

**El tributo justo en Venezuela desde el  
enfoque del iusnaturalismo**

**Lucy Ferrer**

Docente de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas  
Universidad de Carabobo

## El tributo justo en Venezuela desde el enfoque del iusnaturalismo

### Resumen

El análisis plasmado en el presente trabajo gira en torno a determinar y trasladar el concepto y significado de la ética y la justicia sobre un aspecto concreto de la realidad que es la materia impositiva en Venezuela, y más específicamente, a las condiciones que fundamentan y justifican, más allá de su subsunción en una Ley, la creación y exigencia del pago de tributos, abarcando en el término sus distintas especies: impuestos, tasas y contribuciones, que es la clasificación tripartita de esta institución jurídica que acoge nuestra Constitución Nacional en su artículo 133.

La concepción del "impuesto justo" de Santo Tomás de Aquino y las aportaciones posteriores brindadas en la materia por Francisco Suárez, teólogos, filósofos y juristas que se inscriben en la doctrina ético jurídica del Iusnaturalismo, son el punto de partida de esta reflexión, que comienza con el análisis de la "Ley Justa", utilizando como marco la Teoría de las Cuatro Causas de Aristóteles, para pasar a un análisis del desempeño del sistema tributario venezolano desde ese mismo marco de referencia.

Si una ley tributaria es injusta ¿Es ley? ¿Hace nacer la obligación de pagar? ¿Sólo los impuestos justos producen el deber moral de pagarlos?

La investigación concluye señalando la necesidad de profundos cambios en la actuación de órganos y autoridades públicas, que devuelvan la majestad a los poderes, para que los ciudadanos cumplan sus obligaciones no por el temor a la "potestas", a las facultades coercitivas del Estado para exigir el cumplimiento de las leyes so pena de sanciones y castigos, o como respuesta o en búsqueda de su capacidad de otorgar prebendas y privilegios, sino como respeto, comprensión y sometimiento, distinto a la sumisión, al "auctoritas" del que debe estar investido, esa legitimación social que procede de la autoridad moral del que actúa apegado a la ley y en forma transparente, para exigir el mismo comportamiento como contrapartida.

**Palabras clave:** tributo justo, impuesto justo, iusnaturalismo

## The tribute in Venezuela just from the standpoint of natural law

### Abstract

The analysis stated in this work revolves around identifying and transfer the concept and meaning of ethics and justice on a particular aspect of reality that is the tax matter in Venezuela, and more specifically, to the conditions that support and justify beyond its subsumption into a law, creation and demand payment of taxes, the term encompassing its different species: taxes and contributions, which is the tripartite classification of this legal institution that welcomes our Constitution in Article 133.

The concept of "fair tax" of St. Thomas Aquino and the subsequent contributions had provided in the field by Francisco Suarez, theologians, philosophers and jurists who enroll in the legal ethical doctrine of natural law, are the starting point of this reflection, which It begins with the analysis of "Fair Act", using as a framework the theory of the four causes of Aristotle, to move to a performance analysis of the Venezuelan tax system from the same frame of reference.

If a tax law is unfair Is law? Does the obligation to pay born? Just fair taxes produce a moral duty to pay?

The research concludes by pointing out the need for profound changes in the performance of public bodies and authorities, to return the majesty of powers, so that citizens fulfill their obligations not by fear of the "potestas," the coercive powers of the state to demand compliance with laws subject to penalties and punishments, or in response or in search of their ability to grant favors and privileges, but as respect, understanding and submission, unlike submission, the "auctoritas" that must be invested, the social legitimacy that comes from the moral authority of acting attached to the law and in a transparent manner, to demand the same behavior in return.

**Key words:** just tribute, fair tax, natural law

## **El tributo justo en Venezuela desde el enfoque del iusnaturalismo**

### **SUMARIO**

#### **Introducción**

#### **1. Marco de Referencia**

- A) Modelo de Santo Tomás de Aquino
- B) Nociones de ética fiscal

#### **2. La ley justa / injusta**

#### **3. La ley tributaria justa / injusta**

#### **4. El tributo justo en Venezuela desde el enfoque del iusnaturalismo**

#### **Conclusiones**

#### **Referencias**

## **El tributo justo en Venezuela desde el enfoque del iusnaturalismo**

### **Introducción**

El tema de la tributación en la vida de los pueblos y el accionar de los gobiernos, ha escapado en algunos casos del marco positivista y la obligación de pagar lo debido según la ley, cuando el colectivo ha sido sometido al ejercicio de potestades arbitrarias, que desconocen los valores y principios que, inexorablemente, fundamentan las normas que regulan su actuación frente a los administrados, en el ámbito de un Estado de Derecho y de Justicia.

La historia de la rebelión de los colonos americanos, un puñado de hombres de orígenes dispares, es ejemplo de ello, cuando ante los intentos del gobierno británico de aumentar sus ingresos por impuestos, los colonos, tomando conciencia de su identidad y unidad de intereses, se negaron a pagarlos por considerar injustas e ilegítimas las leyes en la materia, que habían sido dictadas sin sus representantes en el parlamento, y por lo tanto, vulneradoras de sus derechos, movimiento que desencadenó en un conjunto de acciones que desembocaron en la guerra y posterior Declaración de Independencia, el 04 de Julio de 1776, de las trece colonias (Estados independientes de hecho), que establecía los Estados Unidos de América.

Ante la opaca transparencia en la rendición de cuentas sobre la utilización de los ingresos públicos que alimentan los fondos del Estado, tanto fiscales como parafiscales, y el deterioro y colapso acelerado de los servicios públicos que deben ser el objeto principal y destino de inversión de dichos fondos para satisfacer necesidades colectivas, surge una gran interrogante sobre la justificación de la exigencia de pago de tributos, y lo justo, como exacción, en que dichos tributos pudieran estar deviniendo como obligación de pago por los contribuyentes, cuyo espectro, en razón de nuevas leyes creadoras de materia imponible, cada día es más amplio.

El objeto del presente trabajo se centra en la preocupación por la justicia de la imposición, que nace del análisis de la realidad, en relación a la percepción de esta forma de ingresos en

dinero por parte del Estado, y la concepción del bien público o bien común al cual deben destinarse.

La concepción del "impuesto justo" de Santo Tomás de Aquino es el punto de partida del ejercicio reflexivo, que fue piedra angular no solamente del pensamiento escolástico, sino del pensamiento católico posterior sobre esta materia. A partir de él se considerará que sólo los impuestos justos producen el deber moral de pagarlos.

Es un dilema de especial importancia cuando consideramos que los Estados viven por la Hacienda, de ahí la importancia tremenda de la fiscalidad que trasciende a su propia materia y del significado que dentro de ella pueda tener la ética.

Es necesario entonces delimitar, dada la amplitud posible del análisis, el marco de referencia de la presente investigación en los siguientes tópicos: El Tributo Justo desde el enfoque del Iusnaturalismo, corriente filosófica que inspira el modelo de análisis de Santo Tomás de Aquino; y la Ética de la Imposición, como plataforma de estudio y aporte de algunas reflexiones sobre la realidad tributaria en la Venezuela contemporánea.

Tomando como referencia el modelo utilizado por Santo Tomás de Aquino para establecer su Teoría sobre el Impuesto Justo, fundamentado en la Teoría de las Cuatro Causas de Aristóteles, transitaré la investigación hacia sus conclusiones.

