

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

1

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

Presentado por:

JUAN MANUEL VILLAMAR MOLINA  
CARLOTA ISABEL SALAVARRÍA YEPEZ

Director:  
ECO. FABIÁN SORIANO

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

ESPAE Graduate School of Management  
ESCUELA SUPERIOR POLITECNICA DEL LITORAL

PROYECTO CURRICULAR  
ECUADOR  
2014

<b>1. Tabla de contenido</b>	
<b>1.- Antecedentes</b> .....	<b>4</b>
<b>2.- Justificación</b> .....	<b>5</b>
<b>3.- Objetivos de la Investigación</b> .....	<b>5</b>
<b>3.1 Objetivo General</b> .....	<b>5</b>
<b>3.2. Objetivos Específicos</b> .....	<b>5</b>
<b>4.- Tributos al Comercio Exterior</b> .....	<b>7</b>
<b>5.- Importación de Mercancías</b> .....	<b>21</b>
<b>6.- Sistema de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas</b> .....	<b>28</b>
<b>7.- Importaciones Fraccionadas y Embarques Parciales</b> .....	<b>53</b>
<b>7.1.- Importaciones Fraccionadas</b> .....	<b>53</b>
<b>7.2.- Embarques Parciales</b> .....	<b>60</b>
<b>8.- Declaración Aduanera de Importación</b> .....	<b>63</b>
<b>9.- Controles Aduaneros a la Importación</b> .....	<b>68</b>
<b>10.- Factura Comercial o documento transaccional y declaración andina del valor</b> .....	<b>81</b>
<b>11.- Políticas para importación de mercancías en CKD</b> .....	<b>91</b>
<b>12.- Facturación Local</b> .....	<b>120</b>
<b>13.- Datos Estadísticos</b> .....	<b>128</b>
<b>14.- Conclusión</b> .....	<b>138</b>

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

<b>15.- Propuesta.....</b>	<b>140</b>
<b>15.1.- Recomendaciones.....</b>	<b>143</b>
<b>16.- Cuadros e ilustraciones .....</b>	<b>158</b>
<b>Referencias: Citas Bibliográficas .....</b>	<b>160</b>

## **1. Antecedentes**

La Modificación considerable de la forma de importar de ciertos contribuyentes, de los productos de sus líneas tradicionales de negocio, donde se puede observar que en lugar de importar la mercancía en un solo embarque, la están importando en varios embarques y en cada embarque se importa una parte de estas mercancías, generando fraccionamientos de las mercancías en varios embarques, por lo que la mercancía comprada en el exterior de manera completa, es importada en partes, haciéndose creer que lo que siempre se está importando son partes y/o repuestos de mercancías, cuando lo que se compró fue la mercancía completa. Las declaraciones aduaneras están bien estudiadas generalmente en la parte de clasificación arancelaria, específicamente en lo referente al Sistema Armonizado de la Convención de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas, así que no infringe el cumplimiento de esta normativa en la designación del código arancelario, pero el incremento en el aumento de declaraciones por parte del importador con respecto a ciclos económicos anteriores, es decir, si en el ciclo económico anterior importó mediante 10 declaraciones aduaneras, en el presente ciclo cerrará con 20 declaraciones o más, es un síntoma generado por el fraccionamiento de las mercancías. Esta actividad produce una disminución de la tarifa ponderada del pago de tributos al comercio exterior y ausencia del cumplimiento de controles a la importación fraccionada con relación a las tarifas y controles de importaciones de las mercancías completas.

## **2. Justificación:**

La realización de esta tesis se justifica ya que actualmente los controles tributarios aduaneros no han sido suficientes para asegurar los principios tributarios de igualdad y de suficiencia recaudatoria en el fraccionamiento de mercancías, ya que al existir una tarifa arancelaria para una mercancía completa, cuando esta es importada por partes, la tarifa arancelaria es menor a la tarifa arancelaria de la mercancía completa, o en algunos casos la tarifa arancelaria es cero para las partes; entendiéndose desde la lógica comercial – aduanera que cuando se importa partes es porque no se necesita, o no se comercializa la mercancía completa, o se importa como repuesto de la mercancía completa; pero en ninguna manera es para eludir la tarifa arancelaria de la mercancía completa.

La realización de esta tesis se justifica, ya que es un requisito del Programa de la Maestría de Tributación de la ESPAE para la graduación como Magíster en Tributación.

## **3. Objetivo de la Investigación:**

### **3.1 Objetivo General**

Implementar controles de recaudación tributaria aduanera para importaciones de mercancía fraccionada, compradas en el exterior como mercancías completas.

### **3.2 Objetivos Específicos**

1.- Identificar los tributos al comercio exterior susceptibles de elusión o evasión por el fraccionamiento de mercancías de importación, compradas en el exterior como mercancías completas.

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

6

2.- Analizar los controles aduaneros para las mercancías de importación, que han sido fraccionadas a pesar de haber sido compradas en el exterior como mercancías completas.

3.- Identificar las características del fraccionamiento de mercancías importadas en partes, luego de haber sido compradas en el exterior como mercancías completas.

4.- Analizar los controles internos de la venta local de mercancías completas, importadas por partes.

Propuesta metodológica:

Se trata de una tesis de tipo descriptivo, y la realizamos con método deductivo, la información será obtenida principalmente de fuentes secundarias, pero también incorporaremos fuentes primarias y estas serán procesadas mediante menciones bibliográficas, elaboración cuadros y estadísticas aplicando el utilitario de software office.

Resultados Esperados: Igualdad de carga tributaria al comercio exterior tanto para los contribuyentes que compran mercancías completas en el exterior y la importan completas, como para la importación de aquellos contribuyentes que las mismas mercancías las importan en partes; y por lo consiguiente aportar a la suficiencia recaudatoria de los tributos al comercio exterior, y fomentar el comercio justo y leal.

#### **4. TRIBUTOS AL COMERCIO EXTERIOR**

Los tributos que las Administraciones Aduaneras exigen, han sido percibidos desde la antigüedad, y sus justificaciones son variadas, pero normalmente su exacción es generada por las siguientes dos situaciones:

1.- La situación geográfica – política<sub>1</sub>, que se fundamenta que el tributo es exigido por la introducción o la salida de la mercancía al territorio aduanero; esta determinación debe ser complementada con la presentación de la declaración aduanera única, pero básicamente esta situación se basa en la territorialidad.

2.- La situación económica – comercial<sub>2</sub>, que se fundamenta que el tributo es exigido por la inserción o la salida de las mercancías en el mercado interno; esta determinación se centra en la integralidad del mercado y la economía del flujo de las mercancías en el ámbito interno.

La definición de impuestos aduaneros de manera doctrinaria, tiene la influencia de los acontecimientos históricos que resaltamos a continuación, sin ser limitativos:

1.- En la India<sub>3</sub>, el comercio lo efectuaba una casta, los "Vaysías". Es en este pueblo, donde surgen las primeras ideas de que las mercancías pagaran un tributo por su introducción o extracción a (o de) un determinado territorio, creándose en los pasos fronterizos un lugar ad-hoc, para su recaudación, siendo el ejército el que se encargaba de su cobro o percepción.

2.- Tres productos son esencialmente los que se exportaban de China<sub>3</sub>, hacia otras regiones: Seda, sal y herramientas de hierro. Las Aduanas se encontraban situadas sobre las rutas comerciales siendo la más importante la llamada "de la seda". Por esta "ruta de la seda" se transportaban las

1 Geográfico – Político: Criterio sustentado por Gómez Souza, Guillani Fonrouge, Villegas Basovilbasv.

2 Económico – Comercial: Carda Mullín, Alesi, Cutrera, Di Lorenzo, Vandoni, entre otros, sostiene este criterio.

3 Fuente: Derecho Aduanero de Máximo Carvajal Contreras

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

8

sedas desde China al Imperio Romano; comenzaba en la ciudad de Xían, se internaba por el corredor de Can-Su y al llegar al paso de la puerta de Jade se dividía en dos: Septentrional y meridional, la primera llegaba a Rusia y la segunda a Roma pasando por Kash gar, Samarcanda, Bagdad, Damasco, Estambul e Italia.

3.- Es sabido que en las caravanas y barcos del Faraón (Egipto)<sup>3</sup> se realizaba el comercio de importación y exportación. Se introducían maderas, marfiles, metales, lanas, aceite de oliva, vinos, resinas, plata, mirra, especias, tintes. Se extraían oro, textiles, lino, trigo, cerámica, papiros, perfumes. Se percibían tributos por la importación y exportación, tránsito, circulación de paso -"derecho de puertas"- y de muelle en los puertos. Ejemplos de Aduanas son: Elefantina y Kerma; conocieron también las aduanas interiores.

4.- Los vestigios encontrados en el Karum (mercado) fuera de la Ciudad de Kanesh, demuestra que Siria<sup>3</sup> tenía un fuerte comercio a distancia principalmente de tejidos de lana y estaño (annakum). Al salir las mercancías de Asur pagaban un impuesto de 1/120 del valor de las mercancías al funcionario de aduanas llamado LIMMU. A la entrada a Kanesh se pagaba en 2/65 sobre el valor de la mercancía al soberano local.

5.- El comercio exterior tuvo una especial importancia en este pueblo. El Código de Hammurabi (Babilonia)<sup>4</sup> recogió fielmente la vida jurídica, económica y social de los Babilonios. Gracias a este monumento jurídico sabemos que el comercio que se realizaba a través del caudaloso río

1 Geográfico – Político: Criterio sustentado por Gómez Souza, Guiliani Fonrouge, Villegas Basovilbasv.

2 Económico – Comercial: Carda Mullín, Alesi, Cutrera, Di Lorenzo, Vandoni, entre otros, sostiene este criterio.

3 Fuente: Derecho Aduanero de Máximo Carvajal Contreras

4 Secretaria de Hacienda ') Crédito Público Capacitación, pág. 2.Cfr. Código de Hammurabí. Cárdenas Editor y distribuidor. pág. 66.



*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

Eufrates, pagaba un tributo por las mercancías que se introducían. El pago consistía en la décima parte de los productos importados, en tráfico fluvial o a través de caravanas en tráfico terrestre que realizaban los mercaderes llamados DAMQARUM.

6.- Conocida históricamente la trascendencia que tuvo para el comercio internacional la actividad del pueblo fenicio (Fenicia)<sup>3</sup>, el hecho de que sus naves transportaran mercancías de todos los pueblos conocidos en esa época; la creación de sus colonias que fueron auténticos centros de comercio y depósito de mercancías; la aplicación de todo un sistema de privilegios que se otorgaban en forma recíproca a sus colonias, nos da una clara idea de que aplicaban el proteccionismo y algunas otras teoría de comercio exterior. Por otra parte, esa actividad comercial de los fenicios, contribuyó a la reacción de los otros pueblos, que no podían competir con ellos, para que crearan un sistema impositivo que gravara la entrada o salida de mercancías a su territorio. Por lo tanto, en forma indirecta este pueblo contribuyó al desarrollo histórico del Derecho Aduanero.

7.- La Administración de las Aduanas en Atenas fue encomendada a los "Decastologos", quienes se encargaban de recabar el tributo de carácter aduanero denominado "Emporium" (Emporio), que era el lugar donde concurrían para el comercio gentes de diversas naciones; o "Imperium" (la potestad que tiene la Ciudad-Estado para imponer un tributo a las mercancías que se traían de otros lugares o que se enviaban al exterior). El impuesto se cobraba a la entrada de las mercancías a los puertos griegos y su cuota impositiva consistía en la quincuagésima parte del precio de la mercancía, o sea un dos por ciento de su valor; esta cuota podía variar hasta un diez por ciento según las necesidades del erario. Se tenían establecidos también derechos de exportación, de circulación y de tránsito de las mercancías.

8.- Se ha dicho que la corriente histórica que tiene mayor aceptación, es la que afirma que el vocablo "Aduana", proviene de la lengua árabe. "En consecuencia desde su aparición en el foro histórico de la humanidad, los árabes crearon un importante sistema que les permitía controlar la entrada y salida de mercancías de su territorio. El establecimiento de "La Casa Donde se Cobran los Impuestos"<sup>3</sup>; o "El Libro de Cuentas"<sup>3</sup> donde se asentaban las recaudaciones; o "El Registro"<sup>3</sup> a que se sometían las mercancías, nos da una clara idea del desarrollo que tuvo esta materia en ese pueblo. Además, crearon un impuesto ad-hoc que gravaba el movimiento de importación y exportación, denominado "Almojarifazgo"<sup>3</sup> que venía de "Almojarife"<sup>3</sup> y éste del vocablo (inspector).

Es importante destacar que su política aduanera se basó en una tendencia fiscalista o sea, en considerar los ingresos aduaneros con un exclusivo carácter financiero.

Sin dejar de nombrar a otras culturas que contribuyeron a construir la institución de la Administración Aduanera y en consecuencia los impuestos aduaneros, como la española, o la romana, podemos destacar las siguientes definiciones doctrinarias de impuestos aduaneros:

1.- Para Archille Cutrera, tratadista italiano, el impuesto aduanero es "un pago en dinero debido al Estado por todo aquel que transporte, hacia un lado u otro de la frontera, una mercancía sometida a derecho y destinada a ser consumida en el interior o exterior del territorio aduanero del Estado<sup>5</sup>".

2.- Para Fenández Lalanne, dice que "son tributos o gravámenes aduaneros los derechos o impuestos y las tasas que el fisco nacional exige coactivamente de los obligados a su pago, como

<sup>5</sup> Archille Cutrera. *Principii de Diritto e Política Doganale*. Segunda Edición Cedan, pág. 1.

<sup>6</sup> Pedro Fernández Lalanne. pág. 288.

<sup>3</sup> Fuente: Derecho Aduanero de Máximo Carvajal Contreras

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

11

consecuencia de la importación o exportación de mercaderías a través de las fronteras del país, o por la prestación de servicios<sup>6</sup>".

3.- Por su parte Polo Bemallos define "como una prestación pecuniaria que deben pagar las personas físicas o morales que hacen pasar mercancías a través de las fronteras, costas o límites de un país determinado, sean nacionales, nacionalizadas o extranjeras, destinadas a ser consumidas, respectivamente, dentro del territorio nacional".

En el Ecuador tenemos la siguiente normativa que nos brinda las siguientes definiciones legales de los tributos al comercio exterior:

- El primer párrafo del artículo 73 del Acuerdo Cartagena de la Comunidad, Andina (CAN), que dice:

“Artículo 73.- Se entenderá por “gravámenes” los derechos aduaneros y cualesquier otros recargos de efectos equivalentes, sean de carácter fiscal, monetario o cambiario, que incidan sobre las importaciones. No quedarán comprendidos en este concepto las tasas y recargos análogos cuando correspondan al costo aproximado de los servicios prestados.”<sup>7</sup>

- Las definiciones del artículo 2 de la Decisión 671 de Armonización de Regímenes Aduaneros de la Comunidad Andina (CAN), que indica lo siguiente:

“DERECHOS DE ADUANA.- Los derechos establecidos en los aranceles de Aduana, a los cuales se encuentran sometidas las mercancías tanto a la entrada como a la salida del territorio aduanero.

DERECHOS E IMPUESTOS.- Los derechos e impuestos a la importación y/o a la exportación.

<sup>6</sup> Pedro Fernández Lalanne. pág. 288.

<sup>7</sup> Acuerdo de Cartagena de la Comunidad Andina

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

12

DERECHOS E IMPUESTOS A LA EXPORTACIÓN.- Los derechos de aduana y todos los otros derechos e impuestos percibidos en la exportación o con motivo de la exportación de mercancías.

DERECHOS E IMPUESTOS A LA IMPORTACIÓN.- Los derechos de aduana y todos los otros derechos e impuestos percibidos en la importación o con motivo de la importación de mercancías.<sup>8</sup>

- La definición del artículo 1 de la Decisión 574 de la Comunidad Andina, referente a Control Aduanero, que dice:

“Tributos Aduaneros: Todos los impuestos, contribuciones y tasas de carácter aduanero. Asimismo, comprende los derechos antidumping o compensatorios, el impuesto sobre las ventas al valor agregado o similares que sean cobrados con ocasión de las operaciones de comercio exterior.”<sup>9</sup>

En el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones en el artículo 108 que dice:

“Art. 108.- Tributos al Comercio Exterior.- Los tributos al comercio exterior son:

- a. Los derechos arancelarios;
- b. Los impuestos establecidos en leyes orgánicas y ordinarias, cuyos hechos generadores guarden relación con el ingreso o salida de mercancías; y,
- c. Las tasas por servicios aduaneros.

El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador mediante resolución creará o suprimirá las tasas por servicios aduaneros, fijará sus tarifas y regulará su cobro. Los recargos arancelarios y demás gravámenes económicos que se apliquen por concepto de medidas de defensa comercial o de

<sup>8</sup> Decisión 671 de la CAN, artículo 2. Definiciones.

<sup>9</sup> Decisión 574 de la CAN, artículo 1. Definiciones.

<sup>7</sup> Acuerdo de Cartagena de la Comunidad Andina

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

similar naturaleza, no podrán ser considerados como tributos en los términos que establece el presente Código, y por lo tanto no se registrarán por los principios del Derecho Tributario.”<sup>10</sup>

Se puede apreciar claramente que la disposición legal del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, indica una diferenciación entre los tributos al comercio exterior y las medidas de defensa comercial; las definiciones de los instrumentos legales internacionales citados anteriormente nos cita de manera general, los impuestos aduaneros, gravámenes o derechos aduaneros, que de manera natural son recaudados por la administración aduanera, sin establecer diferencias por el tratamiento legal de la manera de determinarlos o percibirlos; por tanto, la disposición del COPCI, inserta a manera nacional el tratamiento para los tributos al comercio exterior, estableciendo una diferencia con las medidas de defensa comercial, que sean percibidas por la administración aduanera, es decir, que los tributos al comercio exterior serán los que se determinarán y tratarán con los principios tributarios consagrados en la normativa tributaria, y las medidas de defensa comercial serán tratadas de conformidad con las disposiciones de los instrumentos legales internacionales y las del Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones.

Es necesario fortalecer esta diferenciación entre los tributos al comercio exterior y las medidas de defensa comercial, sin que esta diferenciación de alguna manera invite a pensarse que se está estableciendo una diferencia entre impuestos aduaneros y medidas de defensa comercial, ya que de conformidad con definiciones estudiadas anteriormente los impuestos aduaneros incluyen a las medidas de defensa comercial, y en ese sentido la diferenciación tiene el ánimo de determinar legalmente el tratamiento al gravamen a percibirse por parte de la administración aduanera,

<sup>10</sup> Fuente de los artículos citados: Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

14

siendo los principios tributarios para los tributos al comercio exterior, y siendo las disposiciones de instrumentos internacionales para las medidas de defensa comercial, y para evidenciar esta temática, reproducimos a continuación las disposiciones correspondientes:

- El artículo 6 del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (Gatt 1947) del Acuerdo de la OMC (Organización Mundial de Comercio), que dice:

*“Artículo VIII*

*Derechos antidumping y derechos compensatorios*

*1. Las partes contratantes reconocen que el dumping, que permite la introducción de los productos de un país en el mercado de otro país a un precio inferior a su valor normal, es condenable cuando causa o amenaza causar un daño importante a una rama de producción existente de una parte contratante o si retrasa de manera importante la creación de una rama de producción nacional. A los efectos de aplicación del presente artículo, un producto exportado de un país a otro debe ser considerado como introducido en el mercado de un país importador a un precio inferior a su valor normal, si su precio es:*

*a) menor que el precio comparable, en las operaciones comerciales normales, de un producto similar destinado al consumo en el país exportador; o*

*b) a falta de dicho precio en el mercado interior de este último país, si el precio del producto exportado es:*

*i) menor que el precio comparable más alto para la exportación de un producto similar a un tercer país en el curso de operaciones comerciales normales; o*

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

15

ii) menor que el costo de producción de este producto en el país de origen, más un suplemento razonable para cubrir los gastos de venta y en concepto de beneficio.

Se deberán tener debidamente en cuenta, en cada caso, las diferencias en las condiciones de venta, las de tributación y aquellas otras que influyan en la comparabilidad de los precios.

2. Con el fin de contrarrestar o impedir el dumping, toda parte contratante podrá percibir, sobre cualquier producto objeto de dumping, un derecho antidumping que no exceda del margen de dumping relativo a dicho producto.

A los efectos de aplicación de este artículo, se entiende por margen de dumping la diferencia de precio determinada de conformidad con las disposiciones del párrafo 1.

3. No se percibirá sobre ningún producto del territorio de una parte contratante, importado en el de otra parte contratante, derecho compensatorio alguno que exceda del monto estimado de la prima o de la subvención que se sepa ha sido concedida, directa o indirectamente, a la fabricación, la producción o la exportación del citado producto en el país de origen o de exportación, con inclusión de cualquier subvención especial concedida para el transporte de un producto determinado. Se entiende por "derecho compensatorio" un derecho especial percibido para contrarrestar cualquier prima o subvención concedida, directa o indirectamente, a la fabricación, la producción o la exportación de un producto.

4. Ningún producto del territorio de una parte contratante, importado en el de otra parte contratante, será objeto de derechos antidumping o de derechos compensatorios por el hecho de que dicho producto esté exento de los derechos o impuestos que graven el producto similar

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

16

*cuando esté destinado al consumo en el país de origen o en el de exportación, ni a causa del reembolso de esos derechos o impuestos.*

*5. Ningún producto del territorio de una parte contratante, importado en el de otra parte contratante, será objeto simultáneamente de derechos antidumping y de derechos compensatorios destinados a remediar una misma situación resultante del dumping o de las subvenciones a la exportación.*

*6. a) Ninguna parte contratante percibirá derechos antidumping o derechos compensatorios sobre la importación de un producto del territorio de otra parte contratante, a menos que determine que el efecto del dumping o de la subvención, según el caso, sea tal que cause o amenace causar un daño importante a una rama de producción nacional ya existente o que retrase de manera importante la creación de una rama de producción nacional.*

*b) Las PARTES CONTRATANTES podrán autorizar a cualquier parte contratante, mediante la exención del cumplimiento de las prescripciones del apartado a) del presente párrafo, para que perciba un derecho antidumping o un derecho compensatorio sobre la importación de cualquier producto, con objeto de compensar un dumping o una subvención que cause o amenace causar un daño importante a una rama de producción en el territorio de otra parte contratante que exporte el producto de que se trate al territorio de la parte contratante importadora. Las PARTES CONTRATANTES, mediante la exención del cumplimiento de las prescripciones del apartado a) del presente párrafo, autorizarán la percepción de un derecho compensatorio cuando comprueben que una subvención*

11 Fuente: Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (Gatt 1947) del Acuerdo de la OMC.



***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

17

*causa o amenaza causar un daño importante a una rama de producción de otra parte contratante que exporte el producto en cuestión al territorio de la parte contratante importadora.*

*c) No obstante, en circunstancias excepcionales, en las que cualquier retraso podría ocasionar un perjuicio difícilmente reparable, toda parte contratante podrá percibir, sin la aprobación previa de las PARTES CONTRATANTES, un derecho compensatorio a los fines estipulados en el apartado b) de este párrafo, a reserva de que dé cuenta inmediatamente de esta medida a las PARTES CONTRATANTES y de que se suprima rápidamente dicho derecho compensatorio si éstas desaprueban la aplicación.*

*7. Se presumirá que un sistema destinado a estabilizar el precio interior de un producto básico o el ingreso bruto de los productores nacionales de un producto de esta clase, con independencia de las fluctuaciones de los precios de exportación, que a veces tiene como consecuencia la venta de este producto para la exportación a un precio inferior al precio comparable pedido por un producto similar a los compradores del mercado interior, no causa un daño importante en el sentido del párrafo 6, si se determina, mediante consulta entre las partes contratantes que tengan un interés substancial en el producto de que se trate:*

*a) que este sistema ha tenido también como consecuencia la venta del producto para la exportación a un precio superior al precio comparable pedido por el producto similar a los compradores del mercado interior; y*

*b) que este sistema, a causa de la reglamentación efectiva de la producción o por cualquier otra razón, se aplica de tal modo que no estimula indebidamente las exportaciones ni ocasiona ningún otro perjuicio grave a los intereses de otras partes contratantes.”*

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

18

- El artículo 95 del Acuerdo de Integración Subregional Andino “Acuerdo de Cartagena”, que dice:

*“CAPÍTULO XI*

*CLAUSULAS DE SALVAGUARDIA*

*Artículo 95.- Un País Miembro que haya adoptado medidas para corregir el desequilibrio de su balanza de pagos global, podrá extender dichas medidas, previa autorización de la Secretaría General, con carácter transitorio y en forma no discriminatoria, al comercio intrasubregional de productos incorporados al Programa de Liberación.*

*Los Países Miembros procurarán que la imposición de restricciones en virtud de la situación del balance de pagos no afecte, dentro de la Subregión, al comercio de los productos incorporados al Programa de Liberación.*

*Cuando la situación contemplada en el presente artículo exigiere providencias inmediatas, el País Miembro interesado podrá, con carácter de emergencia, aplicar las medidas previstas, debiendo en este sentido comunicarlas de inmediato a la Secretaría General, la que se pronunciará dentro de los treinta días siguientes, ya sea para autorizarlas, modificarlas o suspenderlas.*

*Si la aplicación de las medidas contempladas en este artículo se prolongase por más de un año, la Secretaría General propondrá a la Comisión, por iniciativa propia o a pedido de cualquier País Miembro, la iniciación inmediata de negociaciones a fin de procurar la eliminación de las restricciones adoptadas.”<sup>7</sup>*

<sup>7</sup> Acuerdo de Cartagena de la Comunidad Andina

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

- El artículo 89 del Título tercero del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, referente a las Medidas de defensa Comercial, que dice:

*“Art. 89.- Derechos.- Los derechos antidumping, compensatorios y los resultantes de la aplicación de medidas de salvaguardia, serán recaudados por la Administración Aduanera junto con los tributos al comercio exterior aplicables, sin que por ello pueda establecerse naturaleza fiscal o tributaria a estos gravámenes de efecto comercial. Por lo tanto, los principios generales de Derecho Tributario no serán de aplicación obligatoria a estas medidas.<sup>10</sup>*

*Los derechos antidumping y compensatorios se mantendrán vigentes durante el tiempo y en la medida necesarios para contrarrestar el daño a la rama de producción nacional. No obstante, tales derechos se eliminarán en un plazo de cinco años, contados a partir de su entrada en vigor, en los términos establecidos en el reglamento a esta normativa.*

*En el caso de las salvaguardias, tendrán vigencia hasta por cuatro años y podrán ser prorrogadas hasta por cuatro años más, siempre que se justifique la necesidad de su mantenimiento, tomando en consideración el cumplimiento del programa de ajuste de la producción nacional.*

*Los gravámenes económicos que se impongan como resultado de estos procesos podrán ser menores al margen de dumping o al monto de la subvención comprobada, siempre y cuando sean suficientes para desalentar la importación de productos, en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.*

<sup>7</sup> Fuente: Acuerdo de Integración Subregional Andino “Acuerdo de Cartagena”

<sup>10</sup> Fuente: Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones.

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

*Cuando sea resuelto en la investigación la necesidad de cobrar retroactivamente estos gravámenes, la autoridad aduanera determinará el procedimiento del cobro retroactivo de los recargos establecidos para estos casos, en los términos establecidos en el reglamento.”<sup>10</sup>*

Por los textos enunciados, se debe ratificar que el tratamiento de estos gravámenes, tributos al comercio exterior y medidas de defensa comercial son recaudados por la administración aduanera, coincidiendo con las definiciones de instrumentos internacionales y las mejores prácticas recomendadas, pero su tratamiento están regidos por diferentes normas de derecho, los tributos al comercio exterior por el derecho tributario y las medidas de defensa comercial por los instrumentos internacionales de comercio.

En consecuencia, el presente trabajo ofrece determinar en capítulos posteriores, las prácticas de importación de mercancías, que sin inobservar norma expresa, elude los tributos al comercio exterior, tal como se lo ha previsto para la elusión de las medidas de defensa comercial, específicamente de dumping, del artículo 81 de la Sección I, Medidas Antidumping, del Reglamento de Aplicación del Libro IV del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en materia de Política Comercial, sus órganos de control e instrumentos, que dice:

<sup>10</sup> Fuente de los artículos citados: Código Orgánico de la Producción, Comercio e inversiones.

*“Art. 81.- Medidas anti elusión. Se podrán someter al pago de los derechos provisionales o definitivos, las partes, piezas o componentes destinados a operaciones de montaje o terminación en Ecuador, de un producto similar al que es objeto de derechos definitivos si se comprueba que es una forma de eludir los derechos impuestos al producto.”<sup>12</sup>*

## **5. IMPORTACIÓN DE MERCANCÍAS**

Para abordar el capítulo de las importaciones de las mercancías, con el objetivo de nuestro trabajo de investigación, nos limitaremos a recurrir a las definiciones de los instrumentos legales internacionales y las prácticas recomendadas, y en tal sentido tenemos:

- Las definiciones del artículo 2 de la Decisión 671 de Armonización de los Regímenes Aduaneros, que dice:

*“IMPORTACIÓN.- Introducción física de mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero comunitario. También se considera importación a la introducción de mercancías procedentes de zona franca al resto del territorio aduanero comunitario en los términos previstos en esta Decisión.”<sup>8</sup>*

Y se debe conocer de que el tratamiento de las mercancías de una manera legal, se perfecciona mediante la designación de un régimen aduanero, expresamos que este trabajo se refiere a las mercancías importadas al régimen de importación definitiva, que de acuerdo a la Decisión 671, invocada en el párrafo anterior, en su artículo 36 indica:

<sup>8</sup> Fuente: Decisión 671 de Armonización de Regímenes Aduaneros de la Comunidad Andina.

