Según este autor, son exigibles los siguientes elementos:

- a) El Estado, como sujeto de la economía pública
- b) La riqueza que el Estado reciba en forma coactiva (impuestos, tasas y contribuciones) y la que proviene de su propio patrimonio o del crédito público
- c) La autorización legal para percibir dicha riqueza (ley, aprobación de la Asamblea o autorización legítima)
- d) Aplicación del caudal o de la riqueza a los fines del Estado o fines de interés general.

Los recursos públicos a su vez se clasifican generalmente en derivados y originarios, clasificación razonable y compartida por tributaristas como Giuliani (1970) y Moya (2000) para quienes los ingresos originarios son los que el Estado y demás entes público obtienen de los bienes que le son propios de su actividad económica que realizan. Los ingresos derivados son los recursos que el Estado y demás entes públicos obtienen por su intervención coactiva en la economía de los particulares en virtud de su poder de imperio.

En esta etapa, el Estado capta ingresos de la renta nacional o particular a través de procedimientos acordes con las características de la economía, con el fin de proveerse de los recursos necesarios que hagan compatible su política financiera, es decir, del nivel de los medios que utiliza depende la obtención de los ingresos. En la actualidad el Estado no puede cubrir las necesidades del colectivo solo con los ingresos provenientes de la actividad petrolera por lo cual se ha visto en la necesidad de crear nuevas fuentes de ingresos.

Ha sido por ello una de las medidas más importantes la creación de tributos nacionales. Con los tributos la Hacienda Pública Nacional busca aumentar las fuentes de ingreso del Estado y la disminución de la alta dependencia del mismo de los ingresos provenientes de la renta petrolera, abandonando el esquema rentista petrolero, para lograr el balance o superávit fiscal. De esta manera puede decirse que en Venezuela las fuentes para obtener recursos principales puede ser de:

Dominio Público: producto o explotación de los bienes propios de la Nación (yacimientos, lagos, ríos)

Dominio Privado: que se obtienen por medio de impuestos, tasas y contribuciones.

De allí que deba definirse en qué consiste cada uno de estos recursos de dominio privado por los que se genera el Estado ingresos, a saber: los impuestos, las tasas y las contribuciones.

Los tributos son, como señala Moya “prestaciones exigidas en dinero por el Estado en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (2000, p. 113), con el ejercicio del poder de imperio o tributario de parte del Estado y al establecer la obligación de contribuir con las cargas públicas de parte de todos los ciudadanos se da lugar a una relación jurídica de Derecho Público con los sujetos económicos que deben someterse a ella.

El elemento primordial del tributo es la coerción por parte del Estado, ya que los mismos son creados por la voluntad soberana sobre la voluntad individual, son prestaciones obligatorias mas no voluntarias, en todo caso

son la manifestación de voluntad del Estado cuando exige a los contribuyentes cumplir con los deberes y obligaciones establecidas no solo en la Constitución de la República sino en las leyes que rigen las materias especiales.

Además “la afectación, en el sentido de destino necesario de los ingresos tributarios está identificada con los fines públicos del Estado” (Valdés, 1996, p. 74).

Igualmente señala Villegas que el objeto del tributo es fiscal; “es decir, su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas” (1992, p. 68).

La doctrina tributarista y el Derecho Positivo dividen los tributos en impuestos, tasas y contribuciones donde la característica de cada uno se refleja en:

El Impuesto: es una prestación que exige el Estado independientemente de la actividad que realice, puesto que es una prestación pecuniaria por las ganancias o servicios que obtiene el contribuyente o ciudadano común.

La Tasa: el Estado presta un servicio y en la contribución el Estado también genera un beneficio al obligado, por el cual este último debe contribuir para su funcionamiento y autosostenimiento.

Dentro de este marco jurídico, pueden definirse cada uno de estos tributos, orientándose en la idea que son generadores de ingresos al Estado

---

1. Tasas Judiciales (arancel judicial)

por medio de los cuales se buscan satisfacer las necesidades colectivas y que una vez que los ciudadanos se encuentran sujetos o se subsumen en el presupuesto que la ley establece, nace una obligación para con el Estado de contribuir con las cargas públicas.

