

# EL CONTRATO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS UN MEDIO PARA EVADIR LAS CONTRIBUCIONES PARAFISCALES A FAVOR DEL SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE, SENA\*

*Nubia González Cerón\*\**

## RESUMEN

En esta disertación se pretende analizar si el empleador que se propone realizar la mayor parte de su actividad comercial mediante contratos de prestación de servicios, realmente está exento de la obligación de pagar aportes parafiscales a favor del SENA, tal como lo sostienen algunos empleadores; o, por el contrario, si con fundamento en la aplicación del principio general de la prevalencia de lo real sobre lo formal, están en la obligación de pagar los mencionados aportes.

Para efectos de lo dispuesto anteriormente se adelantó una investigación cualitativa - descriptiva fundamentada en una perspectiva de análisis en el marco del Derecho Comparado y en la jurisprudencia de la Corte Constitucional, Corte Suprema de Justicia y Consejo de Estado.

**Palabras clave:** Naturaleza de los aportes parafiscales, régimen jurídico de los aportes parafiscales, contrato de prestación de servicios.

## ABSTRACT

In this dissertation is to analyze whether the employer intends to make the most of their business through service delivery contracts, it really is exempt from the obligation to pay fiscal contributions for the SENA, as argued by some employers, or on the contrary, if on the basis of the general principle of the real prevalence of formal, are obliged to pay the above contributions.

For purposes of above advance qualitative research - a perspective based on descriptive analysis in the context of comparative law and jurisprudence of the Constitutional Court, Supreme Court and Council of State.

**Key words:** Nature of fiscal contributions, legal framework for fiscal contributions, contract services

---

Fecha de Recepción: 5 de mayo de 2012

Fecha de Aprobación: 31 de mayo de 2012

\* El presente artículo de reflexión es resultado de investigación terminada y efectuada para obtener el Título de Magister en Derecho Público, en la Universidad Santo Tomás, titulada la Seguridad Social en el Estado Social de Derecho colombiano.

\*\* Abogada de la Universidad Católica, Ex Consejera de Estado, Magistrada en Derecho Público, Universidad Santo Tomás, Bogotá. Directora del Área de Derecho Público de la Universidad Católica, Bogotá. Docente de pregrado de la Universidad Católica y Docente de Posgrado de la Universidad Santo Tomás. Bogotá.

## INTRODUCCIÓN

El desarrollo e implementación en las democracias modernas del concepto de Estado de bienestar, condujo a que el Estado asumiera una serie de nuevas responsabilidades, en las que en criterio de algunos tratadistas como Francisco Camín, el Estado debe gestionar planes para compensar las pérdidas individuales de ingresos por enfermedad, desempleo y vejez, y suministrar servicios sanitarios para toda la población, con independencia de sus recursos (Camín, 1996).

Por primera vez se menciona el tema de lo “parafiscal” en el llamado “inventario Shuman”; inventario en el cual su autor, el ministro de Hacienda francés Robert Shuman, presenta un detallado informe de la situación financiera francesa entre los años 1913 a 1946, y en ese informe denominó “parafiscales” a un grupo de tributos con características propias.

El inventario Shuman se desarrolló con fundamento en el trabajo adelantado por el profesor italiano Emanuele Morselli, quien efectuó una investigación sobre la Hacienda Pública y determinó que el Estado contemporáneo, al ser concebido como un Estado de bienestar, empezó a enfocarse en nuevos fines económico-sociales como consecuencia del intervencionismo del Estado en la vida económica; esos nuevos fines económico-sociales dieron origen a la parafiscalidad.

En Colombia, desde 1927 se establecieron contribuciones en el sector cafetero que gozaba de las características de las llamadas contribuciones parafiscales; posteriormente, con la Constitución Política de 1991, se eleva a norma constitucional la facultad del legislador para crear contribuciones parafiscales, institución que toma gran auge y desarrollo en la legislación colombiana, que es objeto de pronunciamientos jurisprudenciales y doctrinarios que demarcan sus características.

Resulta relevante recordar algunos apartes de uno de los pronunciamientos de la honorable

Corte Constitucional, para observar el fin que persigue la institución de las contribuciones parafiscales.

Dijo la Corte Constitucional:

*“La figura de la parafiscalidad constituye un instrumento para la generación de ingresos públicos, caracterizado como una forma de gravamen que se maneja por fuera del presupuesto —aunque en ocasiones se registre en él—, afecto a una destinación especial de carácter económico, gremial o de previsión social, en beneficio del propio grupo gravado, bajo la administración, según razones de conveniencia legal, de un organismo autónomo, oficial o privado”.* (Sentencia, 1994).

Las contribuciones parafiscales se han implementado en el régimen hacendístico de los Estados modernos; y en el caso colombiano —específicamente en lo que se relaciona con el objeto de la presente investigación— se han establecido a cargo de los empleadores públicos y privados que mantengan un trabajador con carácter permanente, quienes deberán pagar un porcentaje en relación con la liquidación de su nómina mensual a favor del SENA, con el fin de que esta institución invierta y promueva el desarrollo social y técnico, el avance de programas de competitividad y el adelanto tecnológico productivo de los trabajadores.

En consecuencia, bien puede afirmarse que los aportes parafiscales que los empleadores pagan a favor del SENA, se revierten en beneficio de la clase trabajadora colombiana.

El propósito de este trabajo es analizar, desde el punto de vista de la praxis, el comportamiento de los empleadores frente a esta obligación legal que tiene repercusiones sociales y, más concretamente, si la posición asumida por algunos empleadores —contratación de sus trabajadores mediante contratos de prestación de servicios— constituye una herramienta jurídica viable para eximirlos de la obligación de pagar aportes parafiscales.

Como premisa para realizar este propósito, se analizará el origen del concepto de contribu-

ciones parafiscales, su evolución en el derecho comparado y la posición en el ordenamiento legal colombiano.

El análisis del origen y evolución de esta institución permitirá verificar la importancia del fin que se persigue con este tipo de gravámenes, que para el propósito de esta investigación es netamente social y a favor de la clase trabajadora colombiana.

El interés en el desarrollo de este trabajo surge del conocimiento que en el diario vivir en el campo jurídico suscita el comportamiento de algunos empleadores que con su actitud, cada día disminuyen los ingresos que por concepto de aportes parafiscales recibe el SENA y por esta vía reducen los beneficios para la clase trabajadora.

Para responder el objetivo de esta investigación, se expone a continuación el siguiente plan de trabajo: en primer lugar, se desarrollará el origen del concepto de aportes parafiscales; en segundo lugar, se revisará su desarrollo en forma superficial en el derecho francés, español y argentino, y su desarrollo constitucional y legal en el derecho colombiano; en tercer lugar, con fundamento en ese recorrido doctrinario y legal, se analizará el concepto de aportes parafiscales a favor del SENA, su régimen legal, características y fin, para concluir si esa obligación legal se exime o se mantiene, cuando el empleador desarrolla su actividad mediante contratos de prestación de servicios y no de contratos de trabajo.

## **ORIGEN DEL CONCEPTO RECURSOS PARAFISCALES**

A lo largo del siglo XX se desarrolla y se implementa en las democracias modernas el concepto de Estado de bienestar, lo cual condujo a que el Estado asumiera una serie de nuevas responsabilidades, así como la discusión acerca de los fines esenciales de ese nuevo concepto de Estado de bienestar.

El tratadista Francisco Camín afirma al respecto que el Estado de bienestar o “Welfare State” es

un término generalmente aceptado para definir la configuración de las sociedades europeas actuales, en las que el Estado gestiona planes para compensar las pérdidas individuales de ingresos por enfermedad, desempleo y vejez, y suministra servicios sanitarios para toda la población, con independencia de sus recursos. El Estado de bienestar también implica la asunción de un cierto colectivismo por parte de la sociedad, ya que exige gobiernos que pongan en práctica políticas económicas que beneficien el conjunto de la sociedad, manteniendo el pleno empleo, facilitando el acceso a la vivienda, cuidando del medioambiente y financiando un sistema educativo que garantice la igualdad de oportunidades. (Camín, 1996: 127-160).

