

EL DESTINO DE LAS CONTRIBUCIONES AL GASTO PÚBLICO

José Vicente Troya Jaramillo

No taxation without representation vs. spending power.

1. Introducción. 2. Los tributos como ingresos públicos destinados al gasto público y como instrumentos de política económica. 3. Los principios de reserva de ley en el orden tributario y de legalidad en el gasto público. 4. Conclusiones.

1. Los tributos o contribuciones suelen ser los ingresos públicos de mayor importancia para los fiscos nacionales o seccionales. Los ingresos patrimoniales tienen también significación, particularmente para los países en los cuales se sustenta que los recursos naturales como el petróleo, los minerales, el gas, las aguas, la biodiversidad, las tierras baldías, las zonas de playa y otros como las frecuencias de radio, de telecomunicaciones, televisivas y telefónicas son de dominio eminente del Estado. Las regalías, cánones o precios que se aplican por la utilización de estos bienes sirven junto a los tributos para solventar el gasto público, así como, para servir la deuda pública. La doctrina jurídica se ha preocupado ampliamente de los tributos, mas, no lo ha hecho en la misma medida respecto del gasto público.

Particularmente es necesaria una reflexión que afronte los nexos jurídicos entre los tributos y el gasto público. No es suficiente afirmar que los tributos son ingresos que financian el gasto público. Los contribuyentes en su calidad de tales tienen el derecho a que se les cobre las contribuciones en la justa medida establecida por la ley, mas, al propio tiempo, lo tienen para que el gasto se erogue con honestidad, con equidad, con transparencia y en forma fructuosa.

Hemos de partir del supuesto cierto que todos los administrados son contribuyentes, ya porque satisfacen obligaciones tributarias por sus rentas o patrimonios, o porque lo hacen con ocasión de los consumos que

realizan. Pueden también serlo por otros índices de capacidad contributiva, cuales son los acrecimientos gratuitos o por la intervención en actos o contratos.

La consagración constitucional de los postulados de justicia y solidaridad del gasto público abonan a la reflexión de si existe una relación, no únicamente económica y financiera, sino también de contenido jurídico, entre los tributos y el gasto público. El responder esta cuestión es el objeto de este análisis, que además responde a la percepción empírica que se tiene de que los contribuyentes satisfacen de mejor manera las cargas tributarias cuando consideran que se ha realizado el gasto acorde con los postulados enunciados.

2. Los tributos son ingresos públicos y al propio tiempo instrumentos de política económica. Esta especial proyección es particularmente aplicable a los impuestos; no la tiene, sino atenuadamente, respecto de las tasas o derechos, y de los contribuciones especiales tanto las de mejora cuanto las de gasto.

Los tributos existen para que el Estado, a más de otros, cuente con recursos y pueda cumplir sus fines. Las prestaciones pecuniarias, por tanto, se entregan con ese objeto. Sin embargo, es necesario examinar si ese elemento es o no definitorio del tributo. Montero Traibel¹, sustenta que el elemento obtención de recursos es totalmente irrelevante, pues, tienen el carácter de tributo aquellos que tienen por objeto el ingreso, así como los que buscan fines extrafiscales. Aún más, advierte el autor, ese elemento no es idóneo para distinguir los diferentes tipos de tributos. Autores como Valdés Costa² y Villegas³, incluyen en su definición el que los tributos son prestaciones creadas para cubrir el gasto público. Blumenstein⁴ no incluye esa característica en su definición. El asunto debe ser examinado en los planos anterior y posterior a la efectiva aplicación de los tributos. Es evidente que la razón de ser de los tributos

¹ J. P. Montero Traibel, *Derecho Tributario Moderno*, vol. Primero, t. 1, Montevideo, Fundación de Cultura Universitaria 1977, p. 173 y 178.

² Ramón Valdés Costa, *Curso de Derecho Tributario*, Montevideo, 1970 p. 214 y 216.

³ Héctor B. Villegas, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, T I., Buenos Aires, Ediciones Desalma, 1980, p.72.