<sup>12</sup> Reglamento del Libro IV del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

“Artículo 36.- Importación para el consumo

*1. Es el régimen aduanero por el cual las mercancías importadas desde terceros países o desde una zona franca pueden circular libremente en el territorio aduanero comunitario, con el fin de permanecer en él de manera definitiva, luego del pago de los derechos e impuestos a la importación, recargos y sanciones, cuando hubiere lugar a ellos, y del cumplimiento de las formalidades y obligaciones aduaneras.*

*Ámbito de aplicación y tratamiento.* <sup>8</sup>

*2. Las mercancías se considerarán importadas para el consumo en territorio aduanero comunitario cuando hayan obtenido el levante.*

*3. Las mercancías importadas a zonas de tratamiento aduanero especial estarán sujetas a las disposiciones contenidas en la presente Decisión y en las disposiciones especiales establecidas en las legislaciones nacionales de cada País Miembro.*

*4. La legislación nacional enumerará los casos y condiciones en los cuales se considerará la admisión con exoneración de los derechos e impuestos a la importación.*

*5. La admisión con exoneración de los derechos e impuestos a la importación no estará reservada únicamente a mercancías importadas directamente del extranjero, sino también a mercancías que se encuentren bajo otro régimen aduanero.*

*Plazo*

*6. La Importación para el consumo no está sujeta a plazo, con posterioridad al levante.*

<sup>8</sup> Fuente: Decisión 671 de Armonización de Regímenes Aduaneros de la Comunidad Andina.

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

*Garantía*

*7. Las autoridades aduaneras podrán autorizar el levante de las mercancías antes de haber efectuado el pago de los derechos e impuestos a la importación, recargos y sanciones aplicables, previa constitución de una garantía, de conformidad con lo dispuesto en las legislaciones nacionales de cada País Miembro.*

*Pago*

*1. El pago de los derechos e impuestos a la importación, recargos y sanciones aplicables en el caso de importación para el consumo se realizará de acuerdo con lo establecido con carácter general en los artículos 28 y 29 de esta Decisión.”<sup>8</sup>*

El presente trabajo permite enfocar la manera de que los importadores fraccionando la mercancía en el exterior para embarcarlas por partes, logra en ciertos casos, pagar un nivel mínimo o menor de tributos al comercio exterior, en comparación con los importadores que importan la mercancía completa en un solo embarque, existiendo a nuestro criterio y una de las teorías de este trabajo una elusión, que va en detrimento de la competencia de mercado y del principio de igualdad tributaria, principios que serán tratados en capítulos posteriores; y que en este capítulo el enfoque nos sirve para citar la Decisión 574 de la Comunidad Andina, referente al Control Aduanero, y específicamente los artículos 7 y 8 que dicen:

<sup>8</sup> Fuente: Decisión 671 de Armonización de Regímenes Aduaneros de la Comunidad Andina.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

24

*“Artículo 7.- En la importación, el control durante el despacho es el ejercido por la administración aduanera desde el momento de la admisión de la declaración hasta el momento de la autorización del levante de la mercancía.”<sup>8</sup>*

*En la exportación, el control durante el despacho es el ejercido por la administración aduanera desde el momento de la admisión de la declaración hasta el momento del embarque y salida de la mercancía y del medio de transporte del territorio aduanero.*

*Artículo 8.- El control durante el despacho tendrá lugar mediante actuaciones de la administración aduanera sobre la mercancía, sobre la declaración y, en su caso, sobre toda la documentación aduanera exigible e incluye la totalidad de las prácticas comprendidas en el reconocimiento, comprobación y aforo.*

*Las autoridades aduaneras podrán aplicar a los Documentos Únicos Aduaneros (DUA) presentados para el despacho de mercancías acogidas a los diferentes regímenes aduaneros, un control selectivo basado en criterios de gestión del riesgo, de acuerdo con lo establecido en los artículos 24 y 25 de esta Decisión y sus normas reglamentarias.*

*Cuando las autoridades aduaneras utilicen criterios de análisis de riesgo en la elección de las acciones de control que deban ejercer, podrán autorizar el aforo, y levante directo de las mercancías sin someterlas a comprobación documental ni a reconocimiento físico.”<sup>8</sup>*

<sup>8</sup> Fuente: Decisión 671 de Armonización de Regímenes Aduaneros de la Comunidad Andina.



***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

25

Por lo que se debe resaltar la importancia de estas disposiciones de control aduanero y de importaciones de las decisiones andinas anotadas, porque el efecto de importar y de formalización la importación ante la Administración Aduanera, se registra documentalmente (impreso o electrónico), mediante una declaración aduanera, registro que está consagrado en la Decisión 670 de la Comunidad Andina, referente a la Adopción del Documento Único Aduanero, y de la cual extraemos:

- Del artículo 1 de Definiciones las siguientes:

*“Artículo 1.- Para los efectos de la presente Decisión se entiende por:*

*Casilla: Conjunto de datos relacionados para identificar información.*

*Código: Cadena de caracteres que representa un elemento de un conjunto de valores.*

*Dato: La representación de la información para la comunicación, interpretación o proceso.*

*Documento Único Aduanero (DUA): Documento que contiene el conjunto de datos comunitarios y nacionales, necesarios para hacer una declaración aduanera de mercancías en las aduanas de los Países Miembros para los destinos y regímenes aduaneros que lo requieran.”*

*“Artículo 3.- El DUA contendrá la información necesaria para declarar el destino o régimen aduanero de ingreso, salida o tránsito, cuando se requiera, el cual será presentado por el declarante.*

*Artículo 4.- El llenado del DUA, en cuanto a los datos comunitarios, se realizará de conformidad con las instrucciones del Anexo II y el cuadro de datos obligatorios, opcionales y que no aplican del Anexo III de la presente Decisión.*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

26

*La administración aduanera otorgará a los usuarios toda clase de facilidades para que puedan disponer de las instrucciones mencionadas en el párrafo anterior, asimismo podrá complementar estas instrucciones cuando sea necesario y siempre que no modifique lo establecido en los Anexos II y III.*

*Artículo 5.- Los códigos que deberán utilizarse en el llenado del DUA son los establecidos en las Tablas contempladas en el Anexo IV de esta Decisión y en las Tablas nacionales que los Países Miembros remitan a la Secretaría General de la Comunidad Andina para su publicación. Se exceptúan aquellas Tablas donde en el Anexo II de la presente Decisión, se haya mencionado en forma expresa que sólo se utilizarán para el intercambio de información entre las administraciones aduaneras de los Países Miembros.”<sup>13</sup>*

Y en consecuencia, las declaraciones aduaneras registran todos los detalles de las operaciones que la normativa internacional ha determinado, y, adicionalmente las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros, mediante su derecho interno podrá exigir información complementaria para realizar los controles aduaneros que crea necesario, y en ese sentido invocamos al “*Instructivo para el uso de Sistemas Declaración de Importación*”, codificado como “SENAE-ISEO-065” Versión 2 del Noviembre del 2012, indica en la página 14 lo siguiente:

***“P06. Forma de envío: Escoja una de las formas de envío de las mercancías objeto de transacción comercial.”<sup>14</sup>***

<sup>13</sup> Fuente: Decisión 671 de Armonización de Regímenes Aduaneros de la Comunidad Andina.

<sup>14</sup> Fuente: Instructivo para el uso de Sistemas Declaración de Importación SENAE-ISEO-065” Versión 2 del Noviembre del 2012.

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS***

27

P04. Numero de contrato de venta/endoso u otro documento	
P06. Forma de envío	--Selección--
P08. Medio de pago	--Selección--
002. Domicilio	

--Selección--

[1] ENVIO FRACCIONADO

[2] ENVIO UNICO

- ✓ [1] ENVIO FRACCIONADO
- ✓ [2] ENVIO UNICO”

Se debe enfatizar en este instructivo en la forma de envío P06, porque esta casilla nos proporcionará la información para determinar si el usuario ha declarado con conocimiento de que la mercancía se le ha sido enviada en un solo envío o de manera fraccionada y bosquejar algún comportamiento del declarante que induzca a error a la administración o sacar provecho de la omisión de la certeza de la información de la forma de envío; pudiendo establecerse una manera de eludir la carga arancelaria dispuesta en condiciones normales.

Este capítulo de importaciones de mercancías apunta a delimitar y a circunscribir las características de las declaraciones de importación a consumo, que estarían en la zona de riesgo de un posible comportamiento de elusión, y que genera una situación de desigualdad ante los importadores que declaran de manera transparente en la forma de envío de la mercancía, para sujetarse a la totalidad de la carga tributaria.

## **6. SISTEMA DE DESIGNACIÓN Y CODIFICACIÓN DE MERCANCÍAS DE LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE ADUANAS.**

Este capítulo es muy importante para agotar las maneras de ejercer control aduanero sobre las prácticas que de alguna forma rompe con el esquema normal y la ruptura se la realiza con la falta de información, que impide a la administración tener el perfil del actuar elusivo del declarante, y aunque se pueda pensar que la elusión de una carga arancelaria se pueda realizar mediante la determinación del código arancelario, en uso del Sistema de Designación y Codificación de mercancías de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), situación prevista en cuanto a control aduanero, en el artículo 1, referente a definiciones de la decisión 574 de la Comunidad Andina, que dice:

*“Reconocimiento físico: El examen de las mercancías realizado por las autoridades aduaneras para comprobar que la naturaleza, origen, estado, cantidad, calidad, valor en aduana y clasificación arancelaria de las mismas concuerdan con los datos contenidos en el Documento Único Aduanero (DUA) y con los documentos soportes.”<sup>15</sup>*

*“Artículo 18.- Corresponde a las unidades de control posterior: c) Comprobar el origen, la clasificación arancelaria y los demás datos declarados;”*

Esta designación y codificación de mercancías de la OMA, ha sido acogido por la subregión a través de Decisiones que adoptan el sistema, siendo la vigente la Decisión 766 que trata sobre la Actualización de la Nomenclatura Común NANDINA, que es su artículo 2 dice:

*“Artículo 2.- La Nomenclatura NANDINA incluirá: a) La Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías.*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

29

*b) Los desdoblamientos comunitarios de dicha Nomenclatura, denominados “subpartidas NANDINA”. c) Las consideraciones generales y las notas complementarias.”<sup>16</sup>*

15: Decisión 574 de Control Aduanero

16 Decisión 766 de Actualización de la Nomenclatura Común NANDINA.

A nivel nacional estas disposiciones se plasman en el artículo 79, literal b del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, que dice:

*“b) La clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente reglamento; y,”<sup>17</sup>*

Por lo que es necesario reproducir en este capítulo las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías del Sistema Armonizado de la OMA, que permite de manera legal establecer el código arancelario, que en nuestro país, entre otras cosas, otorga la carga arancelaria para la nacionalización de las mercancías, por lo que las reproducimos a continuación, con su respectiva nota explicativa, las mismas que fueron publicadas por la Resolución 59 del COMEX:

**“REGLAS GENERALES PARA LA INTERPRETACION DE LA NOMENCLATURA ARANCELARIA COMUN - NANDINA 2012 REGLA 1**

**LOS TITULOS DE LAS SECCIONES, DE LOS CAPITULOS O DE LOS SUBCAPITULOS SOLO TIENEN UN VALOR INDICATIVO, YA QUE LA CLASIFICACION ESTA DETERMINADA LEGALMENTE POR LOS TEXTOS DE LAS PARTIDAS Y DE LAS NOTAS DE SECCION O DE CAPITULO Y, SI NO SON CONTRARIAS A LOS TEXTOS DE DICHAS PARTIDAS Y NOTAS, DE ACUERDO CON LAS REGLAS SIGUIENTES:**

**NOTA EXPLICATIVA:**

**I)** *La Nomenclatura presenta en forma sistemática las mercancías que son objeto de comercio internacional. Agrupa estas mercancías en Secciones, Capítulos y Subcapítulos, con títulos tan concisos como ha sido posible, indicando la clase o naturaleza de los productos que en ellos se incluyen. Pero, en muchos casos, ha sido materialmente imposible englobarlos todos o enumerarlos completamente en dichos títulos, a causa de la diversidad y número de los artículos.*

**II)** *La Regla 1 comienza pues, disponiendo que los títulos sólo tienen un valor* <sup>18</sup>

<sup>17</sup> Reglamento del COPCI

<sup>18</sup> Resolución 59 del COMEX.

*indicativo. Por tanto, de ellos no puede deducirse ninguna consecuencia jurídica para la clasificación.*

**III) La segunda parte de la Regla prevé que la clasificación se determine:**

**a) según el texto de las partidas y de las Notas de Sección o Capítulo; y**

**b) si fuera necesario, según las disposiciones de las Reglas 2, 3, 4 y 5, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas.**

**IV) El apartado III) a) no necesita aclaración y numerosas mercancías pueden clasificarse en la Nomenclatura sin que sea necesario recurrir a las demás Reglas Generales (por ejemplo, los caballos vivos (partida 01.01), o las preparaciones y artículos farmacéuticos a que se refiere la Nota 4 del Capítulo 30 (partida 30.06)).**

**V) En el apartado III) b), la frase si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas está destinada a precisar, sin lugar a equívoco, que el texto de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo tiene prioridad sobre cualquier otra consideración para determinar la clasificación de una mercancía. Por ejemplo, en el Capítulo 31, las Notas disponen que ciertas partidas sólo comprenden determinadas mercancías. Esto significa que el alcance de estas partidas no puede ampliarse para abarcar mercancías que, de otra forma, se incluirían en ellas por aplicación de la Regla 2 b).**

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

32

***REGLA 2 a) CUALQUIER REFERENCIA A UN ARTICULO EN UNA PARTIDA DETERMINADA ALCANZA AL ARTICULO INCLUSO INCOMPLETO O SIN TERMINAR, SIEMPRE QUE ESTE PRESENTE LAS CARACTERISTICAS ESENCIALES DEL ARTICULO COMPLETO O TERMINADO. ALCANZA TAMBIEN AL ARTICULO COMPLETO O TERMINADO, O CONSIDERADO COMO TAL EN VIRTUD DE LAS DISPOSICIONES PRECEDENTES, CUANDO SE PRESENTE DESMONTADO O SIN MONTAR TODAVIA, Y***

***b) CUALQUIER REFERENCIA A UNA MATERIA EN UNA PARTIDA DETERMINADA ALCANZA A DICHA MATERIA, INCLUSO MEZCLADA O ASOCIADA CON OTRAS MATERIAS. ASIMISMO, CUALQUIER REFERENCIA A LAS MANUFACTURAS DE UNA MATERIA DETERMINADA ALCANZA TAMBIEN A LAS CONSTITUIDAS TOTAL O PARCIALMENTE POR DICHA MATERIA. LA CLASIFICACION DE ESTOS PRODUCTOS MEZCLADOS O DE ESTOS ARTICULOS COMPUESTOS SE EFECTUARA DE ACUERDO CON LOS PRINCIPIOS ENUNCIADOS EN LA REGLA 3. <sup>18</sup>***

*18 Resolución 59 del COMEX.*



**NOTAS EXPLICATIVAS:**

**REGLA 2 a)**

**(Artículos incompletos o sin terminar)**

*I) La primera parte de la Regla 2 a) amplía el alcance de las partidas que mencionan un artículo determinado, de tal forma que comprendan, no sólo el artículo completo, sino **también** el artículo incompleto o sin terminar, **siempre que presente ya** las características esenciales del artículo completo o terminado.*

*II) Las disposiciones de esta Regla se extienden también a los **esbozos** de artículos, salvo el caso en que dichos **esbozos** estén citados expresamente en una partida determinada. Tendrán la consideración de **esbozos**, los artículos que no sean utilizables tal como se presentan, que tengan aproximadamente la forma o el perfil de la pieza o del objeto terminado y que no puedan utilizarse, salvo a título excepcional, para fines distintos de la fabricación de dicha pieza o de dicho objeto (por ejemplo: las preformas de botellas de plástico, que constituyen productos intermedios y tienen forma tubular con uno de sus extremos cerrados, y una rosca en el extremo abierto que permite el cierre por medio de un tapón roscado; la parte inferior del extremo roscado puede expandirse al tamaño y forma deseados).*

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

34

*Los productos semimanufacturados que no presenten todavía la forma esencial de los artículos terminados (tal es el caso, generalmente, de barras, discos, tubos, etc.) no tienen la consideración de **esbozos**.*

**III)** *Habida cuenta del alcance de las partidas de las Secciones I a VI, esta parte de la Regla no se aplica normalmente a los productos de estas Secciones.*

**IV)** *En las Consideraciones Generales de las Secciones o de los Capítulos (Sección XVI, Capítulos 61, 62, 86, 87 y 90, principalmente), se citan algunos casos de aplicación de esta Regla.*

**REGLA 2 a)**

**(Artículos desmontados o sin montar todavía)**

**V)** *La segunda parte de la Regla 2 a) clasifica, en la misma partida que el artículo montado, al artículo completo o terminado cuando se presente desmontado o sin montar todavía. Las mercancías se presentan en estas condiciones sobre todo por razones tales como las necesidades o la comodidad del embalaje, de la manipulación o del transporte.* 18

18 Resolución 59 del COMEX

**VI)** *Esta Regla de clasificación se aplica igualmente al artículo incompleto o sin terminar cuando se presente desmontado o sin montar todavía, desde el momento en que haya que considerarlo como completo o terminado en virtud de las disposiciones de la primera parte de esta Regla.*

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

35

**VII)** *Por aplicación de la presente Regla, se consideran como artículos desmontados o sin montar todavía los artículos cuyos diferentes elementos hayan de ensamblarse, bien por elementos de fijación (tornillos, pernos, tuercas, etc.), bien por remachado o soldadura, por ejemplo, con la condición, sin embargo, de que se trate de operaciones de montaje.*

*La complejidad del método de ensamble no afecta la clasificación. Sin embargo, los componentes a ensamblar deben presentarse totalmente listos para el ensamble, y no necesitar ninguna operación o trabajo de acabado.*

*Los elementos sin montar de un artículo que excedan en número al requerido para la formación de un artículo completo, siguen su propio régimen.*

**VIII)** *En las Consideraciones Generales de las Secciones o de los Capítulos (Sección XVI, Capítulos 44, 86, 87 y 89, principalmente) se citan algunos casos de aplicación de la Regla.*

**IX)** *Habida cuenta del alcance de las partidas de las Secciones I a VI, esta parte de la Regla no se aplica normalmente a los productos de estas Secciones.*

**REGLA 2 b) (Productos mezclados y artículos compuestos)**

**X)** *La Regla 2 b) afecta a las materias mezcladas o asociadas con otras materias y a las manufacturas constituidas por dos o más materias. Las partidas a las que se refiere son las que mencionan una materia determinada, por ejemplo, la partida 05.07, marfil, y las que se refieren a manufacturas de una materia determinada, por ejemplo, la partida 45.03, artículos de corcho. Hay que destacar que esta Regla sólo se aplica en caso de no existir disposición en contrario en*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

36

*los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo (por ejemplo, partida 15.03... aceite de manteca de cerdo ....., **sin mezclar**).*

*Los productos mezclados que constituyan preparaciones contempladas como tales en una Nota de Sección o de Capítulo o en el texto de una partida se clasifican por aplicación de la Regla 1. <sup>18</sup>*

***XI)** El efecto de esta Regla es extender el alcance de las partidas que mencionen una materia determinada de modo que incluyan esta materia **tanto pura como mezclada** o asociada con otras. Y también extender el alcance de las partidas que mencionen manufacturas de una materia determinada, de modo que comprendan las manufacturas parcialmente constituidas por dicha materia.*

***XII)** Sin embargo, esta Regla no amplía el alcance de las partidas afectadas hasta el extremo de poder incluir en ellas artículos que, como lo exige la Regla 1, no respondan a los términos de los textos de estas partidas, como sería el caso cuando la adición de otras materias o sustancias tuviera como consecuencia privar al artículo del carácter de una mercancía comprendida en dichas partidas.*

***XIII)** En consecuencia, si las materias mezcladas o asociadas con otras materias y las manufacturas constituidas por dos o más materias son susceptibles de clasificarse, en principio, en dos o más partidas, deben por ello clasificarse de acuerdo con las disposiciones de la Regla 3.*

**REGLA 3**

**CUANDO UNA MERCANCIA PUDIERA CLASIFICARSE, EN PRINCIPIO, EN DOS O MAS PARTIDAS POR APLICACION DE LA REGLA 2 b) O EN CUALQUIER OTRO CASO, LA CLASIFICACION SE EFECTUARA COMO SIGUE:**

**a) LA PARTIDA CON DESCRIPCION MAS ESPECIFICA TENDRA PRIORIDAD SOBRE LAS PARTIDAS DE ALCANCE MAS GENERICO. SIN EMBARGO, CUANDO DOS O MAS PARTIDAS SE REFIERAN, CADA UNA, SOLAMENTE A UNA PARTE DE LAS MATERIAS QUE CONSTITUYEN UN PRODUCTO MEZCLADO O UN ARTICULO COMPUESTO O SOLAMENTE A UNA PARTE DE LOS ARTICULOS, EN EL CASO DE MERCANCIAS PRESENTADAS EN JUEGOS O SURTIDOS ACONDICIONADOS PARA LA VENTA AL POR MENOR, TALES PARTIDAS DEBEN CONSIDERARSE IGUALMENTE ESPECIFICAS PARA DICHO PRODUCTO O ARTICULO, INCLUSO SI UNA DE ELLAS LO DESCRIBE DE MANERA MAS PRECISA O COMPLETA;**

**b) LOS PRODUCTOS MEZCLADOS, LAS MANUFACTURAS COMPUESTAS DE MATERIAS DIFERENTES O CONSTITUIDAS POR LA UNION DE ARTICULOS DIFERENTES Y LAS MERCANCIAS PRESENTADAS EN JUEGOS O SURTIDOS ACONDICIONADOS PARA LA VENTA AL POR MENOR, CUYA <sup>18</sup>**

<sup>18</sup> Resolución 59 del COMEX.

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

38

***CLASIFICACION NO PUEDA EFECTUARSE APLICANDO LA REGLA 3 a), SE CLASIFICARAN SEGUN LA MATERIA O CON EL ARTICULO QUE LES CONFIERA SU CARACTER ESENCIAL, SI FUERA POSIBLE DETERMINARLO, Y***

***c) CUANDO LAS REGLAS 3 a) Y 3 b) NO PERMITAN EFECTUAR LA CLASIFICACION, LA MERCANCIA SE CLASIFICARA EN LA ULTIMA PARTIDA POR ORDEN DE NUMERACION ENTRE LAS SUSCEPTIBLES DE TENERSE RAZONABLEMENTE EN CUENTA.***

***NOTAS EXPLICATIVAS:***

***I) Esta Regla prevé tres métodos de clasificación de las mercancías que, en principio, podrían incluirse en varias partidas, bien por aplicación de la Regla 2 b), bien en cualquier otro caso. Estos métodos se aplican en el orden en que figuran en la Regla. Así, la Regla 3 b) sólo se aplica si la Regla 3 a) no aporta ninguna solución al problema de clasificación y la Regla 3 c) entrará en juego si las Reglas 3 a) y 3 b) son inoperantes. El orden en el que sucesivamente hay que considerar los elementos de la clasificación es el siguiente: a) la partida más específica, b) el carácter esencial y c) la última partida por orden de numeración.***

**II)** La Regla sólo se aplica si no es contraria a los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo. Por ejemplo, la Nota 4 B) del Capítulo 97 indica que los artículos susceptibles de clasificarse en las partidas 97.01 a 97.05 y en la partida 97.06, deben clasificarse en la más apropiada de las partidas 97.01 a 97.05. La clasificación de estos artículos se desprende de la Nota 4 B) del Capítulo 97 y no de la presente Regla.

**REGLA 3 a)**

**III)** El primer método de clasificación está expuesto en la Regla 3 a), en virtud de la cual la partida más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más general.

**IV)** No es posible sentar principios rigurosos que permitan determinar si una partida es más específica que otra respecto de la mercancía presentada; sin embargo, se puede decir con carácter general:

- a) que una partida que designa nominalmente un artículo determinado es más específica que una partida que comprenda una familia de artículos: por ejemplo, las máquinas de afeitar, de cortar el pelo y de esquilar, con motor eléctrico incorporado, se clasifican en la partida 85.10 y no en la 85.08 (herramientas electromecánicas con motor eléctrico incorporado, de uso manual) ni en la partida 85.09 (aparatos electromecánicos con motor eléctrico incorporado, de uso doméstico).<sup>18</sup>

<sup>18</sup> Resolución 59 del COMEX.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

*b) que debe considerarse más específica la partida que identifique más claramente y con una descripción más precisa y más completa la mercancía considerada.*

*Se pueden citar como ejemplos de este último tipo de mercancías:*

*1) Las alfombras de materias textiles con pelo insertado, reconocibles como destinadas a los vehículos automóviles, que deben clasificarse en la partida 57.03 donde están comprendidas más específicamente, y no como accesorios de vehículos automóviles de la partida 87.08.*

*2) Los vidrios de seguridad, que son vidrios templados o formados con hojas encoladas, sin enmarcar, con forma, reconocibles para su utilización como parabrisas de aviones, que deben clasificarse en la partida 70.07 donde están comprendidos más específicamente y no en la partida 88.03 como partes de aparatos de las partidas 88.01 y 88.02.*

*V) Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran cada una de ellas a una sola de las materias que constituyan un producto mezclado o un artículo compuesto, o a una sola parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o en surtidos acondicionados para la venta al por menor, estas partidas hay que considerarlas, en relación con dicho producto o dicho artículo, como igualmente específicas, incluso si una de ellas da una descripción más precisa o más completa. En este caso, la clasificación de los artículos estará determinada por aplicación de la Regla 3 b) o 3 c).*



**REGLA 3 b)**

**VI)** *Este segundo método de clasificación se refiere únicamente a los casos de:*

*1) productos mezclados;*

*2) manufacturas compuestas de materias diferentes;*

*3) manufacturas constituidas por la unión de artículos diferentes;*

*4) mercancías presentadas en juegos o en surtidos acondicionados para la venta al por menor.* <sup>18</sup>

<sup>18</sup> Resolución 59 del COMEX.

*Esta Regla sólo se aplica si la Regla 3 a) es inoperante.*

**VII)** *En estas diversas hipótesis, la clasificación de las mercancías debe hacerse según la materia o el artículo que **confiera el carácter esencial** cuando sea posible determinarlo.*

**VIII)** *El factor que determina el carácter esencial varía según la clase de mercancías. Puede resultar, por ejemplo, de la naturaleza de la materia constitutiva o de los artículos que la componen, del volumen, la cantidad, el peso, el valor, o la importancia de una de las materias constitutivas en relación con la utilización de la mercancía.*

**IX)** *Para la aplicación de la presente Regla, se consideran manufacturas constituidas por la unión de artículos diferentes, no sólo aquellas cuyos elementos componentes están fijados los unos a los otros formando un todo prácticamente indisoluble, sino también aquellas en que los elementos son separables, **a condición** de que estos elementos estén adaptados unos a otros y*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

42

*sean complementarios los unos de los otros y que unidos constituyan un todo que no pueda venderse normalmente por elementos separados.*

*Se pueden citar como ejemplos de este último tipo de manufacturas:*

*1) los ceniceros compuestos por un soporte en el que se inserta un platillo amovible destinado a las cenizas.*

*2) Las gradas o estanterías de tipo casero para especias compuestas por un soporte (generalmente de madera) especialmente preparado y de un cierto número de frascos vacíos de forma y dimensiones apropiadas para las especias.*

*Los diferentes elementos que componen estos conjuntos se presentan, por regla general, en un mismo envase.*

*X) Para la aplicación de la presente Regla, se considera que se presentan en juegos o en surtidos acondicionados para la venta al por menor, las mercancías que reúnan simultáneamente las condiciones siguientes:*

*a) Que estén constituidas por lo menos por dos artículos diferentes que, en principio, puedan clasificarse en partidas distintas. No se considerarían como un surtido, a efectos de esta Regla, seis tenedores de "fondue", por ejemplo,*

*b) que estén constituidas por productos o artículos que se presenten juntos para la satisfacción de una necesidad específica o el ejercicio de una actividad determinada y* <sup>18</sup>

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

43

*c) que estén acondicionadas de modo que puedan venderse directamente a los utilizadores sin reacondicionar (por ejemplo, cajas, cofres, panoplias).*

*En consecuencia, estas disposiciones alcanzan a los surtidos que consistan, por ejemplo, en diversos productos alimenticios destinados a utilizarlos en conjunto para preparar un plato cocinado.*

*Se pueden citar como ejemplos de surtidos cuya clasificación puede realizarse por aplicación de la Regla 3 b):*

***1a)** Los surtidos que consisten en un emparedado de carne de res con o sin queso en un panecillo (partida 16.02) presentado en un embalaje con una ración de papas (patatas) fritas (partida 20.04):*

*Se clasifican en la partida 16.02.*

***1b)** Los surtidos cuyos componentes se destinan a utilizarlos conjuntamente para la elaboración de un plato de espaguetis, constituidos por un paquete de espaguetis sin cocer (partida 19.02), una bolsita de queso rallado (partida 04.06) y una latita de salsa de tomate (partida 21.03), presentados en una caja de cartón:*

*Se clasifican en la partida 19.02.*

*Sin embargo, no deben considerarse surtidos determinados productos alimenticios presentados conjuntamente que comprendan, por ejemplo:*

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

44

- Camarones (partida 16.05), paté de hígado (partida 16.02), queso (partida 04.06), tiras (lonchas) de panceta (partida 16.02) y salchichas llamadas coctel (partida 16.01), que se presentan cada uno en una lata;

- Una botella de una bebida alcohólica de la partida 22.08 y una botella de vino de la partida 22.04.

En el caso de estos dos ejemplos, así como en otros casos similares, cada artículo se clasificará por separado en su partida correspondiente.

2) Los neceseres para el cuidado del cabello constituidos por una maquinilla eléctrica de cortar el pelo (partida 85.10), un peine (partida 96.15), unas tijeras (partida 82.13), un cepillo (partida 96.03) y una toalla de materia textil (partida 63.02), que se presenten en un estuche de cuero (partida 42.02): <sup>18</sup>

<sup>18</sup> Resolución 59 del COMEX.

Se clasifican en la partida 85.10.

3) Los juegos de dibujo compuestos por una regla (partida 90.17), un círculo de cálculo (transportador) (partida 90.17), un compás (partida 90.17), un lápiz (partida 96.09) y un sacapuntas (partida 82.14), que se presenten en un estuche de plástico en hojas (partida 42.02):

Se clasifican en la partida 90.17.

