de lo social están el ICBF, SENA y Cajas de Compensación Familiar.

Las rentas parafiscales, como se observa, al momento de crearlas deben tener implícitamente el sector sobre el cual está orientada su razón de ser, es claro que esta modalidad de obtener algún tipo de ingreso por el Estado representa una forma de intervención económica ya sea en el papel de dinamizador para la generación de productos, al aumentar el desarrollo industrial, fortalecer la capacidad de exportación o simplemente para lograr el recaudo de más recursos y destinarlos a sectores onerosos presupuestalmente, tal es el caso de la seguridad social donde a pesar del alto costo fiscal que genera no puede evitarse.

4. Implicaciones de la parafiscalidad en el sistema presupuestal colombiano

Los primeros dos capítulos de este trabajo han descrito aspectos de la hacienda pública y el derecho tributario; en el tercero se presentó la parafiscalidad como elemento fundamental, en los tres se hace una relación del marco jurídico y teórico que se pudo abstraer del proceso de investigación realizado.

El objetivo de este capítulo se centra en presentar una respuesta al siguiente planteamiento ¿Cuáles han sido las implicaciones tributarias causadas por su denominación en el marco del sistema presupuestal colombiano? mencionado en la introducción; por otra parte, una vez realizada la descripción de la tipología asignada a la parafiscalidad en Colombia, se nos permite tener así los elementos suficientes para un análisis más profundo.

Observando la trayectoria del término parafiscalidad en Colombia la implicación que se logró identificar en primera instancia radica en que a pesar de vincular inicialmente el concepto a través de la Ley 76 de 1927 su función de gravamen especial sobre un sector puntual (creación del Fondo Nacional del Café), no significó que estaba del todo definida su catalogación en el sistema presupuestal colombiano.

Por ende desde el surgimiento en el lenguaje de las finanzas pública no hubo claridad en cuanto a su significado como contribución y si debía tomar parte en la ley anual de presupuesto. Esta situación la expresaría la Corte Suprema de Justicia en sentencia del 10 de noviembre de 1977, en la cual afirmó que si bien “no encontró ninguna objeción constitucional a la creación y operación del Fondo Nacional del Café, y admitió incluso, aunque en forma tacita, el carácter de contribución parafiscal de tales recursos” (Bravo, p.32).

En dicha sentencia el alto tribunal reclamó “la necesidad de que dichos recursos debían ser incorporados al presupuesto nacional, pues según su criterio, este es un principio de orden en el manejo de los dineros públicos y en su gasto”. Es evidente para el tribunal que si bien la naturaleza de la parafiscalidad surge para suplir una necesidad de un sector específico, como apoyo del Estado en procesos productivos, son manejados por privados y no la eximen en ningún momento de ser un recurso público, y como tal debe presentarse en el presupuesto de rentas; si bien el caso específico es el café habrían en el escenario de las finanzas públicas más ejemplos de esta naturaleza.

Por ejemplo con la expedición de más leyes que imponían una contribución diferente a las tasas y los impuestos determinadas por el Estatuto Tributario vigente de la época y que iban encaminadas a fortalecer el sector agropecuario, pesquero, minero y de seguridad social, estos recursos no eran incorporados al presupuesto de la nación y en la mayoría de los casos es el sector privado el que los administra y determina su empleabilidad, dejando un poco más complejo ejercer el control fiscal, no lo exime pero si por ser un ente privado el que lo maneja implica otro de tipo de connotaciones.

La discusión sobre la necesidad de incorporar estos ingresos al Presupuesto General de la Nación no se quedaría ahí. Según Sentencia C-21 de 1994 expedida por la Corte Constitucional se afirma que:

“los artículos 206 y 210 (literal 1) de la Constitución Nacional deberían estar calculados en el Presupuesto Nacional y aparecer tanto en el renglón de ingresos como el de apropiaciones, aunque con la característica propia ya anotada de ser percibidos directamente y manejados por la entidad privada contratante con el Estado para su administración”.

Aunque la Constitución de 1991 le atribuyó a este ingreso presupuestal rango constitucional, dejó para discusión e interpretación su catalogación dentro del Presupuesto, ya que:

“El concepto de parafiscalidad fue introducido, en gran parte, para tener la posibilidad de manejar recursos por fuera del presupuesto. No es entonces lógico, desde el punto de vista sistemático que la Constitución autorice la creación de contribuciones parafiscales, que pueden ser manejadas por fuera de la ley anual de presupuesto, para luego ordenar que estas sean incluidas en ella”.

Este es quizás el elemento más confuso de la parafiscalidad en cuanto a si se ingresa o no a la ley de presupuesto, porque si bien es cierto que estos son recursos cuya ejecución está por fuera del presupuesto y son manejados por entes privados, no dejan de ser públicos, ya que han sido impuestos por el Estado independientemente de su función y destinación, razón suficiente para ser definidos en la ley anual.

