

**UNIVERSIDAD ANDINA SIMON BOLIVAR**

**SEDE ECUADOR**

**PROGRAMA DE MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN**

**NATURALEZA DEL APORTE DE CINCO POR MIL A LA  
CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO**

**SUPERVISOR: DR. LUIS TOSCANO**

**AUTOR: DR. JOSE LUIS GARCIA LASTRA**

**2006**

Al presentar esta tesis de grado como uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Tributación, autorizo al Centro de Información de la Universidad para que haga de este trabajo un documento disponible para su lectura según las normas de la institución.

También cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, los derechos de publicación de este trabajo o de partes de ella manteniendo mis derechos de autor hasta por un período de 30 meses contados después de su aprobación.

El presente trabajo Naturaleza del Aporte de Cinco por Mil a la Contraloría General del Estado, tiene un contenido relacionado con lo que se debe entender como Poder Tributario, Reserva de Ley y Parafiscalidad en Instituciones del Estado, un análisis de la administración tributaria de excepción y de los conceptos de tasa, contribución, aporte, tributo y transferencia; con el fin de determinar si el Aporte del Cinco por Mil es un tributo y si la Contraloría General del Estado debería considerarse como una Administración Tributaria. Además contendrá una descripción del rol que desempeña la Contraloría General del Estado beneficiaria del Aporte, una reseña histórica del nacimiento del Aporte de Cinco por Mil, las instituciones sujetas al control de la Contraloría General del Estado y a dicho Aporte, incluyendo algunas impugnaciones por parte de entidades públicas y privadas ante el ex Tribunal Fiscal, Tribunal Distrital de lo Fiscal y Tribunal Contencioso Administrativo, los cuales permitirán conocer el tratamiento jurídico que en el transcurso de aproximadamente 12 años se le ha dado al tema del Aporte del Cinco por Mil; se realizará un análisis de los procedimientos para la determinación, liquidación, verificación y recaudación del Aporte, para concluir con la explicación y comprensión de la importancia del Aporte de Cinco por Mil para el Organismo Técnico Superior de Control.

## **DEDICATORIA**

Con especial gratitud dedico este trabajo a Marie, José Luis y Alan, fuente de mi inspiración y sacrificio, quienes en forma permanente y decidida me han comprendido y apoyado para continuar adelante asumiendo nuevos retos, siempre pensando en el porvenir y bienestar familiar y de la sociedad. Además, a mis padres y hermanos a quienes tengo especial respeto, amor y cariño y finalmente a mis sobrinos que están en proceso de formación académica a quienes espero llegar con este ejemplo de sacrificio y dedicación.

## **CONTENIDO**

### **CAPITULO I**

- 1.1 Poder Tributario
- 1.2 La Reserva de Ley en el ámbito tributario
- 1.3 La Parafiscalidad en instituciones del Estado

### **CAPITULO II**

- 2.1 La Administración Tributaria de Excepción
- 2.2 Que es tasa, contribución, aporte, tributo y transferencia

### **CAPITULO III**

- 3.1 La Contraloría General del Estado y su rol
- 3.2 Breve reseña histórica del aporte del Cinco por Mil
- 3.3 Instituciones Sujetas al Control y al aporte del Cinco por Mil
- 3.4 Procedimientos para la determinación, liquidación y recaudación del Cinco por Mil
- 3.5 Importancia del Cinco por Mil para la Contraloría General del Estado, como Organismo Técnico Superior de Control

### **CAPITULO IV**

- 4.1 Conclusiones
- 4.2 Recomendaciones

## CAPITULO I

### **CONCEPTOS GENERALES SOBRE EL PODER TRIBUTARIO, RESERVA DE LEY Y PARAFISCALIDAD EN INSTITUCIONES DEL ESTADO.**

#### 1.1 Poder Tributario

El poder tributario ha sido catalogado como una expresión similar a potestad tributaria, sin embargo, varios autores no lo consideran así, ya que han llegado a determinar sus diferencias y similitudes, por lo tanto es importante describir algunas de ellas. Giuliani Fonrouge sostiene que no existe potestad tributaria sino poder tributario y lo define como: “La expresión poder tributario significa la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción”.<sup>1</sup>

Otro autor importante en este tema ha definido al poder tributario como: “La facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas”.<sup>2</sup> Es decir refiere a que el poder tributario esta fundamentado en la autonomía o soberanía de los Estados, dado que es principio general que donde hay soberanía, hay poder de tributación, y que la falta de dicho poder implica la ausencia de soberanía.

---

<sup>1</sup> Carlos, Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1970 Pág. 268

<sup>2</sup> Sergio Francisco De la Garza, Pág. 203

Un tercer autor define a la potestad tributaria de la siguiente manera, asimilándolo a poder tributario: “La potestad tributaria (o poder tributario) es la facultad que tiene un Estado para crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia espacial”.<sup>3</sup>

La potestad tributaria es lo que en doctrina tributaria se denomina como la facultad correspondiente al plano creador del tributo.<sup>4</sup>

Para C. Cerrillo el poder tributario es la facultad o posibilidad jurídica del Estado de imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas, con el fin de satisfacer las necesidades colectivas de la población.<sup>5</sup> Concepto que se asemeja al planteado por De la Garza, al que únicamente le añade el fin que se busca con el ejercicio de ese poder tributario, siendo éste el de ejercitar el gasto público para satisfacer las necesidades colectivas del pueblo, quien es el que otorga ese poder de imperio sobre las personas, al Estado.<sup>6</sup>

El poder tributario es un concepto objetivo, mientras que potestad es un concepto subjetivo en cuanto tal poder es atribuido al Estado, por lo que es preferible la segunda denominación.<sup>7</sup> Manifiesta el concepto de potestad tributaria indicando: “La potestad tributaria es una facultad o atribución jurídica que en forma abstracta, permanente, irrenunciable, y que en principio indelegable y legal, posee el Estado para establecer contribuciones para atender las obras y servicios

---

<sup>3</sup> Héctor B., Villegas. Derecho Financiero y Tributario. Ediciones Depalma. Buenos Aires. Pág. 178

<sup>4</sup> [www.ucla.edu.ve/dac/investigación/compendium7/Tributación](http://www.ucla.edu.ve/dac/investigación/compendium7/Tributación).

<sup>5</sup> [www.universidadabierta.edu.mx/Biblio/C/Cerrillo](http://www.universidadabierta.edu.mx/Biblio/C/Cerrillo).

<sup>6</sup> *Ibíd.* Pág. 2

<sup>7</sup> José Vicente, Troya. Finanzas Públicas y Constitución. Pág. 271.

públicos”.<sup>8</sup> Sostiene que el término más apropiado es el de potestad tributaria, pues se trata del ejercicio de una facultad que ostenta el poder público del Estado, consistente en la utilización del mismo, el cual es preexistente y tiene carácter objetivo.

Según la Real Academia Española los conceptos de Poder y Potestad son los siguientes:

Poder.- Dominio, imperio, facultad y jurisdicción que alguien tiene para mandar o ejecutar algo. Acto o instrumento en que consta la facultad que alguien da a otra persona para que en lugar suyo y representándole pueda ejecutar algo. Suprema potestad rectora y coactiva del Estado.

Potestad.- Dominio, poder, jurisdicción o facultad que se tiene sobre algo.

Según el doctor Guillermo Cabanellas de Torres, los conceptos de Poder y Potestad son:

Poder.- Facultad para hacer o abstenerse o para mandar algo. Potestad. Imperio. Mando. Jurisdicción. Atribuciones. Autoridad. Gobierno.

Potestad.- Poder. Facultad. Atribución. Dominio. Jurisdicción.

---

<sup>8</sup> *Ibídem.* Pág. 272.

De acuerdo a los conceptos descritos se puede concluir que Poder y Potestad en forma general, es lo mismo, sin embargo, el Poder Tributario y Potestad Tributaria, de acuerdo a los conceptos investigados por varios autores, tendrían similitudes y diferencias de denominación.

Jesús Quintana Valtierra y Jorge Rojas Yáñez, doctrinarios de la línea de Giuliani Fonrouge, han establecido que las características del poder tributario son:

Abstracto.- En virtud de que es una potestad que deriva del poder de imperio que tiene el Estado sobre la población, y que le otorga el derecho para cobrar tributos o contribuciones.

Permanente.- Porque se considera que es una característica natural del Estado y deriva de su poder, por lo que solo puede extinguirse tal poder, cuando se extinga el Estado mismo, en tal virtud, el Estado tiene la facultad de exigir a la población el pago de tributos o contribuciones hasta el último momento que el propio Estado subsista.

Irrenunciable.- El poder tributario es esencial para el Estado, pues es la base para su funcionamiento, ya que sin este no podría subsistir, por lo que este poder es irrenunciable para el Estado, toda vez que con los ingresos públicos que obtiene el Estado puede este, realizar su fin último que es el bien común, proporcionando los servicios públicos.

Indelegable.- En razón de que está dado por el pueblo al Estado y a nadie más, por medio de las instituciones creadas por el mismo pueblo en la Constitución, por lo que el Estado no puede delegar ni renunciar al mismo.

El artículo 130 de la Constitución Política de la República vigente, prevé que son deberes y atribuciones del Congreso Nacional, entre otros los siguientes:

“5. Expedir, reformar y derogar las leyes e interpretarlas con carácter generalmente obligatorio (...) 6. Establecer modificar o suprimir mediante ley, impuestos, tasas u otros ingresos públicos, excepto las tasas y contribuciones especiales que corresponda crear a los organismos del régimen seccional autónomo”.

El poder tributario o potestad tributaria tiene una raíz o formulación constitucional, cuestión que le diferencia del concepto de competencia tributaria, ya que ésta última tiene sus fuentes en la Ley y en ciertos aspectos la Ley puede trasladar al poder reglamentario una fijación de los aspectos de competencia tributaria, que atribuye al sujeto activo de ejecutar los mandatos legales y compeler al contribuyente a pagar y realizar todos los actos instrumentales tendientes al cobro.

Luego de los conceptos expuestos, se puede llegar a concluir que el poder tributario nace del pueblo hacia el Estado que le faculta establecer tributos y cobrarlos a los contribuyentes, con el fin de financiar sus actividades y atender las necesidades del mismo pueblo.

## 1.2 La Reserva de Ley en el ámbito tributario

El artículo 3 del Código Tributario dispone que la facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, es exclusiva del Estado, mediante Ley; en consecuencia, no hay tributo sin Ley. En relación a los tributos las leyes tributarias determinan el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; así como los procedimientos administrativos para su correcta determinación.<sup>9</sup> En el caso de los tributos internos la Ley de Régimen Tributario Interno regula el Sistema Tributario del país, el mismo que de acuerdo al artículo 256 de la Constitución Política de la República se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad, los cuales a su vez constituyen limitantes del ejercicio del poder tributario.

El imperativo expuesto en el citado artículo 3 del Código Tributario, de orden y seguridad jurídica encuentra su causa en la necesidad de establecer límites al ejercicio del poder de imperio del Estado, sin embargo, hay que tomar en consideración que no todos los órganos del Poder Público participan de la referida potestad, y mas bien, el propio ordenamiento jurídico ha establecido el Órgano del Estado que puede, bajo procedimiento reglado y público, imponer cargas pecuniarias.

Al respecto Carlos Giuliani Fonrouge<sup>10</sup> manifiesta que hay situaciones excepcionales en que el Estado al crear ciertos organismos específicos, los dota

---

<sup>9</sup> Código Tributario, artículo 4.

<sup>10</sup> Carlos, Giuliani Fonrouge. Derecho Financiero, ediciones Depalma. Pág. 438

de recursos financieros y les concede la facultad de exigir directamente y en su beneficio, las contribuciones respectivas, tales organismos carecen de potestad tributaria, pero son sujetos de las obligaciones de las cuales son titulares por autorización estatal, en virtud de Ley, y que exigen compulsivamente de aquellas personas que están obligadas a su prestación. Este criterio es compartido en el presente trabajo y ese es el caso de la Contraloría General del Estado, que como se manifestó anteriormente no está revestida de poder o potestad tributaria, pero es beneficiaria del aporte del cinco por mil en virtud de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que le faculta financiar su presupuesto para cumplir con sus actividades de control, a través de la transferencia del cinco por mil de los ingresos de las instituciones públicas y de derecho privado.

Sin anticipar criterios en este capítulo, sobre la naturaleza del Aporte del Cinco por Mil a la Contraloría General del Estado, pero con el fin de relacionarlo con el concepto de Reserva de Ley, podríamos decir que dicho Aporte cumple los requisitos contemplados en el Código de que no hay tributo sin Ley, ya que como se profundizará más adelante, la contribución fue creada inicialmente mediante Decreto Supremo en 1973 y posteriormente reformado mediante Ley Orgánica en el 2002.

### 1.3 La Parafiscalidad en instituciones del Estado

Los Estados para poder financiar sus presupuestos disponen de una fuente de financiamiento que emana del pueblo conocida como tributo, los que constituyen instrumento de política fiscal como lo reconoce la misma Constitución Política de

la República del Ecuador en su artículo 256 que manifiesta: "...Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general...". A fin de tener mayor comprensión de la disposición constitucional es necesario referirse a lo que la misma Constitución manifiesta con relación a la política económica general. El numeral 3 del artículo 171 de la Carta Magna, dispone que corresponde al Presidente de la República establecer las políticas generales y aprobar los correspondientes planes de desarrollo; el artículo 226 dispone que las competencias del gobierno central pueden descentralizarse, con excepción, entre otras, de la política económica y tributaria del Estado. El artículo 147 manifiesta que solamente el Presidente de la República puede presentar proyectos de ley mediante los cuales se creen, modifiquen, o supriman impuestos. El artículo 260 contempla que la formulación y ejecución de la política fiscal será de responsabilidad de la Función Ejecutiva. El Presidente de la República determinará los mecanismos y procedimientos para la administración de las finanzas públicas, sin perjuicio del control de los organismos pertinentes. El artículo 256 de la Carta Política sostiene que el régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad. El artículo 257 manifiesta que sólo por acto legislativo de órgano competente se podrá establecer, modificar o extinguir tributos; las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

Según la doctrina y los principios enunciados en la legislación nacional, el tributo engloba tres categorías de imposición: a) los impuestos, b) las tasas y c) las contribuciones especiales de mejora. A esta categoría se han ido agregando una

serie de contribuciones conocidas como parafiscales cuya naturaleza escapa a la clasificación de los tributos, pero que son destinadas a financiar presupuestos de entidades públicas. Lo peligroso y lo complejo es que algunas de ellas, eludiendo los límites que impone el principio de legalidad, se han convertido en opciones discrecionales, no vinculadas ni con un hecho generador claro ni con una prestación específica, sino guiados con la finalidad de financiar los presupuestos.<sup>11</sup>

La calificación de Parafiscales se reconocen a las exacciones recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo, este tipo de exacciones ha adquirido modernamente gran importancia y bajo la denominación de parafiscales han aparecido contribuciones destinadas a la previsión social, a cámaras, colegios profesionales, organismos autónomos del sector público, etc., siendo las características de éstas:

- a) No se incluyen en los presupuestos estatales.
- b) No son recaudados por organismos específicamente fiscales del Estado.
- c) No ingresan en las tesorerías Estatales, sino directamente en las entidades recaudadoras y administradoras de esos fondos.

Existen diferentes criterios de la naturaleza jurídica de estas contribuciones, entre los autores que han estudiado el tema. Morselli sostiene que las exacciones parafiscales no son tributos, ya que el tributo tiene un carácter esencialmente político, mientras que estas contribuciones responden a exigencias económico-sociales. Giuliani Fonrouge, sostiene que son tributos, y las hace figurar como

---

<sup>11</sup> Fabián, Corral. Perspectivas Legales. Publicación del diario El Comercio, de 11 de noviembre de 2004.

contribuciones especiales, oponiéndose al término parafiscales. Duverger dice que si bien este tipo de exacción tiene parecido con la tasa, las cantidades se destinan a un servicio concreto, hay diferencia por la obligatoriedad de la parafiscalidad y la falta de proporción entre la cantidad pagada y la contrapartida obtenida. Concluye sosteniendo este autor que esas contribuciones son impuestos corporativos. Lucien Mehl afirma, al contrario, la diferencia de la parafiscalidad también con respecto al impuesto. El provecho del impuesto, dice Mehl, se distribuye sobre la colectividad en su conjunto. En cambio, en materia parafiscal el provecho es para un grupo delimitado profesional o social.<sup>12</sup>

Giuliani Fonrouge señala que en los últimos tiempos se han desarrollado numerosos contribuciones, con fines económicos y sociales, concordante con la nuevas funciones asumidas por el Estado, que suelen agruparse con la denominación genérica de parafiscalidad. Se trata de tributos establecidos a favor de entes públicos, estatales y no estatales, con fines sociales, o de regulación y fenómeno económico. Estas contribuciones parafiscales, que agrupan un sinnúmero de contribuciones de heterogéneo contenido, revisten naturaleza tributaria, pues los aportes, cuotas, contribuciones, etc., las establece el Estado en ejercicio de su poder de imperio, se las aplica coactivamente a quienes se hallen en las situaciones descritas por la ley respectiva, y son destinadas a financiar objetivos estatales.<sup>13</sup>

Si bien existe diversidad de criterios al asimilar los conceptos de las contribuciones Parafiscales con los tributos, ya que algunos autores lo conciben

---

<sup>12</sup> Héctor, Villegas. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Ediciones Depalma, 1984. Pág. 116

<sup>13</sup> Rodolfo, Spisso. Derecho Constitucional Tributario. Ediciones Depalma 1991. Pág. 51.

como tasas, impuestos o contribuciones especiales, otros no lo consideran dentro de esta clasificación; pero también hay que rescatar que los mismos autores coinciden en que dichas contribuciones se destinan a financiar actividades de entidades Estatales. Además uno de los autores sostiene que su aplicación se realiza coactivamente, situación que permite sostener que el aporte del cinco por mil a la Contraloría, no sería un tributo o por lo menos no cumple esta característica coactiva, ya que su recaudación no considera tal acción por parte de la Contraloría en virtud de que no son exigidos a través de la emisión de títulos de crédito, sino mediante débitos bancarios automáticos de las cuentas corrientes de las instituciones públicas y de derecho privado sujetas al control y aporte.