⁴ Ernst Blumenstein, *Sistema di Diritto delle imposte*, Milano, Dott. Antonio Giuffrè, Editores, 1954, p.1

es la de ser recursos públicos y por eso, las prestaciones que se exijan coactivamente y no tengan esa vocación, no deben considerarse tributos. Tales rubros tendrán otra naturaleza. Con todo, al mismo tiempo, puede perseguirse otros propósitos con la aplicación de tributos, singularmente de política fiscal. Así, redistribuir el ingreso, alentar determinadas actividades, restringir otras, es decir, de modo general, procurar fines extrafiscales. Puede ocurrir que en la efectiva aplicación de los tributos, y por eso la importancia de considerar un plano anterior y otro posterior, se consiga únicamente fines extrafiscales y que los recaudatorios sean nulos o casi nulos. En este supuesto, el tributo no deja de ser tal. Un caso peculiar es el de las salvaguardias y derechos en contra del *dumping* previstos en las reglas de la Organización Mundial de Comercio, a virtud de los cuales, en su orden, se incrementan los impuestos arancelarios a la importación de bienes con la finalidad de evitar el menoscabo de las fuentes de producción de los países receptores de los mismos y de enervar la baja artificial de precios por parte de los exportadores. En estos impuestos arancelarios predomina el fin extrafiscal sobre el recaudatorio.

Otra consideración a proponerse es que, establecido un tributo, al mismo tiempo pueden incluirse criterios para su atenuación, cuales son exenciones, reducción de la prestación, deducciones especiales, etc. En tal caso, igualmente, lo general y de principio es la creación del tributo como instrumento idóneo para generar recursos públicos; lo adicional, pero también importante, los variados instrumentos para conseguir finalidades extrafiscales.

La proyección extrafiscal de los tributos tiene rango constitucional en el Ecuador. Desde que se expidió la Constitución de 1967, hasta la vigente de 1998, se ha incluido en sus textos los fines extrafiscales. La Constitución de 1998, en su art. 256 inciso segundo prevé que *las leyes tributarias estimularán la inversión, la reinversión, el ahorro para el desarrollo nacional y que procurarán una justa distribución de las rentas*, lo propio en la Constitución de 2008, que en su art. 300 inciso segundo, señala, *la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables*. No se puede inferir del texto de esta disposición que puedan existir tributos con fines exclusivamente extra-fiscales. Yebra Martul-Ortega asegura que no existen impuestos fiscales químicamente puros, lo que

significa que todo tributo, de alguna manera, proyecta fines extrafiscales. Se refiere este autor a la distinción entre fines extrafiscales y efectos extrafiscales, así como a la doctrina y legislación alemana que conciben la existencia de impuestos en los cuales la obtención de recursos puede constituir un fin secundario de carácter esencial⁵.

Los fines extrafiscales de los tributos no han sido siempre de fácil recibo. Las constituciones de once estados de los Estados Unidos de América no admiten tributos regulatorios. Así, sostienen que *all taxes shall be levied and collected for public purpose only* (todos los tributos deben ser aplicados y recaudados para propósitos exclusivamente públicos). Existe una famosa expresión sobre la potestad tributaria que fuera acuñada en 1819 en el caso *McCulloch vs. Maryland* que dice: *the power to tax involves the power to destroy* (el poder para gravar supone el poder para destruir)⁶.

En conclusión hay que afirmar que la principal razón de ser de los tributos es fiscal, a más de la cual, pueden diseñarse designios de política fiscal. En un plano posterior, de efectivo seguimiento o no de las finalidades recaudatorias, el resultado puede ser diferente, y mal puede influir en la naturaleza de la prestación. De la Garza⁷ sostiene que un tributo no destinado a cubrir el gasto público, sería inconstitucional. Apoya su aserto en la jurisprudencia. En similar sentido, Eusebio González⁸ afirma que el tributo, antes de todo y por sobre todo, es un instrumento jurídico ideado para cubrir los gastos públicos y que una prestación que no tenga esa finalidad puede tener mucho interés, mas, no se la puede considerar tributo.

Respecto de los derechos, aranceles, gravámenes o impuestos aduaneros a la exportación o importación de mercaderías, hace falta una reflexión particular. En primer lugar destaca la variedad, y también la

⁵ Yebra Martul-Ortega, *I fini extra fiscali dell'imposta*, en Trattato di Diritto Tributario, ANUARIO CEDAM, 2001 p. 657 y siguientes.

⁶ Víctor Uckmar, *Principii Comuni di Diritto Costituzionale Tributario*, en Corso di Diritto Tributario Internazionale, Padova, CEDAM, 199, p.54.

⁷ Sergio F. De la Garza, *Derecho Financiero Mexicano*, México D. F. , Editorial Porrúa 1985 p. 286.