## **1. Marco de referencia**

La recaudación tributaria como medio de obtención de ingresos para el tesoro público ha acompañado a la humanidad durante gran parte de su historia.

Cuando los grupos humanos del neolítico superior dejaron de ser nómadas para dedicarse a la agricultura, se establecieron en forma permanente en determinados territorios, crecieron y formaron comunidades cada vez más organizadas que luego se desarrollaron bajo el concepto de nación. Surgen entonces necesidades distintas a las necesidades individuales de cada uno de los

integrantes de los grupos sociales, que predominan sobre ellas: Las necesidades colectivas, aquellas que tienen su origen en la vida colectiva, que surgen de la vida del hombre en sociedad.

Así organizados los grupos sociales, el poder y la autoridad se entregan en manos de un líder, que con el tiempo se convierte en señor, rey o emperador, que ejercía el gobierno de acuerdo con la cultura y la religión del pueblo.

En algunos sistemas de organización política las figuras de gobernante y sumo sacerdote convergieron en una misma persona, en otros estaban separadas, pero se consideraba que quien gobernaba lo hacía por mandato divino. Los sistemas más radicales igualaron al gobernante con la deidad.

Muy posteriormente, el poder y la autoridad necesarios para mantener organizada a la sociedad humana fueron confiados a una persona intangible, pero de existencia incuestionable y personalidad propia: El Estado.

En la edad antigua la recaudación era el medio público regular para financiar las necesidades de las ciudades-estados, los reinos y los imperios, los medios extraordinarios eran el saqueo de los vencidos y el comercio de estado.

La primera estructura tributaria organizada (sistema tributario) que conoció la humanidad surgió en Mesopotamia hace más de cinco mil (5000) años. Fue en esa región donde vivieron y actuaron los primeros recaudadores de tributos propiamente dichos, quienes se distinguieron de las demás personas por el carácter especializado de sus funciones.

En esta zona se formaron las primeras civilizaciones humanas propiamente dichas. En su geografía habitaron y dominaron cuatro naciones poderosas que nunca convivieron en paz: Los Sumerios, Los Acadios, Los Babilonios y los Asirios.

La civilización Sumeria marca los orígenes del “tributo” en el sentido más puro del término. Su quantum y reglas de cálculo eran tasados por una rígida estructura recaudadora

organizada desde el templo, no siendo considerado una imposición, sino un compromiso individual e íntimo del sujeto pasivo con la deidad, cuya conciencia se regocijaba en la convicción de que la deidad le retribuiría con creces el cumplimiento de sus obligaciones. Su objetivo era el acercamiento a la deidad.

El término “impuesto” no tiene cabida en el sistema tributario sumerio puro, ya que su génesis no parte de la fe, sino que se relaciona con el poder y la fuerza humana, obviando la voluntad y las creencias del sujeto pasivo. El impuesto era producto del dolor, un hijo de la guerra, que surge para desgracia de los vencidos y para regocijo de los victoriosos. El término estuvo ligado a los imperios Acadio, Babilónico y Asirio que eran pueblos conquistadores.

Durante la edad media, muchos estados, ciudades y reinos se desarrollaron bajo un esquema de brutalidad tributaria, especialmente en el período absolutista. Más tarde, a partir de la Revolución Francesa, se concibió la idea de que el estado está al servicio del hombre y no a la inversa, y surgió la noción de servicio público como uno de sus fines y como forma de generar el bienestar a la comunidad. En esta etapa, el tributo y los impuestos no pierden su naturaleza obligatoria, pero adquieren un claro sentido social. PULIDO, José A. (2005)

### **A) Modelo de Santo Tomás de Aquino**

Después de San Anselmo, considerado el primer gran filósofo medieval, la Escolástica queda constituida. Hay un repertorio de “cuestiones” dentro de las que se va a mover, y aparece el cuerpo de doctrina llamado “el bien común” de la edad media, o la síntesis escolástica, y especialmente la Suma Teológica” de Santo Tomás de Aquino.

Santo Tomás de Aquino nace en 1225 y muere en 1274, habiendo dedicado su vida al trabajo de la filosofía y la teología movidas por la religión. La filosofía del Estado de Santo Tomás está supeditada a la Política de Aristóteles, que considera que el hombre por su naturaleza es un “animal social o político”, y que la sociedad es para el individuo y no al revés.



Son filósofos que se inscriben en la corriente del Iusnaturalismo, doctrina ética y jurídica que agrupa un conjunto de teorías sobre el derecho y la justicia y sostiene que los derechos del hombre están fundados o determinados en la naturaleza humana, son universales, anteriores y superiores (o independientes) al derecho positivo, y por consiguiente, se erige como una corriente doctrinaria que se contrapone a los postulados del positivismo jurídico o iuspositivismo, que sostiene que no hay principios morales que de suyo se deban entender incorporados al ordenamiento jurídico, leyes positivas, conjunto de normas vigentes en un estado.

Las teorías iusnaturalistas mantienen que la legitimidad de las leyes positivas depende, en último término, de su concordancia con el Derecho Natural.

La tesis principal del Iusnaturalismo puede resumirse del siguiente modo:

- Existen ciertos principios morales y universales (leyes naturales o derechos naturales)
- El contenido de dichos principios es cognoscible por el hombre por medio de la razón
- Si estos principios no son recogidos o proscritos por el ordenamiento jurídico positivo, este último no puede considerarse un verdadero ordenamiento jurídico.

En este sentido, la tesis principal del “Iusnaturalismo Escolástico” se puede resumir en la siguiente sentencia: "La ley injusta no es verdadera ley", mientras que para el Iuspositivismo: “Toda norma jurídica es ley debida”

Posteriormente, el “Iusnaturalismo Racionalista” trae su causa del racionalismo del siglo de las luces. Desaparecida la primacía de la Iglesia Católica y, por lo tanto, la aceptación de un derecho divino por ello común a todos los hombres, es necesario buscar un fundamento nuevo a la universalidad del derecho.

Para ello se sustituye un derecho natural basado en la ley de Dios, por un derecho natural basado en la razón.

Obviamente, desde esta perspectiva, poco tiene que ver este Iusnaturalismo con el Escolástico, sin embargo, pese a ello, algo hay que los aproxima, en la medida en que ese derecho racional se tiende a identificar con la razón y esta tiende a lo justo por ley natural.

En este orden de ideas, Santo Tomás consideraba que el poder derivaba de Dios. Estudia los posibles tipos de gobierno, considerando el mejor a la monarquía, moderada por una amplia participación del pueblo, y el peor, la tiranía, vislumbrándose en sus postulados la importancia y el peso concedido a la participación ciudadana en el gobierno del estado y a la libertad del hombre como mecanismo de acción, concepto de Santo Tomás señalado por muchos como el mejor concepto de “libertad para la excelencia”, excelencia humana, la felicidad humana y el cumplimiento total y absoluto de su destino, la capacidad de decidir correctamente y de actuar bien como hábito, para un constante crecimiento en la virtud.

En su concepción del universo triple, hay un orden de las cosas atendido por la filosofía natural o física, un orden del pensamiento objeto de la filosofía racional o lógica, y un orden de los actos de voluntad, este último, producido por el hombre, el orden moral, que lo estudia la filosofía moral o ética. Igualmente, en sus dimensiones colectivas, estudió la ciencia del estado, la economía y la política.

La ética Tomista está fundada en el marco de la moral Aristotélica, pero teniendo en cuenta el punto de partida cristiano. Así las cosas, la ética de Santo Tomás tiene un claro matiz intelectualista.