## CAPITULO II

### **LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA DE EXCEPCION Y CONCEPTOS BASICOS DE CLASES DE TRIBUTOS Y OTROS.**

#### 2.1 La Administración Tributaria de Excepción

El capítulo I del Título III del Código Tributario, se refiere a la Administración Tributaria en General y contempla la división de la misma en Administración Tributaria Central, Seccional y de Excepción.

La Administración Tributaria Central, contempla que la dirección de la administración tributaria corresponde en el ámbito nacional al Presidente de la República, a través de los organismos pertinentes, que son el Servicio de Rentas Internas y la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

La Administración Tributaria Seccional en el ámbito provincial o municipal, cuya dirección corresponde al Prefecto Provincial y al Alcalde, quienes la ejercerán a través de las dependencias u órganos administrativos respectivos.

La Administración Tributaria de Excepción, se refiere a los casos en que la Ley expresamente conceda la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora del tributo, en tal virtud la administración de esos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la Ley señale; y, a falta de este señalamiento, a las autoridades que deban ordenar la recaudación.

De acuerdo con esta clasificación la Contraloría General del Estado no se encontraría en ninguna de ellas, ya que la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado ni otro cuerpo legal, le ha concedido la gestión tributaria.

Con el afán de hacer una relación con el tributo que las compañías mercantiles deben contribuir a la Superintendencia de Compañía, es importante señalar que el artículo 449 de la Ley de Compañías, publicada en Registro Oficial 312 de 5 de noviembre de 1999, dispone la Contribución al presupuesto de la Superintendencia de Compañías, para atender a los gastos de dicho Organismo de Control, los cuales se fijan anualmente sobre las compañías sujetas a su vigilancia, en relación a los activos reales.

Además establece que las compañías en las que el cincuenta por ciento o más del capital estuviere representado por acciones pertenecientes a instituciones del sector público o de derecho privado con finalidad social o pública, pagaran la mitad de la contribución, es decir el 0,50/1000 de los activos reales.

A diferencia de la Contraloría General del Estado, la Superintendencia de Compañía, órgano de control de las sociedades mercantiles, beneficiaria de la contribución, ha sido considerada como administración tributaria de excepción por cuanto su relación jurídica tributaria se establece entre una institución pública autónoma (Estado) y personas jurídicas particulares, por fines netamente societarios; no así los aportantes de la Contraloría General del Estado,

inicialmente son entidades del sector público y últimamente se han incluido las personas de derecho privado cuyo capital este conformado con recursos públicos.

Es menester también señalar que el Reglamento para la Determinación y Recaudación de Contribuciones de las compañías sujetas al control y supervisión de la Superintendencia de Compañías, publicado en Registro Oficial 248 de 11 de abril de 2006, fue concebido al amparo de las disposiciones del Código Tributario, desde la emisión de los títulos de crédito en la forma y con los requisitos establecidos en los artículos 149 y 150 del citado cuerpo legal, hasta su pago, a través de los medios definidos en el citado Reglamento. Además contempla que la falta de pago causará interés de conformidad con el artículo 21 de Código Tributario, incluyendo los procedimientos para el caso de pagos indebidos o en exceso que originan su devolución, acogiéndose a los procedimientos dispuestos en los artículos 51, 115, 116, 119, 120, 122, 123, 306 y 308 de indicado Código. En cambio el Reglamento para la Determinación y Recaudación del aporte del Cinco por Mil a la Contraloría General, no contempla ninguna referencia legal contenida en el Código Tributario, en concordancia con las disposiciones de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, en la que no se establece que el aporte tenga carácter tributario.

## 2.2 Significado de tasa, impuesto, contribución, aporte y transferencia

Partiendo del concepto de Tributo e identificando sus características, abordaremos el significado de algunas figuras de obligación como: tasas, impuestos y contribuciones especiales; y de otras expresiones como aportes y

transferencias, que comúnmente son utilizadas en temas netamente presupuestarios o financieros para referirse a contribuciones o trasposos de fondos entre entidades del sector público. Estos análisis nos permitirán hacer relación con las características del Aporte del cinco por mil y definir su naturaleza.

Tributo son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.<sup>14</sup>

Si bien es una característica de las economías monetarias que las prestaciones sean en dinero, algunas legislaciones de otros países incluido el nuestro, contemplan la posibilidad de cubrir dichas prestaciones en especie.

El elemento esencial del tributo es la coacción, o sea, la facultad de compeler al pago de la prestación requerida y que el estado ejerce en virtud de su poder de imperio, conocida como potestad tributaria. La coacción se manifiesta especialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo.

Los tributos son exigidos tomando como base la capacidad contributiva, reconociendo niveles que permitan distinguir a quienes tienen o no disponibilidad de medios económicos para satisfacer los pagos.

---

<sup>14</sup> Héctor, Villegas. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Ediciones Depalma. 1984. Pág. 73

No hay tributo sin ley previa que lo establezca, lo cual significa un límite formal a la coacción, así como la capacidad contributiva es un límite sustancial de razonabilidad y justicia. El hecho de estar contenido el tributo en Ley significa someterlo al principio de legalidad.

El objetivo del tributo es fiscal, es decir que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de las necesidades públicas.

En virtud de las características de los tributos, se ha propuesto una clasificación, dividiéndolos en vinculados y no vinculados.

En los tributos vinculados la obligación depende de que ocurra un hecho generador, que es siempre el desempeño de una actuación estatal referida al obligado; conforme a esta clasificación serían tributos vinculados la tasa y la contribución especial.

En los tributos no vinculados, el hecho generador está totalmente desvinculado de cualquier tipo de participación estatal; por lo tanto el impuesto sería un tributo no vinculado.

Esta clasificación concuerda con las definiciones de los diferentes tributos que proporcional el Modelo de Código Tributario para América Latina.

Otro concepto de tributo manifiesta que es una prestación obligatoria, especialmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio, que da lugar a relaciones de derecho público<sup>15</sup>. La relación que se establece entre el Estado, titular del poder tributario, y los contribuyentes o responsables que deben satisfacer la prestación jurídica de contenido patrimonial impuesta por aquel, se denomina obligación tributaria y es de orden personal.

Es evidente la existencia de muchas clasificaciones de los tributos, pudiendo decirse que existen tantas como autores se han ocupado del tema, sin embargo, la mas aceptada por la doctrina y el derecho, así como la predominante y usual en nuestro medio, es la tripartita, que distingue entre impuestos, tasas y contribuciones especiales. Esta clasificación ha sido adoptada por muchos países de la región considerando el Modelo de Código Tributario para América Latina OEA-BID.

En el impuesto, la prestación exigida al obligado es independiente de toda actividad estatal relativa a él, mientras que en la tasa existe una especial actividad del Estado materializada en la prestación de un servicio individualizado en el obligado; finalmente la contribución especial existe también una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir.

Partiendo de estos antecedentes podemos describir en forma detenida los siguientes conceptos para ir asimilándolos con el Aporte del cinco por mil.

---

<sup>15</sup> Rodolfo, Spisso. Derecho Constitucional Tributario. Ediciones Depalma 1991. Pág. 40.

Tasas:

Son tributos vinculados es decir que el hecho generador está constituido por un servicio público, el mismo que es divisible y cuantificable respecto al contribuyente. En las tasas existe una relación entre la prestación del servicio público y el pago de una tarifa, cantidad de dinero que se entrega como contraprestación por el servicio recibido.<sup>16</sup>

Para el doctor Guillermo Cabanellas de Torres, la Tasa es la valuación, estimación del valor o precio de una cosa.

Hay que considerar que las Tasas al tener un carácter retributivo tienen una tarifa que no es el precio, es decir únicamente está relacionado con el costo del servicio, incluso en algunos casos las tarifas son inferiores a los costos de los servicios que se brindan. El servicio público que se presta al contribuyente necesariamente debe estar individualizado, ser divisible, posible de ser medido en unidades mensurables; la cantidad de dinero que se pague en calidad de Tasas no puede ser mayor a la que estrictamente corresponde como valor del servicio recibido, por lo que el valor recaudado no debe tener un destino diferente. En principio las Tasas no tienen excepción alguna, por tanto toda persona, natural o jurídica, pública, privada o mixta beneficiaria de un servicio público, tiene la obligación de pagar las Tasas respectivas.

---

<sup>16</sup> Régimen Tributario Interno, Tomo I, Pág. 123

Es importante destacar que el hecho generador de la tasa según el Modelo de Código Tributario para América Latina, y enunciado por Héctor Villegas, es la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente, lo cual implicaría que el estado tiene facultades de establecer tasas sin haber entregado realmente un servicio individualizado, pero que potencialmente lo entregaría en algún momento determinado o que los contribuyentes serían indirectamente beneficiados con los servicios que generaron la aplicación de la tasa.

Realizando un análisis para relacionarlo al aporte del cinco por mil con el concepto de Tasa, se puede concluir que dicho aporte no se relaciona con las características de los tributos en general descritas anteriormente, como para considerarlo una Tasa, tampoco existe de por medio el servicio público efectivo ni potencial individualizado, que le caracteriza al tributo tasa, ya que las actividades de control, facultad Constitucional de la Contraloría General, no se pueden catalogar como un servicio público del Estado. De conformidad con lo que dispone el artículo 93 de la Constitución Política los servicios públicos responsabilidad del Estado son: agua potable y riego, saneamiento, fuerza eléctrica, telecomunicaciones, vialidad, facilidades portuarias y otros de naturaleza similar, en cuya clasificación no se puede ni se debe incluir a las actividades de control de la Contraloría General del Estado.

Impuestos:

Son tributos que consisten en la prestación en dinero o en especie, que el Estado en base de su poder de imperio exige al contribuyente, por una obligación tributaria cuyo hecho imponible no está constituido por la prestación de un servicio, actividad u obra de la administración, sino por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica realizados por el contribuyente. Por lo tanto son tributos que se pagan en forma obligatoria, independientemente de la actividad que realice el Estado.<sup>17</sup>

De acuerdo con el diccionario jurídico elemental del doctor Cabanellas de Torres, el impuesto es la contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, los frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesiones liberales, para sostener los gastos del estado y de las restantes corporaciones públicas.

Según el Modelo de Código Tributario para América Latina, los impuestos son tributos cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

El impuesto es 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.<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> Régimen Tributario Ecuatoriano, Tomo I, Pág. 121.

<sup>18</sup> Héctor, Villegas. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Ediciones Depalma. 1984. Pág. 78

Analizando el concepto de impuesto y relacionándolo se puede concluir que el aporte del cinco por mil no es tributo, en razón de que como ya se manifestó no cumple las características que identifican a los tributos y muy especialmente el elemento esencial de coacción, o sea la facultad de compeler a los particulares el pago de la prestación requerida por el Estado en virtud de su poder de imperio; mas aún ni con la finalidad que tiene este tipo de tributos que es la capacidad de cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de la satisfacción de necesidades públicas para la colectividad.

Contribución especial:

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de actividades estatales.

En esta categoría de tributos se puede agrupar distintos conceptos que se caracterizan por constituir prestaciones obligatorias, debidas en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado.<sup>19</sup>

El artículo III.133 de la Ordenanza que sustituye el título III de las contribuciones especiales de mejoras, del libro tercero del Código Municipal, establece que la Contribución especial de mejoras, es el tributo obligatorio, en razón de un beneficio real o presuntivo proporcionado a las propiedades inmuebles ubicadas

---

<sup>19</sup> Rodolfo, Spisso. Derecho Constitucional Tributario. Ediciones Depalma 1991. Pág. 40

en el Distrito Metropolitano de Quito, por la construcción de cualquier obra pública. Su naturaleza es jurídica.

Como puede apreciarse, al igual que la Tasa, existe una contraprestación pública real o presuntiva.

No es procedente entonces, considerar una asimilación del aporte de cinco por mil con este tipo de tributo, por la naturaleza concreta del mismo.

Sin embargo, se considera necesario referirse a un concepto general de Contribución, ya que en la normativa de creación del aporte como de regulación y aplicación del mismo se menciona el término en repetidas ocasiones para referirse al aporte del cinco por mil.

Contribución:

Acción o efecto de contribuir, cuota o cantidad que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado.<sup>20</sup>

Según Cabanellas de Torres, la contribución es la participación con una cantidad u otra cosa, especialmente dinero.

---

<sup>20</sup> Diccionario de la Real Academia Española.

Aporte:

Contribución, participación o ayuda.

Transferencia:

Operación por la que se transfiere una cantidad de dinero de una cuenta bancaria a otra. Aquella que según la Ley, y sin aumentar el gasto de un presupuesto, varía la adscripción de las distintas partidas.<sup>21</sup>

De acuerdo con el doctor Cabanellas, la transferencia es el paso o conducción de una cosa de un punto a otro, entrega, cesión, traspaso, enajenación, remisión de fondos de una cuenta a otra, sea de la misma persona o de diferentes.

El artículo 1 del Reglamento para la determinación y recaudación del aporte del cinco por mil expedido por el Contralor General del Estado contiene el concepto de transferencia del cinco por mil, debiendo entenderse al valor que deben obligatoriamente entregar todas las instituciones públicas y personas de derecho privado que se encuentran sometidas al control de la Contraloría, de acuerdo al artículo 211 de la Constitución Política de la República del Ecuador.

Los términos contribución, aporte y transferencia son utilizados con frecuencia en el sector público y sirven para reconocer justamente los traspasos de valores entre instituciones del Estado principalmente.

---

<sup>21</sup> Diccionario de la Real Academia Española.

Se ha considerado necesario realizar un análisis de estos conceptos en razón de que el Cinco por Mil, ha sido considerado por algunos aportantes, especialmente las personas de derecho privado que disponen de recursos públicos, como Impuesto, Tasa, Contribución Especial y porque en el artículo 1 del Decreto 041 publicado en Registro Oficial 232 de 25 de enero de 1973 y artículos 30 de Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 1 y 2 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, se utiliza los términos de Contribución, Aporte y Transferencia, para referirse al cinco por mil.

Luego de describir y analizar los diferentes conceptos se concluye definitivamente que el Cinco por Mil, no es un Tributo porque no reúne las características de ninguna de las clases de tributos y tampoco cumple los fines para los que éstos fueron creados, además que la relación jurídica del tributo se perfecciona entre particulares (personas naturales y jurídicas) y el Estado; mas la relación jurídica en el aporte de cinco por mil es principalmente entre instituciones del Estado, con la utilización de recursos públicos, lo cual no permitiría reconocer ni considerar al aporte como un tributo, sin embargo, al ingresar las entidades de derecho privado, con capital público, al ámbito de control de la Contraloría y por ende a formar parte de los aportantes del cinco por mil, se podría hablar inicialmente de una relación jurídica entre una institución pública, que representaría al Estado y particulares, lo cual haría pensar que en este caso dicho aporte se trataría de un tributo, lo cual se desvanece en virtud de que los fondos con los que se cubriría el aporte de cinco por mil de estas instituciones, continúan siendo públicos, en razón de que como lo dispone el

artículo 3 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, los recursos públicos no pierden su calidad de tales al ser administrados por corporaciones, fundaciones, sociedades civiles, compañías mercantiles y otras entidades de derecho privado, cualquiera hubiere sido o fuere su origen, creación o constitución, hasta tanto los títulos, acciones, participaciones o derechos que representen ese patrimonio, sean transferidos a personas naturales o jurídicas de derecho privado, de conformidad con la Ley.

Por lo descrito se concuerda con los términos utilizados en las disposiciones legales para reconocer al Cinco por Mil, como un Aporte que realizan los sujetos de control a través de transferencias en el caso de instituciones públicas y mediante retenciones bancarias automáticas en el caso de personas de derecho privado.

No obstante de lo expuesto, en la aplicación del Aporte del Cinco por Mil, se puede identificar varios elementos que corresponden a los tributos, pero que de ninguna manera permiten concluir que dicho aporte es un tributo, como se demuestra a lo largo de la investigación:

**Sujeto Activo:**

En materia tributaria el sujeto activo es el ente acreedor del tributo.

Para efectos del análisis pero considerando el criterio de que el aporte del cinco por mil no es un tributo, la Contraloría General del Estado sería la institución beneficiaria del aporte.

**Sujeto Pasivo:**

En materia tributaria el sujeto pasivo, es el titular del hecho generador o contribuyente quien ha de soportar, por mandato de la ley, la carga tributaria derivada del hecho imponible.

Sin embargo, como se sostiene que el aporte del cinco por mil no sería un tributo, no podríamos hablar de contribuyentes o sujetos pasivos de dicho aporte, sino mas bien de entidades aportantes sujetas a control de la Contraloría General del Estado, siendo éstas las entidades y organismos del sector público y las personas de derecho privado cuyo capital este integrado con recursos públicos.

**Hecho Generador:**

El análisis detenido de este elemento del tributo ayudará para la determinación de la naturaleza del aporte.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 15 del Código Tributario, se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.