Por primera vez se menciona el tema de lo “parafiscal” en el llamado “inventario Shuman”; inventario en el cual su autor, el ministro de Hacienda francés Robert Shuman, presenta un detallado informe de la situación financiera francesa entre los años 1913 a 1946, y en ese informe denominó “parafiscales” a un grupo de tributos con características propias, como los ingresos públicos que no podían ser considerados como tributarios por cuanto no poseían las características propias de los tributos, pues se cobraban a determinados sujetos; el fin perseguido era la satisfacción de las necesidades propias de quienes tenían la obligación de cancelarlos, y su origen, en principio, no fue de creación legal y no forman parte del presupuesto nacional.

El *inventario Shuman* se desarrolló con fundamento en el trabajo adelantado por el profesor italiano Emanuele Morselli, quien efectuó una investigación sobre la Hacienda Pública y determinó que el Estado contemporáneo, al ser concebido como un Estado de bienestar, empezó a enfocarse en nuevos fines económico-sociales como consecuencia del intervencionismo del Estado en la vida económica; esos nuevos fines económico-sociales dieron origen a la parafiscalidad. (Jiménez, 1999, pág. 58)

En la investigación, el profesor Morselli concluyó que, además de la existencia de la Hacienda

Pública tradicional, caracterizada por el principio de capacidad económica y con fines de carácter político, debía propugnarse por la necesidad de reconocer una Hacienda institucional complementaria, teniendo en cuenta que las competencias atribuidas al Estado se habían multiplicado a partir de la implementación del Estado de bienestar, en los campos económico y social; y ello hacía necesaria la adopción de un nuevo esquema de Hacienda Pública basada en los principios del beneficio o del interés, ya no para atender fines políticos, que es la característica esencial de la Hacienda Pública tradicional, sino para atender situaciones de carácter económico-social, lo cual implicaba la búsqueda de nuevas alternativas de financiación para atender las nuevas competencias del Estado.

Es así como empieza a aparecer en el ámbito jurídico el concepto de recursos parafiscales; institución que según la doctrina tiene tres causas que originaron su surgimiento: *causa de carácter político*: pues se pasó del Estado liberal a un nuevo modelo de Estado intervencionista, el cual demanda recursos adicionales para satisfacer sus nuevas competencias y atribuciones, principalmente en el campo social y económico. *Causa de carácter administrativo*: el mecanismo utilizado para hacer efectivo el intervencionismo estatal es la descentralización administrativa, la cual consiste en la creación de nuevos entes, vinculados a la Administración y a quienes se les atribuye una serie de funciones que tienen que ver directamente con el cumplimiento y realización de los fines del Estado; dichos entes gozan de personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal. La descentralización administrativa permite el nacimiento pleno de los recursos parafiscales; en cuanto a estos recursos, en la mayoría de los casos se establecen para costear el funcionamiento de ese nuevo ente descentralizado y enfrentar, en alguna medida, el gasto público generado por el auge del intervencionismo. *Causa de carácter financiero*: originada en la insuficiencia de recursos tributarios para atender a todos los sectores, especialmente a los sociales para los cuales se crearon las exacciones parafiscales con una conno-

tación bien particular, que los recursos originados por tales exacciones no entraban a formar parte del presupuesto estatal con el fin de permitir una mejor gestión. (Jiménez, 1999: 855)

Respecto al carácter administrativo, el tratadista Eusebio González afirma:

*“La expansión de las actividades de la Administración y la proliferación de organismos a los que se les encomienda el desarrollo de una función determinada son fenómenos coetáneos. Y si con el oficio iba el beneficio, con la autonomía funcional va la autonomía financiera, registro que, por otra parte, era frecuentemente una exigencia de la forma comercial o mercantil adoptada por el organismo en cuestión para cumplir con la agilidad requerida por la función que se le había encomendado. Desde finales del primer cuarto de siglo, dice el preámbulo de la Ley de Régimen Jurídico de las entidades estatales autónomas, se manifestó en nuestro país, del mismo modo que en la casi totalidad de los civilizados, la tendencia a la descentralización administrativa, una de cuyas modalidades, la descentralización por servicios da lugar frecuentemente a la creación, como instrumentos adecuados para llevarla a cabo, de las entidades estatales autónomas. La autonomía funcional suele ir acompañada de la autonomía financiera y cuando los medios de que los organismos disponen, a través del cauce ordinario del presupuesto estatal, no son suficientes para cubrir sus necesidades se acude al expediente de crear exacciones parafiscales, cuya justificación sólo puede encontrarse en estrictas consideraciones de hecho.”* (González, 1997: 140).

## LA PARAFISCALIDAD EN EL DERECHO COMPARADO

### La parafiscalidad en España

La parafiscalidad en el derecho español, aparece a mediados del siglo XX, tal como sucedió en los demás países de Europa Occidental.

En los inicios del establecimiento de la parafiscalidad española, su característica esencial fue su creación ilegal, lo que provocó entre los doctrinantes una fuerte crítica por la violación del principio *nullum tributum sine lege*.

Posteriormente, se expidieron la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales (en 1958), la Ley General

Tributaria (en 1963), la Ley de Presupuesto (en 1964), la Ley de Reforma Tributaria (en 1964), la Ley de Retribuciones (en 1965) y la Ley de Tasas y Precios Públicos (en 1989); normatividad con la cual se inicia un proceso mediante el cual se pretende que la parafiscalidad aplique y respete los principios fundamentales de la Hacienda Pública, en especial, el de legalidad y de incorporación de todo ingreso público en los presupuestos estatales.

El tratadista José Luis Pérez Ayala sostiene que son tres las etapas que pueden reseñarse en la evolución del régimen jurídico parafiscal español: la primera etapa empezó en 1936 y concluyó en 1939; durante este período aparece el cobro de derechos para el financiamiento de determinados servicios y cuyos beneficiarios eran personas determinadas, su recaudación le correspondía al mismo ente que tenía la función de invertir los recursos en fines concretos. Una segunda etapa es consecuencia de la guerra civil, en la que se presentaron situaciones de escasez y racionamiento, etapa en la que proliferan los tributos parafiscales.

En 1957, se da un proceso de reconducción y supresión de las exacciones parafiscales con el fin de reglamentarlas mediante una ley que permitiera la aplicación de los principios de reserva de ley y capacidad contributiva. En dicho año se expide la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales; esta ley materializó la implementación de dos objetivos de gran trascendencia: el primero, quitarle vigencia a todos aquellos tributos parafiscales que habían sido establecidos al margen de la ley, y el segundo, un claro y expreso ordenamiento de las exacciones parafiscales. (González, 1997:160)

Los tributos parafiscales “son detracciones coactivas de carácter económico, caracterizadas porque, pese a tener materialmente los rasgos del tributo, ni se han creado por ley, ni se gestionan conforme a los procedimientos aplicables a la gestión de los tributos, ni su exacción está prevista en los Presupuestos Generales del Estado. Se trata, en suma, de tributos afectados a unas finalidades

concretas y determinadas, caracterizados por la singularidad de su régimen jurídico, tanto en su nacimiento como en su desarrollo y destino (Queralt, 1990: 151).

### La parafiscalidad en Francia

En Francia, la parafiscalidad es definida por el Consejo de Estado de la siguiente forma:

*“Resulta de los trabajos preparatorios de la Ley de 25 de julio de 1953 que el legislador, reconociendo la extrema dificultad de dar una definición jurídica precisa de la parafiscalidad, ha considerado, reservándose la aplicación del artículo 2 de la ley citada, como tasas parafiscales las exacciones obligatorias, afectadas a un fin determinado, instituidas de forma autoritaria, generalmente con un 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 determinación de su base y tipo, del procedimiento de recaudación y del control de su empleo”.* (Duverger, 1968: 89).