La obra más importante de Santo Tomás de Aquino, la gran exposición sistemática de su pensamiento y aun toda la Escolástica, es “La Summa Theológica”, tratado de teología del siglo XIII. En ella, conceptualizó la Ley como dictamen de la razón en orden al bien común, promulgado por quien tiene el cuidado de la comunidad. De Aquino, T. Cuestión 90

A la luz de la doctrina filosófica Aristotélica-Tomista la ley injusta no obliga en conciencia a su cumplimiento, más aun, sostiene que la Ley injusta no es ley.

Por su parte, sostiene San Isidoro de Sevilla, citado por Santo Tomás en la Suma Teológica, Cuestión 95, artículo 3, de su “Etimologías”, que “la ley ha de ser honesta, justa, posible según la naturaleza y las costumbre del país, proporcionada a los lugares y a los tiempos, necesaria, útil, clara, para que no haya engaños ocultos en su oscuridad; ha de estar dictada no para provecho privado, sino para la común utilidad de los ciudadanos”

¿Cómo desarrolló Santo Tomás de Aquino sus ideas sobre la Ley Justa y el Impuesto Justo? Utilizando el modelo Aristotélico de la “Teoría de las Cuatro Causas”.

En el Libro I de la Metafísica, Aristóteles presenta las cuatro causas de las que había hablado en la Física. Santo Tomas acepta y adopta la formulación Aristotélica de las cuatro causas:

- ✓ La Causa Material: Aquello de que está hecha una cosa
- ✓ La Causa Formal: Lo que es una cosa
- ✓ La Causa Eficiente: El agente que la produce
- ✓ La Causa Final: El para qué de una cosa

### **B) Nociones de ética fiscal**

Ética y Fiscalidad, términos que impregnan todo el ordenamiento jurídico, por lo que nos sumergen en las fibras más profundas del Derecho.

El término “Ética” fue introducido en el lenguaje filosófico por Aristóteles para indicar aquella parte de la filosofía que estudia la conducta del hombre, los criterios según los cuales se valoran los comportamientos y las elecciones. (Aristóteles. Segundos Analíticos)

“La ética se basa en la naturaleza del hombre en confrontación con la costumbre, tradiciones y leyes efectivamente existentes”, así lo expresaba en su “Ética a Nicómaco”, si bien, según

Santo Tomás de Aquino, la costumbre es en cierto modo naturaleza. De Aquino, T. Suma Teológica

A partir de estas ideas se ha ido perfilando su contenido, significando no sólo la conducta moral y los valores que la orientan, sino indicaciones sobre qué criterios y valores deben ser respetados por quien actúa. Aunque actualmente es casi inexistente la oposición entre ética y moral, resulta importante a los efectos del presente análisis distinguir, como hace Hegel, entre moral y ética, indicando la moralidad el aspecto subjetivo de la conducta, mientras que la eticidad indica el conjunto de los valores morales efectivamente realizados en la Historia. (Hegel, F. Filosofía del Derecho)

Así las cosas, y aplicado al objeto de estudio, podemos distinguir entre una moralidad objetiva (eticidad) y otra moralidad subjetiva, entendiendo por la primera lo que afecta al ordenamiento impositivo, esto es, entre otros aspectos, el impuesto justo; y por la segunda, lo relativo tanto a la conducta o la aptitud del sujeto frente al impuesto, como a la de los sujetos agentes, esto es, de los encargados de la exacción de los impuestos en el desenvolvimiento de dicha actividad. Sáinz de Bujanda, F. (1977)

Sobre la base de lo indicado, puede definirse la ética o moral fiscal o impositiva, como “aquella parte de la filosofía dedicada a la consideración de la eticidad y moralidad de los actos humanos relacionados con la fiscalidad”. Higuera Udías, G. (1982). En esta misma dirección se ha definido actualmente la ética tributaria como “la teoría que estudia la moralidad de las actuaciones en materia tributaria desarrolladas por los poderes públicos, legislativo, ejecutivo y judicial, y por el ciudadano contribuyente”. Tipke, K. (2002)

## **1. La ley justa / injusta**

En su obra “La Summa Theologica”, Santo Tomás de Aquino aborda el tema de la “Ley Justa”, y señala que la Ley en razón de su fin, será justa cuando se ordena al bien común, al bien humano; en razón de su autor, cuando la Ley establecida no exceda la potestad del Legislador; y,

por último, en razón de su forma, cuando se impongan las cargas a los súbditos con igualdad proporcional. De Aquino, T. I-II Cuestión, 96

Santo Tomás destaca tres formas de oposición de la Ley al bien humano. La primera es por razón de su fin, y refiere el ejemplo de quien impone leyes onerosas a sus súbditos, mirando la gloria y los intereses propios más que la utilidad común. En segundo lugar, la Ley puede oponerse al bien humano en razón de su autor, cuando un hombre dicta leyes excediendo la potestad que le ha sido otorgada. Por último, por razón de la forma, en el caso de la desigualdad de cargas impuestas a los súbditos aun cuando tales leyes se ajustaran al bien común.

En este punto cita a San Agustín, en su afirmación: “No parece ser Ley la que es injusta”, haciendo la salvedad de que dichas leyes no obligan en conciencia, excepto que su incumplimiento implique escándalo o desorden, en cuyo caso, el hombre debe ceder su propio derecho.

A juicio de San Agustín, “La Ley Injusta no es Ley, sino violencia”, de manera que en los casos anteriores no estamos frente a Leyes, sino ante lo que pareciera ser diferentes formas de violencia. DE HIPONA, A. De Libero Arbitrio I.

Así las cosas, la Ley es Injusta si su fin es distinto al bien común, si hay exceso de potestad por parte del autor, o si el reparto de la carga que impone la norma es desigual.

## 2. La ley tributaria justa/ injusta

El punto de reflexión que se desarrolla a continuación entra en la materia específica de la ley tributaria, donde el Estado en ejercicio de su poder de imperio y haciendo uso de su poder tributario, consagra hechos imponibles cuya materialización por parte de un determinado sujeto pasivo da lugar, como consecuencia jurídica, al nacimiento de la obligación tributaria, la obligación de pagar tributos en sus diferentes especies: impuestos, tasas y contribuciones. Si una ley tributaria es injusta ¿Es ley? ¿Hace nacer la obligación de pagar?

Ni los escolásticos ni los filósofos del derecho natural desarrollaron una teoría de la hacienda pública, porque su preocupación no era el estudio económico en sí, sino las implicaciones morales de la actividad económica.

Uno de los autores que más importancia han concedido a las aportaciones económicas de los escolásticos, Schumpeter, destaca en su obra “Historia del Análisis Económico”, su preocupación por la justicia de la imposición, que nace de su concepción del bien público o bien común.

“Lo que más les interesaba era la "justicia" de la imposición, en el más amplio sentido de este término, o sea, cuestiones como la de si es posible, y cómo, imponer justamente exacciones, quién puede hacerlo y a quién, para qué fines, en qué medida. Por debajo de sus proposiciones normativas había algo de análisis social de la naturaleza de la imposición y de la relación entre el estado y el ciudadano” Shumpeter (1954)

Sin embargo, siguiendo la metodología de Santo Tomás de Aquino, aplicando la “Teoría de las Cuatro Causas” a la materia impositiva, se puede aproximar una respuesta a la pregunta básica: ¿Cuándo podemos considerar que un impuesto es justo?