El artículo 16 del mismo cuerpo legal manifiesta que cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para clarificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

La ley tributaria, como toda norma jurídica, al establecer un mandato ligado ha de ligar la producción del efecto jurídico deseado a la realización de un determinado hecho, que en la doctrina recibe el nombre de supuesto de hecho. Este supuesto de hecho o supuesto fáctico, también denominado riqueza gravada u objeto material del tributo, constituye, naturalmente, un elemento de la realidad social, que conviene tener perfectamente diferenciado, convirtiéndolo así en un supuesto normativo, esto es, en un hecho jurídico, conocido más específicamente como hecho imponible o hecho generador.<sup>22</sup>

En este sentido es importante señalar que en el aporte del cinco por mil, no es procedente asegurar que el hecho generador sea el servicio de control prestado por el Organismo de Control, ya que no necesariamente por el hecho de ser beneficiario de los aportes, la Contraloría tiene la obligación de realizar actividades de control, sino más bien lo que existe latente es la facultad de examinar y en virtud de ello nacería la obligatoriedad de esta exacción económica.

---

<sup>22</sup> José, Pérez Ayala. Curso de Derecho Tributario. Tomo I. Editorial de Derecho Financiero. Pág. 208.

Realizando un ensayo para identificar el hecho generador en el aporte del cinco por mil podemos definir al hecho de que las entidades del sector público reciben ingresos determinados en el Presupuesto General del Estado. En el caso de las personas de derecho privado el hecho de que su capital social este integrado en parte o totalmente por recursos públicos y consecuentemente generan ingresos por el desarrollo de sus actividades, que no dejan de ser recursos públicos al tenor de lo que dispone el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado; además la facultad Constitucional y Legal que tiene la Contraloría para realizar en cualquier momento actividades de control.

Finalmente se debe ratificar que el hecho generador no está constituido por los servicios de control por parte de la Contraloría, ya que las actividades de control, responden a Planes Anuales de Control, que no necesariamente incluyen a todas las instituciones públicas y privadas sujetas a control, pero eventualmente considera la realización de exámenes de auditoría o actividades de control a entidades no contempladas inicialmente en dicho Plan.

**Base Imponible:**

En el caso del cinco por mil no es procedente referirse con el término base imponible, ya que éste es utilizado en materia tributaria, lo correcto es denominarlo base de cálculo y está constituida por los ingresos reales recibidos anualmente por las entidades del sector público, incluyendo los generados por autogestión.

En el caso de las personas de derecho privado, los ingresos anuales generados de su actividad empresarial.

**Deducciones y Exoneraciones:**

Igualmente el término correcto en el caso del cinco por mil, es excepciones al aporte del cinco por mil, como lo establece el artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, aún cuando el artículo 43 de su Reglamento y el artículo 9 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del cinco por mil, se refieren a “deducciones” y “deducciones y excepciones”, respectivamente.

De acuerdo a la normativa citada están exentos del aporte del Cinco por Mil los ingresos provenientes de empréstitos internos y externos; los saldos iniciales de caja; los fondos de terceros recaudados a favor de otras entidades y que deben ser transferidos a aquellas; las recaudaciones y recuperaciones de la Agencia de Garantía de Depósito (AGD) destinadas a pagar a los perjudicados por la banca cerrada; los de la Junta de Beneficencia de Guayaquil, Cruz Roja Ecuatoriana, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer (SOLCA), la Sociedad Protectora de la Infancia y las Universidades y Escuelas Politécnicas del País.

**Cuantía del Aporte:**

Cinco por mil.

**Determinación:**

No es procedente ni adecuado comparar la facultad determinadora que posee la administración tributaria, en virtud de lo que dispone el artículo 68 del Código Tributario, comprendida como el acto o conjunto de actos reglados, realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo, con la determinación por parte de la Contraloría General del Estado para el caso de los aportes del cinco por mil contemplada en el artículo 3 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del aporte del cinco por mil, en razón de que dicho aporte no debe considerarse como un tributo.

Sin embargo, se puede identificar que la liquidación del aporte del cinco por mil es responsabilidad de los aportantes, mientras que la verificación de la liquidación es por parte de la Contraloría General del Estado, a base de la información presupuestaria y financiera correspondiente al año de contribución.

**Forma de Pago:**

El pago se realiza mensualmente a través transferencias o de retenciones automáticas de las cuentas corrientes que las entidades disponen en el Banco Central del Ecuador, Banco Nacional de Fomento y en los Bancos privados, a base de la cuantía determinada en el Acuerdo suscrito del Contralor General del Estado, los mismos que son sujetos de verificación y ajustes posteriores en caso de existir diferencias a favor de las partes.

Es necesario indicar que no es procedente identificar a los bancos depositarios públicos y privados como agentes de retención o relacionarlos con las posibilidades atribuidas en virtud del artículo 28 del Código Tributario, ya que estos lo que realizan es la ejecución de valores de las cuentas bancarias de los aportantes, en cumplimiento al mandato del artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que les obliga a los bancos depositarios públicos y privados a dicha retención, de acuerdo a las alícuotas establecidas por la Contraloría General del Estado.

Tampoco se debe considerarlos como agentes de percepción conforme el numeral 1 del artículo 28 del Código Tributario, en razón de que los bancos depositarios no son los encargados de la recaudación del aporte del cinco por mil.

**Base Legal:**

Artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reforma. Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil.

### **CAPITULO III**

## **LA CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO, RESEÑA HISTÓRICA DEL APORTE, INSTITUCIONES SUJETAS AL CONTROL, PROCEDIMIENTOS PARA LA DETERMINACION Y RECAUDACION DEL CINCO POR MIL E IMPORTANCIA PARA EL ORGANISMO TÉCNICO SUPERIOR DE CONTROL**

### 3.1 La Contraloría General del Estado y su rol

El artículo 211 de la Constitución Política de la República del Ecuador dispone que la Contraloría General del Estado es el organismo técnico superior de control, con autonomía administrativa, presupuestaria y financiera. Tendrá atribuciones para controlar ingresos, gastos, inversión, utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos. Tendrá atribuciones para controlar ingresos, gastos, inversión, utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos.

Realizará auditorías de gestión a las entidades y organismos del sector público y sus servidores, y se pronunciará sobre la legalidad, transparencia y eficiencia de los resultados institucionales. Su acción se extenderá a las entidades de derecho privado, exclusivamente respecto de los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan. La Contraloría dictará regulaciones de carácter general para el cumplimiento de sus funciones. Dará obligatoriamente asesoría, cuando se le solicite, en las materias de su competencia.

A base de la facultad Constitucional y Legal, la Contraloría General del Estado realiza actividades de control, entre otras, auditorías financieras, de gestión, exámenes especiales y técnicos, en las entidades del sector público y personas de derecho privado que disponen de recursos públicos, las cuales son planificadas y constan en el Plan Anual de Control aprobado mediante Acuerdo del Contralor General del Estado y ejecutado por las Direcciones Nacionales de Auditoría, de acuerdo a su ámbito de control y por las Direcciones Regionales y Delegaciones Provinciales.

El párrafo segundo del artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado promulgada en el Suplemento del Registro Oficial 595 de 12 de junio de 2002, dispone que el presupuesto de la Contraloría General del Estado se financiará con:

- a) La transferencia del cinco por mil de los ingresos presupuestados, de todas las instituciones del Estado y en la parte proporcional de las personas jurídicas de derecho privado, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributarias esté integrado en el 50% o más, con recursos públicos, y que de conformidad con esta Ley, se encuentren sometidas al control de la Contraloría General del Estado. Exceptuándose del cobro de este aporte exclusivamente los ingresos provenientes de empréstitos internos y externos, los saldos iniciales de caja, los fondos de terceros destinados a sus respectivos beneficiarios, los de: la Junta de Beneficencia de Guayaquil, Cruz Roja Ecuatoriana, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer (SOLCA), y la Sociedad Protectora de la Infancia. En el caso de las universidades y escuelas

politécnicas, se estará a lo que dispone la Ley Orgánica de Educación Superior.

- b) Los ingresos previstos en otras disposiciones legales.
- c) Los recursos de autogestión.
- d) Otros ingresos.

La Contraloría General del Estado está facultada para realizar en forma periódica, en la correspondiente entidad, la liquidación de los valores pagados o adeudados por concepto del cinco por mil, sobre la base de los ingresos reales.

Es importante resaltar que el literal a) del citado artículo 30 fue modificado mediante Ley Orgánica Reformatoria a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado<sup>23</sup>, de la siguiente manera:

- a) La transferencia del cinco por mil de los ingresos presupuestados, de todas las instituciones del Estado y en la parte proporcional de las personas jurídicas de derecho privado, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributarias esté integrado con recursos públicos, y que de conformidad con esta Ley, se encuentren sometidas al control de la Contraloría General del Estado. Exceptuándose del cobro de este aporte exclusivamente los ingresos provenientes de empréstitos internos y externos, los saldos iniciales de caja,

---

<sup>23</sup> Registro Oficial 404, lunes 23 de agosto de 2004, pág. 2.4

los fondos recaudados a favor de otras entidades y que deben ser transferidas a aquellas, las recaudaciones y recuperaciones de la AGD destinadas a pagar a los perjudicados por la banca cerrada, los de: la Junta de Beneficencia de Guayaquil, Cruz Roja Ecuatoriana, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer (SOLCA), y la Sociedad Protectora de la Infancia. En el caso de las universidades y escuelas politécnicas, se estará a lo que dispone la Ley Orgánica de Educación Superior.

Es importante indicar que las instituciones que se encuentran exentas del aporte del cinco por mil, son entidades que cumplen una función social en beneficio de la sociedad ecuatoriana, lo cual justifica que no se considere como sujetos del aporte. Sin embargo, la Agencia de Garantías de Depósito, no estaría enmarcada en cumplir función social, pero por circunstancias propias ocurridas en nuestro país y que originaron su creación, justifican que no este dentro de las entidades sujetas a dicho aporte, pero en la parte relacionada con la recuperación de valores de la banca cerrada, destinadas a pagar a los perjudicados.

### 3.2 Breve reseña histórica del Aporte del Cinco por Mil

Mediante Decreto Supremo 41 publicado en el Registro Oficial 232 de 25 de enero de 1973 el General Guillermo Rodríguez Lara, Presidente de la República, Decretó el establecimiento como ingresos especiales para el funcionamiento de la Contraloría General de la Nación la contribución del cinco por mil sobre los

ingresos presupuestados por el organismo y entidades que se encuentren sometidos a su control y fiscalización.

Exceptuase del cobro de esta contribución los ingresos provenientes de empréstitos internos y externos, las subvenciones que deben transferirse a otras instituciones para el cumplimiento de fines específicos, los saldos iniciales de caja y los fondos de terceros que irán a sus respectivos beneficiarios.

Se exceptúan también las Jefaturas Provinciales de Salud, Junta de Beneficencia de Guayaquil, Hospitales y casas asistenciales y Fundación Daniel Álvarez Burneo de Loja, sin perjuicio de las acciones de control que debe realizar la Contraloría.

Desde el inicio de la creación del cinco por mil han estado exentas, instituciones que realizan funciones sociales en beneficio de la sociedad, lo cual ha sido un justificativo importante a la hora de dicha determinación.

El artículo 3 del citado Decreto dispone que el Banco Central del Ecuador retenga automáticamente las cantidades correspondientes, de los ingresos de las entidades sujetas al pago de la contribución del cinco por mil, de las cuotas mensuales establecidas en su favor en el Fondo Nacional de Participación y/o de la Cuenta que señale el Contralor General. La retención se hará por doceavas partes, en las cantidades indicadas en un acuerdo que para el efecto debe expedir el Contralor General. Los valores retenidos se los acreditará a la cuenta especial "Servicios de

Contraloría”, con cargo a la cual, mediante acuerdo y órdenes de transferencia se atenderán los sueldos y gastos de sostenimiento de la Contraloría.

Al final del cada ejercicio presupuestario la Contraloría General liquidará los ingresos reales sujetos a la contribución y efectuará los ajustes respectivos para establecer las cuotas mensuales en el siguiente año.

El artículo 4 del Decreto dispone que los tesoreros y colectores de las entidades sujetas al pago de la contribución del cinco por mil, están obligados bajo su responsabilidad personal y pecuniaria a depositar los valores en la Cuenta “Servicios de Contraloría”, prohibiéndose la entrega directa a funcionarios y empleados de la Contraloría.

El artículo 6 del mencionado Decreto establece que la Contraloría General de la Nación, está facultada para realizar periódica o eventualmente, en la correspondiente entidad, la liquidación de los valores pagados o adeudados por concepto del cinco por mil.

Mediante Acuerdo 035 publicado en el Registro Oficial 366 de 30 de enero de 1986, el Contralor General del Estado expidió el Reglamento Codificado para la Determinación y Recaudación de la Contribución del Cinco por Mil para los Servicios de la Contraloría, con el fin de facilitar la labor de la verificación del aporte por parte de los auditores y unificar criterios.

El artículo 1 del citado Reglamento Codificado se refiere al ámbito de aplicación y establece que la Contribución del Cinco por Mil rige para los organismos y entidades que se encuentran sometidos a su control.

El artículo 2 del mismo cuerpo reglamentario, establece que se consideran sujetos pasivos de la contribución las entidades que de conformidad con la Ley, están obligadas a entregar los correspondientes valores a favor de la Contraloría, de acuerdo con el artículo 383 de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control derogado con la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado en junio de 2002.

El artículo 3 contiene las Excepciones de conformidad con lo expresamente dispuesto en el inciso tercero del artículo 1 del Decreto Supremo 41, relacionado que no constituyen sujetos pasivos las instituciones descritas en dicho artículo.

La Base imponible definitiva de la contribución, de acuerdo al artículo 4 del indicado Reglamento, constituyen los ingresos reales o ejecutados de la entidad o del fondo, mientras que la base imponible provisional del cinco por mil serán los ingresos presupuestados. Como puede advertirse en este artículo existía la utilización de términos tributarios, base imponible, que posteriormente fueron cambiados por base de cálculo para evitar precisamente comparaciones o similitudes.

El artículo 5 del Reglamento contempla la deducciones, manifestando que se deducirán y consecuentemente no formarán parte de la base imponible, los

empréstitos y en general los ingresos por deuda pública; las subvenciones que deben transferirse a otras instituciones para el cumplimiento de fines específicos; los saldos iniciales de caja; los fondos de terceros. Estos tipos de deducciones son propios del aporte del cinco por mil y están relacionados con valores que no pertenecen directamente a la entidad aportante, actualmente, se mantiene los mismos conceptos, a los cuales se han adicionado algunos otros, como se explica mas adelante.

Los artículos 6 y 7 del Reglamento se refieren a la liquidación provisional y definitiva de la contribución, que como ya se manifestó, la primera se realizará en base de los ingresos presupuestados y la segunda a base de los ingresos reales o ejecutados en los ejercicios económicos de la contribución.

El artículo 8 del Reglamento, contiene las fases de la declaración y contempla que hasta el 30 de abril de cada año la Contraloría General remitirá a entidad aportante el formulario “liquidación de la contribución del cinco por mil”, quienes elaborarán la liquidación y lo entregarán a la Contraloría hasta el 31 de mayo del mismo año. Si como producto de la liquidación se determina valores a favor de la Contraloría serán pagados de inmediato por parte de las entidades, mientras que las diferencias a favor de las entidades serán deducidas de la contribución anual en el Acuerdo de retención automática para el siguiente ejercicio económico.

El artículo 9 contempla que del 1 al 30 de junio de cada año, la Contraloría preparará los cuadros de requerimiento de Verificación del Aporte, que se

realizará del 1 al 31 de octubre, directamente en las dependencias de las entidades y organismos aportantes.

La recaudación de la contribución del cinco por mil se realizará mediante el sistema de retención automática efectuada por los depositarios oficiales, como el Banco Central y Banco Nacional de Fomento, en base de las cantidades especificadas en el Acuerdo de Retención que será expedido por el Contralor General del Estado. En este punto se debe aclarar que tampoco es procedente comparar entre las obligaciones y atribuciones de los agentes de retención establecidos en el artículo 71 de Código Tributario y la obligación del Banco Central, Banco de Fomento o Bancos Privados, de actuar como las entidades encargadas de realizar las retenciones automáticas de los valores por conceptos de aportes del cinco por mil, de las cuentas bancarias propiedad de las instituciones publicas y privadas sujetas al aporte, ya que es totalmente diferente y no tiene razón de asimilación.

De conformidad con la Constitución Política de la República, promulgada en Registro Oficial 1 de 11 de agosto de 1998, las facultades de control de la Contraloría General del Estado fueron ampliadas entre otras, a ejercer el control a las entidades de derecho privado, exclusivamente respecto de los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan, situaciones que demandaban la revisión y modificación de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, la cual fue modificada con la promulgación de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, en el Registro Oficial 595 de 12 de junio de 2002. En ésta última Ley Orgánica se pretende fortalecer y dotarle de

total independencia al organismo de control, estableciendo expresamente el financiamiento de la Contraloría General del Estado en su artículo 30 que fue motivo de reforma mediante Ley Orgánica Reformativa a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, publicada en Registro Oficial 404 de 23 de agosto de 2004.

En cumplimiento a lo que dispone la Constitución y el párrafo final del artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, el Contralor General del Estado, mediante Acuerdo 029-CG publicado en Registro Oficial 675 de 2 de octubre de 2002, expidió el Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, el cual se encuentra vigente, aunque no ha sido modificado con las reformas introducidas en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, como se manifiesta en párrafos posteriores.