En sentir del profesor Duverger, se califican de parafiscales las exacciones efectuadas sobre sus usuarios por ciertos organismos públicos o semi-públicos, económicos o sociales, para asegurar su financiación autónoma. (Duverger, 1968: 87)

En Francia, el fenómeno parafiscal se encuentra integrado por las cotizaciones sociales y por las llamadas tasas parafiscales, las cuales constituyen ingresos ex accionados por organismos independientes o descentralizados a los usuarios a quienes les prestan un determinado servicio.

La parafiscalidad en Francia es vista como un fenómeno normal dentro de las finanzas públicas, y constituye un factor importante para el financiamiento de las actividades de los organismos que tienen a su cargo el cumplimiento de obligaciones relacionadas con el bienestar general de la sociedad.

A diferencia de lo que ocurre en casi todos los países donde existe el concepto de tributo para-

fiscal, en Francia, éstos integran el presupuesto general, y se permite que el Parlamento tenga control sobre esos tributos; control que obviamente no se da en los países donde el tributo parafiscal no ingresa al Presupuesto General. Esta connotación jurídica ha permitido que se cuestione si realmente lo que existe en Francia son tributos parafiscales, cuestionamiento que se formula en razón de la característica general del concepto de tributo parafiscal que es justamente su carácter extrapresupuestal; sin embargo, tratadistas como Enrique de la Ossa, sostienen que “en el derecho francés, la parafiscalidad también nació como fenómeno al margen de los presupuestos estatales, que evolucionó en la medida en que se logró que ésta integrara el presupuesto, sin dejar de ser parafiscalidad: he aquí el mérito”. (Ossa, 2008: 22).

En este orden de ideas, afirma Enrique de la Ossa, cabe preguntarse si lo que existe en Francia, ¿verdaderamente es parafiscalidad? Afirma que en su criterio lo es, pues lo realmente importante en tratándose de parafiscalidad, no se reduce a que se permita o no su incorporación al presupuesto, sino que consiste en que la parafiscalidad sea vista como una herramienta capaz de generar recursos para provecho de quienes los sufragan, y de fortalecimiento y desarrollo de sectores sociales y económicos, claves para el bienestar general.

### La parafiscalidad en Argentina

En Latinoamérica, la parafiscalidad se ha implementado siguiendo los desarrollos de esa institución en el derecho europeo.

*“En los últimos tiempos, especialmente después de la segunda guerra mundial, se han desarrollado numerosas contribuciones con fines económicos y sociales, concordantes con las nuevas funciones del Estado, que suelen agruparse bajo la denominación genérica de parafiscalidad, si bien son impuestos por el Estado, no figuran en el presupuesto general, y de aquí deriva la expresión parafiscal (de la raíz griega para), que da la idea de algo paralelo, al lado o al margen de la actividad estatal. Se trata, en efecto, de tributos establecidos a favor de entes públicos o semipúblicos, económicos o sociales, para asegurar su financiamiento autónoma, teniendo como manifestación más importante los destinados a fines de seguridad social”.* (Giuliani F, 1987: 1101)

*ción autónoma, teniendo como manifestación más importante los destinados a fines de seguridad social”.* (Giuliani F, 1987: 1101)

### LA PARAFISCALIDAD EN EL DERECHO COLOMBIANO

Las contribuciones parafiscales en la Constitución Política de 1991

El concepto de parafiscalidad no nació en el derecho colombiano con la Constitución de 1991. Resulta pertinente observar que desde antes de la expedición de la Constitución de 1991, en el derecho colombiano, desde 1927, existían algunos tributos que tenían las características propias de los tributos parafiscales; una muestra de tal situación es lo que sucedió en el sector cafetero.

En 1927 se crea la Federación Nacional de Cafeteros, presidida por el Congreso Nacional de Cafeteros y el Comité Nacional de Cafeteros en aquellos casos en que se encontrara en receso el Congreso. Presupuestalmente, se financiaría con recursos constituidos por aportes de sus afiliados, donaciones y dineros públicos. El Primer Comité Nacional de Cafeteros propuso la creación de un impuesto *sui generis* que gravara al sector cafetero y que tenía por objeto atender la situación económica deficiente de la Federación. Tal propuesta fue acogida por el gobierno nacional, quien presentó un proyecto de ley sobre “protección y defensa del café” y que propulsaba por el establecimiento legal de un impuesto sobre las exportaciones de café, pero que, a su vez, comprometía al Gobierno a suscribir un contrato con la Federación; contrato en el cual las obligaciones consistían en que el Gobierno debía entregarle a la Federación el producido del tributo y la Federación se comprometía a utilizarlo en los fines estipulados en el mismo contrato. Igualmente, se convino que la vigilancia de la ejecución de tales recursos le correspondería a la entonces Superintendencia Bancaria. (Ossa, 2008: 25-30)

Dicha propuesta se convirtió en la Ley 76 de 1927, que consagró el denominado “**impuesto a la exportación de café**”; impuesto que ha sido

calificado por la doctrina como el tributo antecedente de la imposición parafiscal en el derecho colombiano.

En atención a la divulgación de ese concepto, la noción de “parafiscalidad” fue objeto de pronunciamiento judicial, mucho antes de que tal concepto fuera incorporado en la Constitución Política de 1991. Una muestra de tal situación es la sentencia de la Corte Suprema de Justicia, que al referirse a las contribuciones cafeteras dijo lo siguiente:

*“Si en el caso que ahora se estudia existen las leyes creadoras de los tributos que se causan para el servicio de la industria cafetera, el supuesto constitucional básico para su percepción se ha cumplido; si a ello se agrega que las propias leyes a que se hace referencia disponen que la Federación perciba, reciba e invierta directamente el producto de esos tributos, en el fin indicado, mediante contratos celebrados con el Gobierno, se tiene ya un sistema especial de percepción o recaudación no objetable, y un destino claro preestablecido que hace parte de la tarea oficial”.* (Sentencia, 1977).

La Constitución de 1991 estableció de manera expresa en el artículo 150, las llamadas contribuciones parafiscales:

*“Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:*

*”(…)*

*”12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”.*

*En su artículo 338 dispuso:*

*“En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales...”*

*El artículo 179 constitucional, al establecer el régimen de inhabilidad para ser congresista, dispuso:*

*“No podrán ser congresistas:*

*(…)*

3. Quienes hayan intervenido en gestión de negocios ante entidades públicas, o en la celebración de contratos con ellas en interés propio, o en el de terceros, o hayan sido representantes legales de entidades que administren tributos o contribuciones parafiscales, dentro de los seis meses anteriores a la fecha de elección”.

El constituyente Palacio Rudas sustentó la conveniencia de incorporar como norma constitucional la parafiscalidad, en síntesis, por las siguientes razones:

*“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.)”.*

La parafiscalidad y lo novedoso del concepto, es decir, su carácter de imposición social y económica, radican en la necesidad de hacer participar en ciertas funciones a los organismos a los cuales les son confiadas esas funciones, a los miembros que poseen intereses comunes económicos, morales y espirituales, excluyendo otros miembros de la sociedad política general, para quienes el peso de la tributación tradicional sería insoportable. Dado lo anterior, la imposición parafiscal exhibe una imagen de la originalidad que no se involucra con la del impuesto ni con la de la tasa” (Ramírez, 2008).

A partir de la Constitución de 1991, el legislador ha definido las contribuciones parafiscales en diferentes leyes: en la ley 101 de 1993 (Ley General de Desarrollo Agropecuario y Pesquero), en su artículo 29 dispuso: “Son contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras las que en casos y condiciones especiales, por razones de interés general, impone la ley a un subsector agropecuario o pesquero determinado para beneficio del mismo.