En esta situación existen varios argumentos que desarrollan de mejor forma la anterior inquietud, por ejemplo se expresa en la mencionada Sentencia C-21 de 1994 que:

“(…) es aún más claro, si se tiene en cuenta que muchas contribuciones parafiscales no son manejadas por instituciones estatales sino por entidades no estatales. No tendría ningún sentido que la carta ordenara la inclusión de tales contribuciones (…) que van a ser administradas por entidades no estatales en el presupuesto estatal. (…) El mandato del art. 345 adquiere sentido a la luz del principio de unidad de caja en materia presupuestal, según el cual todos los dineros que entran al tesoro público, cualquiera que sea su proveniencia, se funden en una caja común, y de ella se podrán destinar a los cometidos que se determinan en el presupuesto”.

Si bien está claro que la parafiscalidad por Ley está definida como el gravamen establecido con carácter obligatorio, que afecta a un determinado y único grupo social o económico, que se utiliza para beneficio del propio sector, en el cual su manejo y administración es de acuerdo con la ley que lo crea y al objeto previsto en ella y puede ser recaudado por entidades públicas o privadas, no menciona que deba ser un ingreso público, entre otras cosas porque todos los recursos públicos deben estar estipulados, debidamente contabilizados y registrados por los organismos que los administran.

En este orden es preciso, como lo afirma la Corte Constitucional, que:

“todos esos ingresos forman un fondo común del cual se financian los gastos, (por ello) es natural que la Constitución exija que en el mismo documento se consagren los ingresos previstos y los gastos proyectados, puesto que de esta manera no solo se racionalizan las finanzas estatales sino que se permite un mejor control político y democrático de las mismas” (Sentencia C-308 de 1994).

Como se observa, el simple hecho de hablar de catalogación en el presupuesto genera tensión en materia jurisprudencial puesto que “las contribuciones parafiscales no engrosan esa caja común porque tienen una destinación específica; no existe entonces la necesidad de que ellas estén incorporadas a la ley anual de presupuesto” (Sentencia C-308 de 1994). Se insiste en la importancia de respetar el manejo de las rentas parafiscales dejando que su ingreso no haga parte del presupuesto de rentas.

Encontramos entonces una dicotomía sobre la necesidad o no de que la parafiscalidad sea un ingreso imputado al presupuesto general de la Nación; sin embargo en lo que sí es clara y consistente la normatividad y la jurisprudencia es en definir las características principales de la parafiscalidad, donde precisamente a diferencia de las tasas e impuesto estas “no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional” (Sentencia C-40 de 1993).

Con ello nace un interrogante si desligamos esta característica clave, la naturaleza misma de la parafiscalidad en que quedaría, es decir constituiría o no un ingreso tributario en estricto sentido. En un escenario hipotético, si la Ley que crea la contribución contemplara que dicho ingreso fuera incorporado al presupuesto, ¿cuál sería entonces su manejo presupuestal? ¿sería una simple clasificación de tributo?

La situación sería aun más compleja regresando el escenario vigente de la normatividad sobre parafiscalidad dispuesta en Colombia ya que en el artículo 345 de la Constitución taxativamente se establece que en tiempo de paz no se podrá percibir contribución o impuesto que no figure en el presupuesto de rentas, con ello es perceptible un factor de incertidumbre sobre si las contribuciones parafiscales pueden o no estar fuera del presupuesto de ingresos y gastos. Como respuesta y para dar claridad a ello encontramos que la Corte Constitucional con ponencia del Magistrado Alejandro Martínez Caballero, expresa de forma taxativa la implicación del artículo 345 de la Constitución en lo referente a lo que se conoce como contribución. Se afirma lo siguiente: “(…) las contribuciones parafiscales pueden estar o no en el presupuesto, sin que por ello se viole el artículo 345 de la Carta o se desnaturalice la contribución parafiscal” (Sentencia C-546 de 1994).

Siendo más específico Martínez Caballero expone en el mismo documento, un aparte valioso para los teóricos de la Hacienda pública y que propende por dar elementos de análisis para esclarecer el tema en torno a la parafiscalidad, nos permitimos citar lo siguiente:

“Lo anterior permite concluir que la palabra contribución del artículo 345 de la Constitución se refiere a las contribuciones fiscales. La Corte reitera entonces su jurisprudencia en el sentido de que no es necesario incluir en el presupuesto las contribuciones parafiscales para que ellas puedan ser recaudadas. Esta Corporación ya había señalado que “en nuestro ordenamiento jurídico la figura de la parafiscalidad constituye un instrumento para la generación de ingresos públicos, caracterizado como una forma de gravamen que se maneja por fuera del presupuesto, aunque en ocasiones se registre en él (...)” (Sentencia C-546 de 1994).