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

45

*En todos los anteriores surtidos, la clasificación se realizará teniendo en cuenta el objeto, o los objetos considerados en su conjunto, que pueda considerarse que confieren al artículo el carácter esencial.*

*XI) Esta Regla no se aplica a las mercancías constituidas por diferentes componentes, en proporciones determinadas, contenidas en envases separados pero que se presentan conjuntamente (incluso en embalaje común), por ejemplo, para la fabricación industrial de bebidas.*

***REGLA 3 c)***

*XII) Cuando las Reglas 3 a) o 3 b) sean inoperantes, las mercancías se clasificarán en la última partida entre las susceptibles de tenerse en cuenta para la clasificación.*

***REGLA 4***

***LAS MERCANCIAS QUE NO PUEDAN CLASIFICARSE APLICANDO LAS REGLAS ANTERIORES SE CLASIFICARAN EN LA PARTIDA QUE COMPRENDA AQUELLAS CON LAS QUE TENGAN MAYOR ANALOGIA.***

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

46

**NOTA EXPLICATIVA:**

*I) Esta regla se refiere a las mercancías que no puedan clasificarse en virtud de las Reglas 1 a 3. La Regla dispone que las mercancías se clasificarán en la partida que comprenda los artículos que con ellas tengan mayor analogía.*

*II) La clasificación de acuerdo con la Regla 4 exige la comparación de las mercancías presentadas con mercancías similares para determinar las más análogas a las mercancías presentadas. Estas últimas se clasificarán en la partida que comprenda los artículos con los que tengan mayor analogía.*

*III) Naturalmente la analogía puede fundarse en numerosos elementos, tales como la denominación, las características o la utilización. <sup>18</sup>*

*18 Resolución 59 del COMEX.*

**REGLA 5**

**ADEMAS DE LAS DISPOSICIONES PRECEDENTES, A LAS MERCANCIAS CONSIDERADAS A CONTINUACION SE LES APLICARAN LAS REGLAS SIGUIENTES:**

- a) LOS ESTUCHES PARA CAMARAS FOTOGRAFICAS, INSTRUMENTOS MUSICALES, ARMAS, INSTRUMENTOS DE DIBUJO, COLLARES Y CONTINENTES SIMILARES, ESPECIALMENTE APROPIADOS PARA CONTENER UN ARTICULO DETERMINADO O UN JUEGO O SURTIDO, SUSCEPTIBLES DE USO PROLONGADO Y PRESENTADOS CON LOS ARTICULOS A LOS QUE ESTEN DESTINADOS, SE CLASIFICARAN CON**

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

47

***DICHOS ARTICULOS CUANDO SEAN DEL TIPO DE LOS NORMALMENTE VENDIDOS CON ELLOS. SIN EMBARGO, ESTA REGLA NO SE APLICA A LA CLASIFICACION DE LOS CONTINENTES QUE CONFIERAN AL CONJUNTO EL CARACTER ESENCIAL, Y***

***b) SALVO LO DISPUESTO EN LA REGLA 5 a), LOS ENVASES QUE CONTENGAN MERCANCIAS SE CLASIFICARAN CON ELLAS CUANDO SEAN DEL TIPO DE LOS NORMALMENTE UTILIZADOS PARA ESA CLASE DE MERCANCIAS, SIN EMBARGO, ESTA DISPOSICION NO ES OBLIGATORIA CUANDO LOS ENVASES SEAN SUSCEPTIBLES DE SER UTILIZADOS RAZONABLEMENTE DE MANERA REPETIDA.***

***NOTAS EXPLICATIVAS:***

***REGLA 5 a)***

***(Estuches y continentes similares)***

***1) La presente Regla debe entenderse aplicable exclusivamente a los continentes que, al mismo tiempo:***

***1) estén especialmente preparados para alojar un artículo determinado o un surtido, es decir, preparados de tal manera que el artículo contenido encuentre su lugar exacto, aunque algunos continentes puedan además tener la forma del artículo que deben contener;***

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

48

2) sean susceptibles de uso prolongado, es decir, que estén concebidos, principalmente en cuanto a resistencia o acabado para tener una duración de uso en relación con la del contenido. Estos continentes suelen emplearse para proteger al artículo que alojan cuando no se utilice (transporte, colocación, etc.).<sup>18</sup>

<sup>18</sup> Resolución 59 del COMEX.

Estos criterios permiten diferenciarlos de los envases comunes;

3) se presenten con los artículos que han de contener, aunque estén envasados separadamente para facilitar el transporte. Si se presentan aisladamente, los continentes siguen su propio régimen;

4) sean de una clase que se venda normalmente con dichos artículos;

5) no confieran al conjunto el carácter esencial.

**II) Como ejemplos de continentes presentados con los artículos a los que se destinan y cuya clasificación se realiza por aplicación de la presente Regla se pueden citar:**

1) Los estuches y cajas especiales para joyas (partida 71.13);

2) Los estuches para máquinas de afeitar eléctricas (partida 85.10);

3) Los estuches para gemelos y prismáticos o los estuches para anteojos de larga vista (partida 90.05);

4) Las fundas, cajas especiales y estuches para instrumentos de música (partida 92.02, por ejemplo);



***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

49

*5) Los estuches para escopetas (partida 93.03, por ejemplo).*

*III) Por el contrario, se pueden citar como ejemplos de continentes que no están afectados por esta Regla, los continentes tales como las cajas de plata para té que contengan té o las copas decorativas de cerámica que contengan dulces.*

***REGLA 5 b) (Envases) IV)*** *La presente Regla rige la clasificación de los envases del tipo de los normalmente utilizados para las mercancías que contienen. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando tales envases sean claramente susceptibles de utilización repetida, por ejemplo, en el caso de ciertos bidones metálicos o de recipientes de hierro o acero para gases comprimidos o licuados.*

*V) Dado que la presente Regla está subordinada a la aplicación de las disposiciones de la Regla 5 a), la clasificación de los estuches y continentes similares del tipo de los mencionados en la Regla 5 a) se regirá por las disposiciones de esta Regla. <sup>18</sup>*

<sup>18</sup> Resolución 59 del COMEX.

**REGLA 6**

**LA CLASIFICACION DE MERCANCIAS EN LAS SUBPARTIDAS DE UNA MISMA PARTIDA ESTA DETERMINADA LEGALMENTE POR LOS TEXTOS DE ESTAS SUBPARTIDAS Y DE LAS NOTAS DE SUBPARTIDA ASI COMO, MUTATIS MUTANDIS, POR LAS REGLAS ANTERIORES, BIEN ENTENDIDO QUE SOLO PUEDEN COMPARARSE SUBPARTIDAS DEL MISMO NIVEL. A EFECTO DE ESTA REGLA, TAMBIEN SE APLICAN LAS NOTAS DE SECCION Y DE CAPITULO, SALVO DISPOSICION EN CONTRARIO.**

**NOTA EXPLICATIVA:**

*I) Las Reglas 1 a 5 precedentes rigen, mutatis mutandis, la clasificación a nivel de subpartidas dentro de una misma partida.*

*II) Para la aplicación de la Regla 6, se entenderá:*

*a) Por subpartidas del mismo nivel, bien las subpartidas de un guión (nivel 1), bien las subpartidas con dos guiones (nivel 2).*

*En consecuencia, si en el marco de una misma partida, pueden tomarse en consideración, de acuerdo con la Regla 3 a), dos o más subpartidas con un guión, debe apreciarse la especificidad de cada una de estas subpartidas con un guión en relación con un artículo determinado en función exclusivamente de su propio texto. Cuando ya se ha hecho la elección de la subpartida con un guión más específica y está subdividida, entonces, y sólo entonces,*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

51

*interviene el considerar el texto de las subpartidas a dos guiones para determinar cuál de ellas debe mantenerse finalmente.*

*b) Por disposición en contrario, las Notas o los textos de las subpartidas que serían incompatibles con tal o cual Nota de Sección o de Capítulo.*

*Ocurre así, por ejemplo, con la Nota de subpartida 2 del Capítulo 71, que da al término platino un alcance diferente del contemplado por la Nota 4 B) del mismo Capítulo y que es la única aplicable para la interpretación de las subpartidas 7110.11 y 7110.19.*

*III) El alcance de una subpartida con dos guiones no debe extenderse más allá del ámbito abarcado por la subpartida con un guión a la que pertenece y ninguna subpartida con un guión podrá ser interpretada con un alcance más amplio del campo abarcado por la partida a que pertenece.”<sup>18</sup>*

*18 Resolución 59 del COMEX.*

Estas reglas nos permiten corregir una posible elusión de una carga arancelaria, en el caso de que el declarante escoja un código arancelario que designa a una parte de una mercancía, con un arancel 0% o menor al arancel del código arancelario que designa a la mercancía completa, cuando esta parte presente las características esenciales de la mercancía completa, y para evidenciar esta situación, reproducimos la regla que dispone lo indicado:

***“a) CUALQUIER REFERENCIA A UN ARTÍCULO EN UNA PARTIDA DETERMINADA ALCANZA AL ARTÍCULO INCLUSO INCOMPLETO O SIN TERMINAR, SIEMPRE QUE ESTE PRESENTE LAS CARACTERÍSTICAS ESENCIALES DEL ARTÍCULO COMPLETO O TERMINADO. ALCANZA TAMBIÉN AL ARTÍCULO COMPLETO O TERMINADO, O***

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

52

***CONSIDERADO COMO TAL EN VIRTUD DE LAS DISPOSICIONES PRECEDENTES, CUANDO SE PRESENTE DESMONTADO O SIN MONTAR TODAVÍA”<sup>18</sup>***

*18 Resolución 59 del COMEX.*

Esta regla nos permite clasificar a una mercancía incompleta en un código arancelario de la mercancía completa, siempre y cuando ésta presente las características de la mercancía completa, corrigiendo una mala determinación de la carga arancelaria, cuando se declara en códigos arancelarios de partes; pero es necesario entender que esta regla nos permite hacer estas, clasificaciones arancelarias y en consecuencia las liquidaciones complementarias o rectificaciones, para las mercancías que se presenten con estas características; no pudiendo realizar una interpretación extensiva de esta regla, y tratar, en miras del control aduanero, establecer las características esenciales de mercancías completas, a la suma de partes que se presentan por el mismo o varios declarantes, en diferentes momentos, es decir, dar la característica de completa a la suma de partes que no se presenten simultáneamente; en este sentido gana protagonismo la información que el declarante consigna en la declaración aduanera en la casilla de tipo de envío, pudiendo ser un solo envío, o envío fraccionado, pudiéndose aplicar la regla 2ª) cuando sea un sólo envío, y no pudiéndose aplicar la regla 2ª) cuando sea un envío fraccionado y el declarante no haya informado de éste último tipo de envío, y haya consignado en la declaración un solo envío, dificultando el control aduanero, y el uso de la facultad determinadora, por medio de la clasificación arancelaria.

## **7. IMPORTACIONES FRACCIONADAS Y EMBARQUES PARCIALES.**

### **7.1.- Importaciones Fraccionadas:**

En el marco legal aduanero ecuatoriano, existen algunas resoluciones que tratan el tema del fraccionamiento de mercancías, como es el caso de la resolución **Nro. SENAE-DGN-2013-0472-RE REGLAMENTO PARA LOS REGÍMENES DE EXCEPCIÓN: “TRÁFICO POSTAL INTERNACIONAL” Y “MENSAJERÍA ACELERADA O COURIER**”, que abarca el tema de los envíos por correos rápidos y que define al fraccionamiento de la siguiente manera:

*“FRACCIONAMIENTO DE ENVÍOS: Es la declaración de mercancías de la misma naturaleza, producto de envíos del mismo o diferentes consignantes para un mismo consignatario, que arriben en una o varias guías madres, sin considerar los límites de peso y valor establecidos en el presente reglamento, con el fin de beneficiarse de los distintos tratamientos reconocidos por los regímenes de excepción de “Tráfico Postal Internacional” y “Mensajería Acelerada o Courier”, y la misma resolución ofrece el tratamiento a este tipo de prácticas, como ejemplo tomamos el párrafo sexto del artículo 22, referente a la categoría B, que dice:*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

54

*“Si se estableciese que existe fraccionamiento de envíos dentro de esta categoría, se agruparán las mercancías para poder determinar la categoría correspondiente y en función de ese resultado se continuará el trámite previsto en el presente artículo, sin perjuicio de las sanciones que establece el presente reglamento o el Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones para las infracciones aduaneras.”*

En consecuencia tenemos un marco regulatorio, expresado en una resolución, para el fraccionamiento de mercancías que se declaran en códigos arancelarios de tratamiento preferencial, como son los correos rápidos, y en ese sentido, se presenta el siguiente análisis:

1.- La práctica a reconocer mediante estos instrumentos legales, es el fraccionamiento operado por los declarantes, es decir, que conscientemente el sujeto pasivo realiza una división de su carga para obtener un beneficio, esta división o fraccionamiento es preparado y operado sin la inobservancia de las reglas de clasificación aduanera u otras que deban de respetarse en el despacho aduanero.

2.- El beneficio buscado es una diferencia tarifaria arancelaria, que importado como partes representa una tarifa menor, que si fuera importado como un todo.

3.- La práctica del fraccionamiento de mercancías con la intención de beneficio tarifario, se realiza generalmente en mercancías cuyo armado y montaje no es de una gran complejidad y no necesita autorización del Ministerio de Producción.

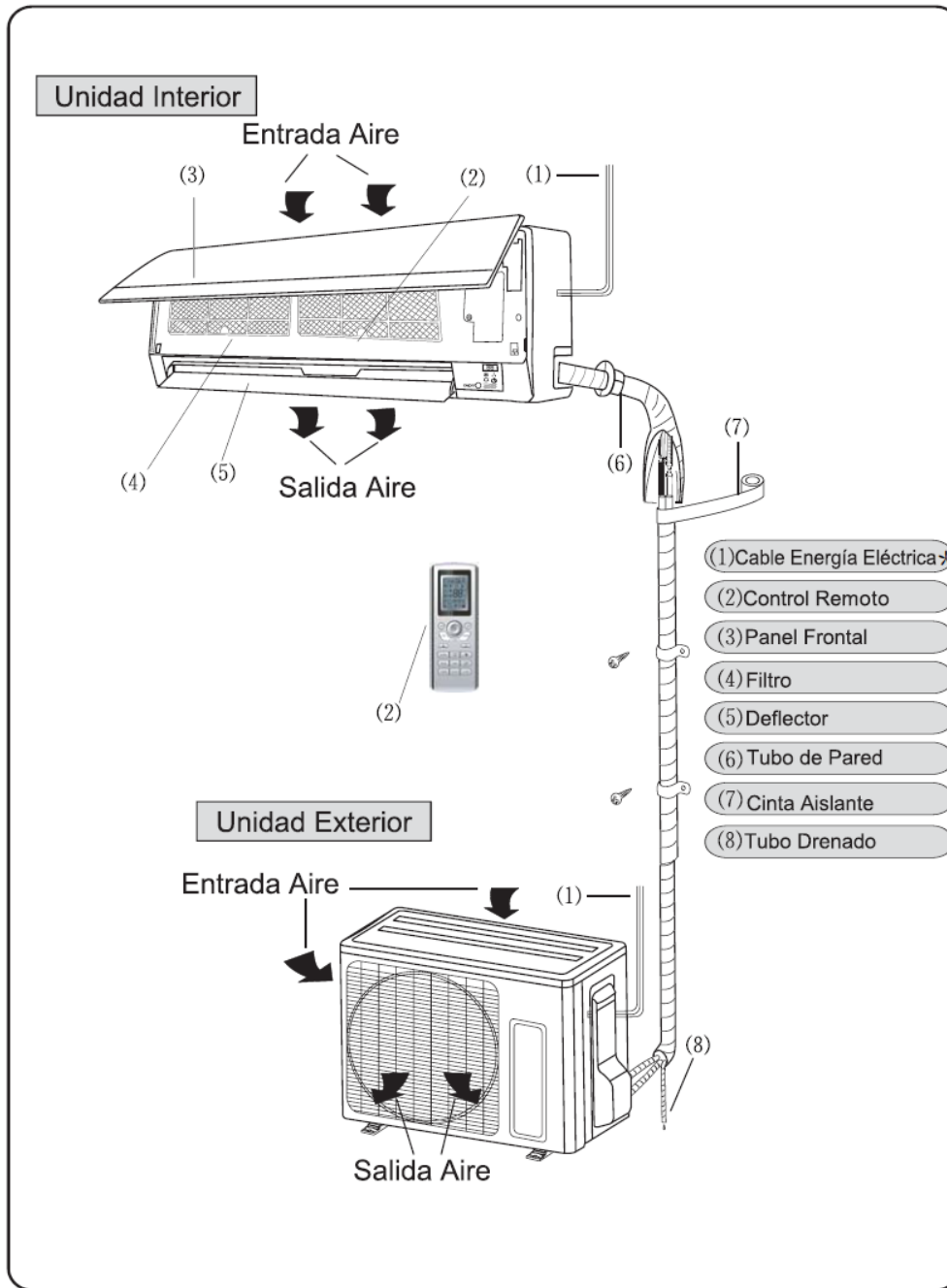
Para graficar lo dicho en los párrafos anteriores presentamos a continuación los siguientes ejemplos:

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

Importación de aires acondicionados:

Descripción de la Mercancía	Código Arancelario	Tarifa arancelaria	Embarques	Venta Local	Resultado
Aire acondicionado Split, de 24000 BTU	8415.10.10	15%	Un solo embarque	Como unidades de aire acondicionado.	Aires vendidos con un 15% de arancel.
Parte de Aire Acondicionado "Unidad Interior"	8415.90.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.	Se agruparán luego del levante de las mercancías y serán vendidos como aires acondicionados y no como partes.	Aires vendidos con 0% de arancel.
Parte de Aire Acondicionado "Unidad Exterior"	8415.90.00 8418.99.20	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.		

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**



Tomado del Manual de Instalador del sistema dividido (R-22), Unidades 10SERR de 9,000 a 30,000 BTU/Hr (<http://www.climas-trane.com.mx/documentos/modelos/Mini%20Split/Mini%20Split%20HiWall%20SEER%2010/2mcwwwGins.pdf>).



*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS*

Importación de Bicicletas:

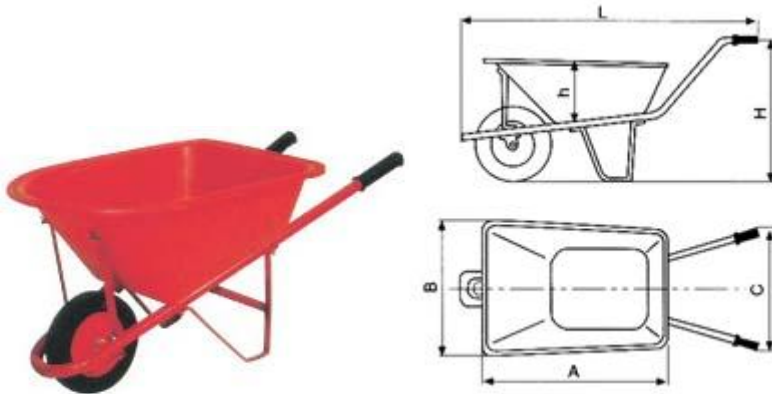
Descripción de la Mercancía	Código Arancelario	Tarifa arancelaria	Embarques	Venta Local	Resultado
Bicicletas con un valor superior a 400 dólares	8712.00.00	30%	Un solo embarque, una misma declaración.	Como unidades de bicicletas.	Bicicletas vendidas con un 30% de arancel.
Cuadros y Horquillas de Bicicletas	8714.91.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.	Se agruparán luego del levante de las mercancías y serán vendidos como bicicletas y no como partes.	Bicicletas vendidas con 0% de arancel.
Ruedas con radios	8714.92.10	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.		
Frenos de bicicletas	8714.94.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.		
Sillines de bicicleta	8714.95.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.		
Pedales y los mecanismos de pedales	8714.96.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.		

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS*

Importación de carretillas de mano:

Descripción de la Mercancía	Código Arancelario	Tarifa arancelaria	Embarques	Venta Local	Resultado
Carretillas de mano	8716.80.10	20%	Un solo embarque, una misma declaración.	Como unidades de carretillas de mano.	Carretillas de mano vendidas con un 30% de arancel.
Ruedas con neumáticos de la carretilla.	8716.90.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.	Se agruparán luego del levante de las mercancías y serán vendidos como carretillas de mano y no como partes.	Carretillas vendidas con 0% de arancel.
Chasis de la carretilla.	8716.90.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.		
Caja de carga de la carretilla de mano.	8716.90.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.		
Eje metálico de la carretilla de mano.	8716.90.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.		
Patas y soportes de la carretilla de mano.	8716.90.00	0%	Uno o varios embarques, diferentes declaraciones.		

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**



Load(kg)	10
weight(kg)	5
Water Capacity(L)	20
Sand Capacity(CBF)	0.6
Wheel	8"x1.75" Solid
LxHxCxAxBxh(mm)	840x330x310x590x430x225

Tomado de la página web del fabricante (<http://www.jiadegroup.com/detailwheelbarrow.asp?id=5080>).

Y como lo ilustran estos ejemplos hay un beneficio en fraccionar la mercancía, el mismo que es una tarifa arancelaria menor, y esta práctica no sólo puede darse en estas mercancías, sino que puede extenderse al sector de los vehículos, electrodomésticos, telefonía, etc., convirtiéndose esta práctica no sólo en una elusión “legal” de los aranceles, sino una práctica que lleva a una distorsión de los precios en el mercado local y puede provocar una afección a la industria nacional, en algunos sectores emergentes de la producción.

## **7.2.- Embarques parciales:**

Esta figura aduanera se encuentra normada mediante la resolución 2-2008-R1, referida a “*Expedir las siguientes normas para otorgar autorización de embarques parciales*”, la misma que indica en su artículo 1, lo siguiente:

*“El Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana podrá autorizar embarques parciales de mercancías por importarse, cuando se trate de importaciones de planta completas, maquinarias, aparatos o mercancías de gran volumen que requieran de varios envíos; o por la falta de espacio en las naves o aeronaves, circunstancia que deberá ser certificada por el representante de la empresa de transporte”*

Posteriormente con la vigencia del REGLAMENTO AL TÍTULO DE LA FACILITACIÓN ADUANERA PARA EL COMERCIO, DEL LIBRO V DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES, se define a los embarques parciales, en su artículo 51, que dice:

*“Art. 51.- Embarques parciales.- El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá autorizar embarques parciales de mercancía, cuando esta se trate de unidades funcionales para la industria, maquinarias, aparatos o mercancías que por su volumen o naturaleza requieran de varios envíos; o por la falta de espacio en las naves o aeronaves. Los embarques parciales podrán provenir de diferentes orígenes, procedencia o embarcadores.*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

*Para autorizar al beneficiario el tratamiento de embarques parciales, el Director Distrital del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, deberá verificar el cumplimiento de los requisitos que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, y señalará los controles a los que deberá someterse la importación, de acuerdo a la naturaleza de la mercancía a importar.”<sup>17</sup>*

*17 Reglamento del COPCI*

En consecuencia la figura de embarques parciales debe de ser justificada por el solicitante, avalada por el transportista y autorizada por la autoridad aduanera, siendo difícil, que las situaciones expresadas en el punto anterior sobre importaciones fraccionadas, se adecúen a esta definición de embarques parciales, por lo que el fraccionar mercancía de la naturaleza expuesta, de por sí sola, sin que se haya generado la venta local, generaría una presunción de elusión tarifaria arancelaria.

Es importante mencionar, que esta figura de embarques parciales debería relacionarse con el campo de la declaración aduanera que se llama “***P06. Forma de envío***”, ya que este campo presenta las opciones de envío único y envío fraccionado, y consideramos que el envío fraccionado es utilizable cuando se haya obtenido la autorización de embarques parciales, caso contrario debería usarse envío único, y este campo sería un indicador de la precisión de la declaración aduanera, ya que al restringir los envíos fraccionados a los embarques parciales autorizados por la administración aduanera, los demás importadores debería declarar envíos únicos, es decir la totalidad de la mercancía negociada.

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

Debemos de entender que la figura de embarques parciales permite que la administración aduanera, reconozca como un todo, como que se ha presentado en una sola exhibición la mercancía, aunque se haya embarcado por partes, y en esa línea la administración reconoce cuando haya justificativo que impida que la mercancía sea presentada en una sola exhibición; por lo que esta justificación está sujeta a la sana crítica de la administración aduanera tributaria, y no en la sana crítica del sujeto pasivo o declarante, por lo que consideramos, que ese es el punto central de la legitimidad del fraccionamiento sin el uso de la figura de embarques parciales. Es lógico pensar que en algún momento, por la complejidad del comercio internacional se deba de fraccionar envíos que no tengan un justificativo que motive a la administración a autorizar embarques parciales, pero en ese caso, el sujeto pasivo estaría sujetándose a la potestad aduanera, específicamente en el control posterior, ya que en el control concurrente el fraccionamiento no sería visible.

El aporte para el control aduanero tributario, de exigir que los envíos fraccionados sean siempre formalizados por la autorización de embarques parciales, es justamente tener la certeza de las motivaciones de estos fraccionamientos y documentar e identificar fácilmente los fines legítimos del fraccionamiento, así por ejemplo, el fraccionamiento orientado a elusiones tarifarias arancelarias sería controlado y perseguido. Normalmente las solicitudes de embarques parciales es para obtener la subpartida arancelaria de un conjunto de máquinas que funcionarán como unidad funcional, o que por su volumen o naturaleza no puedan ser transportados en un solo envío, siendo el sentido de que lo que se presenta como partes sea considerado como una sola mercancía; más sin embargo la lógica de la elusión tarifaria arancelaria, es que lo que puede importarse como una sola mercancía y que no tiene los impedimentos de transportarse en un solo

envío es fraccionado, por lo que podemos concluir, que estos fraccionamientos responden a diferentes lógicas de operación en el comercio internacional, el aceptado por la vía de embarques parciales transparenta su operación, y el otro que trata de ocultar el verdadero objeto de la importación.

## **8. DECLARACIÓN ADUANERA DE IMPORTACIÓN.**

La declaración aduanera de importación es el documento físico y/o electrónico que recopila todos los datos inherentes a la importación de una mercancía que las administraciones aduaneras y el órgano rector de comercio exterior han dispuestos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y formalidades aduaneras. La importancia de esta declaración es vital, ya que los datos consignados en ella son los que permitirán determinar las formalidades aduaneras y cuantificar las obligaciones tributarias aduaneras, y en ese sentido el artículo 112 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, dice al respecto:

*“Art. 112.- Normativa y tributos aplicables.- La normativa aplicable para el cumplimiento de la obligación tributaria aduanera es la vigente a la fecha de aceptación de la declaración aduanera. Sin embargo, los tributos aplicables son los vigentes a la fecha de presentación de la declaración aduanera a consumo de las mercancías en la importación y en la exportación serán los vigentes a la fecha de ingreso a la zona primaria aduanera.”<sup>10</sup>*

<sup>10</sup> Fuente de los artículos citados: Código Orgánico de la Producción, Comercio e inversiones.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS**

La importancia es tal, que las fechas de presentación y de aceptación ante la administración tributaria aduanera nos da la referencia para el tratamiento tributario y normativo, y en ese sentido las leyes aduaneras han generado un marco jurídico acerca de los plazos, formas de presentación, declaraciones sustitutivas, etc., pero restringiéndonos al tema de este estudio tenemos el artículo 63 del REGLAMENTO AL TÍTULO DE LA FACILITACIÓN ADUANERA PARA EL COMERCIO, DEL LIBRO V DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES, que dice:

*“Art. 63.- Declaración Aduanera.- La Declaración Aduanera será presentada de manera electrónica y/o física de acuerdo al procedimiento y al formato establecido por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. Una sola Declaración Aduanera, podrá contener las facturas, documentos de transporte de un mismo manifiesto de carga y demás documentos de soporte o de acompañamiento que conformen la importación o exportación, siempre y cuando correspondan a un mismo declarante y puerto, aeropuerto o paso fronterizo de arribo para las importaciones; y de embarque y destino para las exportaciones.*

*Para efectos de contabilización de plazos y determinación de abandono tácito conforme el artículo 142 literal a) del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se tomará en cuenta la llegada de la mercancía conforme lo ampare el manifiesto de carga contenido en la Declaración Aduanera.”<sup>17</sup>*

<sup>17</sup> Reglamento del COPCI



Siendo para nuestro estudio la parte relevante el texto que dice: *“Una sola Declaración Aduanera, podrá contener las facturas, documentos de transporte de un mismo manifiesto de carga y demás documentos de soporte o de acompañamiento que conformen la importación”*, por lo que la declaración está relacionada directamente con lo que sea detallado en un manifiesto de carga, o dicho de otra manera, todo lo que pueda ser declarado por un mismo sujeto pasivo en una misma declaración deberá constar en un solo embarque, y la salvedad para esta restricción son los embarques parciales, con los justificativos y las autorizaciones debidas; pero esta restricción también inhabilita a la administración aduanera de realizar una agrupación de declaraciones de diferentes embarques consignadas a un mismo sujeto pasivo, o diferentes declaraciones de mercancías incluidas en el mismo embarque, pero que estén destinadas a diferentes sujetos pasivos, y en este segundo caso, se presenta la casuística de las empresas relacionadas, que trabajan en conjunto importando las partes de las mercancías que posteriormente se podrán unir realizando transferencias de inventarios.

La declaración aduanera es la determinación del sujeto pasivo, y esta determinación tendrá un carácter vinculante, tal como lo indica el artículo 89 del Código Tributario que dice:

*“Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

66

*La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.”<sup>20</sup>*

20 Código Tributario

Es decir, que en esta declaración se expresa la voluntad del declarante en lo referente a sus obligaciones tributarias y formalidades aduaneras, y sin caer en el tema de las infracciones aduaneras, es necesario analizar que la expresión de esta voluntad en la declaración es fruto de un análisis de las características de su importación, de su negociación, de las circunstancias del transporte, de la clasificación arancelaria, del valor en aduana, de los documentos de soporte y de acompañamiento, entre otras circunstancias, por lo que esta voluntad debe de basarse en la realidad de los acontecimientos que giran en torno al hecho generador, por lo que la conciencia y el conocimiento se expresan por parte del declarante en el formulario de la declaración aduanera, por lo que el forjamiento de los hechos para la obtención de un beneficio, puede ser cuestionado y calificado de alguna manera como una elusión a la real tarifa arancelaria de un producto importado en partes, por tanto, si el declarante en la casilla de la declaración, referente a:

***“P06. Forma de envío:*** *Escoja una de las formas de envío de las mercancías objeto de transacción comercial.”*, indica un envío fraccionado, cuando en realidad las demás circunstancias inducen a que no existía ningún impedimento para realizar un envío único, o que podía venir a un solo declarante, podríamos estar ante un dato incompatible registrado en la declaración aduanera, dato que no estaría en sintonía con lo negociado, con las circunstancias de transporte, con la naturaleza de la mercancía, y que debió haber sido solicitado ante la

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

67

administración aduanera por medio de la figura de embarques parciales; por otro lado, si en el control posterior se detecta por parte de la administración aduanera que la declaración aduanera contenía el dato de que fue enviada en un envío único, pero que luego del levante de la mercancía esta fue agrupada con otras mercancías que en sus respectivas declaraciones también decían envíos únicos, con el afán de que al agruparse formen una mercancía completa clasificable en otra subpartida cuya tarifa arancelaria es diferente (superior) a la tarifa declarada a la fecha de la declaración aduanera, estaríamos frente a un caso de elusión tarifaria forjado con la voluntad expresa del declarante, informando con conciencia y voluntad un dato erróneo a la administración tributaria aduanera, con el objeto de obtener un beneficio arancelario injustificado.