El Dr. Santiago Álvarez García en ponencia presentada en las Jornadas de Estudio sobre Ética Fiscal en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Oviedo, el 17 de Enero de 2003, señalaba lo siguiente:

Según Santo Tomás, el establecimiento de un impuesto es justo cuando cumple cuatro principios o causas:

1. La Causa Final: Un impuesto sólo es lícito cuando se dedica al bien común. Solamente se debe aprobar en el caso de que los representantes de la sociedad lo consideren justificado por los beneficios que para el bien común producirá la actividad a financiar con él.

2. La Causa Eficiente: El impuesto debe ser aprobado por los representantes de la sociedad, aquellos a los que la constitución política conceda poderes para implantarlo. Además, tiene que ser exigido con las debidas garantías.
3. La causa material: El impuesto debe gravar a quien tenga la capacidad económica suficiente para hacer frente a su pago. Es preciso que exista una realidad económica que posibilite la recaudación del tributo.
4. La causa formal: La cuantía del impuesto debe guardar una adecuada proporción con la capacidad de pago del obligado a hacer frente al mismo. Este principio constituye el requisito básico de la justicia del impuesto. Pérez de Ayala, JL (2002)

En contraste, Félix Adolfo Lamas en un análisis del volumen III, del Libro V, Capítulo XIII al XIX del “Tratado de las Leyes” de Francisco Suárez (1918-1921), presentado en su ponencia en el Primer Congreso Argentino de Filosofía del Derecho, Política y Bioética para Estudiantes y Jóvenes graduados Universitarios realizado en la Universidad Fausta en Mar de Plata del 13 al 15 de Septiembre de 2002, señala que el autor, al aplicar estos principios generales a la materia tributaria, proporciona otros argumentos sobre el “Impuesto Injusto”.

En primer lugar destaca su idea de que quien crea la Ley Tributaria debe tener poder, no sólo para dictar Leyes, sino, específicamente para imponer el tributo, pues, según él, si no fuera así, la ley sería tiránica. Esta autoridad no tiene que tener superior en su esfera, así, corresponde al órgano que tenga la máxima autoridad legislativa, suprema potestad, porque el poder del agente debe corresponder a su fin: Como el fin de los tributos es el bien común del estado, y su incidencia es directa, el tributo debe ser impuesto por quien tenga el cuidado supremo de todo el estado.

En segundo lugar, resalta el postulado según el cual el tributo debe ser justo en su causa fin, pero para que sea así, el fin del tributo debe ser conocido, si no por todo el pueblo, al menos por consejeros y procuradores del reino, que deben saber “para qué” y “cómo” debe pagarse. Obviamente, este fin no debe ser el bien particular del gobernante mismo.

Si como se señaló, el tributo debe guardar estrecha relación con un fin específico, la medida del mismo no debe sobrepasar lo requerido para ese fin, lo necesario para solventar esa justa causa.

Dada la incidencia directa del tributo sobre el bien de la comunidad, la evaluación de este factor permite comprobar la utilización o no del mismo en su fin último, la organización de servicios públicos: educación, salud, vivienda, transporte, vialidad, seguridad etc. para la satisfacción de las necesidades colectivas o bienes comunes, pudiendo constatarse la proporción tributo causa y si se logra la igualdad de la justicia conmutativa, que se concibe como la igualdad “de cosa a cosa”. Si no hay proporción causa fin, si se sobrepasa la igualdad, la proporción que exceda lo justo no tendrá causa y, por lo tanto, su injusticia será patente. No importa si hubo causa para imponerlo si después, en el empleo del mismo, no se respeta esa causa final. El fraude y la injusticia serán evidentes de todos modos.

Asimismo, continúa en su análisis el ponente, el tributo también depende de la causa en su conservación, si cesa la causa, también debe cesar el tributo, aunque la causa puede ser sustituida por otra equivalente, y pueden surgir nuevas necesidades de la comunidad en sustitución de las antiguas.

Señala que Francisco Suárez afirma, a diferencia de Santo Tomas, que no es necesario que el pueblo consienta o acepte las causas del tributo, sino que basta con que ellas sean justas en sí mismas, concluyendo el filósofo afirmando su primera tesis: “Digo que las leyes tributarias, cuando consta que son injustas, no obligan a pagar los tributos, y eso no sólo antes de que se pidan, pero ni aunque se reclamen” (Suárez habla de “petición” en lugar de “obligación”). El ponente considera que esta tesis es evidente a la razón: “Si la ley no es justa, tampoco será la obligación que surja de ella”

En todo caso, salvo vicios en la causa eficiente, es decir, que el tributo sea impuesto por una autoridad incompetente, es importante analizar qué parte del tributo se considera injusto, porque solo por razón de desproporcionalidad del mismo, es decir, porque se exija más de lo



necesario, o por considerar que el reparto es desproporcionado y no respeta el principio de la justa distribución de las cargas, no se puede considerar que la totalidad de la obligación es injusta y plantear como justo dejar de pagar.

A juicio de Suárez, debe “constar” la injusticia, de lo cual se podría tener indicios cuando:

- ✓ Aunque los súbditos no tengan certeza o evidencia de la causa de la imposición, se supiese que “El Príncipe” duda o no tiene certeza de la causa, en cuyo caso estaría obrando sin razón y carga a los súbditos sin una causa justa, aunque reconoce que la causa en la ley tributaria puede ser oculta y no obstante ser justa, y que la autoridad no está obligada a publicar la causa, aún en un sistema republicano, pues, incluso en algunos casos, como en materia de seguridad nacional, debe ocultarla.
- ✓ Hay que constatar que el alegato de injusticia en la causa o la ausencia de ella no provenga de la falta de capacidad de los ciudadanos para captarla o de la negativa a aceptarla.
- ✓ En cuanto a la forma del tributo, se reconoce que es difícil que los súbditos puedan tener información o conocimiento sobre si en un tributo se da alguna desigualdad debida a desproporción o injusta distribución, sin embargo, se estima que esto pueden juzgarlo los sabios.

En la actualidad, los sabios están representados por los expertos en la materia y los propios legisladores que, además, son los representantes del pueblo en la Asamblea que legisla, deben tomar en cuenta las condiciones de la persona, su capacidad económica, y teniendo capacidad económica considerar, en función de ella, la capacidad contributiva de la persona, es decir, teniendo en cuenta su condición y dignidad, lo que necesita la persona para su mantenimiento y el de su grupo familiar, considerar, igualmente, el conjunto de tributos que inciden sobre su patrimonio, y a partir de toda una pluralidad de factores y antecedentes analizar si la carga tributaria es demasiado gravosa por ser superior a las ganancias, por ejemplo, o a la capacidad de la persona.

Es difícil exigir un conocimiento positivo y probable de la justicia de un tributo en cuanto a todas las condiciones. Señala el autor: “Si ha sido establecido por la autoridad competente y no consta su injusticia hay que pagarlo, pues la presunción de justicia será siempre a favor de quien impone el tributo”.

Resulta prudente la postura, ya que la presunción responde al Poder Tributario del cual el Estado está investido, que es inherente a su existencia y soberanía, y que representa el derecho de la comunidad entera por una cuestión de “solidaridad” con la sociedad en la cual se vive. Otra interrogante en este punto es la siguiente: Siendo todos los sistemas tributarios coactivos ¿Cómo negarse a pagar?