⁸ Eusebio González García, *Il concetto di tributo*, en Trattato di Diritto Tributario, ANUARIO, CEDAM, 2001 p. 257 y siguientes

imprecisión de las designaciones de estas prestaciones. Ha terminado por prevalecer su naturaleza tributaria y dentro de ella, impositiva. De allí que la mejor manera de denominarlos es impuestos arancelarios que recaen sobre la importación de mercaderías destinadas al consumo interno, y, eventualmente sobre la exportación, supuesto extraño que se da principalmente por razones monetarias, con la finalidad de restringir el circulante y desalentar procesos inflacionarios. En ese supuesto, se suele consultar la devolución del impuesto pagado dentro de determinados lapsos.

Aurelio Camacho Rueda, citado por el experto doctor Germán Alfonso Pardo Carrero en su tesina *Los derechos de Aduana- Aproximación a una definición*, sustenta que los tributos aduaneros no pueden verse como tal sino en cuanto persiguen finalidades fiscales, puesto que, cuando se buscan finalidades económicas no estamos frente a un impuesto propiamente dicho. Esta afirmación es rotunda y amerita matizarla. Así, que el producido de un impuesto sirva para el gasto, es un efecto jurídico, mas, al propio tiempo económico. Los efectos económicos, por lo tanto, pueden ser de doble índole: atinentes al gasto y a la política fiscal. Reconoce Camacho Rueda que existen impuestos aduaneros para no ser recaudados, que se explican dentro la política proteccionista de la producción nacional. Esa visión fue muy propia de los postulados de Raúl Prebisch y otros expertos de la CEPAL, quienes sostuvieron el postulado del crecimiento hacia adentro y el de la sustitución de importaciones. Estos comportamientos proteccionistas no han desaparecido y en los tiempos que corren, sobre todo, respecto de la agricultura, los practican con rigor los países desarrollados en América y en Europa.

3. Es necesario contrastar los principios de reserva de ley y legalidad en el orden tributario con el de equidad del gasto público. El primero es de vieja data. Por él, se han de crear tributos mediante ley o instrumento equivalente, y además, igualmente, en ley, han de obrar sus elementos esenciales. Sin perjuicio de reconocer, así mismo, que es de vieja data que la legalidad ha de dominar el actuar de la administración, inclusive en el campo tributario, lo nuevo es la constitucionalización de principios concernientes a la equidad del gasto público.

La consagración constitucional de un principio de justicia en el gasto crea un nuevo horizonte. Inclusive al gasto público son aplicables los

principios generales de orden público; así, el respeto a la propiedad privada y a la libertad económica⁹. El mencionado principio consta en el art. 31.2 de la Constitución Política Española de 1978 que dice: *El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos*. Violeta Ruiz Almendral considera que *el Estado Social, -asumido por el constitucionalismo moderno- tiene importantes consecuencias para la configuración de la Hacienda pública en sus dos vertientes, la del ingreso y la del gasto*¹⁰.

En la Constitución de Ecuador existe un hilo conductor entre el sistema económico, las finanzas públicas y el sistema tributario que demuestra las relaciones entre esos ámbitos dispuestos, de tal modo, que se va de lo general a lo particular; así, el Título XII de la Constitución de 1998 concierne al Sistema Económico, y dentro de él, constan los capítulos atinentes a la política económica, a las finanzas públicas, al endeudamiento, al presupuesto, al régimen tributario, y a otros referentes del sistema. Tal concepción y orden de materias es loable y resulta consecuente con la definición del art. 1 de la Constitución de 1998, de que *el Ecuador es un estado social de derecho*. En su lugar, la Constitución de la República del 2008 en su Título VI, dentro del Capítulo Cuarto desarrolla lo concerniente a la llamada “Soberanía económica” y sus secciones respecto del sistema económico y política económica, política fiscal, endeudamiento público, presupuesto general del Estado, régimen tributario, política monetaria, cambiaria, crediticia y financiera, enmarcadas dentro de la nueva concepción del paradigma constitucional de la Carta Magna del 2008, donde se proclama al Ecuador en su art. 1 como *un Estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano...* Respecto del gasto y de lo que podría denominarse el derecho del gasto público, existen de la Constitución normas generales referentes al orden presupuestario, mandatos que podrían considerarse macros, mas, no disposiciones concernientes a los administrados que a tiempo que son contribuyentes son sujetos del gasto público. El gasto público ha de responder a la organización y funcionamiento de la economía, que ha de articularse acorde a los principios de eficiencia, solidaridad, sustentabilidad y

⁹ Juan José Bayona de Perogordo, *Notas para la construcción de un derecho de los gastos públicos*, en Presupuesto y Gasto Público, N° 2, 1979, p. 65-80

¹⁰ Violeta Ruiz Almendral, *Impuesto y Estado Social*, en Finanzas Públicas y Constitución, Corporación Editora Nacional, Coordinador: Juan Zornoza Pérez, Quito, 2004, p. 9 y siguientes.

calidad. El gasto público debe efectuarse observando un orden prioritario y atendiendo normas constitucionales y legales. El privilegiar un tipo de gasto antes que otro suele obedecer a consideraciones ideológicas.