En este escenario, la Corte expone los argumentos necesarios para concluir una discusión en torno a la catalogación de la parafiscalidad en el sistema presupuestal colombiano y afirma además de ello el papel de la Constitución en el manejo presupuestal argumentando lo siguiente:

“No solo la Constitución autoriza al legislador a crear contribuciones parafiscales, sino que, además, la Carta no ordena ni prohíbe que estas contribuciones estén incluidas en el presupuesto. Por consiguiente, el legislador tiene una libertad de configuración en esta materia y pueden si lo juzga conveniente ordenar la inclusión de tales ingresos en el presupuesto. La Corporación reitera entonces que la inclusión de la cuota parafiscal en el presupuesto es un elemento de conveniencia, más no es un elemento jurídico que configure la naturaleza de las parafiscalidad.” (Sentencia C-456 de diciembre 11 de 1994)

Esta jurisprudencia cobro tanta importancia en la hacienda pública logrando establecer dentro de la reforma a la Ley Orgánica de Presupuesto 179 de 1994, hecha por la Ley 225 de 1995, lo siguiente:

“Son contribuciones parafiscales los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector. El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en forma dispuesta en la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto previsto en ella, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable”⁷.

Un tema importante para resaltar y que anteriormente no se contemplaba, es el de los excedentes financieros, este es quizás, el aspecto más relevante del artículo mencionado, porque logra estipular que no solo se debe tener en cuenta aquel valor que se recauda sino como se invierte. En el mismo articulado se afirma que:

“las contribuciones parafiscales administradas por los órganos que formen parte del Presupuesto General de la Nación se incorporarán al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía y en capítulo separado de las rentas fiscales y su recaudo será efectuado por los órganos encargados de su administración.”⁸

Parcialmente se daba respuesta a muchos interrogantes sobre el deber ser de la parafiscalidad, se dejaba normativamente clara la administración y el manejo de los recursos, pero se dejaba abierto el tema del ingreso a las rentas públicas porque se concluía que debía hacerse por separado. Seguía este tema generando más aclaraciones frente a como considerar la naturaleza de la parafiscalidad. Tres años más tarde el Magistrado Jorge Arango Mejía expone en su sentencia C-512, lo siguiente:

“El artículo 29 del Estatuto Orgánico del presupuesto (artículo 2º de la ley Orgánica 225 de 1995), distingue inequívocamente dos clases de contribuciones parafiscales: las que se administran por los particulares, generalmente en virtud de contratos celebrados por la Nación con corporaciones o asociaciones gremiales, a las cuales se refiere el inciso primero; y, las que se administran por los órganos que forme parte del presupuesto general de la Nación, de las cuales trata el inciso segundo. Las unas y las otras originan recursos públicos del Estado. Pero las primeras no se incorporan en presupuesto de la Nación, al paso que las segunda si se incorporan, pero solamente para registrar la estimación de su cuantía y en capítulo separado de las rentas fiscales.”.

⁷<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=14940>. Consulta realizada en 22 de febrero de 2013

⁸Ibid

En este orden de ideas el fenómeno de la parafiscalidad mantiene como inherente a su origen una discusión sobre su catalogación dentro del presupuesto de rentas, como observa la jurisprudencia expedida por la Corte Constitucional sobre el tema argumentando ciertos elementos típicos de un ingreso pero no se ha atrevido a definirlo.

Precisamente debido al carácter *sui generis* por el cual surgió la contribución, es decir la necesidad de que el Estado pudiera captar recursos diferentes a los que regularmente se tenían en el presupuesto, es que aunque se ha hecho un esfuerzo enorme para lograr simplificar el tema de parafiscalidad a través de la teoría y la normatividad, este ha sido insuficiente porque a pesar de contar con un rango constitucional su cuestionamiento más relevante no se logra subsanar, por el contrario además de su tipología, queda incipiente lo referente a cómo realizar su control y si esta contribución como recurso público que es, debe regirse por el régimen privado o público.

Ante esta situación encontramos un aparte axiomático frente a la naturaleza de la parafiscalidad, que realmente podemos afirmar es algo inconcluso, lo expresa de mejor manera Bravo Arteaga (1997, p 37):

“Aunque la Corte Constitucional no ha definido el concepto de parafiscalidad, al adoptar esa figura como posible dentro de las instituciones de la hacienda pública, quiso que todos los elementos esenciales que caracterizan la parafiscalidad, según el concepto universal que se tiene de la misma, se encuentran configurados en las normas legales que crean tributos de este tipo”.