Como puede deducirse el aporte del Cinco por Mil para la Contraloría General del Estado, en su creación fue concebido como una contribución, según consta en el Decreto Supremo 041 antes mencionado, para financiar las actividades del Organismo Superior de Control, lo que inicialmente permitió considerarlo como una especie de Tasa, incluso en los Registro Oficiales que contienen los Decretos de creación o reformas consta los títulos de “TASA DEL CINCO POR MIL SERVICIOS DE CONTRALORÍA” o “REFORMAS AL DECRETO DE CREACIÓN DE LA TASA DEL 5 POR MIL, SERVICIOS DE CONTRALORÍA”, sin embargo en todo el texto de dichos Decretos nunca se refiere a “Tasa” sino “Contribución”. Adicionalmente en el Reglamento Codificado para la Determinación y Recaudación de la Contribución del cinco

por mil para los servicios de la Contraloría, es común advertir la utilización de términos relacionados con los tributos, como: “sujetos pasivos de la contribución”, “Base de la contribución”, “base imponible”, “deducciones a la base imponible”, entre otras. Esta situación dio lugar a considerarlo a la contribución del cinco por mil como un tributo, es más algunos trámites de impugnación que fueron propuestos ante los ex Tribunales Fiscales, fueron aceptados a trámite por considerarse a dicha contribución como tributo, en la clasificación de contribución especial, lo cual finalmente fue a trámite de casación y en sentencia de la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, fue declarado que no se puede clasificarlo dentro de las contribuciones especiales, por tanto no corresponde tratarlo como materia tributaria y sus controversias, deben tramitarse en los tribunales contencioso administrativo. Más adelante se hace referencia a dicho trámite que permite conocer a profundidad el contenido de las demandas, contestaciones a las demandas y la sentencia de casación.

Así también se puede notar que en el artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que deroga tácitamente al Decreto 041 con el que se creó la contribución del cinco por mil, ya no se contempla los términos utilizados anteriormente y más bien se habla de “transferencia” o “aporte” y finalmente el Reglamento para la determinación y recaudación del aporte del cinco por mil, promulgado en cumplimiento del último párrafo del artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado que dice: “El Contralor General expedirá el reglamento para la determinación y recaudación del aporte del cinco por mil”, ya no contiene términos utilizados en materia tributaria, sino

más bien, se refiere a aportantes en lugar de contribuyentes; de transferencia y no de tasa; de alícuotas y no de cuantía, términos que a mi criterio son bien definidos para la aplicación del aporte del cinco por mil. Lo descrito permite sustentar aún más el criterio que se sostiene durante toda la investigación de que el aporte del cinco por mil no debe considerarse como tributo, en ninguna de sus clases.

### 3.3 Instituciones sujetas al control y al Aporte del Cinco por Mil

Como se señaló anteriormente la facultad de control de la Contraloría General del Estado, radica en la Constitución de la República, en la que se manifiesta que tendrá atribuciones para controlar ingresos, gastos, inversión, utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos y realizará auditorías de gestión a las entidades y organismos del sector público y sus servidores. Su acción se extenderá a las entidades de derecho privado, exclusivamente respecto de los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan.

Concordante con la norma constitucional el artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, dispone que las disposiciones de esta Ley rigen para las instituciones del Estado, previstas en el artículo 118 de la Constitución Política de la República y su aplicación se extenderá a las entidades de derecho privado, exclusivamente respecto de los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan. Adicionalmente el artículo 4 de la Ley Orgánica Reformatoria a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, contempla el régimen de control de las personas jurídicas con participación estatal que dispone que para todos los efectos contemplados en esta Ley, están

sometidas al control de la Contraloría General del Estado, las personas jurídicas y entidades de derecho privado, exclusivamente sobre los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan, cualesquiera sea su monto, de conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 211 de la Constitución.

Es evidente entonces, que al existir una norma constitucional que faculta a la Contraloría General del Estado ejercer el control de los recursos públicos, sean administrados por entidades públicas o personas jurídicas y entidades de derecho privado, tenga derecho legal a recibir el aporte del cinco por mil de dichos entes.

Aporte o transferencia que debe ser considerado como tal, mas no como un impuesto, tasa o contribución especial o de mejora, ya que no reúne las características básicas y requisitos doctrinarios que permitan asimilarlos a esta clase de tributos.

Si bien el aporte nace por mandato legal, la idea del legislador no fue precisamente crear un impuesto, tasa o contribución especial a cargo de las entidades públicas y personas jurídicas con participación estatal, sino mas bien, crear una forma técnica y legal para financiar las actividades de la Contraloría, garantizando la independencia que deben tener los organismos de control, para el cumplimiento de sus fines y objetivos.

En el artículo 2 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil se manifiesta que los aportantes del Cinco por Mil son los

organismos, entidades, instituciones, fundaciones, corporaciones y proyectos, que se financien con recursos públicos; los fondos o cuentas especiales conformadas con fondos públicos y administradas por entidades en organismos públicos y privados para el cumplimiento de fines específicos; y, las personas jurídicas de derecho privado con fines sociales o públicos, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributarias esté integrado con el 50% o más, con recursos públicos, y por lo tanto, se encuentren sometidas al control del Organismo Técnico Superior de Control. Para efectos del aporte y del control antes referidos, se entenderá que las personas jurídicas de derecho privado que prestan los servicios públicos referidos en el artículo 249 de la Constitución Política de la República, tienen y cumplen fines igualmente públicos.

Las entidades y organismos aportantes se les puede resumir en los siguientes:

- a) Los organismos y dependencias de las Funciones Legislativa, Ejecutiva y Judicial; sus entidades adscritas, sus proyectos y programas.
- b) Los organismos electorales.
- c) Los organismos de control y regulación.
- d) Las entidades que integran el Régimen Seccional Autónomo: Consejos Provinciales, Municipalidades, sus empresas y entidades o programas adscritos.
- e) Los organismos y entidades creadas por la Constitución o la Ley para el ejercicio de la potestad estatal, para la prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado.

- f) Las personas jurídicas creadas por acto legislativo seccional, como de derecho público o derecho privado para la prestación de servicios públicos.
- g) Las Fuerzas Armadas y sus empresas.
- h) El Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS).
- i) El Instituto de Seguridad Social de la Policía Nacional (ISSPOL).
- j) Las entidades financieras públicas.
- k) Los fondos, cuentas y programas especiales financiados con recursos públicos.
- l) Los fondos públicos que se transfieren al sector privado para el cumplimiento de fines específicos.
- m) Los fondos provenientes de préstamos no reembolsables, donaciones y otros que a cualquier título se realicen a favor del Estado o de sus instituciones por personas naturales o jurídicas u organismos nacionales o internacionales. En este caso el pago del aporte asumirán las entidades beneficiarias.
- n) Los recursos provenientes de la contraparte local que financien la ejecución de proyectos de inversión.
- o) Las personas jurídicas de derecho privado, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributarias esté integrado en el 50% o más, con recursos públicos.

Es necesario indicar que si bien en los literales descritos no se manifiesta expresamente como entidades sujetas de control, los Fideicomisos, es de entender que si éstos son formados con recursos de las entidades públicas comprendidas

dentro del artículo 118 de la Constitución Política de la República del Ecuador o de personas de derecho privado con participación estatal, la Contraloría General del Estado, está facultada constitucionalmente a realizar actividades de control a todo fondo, cuenta especial, persona jurídica, etc., que disponga de recursos públicos.

Es importante manifestar que el Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, aún no contempla la reforma del artículo 4 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que se refiere a la facultad de la Contraloría para ejercer su control en todas las entidades de derecho privado exclusivamente sobre los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan, cualesquiera sea su monto. Sin embargo, de que la norma Reglamentaria es inferior por jerarquía a las disposiciones de la Ley Orgánica de la Contraloría, es conveniente armonizar los cuerpos legales.

Algunas entidades y empresas públicas sujetas al control de la Contraloría General del Estado, han planteado reclamos por medio del ex tribunal fiscal y tribunal contencioso y administrativo, debido a la inconformidad con el aporte del cinco por mil, y que justamente, motivó a plantear el tema de la presente investigación, para definir la naturaleza del aporte de cinco por mil a la Contraloría General del Estado.

Actualmente ha resurgido el tema, en razón de que por disposición de la Ley Orgánica de la Contraloría, las empresas de derecho privado con participación estatal están sujetas al control del Organismo Superior, por tanto sujetas también

al aporte del cinco por mil, dichas empresas han manifestado criterios de que el Aporte es un verdadero impuesto o una tasa que afecta a sus finanzas.

A continuación se expone algunos casos de impugnaciones y las resoluciones de casación que permitirán profundizar el tema y llegar a conclusiones sobre la naturaleza del Aporte.

### **IMPUGNACION DEL INSTITUTO ECUATORIANO DE SEGURIDAD SOCIAL ANTE LA TERCERA SALA DEL EX TRIBUNAL FISCAL.**

El doctor Oswaldo Molestina Zavala, en funciones de Contralor General del Estado, interpuso dentro del término, recurso de casación de la Sentencia dictada el 26 de septiembre de 1989 por la Tercera Sala del ex Tribunal Fiscal, la cual aceptó en todas sus partes la impugnación planteada por el Director General del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, IEISS en contra de la Contraloría General del Estado, dejando sin efecto la Resolución de la autoridad demandada constante en oficio DC11970 de 29 de junio de 1988 y consecuentemente el Acto Administrativo de Contraloría contenido en el oficio 015414 de 28 de julio de 1987 dirigido al Subgerente de Crédito del Sector Público del Banco Central del Ecuador, por el que se disponía la retención automática de la cuenta corriente del IEISS en concepto de la contribución del cinco por mil como ingresos especiales para el funcionamiento de la Contraloría General del Estado, disponiendo la Sentencia también, que el organismo de control, proceda a la devolución de los valores retenidos y cobrados indebidamente. El 13 de febrero de 1990 el Contralor General del Estado en funciones, en cumplimiento del artículo 331 del

Código Tributario y en atención a la Providencia del entonces Presidente del ex Tribunal de Casación en acatamiento a lo dispuesto en el artículo 330 del mismo Código, ambas normas procesales tributarias vigentes a esa época; alegando la autoridad demandada que en la Sentencia de 26 de septiembre de 1989 se había violado leyes tributarias, por lo siguiente: 1) Porque la Competencia declarada por la Sala en razón de la materia tributaria fue infundada. Que el ex Tribunal Fiscal de la República, fue incompetente para conocer de la demanda de impugnación deducida por el IESS contra la Contraloría, toda vez que la Honorable Sala vista la excepción de incompetencia planteada por el Contralor General, al contestar la citación de la demanda, en el considerando primero de la Sentencia apoyó su declaración de competencia en equivocada interpretación del artículo 1 del Código Tributario; por cuanto para llegar a dicha conclusión, expresó que los Ingresos Especiales, instituidos por el Decreto Supremo 041 de 19 de enero de 1973 publicado en el Registro Oficial 232 de 25 de enero de 1973, para el funcionamiento de la Contraloría General del Estado, denominados CONTRIBUCIÓN DEL CINCO POR MIL, constituían TRIBUTOS por haber sido creada dicha contribución por Ley; porque a través de todo el Decreto se habla siempre de contribución; y, porque el Código Tributario en el inciso final del artículo 1 contiene la existencia de dos especies de contribuciones como figuras tributarias sometidas a su competencia, que son la “contribución especial o de mejoras”. Que el fallo se refiere a la contribución especial como la obligación impuesta por el Estado para atender “necesidades así mismo especiales” y que indudablemente son TRIBUTOS impuestos por el Estado, de cumplimiento obligatorio, en uso de su poder impositivo o de su potestad tributaria; que en consecuencia el Tribunal Fiscal es COMPETENTE para conocer de la

controversia surgida por cuanto el asunto de que se trata es de contenido tributario, y, porque la relación jurídica existente entre sujeto activo superior (Contraloría) y un sujeto pasivo inferior sometido a la potestad tributaria es perfecta. Continúa argumentando el Contralor General, que la Sala para asegurar aún más su errónea competencia, dice que la Contribución contenida en el Decreto Supremo 041, para el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, IESS, constituye un verdadero tributo, por cuanto esta entidad es de Derecho Privado, con finalidad social o pública; y que sus fondos, provenientes de los aportes que efectúan mensualmente sus afiliados y los empleadores, son ingresos diferentes de las rentas que perciben los entes de derecho público, lo que significa que los fondos del IESS, NO SON PUBLICOS. Que desvirtúa la equivocación incurrida por la Sala, por cuanto, la Sentencia se ha fundado en una Ley no aplicable al caso, puesto que el Decreto 041, en ningún momento ha creado tributo alguno contra el IESS, sino una obligación presupuestaria para colaborar con los servicios que el Organismo Superior de Control debe efectuar a los recursos y bienes del Sector Público. Que respecto al último inciso del artículo 1 del Código Tributario, la Sala emisora del fallo se equivocó en la interpretación natural y obvia de dicha norma, toda vez que la relación final, del artículo, en su construcción sintáctica y gramatical, utiliza la conjunción disyuntiva “o” identificando la frase como una sola especie o tributo a la llamada contribución especial “o” de mejora, ya que si la Ley se hubiera querido referirse a dos tributos diferentes, habría utilizado “y”, en cuyo supuesto la tesis sustentada por la Sala habría sido correcta. Que debe notarse además que el Decreto Supremo 041 de 19 de enero de 1973, en ninguna de sus normas expresa que la asignación presupuestaria del cinco por mil, es “Contribución especial sino

CONTRIBUCIÓN. Que no cabe al respecto interpretación analógica puesto que la Ley es clara y en ninguna de sus reglas existe indicio de que el término contribución se refiere a especie tributaria, menos aún que se trate de una contribución especial o de mejoras que sirva para la realización de obras públicas.

2) Que el poder tributario gravita solamente sobre las personas de derecho privado. Que el poder tributario, es facultad del Estado para establecer y recaudar tributos de sus súbditos, en base del derecho que la Ley otorga dotándoles de suficiente competencia para actuar en orden a la consecución de recursos necesarios para el funcionamiento de los servicios públicos y cumplimiento de las necesidades colectivas. Que la potestad tributaria de las personas de derecho público, es considerada, por casi todos los autores y tratadistas de la materia como una derivación de la soberanía estatal, no siendo adecuado suponer que entre entidades públicas puedan ejercer entre sí imperio tributario.

3) Que de acuerdo con la Ley, el IESS es persona de derecho privado.

4) Que la potestad contralora según el artículo 113 de la Constitución<sup>24</sup> y 301 de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control<sup>25</sup> es privativa del Órgano Superior de Control.

5) Que la Contraloría no es órgano de la Administración Tributaria. Alega además el Contralor General del Estado que por diversos fallos dictados por el ex Tribunal Fiscal de la República en que se ha expresado que la Contraloría General del Estado, no es Órgano de la Administración Tributaria, ni aún de excepción, sino que es Órgano Superior de Control y que sus facultades no se hallan comprendidas en las de determinación y recaudación de obligaciones tributarias y que la Sentencia dictada por la Sala, soslayó el Decreto Supremo

---

<sup>24</sup> Derogado con la Constitución Política de la República, promulgada en Registro Oficial No. 1 de 11 de agosto de 1998.

<sup>25</sup> Derogado con la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, promulgada en Registro Oficial No.595 de 12 de junio de 2002.

1065 publicado en Registro Oficial 668 de 28 de octubre de 1974, por lo que todas las entidades que se financien con fondos públicos fueron sometidas al control de la Contraloría General del Estado, sometiéndose también el IESS a dicho control, por lo que el fallo emitido por la Tercera Sala del ex Tribunal Fiscal incurrió en vicios de derecho en la calificación de este hecho sustancial para el asunto controvertido.