Por lo que la declaración aduanera sería la plataforma ideal, para que el declarante indique una de las dos únicas vías posibles acerca de los envíos, es decir, envío único o envíos fraccionados, y luego de haber obtenido esta información proceder con la constatación de las circunstancias del hecho generador en un control anterior o concurrente, o las circunstancias de las ventas locales en un control concurrente.

## **9. CONTROLES ADUANEROS A LA IMPORTACIÓN**

Los instrumentos internacionales han insertado en el quehacer aduanero normativa con estándares internacionales que permiten prácticas eficientes, no solamente en el ámbito de formalidades aduaneras, sino también en el aspecto tributario aduanero, y en esa línea es pertinente mencionar lo prescrito en la decisión 574 de la comunidad andina que en su artículo 2 indica lo siguiente:

*“Artículo 2.- La presente Decisión tiene por objeto establecer las normas que las administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina deberán aplicar para el control de las operaciones de comercio exterior.*

*En tal sentido, se entenderá por control aduanero, el conjunto de medidas adoptadas por la administración aduanera con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera o de cualesquiera otras disposiciones cuya aplicación o ejecución es de competencia o responsabilidad de las aduanas.”<sup>21</sup>*

<sup>21</sup> Decisión 574 de la Comunidad Andina. Control Aduanero. Artículo 2.

En aplicación de esta disposición, la administración aduanera ecuatoriana puede controlar todas las operaciones de comercio exterior, y la actividades que son generadas de estas operaciones, pudiendo citarse que el fraccionamiento es una actividad inherente a una operación de comercio exterior, y por lo consiguiente estaría sujeta a este control aduanero; este control tal como lo expresa el artículo citado estaría en la línea de determinar si el fraccionamiento ha sido practicado por razones fundamentadas (embarques parciales), o sus razones contribuyen a un

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

69

beneficio arancelario no consentido por la administración tributaria aduanera, en cuyo caso la administración debería tomar los correctivos necesarios, para garantizar el cumplimiento de las normas tributarias aduaneras.

Este control es realizable en algunas fases, y este estándar internacional es aplicable de manera muy acertada en nuestro país, ya que la operación de comercio exterior inicia desde el ingreso de la mercancía a territorio nacional, cuando está siendo transportado por la nave internacional, independientemente del medio de transporte que se haya utilizado; posteriormente tenemos la fase de la declaración aduanera hasta el levante de la mercancía, y luego la circulación de la mercancía dentro del territorio nacional y los fines legítimos que los declarantes le den a estas mercancías, tal como lo expresa el artículo 4 de la decisión 574 de la Comunidad Andina, que dice:

*“Artículo 4.- El control aduanero podrá realizarse en las fases siguientes:*

a) ***Control anterior***, *el ejercido por la administración aduanera antes de la admisión de la declaración aduanera de mercancías.*

b) ***Control durante el despacho***, *el ejercido desde el momento de la admisión de la declaración por la aduana y hasta el momento del levante o embarque de las mercancías.*

c) ***Control posterior***, *el ejercido a partir del levante o del embarque de las mercancías despachadas para un determinado régimen aduanero.”*<sup>22</sup>

<sup>22</sup> Decisión 574 de la Comunidad Andina. Control Aduanero. Artículo 4.

Por lo que es necesario destacar la idoneidad del control aduanero en estas fases, ya que el tema tributario aduanero implica actividades transversales en todas estas fases, y que las situaciones de incumplimiento pueden evidenciarse en alguna de las fases y pasar desapercibidos en las otras fases, y relacionando esta aseveración con nuestro caso de fraccionamiento podemos expresar las siguientes circunstancias:

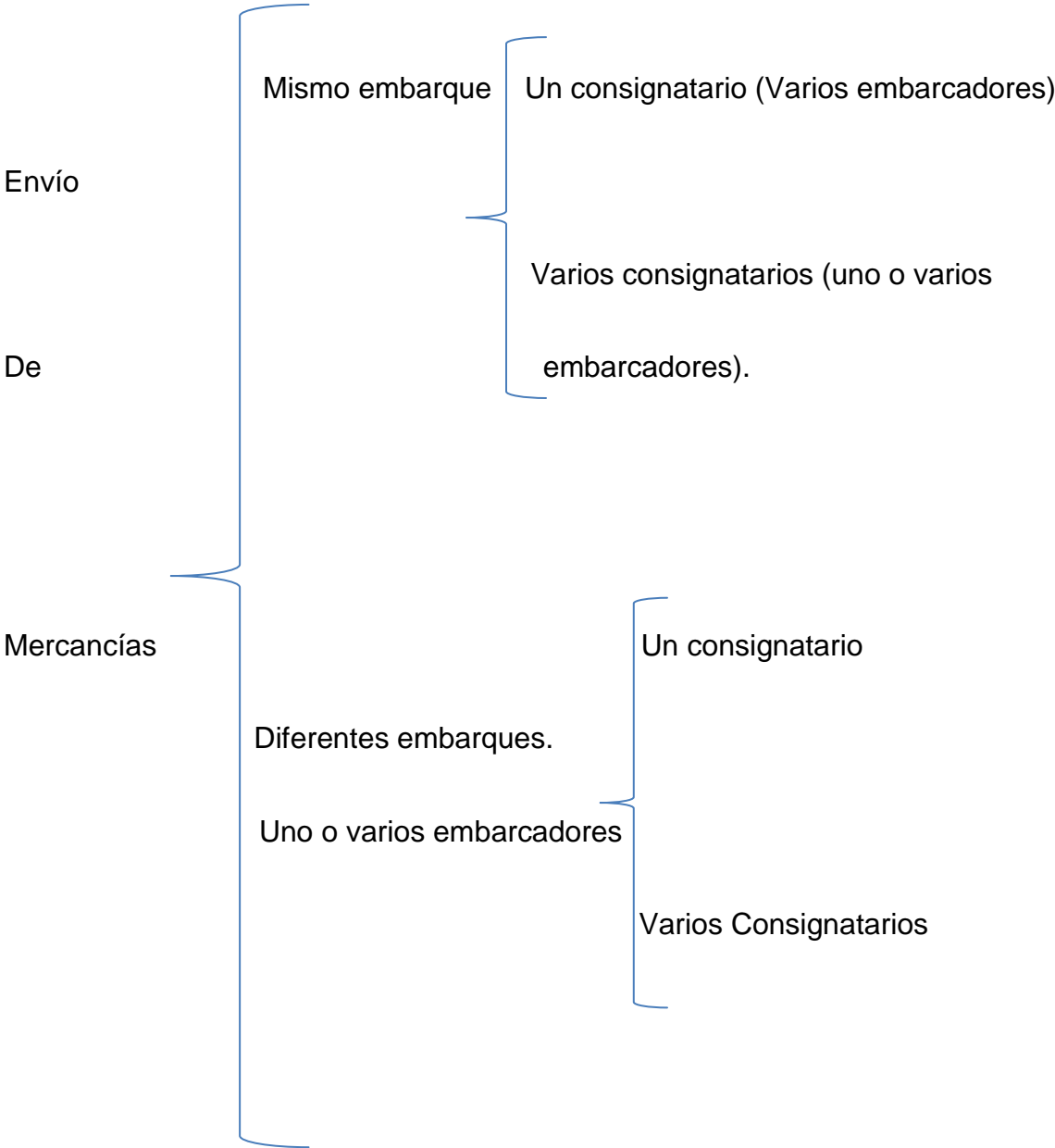
1.- Que la mercancía completa, pero en partes, sea embarcada en un mismo medio de transporte (aeronave, buque o vehículo terrestre), por lo que debe de estar contemplada en un mismo manifiesto de carga, pero que cada parte haya sido entregada en el exterior por un embarcador, por lo cual se generan diferentes documentos de transporte, siendo difícil la detección de un comportamiento de fraccionamiento, en el control anterior, ya que la declaración aduanera puede contener varios documentos de transporte que estén incluidos en un mismo manifiesto de carga; pudiéndose declarar de manera conjunta o separadamente por documento de transporte, y en este último caso sería difícil detectar un fraccionamiento, ya que someter a revisión conjunta de refrendos no está prescrito en la normativa aduanera vigente, en el control concurrente, ya que lo que se observaría sería una declaración que acoge a una parte, que al estar bien clasificada arancelariamente no debe tener observación alguna; y posteriormente luego del levante de las mercancías, en la comercialización al interior del país, se podrá evidenciar el verdadero motivo de venta de estas mercancías, en cuyo caso será en la etapa de control posterior que la administración aduanera podrá tener los elementos necesarios para configurar el fraccionamiento y sus motivaciones verdaderas.

2.- Que la mercancía en las mismas condiciones de transporte descritas en el párrafo 1 anterior, sea destinada a diferentes consignatarios, diferentes partes a diferentes importadores, dificultándose la detección del fraccionamiento en el control anterior y en el control concurrente, y pudiéndose evidenciar el comportamiento de fraccionamiento en el control posterior; y en este caso se tendría que evidenciar que estos importadores están vinculados de alguna manera, ya sea de manera societaria o por transacciones conjuntas, en las que las ventas sean inexistentes, debiéndose en esta línea recurrir a las directrices de la OCDE, para determinar la vinculación.

3.- Que la mercancía en partes, sea embarcada en diferentes medios de transporte, que se generen diferentes manifiestos de carga, por lo que obligatoriamente se declararan en diferentes declaraciones aduaneras de importación, ya sean que vengan consignadas a un solo consignatario o varios, es indetectable en el control anterior y posterior; por lo que forzosamente la administración aduanera deberá recurrir al control posterior para poder determinar el comportamiento de fraccionamiento, ya sea que se hayan unidos las partes por un mismo importador, o se haya operado con importadores vinculados.

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

Cuadro sinóptico de formas de fraccionamiento de mercancías:



Cuadro Nro. 1: Diferentes formas de envío de las partes de mercancías.



Este cuadro sinóptico, sin que sea limitativo, ilustra sobre las formas de envío de partes de mercancías, y en ese sentido es necesario diferenciar entre envíos de mercancías y fraccionamiento del que se habla en este estudio, ya que el envío de la mercancía como partes, para que sea consumida en ese estado, puede ser utilizada como pieza de recambio, y/o repuesto, de otras mercancías u otros fines, como la venta en condiciones normales de competencia de mercado, sin que constituya fraccionamiento elusivo, ya que tal como se importa se usa o se consume la mercancía; diferenciándose del fraccionamiento que se plantea en este estudio, ya que esta figura, persigue que las partes que son enviadas y nacionalizadas de manera separada, serán unidas en el interior del país, para que sean utilizadas, consumidas o revendidas en este nuevo estado “armado”, de la mercancía, situación que es motivada por cualquier justificación diferente a la logística o transporte, ya que si este fuera el caso, se debería transparentar esta justificación mediante la autorización de embarques parciales, por lo que estas motivaciones, sería con carácter de obtener un beneficio en el tratamiento tributario o aduanero.

Por tanto, el fraccionamiento, se debe determinar por la administración aduanera en el control posterior, aunque en el control anterior y el concurrente se podría evidenciar la tendencia de este comportamiento de fraccionamiento, y en este sentido reproducimos los siguientes artículos que nos permitieron elaborar el cuadro sinóptico de la forma de envío de las mercancías relacionado con la declaración aduanera:

El poder realizar envíos documentados de manera separada en el transporte internacional, con la participación de varios embarcadores en un mismo embarque:

Artículos del **Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones:**

Artículo 2:

**“ii) Manifiesto de Carga.-** Documento físico o electrónico que contiene información respecto del medio de transporte, número de bultos, peso e identificación genérica de la mercancía que comprende la carga, que debe presentar todo transportista internacional o su operador de transporte a la entrada o salida del país a la aduana”<sup>17</sup>

<sup>17</sup> Reglamento del COPCI

Artículo 31:

**“Art. 31.- Consideraciones Generales.-** El transportista de la mercancía deberá entregar a la Autoridad Aduanera el manifiesto de carga a través de presentación física o de transferencia electrónica de datos, conforme las siguientes reglas:

a) En el caso de las importaciones efectuadas por vía marítima, la transmisión del manifiesto de carga se realizará antes del arribo del medio de transporte con un mínimo 6 horas para los puertos cercanos y de 48 horas para los demás. Para las exportaciones por vía marítima, la transmisión electrónica del manifiesto de carga, será realizado hasta doce horas después de la salida del medio de transporte;

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

*b) En los casos en donde el tráfico de mercancías se realice por vía terrestre (transporte internacional), el manifiesto de carga y carta porte será entregado o transmitido a la Autoridad Aduanera de ser el caso, hasta el momento en que se realice la operación de cruce de frontera;*

*c) En el caso que el arribo o salida de las mercancías se hubiere realizado por vía aérea, la transmisión electrónica del manifiesto de carga se deberá realizar para el caso del arribo, hasta antes de la llegada del medio de transporte al territorio nacional, salvo cuando el tiempo de vuelo sea superior a cuatro horas, en cuyo caso, la transmisión deberá realizarse obligatoriamente hasta antes de dos horas del arribo del medio de transporte. Para el caso de las salidas, la transmisión del manifiesto deberá realizarse hasta doce horas después de la salida del medio de transporte; y,*

*d) En caso de existir consolidación de carga, el consolidador de carga o agente de carga, para las exportaciones deberá realizar la transmisión electrónica del manifiesto de carga perteneciente a cada exportador hasta dos días hábiles después de la salida del medio de transporte y en base a la información ya transmitida por el transportista efectivo operador del medio de transporte. Para las importaciones, deberá transmitir la información de las importaciones individuales dentro del primer día hábil posterior al ingreso de la mercancía al depósito.”<sup>17</sup>*

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

76

Artículo 33:

*“Art. 33.- Elementos del Manifiesto de Carga.- Sin perjuicio de los demás requisitos previstos en normas especiales o internacionales, el manifiesto de carga electrónico deberá contener la siguiente información:*

- a) Identificación del medio de transporte, y transportista;*
- b) Identificación del lugar de salida y de destino de las mercancías;*
- c) Fecha de salida y de llegada de las mercancías;*
- d) Número de cada uno de los conocimientos de embarque, guías aérea o cartas de porte, según corresponda;*
- e) La identificación de la unidad de carga, en el caso del transporte marítimo;*
- f) Cantidad de bultos, o mercancías a granel, según corresponda;*
- g) El peso e identificación genérica de las mercancías; y,*
- h) La indicación de carga consolidada en caso de que existiere, señalando el número de documento de transporte que la contiene.*

*En caso de existir mercancía peligrosa, esta deberá estar expresamente identificada como tal; y en caso de existir mercancías en tránsito, deberán constar por separado.*

*Cuando el medio de transporte ingrese o salga sin carga ni pasajeros, se presentará el documento respectivo de lastre o su equivalente.<sup>17</sup>*

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

77

*En el caso que se trate de mercancías que arriben o salgan del país vía tráfico postal o mensajería acelerada o courier, el manifiesto de carga contendrá la información de la guía máster/principal. Cada una de las guías de correo rápido o postal que lleguen o salgan a bordo del medio de transporte, deberán ser transmitidas por la empresa de correos rápidos o postal responsable de dicha carga.*

*Las mercancías que sufran siniestros o pérdidas, así como las mercancías recibidas o recogidas provenientes de naufragios o accidentes, deberán ser incluidas en el manifiesto de carga.”*

Artículo 34:

**“Art. 34.- Elementos del Documento de transporte.-** Sin perjuicio de los demás requisitos previstos en normas especiales o internacionales, el documento de transporte deberá contener la siguiente información:

- a) Lugar y fecha de celebración del acuerdo de voluntades;*
- b) Nombre y dirección del operador de transporte, del embarcador (exportador, importador o intermediario) y del consignatario (a quien se le deberá entregar la carga en destino);*
- c) Lugar y fecha en que fue recibida la mercancía por el operador de transporte, y lugar de destino donde deberá ser entregada;*
- d) Descripción de la carga (tipo, naturaleza, cantidad, volumen, peso bruto y neto, marcas especiales, tipo de unitarización y valor referencial de la mercancía);* 17

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

78

e) *Costos de transporte y monto de los intereses por demora en la entrega;*

f) *Instrucciones del embarcador (exportador, importador o intermediario) al operador de transporte con relación a la carga;*

g) *Lista de documentos entregados al operador de transporte; y,*

h) *Instrucciones y datos específicos de cada modo de transporte.”*

Es importante comentar sobre el artículo 36 que dice lo siguiente:

*“Art. 36.- Fraccionamiento del documento de transporte.- En los casos en que existieren mercancías que ingresaron al país al amparo de un mismo documento de transporte, y que por razones operativas las mismas no puedan ser presentadas en una misma declaración, el Director Distrital del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador o quien este delegue para el efecto, autorizará al declarante el fraccionamiento del respectivo documento de transporte y la separación de la carga de ser el caso. Esta operación deberá realizarse dentro de un lugar autorizado para el efecto, a fin de continuar con el despacho de las mercancías, reembarque u otro destino aduanero que corresponda.*

*El fraccionamiento en el documento de transporte se registrará en el sistema informático del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, sin que por este concepto se requiera la emisión de un nuevo documento de transporte.”* <sup>17</sup>

<sup>17</sup> Reglamento del COPCI

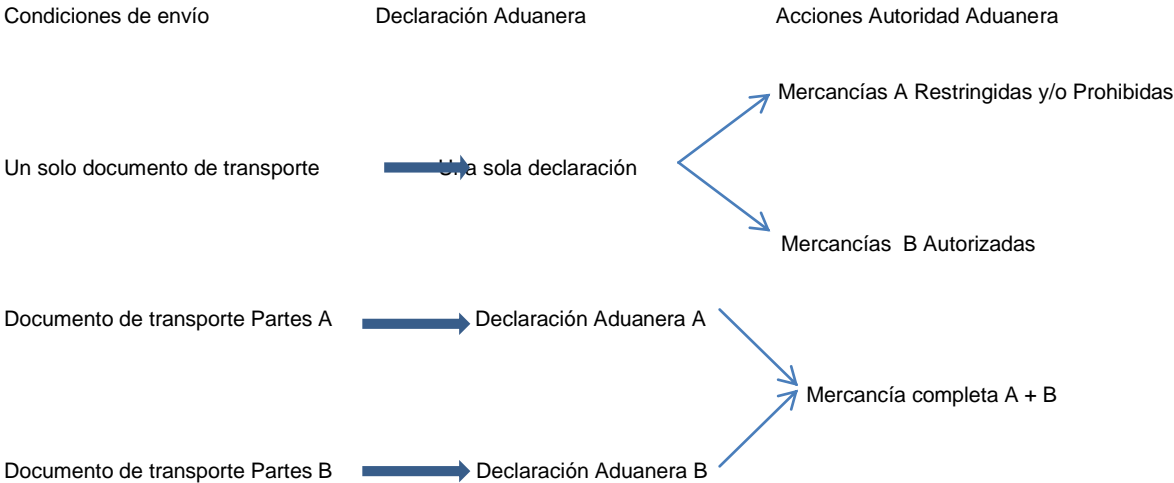
*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

79

Este fraccionamiento, es en sentido inverso al que se ha propuesto en este estudio, lo inverso, es de acuerdo a la voluntad de la administración aduanera, ya que en el previsto en este artículo 36, opera a exigencia de la administración, cuando se presentan en conjunto mercancías que puedan nacionalizarse y mercancías restringidas o prohibidas, y se separa las restringidas y prohibidas, para que puedan nacionalizarse las que no tengan inconvenientes en el tratamiento aduanero; lo propuesto en este estudio es diferente y contrario en el sentido de quien genera el fraccionamiento, ya que en el planteado el fraccionamiento se inicia en la voluntad del sujeto pasivo, y es para beneficiarse de la separación de las partes, ya que en conjunto estas partes se conformaría en una mercancía con mayor tarifa arancelaria o con una restricción o prohibición al ingreso al país.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Gráfico comparativo entre el fraccionamiento del documento de transporte y el fraccionamiento de mercancías no autorizado: Fraccionamiento del documento de transporte:



Cuadro Nro. 2: Diferencia del fraccionamiento del documento de transporte, con el fraccionamiento de mercancías.



## **10. FACTURA COMERCIAL O DOCUMENTO TRANSACCIONAL Y DECLARACIÓN ANDINA DEL VALOR.**

La factura comercial es el principal documento utilizado para plasmar la transacción de compra – venta internacional de las mercancías, y por tanto, es un documento de soporte para la declaración aduanera de mercancías, que aporta información del valor de las mercancías, al amparo de las Normas de Valoración de Aduana, y en ese sentido reproducimos lo que prescribe el literal b) del artículo 73 del **Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones:**

*“b) Factura comercial o documento que acredite la transacción comercial.- La factura comercial será para la aduana el soporte que acredite el valor de transacción comercial para la importación o exportación de las mercancías. Por lo tanto, deberá ser un documento original, aún cuando este sea digital, definitivo, emitido por el vendedor de las mercancías importadas o exportadas, y contener la información prevista en la normativa pertinente y sus datos podrán ser comprobados por la administración aduanera. Su aceptación estará sujeta a las normas de valoración y demás relativas al Control Aduanero.*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

82

*Para efectos de importaciones de mercancías que no cuenten con factura comercial, presentarán en su lugar, el documento que acredite el valor en aduana de los bienes importados, conforme la naturaleza de la importación.*

*La falta de presentación de este documento de soporte ante la administración aduanera, no impedirá el levante de las mercancías; sin embargo, se descartará la aplicación del primer método de valoración, de acuerdo a lo establecido en la normativa internacional vigente;”<sup>17</sup>*

*17 Reglamento del COPCI*

Y en torno a este aspecto, se han generado documentos normativos subregionales, que exigen algunos requisitos para el tratamiento correcto de la información de la transacción comercial con los objetivos de la administración aduanera, y en ese sentido tenemos la resolución 1239 de la comunidad andina referente a: “**ACTUALIZA LA RESOLUCIÓN 1112 - ADOPCIÓN DE LA DECLARACIÓN ANDINA DEL VALOR**”<sup>24</sup>; y en su artículo 3 referente a la factura comercial indica:

***“Artículo 3.- Factura comercial***

*A los efectos de la aplicación del primer método “Valor de Transacción de las mercancías importadas” establecido en el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la factura comercial debe:*

*1. Reflejar el pago total por las mercancías importadas efectuado o por efectuarse del comprador al vendedor, independientemente de que la forma de pago sea directa y/o indirecta.*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

83

2. *Ser un documento original y definitivo. En tal sentido no se aceptará una factura pro forma.* 3. *Ser expedida por el vendedor de la mercancía.*

4. *Carecer de borrones, enmendaduras o adulteraciones.*

5. *Contener como mínimo los siguientes datos:*

a) *Número y fecha de expedición.<sup>24</sup>*

***24 ACTUALIZA LA RESOLUCIÓN 1112 - ADOPCIÓN DE LA DECLARACIÓN ANDINA DEL VALOR***

b) *Nombre y dirección del vendedor.*

c) *Nombre y dirección del comprador.*

d) *Descripción de la mercancía.*

e) *Cantidad.*

f) *Precio unitario y total.*

g) *Moneda de la transacción comercial.*

h) *Lugar y condiciones de entrega de la mercancía, según los términos Internacionales de Comercio "INCOTERMS", establecidos por la Cámara de Comercio Internacional, u otros acuerdos.*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

84

*La factura comercial puede tomar la forma de un mensaje electrónico, en cuyo caso deberá cumplir con los requisitos antes señalados, aplicándose lo establecido en la legislación nacional sobre regulación del comercio electrónico.*

*Cuando las facturas comerciales se presenten en un idioma diferente al español, la autoridad aduanera podrá exigir al importador que adjunte la traducción correspondiente.”<sup>24</sup>*

Entre estos requisitos, no es exigible un detalle de la forma de envío o del estado de la mercancía, en la línea de información de que si será importada en partes o se la utilizará en la forma en que se está importando, por tanto, este documento de soporte no brindaría la información que le serviría a la administración aduanera para evidenciar un posible fraccionamiento de la mercancía; sin embargo, esta resolución indica el instructivo de llenado de la Declaración Andina del Valor, y en las casillas desde la 71 hasta la 81 se expresa:

***“71. Nombre de la mercancía:*** Indicar el nombre con el que se conoce comercialmente la mercancía importada. Ejemplo: papas fritas, gomas de mascar, medias, papel bond, motor, camión. ***72. Marca Comercial:*** Indicar la denominación o sigla que tiene la mercancía al momento de su importación, que la distinga de otras en el mercado.

***73. Tipo:*** De corresponder registrar la categoría de la mercancía que se importa.

***74. Clase:*** Registrar las características que diferencian a la mercancía de un conjunto de las demás del mismo.<sup>24</sup>

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

85

**75. Modelo:** Indicar la denominación que se da a las mercancías según sus características específicas y que reflejan alguna modificación o cualidad dada en un período específico al producto; se establece para diferenciarlo de otro dentro de una misma marca. Puede ser representado por un código numérico o alfanumérico.

**76. Estado:** Señalar la condición que presenta la mercancía que se está importando, según los códigos de la siguiente tabla:

**01** Nueva

**02** Usada

**03** Obsoleta

**04** Desarmada/nueva

**05** Desarmada/usada

**06** Semiarmada/nueva

**07** Semiarmada/usada

**08** Averiada, dañada o deteriorada

**09** Reparada, reacondicionada o reconstruida

**10** Remanufacturada

**11** Otro.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

86

**77. Especifique:** Indicar cuál si en la casilla anterior consignó el código correspondiente a Otro.

**78. Año de fabricación:** De corresponder, indicar el año en que se fabricó el bien que se importa. Este dato se exige especialmente para las mercancías en las que es importante esta información, por ejemplo vehículos.

**79. Cantidad:** Señalar el número de mercancías negociadas que se declaran, según la unidad comercial.<sup>24</sup>

**24 ACTUALIZA LA RESOLUCIÓN 1112 - ADOPCIÓN DE LA DECLARACIÓN ANDINA DEL VALOR**

**80. Unidad comercial.** Indicar la magnitud (metros, yardas, litros, galones, metros lineales, pulgadas, etc.) en que ha sido negociada la mercancía.

**81. Otras características:** Indicar otras características que den claridad e identificación al producto que se valora. Para los bienes que tienen descripciones mínimas deberá registrarse la información que complementa la registrada en las casillas 71 a 78.

*En el caso de productos textiles y de confecciones, de acuerdo con la legislación nacional de cada País Miembro se podrá incluir con carácter referencial la información que figura en el Anexo III.”<sup>24</sup>*

<sup>24</sup> ACTUALIZA LA RESOLUCIÓN 1112 - ADOPCIÓN DE LA DECLARACIÓN ANDINA DEL VALOR

Siendo importante detenerse a analizar la información que se consignará en las siguientes casillas:

**“71. Nombre de la mercancía:** *Indicar el nombre con el que se conoce comercialmente la mercancía importada. Ejemplo: papas fritas, gomas de mascar, medias, papel bond, motor, camión.*”; el fraccionamiento no autorizado de la mercancía para la obtención de un beneficio no consentido por la autoridad aduanera, provocaría una distorsión del real nombre de la mercancía, tomando en cuenta el tema de control aduanero, y sus etapas, ya que si el fraccionamiento no autorizado de un vehículo obliga al importador a declarar en esta casilla un nombre comercial de *“chasis de vehículo”*, cuando lo que realmente se negoció con el vendedor en el extranjero es un vehículo completo, y lo que se piensa vender localmente es un vehículo completo, la descripción de *“chasis de vehículo”*, declarado en el control anterior y concurrente, será modificada a *“vehículo completo”*; existiendo una diferencia de descripción comercial, es necesario indicar que para el presente ejemplo, se debió importar otras partes para configurar el vehículo completo en el territorio nacional, y para ilustrar mejor el ejemplo, podríamos indicar que una de las otras partes del vehículo puede ser una declaración que ingresa con la denominación de *“carrocería de vehículo”*; por lo que localmente se uniría el chasis y la carrocería y estaríamos de conformidad con la regla 2a de Interpretación del Sistema Armonizado de un vehículo completo, detectándose en el control posterior, de esta diferencia de descripción de la mercancía.

*“72. Marca Comercial: Indicar la denominación o sigla que tiene la mercancía al momento de su importación, que la distinga de otras en el mercado”;*<sup>24</sup> de esta información podemos generar un indicador, exclusivamente cuando la mercancía va a ser armada en el territorio nacional y es importada de varios proveedores, en ese sentido se pierden las marcas de los varios proveedores, por la inmersión de estas en la nueva mercancía que se genera del armado de cada una de las partes de fraccionamiento no autorizado; por ejemplo, tenemos en el caso de una bicicleta, si el cuadrante es fabricado por el fabricante de marca X, el timón, sillín, ruedas, engranajes y mecanismos de cadena son fabricados por el fabricante Y, al ser fraccionado, no coincidirá la marca del cuadrante, que es X, de la marca de la bicicleta completa que se revenderá o utilizará en el territorio nacional, que puede ser la marca del fabricante mayoritario o puede ser otra marca, y en el control posterior no coincidirá la marca declarada en el control anterior y concurrente.

*“75. Modelo: Indicar la denominación que se da a las mercancías según sus características específicas y que reflejan alguna modificación o cualidad dada en un período específico al producto; se establece para diferenciarlo de otro dentro de una misma marca. Puede ser representado por un código numérico o alfanumérico.”;*<sup>24</sup> esta información del modelo, en la declaración andina va a ser el que identifica a la parte, en el caso de fraccionamiento no autorizado de mercancías, y pasará desapercibido en el control aduanero anterior y concurrente; pero en el control posterior se evidenciará que este modelo quedará inmerso en el modelo de la mercancía armada en el territorio nacional.