Suarez habla de “resistir” de la manera que sea posible, siempre que no implique lucha ni escándalo. Hace referencia por ejemplo a la ocultación del hecho imponible.

Sin embargo, no se puede mentir ni falsear los hechos. En la actualidad se tipificaría tal conducta como ilícito de defraudación tributaria. Lo que sí resulta absolutamente claro, es que nadie puede decidir por sí mismo el pago o no, la injusticia o no de la imposición tributaria, análisis y recurrencia que debe entregarse a un tercero con la prudencia y conocimientos necesarios para el tratamiento del caso.

#### **4. El tributo justo en Venezuela desde el enfoque del iusnaturalismo**

En Venezuela hemos observado con estupor, en la última década, una tendencia sostenida a establecer un sistema tributario en correspondencia con la modificación y desarrollo de un nuevo sistema jurídico, contradictorio, justificado por las instancias gubernamentales en su servicio a una supuesta “transición” que vive el país de un sistema económico capitalista a un sistema económico socialista.

Si bien es cierto que la ética como integradora e informadora de un determinado sistema fiscal se realizará de distinta forma según el sistema jurídico de que se trate, es decir, dependerá

de si nos encontramos ante un sistema iusnaturalista, donde se habla del “impuesto justo”, o de un sistema iuspositivista, donde se supone que sólo cabe hablar del “impuesto debido”; y además, si se considera que en un sentido estricto sólo podría hablarse de ética en un ordenamiento jurídico de signo iusnaturalista, donde encontraría su razón de ser en la realización de la justicia, y que ésta, como valor, trasciende al derecho positivo, nuestra Constitución Nacional en su Preámbulo declara la refundación de la República en un Estado de Justicia, que debe consolidar valores como el Bien Común y la Justicia Social, de manera que, a pesar de que nuestro ordenamiento jurídico es de signo claramente iuspositivista, el poder originario que reside en el pueblo, ejercido a través de la Asamblea Nacional Constituyente, consagró, cuando aprobó la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en 1999, la creación de un Estado cuya actuación, en todos los órdenes, tiene que garantizar la realización de valores innatos al hombre, la libertad, la paz, la justicia, entre otros, que deberán ser asegurados mediante leyes de desarrollo, transversalizando así dichos valores éticos el ordenamiento jurídico en su integridad.

Tomando como referencia el modelo de Santo Tomás de Aquino para ordenar un resumen sobre la valoración de las leyes que integran nuestro sistema tributario actual, y la realización de la justicia en el ejercicio del poder y la potestad tributaria, así como en el desarrollo de la relación jurídico tributaria entre el estado y los particulares, se observa lo siguiente:

En relación a la Causa Eficiente, la materia tributaria en Venezuela es materia de reserva legal cuando la norma constitucional en su artículo 317 ordena que “no podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna que no estén establecidos en la Ley”, de manera que es el Órgano Legislativo, en los tres niveles del poder público, el órgano con competencia para la creación de leyes tributarias. Especial atención se enfoca en la Asamblea Nacional, donde se agrupa la representación de la población a través del mandato otorgado a los diputados por el pueblo y es la autoridad con la competencia para la creación de las leyes tributarias nacionales, como “actos emanados de la Asamblea Nacional como cuerpo legislador”, donde las mismas son producto del debate, del intercambio y de la participación popular mediante la consulta de la sociedad civil y

demás órganos del Estado y grupos de interés, todo lo cual se garantiza en los artículos 206 y 211 de la Constitución.

Sin embargo, en Venezuela, es práctica reiterada en los últimos 15 años la producción de leyes tributarias y leyes con contenido tributario mediante Decretos con Rango Valor y Fuerza de Ley, producto de la delegación legislativa efectuada por la Asamblea Nacional al Órgano Ejecutivo mediante una Ley Habilitante. Este procedimiento se ha utilizado con ese fin en los años 1999, 2001, 2008 y 2012 y hasta la última Ley Habilitante ejecutada que correspondía al año 2013-2014.

De máxima importancia e interés resulta reseñar la reforma del Código Orgánico Tributario por esta vía en el año 2001 y la creación y reforma de múltiples leyes que establecen contribuciones especiales a cargo de distintos sectores de la actividad económica, en ejercicio de cada una de las Leyes Habilitantes aprobadas por el Órgano Legislativo al Órgano Ejecutivo en los años señalados con anterioridad, tema que fue objeto de estudio por parte de la investigadora en artículo publicado en el Anuario N° 35 del año 2012, titulado: “La Parafiscalidad: Un hecho de co-responsabilidad social empresarial o intervencionismo por parte del Estado”

En el mes de Noviembre de 2014 se produjo una reforma fiscal emanada del Órgano Ejecutivo, en ejercicio de la Ley Habilitante 2013-2014, que promulgó el Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario y produjo reformas mediante decretos en un conjunto de leyes tributarias como la Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley de Impuestos Sobre Cigarrillos y Manufacturas del Tabaco Ley de Impuestos sobre el Alcohol y Especies Alcohólicas, la Ley de Tasas Portuarias, Ley de Timbres Fiscales, y otras Leyes con contenido tributario, específicamente, reguladoras de Contribuciones Especiales.

En razón a la Causa Final, el sistema tributario en Venezuela, por mandato del artículo 316 Constitucional, debe atender, entre otros, al principio de protección de la economía nacional y elevación del nivel de vida del pueblo, directriz que marca la orientación de la Política Fiscal,

del destino natural de los recursos públicos, en función del cumplimiento de uno de los fines esenciales del Estado: La promoción de la prosperidad y el bienestar del pueblo, entre otros, establecidos en el artículo 3 de la Constitución Nacional, es decir, la inversión de los ingresos públicos debe tener como fin natural el bien común, fundamentalmente, mediante la organización de servicios públicos para la satisfacción de las necesidades colectivas.

Así las cosas, el ciudadano, y más aún, los contribuyentes, deben conocer el fin de los tributos que pagan, en qué se utilizan esos recursos y la proporción entre los montos pagados y los costos y gastos ejecutados para lograr los fines, y sin que la investigadora entre a fijar posición en relación a las diferencias entre la postura de Santo Tomás de Aquino y la de Francisco Suárez sobre la necesidad de que el pueblo esté de acuerdo, apruebe y consienta las causas del tributo, hay un hecho irrefutable, y es que es postulado constitucional que la soberanía reside en el pueblo, es decir, el poder está en la voluntad general, concepción de Rousseau sobre la soberanía fundamento de las democracias modernas, que se fortalece y afianza en el modelo de democracia participativa y protagónica adoptado por el Poder Constituyente en Venezuela, que tiene sus vías propias de participación y contraloría social constitucional y legalmente consagradas, lo que, en principio, faculta al pueblo para expresar al Poder Constituido su desacuerdo y desaprobación en cuanto a la utilización de los recursos producto de los tributos que pagan y que, en definitiva, determinan la orientación en la cual los administradores conducen las acciones de gobierno para atender, o no, sus necesidades....si las necesidades son de educación, salud, vivienda y otras necesidades inminentes de la población, no se puede estar de acuerdo en que los recursos se destinen a la compra de armas para la defensa militar en caso de una guerra inexistente, o en la subvención, a través de fondos parafiscales, de grupos y actividades con fines de protección de los intereses políticos de los grupos en el poder.