Ahora bien, dentro de esta clasificación tripartita se encuentra en primer lugar:

El Impuesto: de acuerdo a Moya “los impuestos son el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” (2000, p. 113)

Para Matus (1984), los impuestos se establecieron inicialmente con el único fin de proporcionarle ingresos al Estado, con el fin de satisfacer las necesidades colectivas pero, al transcurrir el tiempo han debido agregarse objetivos políticos, sociales como el establecimiento de exenciones y exoneraciones tanto a los entes individuales como colectivos.

Desde la perspectiva de otros autores como por ejemplo Jesé citado por Valdés define al tributo como “la prestación pecuniaria exigida de los individuos según reglas destinadas a cubrir los gastos de interés general y únicamente a causa de que los contribuyentes son miembros de una comunidad política organizada” (1996, p.108). En este sentido, se comprende, partiendo de dicha definición que el elemento destacado es la circunstancia que la prestación hecha por el individuo no esta seguida de una contraprestación de parte del Estado y es lo que diferencia al impuesto de las tasas y las contribuciones.

Estos impuestos pueden ser clasificados en: directos e indirectos. Son impuestos directos cuando se extraen inmediatamente de un patrimonio, tomando en cuenta la capacidad contributiva de un individuo o empresa, por ejemplo el Impuesto sobre la Renta (I.S.L.R.), y el Inmobiliario Urbano. Es indirecto un impuesto cuando se cobran en base al consumo o riqueza de un individuo Impuesto al Valor Agregado por ejemplo (I.V.A.). Además los impuestos también pueden ser progresivos, donde se guarda relación entre la cuantía del impuesto y el valor de la riqueza gravada, es decir, aumenta la alícuota a medida que aumenta la riqueza, atendiendo así a lo establecido en la Constitución: el Principio de Progresividad donde paga más el que gana más a la vez que cumple con los principios de legalidad, justicia, igualdad y de capacidad contributiva, ejemplo de ello el Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás ramos conexos.

Cabe considerar por otra parte, el segundo tipo de tributo, la **tasa**, que según Valdés (1996) es “el tributo cuya obligación esta vinculada jurídicamente a determinada actividad del Estado, está relacionado directamente con el contribuyente” (p. 143). Es decir, que la tasa constituye una prestación debida por el desarrollo de una actividad estatal que afecta solamente al obligado, con la realización de un servicio público ya que el producto de la recaudación de este tributo debe destinarse exclusivamente al servicio respectivo pero lo más importante es que esta debe ser creada por ley tomando en cuenta el poder del imperio del Estado.

Es por ello que la doctrina tributarista clasifica las tasas de la siguiente manera:

1. Tasas Judiciales (arancel judicial)

2. Tasas Administrativas, por concesión y legalización de documentos (pasaportes, cédula de identidad); por controles, fiscalizaciones, inspecciones oficiales; por concesiones y licencias (conducir, porte de armas de fuego), por inscripciones en Registros Públicos (Registro Civil, Mercantil, Inmobiliario)

El último tipo de tributo que de acuerdo a la clasificación tripartita se acepta es la contribución especial que para Moya (2000) “es una especie tributaria independiente del impuesto y de la tasa, y está constituido por la actividad que el Estado realiza con fines generales, que simultáneamente proporciona una ventaja particular al contribuyente; el destino es necesario y exclusivamente el financiamiento de esa actividad.” (p. 120)

En la legislación venezolana se dividen en contribuciones de mejoras y Contribuciones de Seguridad Social, enmarcadas en el contexto del Código Orgánico Tributario (C.O.T.) en el artículo 12 que reza “ están sometidos al impuesto de este Código los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social y las demás contribuciones especiales, salvo lo dispuesto en el artículo 1”.

Las Contribuciones de Mejoras, constituyen el pago obligatorio al Estado con ocasión de la realización de una obra con fines de utilidad general y que incrementa el valor de los inmuebles de los particulares y las contribuciones de seguridad social, son aquellas que persiguen un fin social y que son los aportes causados al Instituto Venezolano del Seguro Social (I.V.S.S.), Instituto Nacional de Capacitación Educativa (INCE), Política Habitacional y que son invertidos en los organismos públicos que aseguran de esa manera su funcionamiento autónomo.

b) Fase de Administración y Presupuesto.