***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

89

*“76. Estado: Señalar la condición que presenta la mercancía que se está importando, según los códigos de la siguiente tabla:*

*01 Nueva*

*02 Usada*

*03 Obsoleta*

*04 Desarmada/nueva*

*05 Desarmada/usada*

*06 Semiarmada/nueva*

*07 Semiarmada/usada*

*08 Averiada, dañada o deteriorada*

*09 Reparada, reacondicionada o reconstruida*

*10 Remanufacturada*

*11 Otro.<sup>24</sup> 77. Especifique: Indicar cuál si en la casilla anterior consignó el código correspondiente a Otro.”<sup>24</sup>*

Estos campos se acercan en la obtención de la información deseada para evidenciar un fraccionamiento no autorizado en el control anterior y/o control concurrente, pero esta información no sería la precisa, para el caso estudiado, debido a que la opción Desarmada nueva

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

90

o usada, no incluiría de manera completa al caso de fraccionamiento no autorizado, ya que si bien es cierto el fraccionamiento no autorizado opera con un desarme de la mercancía, estas partes resultantes del desarme serán importados y/o declarados independientemente, mientras que esta opción del DAV, es indicativa para saber que la mercancía viene desarmada pero completa y en una sola declaración aduanera, aunque se haya transportado al amparo de varios documentos de transporte en un solo manifiesto de carga, pudiéndose declarar en una misma declaración aduanera, por tanto esta información no coincidiría con el fraccionamiento no autorizado, y en este caso del DAV, operaría la regla 2 a de Interpretación General del Sistema Armonizado.

Por lo que estos campos no brindarían una certeza de la figura de fraccionamiento no autorizado, y en consecuencia pasamos a analizar el campo 33, el mismo que es coincidente con el campo P06 de la declaración aduanera, expuesto en el punto 2 de Importación de mercancías, el campo 33 expresa:

***“33. Forma de Envío: Registrar la forma de envío de la mercancía objeto de la transacción de acuerdo con la codificación siguiente:***

***01 Envíos parciales o fraccionados 02 Envío total”<sup>24</sup>***

En este sentido, es necesario puntualizar, que el envío fraccionado se referiría solamente para aquellas mercancías que son enviadas en diferentes embarques, contenidos en diferentes manifiestos de cargas, y en ese aspecto, esta información solamente cubriría el caso en el que el fraccionamiento se realice por un mismo importador, y que las partes hayan sido enviadas en diferentes embarques y declarados independientemente, dejando por fuera el caso de fraccionamiento de mercancías que sean enviadas en un mismo embarque, pero que se hayan

realizado por diferentes embarcadores que hayan generado varios documentos de transporte y en consecuencia se hayan declarado en varias declaraciones aduaneras ya sean de un mismo importador o de importadores vinculados, por lo que el consignar información de un solo envío, tanto en la declaración aduanera de importación como en la declaración andina del valor, no sería una información contraria a la práctica descrita de fraccionamiento no autorizado; así como no cubriría el caso de fraccionamiento no autorizado, realizado en varios embarques, destinados a diferentes importadores, por lo que solamente evidenciaría el fraccionamiento de varios embarques destinados a un mismo importador.

En consecuencia, con el análisis realizado a estos documentos, verificamos que el fraccionamiento no autorizado en un tema transversal, y al ser de esta naturaleza, la etapa del control aduanera que pondría al descubierto esta operación es el de control posterior, y con la unión de varios documentos, siendo uno de ellos la declaración andina del valor.

## **11. POLÍTICAS PARA IMPORTACIÓN DE MERCANCÍAS EN CKD.**

La abreviatura CKD corresponde al término “*Complete Knock Down*”, cuya traducción reviste un tema a analizar, pero que de manera general significa completamente desarmado o desensamblado, este término ha venido siendo utilizado en la logística para denominar a un kit, juego o surtido de partes y piezas que darán origen a una mercancía íntegra luego de su armado o ensamble; al ser un término que nació para cubrir las necesidades de la industria automotriz, siendo estas fabricadas en diferentes partes del mundo, es decir, que el motor sea fabricado en Alemania, el chasis, en Estados Unidos, y así las demás partes, vendiéndose para México, y

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

existiendo la posibilidad de que en este último país, se incorpore partes nacionales, incrementando el uso de esta figura para motivar a la industria nacional, y el abaratamiento de la mano de obra y de la industrialización del armado y ensamble de vehículo, además de la transferencia del conocimiento y la tecnología que implicaría estas actividades; por lo que esta figura ha sido utilizada ampliamente en este sector, y aún en nuestro país se la extendido a otras mercancías dando un resultado positivo para la industria, el comercio y las recaudaciones tributarias.

Es necesario despejar nuestra aseveración del párrafo anterior que dice que la traducción es un punto a analizar, debido a que el término “*completo*” se puede referir a que completamente viene desarmado, es decir, que todas las partes que se presentan en el kit o juego, vienen totalmente desarmado o desensamblado, por ejemplo, que el chasis venga totalmente desoldado y desensamblado, el motor venga totalmente desensamblado; pero también se puede referir a que venga todas las partes que permitirían armar o ensamblar la mercancía completa, y que no se agregarían partes en el país importador; sin embargo esta duda se despeja, al analizar los objetivos del uso de la figura de CKD, que a más del tema logístico, del tema del abaratamiento de la mano de obra por el ensamble en el país de destino, está el objetivo de la transferencia de la tecnología, y de la industria local del país de destino, en la opción de la incorporación de partes manufacturadas en el país importador; por lo que podemos concluir, que de esta definición debe de entenderse que el término completo, se refiere al modo de presentarse, es decir, completamente desarmado, y no tanto a que se presente todas las partes que completen la mercancía a ensamblar, tanto es así, que posteriormente se comenzó a utilizar con estos mismos objetivos en SKD (Semi-Completely Knocked-down), que significa kit semi – ensamblados, por

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

93

lo que el término completo y semi se refiere al grado de ensamble o desensamble que presenta el kit, y en menor sentido la característica de que viene completo o no para armar la mercancías íntegra.

En este contexto referimos la *de las Resoluciones 336 y 442 de la Junta del Acuerdo de Cartagena Resolución 323 de la Secretaría General de la Comunidad Andina*, cuyo título es “*Sustitución sobre Requisitos Específicos de Origen para productos del sector automotor*” y que en su contenido indica las condiciones del CKD para el sector automotriz, y en esa línea reproducimos el artículo 4, que dice:

***“Artículo 4.- Se entiende por CKD el conjunto formado por materiales para el ensamble de los bienes automotores del Anexo 1. La importación de materiales que constituyen el CKD podrá efectuarse de diferentes orígenes, siempre que formen parte del mismo CKD, estén destinados al ensamble de bienes automotores y siempre que cumplan, como mínimo, con el siguiente grado de desensamble:***

- 1. Estructura de la cabina o carrocería sin pintura de acabado, desarmada en los siguientes componentes: Piso, laterales de cabina y techo, cuando lo tenga.*
- 2. Chasis desensamblado.*
- 3. Bastidor de chasis desensamblado, o ensamblado en rieles y travesaños.*
- 4. Tren motriz desensamblado en los siguientes conjuntos: motor, transmisión, embrague, frenos, suspensión y ejes delanteros y traseros.*

**Parágrafo:** *El concepto de CKD comprende también los materiales de carrocería de los bienes automotores de la categoría 2a.*”<sup>25</sup>

25 Resoluciones 336 y 442 de la Junta del Acuerdo de Cartagena Resolución 323 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, cuyo título es

“Sustitución sobre Requisitos Específicos de Origen para productos del sector automotor”

El cual, aunque está orientado al tema de origen de las mercancías, nos da unos parámetros enfocados a dilucidar los temas analizados en los párrafos anteriores, ya que este artículo define que se debe entender por CKD, y en ese sentido indica que las partes pueden ser fabricadas en diferentes orígenes, estén destinados a ensamblarse juntos y que como mínimo cumplan con algunas de las partes de la integridad del vehículo, y detalla las partes y el modo en que deben de venir desensambladas, por tanto, este artículo aborda las inquietudes expresadas, en cuanto determina el grado de desensamble y la cantidad de partes que deben presentarse.

Estas dos circunstancias presentadas en la figura de CKD, es decir, el grado de desensamble y la cantidad de partes de la integridad del vehículo, estarían incluidas en la reglas generales de interpretación del sistema armonizado, y como tal no debería realizar puntualización alguna respecto a la estructura arancelaria, en ese contexto, ofrecemos el siguiente análisis de la figura de CKD en contraste con la reglas generales de interpretación del sistema armonizado:

- Con la característica de la cantidad de partes del CKD, tenemos la regla general de interpretación del sistema armonizado 2a que en su primera parte dice:

***“a) CUALQUIER REFERENCIA A UN ARTICULO EN UNA PARTIDA DETERMINADA ALCANZA AL ARTICULO INCLUSO INCOMPLETO O SIN TERMINAR, SIEMPRE QUE ESTE PRESENTE LAS CARACTERISTICAS ESENCIALES DEL ARTICULO COMPLETO O TERMINADO.”<sup>26</sup>***

26 CONVENIO INTERNACIONAL DEL SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACION Y CODIFICACION DE MERCANCIAS

Nos da la regla la disposición de que si el artículo contemplado en una partida arancelaria determinada, como es el caso de los vehículos, de la definición de la resolución 323 que estamos analizando, esta partida arancelaria alcanza al mismo vehículo cuando se presente incompleto, pero siempre que presente las características esenciales del vehículos, y en este término “*esencial*”, está basado en un análisis cuantitativo – cualitativo, que dependerá de las características técnicas, merceológicas, del valor de las partes, y de la función de las partes presentadas, pero es válido aclarar que no hay un formato definido, ni normas jurídicas que indiquen que la reunión de partes darían la esencialidad de vehículo completo al vehículo incompleto; tal es así que las Notas Explicativas del capítulo 87 nos brinda un ejemplo, para dar luces en cuanto a que se considerará esencialidad de un vehículo completo, y que a continuación reproducimos para reforzar el presente análisis:

*“La clasificación de un vehículo automóvil no está afectada por las operaciones que se realizan después del montaje del conjunto de los componentes de un vehículo automóvil completo, tales como: la fijación del número de identificación del vehículo, la alimentación del sistema de frenos*

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

96

*y la purga del aire contenido en los frenos, la alimentación del sistema de dirección asistida y de los sistemas de enfriamiento y acondicionamiento de aire, el ajuste de los faros, la alineación de las ruedas y el ajuste de los frenos. Todo esto está admitido en la clasificación por aplicación de la Regla General Interpretativa 2 a)*<sup>27</sup>

*Los vehículos incompletos o sin terminar, desmontados o sin montar todavía, se clasifican con los vehículos completos o terminados desde el momento en que presenten ya las características esenciales (Regla General Interpretativa 2 a)). Se consideran como tales, principalmente:*

- A) Un vehículo automóvil simplemente desprovisto de ruedas o neumáticos y sin la batería.*
  
- B) Un vehículo automóvil sin el motor o cuyo interior está sin terminar.*
  
- C) Un ciclo sin el sillín ni los neumáticos.*

*Este Capítulo comprende igualmente las partes y accesorios identificables como **exclusiva o principalmente** destinados a los vehículos que comprende, **siempre que** no estén excluidos por las Notas de la Sección XVII (véanse las Consideraciones generales correspondientes).”*<sup>27</sup>

<sup>27</sup> Tomado de las Consideraciones Generales de las NNEE del capítulo 87 de la VUESA (Versión única en español del sistema armonizado).



Con estas disposiciones que norma la clasificación arancelaria, el artículo 4 citado de la resolución 323, debe de garantizar que las partes exigidas para que se considere CKD al kit de CKD de vehículo sea la esencialidad del vehículo, ya que si no es así, dentro de la estructura arancelaria este kit o conjunto de partes no serían incluidas dentro de una partida que determine a un vehículo completo, y en consecuencia se tendría que ubicar en un código arancelario de partes, distorsionando la concepción de CKD de vehículo, ya que se estaría refiriendo a partes y no a un vehículo.

- Con la característica del grado de desensamble del CKD de vehículo, tenemos la regla general de interpretación del sistema armonizado 2a que en su segunda o última parte dice:

***“ALCANZA TAMBIEN AL ARTICULO COMPLETO O TERMINADO, O CONSIDERADO COMO TAL EN VIRTUD DE LAS DISPOSICIONES PRECEDENTES, CUANDO SE PRESENTE DESMONTADO O SIN MONTAR TODAVIA, Y”<sup>26</sup>***

26 CONVENIO INTERNACIONAL DEL SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACION Y CODIFICACION DE MERCANCIAS

Por lo que esta disposición, pudiéndose presentar completo o incompleto, pero con las características esenciales del artículo completo, tal como se lo ha analizado en el análisis inmediato anterior, estas partes, en el caso de que se presenten desmontadas o sin montar todavía, es decir, desensamblado, y en nuestro caso analizado del artículo 4 de la resolución 323 de la

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

Comunidad Andina, se entiende que este contenido presenta un desensamble y en ese sentido, esta disposición de la regla general interpretativa 2 a debe ser aplicada en las clasificaciones arancelarias.

Por lo que la regla general interpretativa 2 a del sistema armonizado describe estas circunstancias que se pueden presentar en el comercio internacional, y en consecuencia, no es necesario realizar adecuaciones en la estructura arancelaria para contemplar estos casos en los códigos arancelarios, y en ese sentido, los conjuntos de CKD de automóviles o de otras mercancías, que pueden aplicar esta figura de CKD, son clasificados mediante esta regla, y dependiendo de las partes que otorguen la esencialidad o no, resultará en un código arancelario de vehículos o mercancías completas o en un código de partes de estas.

Por lo que las inquietudes que se presenta en este punto, sería de cuál es la importancia de establecer normativa alrededor de los CKD, y el tema central estaría dado por el objetivo de la mano de obra, de la transferencia tecnológica y del desarrollo de la industria nacional en la incorporación de partes nacionales al CKD de la mercancía importada, para posteriormente migrar a la producción mayoritaria o total de las partes de esa mercancías de manera local, logrando encadenamientos y desarrollo industrial; por tanto, la política de CKD obedece a una política industrial, la misma que va acompañada de incentivos tributarios, y en ese sentido se ha tenido que diferenciar en la estructura del arancel con la inserción de un código arancelario que designe al conjunto de CKD del código de arancelario de la mercancía completa y armada, en la cual se clasificaría en condiciones normales, si no existiera esta política industrial; y otorgar una tarifa arancelaria diferenciada, abaratando la importación de CKD, en las condiciones señaladas y

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

determinadas por el Estado, ya que estas circunstancias son las que permitirán los encadenamientos productivos y el desarrollo industrial.

Técnicamente desde el punto de vista arancelario, es innecesario la inserción de un código de CKD en la estructura arancelaria, ya que estas circunstancias están reguladas por la regla interpretativa general 2 a, pero por la salvedad de política industrial se logra entender la necesidad de esta especificación, más sin embargo, si se importa un conjunto de CKD que no contempla las partes referidas por el Estado, o no presentan el desensamble definido, estos conjuntos de CKD se clasifican en el código arancelario de la mercancía completa y no del código del CKD, siempre que cumplan con los postulados de la regla 2 a, ya que el concepto de CKD no solamente es la presentación de partes desensambladas, sino con un mínimo de cantidad de partes y un grado mínimo de desensamble, situación que debe observar las condiciones de la regla 2a.

Las condiciones anotadas en el párrafo anterior para que un conjunto de CKD sea considerado como tal, han sido instrumentadas legalmente en la normativa común por resoluciones, y de la misma manera para su inserción en la estructura arancelaria, mediante la configuración de una Nota Legal Nacional, denominada Nota Complementaria Nacional, que dentro de la armonización del sistema de la Organización Mundial de Aduanas, es permitido, mientras no sea contradictorio a los textos legales (partidas, notas, etc.), del sistema armonizado.

Por medio de esa vía se han insertado en nuestro país y a la estructura arancelaria, las siguientes notas complementarias nacionales, que tienen que ver con los conjuntos CKD, y que reproducimos a continuación:

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

100

Resolución 59 del COMEX, que inserta las notas complementarias nacionales para los vehículos en general de las partidas 8703 y 8704, así como para las motocicletas de la partida 8711, que dicen:

***“NOTAS COMPLEMENTARIAS NACIONALES***

- 1. En el presente Capítulo únicamente podrán importarse vehículos desarmados en CKD.*
- 2. Se entiende por CKD el conjunto formado por componentes, partes y piezas importados por las industrias ensambladoras de vehículos debidamente autorizadas, que se importen desarmados, de uno o más orígenes, siempre que formen parte del mismo conjunto CKD y estén destinados al ensamblaje de vehículos y siempre que cumplan como mínimo, con el siguiente grado de desensamble: 1.- Estructura de la cabina sin pintura ni acabado, desarmada en los siguientes componentes piso, laterales de cabina y techo cuando lo tenga;*
  - 2.- Chasis desensambla 3.- Bastidor desensamblado o ensamblado en rieles o travesaños*
  - 4.- Tren motriz desensamblado en los siguientes conjuntos: motor, transmisión, embrague, frenos, suspensión y ejes delanteros y traseros.*
- 3. Se entiende por CKD para motocicletas y motonetas el conjunto formado por componentes, partes y piezas importadas por las empresas ensambladoras de motocicletas debidamente autorizadas, que se importen desarmados, de uno o más orígenes, siempre que formen parte del mismo conjunto CKD, y que estén destinados al ensamblaje de motocicletas y siempre que cumplan como mínimo, con el siguiente grado de desensamble:*
  - 1.- Las partes metálicas de carrocerías y el tanque de combustible podrán venir con protección antioxidante o base (primer) y con o sin pintura.*

*2.- Los chasis o bastidores podrán venir en una o varias piezas. No obstante podrán venir con protección antioxidante o base (primer) y con o sin pintura.*

*En las motonetas, el chasis y la carrocería constituyen una sola pieza.*

*3.- El tren de propulsión, desensamblado en los siguientes puntos:*

*a) Conjunto motor, incluido el motor, embrague y freno trasero en aquellos casos en que formen parte del mismo conjunto. b) Conjunto suspensión delantera;*

*c) Conjunto de frenos delanteros y traseros, con la excepción mencionada en el literal a); y,*

*d) Ruedas y ejes delanteros y traseros.”<sup>28</sup>*

28 Resolución 59 del COMEX. Suplemento del Registro Oficial Nro. 859 del 28 de Diciembre del 2012.

Por tanto, esta nota complementaria nacional, instrumenta lo que se considera conjunto de CKD de vehículos a manera general, y detalla otra nota complementaria nacional para las motocicletas, y determina la cantidad de partes, así como el grado de desensamble, siendo coincidente con el análisis esbozado en los párrafos anteriores, y es necesario comentar, que si se presenta un conjunto de partes desensambladas, pero no incluye todas las partes descritas en estas notas complementarias, el conjunto no será considerado CKD, o cuando su desensamble no sea el especificado en estas notas, tampoco será considerado como un conjunto CKD.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Como ejemplo vamos a reproducir la estructura arancelaria de la partida 8703, que dice:

Código	Designación de la Mercancía	UF	Tarifa Arancelaria	OBSERVACIONES
8702.90.91.80	---- En CKD	u	3	
8702.90.91.90	---- Los demás	u	35	
8702.90.99	--- Los demás:			
8702.90.99.80	---- En CKD	u	3	
	---- Los demás:			
8702.90.99.91	---- Vehículos híbridos	u	0	
8702.90.99.92	---- Vehículos híbridos en CKD	u	0	
8702.90.99.99	---- Los demás	u	10	
<b>87.03</b>	<b>Automóviles de turismo y demás vehículos automóviles concebidos principalmente para transporte de personas (excepto los de la partida 87.02), incluidos los del tipo familiar («break» o «station wagon») y los de carreras.</b>			
8703.10.00	- Vehículos especialmente concebidos para desplazarse sobre nieve; vehículos especiales para transporte de personas en campos de golf y vehículos similares - Los demás vehículos con motor de émbolo (pistón) alternativo, de encendido por chispa:	u	20	
8703.21.00	-- De cilindrada inferior o igual a 1.000 cm <sup>3</sup> :			
8703.21.00.80	--- En CKD	u	40(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo II de la Resolución No. 65 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), arancel mínimo 5%
8703.21.00.90	--- Los demás	u	40	
8703.22.00	-- De cilindrada superior a 1.000 cm <sup>3</sup> pero inferior o igual a 1.500 cm <sup>3</sup> :			
8703.22.10	--- Con tracción en las cuatro ruedas (4 x 4, camperos, todoterreno):			
8703.22.10.80	---- En CKD	u	40(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo II de la Resolución No. 65 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), arancel mínimo 5%
8703.22.10.90	---- Los demás	u	40	
8703.22.90	--- Los demás:			
8703.22.90.80	---- En CKD	u	40(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo II de la Resolución No. 65 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), arancel mínimo 5%
8703.22.90.90	---- Los demás	u	40	
8703.23	-- De cilindrada superior a 1.500 cm <sup>3</sup> pero inferior o igual a 3.000 cm <sup>3</sup> :			
8703.23.10	--- Con tracción en las cuatro ruedas (4 x 4, camperos, todoterreno):			
8703.23.10.80	---- En CKD	u	35(*)	La Reducción del arancel %

(Cuadro 3 Estructura arancelaria de la partida 8703) Tomado de la resolución 59 del COMEX.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Código	Designación de la Mercancía	UF	Tarifa Arancelaria	OBSERVACIONES
				Adv aplica conforme tabla del Anexo II de la Resolución No. 65 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), arancel mínimo 4.38%
8703.23.10.90	---- Los demás	u	40	35% solamente para vehículos de más de 1.900 cc.
8703.23.90	--- Los demás:			
8703.23.90.80	---- En CKD	u	35(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo II de la Resolución No. 65 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), arancel mínimo 4.38%
8703.23.90.90	---- Los demás	u	40	35% solamente para vehículos de más de 1.900 cc.
8703.24	-- De cilindrada superior a 3.000 cm3:			
8703.24.10	--- Con tracción en las cuatro ruedas (4 x 4, camperos, todoterreno):			
8703.24.10.80	---- En CKD	u	35(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo II de la Resolución No. 65 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), arancel mínimo 4.38%
8703.24.10.90	---- Los demás	u	35	
8703.24.90	--- Los demás:			
8703.24.90.80	---- En CKD	u	35(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo II de la Resolución No. 65 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), arancel mínimo 4.38%
8703.24.90.90	---- Los demás	u	35	
	- Los demás vehículos con motor de émbolo (pistón), de encendido por compresión (Diésel o semi-Diésel):			
8703.31	-- De cilindrada inferior o igual a 1.500 cm3:			
8703.31.10	--- Con tracción en las cuatro ruedas (4 x 4, camperos, todoterreno):			
8703.31.10.80	---- En CKD	u	40(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo II de la Resolución No. 65 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), arancel mínimo 5%
8703.31.10.90	---- Los demás	u	40	

(Cuadro 3 Estructura arancelaria de la partida 8703) Tomado de la Resolución 59 del COMEX.

Resolución 106 del COMEX, que inserta la nota complementaria nacional para el chasis equipado con su motor de la partida 8706, que dice:

*“Artículo 1.- Aprobar una Nota Complementaria Nacional, en siguientes términos:*

*"Se entiende por CKD de chasis equipado con su motor al conjunto formado por piezas y componentes importados por las industrias ensambladoras de chasis equipado con su motor debidamente autorizadas, que se importen desarmados, de uno o más orígenes, siempre que formen parte de un mismo conjunto CKD y estén destinados al ensamblaje de chasis equipado con su motor y provengan en el mismo embarque. Además que cumplan como mínimo, con el siguiente grado de desensamble.*

- 1. Bastidor de chasis desensamblado o ensamblado en rieles, travesaños y tirantes.*
- 2. Ruedas*
- 3. Sujeciones de ballestas y muelles.*
- 4. Soportes de carrocería, de motor, de estribos, de batería, de depósito de carburante, y otros.*
- 5. Tren motriz desensamblado en los siguiente conjuntos: motor, transmisión, embrague, frenos, suspensión y ejes delanteros y traseros.*
- 6. Sistema eléctrico*
- 7. Sistema de escape de emisiones"<sup>29</sup>*

Esta nota complementaria nacional, de igual manera que la analizada anteriormente, nos presenta de forma detallada la cantidad de partes y el grado de desensamble que debe de cumplir, en este caso los chasis de vehículos equipados con su motor.

A continuación presentamos la estructura arancelaria de la partida 8706:



**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

29 Resolución 106 del COMEX. (2013).

Código	Designación de la Mercancía	UF	Tarifa Arancelaria	OBSERVACIONES
8705.10.00	- Camiones grúa	u	0	
8705.20.00	- Camiones automóviles para sondeo o perforación	u	10	
8705.30.00	- Camiones de bomberos	u	10	
8705.40.00	- Camiones hormigonera	u	0	
8705.90	- Los demás:			
	-- Coches barredera, regadores y análogos para la limpieza de vías públicas:			
8705.90.11	--- Coches barredera	u	10	
8705.90.19	--- Los demás	u	10	
8705.90.20	-- Coches radiológicos	u	5	
8705.90.90	-- Los demás	u	0	
<b>8706.00</b>	<b>Chasis de vehículos automóviles de las partidas 87.01 a 87.05, equipados con su motor.</b>			
8706.00.10	- De vehículos de la partida 87.03:			
8706.00.10.80	-- En CKD	u	3	
8706.00.10.90	-- Los demás	u	35	
	- De vehículos de las subpartidas 8704.21 y 8704.31:			
8706.00.21	-- De peso total con carga máxima inferior a 4,537 t:			
8706.00.21.80	--- En CKD	u	3	
8706.00.21.90	--- Los demás	u	0	
8706.00.29	-- Los demás:			
8706.00.29.80	--- En CKD	u	3	
8706.00.29.90	--- Los demás	u	0	
	- Los demás:			
8706.00.91	-- De vehículos de peso total con carga máxima superior a 5 t pero inferior o igual a 6,2 t:			
8706.00.91.80	--- En CKD	u	40(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo II de la Resolución No. 65 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), arancel mínimo 5%
8706.00.91.90	--- Los demás	u	10	
8706.00.92	-- De vehículos de peso total con carga máxima superior a 6,2 t:			
8706.00.92.80	--- En CKD	u	3	
8706.00.92.90	--- Los demás	u	10	
8706.00.99	-- Los demás:			
8706.00.99.80	--- En CKD	u	3	
	--- Los demás:			
8706.00.99.91	--- -Vehículos híbridos	u	0	
8706.00.99.92	---- Vehículos híbridos en CKD	u	0	
8706.00.99.99	---- Los demás	u	10	
<b>87.07</b>	<b>Carrocerías de vehículos automóviles de las partidas 87.01 a 87.05, incluidas las cabinas.</b>			
8707.10.00	- De vehículos de la partida 87.03	u	15	
8707.90	- Las demás:			

(Cuadro 4 Estructura arancelaria de la partida 8706) Tomado de la resolución 59 del COMEX (2012).

Resolución 59 del COMEX, que nos presenta la nota complementaria nacional 2 del capítulo 85, para teléfonos celulares, clasificables en la partida 8517, que dice:

*“2. “CKD (COMPLETELY KNOCKED DOWN) Desarmado completamente de teléfonos móviles (Celulares)*

*Se entiende por CKD de teléfonos móviles (celulares), al conjunto formado por partes y piezas importadas por las empresas ensambladoras de teléfonos móviles debidamente autorizados de conformidad con la legislación pertinente, que se incorporen desarmados de uno o más orígenes, provenientes de un solo embarque, siempre que cumplan las siguientes condiciones:*

*a) Que formen parte del mismo CKD;*

*b) Que estén destinadas exclusivamente al ensamblaje de teléfonos móviles (celulares);*

*c) Que comprenda como mínimo las siguientes partes desensambladas: carcasa, pantalla (display), teclado, auricular, micrófono, placa electrónica principal, batería, cargador y conector de energía;*

*Deberán presentarse sin soldar a la placa electrónica principal como mínimo las siguientes partes: pantalla (display), micrófono, auricular, conector de energía.”<sup>28</sup>*

Esta nota complementaria nacional detalla de manera precisa la cantidad de partes y el grado de desensamble que debe de cumplir el conjunto de CKD de teléfonos celulares.

A continuación presentamos la estructura arancelaria de la partida 8517:

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

28 Resolución 59 del COMEX. Suplemento del Registro Oficial Nro. 859 del 28 de Diciembre del 2012.

85.17	Teléfonos, incluidos los teléfonos móviles (celulares) y los de otras redes inalámbricas; los demás aparatos para emisión, transmisión o recepción de voz, imagen u otros datos, incluidos los de comunicación en red con o sin cable (tales como redes locales (LAN) o extendidas (WAN)), distintos de los aparatos de transmisión o recepción de las partidas 84.43, 85.25, 85.27 u 85.28.			
	- Teléfonos, incluidos los teléfonos móviles (celulares) y los de otras redes inalámbricas:			
8517.11.00	-- Teléfonos de auricular inalámbrico combinado con micrófono	u	0	
8517.12.00	-- Teléfonos móviles (celulares) y los de otras redes inalámbricas:			
8517.12.00.10	--- En CKD	u	15(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo I de la Resolución No. 64 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), Arancel mínimo 3%
8517.12.00.90	--- Los demás	u	15	
8517.18.00	-- Los demás	u	0	
	- Los demás aparatos para emisión, transmisión o recepción de voz, imagen u otros datos, incluidos los de comunicación en red con o sin cable (tales como redes locales (LAN) o extendidas (WAN)):			
8517.61.00	-- Estaciones base	u	0	
8517.62	-- Aparatos para la recepción, conversión, emisión y			

(Cuadro 5 Estructura arancelaria de la partida 8517) Tomado de la resolución 59 del COMEX.