*“Los ingresos parafiscales agropecuarios y pesqueros no hacen parte del Presupuesto General de la Nación”.*

Con posterioridad, la Ley 179 de 1994, “por la cual se introducen algunas modificaciones a la Ley 38 de 1989, Orgánica de Presupuesto”, en su artículo 12 definió las “contribuciones parafiscales” en los siguientes términos:

*“Son contribuciones parafiscales 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 éstos generen y el excedente financiero que resulte, al cierre del ejercicio contable, en la parte correspondiente a estos ingresos.*

*Se incorporarán al Presupuesto General de la Nación las contribuciones parafiscales que ejecuten los órganos que forman parte del Presupuesto General de la Nación”.*

La Ley 225 de 1995, “por la cual se modifica la Ley Orgánica de Presupuesto”, en su artículo 2° definió las contribuciones parafiscales así:

*“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 la 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.*

*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”.*

*La definición legal contenida en la ley 179 de 1994, fue duramente criticada y por ello su vigencia fue demasiado efímera. Una de las más duras críticas radicó en que la “norma daba a entender que los recursos percibidos por el Estado como contrapartida de los servicios prestados por éste eran constitutivos de la 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 definición legal de contribuciones parafiscales, contenida en la ley 225 de 1995, mantiene su vigencia, en cuanto se reitera en el Estatuto Orgánico de Presupuesto, decreto 111 de 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 de Presupuesto”.*

## **EL CONCEPTO DE PARAFISCALIDAD Y DE CONTRIBUCIONES PARAFISCALES EN LA JURISPRUDENCIA DE LA CORTE CONSTITUCIONAL Y DEL CONSEJO DE ESTADO**

Ha dicho la honorable Corte Constitucional que la parafiscalidad “es una técnica del intervencionismo económico legitimada constitucionalmente destinada a recaudar y administrar directa o indirectamente, y por fuera del presupuesto nacional determinados recursos para una colectividad que presta un servicio de interés general. (...) Se trata en últimas de la aplicación concreta del principio de solidaridad, que revierte en el desarrollo y fomento de determinadas actividades consideradas como de interés general”. (Sentencia, 1990).

En otra sentencia dijo la honorable Corte Constitucional: “La figura de la parafiscalidad constituye un instrumento para la generación de ingresos públicos, caracterizado como una forma de gravamen que se maneja por fuera del presupuesto —aunque en ocasiones se registre en él—, afecto a una destinación especial de carácter económico, gremial o de previsión social, en beneficio del propio grupo gravado, bajo la administración, según razones de conveniencia legal,

de un organismo autónomo, oficial o privado” (sentencia , 1994)

En cuanto a la definición de “contribución parafiscal”, dijo la Corte Constitucional que dicho término “hace relación a un gravamen especial, distinto de los impuestos y tasas. En segundo lugar, dicho gravamen es fruto de la soberanía fiscal del Estado, que se cobra de manera obligatoria a un grupo, gremio o colectividad, cuyos intereses o necesidades se satisfacen con los recursos recaudados. En tercer lugar se puede imponer a favor de entes públicos, semipúblicos o privados que ejerzan actividades de interés general. En cuarto lugar los recursos parafiscales no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional. Y por último, los recursos recaudados pueden ser verificados y administrados tanto por entes públicos como por personas de derecho privado”. (Sentencia , 1993 ).

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado reseñó las características esenciales de los ingresos parafiscales en los siguientes términos:

- a) Son de carácter excepcional de conformidad con la disposición constitucional (art. 150 núm. 12).*
- b) Son obligatorias, en tanto son fruto de la soberanía fiscal.*
- c) Son específicas y singulares: en cuanto al sujeto pasivo del tributo, recae sobre un específico grupo de la sociedad.*
- d) No confieren al ciudadano el derecho a exigir del Estado la prestación de un servicio o la transferencia de un bien determinado.*
- e) Los recursos no ingresan al arca común del Estado, se convierten en ‘patrimonio de afectación’ en cuanto su destinación es sectorial y se revierte en beneficio del sector (Corte Constitucional C-536/94).*
- f) Su administración puede realizarse a través de entes privados o públicos”. (Concepto , 2002).*

Conforme al análisis que hasta aquí se ha expuesto, bien puede afirmarse que son contribuciones parafiscales aquellos tributos de carácter legal que se le imponen a un determinado grupo social o económico, con el fin de utilizarlos para bene-

ficio del sector aportante. No están sujetos a los principios presupuestarios que rigen los ingresos del Estado y pueden ser administrados por una entidad pública o privada, según lo determine la ley que los establezca.

## **LOS APORTES PARAFISCALES A FAVOR DEL SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE, SENA**

Tal como quedó explicado en la introducción de este trabajo, el objetivo de éste es analizar lo relacionado con los aportes parafiscales a favor del SENA, y definir concretamente la obligación que tienen los empleadores de pagar estos aportes cuando emplean con carácter permanente uno o más trabajadores; y evaluar cuando el empleador no efectúa la contratación de sus empleados mediante contratos de trabajo, sino por medio de contratos de prestación de servicios si ¿La obligación de pagar los aportes parafiscales por esa modalidad contractual realmente se extingue?

Para tales efectos, en primer lugar se tratará la normativa legal que reglamenta el tema relacionado con los aportes a favor del SENA.

La Ley 21 de 1982, “por la cual se modifica el régimen del subsidio familiar y se dictan otras disposiciones”, en el capítulo II, “De los aportes de los empleadores obligados a pagarlos”, el artículo 7º dispone lo siguiente:

**“Artículo 7º. Están obligados a pagar el subsidio familiar y a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA:**

*1º. La nación, por intermedio de los ministerios, departamentos administrativos y superintendencias.*

*2º. Los departamentos, intendencias, comisarías, el Distrito Especial de Bogotá, y los municipios.*

*3º. Los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales y las empresas de economía mixta de los órdenes nacional, departamental, intencional, distrital y municipal.*

*4º. Los empleadores que ocupen uno o más trabajadores permanentes.*

**Parágrafo.** (Adicionado por la ley 223 de 1995, art. 181). *Las universidades públicas no están obligadas a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA.*

*Las deudas que las universidades públicas hayan adquirido con el SENA, por concepto de dichos aportes, serán compensadas mediante el suministro, por parte de las universidades públicas, de programas de capacitación según los requerimientos y necesidades del SENA.*

El artículo 9° reglamentó el porcentaje de los aportes parafiscales; el artículo 12 dispuso que de ese porcentaje el 2% corresponde al Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, y el artículo 17 definió lo que debe entenderse por nómina mensual para efectos de la liquidación de los susodichos aportes parafiscales. Disponen las normas mencionadas:

**“Artículo 9°.** *Los empleadores señalados en los artículos 7° y 8° de la presente ley, pagarán una suma equivalente al seis por ciento (6%) del monto de sus respectivas nóminas, que se distribuirán en la forma dispuesta en los artículos siguientes.”*

**“Artículo 12.** *Los aportes hechos por los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales y las empresas de economía mixta de los órdenes nacional, departamental, intendencial, comisarial, distrital y municipal y empleadores del sector privado, tendrán la siguiente destinación:*

*”1°. El cuatro por ciento (4%) para proveer el pago de subsidio familiar.*

*”2°. El dos por ciento (2%) para el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA.”*

**“Artículo 17.** *Para efectos de la liquidación de los aportes al régimen del subsidio familiar, Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), escuelas industriales e institutos técnicos, se entiende por nómina mensual de salarios la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrales del salario en los términos de la ley laboral, cualquiera que sea su denominación y además, los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales.*

*”Los pagos hechos en moneda extranjera, deberán incluirse en la respectiva nómina, liquidados al tipo de cambio oficial y vigente el último día del mes al cual corresponde el pago.”*

La Ley 344 de 1996 en su artículo 17, precisó al disponer que para efecto de lo dispuesto en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por el artículo 15 de la Ley 50 de 1990, se entiende que los acuerdos entre empleadores y trabajadores sobre los pagos que no constituyen salario y los pagos por auxilio de transporte no forman parte de la base para liquidar los aportes con destino al SENA.