La función más importante del Estado se destaca en esta fase, que no es más que administrar los recursos recaudados y lograr conservarlos antes de gastarlos.

Esta fase comprende la elaboración del Presupuesto Público, el cual se considera un documento especial donde se prevén y autorizan los ingresos a recaudar y gastos a realizar durante un período fiscal determinado.

Desde este punto de vista, se considera que el presupuesto es un plan de gobierno ya que es la expresión de un programa político manifestado en un actuar futuro. La orientación del gobierno y sus objetivos, quedan reflejados en la forma como distribuye los recursos públicos en beneficio de la colectividad.

Es también un plan de administración, dado que la prestación de los servicios públicos y el cumplimiento de otras actividades administrativas que requieren gastos, dependerán , tanto en cuanto a su funcionamiento como su eficacia, de las partidas presupuestarias correspondientes.

c) Fase del Gasto Público.

Es la etapa donde se ejecuta el presupuesto mediante los desembolsos que los entes públicos efectúan para financiar los servicios públicos y cumplir con los fines que le son propios. Para satisfacer las necesidades públicas mediante la prestación de servicios correspondientes, es necesario realizar erogaciones que inciden sobre las finanzas del Estado,

generalmente en dinero, destinada al cumplimiento de los fines administrativos o económico-sociales y autorizada mediata o inmediatamente por la ley. Es decir, la fase del gasto público es aquella donde se realizan las erogaciones monetarias por parte de la autoridad competente en virtud de una ley que la habilita y se destina a satisfacer necesidades colectivas.

Por medio del gasto público se moviliza el Estado para atender las necesidades de la población a través de los servicios públicos cuyo destino es la cobertura de las necesidades públicas.

Es imprescindible, que el gasto se haga dinero para diferenciarlo del que antiguamente hacía el Estado mediante mercaderías, servicios o ventajas honoríficas que se le prestaban, de tal manera que la Constitución expresa que un impuesto no podrá establecerse como pagadero en servicio personal.

Por tanto, existen una serie de criterios que presiden la ordenación y cuantía de los gastos públicos tales como:

- 1) Que los gastos públicos deben destinarse a la satisfacción de necesidades generales, es decir, redundar en beneficio de todas las clases sociales y aprovechar todo el territorio nacional
- 2) Que los gastos públicos deben estar en relación a la capacidad económica del país. Por tanto, los gastos no deben exceder de los ingresos porque esto aumentaría la presión tributaria para cubrir el déficit

- 3) Los gastos públicos deben hacerse dentro de una correcta y adecuada ordenación, es decir, de acuerdo con la importancia efectiva de las diferentes necesidades de forma tal de no desatender servicios indispensables para atender otros de menor importancia (toma en cuenta la jerarquización de las necesidades)
- 4) Los gastos públicos deben erogarse en cuantía suficiente para atender las necesidades. Este principio sólo persigue que cuando se considere que las disponibilidades del erario resultan insuficientes para atender una obra determinada, se prescinda de hacer tal inversión y se destinen los fondos a otras menos cuantiosas.
- 5) Los gastos públicos deben destinarse a satisfacer a aquellas necesidades que sólo el Estado puede prestar, ya sea que por la industria o el sector privado estén en incapacidad de hacerlo o porque lo haga con menos eficacia o en forma inconveniente al interés general.

Al gasto público se le otorga gran importancia, ya que señala el punto de partida de toda la actividad financiera según el principio de que el Estado primero gasta, es decir, calcula los ingresos en función de sus gastos.

El gasto público radica en el hecho que el Estado trata de obtener los recursos necesarios que le van a permitir cubrir los desembolsos que previamente ha calculado. Estos desembolsos o gastos que realiza el Estado como Poder Nacional servirán para:

- Preservar la salud física y mental de los ciudadanos
- Capacitar a la población

- Motorizar el desarrollo económico del país.
- Promover la ocupación laboral
- La circulación monetaria se activa
- Estimular y dar impulso a la industria.