La Constitución del Ecuador contiene disposiciones que regulan el gasto público, algunas de ellas de tenor general, que permiten a los gobernantes cierta amplitud y discrecionalidad en su aplicación; otras que constituyen mandatos de observancia imperativa. Así se prevé que deberá destinarse no menos del 30% de los ingresos corrientes del gobierno central para la educación y la erradicación del analfabetismo¹¹. En conclusión, se debe reconocer que en la Constitución Ecuatoriana no se ha consignado un principio sobre la equidad del gasto que como contrapartida atribuya derechos a los administrados frente al Estado. Por ello, tampoco es posible efectuar el respectivo contraste con la obligación de contribuir al gasto público.

No se encuentra en las Constituciones de la Comunidad Andina integrada por Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia, y hasta hace poco tiempo por Venezuela, disposición que consagre expresamente el principio de equidad en el gasto público como ocurre en la norma aludida de la Constitución Española.

De aceptarse francamente el principio de equidad en el gasto público como una contrapartida a la obligación de contribuir a su financiamiento, se derivarían de ello consecuencias de singular trascendencia. Podría entonces sustentarse que existe el derecho subjetivo del administrado a que se efectúe el gasto con equidad. Tal derecho, cabe requerir, ¿condicionaría la obligación de contribuir?; ¿daría pie a que se proponga acciones y recursos por haberse violado garantías y derechos fundamentales al realizar el gasto?; ¿sería exculpatorio de la infracción consistente en la resistencia al pago de contribuciones?

Violeta Ruiz Almendral en el trabajo citado afirma que *la exigencia de equidad en el reparto de cargas públicas no es solo un elemento para justificar el impuesto en concreto sino también un requisito para su funcionamiento*. Continúa la autora y sustenta que *la adecuada relación entre ingresos –habría*

¹¹ José Vicente Troya Jaramillo, Finanzas Públicas y Constitución del Ecuador, en Finanzas Públicas y Constitución, *Ibidem*, p. 61 y siguientes.

*de incluirse principalmente a los impuestos- y gastos públicos, la aplicación efectiva de la justicia en ambas vertientes y su percepción por los ciudadanos, es seguramente la única vía segura hacia una mayor aceptación del sistema tributario. El énfasis es añadido*¹².

Otro ángulo mira al contraste entre el principio de capacidad contributiva propio de los tributos y el principio de justicia inherente al gasto público. Ambos atañen en último término a la obtención de la justicia.

La capacidad contributiva se expresa de diferentes maneras en los tributos. En los impuestos, la relación con el gasto público es mediata, pues, con estos gravámenes se financian los gastos necesarios para brindar servicios públicos de carácter general e indivisible, en tanto que con las tasas o derechos y con las contribuciones especiales, se financian los gastos necesarios para financiar servicios públicos generales y divisibles y para realizar obras o servicios públicos que redundan en particular beneficio de determinados administrados. Según las hipotizaciones de Ataliba los impuestos son tributos no vinculados *cuya hipótesis de incidencia tributaria consiste en un hecho cualquiera que no sea una actuación estatal*. Las tasas y contribuciones especiales son tributos vinculados y su hipótesis de incidencia tributaria consiste en una actuación estatal; en las tasas es una actuación directa, inmediatamente referida al obligado; en las contribuciones una actuación estatal indirecta, mediata referida al obligado¹³. Otro enfoque que incide en las relaciones entre tributos y gastos públicos, diferencia los tributos cuyo producto no se encuentra directamente afectado a la financiación de obras y servicios públicos, entre los cuales cabe distinguir aquéllos no vinculados a la actividad de la administración, los impuestos, y aquellos otros vinculados a la actividad de la administración, las tasas y las contribuciones especiales; y los tributos cuyo producto se encuentra directamente afectado a la financiación de obras y servicios públicos, las denominadas contribuciones parafiscales¹⁴.

¹² Violeta Ruiz Almendral, *Ibid.* p. 31.

¹³ Geraldo Ataliba, *Hipótesis de incidencia tributaria*, fundación de cultura universitaria, Montevideo, 1977, p. 151 y siguientes.