Para los efectos de la presente investigación, resulta relevante mencionar que la Ley 21 de 1982, le impuso como obligación legal a los empleadores que ocupen uno o más trabajadores permanentes, la de efectuar por concepto de aportes a favor del SENA la suma del 2% del valor de su nómina mensual.

La Ley 119 de 1994, “por la cual se reestructura el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, se deroga el Decreto 2149 de 1992 y se dictan otras disposiciones”, definió su naturaleza jurídica como un establecimiento público del orden nacional, y al reglamentar lo concerniente a su patrimonio y financiación dispuso que los aportes de los empleadores forman parte del patrimonio del SENA; que esos aportes son contribuciones parafiscales y que tienen una destinación específica: la inversión en el desarrollo social y técnico de los trabajadores.

Preceptúa el artículo 30 de la Ley 119 de 1994:

**“Artículo 30.** *Patrimonio. El patrimonio del SENA está conformado por:*

*”1. Los bienes que actualmente posee y los que reciba o adquiera a cualquier título.*

*”2. Los ingresos generados en la venta de productos y servicios como resultado de acciones de formación profesional integral y desarrollo tecnológico.*

*”3. Las donaciones y contribuciones de terceros y las asignaciones por ley de bienes y recursos.*

*”4. Los aportes de los empleadores para la inversión en el desarrollo social y técnico de los trabajadores, recaudados por las cajas de compensación familiar o directamente por el SENA, así:*

*”a) El aporte mensual del medio por ciento (1/2%) que sobre los salarios y jornales deben efectuar la nación y*

*las entidades territoriales, dentro de los primeros diez (10) días de cada mes (nota: este literal lo reglamentó el decreto 1464 de 2005);*

*"b) El aporte del dos por ciento (2%) que dentro de los diez (10) primeros días de cada mes deben hacer los empleadores particulares, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta, sobre los pagos que efectúen como retribución por concepto de salarios..*

*"5. Las sumas provenientes de las sanciones que imponga el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social por violaciones a las normas del Código Sustantivo del Trabajo y demás disposiciones que lo adicionen o reformen, así como las impuestas por el SENA."*

*La ley 225 de 1995, artículo 25 y el decreto 111 de 1996, artículo 125, adicionaron lo siguiente al presente artículo: "Los aportes de que trata el numeral 4 de estos artículos son contribuciones parafiscales"*

La Ley 344 de 1996 adicionó el artículo 30 de la Ley 119 de 1994, en el sentido de disponer que el SENA debe destinar un 20% de los aportes parafiscales para el desarrollo de programas de competitividad y desarrollo tecnológico productivo.

Dispone el artículo 16 de la Ley 344 de 1996:

**"Artículo 16.** *De los ingresos correspondientes a los aportes sobre las nóminas de que trata el numeral cuarto del artículo 30 de la Ley 119 de 1994, el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, destinará un 20% de dichos ingresos para el desarrollo de programas de competitividad y desarrollo tecnológico productivo.*

*El SENA ejecutará directamente estos programas a través de sus centros de formación profesional o podrá realizar convenios en aquellos casos en que se requiera la participación de otras entidades o centros de desarrollo tecnológico.*

**Parágrafo.** *El director del SENA hará parte del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología y el director de Colciencias formará parte del Consejo Directivo del SENA."*

Conforme a las previsiones legales contenidas en la ley 21 de 1982 y en la ley 119 de 1994, bien puede concluirse que en el régimen legal colombiano, los empleadores que tengan uno o más trabajadores con carácter permanente, tienen la obligación legal de contribuir con un aporte

equivalente al 2% de su nómina mensual a favor del SENA, para que esta entidad invierta y promueva el desarrollo social y técnico, el avance de programas de competitividad y el adelanto tecnológico productivo de los trabajadores.

El problema que se intenta discutir en este trabajo, es el relacionado con la posición jurídica, asumida últimamente por los empleadores; pues ellos pretenden reducir en forma abismal su nómina mensual y, por ende, el pago del aporte parafiscal al SENA.

Dicha posición es la relacionada con la celebración de los contratos civiles de prestación de servicios; figura a través de la cual, reemplazando el contrato de trabajo, los empleadores pretenden realizar su objeto social o actividad comercial.

En consecuencia, el tema debe abordarse, a partir de la aplicación del principio de la primacía de lo real sobre lo formal, lo cual implica efectuar el siguiente análisis:

Recuérdese que la Ley 21 de 1982 en su artículo 7º, precisa que están obligados a pagar el subsidio familiar y a efectuar aportes para el SENA, entre otros, los empleadores que ocupen uno o más trabajadores; esos aportes conforman, junto con otros bienes o ingresos, el patrimonio de dicha entidad y éstos tienen destinación legal (art. 30, Ley 119 de 1994) consistente en la inversión y promoción del desarrollo social y técnico, el avance de programas de competitividad y el adelanto tecnológico productivo de los trabajadores.

El artículo 17 de la Ley en comento, define que debe entenderse por nómina mensual de salarios para efectos de la liquidación de los aportes en referencia, y advierte que los acuerdos entre empleadores y trabajadores sobre los pagos que no constituyen salario y los pagos por auxilio de transporte, no forman parte de la base para liquidar los aportes con destino al SENA.

De la normatividad legal antes transcrita, se colige que para efectos de la liquidación de los aportes, debe tenerse en cuenta la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos

integrantes del salario en los términos de la ley laboral, exceptuando los acuerdos efectuados entre empleadores y trabajadores sobre los pagos que no constituyen salario y los pagos por auxilio de transporte.

El uso desbordado que en los últimos años han hecho las empresas, de la celebración de contratos civiles de prestación de servicios, ha generado una situación jurídica y social preocupante: la disminución del pago de los aportes parafiscales; pues, si el empleador reduce su nómina laboral, reduce automáticamente el pago de aportes parafiscales.

Al respecto, se considera que la existencia *per se* de los contratos civiles de prestación de servicios, no es razón única ni suficiente para concluir que la empresa no está obligada a cancelar aportes parafiscales; es necesario determinar, en cada caso concreto, las características del desarrollo del contrato civil de prestación de servicios, a fin de establecer si realmente es un contrato de tal naturaleza o si sólo es una formalidad.

Resulta importante mencionar que la obligación legal de cancelar aportes parafiscales, no sólo recae en los empleadores que utilicen uno o más trabajadores con carácter permanente, sino que también es una obligación legal a cargo de la nación, por intermedio de los ministerios, departamentos administrativos y superintendencias; los departamentos, intendencias, comisarías, el Distrito Especial de Bogotá, los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales y las empresas de economía mixta de los órdenes nacional, departamental, intencional, distrital y municipal, y que para el Estado en su condición de empleador, existe la prohibición legal de celebrar contratos de prestación de servicios para el desempeño de funciones de carácter permanente.

El artículo 2º del Decreto 2400 de 1968, modificado por el artículo 1º del Decreto-Ley 3074 de 1968, dispone lo siguiente:

*“Se entiende por empleo el conjunto de funciones señaladas por la Constitución, la ley, el reglamento o asignadas por autoridad competente que deben ser atendidas por una persona natural.*

*Empleado o funcionario es la persona nombrada para ejercer un empleo y que ha tomado posesión del mismo.*

*Los empleados civiles de la rama ejecutiva integran el servicio civil de la República.*

*Quienes presten al Estado servicios ocasionales como los peritos; obligatorios, como los jurados de conciencia o de votación; temporales, como los técnicos y obreros contratados por el tiempo de ejecución de un trabajo o de una obra son meros auxiliares de la administración pública y no se consideran comprendidos en el servicio civil, por no pertenecer a sus cuadros permanentes.*

*Para el ejercicio de funciones de carácter permanente se crearán los empleos correspondientes, y en ningún caso podrán celebrarse contratos de prestación de servicios para el desempeño de tales funciones”.*

La celebración de contratos de prestación de servicios en términos apenas formales implica, además del tema que se viene planteando, un claro desconocimiento de los derechos laborales de los trabajadores, derechos protegidos constitucionalmente; pues como bien lo ha definido la honorable Corte Constitucional, “la modalidad de trabajo con mayor protección constitucional es la derivada de la relación laboral, tanto con los particulares como con el Estado. (Sentencia, 2009).