Conclusiones

Durante el desarrollo de este trabajo nos planteamos como objetivo de esta investigación describir la tipología asignada a la parafiscalidad y posteriormente analizar ¿cuáles han sido las implicaciones tributarias causadas por su denominación en el marco del sistema presupuestal colombiano?

Una vez abordada la parafiscalidad desde su origen tanto en la doctrina colombiana como extranjera, y habiendo analizado la jurisprudencia al respecto, es posible afirmar que en el marco de la doctrina colombiana se han construido elementos teóricos en torno a la parafiscalidad con el propósito de tener un lineamiento claro, sin embargo al finalizar esta investigación quedan algunas dudas.

Si bien los recursos públicos tienen como característica fundamental la sujeción a normas legales y a disposiciones presupuestarias que reglamentan la materia imponible, el monto de la imposición y el sujeto pasivo de la misma, en cuanto a la parafiscalidad su recaudo, al ser ejercido por órganos externos y privados, puede o no transferir oportunamente dichos recursos.

A su vez se siguen generando inquietudes respecto a su catalogación dentro del presupuesto, en parte porque en algunas ocasiones su administración es ejercida a través de algunos órganos que no forman parte del presupuesto general de la Nación, y por manejar recursos públicos estos deben ser incorporados al presupuesto, aunque sea simplemente para registrar la estimación de su cuantía.

Es inquietante para los teóricos de la hacienda pública y los interesados en el tema, la naturaleza de la parafiscalidad dentro del sistema presupuestal, ello debido a que no existe una delimitación clara o explícita tácitamente entre las contribuciones parafiscales y fiscales, formando una incongruencia entre la clasificación de tributos. En este escenario no queda otra solución por parte del legislativo que “ampliar la clasificación tradicional del sistema tributario, agregando una nueva especie de gravamen cuyas particularidades la diferencien de las tasas e impuestos”⁹

⁹ Consulta realizada el 20 de Marzo de 2013 <http://www.gerencie.com/parafiscalidad-en-colombia.html>

Finalmente por lo investigado en este trabajo, si bien la tipología de la contribución parafiscal al parecer está resuelta, y no es catalogada ni como un impuesto ni como una tasa, no es concluyente su calificativo en el sistema presupuestal de forma tácita, puesto que al ser un recurso esencialmente sectorial y financiar una serie de objetivos y metas específicas de un sector en particular, requerirá de un trato diferente al de los demás ingresos y de esta manera existirá siempre una particularidad en su naturaleza.

Bibliografía

Amatucci, A. (1990). *Seis estudios sobre derecho constitucional y e internacional tributario*. (10ª Edición). Madrid: Editorial de Derecho Financiero.

Bravo, J. (1997). *Nociones fundamentales de derecho tributario* (2ª edición). Bogotá .Ediciones Rosaristas.

De la Ossa Steer, A. (2008) *El Análisis de la imposición parafiscal*, Tesis de Grado, Universidad Externado de Colombia, Bogotá.

Duverger, M. (1963) *Finanzas Publicas*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero

Eco, U. (2005) *Cómo se hace una tesis. Técnicas y procedimientos de estudio, investigación y escritura*. (6ª Edición). Salamanca: Universidad de Salamanca.

Saiz de Bufanda, F. (1985). *Sistema de Derecho Financiero*. (18ª Edición). Madrid: Universidad Complutense de Madrid.

Hoyos, C. (1998). *La parafiscalidad en Colombia*. Revista Temas Jurídicos de Facultad de Jurisprudencia del Colegio Mayor de Nuestra. Señora del Rosario.

Mehl, Lucien. (1964) *Elementos de Ciencia Fiscal*. Casa Bosch. Barcelona, Urgel.

Plazas, M, (2005) *.Derecho de la Hacienda Pública*. (6ª Edición).Bogotá Ed. Temis.

Pérez J, (2004) *Derecho constitucional colombiano*, 7ª Bogotá.Ed., Edit. Temis.

Ramirez A, (2000). *Hacienda Pública*. (3ª Edición). Bogotá Edit. Temis.

Restrepo, J. (2008). *Hacienda Pública*. (6ª Edición). Bogotá, Universidad Externado de Colombia.

Otros documentos de consulta

Colombia. Congreso de la República. Gaceta No. 083 de 1991

Colombia. Congreso de la República. Gaceta 089, junio 4 de 1991.

Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-950/07. Fecha 14 de Noviembre de 2007.

Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C545/94.Fecha 1 de diciembre de 1994.

Colombia. Decreto 111 de 1996. Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 1996.

Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C -040-93.Febrero 11 de 1993.

Colombia. Corte Constitucional. Sentencia 490 de febrero 11 de 1993.

Colombia. Corte Constitucional, Sentencia C-308 de 1994.