Se puede decir, que a través del gasto público se le suministra al país la energía que necesita para el aceleramiento de la economía.

f) Fase del Crédito Público.

Esta fase se refiere a los préstamos que solicita el Estado para cubrir el déficit que posea y en un principio era utilizado como un recurso extraordinario, al cual sólo debía recurrirse en circunstancias excepcionales. La teoría moderna, tesis adoptada por el Estado venezolano, se orienta hacia la idea que el crédito público es un recurso que nada tiene de anormal, y que no puede estar rígidamente limitado a circunstancias excepcionales.

1.4.2. Aspectos de la Actividad Financiera.

a) Aspecto Social. Como señala Gangemi citado por Laya

Si la actividad financiera se propone a través del Estado y de sus entes menores, la satisfacción de múltiples necesidades o el cumplimiento de determinados fines, ella debe elegir, valorar y graduar las necesidades a satisfacer o los fines a cumplir, sobre cuya valoración influyen las mas variados factores sociales (éticos, económicos, políticos. (1989, p. 57).

Se trata pues de jerarquizar las necesidades, no solo las básicas o fundamentales como se hacía en el pasado, donde solo se pensaba en la

preservación del orden interno, defender la soberanía y aplicar justicia sino que hoy en día hay que atender las necesidades relativas, donde hay que darle prioridad a la educación, cultura, salud, protección social, desarrollo económico y otros gastos reproductivos en materia de inversión, nueva tecnología, que le permitan a Venezuela romper viejos paradigmas o viejas estructuras.

- b) Aspecto Económico. El Estado a través de su actividad financiera deberá elegir los medios menos onerosos, de tal manera, que pueda obtener el mayor rendimiento, al menor costo y en el menor tiempo posible. Deberá igualmente precisar la carga impositiva que deba ser repartida entre las diversas categorías de contribuyentes, determinando el modo más idóneo de hacerlo, al mismo tiempo que debe considerar el peso de los tributos sobre las economías que grava, ya que puede darse el caso de que un bajo rendimiento de la imposición se deba a una baja presión tributaria, o que un ingreso muy alto, obedezca a una carga excesiva.

- c) Aspecto Técnico-Administrativo. Depende en cada país del organismo financiero a quien corresponda la competencia para traducir en hechos la voluntad del Estado, el cual trata de alcanzar con los medios elegidos, los fines que se ha propuesto a través de la técnica mas apropiada, tomando en consideración que no podrá actuar sino dentro de las limitaciones que le fijen las leyes y sus respectivos reglamentos en cuya elaboración y promulgación el Estado ha concurrido.

- d) Aspecto Técnico-jurídico. Para Laya Baquero (1989), deben ser consideradas las normas que rigen la materia tributaria. La

actividad financiera debe ceñirse a formas jurídicas. Las medidas de tipo financiero aparecen normalmente bajo formas de leyes y se refieren a hechos jurídicos. (p. 58).

Indudablemente, que toda la actividad financiera se encuentra amparada por normas jurídicas, en especial en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela que establece en su artículo 112:

Todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, sin más limitaciones que las previstas en esta Constitución y las que establezcan las leyes, por razones de desarrollo humano, seguridad, sanidad, protección del ambiente u otras de interés social. El Estado promoverá la iniciativa privada, garantizando la creación y justa distribución de la riqueza, así como la producción de bienes y servicios que satisfagan las necesidades de la población, la libertad de trabajo, empresa, comercio, industria, sin perjuicio de su facultad para dictar medidas para planificar, racionalizar y regular las economía e impulsar el desarrollo integral del país

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela considera que el régimen económico de la República se fundamenta en el principio de justicia social que asegura para todos una existencia digna y provechosa. Con ello el Estado, proveerá y promoverá el desarrollo económico y la diversificación de la producción con un fin: crear nuevas fuentes de riqueza, aumentar el nivel de ingresos de la población y fortalecer la soberanía venezolana.

Además existen otros artículos dentro del marco constitucional (1999) que se refieren al contenido de las Finanzas Públicas.