Corrido traslado con la fundamentación del Contralor General del Estado, fue contestada por el Director General del IESS, expresando que el Tribunal Fiscal al dictar las normas de Jurisprudencia obligatoria publicadas en el Registro Oficial 739 de 27 de diciembre de 1978 estableció los requisitos que debe observar quien formula un recurso de casación alegando “violación de la Ley” correspondiéndole indicar cual es el precepto legal concreto que se estima violado y las razones para así creerlo en vinculación con la Sentencia de la que se recurre, y, si el recurso tiene por fundamento la “indebida aplicación de la Ley”, es obligación del recurrente demostrar cual es la norma indebidamente aplicada y en que consiste toda aplicación indebida, circunstancias que no han sido cumplidas por la Contraloría al interponer el recurso de casación fundándose en los casos 3 y 5 del artículo 329 del Código Tributario<sup>26</sup>, sin haber encontrado sustento jurídico en ellos para la casación de la Sentencia, remitiéndose a discrepar del análisis jurídico efectuado por la Sala y a su manera de entender, interpretar la Ley. Alega el Director General del IESS: a) Que respecto a error que considera Contraloría, en la interpretación que ha hecho la Sala al determinar que el artículo 1 del Código Tributario contempla la existencia de dos clases de contribuciones,

---

<sup>26</sup> Derogado (L.27-PCL. RO 192 de 18 de mayo de 1993)

las especiales y las de mejoras, afirmando que la disposición legal se refiere sólo a la contribución de mejoras, descartando por lo tanto a la contribución especial, se sirve, de una sui géneris interpretación gramatical y semántica de la conjunción disyuntiva “o”, siendo casualmente ésta conjunción, la que distingue a las dos clases de contribuciones: especiales o de mejoras. Que el recurrente en base de la argumentación que las contribuciones especiales dicen relación o mejoras, alega que la contribución del cinco por mil establecida en el Decreto Supremo 041 de 19 de enero de 1973 no es tributo sino “asignación presupuestaria forzosa” para colaborar con los servicios del órgano superior de control como aporte obligatorio; b) Que en el sistema tributario ecuatoriano existen otras clases de contribuciones especiales, las del 0,5% para el IECE y el 0,5% para el SECAP (Registro Oficial 694 de 19 de octubre de 1978) que pagan sobre el valor de las planillas de aportes las empresas públicas y privadas; que solventada la existencia de las contribuciones especiales en nuestra legislación, no cabe duda al respecto el fallo dictado por la Tercera Sala del ex Tribunal Fiscal el cual es amplio en el análisis, concluyendo en forma afirmativa la realidad del texto de la Ley, su calificación apropiada de contribución; c) Que la figura jurídica de “asignación presupuestaria forzosa” es inventada por el recurrente, respondiendo a un concepto y contenido totalmente diferente al de la contribución especial que se discute. La asignación es la entrega que el Fisco hace de fondos de su presupuesto al de otra Institución pública o privada pero nunca la participación puede hacerse con fondos que no sean fiscales; que la abusiva contribución del cinco por mil, es un verdadero tributo que afecta al patrimonio del IESS; d) Que no existe error en la Sentencia dictada por la Sala al calificar al IESS como entidad de derecho privado con finalidad social pública, por la integración de su patrimonio que es

propio y ajeno del fiscal y la finalidad que persigue, eminentemente social y pública; e) Que la calificación que ha hecho la Sala, como órgano de administración tributaria de excepción a la Contraloría General del Estado no adolece de error, que el análisis hecho al respecto no deja duda de la gestión tributaria de excepción que tiene la Contraloría para la determinación y recaudación de la contribución especial del cinco por mil dispuesto en el Decreto Supremo 041 que el mismo señor Contralor reconoce y notifica esta atribución cuando dicta el “Reglamento Codificado para la determinación y recaudación del cinco por mil para los Servicios de la Contraloría” publicado en el Registro Oficial 366 de 30 de enero de 1988, en el que se ha incluido indebidamente al IESS, como sujeto pasivo de la Contribución, afirmación que se basa en los artículos 65 y 72 del Código Tributario; y f) Que el fallo de la Sala no afirma que la Contraloría General del Estado sea órgano de administración financiera, sino de excepción por mandato de Ley especial, como es el Decreto Supremo 041, reformado su artículo 3 mediante Ley 168 promulgada en el Registro Oficial 495 de 15 de febrero de 1974, en el que se le confiere a la Contraloría la Administración Tributaria Especial del Tributo del cinco por mil y que así lo ha hecho: la determinación tributaria, con la fijación de la cuota mensual; la recaudación cuando dispone la retención y cobro al Banco Central de los fondos del IESS; y la resolución de las reclamaciones, con el trámite de la reclamación administrativa que también el IESS lo hizo al señor Contralor. Que todos los asuntos planteados como fundamento del recurso de casación fueron objeto de la litis y por tanto estudiados, analizados y resueltos en la sentencia, por lo que solicita se rechace la pretensión del recurrente por improcedente e ilegalmente

planteada y confirme la sentencia dictada por la Tercera Sala del ex Tribunal Fiscal por hallarse ceñida a la Ley.

Por la importancia del asunto relacionado con el tema objeto de la tesis, es necesario indicar que el caso en litigio subió a recurso de casación en la Sala Especializada de la Corte Suprema, quién luego del análisis jurídico respectivo resolvió:

“...la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, acepta el recurso de casación interpuesto por el señor Contralor General del Estado respecto a la sentencia dictada el 26 de septiembre de 1989 declarándose en consecuencia sin valor jurídico alguno lo actuado por la Tercera Sala del ex Tribunal Fiscal”.<sup>27</sup>

Es de notar que los argumentos de defensa planteados por la Contraloría General del Estado, fueron aceptados en recurso de casación por ser motivados, lo cual permite sostener y sustentar lo descrito en los capítulos anteriores, de que el aporte del cinco por mil definitivamente no es un tributo, por no reunir las características esenciales de los mismos, aspecto de gran importancia, considerado por la Sala Especializada para emitir su resolución. Coincidimos con el criterio de la Sala cuando manifiesta que el ex tribunal realizó un análisis erróneo al clasificar a la contribución del cinco por mil dentro del último inciso del artículo 1 del Código Tributario, lo cual permitió continuar con el trámite de litis por considerarse materia tributaria.

---

<sup>27</sup> Gaceta Judicial. Año XCV. Serie XVI. No. 2. Pág 385 de 23 de marzo de 1994.

De acuerdo al criterio de la Sala Especializada, el tributo desde el punto de vista jurídico se caracteriza por los siguientes elementos: a) Prestaciones pecuniarias en dinero, o en especie o servicios apreciables en dinero; b) exigidas coactivamente a las personas en ejercicio de la potestad tributaria del Estado; c) El hecho generador tributario debe estar contenido en una Ley; y d) la finalidad del tributo es fundamentalmente financiera, obtener recursos para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de las necesidades públicas. El aporte del cinco por mil no cumple esas características, porque si bien los aportes se los efectúa en dinero, no son exigidos coactivamente, sino mediante la transferencia por parte de entidades públicas y mediante retenciones automáticas de las cuentas corrientes de la empresas de derecho privado sujetas al control de la Contraloría; el Decreto Supremo 041 y actualmente la Ley de la Contraloría General del Estado, no determina el hecho generador, sino más bien se refieren que el presupuesto del Organismo Superior de Control se financiará con dicho aporte y finalmente los valores recaudados por concepto del aporte no son para financiar obras públicas para satisfacer necesidades de la colectividad, sino más bien para dotarle de la suficiente independencia a la Contraloría y financiar sus actividades muy necesarias dentro de un estado de derecho.

**IMPUGNACION INTERPUESTA POR LA EMPRESA TAME LINEA  
AEREA DEL ECUADOR ANTE LA SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL  
DISTRITAL DE LO FISCAL No. 1**

Antecedentes:

El representante legal de la empresa TAME, línea aérea del Ecuador comparece ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1, con una demanda expresada esencialmente en que el 12 de febrero, 10 de marzo y 10 de abril de 1997, la empresa ha sufrido débitos de S/.115'312.200; S/.57'656.100 y S/.57'656.100 sucres, en su orden, de su cuenta corriente que mantenía en el Banco Central, en concepto de retención del 5 por mil sobre los ingresos presupuestados, a favor de la Contraloría General del Estado. Que de oficio TAME ha realizado ante el Banco Central y Contraloría General del Estado los correspondientes reclamos administrativos, que en el primer caso ha sido contestado en el sentido de que cualquier reclamo se realice ante la Contraloría General del Estado, en razón de que el Banco Central no puede suspender ni modificar las cuotas mensuales del aporte del cinco por mil establecidas por el Contralor; y, en el segundo caso la Contraloría no ha emitido ninguna respuesta. Con los antecedentes expuestos por el representante legal de TAME y de conformidad con lo dispuesto en los artículos 234 numerales 1,2,4,7 y 8; 235 numeral 5; 243 inciso segundo; 245; 247 y más pertinentes del Código Tributario vigente, comparece ante el Tribunal para impugnar los Actos Administrativos ejecutados tanto por la Contraloría General del Estado cuanto por el Banco Central, que han generado la retención indebida de los valores de TAME, demandando a la Contraloría General del Estado, la

devolución de S/.230´624.400 sucres que en concepto del pago del cinco por mil sobre los ingresos presupuestados, se ha hecho entregar indebidamente la Contraloría General del Estado.

Por la misma consideración expuesta en el caso anterior es necesario analizar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal en este caso:

PRIMERA:

“Es primordial obligación de los jueces y tribunales asegurar su jurisdicción y competencia para el conocimiento de los asuntos y controversias a ellos sometidas, que constituyen solemnidades sustanciales comunes a todos los juicios e instancias, cuya falta o defecto acarrea en forma insubsanable la nulidad procesal al tenor de lo dispuesto en el Art. 355, numerales 1 y 2 del Código de Procedimiento Civil, en concordancia con el Art. 237 del Código Tributario [...] en razón de la materia, son competentes para conocer y resolver las controversias que se suscitan entre las Administraciones Tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades de las mismas, o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario [...]”.

**SEGUNDA:**

“En la especie, tanto del texto de la demanda como de los instrumentos a ella aparejados se desprende meridianamente que la materia sobre que versa, es de naturaleza jurídica ajena al ámbito tributario de privativa incumbencia del Tribunal.- En efecto, los actos administrativos emanados de la Contraloría General del Estado y del Banco Central del Ecuador que constituyen materia de la impugnación formulada por la Empresa TAME, tienen como fundamento la aplicación del Decreto Supremo No. 41, promulgado en el Registro Oficial No. 232 de 25 de Enero de 1997 (SIC), reformado por del Decreto Supremo No. 168, publicado en el Registro Oficial No. 495 de 15 de febrero de 1974; el primero de los cuales estableció como ingresos especiales para el funcionamiento de la Contraloría General del Estado, la contribución del cinco por mil sobre los ingresos presupuestados por los organismos y entidades sometidas a su control [...]”.

**TERCERA:**

“En relación a la naturaleza jurídica de esta contribución, la Sala de los Fiscal de la Exma. Corte Suprema de Justicia, en el fallo de casación pronunciado en el juicio No. 118-93, que está publicado en el Registro Oficial No. 448 de 26 de Mayo de 1994, textualmente manifiesta: “El tributo, desde un punto de vista jurídico se caracteriza por los siguientes elementos: a) Prestaciones pecuniarias, en dinero, o en especies o servicios apreciables en dinero; b) Exigidas coactivamente a las personas en ejercicio de la potestad tributaria del Estado; c)

El hecho generador tributario debe estar contenido en una Ley; y, d) La finalidad del tributo es fundamentalmente financiera, obtener recursos para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de las necesidades públicas; siendo de indicar además que también existe una finalidad extra fiscal, ajena a la obtención de recursos. Sólo desde una forma especial de tributos vinculados a una actividad estatal referida al obligado, la contribución especial se dirige a gravar una manifestación de capacidad económica, y que es generadora de un beneficio especial para el llamado a contribuir. El cumplimiento de la satisfacción de las necesidades colectivas se hace efectiva por medio de los servicios públicos, que lo constituyen una organización administrativa regida por la Administración Pública y con propias personerías. El Estado, los Municipios y Consejos Provinciales y las demás entidades del sector público, que comprenden las administraciones Central, Seccional y de Excepción; constituyendo por tanto un elemento indispensable, para la razón de ser del tributo, su finalidad o el cumplimiento de sus fines, la existencia de servicios públicos para satisfacer necesidades públicas, y que, en cuanto a las contribuciones especiales, producido el supuesto previsto en la Ley, la exigibilidad de la prestación económica está dada para que se cumpla el pago del contribuyente como un ingreso vinculante con la pertinente administración tributaria; servicio público considerado, como la organización de carácter permanente destinada a satisfacer una necesidad pública, de una manera regular y continua, que como se ha indicado el Estado se hace presente por medio de la Administración Pública con sus bienes y servicios para atender las necesidades de la colectividad. La Contraloría General del Estado siendo un Organismo del Estado, conforme lo dispuesto en el artículo 113 de la

actual Constitución<sup>28</sup> cuyo objeto es controlar el manejo de los recursos públicos y bienes a todas las instituciones del sector público que constituyen la administración pública y las de derecho privado con finalidad social que reciben ingresos del Presupuesto del Estado, no ha prestado en momento alguno ni presta dentro de la colectividad ecuatoriana servicio público que tenga que ver con la satisfacción de las necesidades colectivas; prestando en todo caso un servicio de control para la supervivencia del propio Estado en lo que corresponde a las administraciones públicas, por los ingresos que hayan percibido y perciban. Por lo tanto la contribución del cinco por mil por parte de las instituciones del sector público. Conforme lo establece obligatoriamente el Decreto Supremo 041 de 25 de enero de 1973, en modo alguno puede constituir una contribución de carácter tributario, por carecer la exacción del elemento indispensable de la razón de ser del tributo, la finalidad de la recaudación, que es la prestación del servicio público. Es indudable que la competencia para el conocimiento y resolución de las acciones de impugnación como Órgano de Jurisdicción Contencioso Tributario por parte del ex Tribunal Fiscal de la República, propuestas por los contribuyentes o interesados directos contra los Órganos de las Administraciones Tributarias, Central, Seccional y de Excepción, se establecía y se establece conforme lo prescrito en el artículo 234 del Código Tributario en razón de la materia tributaria y en consideración a lo que se entiende por jurisdicción contencioso-tributaria, como potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinan obligaciones tributarias, atento a lo dispuesto en el artículo 218 del mismo Código.- Estos

---

<sup>28</sup> Derogado con la Constitución Política de la República, promulgada en Registro Oficial No. 1 de 11 de agosto de 1998.

razonamientos y conceptos no obstante desconocer si han sido reiterados de la manera indicada en el segundo inciso del Art. 19 de la Ley No. 27 de Casación, publicada en el Registro Oficial No. 192 de 18 de Mayo de 1993, la Sala los acoge y hace suyos para su aplicación en el caso planteado, concluyendo que el presente caso no se trata de una controversia suscitada entre alguna Administración Tributaria de las señaladas en los Art. 63, 64 y 65 del Código Tributario y la Empresa TAME en calidad de contribuyente, responsable o tercero, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en relación con dichas obligaciones, ni que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de normas o resoluciones de este carácter.- Por lo expuesto, y como es claro e inallanable que este Tribunal y esta Sala carecen de competencia en razón de la materia para conocer y resolver la presente demanda; en tal virtud, la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 de Quito, se INHIBE de conocer y tramitar la presente causa y ordena su archivo. Dejando a salvo el derecho del compareciente para acudir al órgano jurisdiccional competente [...].<sup>29</sup>

En razón del auto inhibitorio resuelto por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal, la Empresa TAME interpone ante la Corte de Suprema de Justicia, el recurso de casación.

El 24 de junio de 1998 la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, rechaza por improcedente el recurso de casación planteado por la empresa TAME Línea Aérea del Ecuador, en aplicación del inciso tercero del artículo 8 de la Ley de Casación, en los siguientes términos:

---

<sup>29</sup> Auto inhibitorio de la Segunda Sala del Tribunal Distrital Fiscal No. 1 de 14 de enero de 1998.

El Presidente Ejecutivo de TAME, interpone recurso de casación del auto inhibitorio dictado por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1, el 14 de enero de 1998, respecto a la demanda de impugnación planteada contra los actos administrativos ejecutados por la Contraloría General del Estado y el Banco Central, que han generado la retención del cinco por mil sobre los ingresos presupuestados para la indicada Línea Aérea. La Sala del Tribunal Distrital se inhibe de conocer la demanda por considerar que dicha contribución no es tributaria. Para pronunciarse sobre la procedencia del recurso, se ha considerado:

**PRIMERO:**

Corresponde a la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, de conformidad con el artículo 8 de la Ley de Casación, examinar si el recurso ha sido debidamente concedido.

**SEGUNDO:**

El problema se circunscribe a examinar si efectivamente procede el recurso en conformidad a lo que prevé el artículo 2 de la Ley de Casación, reformado por la Ley publicada en el Registro Oficial No. 39 de 8 de abril de 1987, dicho artículo en la parte pertinente dice: “El recurso de casación procede contra las sentencias y autos que pongan fin a los procesos de conocimiento, dictados por las Cortes Superiores, por los Tribunales Distritales de lo Fiscal y de lo Contencioso Administrativo”.

**TERCERO:**

En el caso que se analiza, la demanda que contiene la pretensión de la Línea Aérea TAME, no ha sido aceptada a trámite; el solo hecho de la presentación de la demanda, no es suficiente, para que surta efectos jurídicos, debe estar encuadrada dentro de los límites que establecen las normas de carácter procesal, pues puede acontecer como ha sucedido en la especie, que la demanda no sea aceptada a trámite, y no por ello puede estimarse que se ha puesto fin a un proceso susceptible del recurso de casación, toda vez que el auto inhibitorio dictado por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No.1, no ha producido ningún efecto jurídico que resuelva la pretensión de la Empresa demandante, todo juicio o proceso se inicia desde que el líbello es aceptado a trámite y se ha citado a la contraparte, circunstancia que no se ha producido en el caso recurrido, por lo que no se ubica la situación jurídica en los supuestos de la procedencia del recurso de casación establecidos en el artículo 2 de la Ley de Casación.

Con el auto inhibitorio de la Segunda Sala del Tribunal Distrital No. 1 y la Resolución de la Corte Suprema de Justicia y con la conclusión descrita en la primera impugnación de que definitivamente el aporte del cinco por mil no cumple ninguna de las características que identifican a los tributos, debe concluirse definitivamente que la contribución del cinco por mil para la Contraloría General del Estado, no es un Tributo, por tanto tampoco debe considerarse a la Contraloría como una Administración Tributaria de Excepción,

lo cual implica que las controversias que existan con relación al aporte del cinco por mil, deben resolverse por la vía administrativa en la Contraloría General del Estado y por la vía judicial en el Tribunal Contencioso Administrativo.

### **IMPUGNACION INTERPUESTA POR TAME ANTE EL TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

El 16 de marzo de 2001 el Presidente Ejecutivo de TAME LINEA AEREA DEL ECUADOR, presentó ante los señores Ministros del Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo, la demanda contencioso administrativa en los siguientes términos:

1. La Demandada es la Contraloría General del Estado por la emisión de la disposición que se impugna.
2. Mediante oficio 0489 de 9 de enero de 1997, la Contraloría General del Estado, autorizó debitar de la cuenta de transferencia No. 0131004-0 que TAME LINEA AEREA DEL ECUADOR mantenía en el Banco Central del Ecuador, la cantidad de doscientos treinta millones seiscientos veinte y cuatro mil cuatrocientos sucres por concepto de Contribución del cinco por mil sobre los ingresos presupuestados, a favor de la Contraloría General del Estado.
3. La Empresa TAME fue creada mediante Ley No.104 publicada en el Registro Oficial No. 506 de 23 de agosto de 1990, reformada mediante Ley No. 133 publicada en el Registro Oficial No. 1002 de 2 de agosto de 1996. Empresa

adscrita a la Fuerza Aérea Ecuatoriana y cuyo objeto principal es la prestación del servicio público de transporte aéreo de pasajeros y carga. Su Financiamiento es propio y en los recursos provenientes de la prestación de servicios.