El problema planteado implica que en cada uno de los casos, en los que el empleador aduce haber celebrado contratos civiles de prestación de servicios por los cuales cancela al contratista honorarios y no salario, se realice un examen riguroso que permita acreditar o evidenciar las características del contrato de trabajo: prestación de servicios personales, subordinación que imponga el cumplimiento de horarios o condiciones de dirección sobre el trabajador y contraprestación económica por el servicio prestado, para desvirtuar la existencia del contrato de prestación de servicios y reconocer así la existencia de unos derechos laborales a favor del contratista, en aplicación del principio de la realidad sobre las formas en las relaciones de trabajo. La comprobación de dicha situación conduce, en forma directa, a afirmar y reconocer que el empleador tiene a su cargo un trabajador y

por lo mismo se genera para él la obligación legal de efectuar los aportes parafiscales.

La jurisprudencia de las altas cortes, en especial la de la Corte Constitucional, ha sido enfática en sostener que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53 de la Carta, debe aplicarse el principio de “primacía de la realidad sobre formalidades establecidas por los sujetos de las relaciones laborales”, tanto en las relaciones entre particulares como en las que celebra el Estado; es decir, que la aplicación de tal principio no sólo opera en las relaciones con el Estado, sino también en las relaciones entre particulares. (Sentencia C-614, 2009 )

Efectuada la anterior precisión, de manera breve se repasará la jurisprudencia de las altas cortes en torno al principio de la primacía de la realidad sobre la forma, en los siguientes términos:

Dijo la Corte Constitucional:

*“En cuanto a la aplicación de este principio, cabe recordar lo dicho por esta Corporación en sentencia C-555 del 6 de diciembre de 1994:*

*«La entrega libre de energía física o intelectual que una persona hace a otra, bajo condiciones de subordinación, independientemente del acto o de la causa que le da origen, tiene el carácter de relación de trabajo, y a ella se aplican las normas del estatuto del trabajo, las demás disposiciones legales y los tratados que versan sobre la materia. La prestación efectiva de trabajo, por sí sola, es suficiente para derivar derechos en favor del trabajador, los cuales son necesarios para asegurar su bienestar, salud y vida. Las normas laborales nacionales e internacionales, en atención a la trascendencia del trabajo y a los intereses vitales que se protegen, están llamadas a aplicarse de manera imperativa cuando quiera se configuren las notas esenciales de la relación de trabajo, sin reparar en la voluntad de las partes o en la calificación o denominación que le hayan querido dar al contrato».*

La Corte Constitucional ha indicado que el principio de primacía de la realidad no supone la incorporación automática a las categorías de empleado público o de trabajador oficial, en tanto que «la situación legal y reglamentaria y la relación laboral de estos no es equivalente ni asimilable a

la situación del contratista independiente», pero sí tiene plena aplicación respecto de las relaciones contractuales que suscritas con fundamento en la Ley 80 de 1993, constituyen verdaderas formas de vinculación laboral.

De igual manera, esta Corporación ha aplicado este principio en los contratos laborales celebrados por las empresas de servicios temporales, pues advirtió que «si en un caso concreto se logra acreditar la presencia de las características esenciales del contrato de trabajo así dicha relación se haya conformado bajo la forma de un contrato de prestación de servicios, en este caso surgirá en consecuencia el derecho a reclamar el pago de las prestaciones sociales propias de una relación laboral, pues habrá de aplicarse el principio de la primacía de la realidad sobre las formas en las relaciones de trabajo».

En el mismo sentido, manifestó que el principio objeto de estudio es aplicable a los contratos laborales que no pueden ser renovados indefinidamente por parte del empleador, «pues dicha situación generaría en el trabajador una inestabilidad frente a su relación laboral, como ocurre en el caso de los contratos laborales celebrados con las empresas temporales, y se caracterizan porque la duración del mismo hace relación a la obra o labor para la cual fueron contratados».

En cuanto a las relaciones derivadas de la vinculación a una Cooperativa de Trabajo Asociado y la aplicación del principio de prevalencia de la realidad sobre las formas establecidas por los sujetos en las relaciones laborales, la Sala Octava de Revisión expresó:

*«La ley 79 de 1988 define a las Cooperativas de Trabajo Asociado como aquellas que vinculan el trabajo de sus asociados con el fin de producir bienes o prestar servicios. Al estudiar la constitucionalidad de la norma en cita, esta Corte identificó la asociación voluntaria y libre, la igualdad entre los asociados, la fuerza de trabajo de los asociados y la solidaridad en la compensación como las características más relevantes de las Cooperativas de Trabajo Asociado; respecto a este último punto la sentencia en mención afirmó que ‘todos los asociados tienen derecho a*

*recibir una compensación por el trabajo aportado, además de participar en la distribución equitativa de los excedentes que obtenga la Cooperativa.*

*»En estos términos y acorde con la norma que reglamenta la materia y la sentencia que determinó su constitucionalidad, para la Sala Plena de esta Corte es claro que dada la identidad entre el asociado y trabajador, la relación entre éste y la Cooperativa no se regula por el Código Sustantivo de Trabajo. Sin perjuicio de la calidad de trabajador de aquellos que son contratados con carácter ocasional o permanente no asociados. Ha precisado esta Corte, también, que la vinculación a una Cooperativa no excluye el surgimiento de una relación laboral, es decir, cuando el cooperado no trabaja directamente para la cooperativa, sino para un tercero, respecto del cual recibe órdenes y cumple horarios y la relación con el tercero surge por mandato de la Cooperativa.».*

Esta última afirmación se sustenta en el principio de la supremacía de la realidad sobre las formalidades establecidas por los sujetos en las relaciones laborales (art. 53, C. P.) que permite establecer a partir de la existencia de los elementos de la relación laboral, la existencia del contrato de trabajo.

Sostiene la Corte que en el caso específico de las Cooperativas de Trabajo Asociado, el «vínculo laboral es ajeno al lugar donde el trabajador preste sus servicios, por orden de la Cooperativa. Éstos pueden inclusive ser desarrollados donde terceros con quienes la cooperativa suscriba contratos para tal efecto» (Sentencia C-614, 2009)

## **JURISPRUDENCIA DEL CONSEJO DE ESTADO EN EL TEMA OBJETO DE ESTUDIO**

De igual manera, la jurisprudencia del Consejo de Estado, como juez natural de la validez de los actos administrativos de vinculación laboral de los servidores públicos y de prestación de servicios con el Estado, ha exigido la eficacia del “contrato realidad”. Los siguientes casos muestran la línea jurisprudencial adoptada en el Consejo de Estado:

*“La Sección Segunda, Subsección A, del Consejo de Estado, en sentencia del 6 de septiembre de 2008, estudió si el demandante tenía derecho al reconocimiento del «contrato realidad» por los períodos labo-*

*rados bajo la modalidad de contrato de prestación de servicios, mediante los cuales fue incorporado al municipio de San Andrés de Sotavento como docente de tiempo completo. Esa Corporación manifestó que para concluir que una persona desempeña un empleo público y tiene una relación legal y reglamentaria, con todos los derechos que de ella se derivan, es necesario verificar: i) La existencia del empleo en la planta de personal de la entidad, porque no es posible desempeñar un cargo que no existe (art. 122 de la Constitución Política); ii) La determinación de las funciones permanentes y propias del cargo (art. 122 de la Constitución Política); y iii) La previsión de los recursos en el presupuesto para el cargo de gastos que demande el empleo”.*

Frente al caso concreto, el Consejo de Estado advierte que las labores desarrolladas por el demandante eran las mismas que las de los docentes de planta y que se cumplen los tres elementos de la relación laboral: prestación personal del servicio, continúa subordinación y remuneración como contraprestación del servicio. Pues la simple existencia de los contratos de prestación de servicios docentes, permiten inferir que la administración pretendió evitar el pago de prestaciones sociales encubriendo la existencia de una verdadera relación laboral, por cuanto la subordinación y la dependencia se encuentran inherentes en la labor que desarrollan los maestros, es decir, son consustanciales al ejercicio docente. Por ello, y conforme al principio de primacía de la realidad sobre las formalidades, existía una realidad laboral, creándose con el contrato administrativo una mera ficción, la cual impone la especial protección del Estado en igualdad de condiciones a los docentes de planta, según los artículos 13, 25 y 53 de la Carta.