En este sentido, la organización de la estimación de recursos que el Estado prevé obtener anualmente y los costos y gastos a realizar para la inversión de dichos recursos en función del cumplimiento de los fines del Estado, se proyectan en una Ley de Presupuesto. La Ley de Presupuesto recoge la totalidad de ingresos y egresos del Ente Público cada año, y detalla el

Plan de actuación financiera de la Hacienda Pública para un ejercicio fiscal determinado: En qué se ha de gastar, cuánto se ha de gastar, cuándo se ha de gastar, etc.

Para el año 2015, por ejemplo, el ciudadano contribuyente debería conocer que, de la totalidad del presupuesto, el 70% de los ingresos tienen origen tributario, y que como administrado tiene derechos, legalmente consagrados, de exigir rendición de cuentas sobre la utilización de los recursos donde él ha hecho su aporte, pero en la realidad, el ciudadano no está preparado para ejercer estos derechos, la educación financiera y tributaria de la población no existe, sólo a nivel de intelectuales, economistas y expertos, la información cada día se minimiza, el acceso a ella a través de fuentes públicas se reduce, las premisas presupuestarias, en el devenir de los años, dejaron de ser económicas para convertirse en postulados de fuerte componente político y metas inviables e insostenibles.... precisamente con ese componente político se maneja el discurso que se vende al pueblo dibujado en promesas y proyectos de solución de los problemas más sensibles de las comunidades, y que en la práctica se han concretado en el deterioro y colapso de los servicios públicos que deberían ser el foco y el objetivo de sanas políticas públicas y del control y evaluación ciudadana.

Importante es resaltar algunos principios que rigen el Régimen Presupuestario: Los Principios de Universalidad, Unidad del Presupuesto y el Principio de Transparencia.

El Principio de Universalidad supone la existencia de un solo y único presupuesto para todo el sector público estatal (Artículo 314 Constitucional), salvo los presupuestos de los Institutos Autónomos, las Sociedades del Estado y la Seguridad Social; y en virtud del Principio de Unidad Presupuestaria todas las instituciones del sector público deben elaborar, aprobar, ejecutar y evaluar sus presupuestos siguiendo una misma política presupuestaria y bajo un mismo método, e implica en sí mismo el planteamiento de la necesidad de la Unidad de Caja, de tal manera que todos los ingresos deben ir a una única caja o tesorería y los pagos deben ser realizados con esos fondos. Asimismo, se contempla como parte del principio de unidad que el presupuesto sea único en cada ejercicio financiero, de tal manera que sea posible reflejar

realmente las finanzas públicas y así poder ejercer control racional y directo de las actuaciones del poder ejecutivo (Artículos 313 y 315 Constitucional).

El Principio de Transparencia Presupuestaria supone que la planificación de ingresos, costos y gastos del presupuesto para la aplicación en los proyectos de inversión, así como las decisiones administrativas, deben ser accesibles, claras y publicas, pues los ciudadanos tienen derecho a estar informados sobre el origen y distribución del presupuesto, el uso y destino de los recursos públicos, así como de su impacto social, de esta forma los demás poderes del gobierno, junto con los ciudadanos, estarán capacitados para emitir opiniones, alimentar las evaluaciones y participar en el debate (Artículo 311 Constitucional)

La Rendición de Cuentas se fundamenta en el Principio de la Transparencia y en el Valor de la Honestidad y Probidad, que obliga al servidor público a reportar detalladamente sus actos y los resultados de los mismos, lo que dota a la ciudadanía de mecanismos para monitorear el desempeño del servidor público y de los poderes del estado.

En este marco de transparencia y rendición de cuentas de la cosa pública y el desempeño gubernamental, el presupuesto público es uno de los objetos centrales, ya que muestra las prioridades que el mismo gobierno define en torno a los rubros y sectores de atención. La forma en que se asignan y gastan los recursos públicos es de vital importancia para entender la lógica que hay detrás de las políticas públicas y la responsabilidad de los funcionarios involucrados.

En Venezuela, la opacidad del presupuesto tiene varias facetas, la primera de ellas es que no hay un solo presupuesto, sino muchos, incluyendo allí los montos que se acumulan en el Fondo de Desarrollo Nacional (Fonden, S. A.) y en los numerosos fondos especiales que no presentan cuentas ni resultados. Por otro lado, existen otro grupo de instituciones que recaudan fondos de empresas (públicas y privadas), que escapan al alcance de la Asamblea Nacional, al control de la Contraloría General de la República y que constituyen efectivos fondos parafiscales receptores de Contribuciones Especiales, entre los cuales podemos citar el Fondo de la Ley

Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación (LOCTI), el Fondo Nacional Antidrogas, el Fondo Nacional del Deporte, etc.

El denominador común es que, hasta ahora, no presentan informes de gestión detallando los proyectos financiados y su ejecución, para el conocimiento y evaluación del colectivo y de los contribuyentes. Asimismo, todos se conciben bajo el criterio del control férreo del poder Ejecutivo Nacional.

El Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley contra la Corrupción, en sus artículos 9, 10, 11 y 12 impone la obligación de la transparencia, y de participación de los ciudadanos a través de la consulta pública en la formulación y evaluación de la Ley de Presupuesto, pero no ha existido preparación de la población para el ejercicio de estos derechos, que no es otra cosa que ejercicio de ciudadanía, y de la obligación de Rendición de Cuentas se hace caso omiso. Por otra parte la opacidad tiene otra connotación ética y moral, toda vez que se generaliza la práctica de no cumplir expresas disposiciones legales, lo que está llevando a la impunidad y carencia de responsabilidad pública.

Si analizamos el punto sobre la proporción tributo causa, es decir, la evaluación de su incidencia en el bien de la comunidad, es noticia pública y notoria el estado de los servicios públicos y la crisis por la que atraviesa la economía en Venezuela como resultado del diseño e implementación de las políticas públicas, con pobres resultados para la población en general afectando su derecho al bienestar, la paz y el progreso.

Sólo en materia de salud, el Presupuesto 2015 el sector salud se encuentra en el tercer lugar en la asignación de recursos, dentro del gasto del sector social, pero por debajo de la asignación real del 2014 completada con créditos adicionales en el transcurso del período fiscal, quedando por fuera la cobertura de conceptos básicos tales como equipos, medicamentos, infraestructura física, deudas con el personal y atención de epidemias y endemias. Absolutamente incomprensible la lógica de esta asignación en proporción a las necesidades del sector.



Es importante destacar, que la Seguridad Social se atiende desde el presupuesto, básicamente, para el pago de pensiones, cargándolas al presupuesto cuando debería ser al Fondo existente para ese propósito, alimentado por las Contribuciones de empleadores y trabajadores.

En relación a la Causa Material y la Causa Formal, el tributo debe gravar a quien tenga la capacidad económica suficiente para hacer frente a su pago, y en este sentido, es preciso que exista una realidad económica que posibilite la recaudación del tributo, y que su cuantía guarde una adecuada proporción con la capacidad de pago del obligado, lo que se constituye en "el requisito básico de la justicia del tributo".

En función de la justicia del tributo, nuestra Constitución Nacional consagra la adhesión a un sistema tributario progresivo, cuando establece en su artículo 316: "...el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad...(omissis)", lo que significa que el sistema tributario debe soportarse fundamentalmente en impuestos progresivos, como el Impuesto sobre La Renta, que grava el enriquecimiento de personas naturales y jurídicas, lo que supone capacidad económica, y la alícuota para determinar la cuantía del tributo aumenta a medida que aumenta el enriquecimiento.