4. El numeral 94 del artículo 172 de la Ley de Régimen Monetario y Financiero elimina el artículo 1 del Decreto 041 de 2 de enero de 1973, promulgado en el Registro Oficial 232 de 25 de enero de 1973, que se refiere a la creación de la contribución del cinco por mil de los ingresos presupuestarios.
5. De otro lado el artículo 1 del Decreto Supremo No. 2512 de 10 de febrero de 1995, clarifica el Decreto Supremo No.229 de 16 de noviembre de 1977, en el sentido de que la Fuerzas Armadas no están obligadas al pago de la contribución del cinco por mil sobre los ingresos presupuestados, a favor de la Contraloría General del Estado.
6. TAME, LINEA AEREA DEL ECUADOR, al ser adscrita a la Fuerza Aérea Ecuatoriana, al tenor de lo dispuesto en el artículo 6 literal g) de la Ley Orgánica de las Fuerzas Armadas es parte de esta institución.
7. En virtud de lo expuesto y una vez agotada la vía administrativa, deduzco ante ustedes recurso contencioso-administrativo de anulación u objetivo, de conformidad con lo establecido en el artículo 65 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa a fin de que en sentencia se declare la nulidad del Acto Administrativo mediante el cual se debitó valores de la cuenta de TAME y concomitantemente se disponga la restitución inmediata de los valores

indebidamente debitados a mi representada, los intereses a la tasa máxima prevista para los organismos del Sector Público.

El 26 de marzo de 2001 la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo, admite al trámite establecido en el Capítulo Cuarto de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, por reunir los requisitos formales previstos en los artículos 30 y 31 de la citada Ley, ordenando citar a los demandados Contraloría y Procuraduría General del Estado, para que en el término de quince días, conforme lo establece el artículo 34 de la Ley de la materia la contesten y propongan las excepciones de que se crean asistidos.

El 24 de mayo de 2001 el Contralor General del Estado contesta la demanda y propone entre otras las siguientes excepciones, solicitando se deseche la demanda propuesta por TAME:

- Constitucionalidad, legalidad y legitimidad de la contribución del cinco por mil, cuya retención automática se solicitó mediante oficio 489 DF de 9 de enero de 1997.
- Improcedencia de recurso objetivo o de anulación respecto del acto administrativo contenido en el oficio No. 489 DF de 9 de enero de 1997, porque tal documento no es norma jurídica objetiva.
- Falta de derecho para impugnar el oficio 489 DF de 9 de enero de 1997, porque la pretensión viola el artículo 259 de la Constitución Política y

porque no es un acto susceptible de impugnación puesto que no corresponde a una de las decisiones de la Contraloría General del Estado señaladas en el artículo 331 de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control<sup>30</sup>.

- Incompetencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y en general de esa jurisdicción, porque la pretensión procesal encaminada a obtener la restitución de valores y el pago de intereses se inserta en el caso de exclusión consignado en la letra b) del artículo 6 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

A la fecha el Tribunal de lo Contencioso Administrativo no ha emitido ningún resolución en razón de que el demandante, hasta la fecha no ha cumplido con el trámite respectivo para que se inicie el período de prueba, por tanto, el juicio se encuentra en ese estado, por tanto no existe ningún pronunciamiento del Tribunal.

Esta impugnación aunque no trata sobre la Naturaleza del Cinco por Mil, pero si de una decisión de la Contraloría General del Estado, relacionada con la aplicación del Aporte, especialmente con la retención de valores, se ha presentado ante el Tribunal Contencioso Administrativo, que sería el órgano judicial competente para conocer y resolver las controversias generadas por actos administrativos de la Contraloría relacionados con el Aporte del Cinco por Mil.

---

<sup>30</sup> Derogada con Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, publicada en Registro Oficial 595 de 12 de junio de 2002.

**CRITERIOS DE LA PROCURADURÍA GENERAL DEL ESTADO CON RELACION A LA FACULTAD DE LA CONTRALORÍA PARA EL COBRO DE LA CONTRIBUCION DEL CINCO POR MIL, EN LAS ENTIDADES DE DERECHO PRIVADO.**

A partir de la expedición de la Constitución Política de la República del Ecuador, publicada en el Registro Oficial No.1 de 11 de agosto de 1998, la Contraloría General del Estado de acuerdo con el artículo 211 tiene atribuciones para controlar ingresos, gastos, inversión, utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos. Realizar auditorías de gestión a las entidades y organismos del sector público y sus servidores, y se pronunciará sobre la legalidad, transparencia y eficiencia de los resultados institucionales. Su acción se extenderá a las entidades de derecho privado, exclusivamente respecto de los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan. Esto significó que las entidades de derecho privado con participación estatal pasen a formar parte del ámbito de control de la Contraloría, lo cual fue ratificado con la promulgación de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, en el Registro Oficial 595 de 12 de junio de 1998 y posteriormente en la Ley Orgánica Reformatoria a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado promulgada en Registro Oficial 404 de 23 de agosto de 2004; consecuentemente se constituyen en entidades aportantes del cinco por mil para la Contraloría General del Estado, situación que no fue bien aceptada por los administradores de dichas empresas en razón de que a su criterio esta contribución representa una carga financiera que podría afectar a las finanzas de cada una de ellas. Al respecto el Gerente General del Fondo de Solidaridad, principal o único accionista de varias

empresas especialmente de generación y distribución eléctrica y de telecomunicaciones, sujetas al control de la Contraloría, solicitó el criterio al Procurador General del Estado relacionado con la obligatoriedad de realizar dicho aporte a favor de la Contraloría General del Estado. El Procurador General del Estado en oficio 12530 de 22 de octubre de 2004, emite el criterio en los siguientes términos:

“El Art. 4 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, dispone que para todos los efectos contemplados en esa Ley, están sometidas al control de la Contraloría General del Estado, las personas jurídicas y entidades de derecho privado, exclusivamente sobre los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan, cualesquiera sea su monto, de conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 211 de la Constitución Política de la República [...] El Art. 30, letra a) de la Ley en mención, establece que el presupuesto de la Contraloría General del Estado se financiará, entre otros, con la transferencia del cinco por mil de los ingresos presupuestados, de todas las instituciones del Estado y, en la parte proporcional de las personas jurídicas de derecho privado, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria esté integrado con recursos públicos, y que de conformidad con la Ley, se encuentren sometidas al control de la Contraloría General del Estado [...] De conformidad con el Art. 5 del Código Civil, la Ley no obliga sino en virtud de su promulgación en el Registro Oficial, y la fecha de promulgación será, para los efectos legales de ella, la fecha de dicho Registro [...] De los artículos invocados se desprende que a partir del 23 de agosto de 2004, fecha en la cual se publicó en el Registro Oficial la Ley Reformatoria a la Ley Orgánica de la Contraloría

General del Estado, las sociedades anónimas que disponen de recursos públicos, cualesquiera que sean su monto, como es el caso de las empresas en las que el Fondo de Solidaridad tiene participación accionaria, se someterán al control de dicho organismo. Por tanto, a partir de la mencionada fecha, las referidas compañías están obligadas a aportar el cinco por mil a la Contraloría General del Estado, en la proporción a que se refiere la letra a) del Art. 30 de la Ley Orgánica del antedicho Organismo Técnico de Control [...]”.

Con oficio 25798 de 27 de junio de 2006 el Procurador General del Estado contesta la solicitud de reconsideración del pronunciamiento emitido por esa Procuraduría mediante oficio 12530 de 22 de octubre de 2004, en el siguiente sentido:

“[...] En el mencionado oficio, esta Procuraduría concluyó que a partir del 23 de agosto del 2004, fecha en la cual se publicó en el Registro Oficial la Ley Reformatoria a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, las sociedades anónimas que disponen de recursos públicos, cualesquiera que sea su monto, como es el caso de las empresas en las que el Fondo de Solidaridad tiene participación accionaria, se someten al control de dicho Organismo y que por tanto a partir de la mencionada fecha las referidas compañías están obligadas a aportar el cinco por mil a la Contraloría General [...] Cabe señalar que si bien durante el período comprendido entre la expedición de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (12 de junio del 2002), y su Ley Reformatoria (23 de agosto del 2004), las personas jurídicas de derecho privado, como es el caso de las compañías anónimas que disponen de recursos públicos no estaban obligadas

al pago del cinco por mil a la Contraloría General del Estado, la potestad controladora de este organismo siempre se ha mantenido intacta, por mandato de los artículos 211 y 212 de la Constitución Política de la República. En tal virtud, el no pago del aporte a la Contraloría General del Estado por parte de las mencionadas compañías, durante el período mencionado, no constituye óbice para que ese organismo de control, realice las auditorías correspondientes a ese período, a través del accionista, socio o partícipe del sector público, conforme lo disponía el Art. 4 inciso segundo de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, antes de su reforma [...]”.

Otra empresa privada con participación estatal, Compañía Industrias GUAPÁN S.A., remite una comunicación ante la Contraloría General del Estado impugnando la decisión Constitucional y Legal del Contralor General del Estado de considerarlo dentro del ámbito de control y por ende pretender el pago del Aporte del Cinco por Mil, sin que en ésta instancia administrativa se haya llegado a una solución, lo cual ha generado que en mayo de 2006 el representante legal de dicha Compañía presente ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo No. 3 de la ciudad de Cuenca, la acción de plena jurisdicción o subjetiva al acto administrativo que mediante oficio 014658-DAE de 27 de marzo de 2006 la Contraloría General del Estado pretendía el pago del Aporte del Cinco por Mil de la Compañía Industrias GUAPÁN.

Esta demanda ha sido aceptada por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo por cumplir con los requisitos de ley, calificándola de clara y completa y aceptada al trámite respectivo, se ha citado a los demandados concediéndoles veinte días

para que den contestación a la acción propuesta y propongan las excepciones de las que se creyeren asistidos.

El Contralor General del Estado contesta la demanda y propone entre otras las siguientes excepciones, solicitando que en sentencia se deseche la demanda planteada por la compañía INDUSTRIAS GUAPÁN S.A.

- “Inexistencia de los fundamentos de hecho y de derecho alegados por el actor”.
- “Legitimidad de las actuaciones de los funcionarios competentes de la Contraloría General del Estado al expedir el acto administrativo contenido en el oficio No. 014658 DAE de 27 de marzo de 2006”.
- “Legalidad de todos los procedimientos administrativos previos aplicados para la emisión del oficio No. 014658 DAE de 27 de marzo de 2006, porque constituyen resultado de la aplicación de la Constitución Política, de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil [...]”.
- “Improcedencia de la acción, porque no se ha violado los derechos subjetivos ni los intereses legítimos de la demandante, tanto más que la competencia de control de las inversiones de recursos públicos y la obligación de la compañía Industrias GUAPÁN S.A., de transferir la

contribución del cinco por mil a la Contraloría General del Estado, se fundamenta en la Constitución y la Ley”.

Con las disposiciones Constitucionales y Legales enunciadas, que regulan la competencia y facultades de la Contraloría General del Estado y los pronunciamiento de la Procuraduría General del Estado, que son vinculantes, debe entenderse que las personas jurídicas y empresas de derecho privado con participación estatal, están sujetas al control de la Contraloría y por ende al pago de la contribución o aporte del cinco por mil, que como quedó demostrado en párrafos anteriores no es un tributo, sino una contribución creada para el financiamiento del Organismo Superior de Control, con el fin de que en forma independiente cumpla su misión.

No obstante de lo cual, de existir controversias en la aplicación del Aporte del Cinco por Mil, los sujetos pasivos están en su derecho de presentar impugnaciones por la vía Administrativa, ante la Contraloría General del Estado, o por la vía Judicial, ante el Tribunal Contencioso Administrativo, y ante la Corte Suprema de Justicia para el recurso de Casación.

#### 3.4 Procedimientos para la determinación, liquidación, verificación y recaudación de la Contribución del Cinco por Mil

A base de lo contemplado en el último párrafo del artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, el Contralor General del Estado ha expedido mediante Acuerdo 029-CG el Reglamento para la Determinación y Recaudación

del Aporte del Cinco por Mil, publicado en el Registro Oficial 675 de 2 de octubre de 2002.

### **CATASTRO**

El artículo 3 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, establece que la Dirección Financiera de la Contraloría General del Estado, elaborará el catastro de la entidades y organismos del Sector Público y personas de derecho privado que se encuentren bajo el control de la Contraloría, con el nombre de las entidades aportantes y las alícuotas mensuales respectivas, el mismo que será aprobado por el Contralor General, mediante Acuerdo. Dicho catastro será enviado al Banco Central, Nacional de Fomento y Bancos Privados para su ejecución obligatoria.

### **ESTIMACION DEL APORTE EN PROFORMAS PRESUPUESTARIAS DE LAS ENTIDADES AUTONOMÁS Y DESCENTRALIZADAS, EMPRESAS PÚBLICAS Y ORGANISMOS SECCIONALES.**

El artículo 6 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, estipula que estas entidades incluirán en las preformas presupuestarias anuales, el valor estimado de la transferencia del Cinco por Mil, calculado sobre el monto total de sus ingresos.

**ESTIMACION DEL CINCO POR MIL DE LAS ENTIDADES QUE  
COMPRENDEN EL GOBIERNO CENTRAL.**

El artículo 7 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, contempla que el Ministerio de Economía y Finanzas, estimará el valor del Cinco por Mil que debe transferir a la Contraloría, a base del monto total de los ingresos públicos que constan en las preformas presupuestarias anuales de todas las entidades del Gobierno Central. Respecto de los ingresos de autogestión, estimados y que consten en las preformas presupuestarias de las instituciones referidas, éstas calcularán el Cinco por Mil.

**ESTIMACION DEL CINCO POR MIL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS  
DE DERECHO PRIVADO.**

El artículo 8 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, establece que la estimación del Cinco por Mil, por cada ejercicio económico, se aplicará el porcentaje que representa el recurso público en el capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria, al total de ingresos brutos reflejados en el Estado de Resultados del ejercicio inmediato anterior.

## **DEDUCCIONES Y EXCEPCIONES**

El literal a) del artículo 30 que fue modificado mediante Ley Orgánica Reformatoria a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado<sup>31</sup> contiene las excepciones del aporte exclusivamente:

1. Los ingresos provenientes de empréstitos internos y externos.
2. Los saldos iniciales de caja.
3. Los fondos recaudados a favor de otras entidades y que deben ser transferidas a aquellas.
4. Las recaudaciones y recuperaciones de la AGD destinadas a pagar a los perjudicados por la banca cerrada.
5. Los de la Junta de Beneficencia de Guayaquil, Cruz Roja Ecuatoriana, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer (SOLCA), y la Sociedad Protectora de la Infancia.

El artículo 9 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, recoge los criterios de la Ley y contempla las mismas deducciones con excepción de las recaudaciones y recuperaciones de la AGD destinadas a pagar a los perjudicados por la banca cerrada, en razón de que a la fecha de emisión del Reglamento, 20 de septiembre de 2002, aún no se producía la reforma a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, y actualmente el Reglamento no ha sido modificado con dicha reforma que entró en vigencia el 23 de agosto de 2004.

---

<sup>31</sup> Registro Oficial 404, lunes 23 de agosto de 2004, pág. 2- 4

Sin embargo de lo expuesto, el artículo 43 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado<sup>32</sup>, contempla que las entidades de derecho privado que pertenecen al Fondo de Solidaridad o a otras instituciones del Estado y las que por mandato de la Ley están obligadas a entregar la transferencia del cinco por mil, conforme el artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, calcularán la transferencia sobre los ingresos reales, en la parte proporcional de la participación accionaria del capital público de las empresas, con las deducciones previstas en la ley, en las que se considerará además igualmente en la parte proporcional: “los aportes a las entidades de control, los impuestos, tasas, contribuciones, nacionales y locales, contribuciones sociales, establecidos como tales en normas legales, el quince por ciento a favor de los trabajadores, el costo de auditoría externa contratada y dividendos al accionista”.

Es de notar que el Reglamento a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, incluye otros conceptos de deducciones y exoneraciones no contempladas en la Ley ni en el Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, lo cual rebasa los límites legales, que si bien van a favor de las entidades de derecho privado y potencialmente no podrían ser motivo de controversia por parte de los aportantes, sin embargo, la Contraloría podría reservarse el derecho de no aplicar la norma Reglamentaria por contravenir lo que dispone la Ley; situación que refleja la falta de armonía entre las disposiciones

---

<sup>32</sup> Registro Oficial No. 119 de 7 de julio de 2003.

legales que regulan el Aporte del Cinco por Mil para la Contraloría General del Estado.

## **LIQUIDACION**

En artículo 11 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil contempla que en enero de cada año, la Contraloría General, enviará a las entidades y organismos que conforman el sector público y a las personas jurídicas de derecho privado, el formulario e instructivo para la liquidación del aporte del Cinco por Mil, el mismo que debe ser llenado, legalizado y entregado hasta marzo del mismo año, en la Dirección Financiera del Organismo Técnico Superior de Control o de las Direcciones Regionales y Delegaciones Provinciales de la institución, según la jurisdicción que corresponda.