¹⁴ José Vicente Troya Jaramillo, *Los tributos y sus clases*, material inédito, Quito, 2002.

Violeta Ruiz Almendral, bajo el supuesto que existen tributos causales con relación al gasto público y otros que no tienen esa condición, citando a Barquero Estevan admite que no debe renunciarse totalmente a la financiación causal de los gastos públicos, mas, reconoce que ello no ocurre de modo general. Sin embargo anota que algunos servicios o prestaciones públicas son fácilmente individualizables, caso en el cual debería propiciarse una más adecuada utilización de los recursos públicos¹⁵.

De lo expuesto podría inferirse, siempre en relación a la capacidad económica o contributiva, que al tratarse de los impuestos es más difícil relacionar su producido con el gasto público, en tanto, que al tratarse de tasas y contribuciones, ello presta menores dificultades.

Al reparto de los gastos públicos es aplicable el principio de equidad, sin embargo de lo cual, se dificulta el mismo en razón de que varios de ellos son indivisibles¹⁶

Para una adecuada relación entre tributos y gastos públicos se debe considerar que éstos últimos pueden financiarse también con otros ingresos, los de carácter patrimonial y los provenientes del endeudamiento. La deuda pública, a la postre, se ha de solucionar con tributos o con ingresos patrimoniales.

Al decir de Ruiz Almendral y Zornoza Pérez se debe preferir una financiación tributaria y dentro de ella, impositiva, para hacer efectivos los principios de justicia tributaria¹⁷ A fin de definir la verdadera relación entre tributos y gastos públicos, a menester determinar qué porcentaje de los ingresos son tributarios. De lo contrario, se podría llegar a afirmaciones y conclusiones inexactas.

Si la creación de tributos riñe con los principios que sobre los mismos consta en la Constitución, los cuales conforman la disciplina del Derecho Constitucional Tributario, procede, de acuerdo al sistema de

¹⁵ Violeta Ruiz Almendral, obra citada, p. 33.

¹⁶ Juan Zornoza Pérez, *Hacienda pública, gasto público y derechos económicos y sociales*, en Finanzas Públicas y Constitución, Coordinador Juan Zornoza Pérez, Corporación Editora Nacional, Quito, p. 95.

¹⁷ Violeta Ruiz Almendral, Juan Zornoza Pérez, *Sistema Tributario y Constitución*, en Finanzas Públicas y Constitución, Ibidem, p. 107 y 108.

cada país, la proposición de acciones y recursos de inconstitucionalidad. En Ecuador cabía la acción de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional en contra de leyes y en general normas, que en el orden tributario, sean contrarias a la Constitución Política de 1998; actualmente se puede interponer ante la Corte Constitucional la correspondiente acción de inconstitucionalidad en contra de leyes y actos normativos de carácter general emitidos por órganos autoridades del Estado que sean contrarias a la Constitución de Montecristi. Cabe también la acción de protección en contra de actos de gestión tributaria violatorios de normas constitucionales. Aún más, es posible proponer una acción de protección en contra de actos administrativos. Esta acción es similar a la de tutela vigente en Colombia. Conforme a la Constitución vigente en 1998, los jueces podían inaplicar, con valor particular respecto de los casos sujetos a su conocimiento, normas tributarias contrarias a la Constitución, mas, en concordancia con la actual Constitución, corresponde que los jueces, al resolver un caso concreto, suspendan la tramitación de la causa y remitan en consulta a la Corte Constitucional, aquellos casos sujetos a su conocimiento que contengan normas tributarias, a su parecer, contrarias a la Constitución.

Debería preverse la posibilidad de impugnar las decisiones legislativas sobre el gasto contrarias a los preceptos constitucionales¹⁸. Ello no debería referirse únicamente a aspectos presupuestarios que suelen encontrarse regulados en la constitución, sino a los que corresponden al gasto público, como el que sobre la equidad consta en la Constitución Española.

Corti llama la atención sobre la asimetría conceptual entre gastos e ingresos, pues, estima que de un lado se encuentran erogaciones calificadas al margen de lo jurídico; y de otro, hay ingresos calificados como eminentemente jurídicos¹⁹. El propio autor sustenta que el gasto público es una actividad erogatoria con el propósito de hacer efectivos los derechos e instituciones constitucionales, supuesto dentro del cual se deben analizar los aspectos económicos, sociológicos y administrativos.