Sin embargo, nuestro sistema tributario se soporta y obtiene su mayor fuente de ingresos de la recaudación de un impuesto regresivo, el Impuesto al Valor Agregado, convirtiendo en regresivo también al sistema, donde un impuesto que grava el consumo incide por igual en sujetos con capacidad o sin capacidad económica, que son los que destinan la mayor parte de sus menguados presupuestos al consumo, por lo que son los de menor capacidad los que pagan proporcionalmente más impuestos que los de mayor poder adquisitivo, amén de que es un impuesto a la inflación en la medida que aumenta con los aumentos de precios.

En el presupuesto 2015, la estimación de recaudación por concepto de Impuesto al Valor Agregado representa el 42% de la cifra total estimada para ingresos internos, mientras que el Impuesto sobre la Renta para personas jurídicas aporta 17% del presupuesto ordinario, 3 puntos

por encima del rango de 11 a 14% en que se ha mantenido ya por varios años, aunque para las personas jurídicas los tributos son tan numerosos, nacionales, estatales y municipales, que en muchos casos lucen hasta confiscatorios, haciendo la carga y la presión tributaria tan insoportable que la injusticia se evidencia a juzgar por la prudencia. El Impuesto sobre la Renta para personas naturales aporta el 1%.

En contraste con los países desarrollados, el fuerte de la recaudación corresponde a impuestos sobre las ganancias de las empresas y de los ingresos de los que más ganan, así como también juega un papel de peso el impuesto al patrimonio.

Resulta obligado hacer referencia, en relación a la Causa Material y Causa Formal, al tratamiento otorgado en Venezuela a la obligación de pagar Impuesto sobre la Renta de los trabajadores bajo relación de dependencia, cuya base imponible fue determinada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en sentencia del año 2007, que decidió un recurso de interpretación sobre la ley a aplicar en esta materia, si la Ley de Impuesto sobre la Renta vigente que disponía la aplicación de las alícuotas sobre los enriquecimientos netos de los trabajadores, o la Ley Orgánica del Trabajo de 1997, que en su artículo 133 Parágrafo Cuarto tomaba como base imponible para el pago de impuestos, tasas y contribuciones de los trabajadores su salario normal, especie que no incluye los bonos de fin de año, vacacional ni de ningún otro tipo, salvo los de reiteración en su pago. La Sala decidió que era la Ley Orgánica del Trabajo la aplicable, no sólo en razón de su rango, sino por razones de justicia y de eliminar la doble tributación, ya que el bono de fin de año (utilidades) ya estaba gravado por una Contribución de la Seguridad Social recaudada por el INCES, y del bono vacacional se consideró su finalidad para la recreación, no de enriquecimiento, y en base a estos criterios se mantuvo en el artículo 107 de la reforma de la Ley Orgánica del Trabajo, también mediante Decreto en el año 2012, la disposición in comento. Sin embargo, en la reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta mediante Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley en el marco de la reforma fiscal del año 2014, se establece como base imponible del Impuesto sobre la Renta de los trabajadores el enriquecimiento neto, descrito en su artículo 31 de la siguiente manera: “*Se considera como enriquecimiento neto toda contraprestación o utilidad, REGULAR O*

*ACCIDENTAL, derivada de la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia, INDEPENDIENTEMENTE DE SU CARÁCTER SALARIAL, distintas de viáticos y bono de alimentación”. Una disposición evidentemente ilegal, injusta y arbitraria.*

Por otra parte, la hipertrofia de la actividad legislativa en materia tributaria y la discrecionalidad en su aplicación, se ha erigido en Venezuela como plataforma que sitúa al administrado en un estado de indefensión, donde la presunción de inocencia, consagrada constitucionalmente en su artículo 49 numeral 2: “Toda persona se presume inocente mientras no se pruebe lo contrario”, extensible a la materia civil por mandato del artículo 789 del Código Civil: “La buena fe se presume siempre, y quien alegue la mala, deberá probarla”, es desconocida por la administración en sus actuaciones, que concluyen generalmente con un cierre de establecimiento o con un reparo fiscal.

En Venezuela pareciera estar llegando la hora de enfrentarse cívicamente contra una política impositiva que está siendo muy eficaz en recaudar impuestos, pero cuya administración no retribuye a la población en la forma de servicios públicos un monto equivalente a lo pagado, de manera que la gente debe procurarse su propia educación, financiar sus gastos de salud y contratar en forma privada servicios de seguridad personal.

### Conclusiones

Haciendo uso de la libertad como mecanismo de acción para la excelencia humana y la felicidad social, en el marco de una democracia participativa y protagónica, finalizado como ha sido el tránsito por el análisis de modelos doctrinarios que han permitido ahondar sobre los valores morales y éticos que deben impregnar los cimientos del ordenamiento jurídico o leyes positivas, para la realización a través de ellas del valor supremo de la justicia en las reglas que rigen la convivencia del hombre en sociedad “en un Estado de Derecho y de Justicia”, aplicando y trasladando las ideas de lo abstracto a lo concreto de la realidad jurídica venezolana en materia tributaria, concluyo el presente trabajo de análisis y reflexiones.

En la conciencia del lector del presente trabajo se encuentra la respuesta a su planteamiento de fondo, y a juicio de la investigadora la única conclusión posible está en la convicción de la necesidad de profundos cambios en la actuación de órganos y autoridades públicas en función del cumplimiento de la Constitución y las Leyes, que devuelvan la majestad a los poderes, para que los ciudadanos cumplan sus obligaciones con el Estado no por el temor a la “potestas”, a las facultades coercitivas del Estado para exigir el cumplimiento de las obligaciones so pena de sanciones y castigos, o como respuesta o en la búsqueda de su capacidad de otorgar prebendas y privilegios, sino como respeto, comprensión y sometimiento, <distinto a la sumisión>, al “auctoritas” del que debe estar investido, esa legitimación social que procede del saber, de la valía, de la capacidad moral para emitir opiniones calificadas, valoradas no por manipulación sino por conciencia y compromiso de la comunidad ante la autoridad moral del que actúa apegado a la Ley y en forma transparente, para exigir el mismo comportamiento del ciudadano como contrapartida.

Existen muchas estrategias que hacen viable para el ciudadano hacer valer su derecho a la información, la educación y la rendición de cuentas sobre la utilización de los recursos públicos, reuniones periódicas en Asamblea de Ciudadanos para educar y para informar sobre lo que se hace, lo que se ha dejado de hacer analizando las causas; exigir rendición de cuentas de manera oportuna, permanente, clara, ordenada y pública; el uso de la tecnología con páginas web para que el pueblo soberano se encuentre informado de las actuaciones de los funcionarios, despojándolas, por expresa prohibición, de propaganda política; la exigencia de actualización constante de la Gaceta Oficial e información que compete a los órganos públicos, no sólo la nacional, sino órganos de divulgación en los niveles estatal y municipal. El Ciudadano debe formarse para la evaluación de lo actuado con los instrumentos que sirvan de parámetros comparativos: La Ley de Presupuesto y Endeudamiento Nacional, el plan de gobierno, las ordenanzas de presupuestos (ingresos y egresos) en los municipios, la Ley de Presupuesto en cada Estado, y en general, la programación de las diversas actuaciones en la Administración Pública.