Resolución 004-2014 COMEX, que inserta la nota complementaria nacional del conjunto de CKD de televisores clasificables en la partida 8528, que dice:

*“Artículo 1.- Agregar en el Capítulo 85 una nota complementaria nacional con el siguiente texto: 4. Ser entiende por CKD completo de televisores, al conjunto formado por partes y piezas importadas por las empresas ensambladoras de televisores debidamente autorizadas de conformidad con la legislación pertinente, que se incorporen desarmados de uno o más orígenes, siempre que cumpla con las siguientes condiciones:*

1. *Que conformen parte del mismo conjunto completo de CKD;*
2. *Que estén destinadas exclusivamente el ensamblaje de televisores;*

*3. Que comprendan como mínimo las siguientes partes desensambladas*

- Carcasa delantera, cuando la tecnología lo permita*
- Carcasa trasera*
- Placas electrónicas*
- Pantalla*
- Control remoto*
- Fuente de poder*
- Cables de audio y sonido*
- Cable de poder*
- Parlantes desarmados. Los parlantes podrán venir desarmados en el caso de que la tecnología lo permita*
- Sintonizador (decodificador) para la recepción y transmisión de señales de televisión digital ISDB-T INTERNACIONAL (Integrated Services Digital Broadcasting Terrestrial).”<sup>30</sup>*

*30 Resolución 004-2014 del COMEX.*

Podemos notar que esta Nota, sigue el mismo patrón del análisis de lo que debe determinar el CKD con estos fines industriales, ya que determina la cantidad de las partes, y el grado de desensamblable.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS**

Código	Designación de la Mercancía	UF	Tarifa Arancelaria	OBSERVACIONES
				5% + USD 158,14 c/u Mayor a 41 pero menor o igual a 50 pulgadas, 20% mayor a 50 pulgadas
	- Los demás monitores:			
8528.51.00	-- De los tipos utilizados exclusiva o principalmente en un sistema automático para tratamiento o procesamiento de datos de la partida 84.71	u	20(*)	5% Menor o igual a 20 pulgadas, 5% + USD 73,11 c/u Mayor a 20 pero menor o igual a 32 pulgadas, 5% + USD 140,32 c/u Mayor a 32 pero menor o igual a 41, pulgadas, 5% + USD 158,14 c/u Mayor a 41 pero menor o igual a 50 pulgadas, 20% mayor a 50 pulgadas
8528.59.00	-- Los demás	u	20(*)	5% Menor o igual a 20 pulgadas, 5% + USD 73,11 c/u Mayor a 20 pero menor o igual a 32 pulgadas, 5% + USD 140,32 c/u Mayor a 32 pero menor o igual a 41, pulgadas, 5% + USD 158,14 c/u Mayor a 41 pero menor o igual a 50 pulgadas, 20% mayor a 50 pulgadas
	- Proyectores:			
8528.61.00	-- De los tipos utilizados exclusiva o principalmente en un sistema automático para tratamiento o procesamiento de datos de la partida 84.71	u	0	
8528.69.00	-- Los demás	u	20	
	- Aparatos receptores de televisión, incluso con aparato receptor de radiodifusión o grabación o reproducción de sonido o imagen incorporado:			
8528.71	-- No concebidos para incorporar un dispositivo de visualización (display) o pantalla de video:			
8528.71.00.10	--- Decodificadores; receptores satelitales FTA	u	20	
8528.71.00.90	--- Los demás	u	20	
8528.72.00	-- Los demás, en colores:			
	--- De pantalla con tecnología plasma:			
8528.72.00.21	---- En CKD	u	20(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla de la Resolución No. 78 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), Arancel mínimo 2.5%
8528.72.00.29	---- Los demás	u	20 (*)	5% + USD 39,97 c/u Menor o igual a 20 pulgadas, 5% + USD 73,11 c/u Mayor a 20 pero menor o igual a 32

(Cuadro 6 Estructura arancelaria de la partida 8528) Tomado de la resolución 59 del COMEX.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS**

Código	Designación de la Mercancía	UF	Tarifa Arancelaria	OBSERVACIONES
				pulgadas, 5% + USD 140,32 c/u Mayor a 32 pero menor o igual a 41, pulgadas, 5% + USD 158,14 c/u Mayor a 41 pero menor o igual a 50 pulgadas, 20% mayor a 50 pulgadas
	--- De pantalla con tecnología LCD:			
8528.72.00.31	---- En CKD	u	20(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla de la Resolución No. 78 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), Arancel mínimo 2.5%
8528.72.00.39	---- Los demás	u	20(*)	5% + USD 39,97 c/u Menor o igual a 20 pulgadas, 5% + USD 73,11 c/u Mayor a 20 pero menor o igual a 32 pulgadas, 5% + USD 140,32 c/u Mayor a 32 pero menor o igual a 41, pulgadas, 5% + USD 158,14 c/u Mayor a 41 pero menor o igual a 50 pulgadas, 20% mayor a 50 pulgadas
	--- De pantalla con tecnología LED:			
8528.72.00.41	---- En CKD	u	20(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla de la Resolución No. 78 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), Arancel mínimo 2.5%
8528.72.00.49	---- Los demás	u	20 (*)	5% + USD 39,97 c/u Menor o igual a 20 pulgadas, 5% + USD 73,11 c/u Mayor a 20 pero menor o igual a 32 pulgadas, 5% + USD 140,32 c/u Mayor a 32 pero menor o igual a 41, pulgadas, 5% + USD 158,14 c/u Mayor a 41 pero menor o igual a 50 pulgadas, 20% mayor a 50 pulgadas
8528.72.00.90	--- Los demás	u	20 (*)	5% + USD 39,97 c/u Menor o igual a 20 pulgadas, 5% + USD 73,11 c/u Mayor a 20 pero menor o igual a 32 pulgadas, 5% + USD 140,32 c/u Mayor a 32 pero menor o igual a 41, pulgadas,

(Cuadro 6 Estructura arancelaria de la partida 8528) Tomado de la resolución 59 del COMEX

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

Es necesario expresar que existen otras resoluciones que insertan en la estructura arancelaria códigos arancelarios de CKD, pero no se ha detallado en una nota complementaria la cantidad de partes y el grado de desensamble, en ese caso se debe de aplicar la regla general 2 a de interpretación del sistema armonizado y al aplicar esta regla, existiría una confusión a la subpartida arancelaria de CKD, o a la subpartida arancelaria de los demás, que se refiere a la mercancía completa y armada, por el uso de la regla 2 a, para evidenciar estos casos, reproducimos la resolución 59 del COMEX, que puso en vigencia una diferenciación de tarifa arancelaria por el componente de partes nacionales a agregar, pero sin otra resolución que indique la nota complementaria nacional respectiva:

85.21	Aparatos de grabación o reproducción de imagen y sonido (videos), incluso con receptor de señales de imagen y sonido incorporado.			
8521.10.00	- De cinta magnética	u	30	
8521.90	- Los demás:			
8521.90.10	- - Del tipo de las utilizadas para grabación en discos compactos	u	20	
8521.90.90	- - Los demás:			
8521.90.90.10	- - - En CKD	u	30(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo I de la Resolución No. 64 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), Arancel mínimo 4.5%
8521.90.90.90	- - - Los demás	u	20	

(Cuadro 7 Estructura arancelaria de la partida 8521) Tomado de la resolución 59 del COMEX.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Código	Designación de la Mercancía	UF	Tarifa Arancelaria	OBSERVACIONES
85.27	Aparatos receptores de radiodifusión, incluso combinados en la misma envoltura con grabador o reproductor de sonido o con reloj.			
	- Aparatos receptores de radiodifusión que puedan funcionar sin fuente de energía exterior:			
8527.12.00	- - Radiocasetes de bolsillo	u	30	
8527.13.00	- - Los demás aparatos combinados con grabador o reproductor de sonido	u	30	
8527.19.00	- - Los demás	u	30	
	- Aparatos receptores de radiodifusión que solo funcionen con fuente de energía exterior, de los tipos utilizados en vehículos automóviles:			
8527.21.00	- - Combinados con grabador o reproductor de sonido:			
8527.21.00.10	- - - En CKD	u	30(*)	La Reducción del arancel % Adv aplica conforme tabla del Anexo I de la Resolución No. 64 del COMEX, en base al porcentaje del producto ecuatoriano incorporado (PEI), Arancel mínimo 4.5%
8527.21.00.90	- - - Los demás	u	30	
8527.29.00	- - Los demás	u	30	
	- Los demás:			
8527.91.00	- - Combinados con grabador o reproductor de sonido	u	30	
8527.92.00	- - Sin combinar con grabador o reproductor de sonido, pero combinados con reloj	u	30	
8527.99.00	- - Los demás	u	30	

(Cuadro 8 Estructura arancelaria de la partida 8527) Tomado de la resolución 59 del COMEX.

Estos casos estudiados de códigos arancelarios CKD, pretenden de manera general, que el kit de ensamblaje se presente junto en un mismo embarque y en una misma declaración aduanera, con la cantidad de partes y con el grado de desensamblaje, para asegurar los objetivos descritos en los párrafos anteriores; por tanto, si contrastamos esta figura logística industrial, con nuestra figura de fraccionamiento de mercancía no autorizado, no se encontraría coincidencia, debido que la exigencia, en el CKD, es que se presente en forma conjunta las partes en una misma declaración, mientras que el fraccionamiento no autorizado, es que se presenten separadas las partes ya sea en diversos embarques o en declaraciones separadas, por lo que en el control anterior y concurrente,



sería improcedente la comparación; pero en la etapa de control posterior encontramos una forma útil de poder comparar estas operaciones, ya que la operación de CKD, requiere de un tratamiento de ensamble o armado, e incluso de agregar partes, siendo igual en la figura de fraccionamiento no autorizado, ya que al importarse en partes, el importador deberá realizar una operación de armado o ensamblaje como mínimo, y estas mercancías, ya sean por vía consentida del CKD o por la vía no consentida por fraccionamiento no autorizado, se venderán, utilizarán o consumirán, en un estado diferente al que entraron, ya que se comercializarán en su último estado, que es estar armado y de manera completa.

En ese sentido tenemos que esta operación de CKD, podría llegar a ser utilizada para confundir el control aduanero de aquellas que ingresaron por fraccionamiento no autorizado, y para atacar esa problemática, recurrimos al Acuerdo 12 392 del Ministerio de Industrias y Productividad, que se refiere a ***“Establécese el registro de personas naturales o jurídicas dedicadas a la actividad de ensamble en el país”***; y dentro de este acuerdo se han generado una serie de requisitos y documentación que categóricamente se diferenciaría en un control posterior de aquellas mercancías ingresadas por la vía de CKD, de aquellas que ingresaron hábilmente mediante un fraccionamiento de mercancías no autorizado por la administración aduanera, y para evidenciar este tema, reproducimos algunos artículos, que dicen:

***“Artículo 1.- Establecer: El Registro de personas naturales o jurídicas dedicadas a la actividad de ensamble en el país, a partir de la importación de material CKD para productos que sean susceptibles de procesos de ensamble.***

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

*Las Industrias Ensambladoras deberán: estar domiciliadas y/o constituidas en el país de conformidad a la normativa vigente; y, cumplir con lo establecido en este acuerdo.*<sup>31</sup>

31 Acuerdo 12 392 del Registro oficial Nro. 777.

*El registro se realizará a través de la Subsecretaría de Industrias, Productividad e Innovación Tecnológica del Ministerio de Industrias y Productividad (SIPIT)."*<sup>31</sup>

**“Artículo 2.- Objetivo:** *El presente Acuerdo tiene como objetivo regular la actividad de ensamblaje a partir de CKD en el país, de conformidad con la Política Industrial, promoviendo la incorporación de mayor componente nacional, la generación de valor agregado y la provisión de productos de calidad.*”<sup>31</sup>

**“Artículo 3.- Ámbito:** *Se aplica a todas las personas naturales o jurídicas dedicadas a la actividad de ensamblaje en el país, quienes serán las únicas autorizadas para importar material CKD de productos susceptibles de procesos de ensamblaje, que se encuentren clasificados como CKD en el Arancel de Importaciones del Ecuador y cumplan con el Régimen Aduanero correspondiente.*”<sup>31</sup>

**“Artículo 4 Definiciones:**

**Conjunto CKD.-** *Es el conjunto formado por componentes, partes y piezas importados por las personas naturales o jurídicas debidamente autorizadas; que se importen desarmados; de uno o más orígenes; siempre que formen parte del mismo conjunto CKD; no deberá incluir la totalidad de las partes del bien; que estén destinados al ensamblaje de bienes intermedios y finales; y, que cumplan con el mínimo de grado de desensamble establecido por la autoridad competente.*”<sup>31</sup>

*Ensamblaje o montaje.- Es el proceso de juntar por medio del atornillado, pegado, soldado, cosido o por otros medios, los materiales de un bien, que podrá incluir la calibración, sintonización y verificación de las partes montadas de acuerdo a la normativa vigente en el país.”<sup>31</sup>*

<sup>31</sup> Acuerdo 12 392 del Registro oficial Nro. 777.

Por lo que el control sería la presentación del registro de personas naturales o jurídicas que están autorizadas por el MIPRO, y que están alineadas a la política industrial del ministerio correspondiente, caso contrario no estarían autorizadas a realizar dichas operaciones de ensamblaje y armado.

Por otro lado, los requisitos para la obtención del registro de ensamblador, exige una serie de estudios, en los cuales se incluyen la autorización de marcas, el estudio de factibilidad del proyecto de ensamblaje, lo que hace que de manera específica el ensamblador esté trabajando con mercancías previamente autorizadas por el Ministerio de Industrias y Productividad, y en ese sentido se reproduce varios párrafos del artículo 5, referente a los requisitos para el registro, que dicen:

*“5.4 Contrato de autorización o representación de marcas y modelos con las empresas fabricantes o comercializadoras del producto importado, en el que se autoriza la actividad de ensamblaje a partir de conjuntos CKD a la Industria Ensambladora nacional.*

*En el caso de las comercializadoras, deberán presentar el contrato de distribución con el fabricante de CKD, debidamente Apostillado, adicionalmente deberán certificar que la*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

*naturaleza CKD no ha sufrido modificación por parte del distribuidor. En el caso de que la documentación fuese firmada en el exterior, se debe dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada;”<sup>31</sup>*

*“5.8 Estudio de factibilidad del proyecto de ensamblaje, que detalle los modelos, versiones o marcas que se pretenda ensamblar, proponiendo un programa de integración el mismo que deberá ser incremental y tener el carácter de declaración juramentada, y aprobada por este Ministerio de conformidad al Anexo II; y cumpliendo al menos con los parámetros contenidos en el Anexo III;”<sup>31</sup>*

Con estas disposiciones se cubre el tema de la posible confusión en un control aduanero posterior, la diferenciación entre las mercancías que se estén ensamblando por vía de CKD, o por vía de fraccionamiento no autorizado de mercancías.

Para una mejor comprensión de esta situación, pasamos a presentar un ejemplo del sector automotriz (camioneta), enfocado al control posterior, con los respectivos datos arancelarios, pero sin dejar de presentar los datos del control anterior y control concurrente:



(Cuadro 9 Camioneta) Imágenes tomadas de las páginas web: <http://www.chevrolet.com.co/luv-dmax-chasis-camioneta-de-trabajo.html>; <http://www.chevrolet.com.ec/luv-dmax-camioneta-4x2.html>.

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS***

*31 Acuerdo 12 392 del Registro oficial Nro. 777.*

Tomado de la página web <https://www.gmobbb.ec/portal/es/web/gmobbb/inicio>.

Tomado de la página web: <https://www.gmobbb.ec/portal/es/web/gmobbb/eficiencia-del-proceso-de-produccion>.



(Cuadro 10) Ensamblaje de Vehículos. Tomado de la página web de Metaltronic (empresa ecuatoriana de metal mecánica) <http://www.metaltronic.com.ec/index.php/automotriz>.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Descripción de la Mercancía	Código Arancelario	Tarifa arancelaria	Embarques	Venta Local	Resultado
Vehículo de transporte de mercancías a diésel, con un peso bruto vehicular inferior a 4,5 toneladas CBU	8704.31.10.99	40%	Un solo embarque, una misma declaración.	Como unidades de vehículos completos y armados.	Vehículos vendidos con un 40% de arancel.
Vehículo de transporte de mercancías a diésel, con un peso bruto vehicular inferior a 4,5 toneladas CKD, a incorporarse un 20% de partes nacionales	8704.31.10.80	5%	Un solo embarque, una misma declaración.	Como unidades de vehículos completos y armados	Vehículos vendidos con 5% de arancel.
Chasis equipado con su motor, de vehículo de transporte de mercancías.	8706.00.21.90	0%	Un solo embarque, una misma declaración.	Como unidades de vehículos completos y armados	Vehículos vendidos con el 25% ponderado del arancel.
Cabina de vehículo con interiores, de vehículo de transporte de mercancías.	8707.90.90.00	25%	Un solo embarque, una misma declaración.		

Cuadro 11: Datos arancelarios y de fraccionamientos de camionetas. Tomados de la resolución 59 COMEX (Arancel del Ecuador), y de la resolución 65 COMEX (Producto ecuatoriano incorporado).

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

Las imágenes y los datos del ejemplo presentado, merece que se realice el siguiente análisis, las dos primeras imágenes (camioneta completa con el cajón de carga y camioneta sin el cajón de carga) , presentadas como tal se considerarían armadas y completas, aunque le falte la caja de carga, podemos decir, que la mercancía presenta las características de la mercancía completa, y en uso de la regla 2 a en conjunto con la regla 1 y 6 de interpretación del sistema armonizado, se clasificaría en la 8704.31.10.90, ya que su transporte se la realizar en un solo embarque y se declara en un sola declaración por lo que su tarifa arancelaria sería de 40%, incluso no sería procedente exigir una reducción arancelaria por la incorporación nacional de la caja de carga, ya que no se la podría clasificar como CKD, por no cumplir con el grado de desensamble previsto en la nota complementaria nacional del capítulo 87, ya estudiada; las demás imágenes (tres posteriores), pertenecen a partes importadas en CKD que van a ser ensambladas por empresas autorizadas para realizar estas operaciones, de conformidad con el acuerdo 12 392 del Ministerio de Industrias y Producción estudiado anteriormente, por lo que el kit de CKD que se importó se clasificaría en la 8704.31.10.80, con una tarifa arancelaria mínima del 5%; y con esas precisiones, tenemos un diferencial importante de tarifa arancelaria el cual puede permitir un espacio considerable para el desarrollo de la industria autopartista y contratación de mano de obra ecuatoriana; pero el tercer escenario mostrado en el cuadro, es el que se importe de manera fraccionada, en un embarque y una declaración presenta el chasis equipado con su motor, y en otro embarque con su respectiva declaración presenta la cabina – carrocería y los interiores, ya sea consignada a un mismo importador o a varios importadores relacionados, se presentaría el efecto que al ensamblar estas partes, se estaría sufriendo la imposición de una tarifa arancelaria

de 25% ponderado, y en ese caso los objetivos industriales estarían enfrentando una fuerte competencia, que seguramente no se concretaría los objetivos planteados.

Por lo que estas operaciones al ser indetectables como tal en el control anterior y/o concurrente, se tendría que realizar controles fuertes en lo referente al control posterior, mediante la exigencia del cumplimiento de los requisitos establecidos en el Acuerdo 12 392 del MIPRO; atacando el inconveniente en parte, debido a que la importación ya ingresó al país con una tarifa arancelaria diferenciada.

En este contexto la operación del fraccionamiento no autorizado de las mercancías cobra mayor importancia en la etapa de control posterior, evidenciándose que esta parte se necesita un trabajo interinstitucional para disuadir estas prácticas no deseadas.

## **12. FACTURACIÓN LOCAL.**

Para el objeto de nuestro estudio, esta fase de facturación local de los productos importados reviste una importancia, en el hecho de que la factura nos indica el estado final de la mercancía para su comercialización y así determinar la diferenciación del ingreso del producto importado del producto comercializado, ya que en el caso de fraccionamiento de mercancías no autorizado por la administración aduanera, lo que se registra en la declaración aduanera son las partes de la mercancía, como por ejemplo, partes de aire acondicionado, partes de carretillas de mano, partes de televisores, o partes de teléfonos celulares, y lo que se comercializaría sería el aire acondicionado, o las carretillas de mano, o los televisores, o teléfonos celulares; en consecuencia se tendría un indicador para investigar si esta personas (naturales o jurídicas) importadoras están



***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS***

121

autorizadas como ensambladoras y en el caso de CKD, hayan sido importadas en las cantidades y características descritas en las notas complementarias nacionales; por tales motivos es necesario citar lo que expresa el numeral el artículo 20 del REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE VENTA, RETENCIÓN Y DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS, que dice:

*“Art. 19.- Requisitos de llenado para facturas.- Las facturas contendrán la siguiente información no impresa sobre la transacción:*

*1. Identificación del adquirente con sus nombres y apellidos, denominación o razón social y número de Registro Único de Contribuyentes (RUC) o cédula de identidad o pasaporte, cuando la transacción se realice con contribuyentes que requieran sustentar costos y gastos, para efectos de la determinación del impuesto a la renta o crédito tributario para el impuesto al valor agregado; caso contrario, y si la transacción no supera los US \$ 200 (doscientos dólares de los Estados Unidos de América), podrá consignar la leyenda “CONSUMIDOR FINAL”, no siendo necesario en este caso tampoco consignar el detalle de lo referido en los números del 4 al 7 de este artículo;*

***2. Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información.***<sup>32</sup>

*En los casos en que se refiera a envíos de divisas al exterior, se deberá indicar el valor transferido al exterior y si la transacción se encuentra exenta del impuesto a la salida de divisas, junto con la razón de exención.*

*3. Precio unitario de los bienes o precio del servicio.*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

122

4. *Valor subtotal de la transacción, sin incluir impuestos.*
5. *Descuentos o bonificaciones.*
6. *Impuesto al valor agregado, señalando la tarifa respectiva.*
7. *En el caso de los servicios prestados por hoteles bares y restaurantes, debidamente calificados, la propina establecida por el Decreto Supremo No. 1269, publicado en el Registro Oficial No. 295 del 25 de agosto de 1971. Dicha propina no será parte de la base imponible del IVA.*
8. *En el caso de que se refiera a servicios para efectuar transferencias de divisas al exterior, prestados por agentes de percepción del impuesto a la salida de divisas, se consignará el impuesto a la salida de divisas percibido.*

*32 REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE VENTA, RETENCIÓN Y DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS*

9. *En el caso de las ventas efectuadas por los productores nacionales de bienes gravados con el ICE, se consignará el impuesto a los consumos especiales por separado.*
10. *Importe total de la transacción.*
11. *Signo y denominación de la moneda en la cual se efectúa la transacción, únicamente en los casos en que se utilice una moneda diferente a la de curso legal en el país.*
12. *Fecha de emisión.*
13. *Número de las guías de remisión, cuando corresponda.*
14. *Firma del adquirente del bien o servicio, como constancia de la entrega del comprobante de venta.*

*Cada factura debe ser totalizada y cerrada individualmente, debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

123

*manera consecutiva. En el caso de facturas emitidas por sistemas computarizados autorizados por el Servicio de Rentas Internas, que tuvieran más de una página, deberá numerarse cada una de las <sup>32</sup>páginas que comprende la factura, especificando en cada página el número de la misma y el total de páginas que conforman la factura.”<sup>32</sup>*

*32 REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE VENTA, RETENCIÓN Y DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS*

Adicionalmente, el tema de la facturación cobra una especial relación con nuestro estudio de fraccionamiento no autorizado de mercancías de importación, debido a que si un ensamblador, o un importador de partes revende mercancías completas, estas partes añadidas importadas deberían estar sustentadas por facturas donde se expresen el precio de venta y con estos datos se podría analizar la relación entre estos compradores y vendedores, ya que si están vinculados, estos valores de transferencia podrían disimular la real intención de esta venta, que sería obtener todas las partes para armar una mercancía y venderla de manera completa, eludiendo la tarifa arancelaria superior que grava al producto completo en las importaciones, y en ese sentido reproducimos el artículo 10 del REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE VENTA, RETENCIÓN Y DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS, que dice:

*“Art. 10.- Sustento de costos y gastos.- Para sustentar costos y gastos del adquirente de bienes o servicios, a efectos de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, se considerarán como comprobantes válidos los determinados en este reglamento, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el mismo y permitan una identificación precisa del adquirente o beneficiario.*

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

*También sustentarán gastos, para efectos de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, los documentos que se emitan por el pago de cuotas o aportes que realice el contribuyente a condominios, siempre que en los mismos esté plenamente identificado el condominio, número de RUC y dirección, y se identifique también a quien realiza el pago, con su nombre, razón social o denominación, número de RUC o cédula de identificación y dirección.*

*Estos comprobantes deberán también ser pre impresos y pre numerados.”<sup>32</sup>*

32 REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE VENTA, RETENCIÓN Y DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS

De esta manera, el desvío de estas partes por intereses vinculados (partes relacionadas), se estaría investigando para poder disuadir este comportamiento; y con la facturación local se evidencia la real intención y voluntad del importador, cuando en primera instancia declaró partes a la administración aduanera, sabiendo expresamente que su real intención y voluntad era la comercialización de la mercancía completa.

En los capítulos anteriores se ha venido expresando la relación de los contenidos con la figura de fraccionamiento de mercancías no autorizadas por parte de la administración aduanera, y con esas bases exponemos a continuación, la problemática, desde varias aristas, tomando como base las etapas del control aduanero:

1.- En el control anterior, tenemos el inconveniente, que las mercancías están descritas en una documentación, cuyo contenido no otorga la información necesaria para evidenciar un fraccionamiento, es decir, partes que pudieran venir separadas y que en conjunto formarán la parte esencial de una mercancía completa, tal como lo indica la regla 2 a de interpretación del sistema armonizado; por tanto el manifiesto de carga y los documentos de transporte, servirían como indicadores de alerta para poder ver una posible tendencia de un fraccionamiento.

Otro inconveniente en el sentido del párrafo anterior es que las mercancías fraccionadas en partes, pueden estar consignada cada parte a un mismo importador o a varios importadores, siendo una variable que no participa activamente, ya que la normativa de comercio exterior permite que se declare por la reunión de varios documentos de transporte o realizar declaraciones por documento de transporte independiente, y en ese sentido se complica la detección de un fraccionamiento en esta etapa de control aduanero.

Esta problemática es aplicable para las mercancías importadas en CKD, como las que no se presentan en esa figura, ya que en las mercancías importadas por la vía de CKD, las partes de éstas pueden venir de diferentes orígenes y en ese sentido se deberían reunir en un solo embarcador y realizar el envío al destinatario final, o se podría pedir una autorización de embarques parciales.

2.- En el control concurrente, se nos presenta el primer documento de control definitivo, que es la declaración aduanera de importación, y en ella se consigna el código arancelario, resultante de la aplicación de las reglas de interpretación del sistema armonizado, y la problemática en esta etapa del control aduanero, es que la normativa permite declarar por embarque, reuniendo varios documentos de transporte o declarando independientemente por cada documento de transporte, y es de suponer que en una actitud de fraccionamiento no autorizado de mercancías, se declarará independientemente por parte contemplada en su respectivo documento de transporte, indistintamente si son declaradas por un mismo sujeto pasivo o por varios sujetos pasivos, los cuales podrían estar vinculados, que es otro de los problemas colaterales, que no se puede resolver en el control concurrente; y en ese sentido se podrá tener la presunción de declaraciones separadas que contiene las partes que reunidas conforman un todo, pero en atención de las

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

126

reglas de interpretación del sistema armonizado, esos códigos arancelarios no podrán modificarse, para determinar un código arancelario que describa a la mercancía completa y armada, ya que la regla 2 a, nos indica que la mercancía debe ser clasificada como completa ***“SIEMPRE QUE ESTE PRESENTE LAS CARACTERISTICAS ESENCIALES DEL ARTICULO COMPLETO O TERMINADO”***, y las mercancías (partes del fraccionamiento no autorizado) se presentan ante la administración aduanera mediante la declaración aduanera, y en ese contexto la administración las debe analizar en el tema específico de clasificación arancelaria, y no podría analizarla en conjunto, por lo que no podría asignársele un código de la mercancía completa, y como ya es conocido el código arancelario es el que designa la tasa de la tarifa arancelaria.

Adicionalmente, en esta declaración aduanera, tenemos un dato que expresa la voluntad con conciencia de la intención de la importación de estas mercancías, siendo la forma de envío, estableciendo estas dos opciones: Envío único o fraccionado, y este es un dato que aporta valor, si es que el declarante lo especifica correctamente, ya que se importa partes y consigna envíos fraccionados, la administración aduanera podría instrumentar la forma de conocer ese fraccionamiento y someterlo a consentimiento de la autoridad aduanera, con las condiciones de que sea declarado en el código arancelario que designa a la mercancía completa; esta situación también es contrastada con la información que el sujeto pasivo debe de ofrecer en la declaración andina del valor.

3.- En el control posterior, tenemos la particularidad que es la fase donde toda la tendencia que puede evidenciarse en el control anterior y/o concurrente se cristaliza y materializa, por lo que es la etapa donde debemos de identificar los problemas específicos, algunos de ellos son:

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

127

- El control de que las mercancías nacionalizadas como partes, sean comercializadas como tal, y no sean reunidas con otras partes para formar una mercancía completa, y así afectando al principio de igualdad en los tributos, siendo estos los de comercio exterior, ya que el que importó la mercancía completa pagará más tasa arancelaria, del que ha realizado un fraccionamiento no autorizado de mercancías, provocando una competencia desleal.
- El control del armado o ensamblaje, y que en consonancia con la política industrial del país, para configurarse en ensamblador se deben de considerar el cumplimiento de ciertos requisitos y condicionantes para que el impulso sea productivo, y creador de valor de la industria, caso que no sucede con el fraccionamiento no autorizado de mercancías importadas.
- La vinculación entre importadores que mediante la asociación, se reúnen las partes para formar una mercancía completa, y eludir la tasa arancelaria de esta mercancías completa, y los valores de la transferencia de estas partes, por el hecho de la vinculación no son los usados normalmente en situaciones de competencia.