¹⁸ Gabriel Casado Ollero, *Aspectos constitucionales del derecho financiero: elementos axiológicos y valorativos del derecho financiero*, Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, Editoriales de Derecho Reunidas, N° 203, Madrid 1989 p. 1143-1175.

¹⁹ Horacio Guillermo Corti, *Derecho Financiero*, Capítulo VI sobre el gasto público, Abeledo-Perrot, Buenos aires 1997, p. 238.

Enfatiza que erogar es una simple actividad registrable de carácter contable, en tanto que gastar es erogar algo y con algún sentido²⁰. Diría que el gasto público y el modelo de estado social de derecho tienen o deben tener íntima conexión, a cuyo efecto se debe constitucionalizar y jurificar el gasto público y definir dentro del mismo plano su necesario ligamen con los ingresos públicos dentro de los cuales destacan los tributarios.

Refiriéndose al principio de equidad del gasto público consagrado en la Constitución de España, Pascual García reconoce que el mismo no sirve de fundamento para sostener un derecho particular de los ciudadanos. Sin embargo reconoce que es vinculante para los poderes públicos y permite la protección jurisdiccional a través del recurso de inconstitucionalidad²¹. Literalmente sustenta que, *podría considerarse gastos injusto aquél que es arbitrario, al que contradice las aspiraciones sociales y económicas plasmadas en la Constitución, el que favorece las desigualdades entre ciudadanos y territorio. Añade que una asignación de recursos públicos que no responda a las exigencias de esos valores superiores de justicia e igualdad podría ser tachado de inconstitucional*²². Correlaciona los servicios públicos y los tributos y afirma que la asignación equitativa de los primeros son el reverso de la capacidad contributiva, generalidad, igualdad, progresividad propia de los segundos²³.

4. Frente al gasto público, aún no se ha podido configurar la posibilidad de que los particulares ejerciten, en contra de actos administrativos que sirven de sustento para su aplicación, acciones subjetivas o de plena jurisdicción basadas en que se ha contrariado el principio de equidad.

Conclusiones

- Hoy en día cabe afirmar que existe una relación jurídica entre los tributos y el gasto público, plasmada en algunos ordenamientos, como el español, en disposiciones de rango constitucional que proclaman la equidad, justicia y solidaridad necesarias que deben observar las erogaciones que realice el poder público.

²⁰ Horacio Guillermo Corti, *Ibidem*, p. 220-221.

²¹ L. Pascual García, *Régimen Jurídico del Gasto Público*, Ministerio de la Presidencia, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2002, p. 370.

²² L. Pascual García, *Ibidem*, p. 367.

²³ L. Pascual García, *Ibidem*, p.369.

- Ya no cabe afirmar únicamente que los tributos son ingresos que financian el gasto público, pues hoy en día cumplen un importante papel como instrumentos de política económica.
- Es pertinente señalar, además, que los tributos en la actualidad cumplen fines extrafiscales además de recaudatorios, afirmación que sobre todo es aplicable a los impuestos, que son tributos no vinculados, no afectados o no causales, a diferencias de las tasas y contribuciones especiales, que tienen una relación directa e inmediata con los servicios u obras que financian.
- En la actualidad los tradicionales principios de reserva de ley y legalidad en el orden tributario han ido cediendo espacio a principios propios del constitucionalismo moderno como el de equidad del gasto público, capacidad contributiva y justicia tributaria.
- No se encuentra en las Constituciones del Ecuador ni del resto de la Comunidad Andina disposiciones que consagren expresamente el principio de equidad en el gasto público. Sin embargo, es de esperarse que ello ocurra con el tiempo.
- Si se llega a aceptar este principio con carácter constitucional, eventualmente se llegaría a la posibilidad de que los contribuyentes hagan uso de los remedios constitucionales, y más específicamente, de las acciones y recursos de inconstitucionalidad, para atacar los gastos inequitativos erogados por el erario público, sin observar los fines extrafiscales y de justicia y solidaridad aquí comentados.
- Como colofón, es de anotar que constituiría un importante avance dentro de la ciencia del gasto público, el prever o al menos, discutir acerca de la posibilidad de impugnar las decisiones legislativas sobre el gasto contrarias a los preceptos constitucionales. Si frente a la falta de aporte por parte de los contribuyentes el Estado puede hacer uso de la maquinaria jurisdiccional para conseguir el cumplimiento de sus deberes y obligaciones, sería justo, o al menos, consecuente, que los ciudadanos puedan atacar aquellas acciones del Estado que contraríen el principio de equidad que debe observarse al hacer uso de estas contribuciones.

Quito, junio de 2009