El artículo 12 del Reglamento estipula que la liquidación del aporte anual en las entidades autónomas y descentralizadas, empresas públicas y organismos seccionales, lo efectuarán las propias entidades aportantes sobre el total de los ingresos brutos recibidos durante el ejercicio económico, deduciéndose en caso de existir los rubros por los conceptos que se manifiestan en deducciones y exoneraciones, obteniéndose el total de los ingresos netos; al cual se aplicará el Cinco por Mil y se obtendrá el valor anual calculado sobre los ingresos reales.

La liquidación es anual a base del ejercicio anterior al de la fecha de presentación; si existieren valores a favor de la Contraloría, deberán ser cancelados de inmediato por parte de las entidades, si la diferencia fuese a favor

de los organismos aportantes, serán deducidos del aporte anual fijado para el siguiente ejercicio económico.

El artículo 13 del citado Reglamento contempla que la liquidación del aporte del cinco por mil en las entidades públicas que comprenden el Gobierno Central, se realizará en la forma descrita en el párrafo anterior para el caso de los ingresos que reciban del Presupuesto General del Estado, con la diferencia de que éstas no deben cancelar los valores del aporte directamente, ya que existe un procedimiento diseñado a base de lo que dispone la Ley Orgánica de la Contraloría para realizar débitos automáticos de las cuentas de cijos organismos aportantes, a través del Banco Central. Sin embargo, el aporte del cinco por mil de los ingresos de autogestión que generan las entidades públicas, debe ser pagado por dichas instituciones.

El artículo 14 del Reglamento establece que la liquidación del aporte del cinco por mil en las personas jurídicas de derecho privado la efectuarán las entidades aportantes sobre el total de sus ingresos reales percibidos y que se reflejan en el Estado de Resultados del ejercicio sobre el cual se realiza la liquidación, al mismo que le aplicarán el porcentaje que tiene el Estado sobre la composición del capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria, obteniendo una base imponible a la que se le aplicará el porcentaje del cinco por mil del aporte después de haber restado en forma porcentual de acuerdo a la composición del capital social las deducciones y exoneraciones. De existir diferencia a favor de la Contraloría General, deberá ser pagada de inmediato, en caso contrario se efectuará el ajuste correspondiente. Para la liquidación del aporte del cinco por

mil la Contraloría ha diseñado e implantado formularios específicos que son distribuidos a las entidades y organismos sujetas a la contribución. En anexo consta el modelo de formulario utilizado para la liquidación del aporte del cinco por mil.

Es de notar que la responsabilidad de liquidación y pago del aporte del cinco por mil es de las entidades y organismos aportantes, en forma similar a lo que sucede con la Determinación por parte del sujeto pasivo contemplada en el artículo 89 del Código Tributario, para el caso de los tributos, una vez que se configura el hecho generador.

#### **VERIFICACION**

El artículo 15 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Cinco por Mil, contempla que en marzo de cada año, el Organismo Superior de Control preparará el plan de verificación y comprobaciones de las liquidaciones del cinco por mil realizadas por las entidades del sector público y personas jurídicas de derecho privado que se encuentran bajo el control de la Contraloría, el cual es ejecutado por las distintas unidades de auditoría en las instituciones aportantes bajo su ámbito de control. Para dicha verificación se elaborarán los formularios e instructivos necesarios para que sean llenados, legalizados y devueltos para el registro, control y archivo correspondiente. En anexo se adjunta el modelo del formulario de la verificación del aporte del cinco por mil.

Es necesario indicar que la facultad de verificar la correcta liquidación del cinco por mil es de la Contraloría General del Estado, según lo dispuesto en el décimo párrafo del artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado; sin embargo, como se indicó en párrafos anteriores no se debe comparar ni asimilar a la facultad determinadora que tiene la administración tributaria.

En anexo consta un ejemplo de liquidación y verificación del Aporte con criterios diferentes según las partes, que podrían generar controversia, ya que en la Verificación realizada por el auditor, se determina una diferencia a favor de la Contraloría de USD45.241, en razón de que la empresa no incluyó en su liquidación todos los conceptos de ingresos por USD2'185.153 y consideró conceptos de excepciones o deducciones por USD6'863.060 que no se encuentran contempladas ni en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, su Reglamento, ni en el Reglamento para la Determinación y Recaudación del Cinco por Mil, sin embargo, los administradores de la compañía se reservaron el derecho de adoptar las gestiones pertinentes ante los órganos competentes, ya que para ellos si constituyen excepciones que afectan a la base imponible sujeta al pago del Aporte del Cinco por Mil.

### **RECAUDACION**

Los artículos 17, 18 y 19 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Cinco por Mil, establecen que la recaudación del aporte se realizará así:

- a) En la entidades autónomas y descentralizadas, empresas públicas y organismos seccionales.

Los Bancos Central del Ecuador y Nacional de Fomento, retendrán automáticamente los valores correspondientes con cargo a los ingresos de las entidades sujetas al aporte del Cinco por Mil. Para las entidades del régimen seccional autónomo, deducirán los valores necesarios de las cuotas mensuales establecidas a su favor en el Fondo de Desarrollo Seccional (FODESEC).

Las retenciones se efectuarán por doceavas partes en las cantidades indicadas en el Catastro que para el efecto expida el Contralor General del Estado; las cuales se acreditarán en la cuenta especial “Servicios de Contraloría”.

- b) En las entidades que comprenden el Gobierno Central.

El Ministerio de Economía y Finanzas, transferirá de manera obligatoria a través del Banco Central, el valor global que resulte del cálculo del Cinco por Mil de las preformas presupuestarias de cada una de las entidades aportantes de este sector, en doce cuotas mensuales. En caso de existir diferencias tanto para la Contraloría General del Estado o del Ministerio de Finanzas, luego de las liquidaciones y verificaciones en cada entidad, se realizarán los ajustes correspondientes.

- c) En las personas jurídicas de derecho privado.

Los bancos privados y públicos que mantengan las cuentas corrientes de las personas jurídicas de derecho privado que se encuentran bajo el control de la

Contraloría General del Estado, retendrán de manera mensual y automática, las alícuotas establecidas que se indique en el catastro expedido por el Contralor General.

Como puede notarse la responsabilidad de la recaudación recae en el Organismo Técnico Superior de Control, sin embargo, de acuerdo con las disposiciones del artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento, el Ministerio de Finanzas, el Banco Central, el Banco Nacional de Fomento y los Bancos privados donde las entidades aportantes mantengan sus cuentas corrientes, están obligados a realizar mensualmente las retenciones automáticas en base a las alícuotas establecidas por la Contraloría, responsabilidad que de ninguna manera se puede asimilar o comparar a las responsabilidades determinadas en el Código Tributario, para los agentes de retención, como se explicó en la parte pertinente.

Se debe destacar que el proceso del Aporte del Cinco por Mil, concluye con el trabajo de comprobación de la liquidación del aporte, realizado por los auditores a base de ordenes de trabajo autorizadas por los Directores de las Unidades de Auditoría, que a su vez por mandato legal son delegados del Contralor General, para lo cual el auditor designado elabora y legaliza el formulario de “Verificación del Aporte del Cinco por Mil” conjuntamente con las autoridades de las entidades públicas y personas de derecho privado sujetas al Aporte.

Los resultados de la Verificación pueden generar controversias entre las partes, ya que contiene procedimientos de determinación de ingresos y deducciones o

excepciones establecidas en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento, cuyos criterios de aplicación no necesariamente pueden ser compartidos por las partes, dando lugar a una litis que debe resolverse en el ámbito administrativo, ante la Contraloría General del Estado o en el ámbito judicial ante el Tribunal Contencioso Administrativo, considerando que dicha Verificación constituye acto administrativo sujeto de impugnación, entendiéndose como tal a toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma directa.<sup>33</sup>

Otro concepto de acto administrativo lo podemos encontrar en el Manual de Derecho Administrativo:

Un hecho jurídico que por su procedencia emana de un funcionario administrativo; por su naturaleza se concreta a una declaración especial y por su alcance afecta positiva o negativamente a los derechos administrativos de las personas individuales o colectivas que se relacionan con la Administración Pública.<sup>34</sup>

Al respecto el artículo 196 de la Constitución Política de la República dispone:

“Los actos administrativos generados por cualquier autoridad de las otras funciones e instituciones del estado, podrán ser impugnados ante los

---

<sup>33</sup> Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva, promulgado en Registro Oficial 536 de 18 de marzo de 2002.

<sup>34</sup> JARAMILLO, Herman. Manual de Derecho Administrativo. 1986, pág. 47.

correspondientes órganos de la Función Judicial, en la forma que determina la ley.”<sup>35</sup>

### 3.5 Importancia del Cinco por Mil para la Contraloría General del Estado, como Organismo Técnico Superior de Control.

Es necesario comprender la importancia que significa la existencia del Aporte del Cinco por Mil para la Contraloría General del Estado, ya que a base de esta contribución financia su presupuesto para cumplir con la facultad Constitucional y Legal de controlar el uso de los recursos públicos a través del ejercicio de Control y Auditorías contemplados en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. El hecho de no recibir directamente ningún presupuesto por parte del Estado, le garantiza la independencia que deben tener todos los organismos superiores de control con relación a los poderes del estado y de las entidades y organismos que se encuentran bajo su control, con el fin de garantizar resultados objetivos, profesionales y verídicos, que justifique su existencia ante el mismo estado y la sociedad en general.

El principio de autonomía e independencia de los Organismos Superiores de Control ha sido ampliamente recalado por el Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras que manifestaba que una de las características más significativas de los Organismos de Control es su carácter de independencia y objetividad. En muchos países el Organismo de Control es el único organismo público independiente y autónomo con la responsabilidad de revisar y examinar

---

<sup>35</sup> Constitución Política de la República, publicado en Registro Oficial No. 1 de 11 de agosto de 1998.

operaciones del gobierno e informar sobre ellas. Además incluye que otro aspecto muy importante de la independencia son las disposiciones legales que le permiten una libertad financiera asegurando los recursos necesarios para su misión dentro de la administración pública<sup>36</sup>.

---

<sup>36</sup> Reseña Histórica de la Contraloría General del Estado, 1977, página 156-157.

## CAPITULO IV

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 4.1 Conclusiones

La Contraloría General del Estado es una entidad pública ejecutora de la decisión adoptada por el Poder Legislativo, que amparado en su facultad Constitucional ha dictado la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado que le permite al organismo superior de Control ejercer el mandato constitucional de controlar ingresos, gastos, inversión, utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos, realizar auditorías de gestión en las entidades y organismos del sector público y sus servidores, extender su acción a la entidades de derecho privado, exclusivamente respecto de los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan; para lo cual en la indicada Ley Orgánica se incluye la obligación por parte de todas las entidades y organismos del sector público y personas de derecho privado que dispongan de recursos públicos, de aportar con el Aporte del Cinco por Mil para financiar el presupuesto y actividad del Organismo Superior de Control, organismo público importante dentro de un estado democrático.

El aporte del cinco por mil no es un tributo en razón de que no cumple con las características que identifican a los tributos: ser exigidos coactivamente, hecho generador contenido en una Ley, su finalidad es financiera que busca obtener recursos para cubrir los gastos que demandan las necesidades públicas en

beneficio de la comunidad, por lo tanto la Contraloría General del Estado no debe considerarse como Administración Tributaria de Excepción, en razón de que ni la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, ni otra, le ha concedido la gestión tributaria.

Las disposiciones secundarias del Reglamento a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Cinco por Mil, relacionadas con el reconocimiento de deducciones y aportantes del cinco por mil, en sus artículos 43 y 2 respectivamente, no se encuentran en armonía con las disposiciones contempladas en las disposiciones de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, respectivamente, ya que en el primer cuerpo Reglamentario se han incluido otros conceptos de deducciones no contemplados en la norma legal y en el segundo se manifiesta que entre otros aportantes son las personas jurídicas de derecho privado con fines sociales y públicos, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria esté integrado con el 50% o más, con recursos públicos; ambos cuerpos Reglamentarios no han sido modificadas con la reforma introducida, especialmente con el artículo 4 de la Ley Orgánica Reformatoria a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, vigente desde el 23 de agosto de 2004. Además en el citado artículo 43 del Reglamento a la Ley Orgánica de la Contraloría General, se contemplan conceptos generales de deducciones o excepciones sin especificar en que consiste cada uno de ellos como: “Impuestos y tasas”; “Contribuciones nacionales y locales”; “Contribuciones Sociales, establecidas como tales en normas legales”, dejando a discreción de los aportantes su aplicación.

La indefinición de la naturaleza del Aporte del Cinco por Mil, ha generado que las impugnaciones por las controversias en la aplicación del Aporte del Cinco por Mil, se tramiten ante el ex Tribunal Fiscal, ante el actual Tribunal Distrital de lo Fiscal y ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, por considerarse por parte de las entidades aportantes que la contribución es un tributo en razón de que es una exacción exigida por la Contraloría General del Estado en virtud de su facultada latente de control; y en razón de que inicialmente así lo concibió el ex Tribunal de lo Fiscal, al aceptar a trámite una impugnación por tratarse de materia tributaria, que posteriormente fue casada por la Corte Suprema de Justicia, manifestando que dicha contribución no es materia tributaria, porque erróneamente se lo clasificó dentro de las contribuciones especiales o de mejora y porque no reúne las características de los tributos.

Con la inclusión de las personas de derecho privado que dispongan de recursos públicos, a partir de 23 de agosto de 2004 al ámbito de control de la Contraloría, se potencializa la existencia de controversias en la aplicación del Aporte del Cinco por Mil, en razón de que podrían existir distintos criterios de las partes en la determinación de los ingresos, exoneraciones y base de cálculo, ya que si bien en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado se contempla como se financia el presupuesto del Organismo de Control y cuales son sus exenciones, sin embargo, en normas Reglamentarias de menor jerarquía se incluyen otros conceptos de exoneraciones.

## 4.2 Recomendaciones

La Contraloría General del Estado no debe ser considerada como administración tributaria de excepción en razón de que ni la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado ni otra Ley le han concedido la gestión tributaria, ya que el aporte del cinco por mil no es un tributo, porque no cumple con las características que identifican a los tributos, más bien debe considerarse que el aporte ha sido establecido técnica y legalmente por el poder legislativo, para dotarle de la suficiente independencia al Organismo Técnico Superior de Control, que le permita cumplir con el mandato constitucional de velar por el correcto uso de los recursos públicos, sean administrados por entidades públicas o por personas de derecho privado con participación estatal.

La Contraloría General del Estado realizará un análisis para determinar si los conceptos de deducciones que constan en el artículo 43 del Reglamento a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, rebasa la disposición legal del artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que regulan dichas deducciones, ya que reglamentariamente se consideran deducciones adicionales. Realizará las gestiones pertinentes ante la Presidencia de la República, para reformar la citada norma reglamentaria, de ser el caso.

Es necesario además que en dicha reforma al artículo 43 del Reglamento a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, se defina claramente que debe comprenderse como conceptos generales de deducciones relacionados con: “Impuestos y tasas”; “Contribuciones nacionales y locales”; “Contribuciones

Sociales, establecidas como tales en normas legales”, para evitar que dichos conceptos sean aplicados a discreción.

El Contralor General del Estado realizará la modificación del artículo 2 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, a fin de armonizarlo con el artículo 4 de la Ley Orgánica Reformatoria de la Contraloría General del Estado, publicada en Registro Oficial No. 404 de 23 de agosto de 2004.

Los reclamos administrativos que se generen en la determinación y recaudación del aporte del cinco por mil serán tramitados ante la Contraloría General del Estado, dentro del ámbito administrativo y ante los Tribunales Contencioso Administrativo, en el ámbito judicial, más no ante los Tribunales de lo Fiscal, en razón de que el aporte del Cinco por Mil, no es un tributo.

**BIBLIOGRAFÍA**

Constitución Política de la República del Ecuador, publicada en Registro Oficial No. 1 de 11 de agosto de 1998.

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, publicada en Registro Oficial No. 595 de 12 de junio de 2002.

Ley Orgánica Reformatoria a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, publicada en Registro Oficial 404 de 23 de agosto de 2004.

Decreto Supremo 41, Registro Oficial 232 de 25 de enero de 1973.

Código Tributario, Codificación No. 2005-09

Reglamento a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, publicada en Registro Oficial 119 de 7 de julio de 2003.

Reglamento Codificado para la Determinación y Recaudación de la Contribución del Cinco por Mil para los Servicios de la Contraloría, enero de 1986.

Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, octubre de 2002.

Gaceta Judicial. Año XCV. Serie XVI. No. 2, marzo de 1994.

Pronunciamientos de la Procuraduría General Del Estado.

Impugnaciones ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal y Tribunal Contencioso Administrativo.

GIULIANI FONROUGE, Carlos. Derecho Financiero, Ediciones Depalma, 1970

VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, ediciones Depalma. Buenos Aires, 1980.

TROYA JARAMILLO, José. Finanzas Públicas y Constitución.

SPISSO, Rodolfo. Derecho Constitucional Tributario, ediciones Depalma 1991.

PEREZ AYALA, José. Curso de Derecho Tributario, Tomo I.

CORRAL, Fabián. Publicación Diario el Comercio de 11 de noviembre de 2004.

MODELO DE CÓDIGO TRIBUTARIO PARA AMÉRICA LATINA.

CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, 1979.

REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, ediciones legales, octubre de 2003

DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA.

[WWW.UCLA.EDU.VE/DAC/INVESTIGACIÓN/COMPENDIUM7/TRIBUTACIÓN](http://WWW.UCLA.EDU.VE/DAC/INVESTIGACIÓN/COMPENDIUM7/TRIBUTACIÓN).

[WWW.UNIVERSIDADABIERTA.EDU.MX/BIBLIO/C/CERRILLO](http://WWW.UNIVERSIDADABIERTA.EDU.MX/BIBLIO/C/CERRILLO).