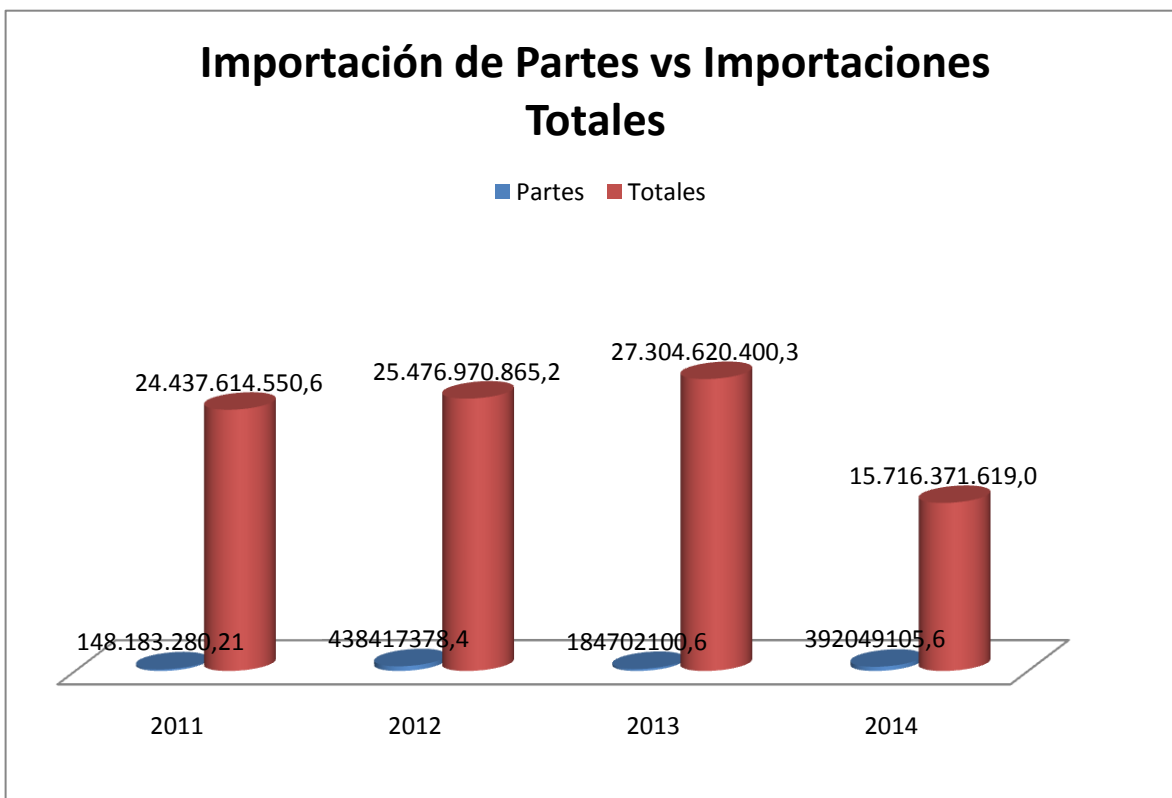
En síntesis el problema se podría expresar de la siguiente manera: La elusión de la tarifa arancelaria de la mercancía completa, mediante la importación fraccionada de mercancías de importación en toda la extensión del control aduanero; es necesario indicar que esta elusión, repercute en la determinación de los tributos internos, ya que el monto de los derechos arancelarios forma parte de la base imponible del impuesto al valor agregado y al de los impuestos a los consumos especiales.

### 13. DATOS ESTADÍSTICOS

13.1 Importaciones Totales comparadas con las importaciones de partes, objeto de nuestro estudio, estos datos nos dan una idea de la proporción de la importación de partes y el impacto en el valor global de todas las importaciones.

Importaciones	2011	2012	2013	2014
Partes	148.183.280,21	438.417.378,4	184.702.100,6	392.049.105,6
Totales	24.437.614.550,6	25.476.970.865,2	27.304.620.400,3	15.716.371.619,0

Fuente SENA.



Fuente: SENA. Cuadro 12: Importación de Partes versus Importaciones Totales.



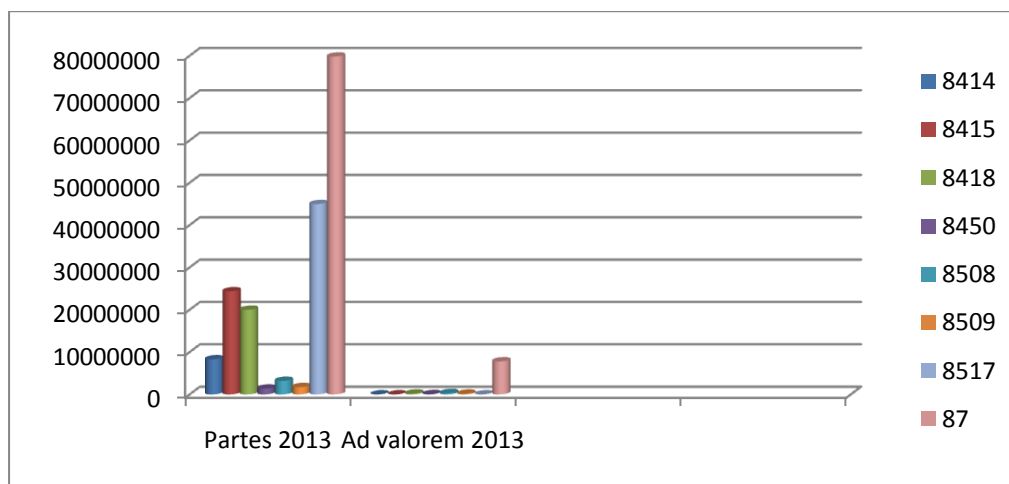
**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS**

Subpartidas Arancelarias objetos de estudio: (Adjunto).

13.2.- Cuadro Comparativo del valor en aduana de las partes con el arancel pagado.

Par. Aranc.	8414	8415	8418	8450	8508	8509	8517	87
Partes 2013	8287745,03	24347531	19990032,6	1368058,97	3194503,51	1735415,28	44955893,2	79791005,4
Ad valorem 2013	0	30,29	200379,1	67038,52	314989,82	170587,18	0	7792941,95
Presión (%) Arancelaria	0	0	1	5	10	10	0	10

Fuente: Senae. Cuadro 13: Comparativo de Valor en Aduana versus Arancel pagado de la importación de partes (2013)

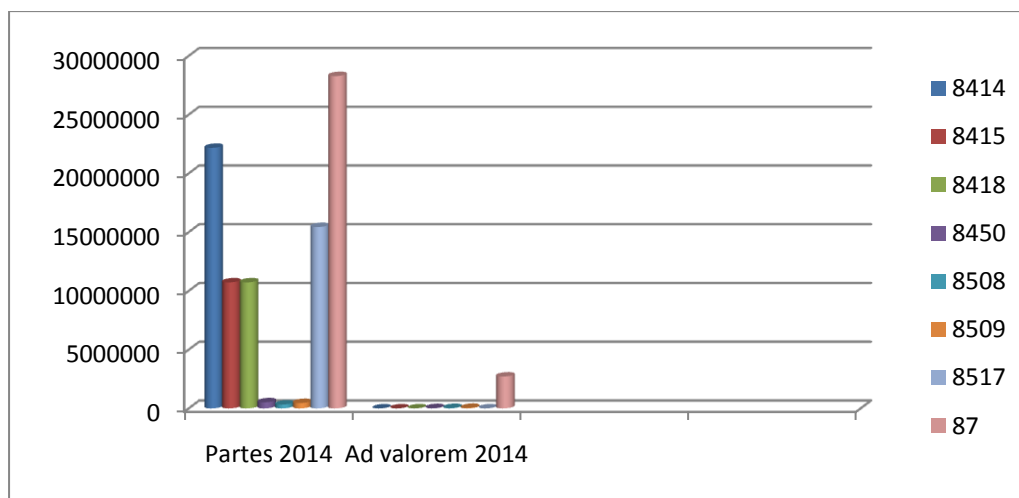


Como se puede apreciar el valor pagado por los aranceles es totalmente inferior o minúsculo a los valores de aduana, siendo el valor en aduana, la base imponible para los aranceles, por lo que se puede concluir que los aranceles para las partes es cero o en un nivel cercano a cero, siendo el promedio de presión arancelaria entre un 4 y 5%.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Par. Aranc.	8414	8415	8418	8450	8508	8509	8517	87
Partes 2014	22174692,5	10724257,6	10724257,6	520055,2	329052,52	456854,13	15436694,8	28285293,8
Ad valorem 2014	0	0	0	25658,28	32710,12	45664,43	0	2713824,28
Presión (%) Arancelaria	0	0	0	5	10	10	0	10

Fuente: Senae, hasta junio del 2014. Cuadro 13: Comparativo de Valor en Aduana versus Arancel pagado de la importación de partes (2014)

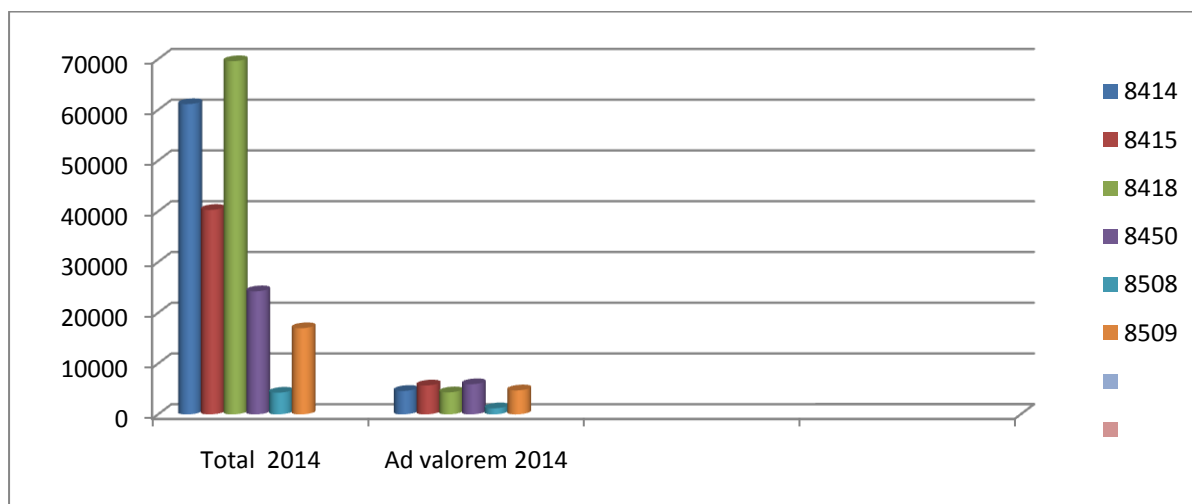


Como se puede apreciar el valor pagado por los aranceles es totalmente inferior o minúsculo a los valores de aduana, siendo el valor en aduana, la base imponible para los aranceles, por lo que se puede concluir que los aranceles para las partes es cero o en un nivel cercano a cero, siendo el promedio de presión arancelaria entre un 4 y 5%.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

13.3.- Cuadro Comparativo del valor en aduana de las mercancías completas con el arancel pagado.

Par. Aranc.	8414	8415	8418	8450	8508	8509	8517	87
Total 2013	95463900	50956142	117483491	63247111	5956425	31158354	394266724	1660912510
Ad valorem 2013	5058317	6789652	8673846	572822	1533719	8592102	14629524	327306780
Presión (%) Arancelaria	5	13	7	1	26	28	4	20



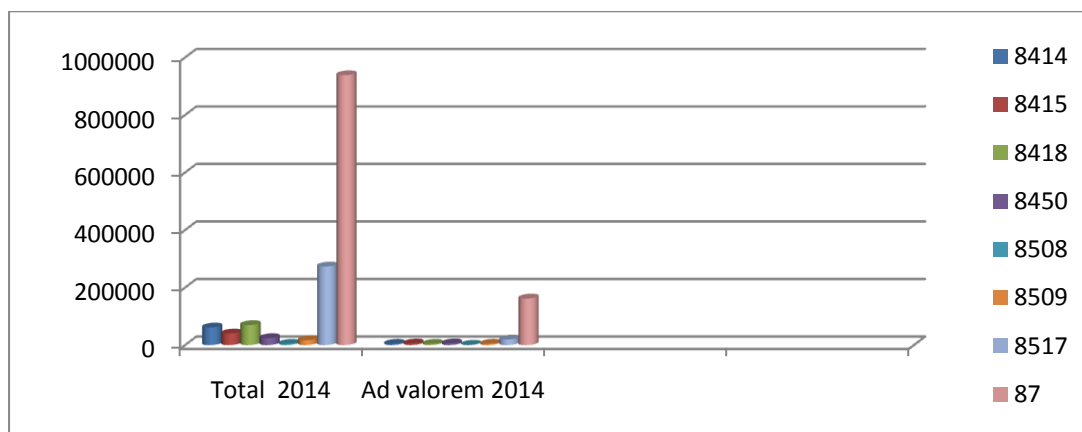
Fuente Senae. Valores en Miles de dólares. Cuadro 14: Comparativo del Valor en aduana versus arancel pagado de la importación de mercancía completa (2013).

Por lo que se aprecia que la presión arancelaria al valor en aduana para la importación de mercancías completas es considerable, ya que se encuentra en un nivel de 13%.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Par. Aranc.	8414	8415	8418	8450	8508	8509	8517	87
Total 2014	61153	40293	69607	24259	4270	16987	273201	938345
Ad valorem 2014	4621	5698	4341	5947	1192	4728	19488	161919
Presión (%) Arancelaria	8	14	6	25	28	28	7	17

Fuente Senae, hasta Junio 2014. Cuadro 14: Comparativo del Valor en aduana versus arancel pagado de la importación de mercancía completa (2014).



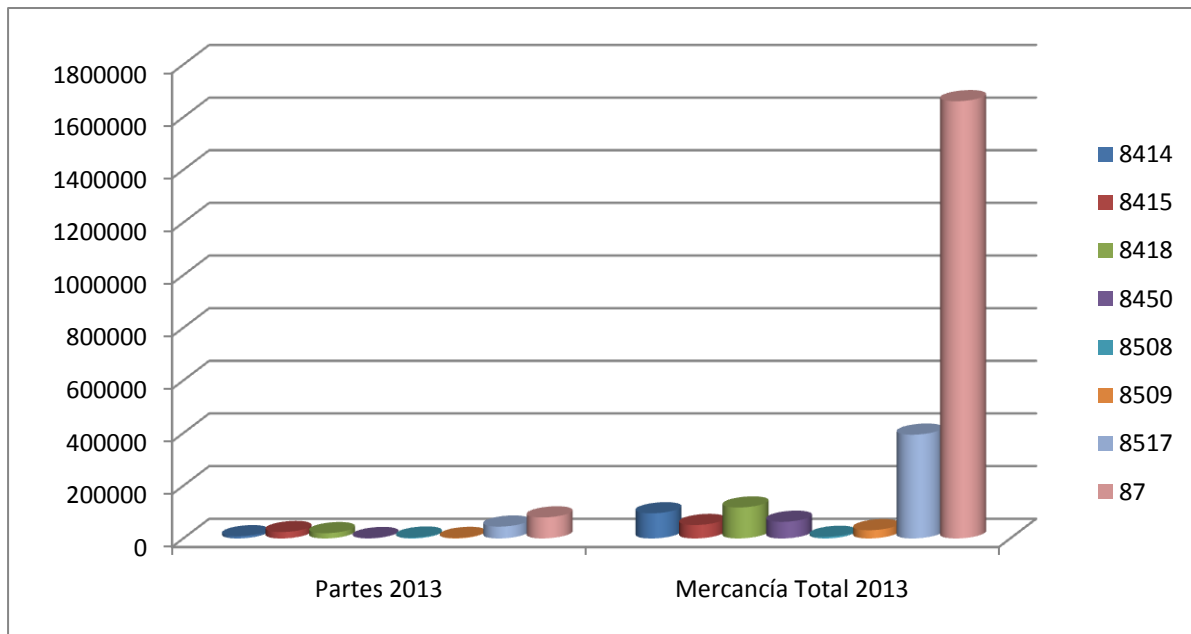
Por lo que se aprecia que la presión arancelaria al valor en aduana para la importación de mercancías completas es considerable, ya que se encuentra en un nivel de 17%.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

13.4.- Cuadro Comparativo entre el valor de aduana de las partes con el valor en aduanan de las mercancías importadas.

Par. Aran.	8414	8415	8418	8450	8508	8509	8517	87
Partes 2013	8288	24348	19990	1368	3195	1735	44956	79791
Mercancía	95464	50956	117483	63247	5956	31158	394267	1660913
Total 2013								

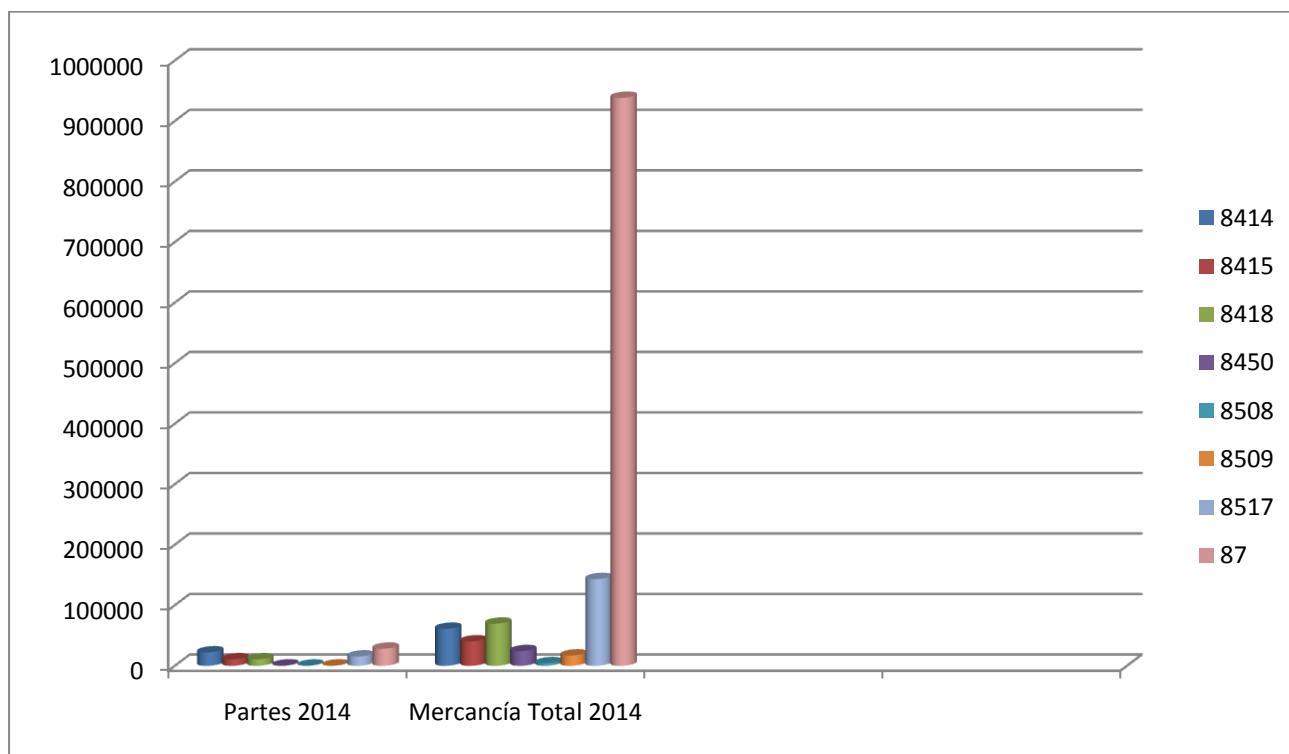
Fuente SENA, Miles de dólares .Cuadro 15: Comparativo del valor en aduana de la importación de partes y de mercancía completa (2013).



**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Par. Aranc.	8414	8415	8418	8450	8508	8509	8517	87
Partes 2014	22175	10724	10724	520	329	457	15437	28285
Mercancía	61153	40293	69607	24259	4270	16987	143282	938345
Total 2014								

Fuente SENAE, hasta Junio 2014. Miles de dólares. Cuadro 15: Comparativo del valor en aduana de la importación de partes y de mercancía completa (2014).

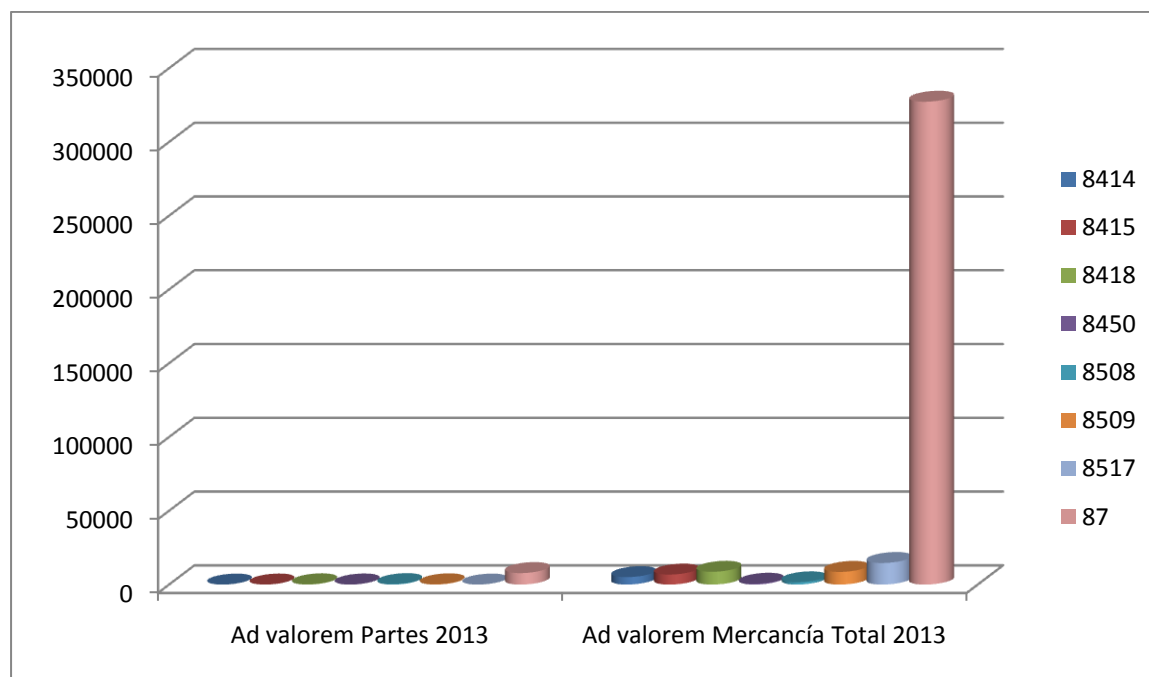


**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

13.5.- Cuadro Comparativo entre los aranceles pagados por el valor de aduana de las partes con el arancel del valor en aduana de la mercancía total importadas.

Partida Arancelaria	8414	8415	8418	8450	8508	8509	8517	87
Ad valorem Partes 2013	0	30	200	67	315	171	0	7793
Ad valorem Mercancía Total 2013	5058	6790	8674	573	1534	8592	14630	327307

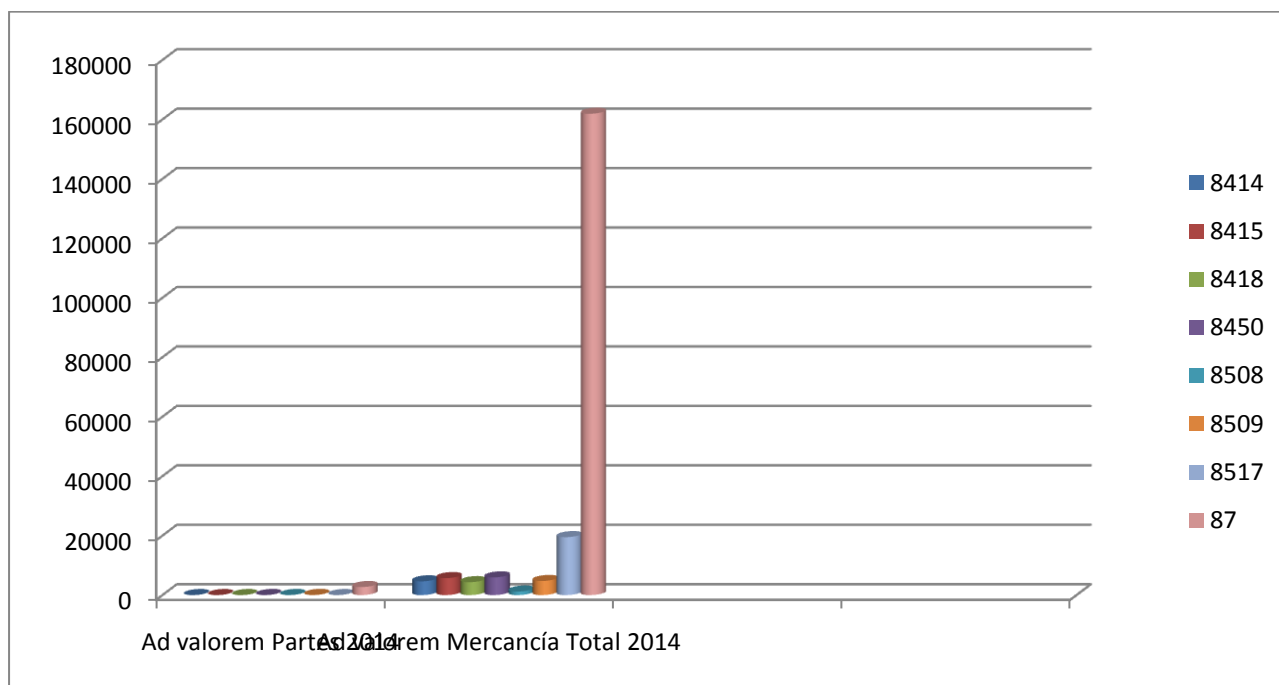
Fuente SENA, Miles de dólares. Cuadro 16: Comparativo entre los aranceles pagados por el valor de aduana de las partes con el arancel del valor en aduana de la mercancía total importadas (2013)



**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Partidas Arancelarias	8414	8415	8418	8450	8508	8509	8517	87
Ad valorem Partes 2014	0	0	0	26	33	46	0	2714
Ad valorem Mercancía	4621	5698	4341	5947	1192	4728	19488	161919
Total 2014								

Fuente SENA. Miles de dólares. Cuadro 16: Comparativo entre los aranceles pagados por el valor de aduana de las partes con el arancel del valor en aduana de la mercancía total importadas (2014)



Se puede evidenciar que el nivel arancelario que grava la importación de mercancías totales es en cualquiera de los casos superior a los niveles arancelarios que grava las partes.



**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS**

13.6 Datos del año 2013 de dos empresas vinculadas, que importan partes de vehículos y que son armados y vendidos como vehículos completos, eludiendo el nivel real de las tarifas arancelarias para este sector importador.

Año 2013				
Importador 1.		Importador 2.		Tarifas Arancelarias
Subpartida	Número de Unidades	Subpartida	Número de Unidades	
8706001080 (Chasis Motorizado CKD)	240	8706001080 (Chasis Motorizado CKD)	120	3%
8706002180 (Chasis Motorizado CKD)	120		3%	
			3%	
8707909000 (Kit Cabina)	480		15%	
<b>Número Potencial de Vehículos:</b>		480		35% – 40%

Información obtenida del SENA. Cuadro 17: Datos reales de un fraccionamiento del sector automotriz.

Tomando en consideración los niveles arancelarios del año 2013, las importaciones sin autorización de realizarse fraccionadamente, estuvieron pagando un nivel consolidado de 18%, mientras que la tarifa normal para una importación de un vehículo es entre 35% al 40%, representando una diferencia de por lo menos 17 puntos porcentuales que el estado estaría dejando de percibir, y que ocasionaría una falta de proporcionalidad e igualdad tributaria, siendo este un principio tributario vulnerado y un abuso de la ley, razón que motiva a realizar este trabajo y a brindar una propuesta que aborde este problema.

#### **14. CONCLUSIÓN**

Se debe de entender que los textos normativos y de los datos estadísticos mostrados, permiten la existencia de una práctica antinatural a la voluntad administrativa del estado en cuanto a los niveles arancelarios de la importación de mercancías completas; por lo que la práctica de un fraccionamiento no autorizado, es decir, que no se cumpla con las políticas de ensamblaje o que no se haya obtenido la autorización de embarques parciales, es una fisura a la regulación de las obligaciones tributarias al comercio exterior, estableciendo una desproporción es la satisfacción de estas obligaciones tributarias, eludiendo el arancel, mediante el fraccionamiento citado.

En consecuencia esta práctica se ha anidado en algunos sectores importadores, y en algunos operadores de comercio exterior, que han visto en este vacío legal una oportunidad para sacar ventaja en el mercado importador, esta ventaja se hace tentadora por la diferencia porcentual del arancel que grava a las partes, muy por debajo del arancel que grava a la mercancía completa, incluso en términos ponderados, ya que en situaciones específicas como los vehículos, podríamos tener una diferencia entre el 40% de la mercancía completa, con el 18% de la importación en partes de vehículos; y esta situación se vuelve factible cuando no hay una normativa que controle, identifique y sancione estas desviaciones tributarias; por lo tanto, es necesario trabajar en la corrección de esta elusión para contribuir a la igualdad tributaria, proporcionalidad contributiva, suficiencia recaudatoria, y a las condiciones de plena competencia del mercado.

En ese sentido concluimos, que es necesario el estudio de este comportamiento, que aunque ha sido detectado en los sectores de importación detallados en las subpartidas del presente estudio, no se descarta la posibilidad de que se haya extendido a otros sectores de importación, como el del calzado o de juguetes, o incluso usando subpartidas de tratamiento preferencial; y que es obligatorio que la administración ahonde sus esfuerzos en el desincentivo del fraccionamiento no autorizado, de una manera especializada, ya que si la disuasión es mediante la elevación de tarifas de las subpartidas de partes, se podría afectar al mercado de importación de partes, encareciendo este sector importador, y no se estaría focalizando el control tributario al comercio exterior, y la medida sería inconsistente con la lógica de favorecer la importación de partes de mercancías que no pueden ser producidas en el país; y confundiendo el incentivo de la importación de partes para el ensamblaje, entorpeciendo la actividad productiva de ensamble.

Por lo que las recomendaciones deben de ir en el sentido de focalizar el control aduanero al fraccionamiento de mercancías en todas sus etapas, manteniendo la lógica arancelaria de importación - productiva de que el arancel para las partes sean de bajo nivel y para las mercancías completas sean de alto nivel, establecer coherencia en los principios de igualdad tributaria, proporcionalidad y propiciar las condiciones equitativas de mercado permitiendo que cualquier nueva industria pueda prosperar en nuestro país.