Es de hacer notar, que la información que produce, obtiene, clasifica y almacena el Estado es producida, obtenida, clasificada y almacenada con recursos públicos. Además, en el marco de la democracia participativa, dar poder al pueblo para que directa o indirectamente decida cuestiones públicas sin darle la posibilidad de conocer toda la información necesaria para decidir, conduce a un proceso de toma de decisiones imperfecto que puede arrojar resultados dañinos para la comunidad, haciendo del derecho a la información y a la participación sólo una ilusión o espejismo seductor.

Medidas de orden legislativo, quizás la creación de nueva legislación, clara y uniforme, constituirían el soporte básico para aportar soluciones ante la regulación desmesurada y desentramada que, en su conjunto, forman una estructura injusta. La misma necesidad hay del fomento de doctrina y jurisprudencia acorde con la naturaleza de la justicia del tributo.

La reorientación de las políticas públicas, el orden y la reducción del alto grado de gasto público, la supresión de fondos parafiscales que ordenen la hacienda estatal hacia la unidad de caja, la necesidad de concordia y trabajo cooperativo y transparente entre todos los sectores, público y privado con la comunidad en general, para lograr la inversión racional de recursos en el rescate de los servicios públicos y la superación de la crisis económica, son medidas de emergencia nacional, caminos insoslayables para que el Estado cumpla con su función de garantizar la prosperidad que establezca la justicia y el bienestar del pueblo.

Lograr la adhesión, la conciencia y la solidaridad de todos en la transformación y los cambios necesarios, pasa por el tamiz del compromiso ético de todos los sectores, la autoridad moral que imprime la convicción de justicia en cada sacrificio individual.

Es cierto que la frontera entre civilización y barbarie estará siempre en el respeto de las leyes, pero, en la vida de los seres humanos, no todo lo que se llama ley coincide absolutamente con lo que debe ser la ley. Las leyes son y deben ser recipientes para contener justicia, so pena de desvirtuarse y no servir para nada. Si una sociedad pierde el sentido de universalidad de la

justicia y empieza a legislar con dedicatoria, entonces es muy probable que sus leyes sean injustas y, por consiguiente, detestables.

En el panorama Venezolano actual, ante la aparente estrategia del Ejecutivo de sobrevivir mediante la “caotización”, una estrategia que mezcla la radicalización, la represión y medidas aisladas, se impone la cordura ante la inmensa resistencia y fortaleza que han tenido los sectores productivos y el ciudadano común, protagonistas del esfuerzo y del aporte de tipo pecuniario que la ley impone para el sostenimiento del aparato del estado y el colectivo.... Resistencia y fortaleza que en la historia de los pueblos han tenido un límite y un final indeseado pero comprensible ante la arbitrariedad...

Concluyo con una referencia histórica a la que se hizo alusión en la introducción del presente trabajo: “Conviene recordar que la revolución de los colonos, que posteriormente constituirían los Estados Unidos de América, comenzó con una consigna: No más impuestos a la corona británica sin representación de los contribuyentes americanos en las decisiones”

Ante una Ley que no es justa sólo cabe la reacción cívica, el trabajo de académicos, abogados y juristas para restablecer el estado de derecho, y los jueces, que estén convencidos de que una Ley es injusta, sólo tienen dos salidas: una, convertirse en cómplices de la injusticia, dos, no permitirla...

### Referencias

Aristóteles. Segundos analíticos, 896,9.

Aristóteles. Ética a Nicómano, I 3.

De Sevilla, I. “Etimologías” (edición bilingüe latín-español). Madrid: Biblioteca de Autores Cristianos, 2004.

Hegel, F. Filosofía del Derecho

- Higuera Udías, G. (1982) *Ética Fiscal*. Editorial Biblioteca de Autores Cristianos. Madrid, España
- Mariás, Julián. (1966) *Historia de la Filosofía*. Editorial Revista de Occidente S.A. Madrid, España
- Pérez de Ayala, J. L. (2002): "El fundamento deontológico del impuesto, de la Ley fiscal y de la obligación tributaria". En VV.AA.: I Jornada Metodológica "Jaime García Añoveros" sobre la metodología académica y la enseñanza del Derecho Financiero y Tributario. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, España.
- Pulido G. José A. (2005) *Los Primeros Recaudadores: Orígenes Universales de la Tributación*. Editorial Tamher. Caracas, Venezuela
- Sáinz de Bujanda, F. (1977) *Sistema de Derecho Financiero, I (Introducción)*, vol. 1. Editorial Instituto de Estudios Políticos. Madrid, España.
- Schumpeter, J. A. (1954): *Historia del Análisis Económico (Publicación post mortem)* Editorial Ariel, 2012. España
- Suárez, F. (1918-1921): *Tratado de las Leyes y de Dios Legislador*. Reus. Madrid, España
- Tipke, K. (2002) *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes*, traducción española de Herrera Molina, P. M. Editorial Marcial Pons, Madrid, España

### **Referencias normativas**

- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Gaceta Oficial 5.453, de fecha 24 de Marzo de 2000.
- Constitución de la República de Venezuela,, Gaceta Oficial N° 662, extraordinario, del 23 de Enero de 1961
- Gaceta Oficial N° 38.635 de fecha 01 de Marzo de 2007, Sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia N° 301, del 27 de Febrero de 2007. Exp. 01-2862

### **Referencias electrónicas**

- Álvarez G., Santiago; Herrera M., Pedro M. (2004) *Ética Fiscal*. Documento 10/04. Recopilación de trabajos presentados por profesores universitarios en las "Jornadas de Estudio sobre Ética Fiscal" en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Oviedo, España (17-01-2003).

[www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2004\\_10.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2004_10.pdf)  
Consultado en agosto 2014

De Aquino, T. Suma Teológica (1225-1274) <http://hjg.com.ar/sumat/> Consultado en diciembre 2014

Ferrer C. Lucy C. ANUARIO, Vol. 35 (2012) Instituto de Derecho Comparado, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad de Carabobo. Artículo: La Parafiscalidad: Un Hecho de Co-Responsabilidad Social Empresarial o Intervencionismo por parte del Estado. <http://servicio.bc.uc.edu.ve/derecho/revista/idc35/art01.pdf> Consultado en octubre 2014

Guerra, J (2005) Artículo “No más Impuestos” publicado el 09 de Septiembre de 2005. <http://analitica.com/economia/no-mas-impuestos/> consultado en octubre 2014

Lamas, Félix Adolfo. (2002) Análisis del volumen III, del Libro V, Capítulo XIII al XIX del “Tratado de las Leyes” de Francisco Suárez (1918-1921), presentado en su ponencia en el Primer Congreso Argentino de Filosofía del Derecho, Política y Bioética para Estudiantes y Jóvenes graduados Universitarios realizado en la Universidad Fasta en Mar de Plata del 13 al 15 de Septiembre de 2002.

[http://www.carlosparma.com.ar/index.php?option=com\\_content&view=article&id=172:francisco-suarez-y-el-impuesto-injusto-&catid=47:filosofia-del-derecho&Itemid=27](http://www.carlosparma.com.ar/index.php?option=com_content&view=article&id=172:francisco-suarez-y-el-impuesto-injusto-&catid=47:filosofia-del-derecho&Itemid=27) Consultado en fecha agosto 2014

Ley de Presupuesto Ejercicio Fiscal 2015. <http://www.onapre.gob.ve/index.php/publicaciones/descargas/viewcategory/46-ley-de-presupuesto-ejercicio-fiscal-2015> Consultado en septiembre 2014

Concepto de iusnaturalismo. [es.wikipedia.org/wiki/Derecho\\_natural](http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho_natural) Consultado en septiembre 2014