El artículo 133 de la Constitución de la República señala : “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de los impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”

Este artículo establece el principio de la generalidad del tributo. Según Moya (2000) “significa que se impone una obligación jurídica general a todos los habitantes del país, excluyéndolos de privilegios que trate de relevar esa condición. La generalidad no excluye la posibilidad de establecer exenciones o exoneraciones” (p. 76)

Es decir, una persona física o jurídica, cuando cumple con las condiciones legales le surge el deber de contribuir cualquiera sea su categoría social, sexo, edad o nacionalidad.

Luego en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, se refleja por un lado el principio de la justicia en la tributación. Un tributo será justo cuando grava a todos por igual, no podrá haber discriminación alguna según lo establece el artículo 21 ejusdem

Todas las personas son iguales ante la ley, y en consecuencia:

1. No se permitirán discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquellas que, en general, tengan por objeto o por resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio en condiciones de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona.
2. La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva; adoptará medidas positivas a favor de las personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables; protegerá especialmente a aquellas personas que por alguna de las condiciones antes especificadas, se encuentran en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan.....

En el mismo artículo 316 citado anteriormente, se señala el principio de la progresividad que exige que se fijen los tributos a los ciudadanos en Venezuela en proporción a sus riquezas o capacidad contributiva para contribuir con las cargas públicas,

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos

Así mismo se establece el principio de la legalidad tributaria en el primer aparte del artículo 317, lo que constituye la garantía del Derecho Constitucional en donde se requiere que todo tributo sea sancionado por ley,

Artículo 317

No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente. Ningún tipo de tributo puede tener efecto confiscatorio.

No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. ....

Vinculado este mismo principio, al artículo 3 del Código Orgánico Tributario (C.O.T.).

Solo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código las siguientes materias:

1. Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible; fijar la alícuota del tributo, la base de cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.
2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto

3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales
4. Las demás materia que les sean remitidas por este Código

Como dice Casado

Lo que si hay que destacar como efecto, el más importante quizás de los que hay que reconocerle al principio de la legalidad, es el de que con la promulgación de la ley creadora del tributo se agota la potestad tributaria y a partir de su vigencia quedan fijadas las relaciones Fisco-Contribuyente y descartada en consecuencia cualquier tipo de discrecionalidad en el ejercicio del poder tributario; la relación jurídica tributaria que nace con dicho ejercicio y dentro de ella como aspecto cardinal la obligación tributaria (obligación de dar) , es por tanto una creación de la ley que tiene dos destinatarios. El ente público y los contribuyentes (o los que sin ser tales, porque no les imputable el presupuesto de hecho establecido en la ley como causa generadora del crédito fiscal devienen obligados en los mismos términos. (1978, p. 408).

El último aparte del artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela determina:

..... La administración tributaria nacional gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con lo aprobado por la Asamblea Nacional y su máxima autoridad será designada por el Presidente o Presidenta de la República, de conformidad con las normas previstas en la ley

Siendo así las cosas, resulta claro que en la medida en que el Estado busca satisfacer las necesidades de la colectividad, actúa por un lado como Estado legislador y por el otro como Estado administrador, dentro de esta perspectiva es la función administrativa la que directamente debe buscar cómo generar los recursos necesarios por los medios que el ordenamiento jurídico señala y aplicarlo a las necesidades públicas,

haciendo uso de la potestad tributaria que es la facultad que tiene el Estado de crear tributos que serán exigidos a las personas sometidas a su competencia.

A decir de Moya (2000), "La potestad tributaria significa por un lado supremacía, y por otro, sujeción. Es decir, la existencia de un ente que se coloca en un plano superior y permanente, y frente a él, a una masa indiscriminada de individuos ubicada en un plano inferior" (p. 91).

Para que exista un auténtico poder tributario en cualquier tipo: originario (emanado de la Constitución de la República y otorgado al Estado), derivado (otorgado a los Municipios por la propia Constitución o leyes) y una potestad residual para aquellos entes públicos como los Estados (entidades federales) es necesario que se materialice en un sujeto y que se haga efectivo por medio de un acto administrativo; esta potestad es permanente, siempre que exista el Estado tendrá facultad de gravar o imponer el pago de tributos.