## 15. PROPUESTA

Además de todo lo expresado en los puntos anteriores, es necesario realizar una puntualización con lo prescrito en el artículo 81 del **Reglamento de Aplicación del Libro IV del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en Materia de Política Comercial, sus Órganos de Control e Instrumentos**, que dice:

*“Art. 81.- Medidas anti elusión.- Se podrán someter al pago de los derechos provisionales o definitivos, las partes, piezas o componentes destinados a operaciones de montaje o terminación en Ecuador, de un producto similar al que es objeto de derechos definitivos si se comprueba que es una forma de eludir los derechos impuestos al producto.”*<sup>33</sup>

33 Reglamento de Aplicación del Libro IV del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en Materia de Política Comercial, sus Órganos de Control e Instrumentos

Siendo este artículo aplicable al título **De la determinación del margen de dumping, precio de exportación y valor normal**, correspondiente a la Sección I de Medidas de Anti Dumping, del capítulo I de **Medidas antidumping, derechos compensatorios y salvaguardias**, del título III referente a Medidas de Defensa Comercial.

Por lo que antes de elaborar la propuesta, esta puntualización realizada del artículo 81, se complementa perfectamente con lo prescrito en el artículo 108 del

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

*“Art. 108.- Tributos al Comercio Exterior.- Los tributos al comercio exterior son:*

- a. Los derechos arancelarios;*
- b. Los impuestos establecidos en leyes orgánicas y ordinarias, cuyos hechos generadores guarden relación con el ingreso o salida de mercancías; y,*
- c. Las tasas por servicios aduaneros.*

*El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador mediante resolución creará o suprimirá las tasas por servicios aduaneros, fijará sus tarifas y regulará su cobro.*

*Los recargos arancelarios y demás gravámenes económicos que se apliquen por concepto de medidas de defensa comercial o de similar naturaleza, no podrán ser considerados como tributos en los términos que establece el presente Código, y por lo tanto no se regirán por los principios del Derecho Tributario.”<sup>34</sup>*

*34 Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*

En consecuencia, la medida anti elusión del artículo 81 citado del **Reglamento de Aplicación del Libro IV del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en Materia de Política Comercial, sus Órganos de Control e Instrumentos**, es para tratar las operaciones, en la importación de mercancías similares de las sujetas a medidas anti dumping, que intentan vulnerar estas medidas, siendo esta una medida de defensa comercial; y nuestro planteamiento de la propuesta es para los tributos al comercio exterior, siendo dos naturalezas diferentes, tal como lo evidencia los textos legales enunciados, y adicionalmente debemos de considerar que el **ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO**, norma a nivel mundial estas medidas de defensa comercial, y las condiciones para establecerlas, por lo

que aunque la propuesta está enfocada para la elusión de los tributos al comercio exterior, ciertos aspectos podrán ser utilizados como una herramienta para identificar la elusión de las medidas anti dumping.

En el contexto delimitado en el párrafo anterior, es oportuno traer a esta introducción del planteamiento de la propuesta, la siguiente definición de elusión de impuesto que nos trae el Diccionario Jurídico ESPASA, que dice:

*“Elusión del impuesto. (D.F.)*

*Es un comportamiento del obligado tributario con el fin de evitar o reducir el pago de un impuesto sin incurrir en una infracción tributaria (lo que constituiría una evasión fiscal), consistente en no realizar el hecho imponible, eludiéndolo.*

*Puede hacerse mediante la elección entre dos comportamientos previstos expresamente en la ley (economías de opción), o a través de la modificación artificiosa por el contribuyente de su comportamiento amparándose en el texto de una norma dictada con distinta finalidad (fraude de ley). El fraude de ley es distinto de la simulación, ya que en aquél la realidad es abiertamente creada, mientras que en ésta se finge una apariencia jurídica para encubrir la realidad – simulación absoluta – o para poner de relieve una realidad distinta – simulación relativa.”<sup>35</sup>*

### **15.1 RECOMENDACIONES:**

Con estas situaciones descritas, presentamos las siguientes recomendaciones:

1.- Para la identificación del fraccionamiento no autorizado de mercancías:

- En la etapa del control aduanero anterior, incluir los siguientes elementos del manifiesto de carga y del documento de transporte, que al combinarlos, se cree un indicador de alerta en el sistema electrónico de aduana; los elementos de la información requerida son:

- El elemento del manifiesto de carga que dice: *“Número de cada uno de los conocimientos de embarque, guías aéreas o cartas de porte, según corresponda;”*; correspondiente al literal d) del artículo 33 del **REGLAMENTO AL TÍTULO DE LA FACILITACIÓN ADUANERA PARA EL COMERCIO, DEL LIBRO V DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES.**

- Los elementos del documento de transporte que dice:

*“Nombre y dirección del operador de transporte, del embarcador (exportador, importador o intermediario) y del consignatario (a quien se le deberá entregar la carga en destino);*

*Descripción de la carga (tipo, naturaleza, cantidad, volumen, peso bruto y neto, marcas especiales, tipo de unitarización y valor referencial de la mercancía);”<sup>36</sup>*

- Correspondientes a los literales b y d respectivamente del artículo 34 del

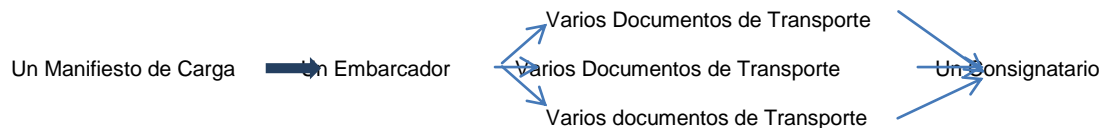
**REGLAMENTO AL TÍTULO DE LA FACILITACIÓN ADUANERA PARA EL COMERCIO, DEL LIBRO V DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES.**

35 Diccionario Jurídico ESPASA.

36 Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

Que al evidenciarse la siguiente combinación genere un indicador de una tendencia de fraccionamiento:

- Un solo manifiesto de carga (mismo número de manifiesto), contenga varios documentos de transporte de un mismo embarcador hacia un mismo consignatario.



- Un solo manifiesto de carga (mismo número de manifiesto), contenga varios documentos de transporte de diferentes embarcadores hacia un mismo consignatario, de mercancías de la misma o similar naturaleza.





Esto permitirá detectar alguna tendencia de fraccionamiento, en el 50% de los casos posibles de registrarse en esta etapa de control aduanero, ya que quedaría las posibilidades de que en un manifiesto de carga se incluya varios embarcadores que hayan generado varios documentos de transporte destinado a diferentes consignatarios que estén vinculados; y el otro caso, que se utilicen varios manifiestos de carga, es decir en varios embarques de diferentes naves, siendo estas situaciones identificables de manera precisa en el control posterior.

- En la etapa de control concurrente, es necesario que se incluya en la gestión de riesgo de la aduana, los campos tanto de la declaración aduanera de importación, como el de la declaración andina de valor, referente a formas de envío, ya que se presentarían las siguientes circunstancias:
- Forma de envío único, cuya declaración contenga un código arancelario de partes o código arancelario residual, que tenga asociado un documento de transporte generado de un manifiesto de carga que contiene otros documentos de transporte, ya sea del mismo o de diferente embarcador, para el mismo declarante de la declaración que se está revisando.

- Forma de envío fraccionado, sin el debido consentimiento de la autoridad administrativa tributaria aduanera, y en este punto, sería necesario, modificar la normativa respectiva a embarques parciales (Resolución 2-2008 R1) y el Instructivo de llenado de la declaración aduanera de importación (SENAE-ISEO-065” Versión 2 del Noviembre del 2012); en los cuales se indique que el envío fraccionado podrá realizarse en los casos previstos para embarques parciales y los demás casos que aunque no sean motivados por las justificaciones de embarques parciales, sean solicitados y autorizados por la administración aduanera antes del embarque, con un procedimiento similar a la autorización de embarques parciales, en los que se pedirá la información de la negociación, para descartar que el envío fraccionado no sea para eludir las obligaciones tributarias arancelarias.

Este control y modificación de las resoluciones propuestas, permitirán tener la expresión y voluntad del declarante de cuál es el fin de su importación, y de cómo lo transportará, es decir, con un envío único o fraccionado, entendiéndose que a un régimen a consumo, la finalidad es el uso, o consumo definitivo de la mercancía, debiendo ser la forma de transporte coincidente con la finalidad de la importación, o en su defecto, al no ser coincidente, haya sido conocido y autorizado previamente por la administración tributaria aduanera, y su tratamiento tributario y aduanero se haya realizado de conformidad a la finalidad real de la importación y no a la aparente.

- En la etapa de control posterior, tenemos que las verificaciones se realiza al contraste de lo que los documentos aduaneros de importación indican, y en esta etapa, se va a comparar los datos documentales, con los datos reales, y en ese sentido se establecerá la conformidad entre el fin aparente y el real de la importación.

Por tanto, el fraccionamiento no autorizado de mercancías, se presentará con inconsistencias, de cómo son usadas las mercancías al interior del territorio ecuatoriano, y en ese sentido la autorización de ensamblador otorgada por el MIPRO, y la facturación de la venta de las mercancías, son indicadores, para contrastar y evidenciar el fraccionamiento no autorizado.

**EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS**

Gráfico de Identificación de Fraccionamiento No Autorizado de mercancías.

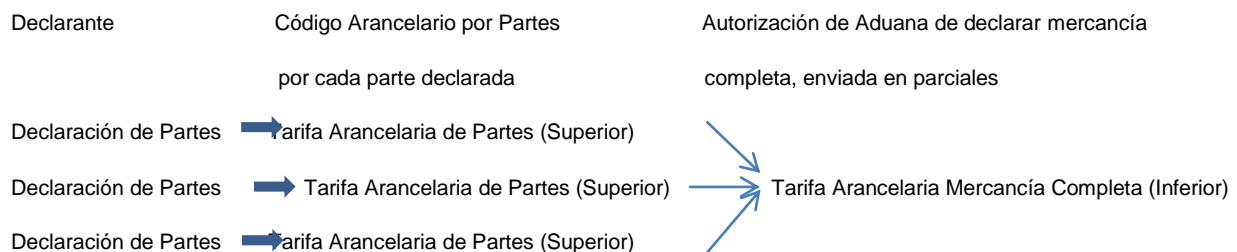
Etapa de Control	Característica a Verificar	Acción a Desarrollar	¿Cómo?
CONTROL ANTERIOR	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Número de Manifiesto de Carga.</li> <li>- Embarcadores, consignatarios y descripción de la mercancía en el documento de transporte.</li> </ul>	Insertar estos elementos de estos documentos en la gestión de riesgo de la administración aduanera.	Combinando, estos elementos, que den como resultado un manifiesto de embarque con varios documentos de transporte destinados a un consignatario.
CONTROL CONCURRENTE	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Forma de Envío: único o fraccionado de la Declaración aduanera de importación.</li> <li>- Forma de Envío: único o fraccionado de la Declaración Andina del Valor.</li> </ul>	Modificar resoluciones de embarques parciales (Resolución 2-2008 R1), y de instructivo de llenado de la DAI (SENAE-ISEO-065” Versión 2 del Noviembre del 2012).	Estableciendo que todo envío fraccionado sea tramitado previo al embarque por la vía de embarques parciales, y/o cuando se trate de otras justificaciones sean solicitadas y autorizadas por la administración aduanera.
CONTROL POSTERIOR	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Registro de Ensamblador (MIPRO).</li> <li>- Facturación Local (SRI).</li> </ul>	Verificar los documentos de importación y las facturas de venta y el registro de ensamblador	Contraste y comparación de lo declarado (voluntad aparente) y la finalidad real.

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

En esta etapa de la propuesta, referente a la identificación del fraccionamiento de mercancías no autorizada, es necesario tomar en consideración los detalles descritos en las herramientas ya instauradas y que están en funcionamiento actualmente en la administración aduanera, exceptuando la modificación de las resoluciones que demarcan la expresión de la voluntad del declarante en el control concurrente, y siendo que la administración aduanera dispone de facultad normativa, puede ser viable estas modificaciones propuestas, las cuales crearían un instrumento de información que ilustraría las justificaciones y finalidades de los declarantes que necesiten realizar el fraccionamiento de la mercancía, y con eso poder dar el tratamiento tributario y aduanero igualitario, con la exigencia, mediante resolución de la administración de declarar la mercancía como completa, en su respectivo código arancelario; quedando bien entendido, que la resolución contendrá las partes que formarán la mercancía completa, tal como se maneja en las resoluciones de embarques parciales.

Gráfico de la propuesta de modificación a las resoluciones.

Mercancía Susceptible de Embarques parciales:



Se debe de entender que la susceptibilidad de las mercancías a utilizar la figura de embarques parciales, queda a la sana crítica de la administración aduanera, y cuando las justificaciones sean las determinadas en el **Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones**, que dice:

*“Art. 51.- Embarques parciales.- El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá autorizar embarques parciales de mercancía, cuando esta se trate de unidades funcionales para la industria, maquinarias, aparatos o mercancías que por su volumen o naturaleza requieran de varios envíos; o por la falta de espacio en las naves o aeronaves. Los embarques parciales podrán provenir de diferentes orígenes, procedencia o embarcadores.*

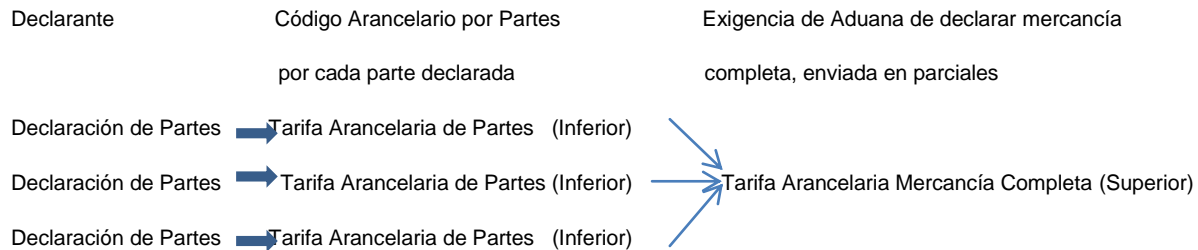
*Para autorizar al beneficiario el tratamiento de embarques parciales, el Director Distrital del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, deberá verificar el cumplimiento de los requisitos que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, y señalará los controles a los que deberá someterse la importación, de acuerdo a la naturaleza de la mercancía a importar.”<sup>36</sup>*

*36 Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.*

Con este texto legal, lo que normalmente los declarantes buscan es que estas mercancías sean consideradas como una mercancía íntegra, y generalmente que en esta última situación, la tarifa arancelaria de la mercancía íntegra es inferior a las tarifas arancelarias de las partes; funcionando en esa vía, es decir, siendo solicitada por el declarante y quedando en la potestad de la administración aduanera su autorización o no.

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

**Mercancía Susceptible de fraccionamiento de mercancías no autorizado:**



En este flujo podemos observar, que la intención del fraccionamiento no autorizado, es netamente elusivo de las tarifas arancelarias para las mercancías completas, que son el real objeto de la importación, beneficiándose de la tarifa arancelaria inferior, que grava a las partes, por lo que la participación de la administración aduanera, sería exigir que su declaración sea de la mercancía completa y no de las partes.

Por lo que la diferencia entre estos dos gráficos, es la tarifa arancelaria resultante en la declaración de partes en el control concurrente, en los embarques parciales, el declarante pagaría más declarando por partes que lo que pagaría en la mercancía íntegra; siendo diferente, en el fraccionamiento no autorizado, que declarando por partes pagaría una tarifa arancelaria menor, de lo que pagaría por la tarifa arancelaria de la mercancía íntegra.

Por lo que el flujo en los dos gráficos es igual, varias declaraciones, que debiéndose declarar en diferentes códigos arancelarios que dan las tarifas arancelarias, por medio de la intervención de la administración aduanera, se declaran en el código arancelario de la mercancía completa, obteniéndose una tarifa arancelaria diferente a la de las partes; y en ese sentido la intervención de la administración aduanera, juega el rol determinante, ya que en los embarques parciales se refieren a maquinarias y unidades funcionales para la industria, y mercancías que por su volumen

no pueden ser transportadas en un solo envío, por lo que se refieren a bienes de capital por un lado, y por el otro consecuencias de la imposibilidad de la logística; caso contrario en el fraccionamiento de mercancías no autorizadas, donde generalmente, y de los ejemplos citados en el transcurso de este estudio, se refieren a bienes de consumo o a bienes que pueden ser fabricados en el país, y en ese sentido la intervención de la aduana, puede ser utilizada para alinearse a la sustitución de importaciones y cambio de la matriz productiva.

Por todas estas justificaciones, es necesario la elaboración de una resolución modificatoria a la resolución de embarques parciales, insertando en la misma la exigibilidad de solicitar a la administración aduanera la autorización del envío fraccionado de la mercancía, en motivaciones diferentes a las ya prevista en los embarques parciales; y por otro lado un instructivo de alcance al instructivo de llenado de la declaración aduanera de importación, para que los declarante sepan de que el casillero de envío fraccionado es utilizado luego de la autorización de la administración aduanera; adicionalmente en ambas resoluciones modificatorias se deberá colocar un texto normativo que indique que una inobservancia a estas disposiciones serán consideradas como un comportamiento elusivo a las tarifas arancelarias, cuando la tasa del arancel así lo indique, y que la administración aduanera, como medida anti elusión, podrá realizar la debida rectificación de tributos, calculando los tributos con la tarifa arancelaria superior correspondiente a la mercancía íntegra, sin necesidad que esto implique un cambio de códigos arancelarios, sino que la medida anti elusión consiste en que la tarifa arancelaria eludida será la aplicar a la mercancía íntegra detectada por la administración aduanera.



2.- Para el tratamiento del fraccionamiento no autorizado de mercancías.

Los mecanismos descritos en el punto 1 de la propuesta, que permitirán a la Administración Aduanera, identificar el fraccionamiento no autorizado, pueden ser detonantes, en todas las etapas del control aduanero, siendo más efectivo en el control posterior, ya que estos mecanismos se basan en la información que el declarante consigna en la declaración aduanera, pudiendo, el declarante, deliberadamente indicar datos ajenos a la realidad, y vulnerar estos mecanismos; pero todos estos datos son analizados de manera concreta en el control concurrente y control posterior, y en ese sentido tenemos:

- En el control concurrente, con los datos analizados del manifiesto de carga y del documento de transporte, cuando el declarante indica que la mercancía es enviada en una forma fraccionada, debió haber sido autorizado este fraccionamiento a solicitud del consignatario, en ese caso, la administración tributaria aduanera, exigirá que se declare en el código arancelario de la mercancía completa, y no de las partes, tal como sucede en las autorizaciones de embarques parciales, teniendo como base legal las modificaciones descritas en el punto 1 de esta propuesta, evitando que se realice la elusión de la tarifa arancelaria.

- En el control posterior, la detección de un fraccionamiento no autorizado de la mercancía, se evidenciaría mediante el contraste de las facturas de venta de una mercancía íntegra, cuando fue importada como partes y así lo indican los documentos de importación, o cuando se verifique de que se estén ensamblando o armando mercancías sin el respectivo registro de ensamblador del MIPRO, cuando los documentos de importación indique que fueron ingresados al país como partes; en estos casos, si no ha sido detectado, en el control concurrente, es porque de alguna manera se inobservó los controles previstos en las otras etapas de control aduanero, o se inobservó la exigencia de la solicitud del fraccionamiento, y se mal utilizó el campo de forma de envío previsto en el formato de la declaración aduanero de importación y el de la declaración andina del valor, por lo que se aplicará la medida anti elusión, que estará prevista en las modificaciones de las resoluciones detalladas en el punto anterior de control concurrente, y a nuestro criterio es perfectamente viable, debido a que la elusión no es una infracción ni aduanera ni tributaria, sino que la administración aduanera, mediante sus controles, podrá ejercer la facultad reglamentaria y la facultad determinadora de los tributos al comercio exterior.

Estas características de la propuesta, debería soportarse, en uso de la potestad reglamentaria de la administración aduanera, en una resolución, que norme el tema del fraccionamiento en todos los casos, es decir, para aquellos que se generaron a partir de varios envíos (manifiesto de carga diferentes), o aquellos que fueron enviados en un mismo envío (mismo manifiesto), pero que al

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

haberse generado varios documentos de transporte se declararon en sendas declaraciones aduaneras.

En ese sentido, tenemos que la resolución citada, estaría alineada a detallar el comportamiento del fraccionamiento y determinar el actuar de la administración en la detección de este comportamiento, y proponemos lo siguiente:

*“Fraccionamiento no autorizado de mercancías: es aquella operación, no autorizada por la administración aduanera, que consiste en que la mercancía es importada en partes o piezas, presentándose a la administración aduanera, las partes o piezas, en declaraciones aduaneras independientes; cada declaración acoge a una parte o pieza, que no alcancen la esencialidad de la mercancía completa, pudiéndose enviar estas partes o piezas en varios envíos, o en un solo envío, pero que en cualquier caso, estas partes o piezas se declaran separadamente con el objeto de que luego del ingreso al país son reunidas para luego de un armado, montaje y/o cualquier forma de unión, de como resultado la mercancía completa, siendo ésta la finalidad real de la importación.”*

Con la descripción de este comportamiento se determina que el mismo, debe ser autorizado para que no acarree un tratamiento riguroso en los controles aduaneros respectivos; y se precisa que el fraccionamiento puede darse en varios envíos o en un mismo envío, pero que el factor común sea la declaración aduanera separada, y que luego del ingreso al país (nacionalización o desaduanización) las partes son reunidas, siendo esta la finalidad de la importación; por lo que con la descripción de este comportamiento, no se está creando una nueva figura, se está normando, y disponiendo, que estos fraccionamiento deben ser autorizados, en cualquier caso, ya

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

156

sea como embarques parciales (incluyendo lo que está en el reglamento y los fraccionamientos de varios envíos, que se pretende regular), ya que el principio de los embarques parciales, que es el tratamiento tributario y aduanero, como la mercancía completa, es que la administración aduanera permite que la finalidad de la importación sea expresada en cada uno de los parciales; en ese sentido el principio es el mismo, ya que la administración aduanera exigirá que la finalidad de la importación sea expresada en cada una de las declaraciones de las partes.

Y tomando el principio evocado en el párrafo anterior, lo que la administración estaría haciendo, es usar la facultad determinadora que posee, al verificar que lo que se importó es la mercancía completa y no las partes; y este principio usado ampliamente en los embarques parciales, no afecta la condición de declaración aduanera única, ya que el comportamiento descrito es una actitud de elusión normada por la resolución que proponemos, y que será detectada, en el control posterior, y se practicaría una rectificación tributaria en uso de la facultad determinadora, y este comportamiento elusivo se concreta en el momento en que el declarante no solicitó la autorización de embarques parciales o fraccionamiento de mercancías en varios envíos, y se evidencia en los campos de los formatos de la declaración consistente en envío único o fraccionado, ya que si en envío único, no podrá revender, una mercancía completa, detección que se realizará con la facturación local, y si declara envío fraccionado debió haber obtenido la autorización respectiva.

***EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS***

157

*“Medida Anti elusión de los tributos al comercio exterior: se aplicará una medida anti – elusión a los tributos al comercio exterior, cuando la administración aduanera verifique el fraccionamiento no autorizado de mercancías, dicha medida consiste en someter al pago de los tributos al comercio exterior a la finalidad real de la importación, cuando esta represente una tarifa arancelaria superior, a la que se sometió en las declaraciones independientes que reflejaban una finalidad aparente.”*

Con este texto se podrá disponer que se grave con la misma tarifa correspondiente al código arancelario de la mercancía completa armada y montada, cuando esta tarifa sea superior a la declarada independientemente por partes; esta acción estará soportada por la facultad determinadora, y no implica un cambio de código arancelario a las declaraciones independientes ya presentadas, ya que estas con sus datos intactos sirven como prueba del comportamiento elusivo, y en la rectificación de tributos se realizará el respectivo análisis arancelario que brindará la tarifa arancelaria correspondiente; así como aquellos casos en lo que la administración aduanera necesite trabajar en conjunto con el MIPRO, por el registro de ensamblaje, y con el SRI, por los temas de empresas vinculadas en las transferencias de partes y piezas entre estas empresas para considerar las importaciones de estas empresas que se encuadren en el comportamiento de fraccionamiento no autorizado, como un comportamiento elusivo.

**16. Cuadros e Ilustraciones**

Importación de Aires Acondicionados .....	55
Manual de Instalador del sistema dividido (R-22) Unidades 10 SERR .....	56
Importación de Bicicletas .....	57
Importación de Carretillas de Mano .....	58
Fabricante de Carretilla de Mano .....	59
Cuadro 1: Sinóptico de formas de fraccionamiento de mercancías.....	72
Cuadro 2: Diferencias del fraccionamiento del documento de transporte.....	80
Cuadro 3: Estructura Arancelaria de la partida 8703.....	102-103
Cuadro 4: Estructura Arancelaria de la partida 8706.....	105
Cuadro 5: Estructura Arancelaria de la partida 8517.....	107
Cuadro 6: Estructura Arancelaria de la partida 8528.....	109-110
Cuadro 7: Estructura Arancelaria de la partida 8521.....	111
Cuadro 8: Estructura Arancelaria de la partida 8527.....	112
Cuadro 9: Camioneta: Imágenes del Fabricante Chevrolet .....	116
Cuadro 10: Ensamblaje de Vehículos.....	117
Cuadro 11: Datos Arancelarios y de fraccionamiento de camionetas .....	118
Cuadro 12: Importaciones de Partes versus Importaciones Totales .....	128

Cuadro 13: Comparativo de Valor en Aduana versus Arancel pagado de la importación de partes (2013 – 2014).....129-130

Cuadro 14: : Comparativo de Valor en Aduana versus Arancel pagado de la importación de mercancías completas (2013 – 2014) .....131-132

Cuadro 15: Comparativo del valor en aduana de la importación de partes y de mercancía completa (2013 (2014). .....133-134

Cuadro 16: Comparativo entre los aranceles pagados por el valor de aduana de las partes con el arancel del valor en aduana de la mercancía total importadas (2013)(2014). .....135-136

Cuadro 17: Datos reales de un fraccionamiento del sector automotriz. .... 137

**Referencias: CITAS BIBLIOGRÁFICAS**

Carvajal, M. (2009). Derecho Aduanero. México D.F. Porrúa S.A.

Armonización de Regímenes Aduaneros, Decisión 671, Gaceta Oficial Año XXIV – Número 1520, 16 de julio de 2007.

Régimen Andino sobre Control Aduanero, Decisión 574, Gaceta Oficial Año XX - Número 1023, 15 de diciembre de 2003.

Acuerdo de Integración Subregional Andino (Acuerdo de Cartagena), Tratado Protocolo, mayo de 1969.

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, Registro Oficial 351 (Suplemento), 29 de diciembre del 2010.

Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, Organización Mundial de Comercio, 1994.

Reglamento Aplicación del Libro IV Código Orgánico de la Producción, Decreto ejecutivo 733, Registro Oficial 435, 27 de abril del 2011.

Instructivo para el uso de Sistemas Declaración de Importación, SENAE-ISEO-065, Versión 2 del Noviembre del 2012.

Actualización de la Nomenclatura Común NANDINA, Decisión 766, Año XVIII – Número 1998, 25 de noviembre del 2011.

Refórmese íntegramente el Arancel Nacional de Importaciones, Resolución 59 COMEX, Registro Oficial 859 (Suplemento), 28 de diciembre del 2012.



*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCIAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCIAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCIAS COMPLETAS*

161

REGLAMENTO PARA LOS REGÍMENES DE EXCEPCIÓN: “TRÁFICO POSTAL INTERNACIONAL” Y “MENSAJERÍA ACELERADA O COURIER”, Resolución Nro. SENAE-DGN-2013-0472-RE, 28 de noviembre del 2013.

Manual de Instalador del sistema dividido (R-22), Unidades 10SERR de 9,000 a 30,000 BTU/Hr (<http://www.climas-trane.com.mx/documentos/modelos/Mini%20Split/Mini%20Split%20HiWall%20SEER%2010/2mcwwwGins.pdf>).

Wheel barrow, <http://www.jiadegroup.com/detailwheelbarrow.asp?id=5080>.

ADOPCIÓN DE LA DECLARACIÓN ANDINA DEL VALOR, Resolución 1112, Gaceta Oficial Año XXIV – Número 1517, 6 de julio del 2007.

Sustitución sobre Requisitos Específicos de Origen para productos del sector automotor, Resolución 323 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, Gaceta Oficial Año XVI - Número 513, 30 de noviembre de 1999.

CONVENIO INTERNACIONAL DEL SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACION Y CODIFICACION DE MERCANCIAS, Decreto 1337, Registro Oficial 433, 25 de septiembre del 2008.

OMA (2012). Notas Explicativas. Bélgica. OMA.

Reforma al Arancel (CKD de TV), Resolución 004-2014 del COMEX, Registro Oficial Suplemento No. 193 del 27 de febrero de 2014.

SE ESTABLECE EL REGISTRO DE PERSONAS NATURALES O JURÍDICAS DEDICADAS A LA ACTIVIDAD DE ENSAMBLAJE EN EL PAÍS, Acuerdo 12 392 del Registro oficial Nro. 777, del 29 de agosto del 2012.

*EL CONTROL TRIBUTARIO ADUANERO AL FRACCIONAMIENTO DE MERCANCÍAS, EN PARTES EN LA IMPORTACIÓN, COMPRADAS EN EL EXTERIOR COMO MERCANCÍAS COMPLETAS Y QUE SERÁN VENDIDAS LOCALMENTE COMO MERCANCÍAS COMPLETAS*

162

D-MAX 4X2 CABINA SENCILLA <http://www.chevrolet.com.co/luv-dmax-chasis-camioneta-de-trabajo.html>; <http://www.chevrolet.com.ec/luv-dmax-camioneta-4x2.html>.

Ensamblamos y Vendemos los Vehículos Chevrolet que se comercializan en el Ecuador.

<https://www.gmobbb.ec/portal/es/web/gmobbb/inicio>.

<https://www.gmobbb.ec/portal/es/web/gmobbb/eficiencia-del-proceso-de-produccion>

Metaltronic (empresa ecuatoriana de metal mecánica)

<http://www.metaltronic.com.ec/index.php/automotriz>.

Establécese una restricción cuantitativa de importación para CKDs de vehículos, Resolución 65 COMEX, Registro Oficial Nro. 730 (Suplemento), 22 de junio del 2012.

REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE VENTA, RETENCIÓN Y DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS, Registro Oficial 247, 30 de julio de 2010.

Espasa Siglo XXI, Diccionario Jurídico ESPASA.