En idéntico sentido, la sentencia proferida por la Sección Segunda, Subsección B, del Consejo de Estado el 3 de julio de 2003, reconoció la existencia del «contrato realidad» a un conductor de ambulancia que fue contratado en la modalidad de prestación de servicios y quien realizaba labores permanentes de la entidad, en forma continua e ininterrumpida y en igualdad de condiciones respecto de los empleados públicos que se desempeñaban en la misma dependencia. De la misma

manera, el Consejo dijo que no es válido celebrar contratos de prestación de servicios respecto de actividades que para ser desarrolladas necesariamente requieran de los elementos propios de la relación laboral o reglamentaria con el Estado.

Resulta pertinente recordar que, en decisión de la Sección Segunda del Consejo de Estado, adoptada el 21 de agosto de 2003, se reconoció la existencia del contrato realidad de un educador nombrado por el municipio mediante autorización de prestación de servicios educativos, por cuanto:

*«Es claro para la Sala que el actor fue vinculado mediante contratos sucesivos de prestación de servicios pero para desempeñar funciones del giro ordinario de la administración, en otras palabras, para desempeñar funciones de carácter permanente.*

*»Mediante este tipo de contratos de prestación de servicios, cuando las labores a desarrollar son de carácter permanente, busca la administración evitar el pago de prestaciones sociales, no obstante la naturaleza laboral de la actividad efectivamente cumplida.*

*»Se genera entonces una relación laboral bajo la forma contractual administrativa que debe ser amparada por el derecho a partir de la primacía de la realidad sobre las formalidades adoptadas en la relación laboral, sin que de otro lado se pueda deducir a favor del actor, según se ha visto, alguna asimilación a la condición de empleado público».*

Los anteriores argumentos son igualmente esgrimidos por la Sección Segunda, Subsección A, del Consejo de Estado, en sentencia proferida el 17 de abril de 2008; igualmente, en sentencia emitida el 7 de abril de 2005 por la Subsección B de esa misma Sección y Corporación analizó la naturaleza de la vinculación a la administración por parte de la demandante quien se desempeñaba como secretaria de un colegio oficial, y al respecto indicó:

*«Cuando existe un contrato de prestación de servicios entre una persona y una entidad pública y se demuestra la existencia de los tres elementos propios de toda relación de trabajo, esto es, subordinación, prestación personal y remuneración, surge el derecho a que sea reconocida una relación de trabajo que, en consecuencia, confiere al trabajador las prerrogativas*

*de orden prestacional, las que, sin embargo, deben pagarse a título de indemnización porque no se puede adquirir la condición de empleado público si no se accede al cargo en los términos de Ley».*

La sentencia del 21 de febrero de 2002, la Sección Segunda del Consejo de Estado al referirse al cargo de una aseadora del Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC)-seccional Huila- reconoce, sobre la base del principio de la realidad sobre las formas, la existencia de una relación laboral, donde concurren los tres elementos esenciales de este tipo de contratación, sin importar que no se cumpla el mismo horario que los demás empleados y que el cargo no esté previsto en la planta de personal, pues estos factores no son determinantes para desconocer el vínculo laboral y acudir a la figura de la prestación de servicios. Al respecto reiteró posiciones anteriores así:

*«El contrato de prestación de servicios puede ser desvirtuado cuando se demuestra la subordinación o dependencia respecto del empleador, y en ese evento surgirá el derecho al pago de prestaciones sociales en favor del contratista en aplicación del principio de prevalencia de la realidad sobre las formas en las relaciones de trabajo. En los contratos de prestación de servicios celebrados por la demandante con la administración se estipuló que ésta en su calidad de docente contratista deberá de acuerdo con las directrices de la entidad, cumplir las funciones de profesional especializado en psicopedagogía, en el departamento de Santander, bajo la orientación de la coordinadora general del programa, por un valor determinado, lo que significa una actividad personal del educador, continuada subordinación y un salario como retribución. En este orden de ideas, no puede desconocer la Sala la forma irregular como ha procedido la entidad demandada, utilizando contratos de prestación de servicios para satisfacer necesidades administrativas permanentes. En estas condiciones, la modalidad de contrataciones sucesivas para prestar servicios se convierte en una práctica contraria a las disposiciones señaladas, pues la función pública no concibe esta modalidad para cumplir los objetivos del Estado en tareas que son permanentes e inherentes a éste. La Sala conforme a la preceptiva de que trata el artículo 85 del C. C. A. considera que en este caso específico hay lugar a la reparación del daño, en razón a que la actora tiene pleno derecho a devengar los mismos salarios*

*y prestaciones que devengan los empleados públicos del municipio. Lo cual quiere decir también que las sumas que se causen en su favor habrán de expresarse como reparación del daño causado, tal como lo autoriza el artículo 85 del C. C. A. Así las cosas, resulta procedente reconocer en favor de la demandante, a título de indemnización, el equivalente a las prestaciones sociales que perciben los empleados públicos docentes del municipio».*

*«(...) De conformidad con el artículo 1° del decreto 3074 de 1968 y el artículo 6° y 7° del decreto 1950 de 1973, no puede existir empleo sin funciones cabalmente definidas en la ley o el reglamento por mandato constitucional, y el desempeño de funciones públicas de carácter permanente en ningún caso es susceptible de celebración de contratos de prestación de servicios. Para el ejercicio de funciones públicas de carácter permanente deberán crearse los empleos correspondientes. Así las cosas, dirá la Sala que las funciones públicas de carácter permanente asignadas por la ley a los cargos públicos sólo las puede ejercer una persona natural, que así adquiere el carácter de trabajador estatal, y para ello debe prestar personalmente el servicio».*

La evolución de la jurisprudencia del Consejo de Estado acerca de la aplicación del primacía de lo real sobre lo formal en lo concerniente a los contratos de prestación de servicios, muestra como dicha Corporación, en aplicación del mencionado principio constitucional, inicialmente sostuvo que cuando el contrato de prestación de servicios se desnaturaliza y oculta una relación laboral de derecho público, no se puede deducir una vinculación legal y reglamentaria, pero es justo el reconocimiento de una indemnización. (Sentencia, 2002)

Posteriormente la Sala Plena del Consejo de Estado considero que la tesis que venía sosteniendo la Sección Segunda era contradictoria desde el punto de vista de su argumentación en cuanto que al reconocer una indemnización a partir de un contrato de prestación de servicios, no se puede invocar el surgimiento de una vinculación legal y reglamentaria sin violar al mismo tiempo disposiciones constitucionales y legales. Si el ejercicio del contrato de prestación de servicios ha causado algún perjuicio, el camino procesal es

por vía de la acción contractual y no por vía de acción de nulidad y restablecimiento, tal y como se ha aceptado en la Sección Segunda. (Sentencia, 2003)

Como bien puede apreciarse la jurisprudencia del Consejo de Estado siempre le ha dado aplicación al principio constitucional de la prevalencia de lo real sobre lo formal, en lo único que ha cambiado dicha jurisprudencia es en la acción que debe utilizar el afectado para acceder a la administración de justicia en procura de su reconocimiento laboral.