**MODELO  
FORMULARIO DE  
LIQUIDACION DEL  
APORTE DEL CINCO  
POR MIL**



DEPARTAMENTO DE DETERMINACIÓN DE INGRESOS INSTITUCIONALES

WWW.CONTRALORIA.GOV.EC

determinaciones\_fin@contraloria.gov.ec

# CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

## DIRECCIÓN FINANCIERA

DEPARTAMENTO DE DETERMINACIÓN Y RECAUDACIÓN DE INGRESOS INSTITUCIONALES

PERSONAL JURÍDICAS DE DERECHO PROVADO CON PARTICIPACIÓN ESTATAL

### LIQUIDACION DEL APORTE DEL CINCO POR MIL AÑO 2005

Casilla: 3195  
Quito

<b>01</b>	<b>IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA</b>
<b>COMPAÑÍA:</b> <span style="float: right;"><b>CÓDIGO: 0000</b></span>	
<b>DIRECCIÓN :</b>	
<b>TELÉFONO :</b>	
<b>PROVINCIA :</b>	
<b>CANTÓN :</b>	
<b>PARROQUIA :</b>	
BANCO .....No. CTA. ....	
BANCO .....No. CTA. ....	

<b>02</b>	<b>VERIFICACIÓN CINCO POR MIL</b>						
PERIODOS				TOTAL INGRESOS	EXONERACIONES	BASE DE CÁLCULO	CINCO POR MIL
DESDE		HASTA		A	(*) B	C = A - B	D = C x 0.005
MES	AÑO	MES	AÑO				
<b>SUMAN</b>				USD. \$			
(*) PORCENTAJE DE PARTICIPACION ACCIONARIO DEL CAPITAL PÚBLICO ( %)						USD. \$	
TOTAL CINCO POR MIL PAGADO POR LA EMPRESA						USD. \$	
DIFERENCIA NETA CINCO POR MIL ( ** )						USD \$	

<b>03</b>	<b>FUNCIONARIOS RESPONSABLES</b>
<p>La presente liquidación ha sido realizada de conformidad con el artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y artículo 2 de la Ley Reformativa a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado; artículo 43 de su Reglamento; y, el artículo 9 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil.</p> <p>Los suscritos: .....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	
<p>F: .....</p> <p>NOMBRE:</p> <p>CARGO:</p> <p>C. C:</p>	<p>F: .....</p> <p>NOMBRE:</p> <p>CARGO:</p> <p>C. C:</p>
<p>F: .....</p> <p>NOMBRE:</p> <p>CARGO:</p> <p>C. C:</p>	<p>F: .....</p> <p>NOMBRE:</p> <p>CARGO:</p> <p>C. C:</p>
LUGAR Y FECHA:	

<b>04</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p>.....</p> <p>.....</p>	

**Nota:** De conformidad con el artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado publicado en el Registro Oficial 595 de 12 de junio de 2002, el pago y retención automática de los valores que corresponden a la Contraloría General del Estado, deberá ser cumplido por los funcionarios y servidores responsables.

(\*) Detalle al reverso.

(\*\*) Si la diferencia es a favor de la Contraloría, el valor correspondiente deberá depositarse en la Matriz, Direcciones Regionales y Delegaciones Provinciales o solicitar que se acredite en la cuenta corriente 32452556-04 sublínea 30-200 "Contraloría General del Estado" del Banco del Pichincha.

**NOTA:** El original de este documento debidamente legalizado, deberá ser remitido a la contraloría General del Estado, Fax: 2900-874, o la dirección electrónica: [determinaciones\\_fin@contraloria.gov.ec](mailto:determinaciones_fin@contraloria.gov.ec)



**MODELO  
FORMULARIO DE  
VERIFICACION DEL  
APORTE DEL CINCO  
POR MIL**



DEPARTAMENTO DE DETERMINACIÓN DE INGRESOS INSTITUCIONALES

WWW.CONTRALORIA.GOV.EC

determinaciones\_fin@contraloria.gov.ec

# CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

## DIRECCIÓN FINANCIERA

DEPARTAMENTO DE DETERMINACIÓN Y RECAUDACIÓN DE INGRESOS INSTITUCIONALES

PERSONAL JURÍDICAS DE DERECHO PROVADO CON PARTICIPACIÓN ESTATAL

### VERIFICACION DEL APORTE DEL CINCO POR MIL AÑO 2005

Casilla: 3195  
Quito

<b>01</b>	<b>IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA</b>
<b>COMPAÑÍA:</b> <span style="float: right;"><b>CÓDIGO: 0000</b></span>	
<b>DIRECCIÓN :</b> <b>TELÉFONO :</b> <b>PROVINCIA :</b> <b>CANTÓN :</b> <b>PARROQUIA:</b>	
BANCO: ..... No. CTA: ..... BANCO ..... No. CTA: .....	

<b>02</b>	<b>VERIFICACIÓN CINCO POR MIL</b>						
<b>PERIODOS</b>				<b>TOTAL INGRESOS</b>	<b>EXONERACIONES</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>CINCO POR MIL</b>
<b>DESDE</b>		<b>HASTA</b>		<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C = A - B</b>	<b>D = C x 0.005</b>
MES	AÑO	MES	AÑO				
SUMAN		USD. \$					
(*) PORCENTAJE DE PARTICIPACION ACCIONARIO DEL CAPITAL PÚBLICO ( % )						USD. \$	
TOTAL CINCO POR MIL PAGADO POR LA EMPRESA						USD. \$	
DIFERENCIA NETA CINCO POR MIL ( ** )						USD. \$	

<b>03</b>	<b>FUNCIONARIOS RESPONSABLES</b>												
<p>La presente verificación ha sido realizada de conformidad con el artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y artículo 2 de la Ley Reformativa a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado; artículo 43 de su Reglamento; y, el artículo 9 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil.</p> <p>Los suscritos: .....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>													
<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 33%; border: none;">F: .....</td> <td style="width: 33%; border: none;">F: .....</td> <td style="width: 33%; border: none;">F: .....</td> </tr> <tr> <td style="border: none;">NOMBRE:</td> <td style="border: none;">NOMBRE:</td> <td style="border: none;">NOMBRE:</td> </tr> <tr> <td style="border: none;">CARGO:</td> <td style="border: none;">CARGO:</td> <td style="border: none;">Auditor de Contraloría</td> </tr> <tr> <td style="border: none;">C. C:</td> <td style="border: none;">C. C:</td> <td></td> </tr> </table> <p>LUGAR Y FECHA:</p>		F: .....	F: .....	F: .....	NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE:	CARGO:	CARGO:	Auditor de Contraloría	C. C:	C. C:	
F: .....	F: .....	F: .....											
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE:											
CARGO:	CARGO:	Auditor de Contraloría											
C. C:	C. C:												

<b>04</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	
<p><b>Nota:</b> De conformidad con el Artículo 22 de Reglamento para la determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil, publicado en el Registro Oficial 675 del 2 de Octubre del 2002, las máximas autoridades de cada entidad aportante y los responsables del manejo económico y financiero, deberán cumplir con las disposiciones establecidas en el reglamento citado</p>	

(\*) Se obtendrá multiplicando del total de la columna D, Cinco por Mil, el porcentaje de participación del recurso público.  
 (\*\*) Si la diferencia es a favor de la Contraloría, el valor correspondiente deberá depositarse en la Matriz, Direcciones Regionales y Delegaciones Provinciales o solicitar que se acredite en la cuenta corriente 32452556-04 sublínea 30-200 "Contraloría General del Estado" del Banco del Pichincha.



**FORMULARIO DE  
LIQUIDACION DEL  
APORTE DEL CINCO  
POR MIL PREPARADO  
POR LA EMPRESA  
HIDROPAUTE S.A.**



DEPARTAMENTO DE DETERMINACIÓN DE INGRESOS INSTITUCIONALES

WWW.CONTRALORIA.GOV.EC

determinaciones\_fin@contraloria.gov.ec

# CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

## DIRECCIÓN FINANCIERA

DEPARTAMENTO DE DETERMINACIÓN Y RECAUDACIÓN DE INGRESOS INSTITUCIONALES

PERSONAL JURÍDICAS DE DERECHO PROVADO CON PARTICIPACIÓN ESTATAL

### LIQUIDACION DEL APORTE DEL CINCO POR MIL AÑO 2005

Casilla: 3195  
Quito

<b>01</b>	<b>IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA</b>
<p>COMPañÍA HIDROPAUTE S.A. <span style="float: right;">CÓDIGO: <b>0000</b></span></p> <p><b>DIRECCIÓN</b> : Vía a Azoguez Km. 7½  <b>TELÉFONO</b> : (07) 2898-535  <b>PROVINCIA</b> : AZUAY  <b>CANTÓN</b> : CUENCA  <b>PARROQUIA</b> :</p> <p>BANCO .....No. CTA. ....  BANCO .....No. CTA. ....</p>	

<b>02</b>	<b>VERIFICACIÓN CINCO POR MIL</b>																																																																
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="4">PERIODOS</th> <th>TOTAL INGRESOS</th> <th>EXONERACIONES (*)</th> <th>BASE DE CÁLCULO</th> <th>CINCO POR MIL</th> </tr> <tr> <th colspan="2">DESDE</th> <th colspan="2">HASTA</th> <th>A</th> <th>B</th> <th>C = A - B</th> <th>D = C x 0.005</th> </tr> <tr> <th>MES</th> <th>AÑO</th> <th>MES</th> <th>AÑO</th> <th></th> <th></th> <th></th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>ENERO</td> <td>2005</td> <td>DICIEMBRE</td> <td>2005</td> <td>179'090.360</td> <td>36'962.517</td> <td>142'127.843</td> <td>710.639</td> </tr> <tr> <td colspan="4"><b>SUMAN</b> USD. \$</td> <td>179'090.360</td> <td>36'962.517</td> <td>142'127.843</td> <td>710.639</td> </tr> <tr> <td colspan="6">(*) PORCENTAJE DE PARTICIPACION ACCIONARIO DEL CAPITAL PÚBLICO ( 100 % )</td> <td>USD. \$</td> <td>710.639</td> </tr> <tr> <td colspan="6">TOTAL CINCO POR MIL PAGADO POR LA EMPRESA</td> <td>USD. \$</td> <td>538.789</td> </tr> <tr> <td colspan="6"><b>DIFERENCIA NETA CINCO POR MIL (**) A FAVOR DE CONTRALORIA</b></td> <td>USD \$</td> <td><b>171.850</b></td> </tr> </tbody> </table>		PERIODOS				TOTAL INGRESOS	EXONERACIONES (*)	BASE DE CÁLCULO	CINCO POR MIL	DESDE		HASTA		A	B	C = A - B	D = C x 0.005	MES	AÑO	MES	AÑO					ENERO	2005	DICIEMBRE	2005	179'090.360	36'962.517	142'127.843	710.639	<b>SUMAN</b> USD. \$				179'090.360	36'962.517	142'127.843	710.639	(*) PORCENTAJE DE PARTICIPACION ACCIONARIO DEL CAPITAL PÚBLICO ( 100 % )						USD. \$	710.639	TOTAL CINCO POR MIL PAGADO POR LA EMPRESA						USD. \$	538.789	<b>DIFERENCIA NETA CINCO POR MIL (**) A FAVOR DE CONTRALORIA</b>						USD \$	<b>171.850</b>
PERIODOS				TOTAL INGRESOS	EXONERACIONES (*)	BASE DE CÁLCULO	CINCO POR MIL																																																										
DESDE		HASTA		A	B	C = A - B	D = C x 0.005																																																										
MES	AÑO	MES	AÑO																																																														
ENERO	2005	DICIEMBRE	2005	179'090.360	36'962.517	142'127.843	710.639																																																										
<b>SUMAN</b> USD. \$				179'090.360	36'962.517	142'127.843	710.639																																																										
(*) PORCENTAJE DE PARTICIPACION ACCIONARIO DEL CAPITAL PÚBLICO ( 100 % )						USD. \$	710.639																																																										
TOTAL CINCO POR MIL PAGADO POR LA EMPRESA						USD. \$	538.789																																																										
<b>DIFERENCIA NETA CINCO POR MIL (**) A FAVOR DE CONTRALORIA</b>						USD \$	<b>171.850</b>																																																										

<b>03</b>	<b>FUNCIONARIOS RESPONSABLES</b>
<p>La presente liquidación ha sido realizada de conformidad con el artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y artículo 2 de la Ley Reformativa a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado; artículo 43 de su Reglamento; y, el artículo 9 del Reglamento para la Determinación y Recaudación del Aporte del Cinco por Mil.</p> <p>Los suscritos: Ing. Ángel López, Gerente General; Econ. Pedro Ortiz, Gerente de Finanzas e Ing. Martha Albarracín, Contadora General, declaramos que la presente liquidación es verídica y guarda conformidad con los registros contables existentes en la empresa.</p> <p>F: ..... F: ..... F: .....  <b>NOMBRE: ANGEL LÓPEZ</b> <b>NOMBRE: PEDRO ORTIZ</b> <b>NOMBRE: MARTHA ALBARRACIN</b>  <b>CARGO: GERENTE GENERAL</b> <b>CARGO: GERENTE FINANZAS</b> <b>CARGO: CONTADORA GENERAL</b>  <b>C. C: 013246756-1</b> <b>C. C: 013975889-7</b> <b>C. C: 014235543-0</b></p> <p>LUGAR Y FECHA: Quito, 18 de abril de 2006.</p>	

<b>04</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p><b>Nota:</b> De conformidad con el artículo 30 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado publicado en el Registro Oficial 595 de 12 de junio de 2002, el pago y retención automática de los valores que corresponden a la Contraloría General del Estado, deberá ser cumplido por los funcionarios y servidores responsables.</p>	

(\*) Detalle al reverso.

(\*\*) Si la diferencia es a favor de la Contraloría, el valor correspondiente deberá depositarse en la Matriz, Direcciones Regionales y Delegaciones Provinciales o solicitar que se acredite en la cuenta corriente 32452556-04 sublínea 30-200 "Contraloría General del Estado" del Banco del Pichincha.

**NOTA:** El original de este documento debidamente legalizado, deberá ser remitido a la contraloría General del Estado, Fax: 2900-874, o la dirección electrónica: [determinaciones\\_fin@contraloria.gov.ec](mailto:determinaciones_fin@contraloria.gov.ec)

05	<b>DETALLE DE EXONERACIONES</b>	
<b>CONCEPTO</b>		<b>VALORES</b>
<b>APORTES A ENTIDADES DE CONTROL</b>		
Alícuotas CENACE		651.813
CONELEC		590.368
Superintendencia de Compañías		518.616
Contraloría General del Estado		718.386
<b>IMPUESTOS Y TASAS</b>		
Impuesto a la Renta		17'487.604
IVA		5'333.832
Impuestos Municipales		1'408.902
Consejo Nacional de Recursos Hídricos y Contribución especial mejoras		88.960
<b>CONTRIBUCIONES NACIONALES Y LOCALES</b>		
Servicio de draga de la Armada		477.533
Consejo Provincial del Cañar, mantenimiento de Caminos		240.701
Cuerpo de Ingenieros del Ejército, mantenimiento y construcción vial		3'921.685
Politécnica Nacional, estudios técnicos		4.783
Transelectric, pago transmisión de energía		971.429
III División del Ejército Tarqui, seguridad y vigilancia.		318.483
COPOE, pago por estabilización cerro Tamuga		192.110
Consejo Provincial del Azuay, convenio mejoramiento zona Mazar		623.901
INAMHI, Proyección metereológica zona Paute		56.794
Universidad de Cuenca, Monitoreo equipo control sísmico		24.118
ETAPA, servicio telefónico		21.608
Función Judicial del Azuay, tasas judiciales		1.500
Patronato provincial de Asistencia Social del Azuay, contribución social		2.500
Secretaría Nacional de Telecomunicaciones, frecuencias.		99
TAME, pago pasajes aéreos		1.629
Instituto Nacional de Estadísticas y Censos		97
Secretaría Técnica del Comité de Consultoría, Servicios por Seminario.		224
Dirección de Proyectos y prestación de servicios, inscripciones a seminarios		240
Ilustre Municipio de Girón, traspaso vehículo		324
Instituto Ecuatoriano de Normalización.		75
Ministerio de Desarrollo Urbano y Vivienda, avalúos de predios.		6.051
Banco Nacional de Fomento, matrícula de vehículos.		48
Dirección Nacional de Tránsito, matrícula vehículos.		9.693
<b>CONTRIBUCIONES SOCIALES</b>		
Ecuacier		16.958
Cámara Industrias		29.829
Cámara Comercio		2.531
<b>15% PARTICIPACIÓN LABORAL</b>		3'104.524
<b>COSTO DE AUDITORÍA EXTERNA</b>		40.337
<b>DIVIDENDOS ACCIONISTAS</b>		94.232
<b>TOTAL USD. \$</b>		<b>36'962.517</b>

06	<b>DETALLE DEL CINCO POR MIL PAGADO POR LA EMPRESA</b>		
<b>DOCUMENTOS QUE RESPALDAN EL PAGO</b>			<b>VALORES</b>
<b>FECHA</b>	<b>DENOMINACION</b>	<b>Nº COMPROBANTE</b>	
Enero	Retención automática		44.870
Febrero-julio	Retención automática		269.424
Agosto	Retención automática		44.899
Septiembre	Retención automática		44.899
Octubre	Retención automática		44.899
Noviembre	Retención automática		44.899
Diciembre	Retención automática		44.899
<b>TOTAL USD. \$</b>			<b>538.789</b>