### **JURISPRUDENCIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA EN EL ASUNTO OBJETO DE ESTUDIO**

De igual manera, la Corte Suprema de Justicia ha sido contundente en señalar la aplicación del principio de primacía sobre la forma o la interpretación del “contrato realidad”; pues en aquellas situaciones en las que los particulares celebran contratos civiles de prestación de servicios o contratos con trabajadores ocasionales, pese a que en la realidad revisten una verdadera relación laboral, la ha declarado. En el mismo sentido, ha dicho que uno de los elementos determinantes para señalar cuándo una relación de trabajo es laboral y cuándo es civil, es el análisis de la función contratada; pues si la labor contratada corresponde al “giro ordinario de los negocios” o forma parte del objeto social o función permanente de la empresa, y a ello se suman los demás elementos de la relación laboral, éste será un contrato de trabajo regido por el Código Sustantivo del Trabajo.

A manera de ejemplo, se recuerda lo dicho por la Sala Laboral de la Corte Suprema de Justicia al distinguir la contratación laboral ordinaria de la contratación civil con trabajadores ocasionales. En sentencia del 9 de abril de 1991, el magistrado ponente ERNESTO JIMÉNEZ DÍAZ al respecto manifestó:

*“Para la Sala, el trabajo ocasional, accidental o transitorio, regulado por el artículo 6° del C. S. del*

*T., se caracteriza por su corta duración, circunstancia que es opuesta a la continuidad o permanencia en la actividad correspondiente. Además debe tratarse de labores distintas a las efectuadas normalmente por el empleador”.*

En el mismo sentido, en sentencia del 23 de noviembre de 2004 (magistrado ponente EDUARDO LÓPEZ VILLEGAS), la Sala se refirió al caso de quienes trabajan bajo esta modalidad, pues no les son aplicables las normas referidas a los accidentes de trabajo y riesgos profesionales. Expresó lo siguiente:

*“Es cierto que el trabajo ocasional, accidental y transitorio se encuentra incluido dentro de la clasificación de contrato atendiendo a su duración (art. 45, C. S. del T.), pero no es menos cierto que la reglamentación de los riesgos profesionales exige una cierta continuidad en el pago de las cotizaciones, lo que no sería posible en este tipo de contratos donde una de las exigencias es su corta duración, no mayor de un mes (ibídem, art. 6°).*

Además, otro de los requisitos de este tipo de contratación es que se refiera a labores distintas de las actividades normales del patrono, según lo establece el mismo artículo 6° de la codificación sustancial laboral, lo que dificultaría la clasificación de la empresa en cada caso concreto y en consecuencia el valor de las cotizaciones acorde con la clase de riesgo”. (Sentencia , 2009).

La posición jurisprudencial, reiterada y unánime de las altas cortes en torno a la aplicación del principio de lo real sobre lo formal en las relaciones laborales, permite afirmar que en el caso objeto de la presente investigación, cuando el empleador pretenda que se le exima de la obligación de pagar aportes parafiscales, aduciendo la existencia de contratos civiles de prestación de servicios, es necesario determinar si en realidad se trata de un contrato de tal naturaleza o si, por el contrario, en el mismo se configuran los elementos constitutivos del contrato de trabajo; caso en el cual, en aplicación del principio constitucional consagrado en el artículo 53, debe aceptarse la existencia de un contrato de trabajo y, por consiguiente, la obligación del empleador de efectuar el pago de los aportes parafiscales.

Recuérdese que el Estado también cumple el papel de empleador y en tal condición tiene la obligación legal de contribuir con el pago de los aportes parafiscales, y que el decreto-ley 2400 de 1968, modificado por el artículo 1° del decreto 3074 del mismo año, le prohíbe celebrar contratos de prestación de servicios para el desempeño de funciones permanentes. Esta norma se declaró exequible mediante sentencia C-614 de 2009.

Se considera que en el mismo sentido y con apoyo en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, según la cual, si la labor contratada corresponde al “giro ordinario de los negocios” o forma parte del objeto social o función permanente de la empresa, y a ello se suman los demás elementos de la relación laboral, éste será un contrato de trabajo regido por el Código Sustantivo del Trabajo. Es necesario reglamentar por vía legal, la prohibición a los empleadores de celebrar contratos civiles de prestación de servicios para el desarrollo del “giro ordinario de los negocios” del empleador, prohibición que además de proteger los derechos del trabajador, evita la evasión del pago de aportes parafiscales.

## CONCLUSIONES

El Estado de bienestar, empezó a enfocarse en nuevos fines económico-sociales como consecuencia del intervencionismo del Estado en la vida económica; esos nuevos fines económicos sociales dieron origen a la parafiscalidad.

La parafiscalidad es una técnica del intervencionismo económico legitimada constitucionalmente, destinada a recaudar y administrar directa o indirectamente, y por fuera del presupuesto nacional, determinados recursos para una colectividad que presta un servicio de interés general.

Son contribuciones parafiscales aquellos tributos de carácter legal que se le imponen a un determinado grupo social o económico, con el fin de utilizarlos para beneficio del sector aportante; no están sujetos a los principios presupuestarios que rigen los ingresos del Estado y pueden ser administrados por una entidad pública o privada, según lo determine la ley que los establezca.

Conforme a las previsiones legales contenidas en la Ley 21 de 1982 y en la Ley 119 de 1994, bien puede concluirse que en el régimen legal colombiano, los empleadores que tengan uno o más trabajadores con carácter permanente, tienen la obligación legal de contribuir con un aporte equivalente al 2% de su nómina mensual a favor del SENA, con el fin de que esta entidad invierta y promueva el desarrollo social y técnico, el avance de programas de competitividad y el adelanto tecnológico productivo de los trabajadores.

La celebración de contratos de prestación de servicios por parte del empleador, no lo exime en forma automática del pago de los aportes parafiscales. La aplicación del principio de la primacía de lo real sobre lo formal en las relaciones laborales, permitirá, en cada caso concreto, evidenciar si existe un contrato de trabajo y como efecto de su existencia, la obligación del empleador de efectuar el pago de los aportes parafiscales.

Se debe reglamentar por vía legal, la prohibición a los empleadores de celebrar contratos civiles de prestación de servicios para el desarrollo del “giro ordinario de los negocios” del empleador, prohibición que además de proteger los derechos del trabajador, evita la evasión del pago de aportes parafiscales.

## REFERENCIAS

Camín, F. (1996). *Historia de la Hacienda Pública Tomo I*. Barcelona : Nuevos Instrumentos Universitarios Grijalbo Mondadori.

Duverger, M. (1968). *Hacienda Públicas* . Barcelona: Bosh, Casa Editorial.

Giuliani F, M. (1987). *Derecho financiero, actualizado*. Buenos Aires : Depalma.

González, E. (1997). *Derecho Tributario* . Salamanca: Plaza Universitaria.

Jiménez, C. H. (1999). *Las exacciones parafiscales*. Bogotá: Instituto Colombiano derecho Tributario.

Ossa, A. E. (2008). *Análisis de la Imposición Parafiscal*. Bogotá: Departamento de Publicaciones de la Universidad Externado de Colombia .

Queralt, M. (1990 ). *Curso de Derecho Financiero y Tributario* . Madrid: Tecmos S. A.

Ramírez, H. F. (2008). *Finanzas Públicas*. Obtenido de [www.eumed.net/libros/2008c/465/](http://www.eumed.net/libros/2008c/465/).

Sentencia (Corte Suprema de Justicia 10 de Noviembre de 1977).

Sentencia, C-040 (Corte Constitucional 11 de febrero de 1993 ).

Sentencia, C- 308 (Corte Constitucional 7 de julio de 1994).

Concepto, 1421 (Consejo de Estado 6 de junio de 2002).

Sentencia, 2972- 2001 (Consejo de Estado 02 de Agosto de 2002).

Sentencia, 1999- 0039 (Consejo de Estado - Sala Plena 18 de Noviembre de 2003).

Sentencia, C- 614 de 2009 (Corte Constitucional 2 de septiembre de 2009 ).