



**ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL**  
**ESCUELA DE POSTGRADO EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS**  
**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN**

**TESIS DE GRADO PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE:**  
**MAGISTER EN TRIBUTACIÓN**

**TEMA:**

**La recaudación de tributos al comercio exterior por depreciación en el  
régimen aduanero de admisión temporal para reexportación en el mismo  
estado**

**AUTORES:**

**Guadalupe Ledesma**

**Gioconda Malesani**

**José Pincay**

**DIRECTOR:**

**Msc. Fabián Soriano Idrovo**

**Guayaquil-Ecuador**

**Agosto 2013**

## **AGRADECIMIENTO**

A Dios por habernos dado la existencia y permitido llegar al final de nuestra carrera.

A nuestras familias por su incondicional apoyo.

A los docentes que nos han acompañado en la elaboración de esta tesis, brindándonos siempre su orientación con profesionalismo ético en la adquisición de conocimientos.

### **DEDICATORIA**

A nuestras familias quienes permanentemente nos apoyaron con su espíritu alentador, contribuyendo incondicionalmente a lograr las metas y objetivos propuestos.

**TRIBUNAL DE GRADUACIÓN**

Msc. Fabián Soriano Idrovo (tutor)

Msc. Viviana Vásquez Moreira

Msc. Jorge Ayala Romero

**DECLARACIÓN EXPRESA**

“La responsabilidad del contenido de esta Tesis de Grado, me corresponde exclusivamente; y el patrimonio intelectual de la misma a la Escuela Superior Politécnica del Litoral”.

Guadalupe Ledesma Henriques

Gioconda Malesani Scacco

José Pincay Sánchez

## RESUMEN EJECUTIVO

La recaudación de tributos al comercio exterior por depreciación en el régimen especial aduanero de internación temporal con reexportación en el mismo estado se encuentra regulado bajo los lineamientos del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones en conjunto con el respectivo reglamento al libro V. Basado en nuestro análisis, se ha considerado que esta normativa necesita ser ampliada para mayor aplicabilidad en cuanto al control del Servicio Nacional de Aduanas y para facilitar el cumplimiento por parte de los importadores de sus obligaciones. Por lo tanto, el presente documento incluye un estudio de la legislación en todas sus partes examinando de manera específica a este régimen y abordando todas las implicaciones que se pueden derivar de acuerdo a lo incluido en la actual legislación sugiriendo las siguientes reformas:

- Establecer una fecha específica del año para cobrar los impuestos por depreciación.
- Normar el tratamiento que se debe dar a las mercancías que se encuentren totalmente depreciadas.
- Normar el tratamiento de mercancías que hayan ingresado antes de la vigencia de la nueva ley.
- Elaborar un manual específico para el control posterior del régimen.

De ser incluidas estas reformas, se busca facilitar el control de la recaudación de impuestos para el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador al igual que lograr una depuración de trámites por importación temporal; para el importador se busca simplificar el cumplimiento de la obligación y finalmente que el Estado cuente con mayor liquidez por concepto de estas recaudaciones.

**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN****PROMOCIÓN 5****ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS DE GRADO**

En la ciudad de Guayaquil, a los diecinueve días del mes de agosto de 2013, en el Aula A1 de la ESCUELA DE POSTGRADO EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS, ESPAE, de la ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL, ESPOL, sustentó su tesis de grado: LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR POR DEPRECIACIÓN EN EL RÉGIMEN ESPECIAL ADUANERO DE INTERNACIÓN TEMPORAL CON REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO la Srta. MARIA GUADALUPE LEDESMA HENRIQUES, obteniendo la siguiente calificación:

Nombre	Nota promedio sustentación	Nota promedio documento escrito	Calificación Final
LEDESMA HENRIQUES, MARIA GUADALUPE	9.5	9.66	9.58

Actuaron como miembros del Tribunal los docentes: **Jorge Ayala Romero**, **Viviana Vásquez Moreira** y **Fabián Soriano Idrovo**, quienes firman a continuación:

  
JORGE AYALA ROMERO

  
VIVIANA VÁSQUEZ MOREIRA\*

  
FABIÁN SORIANO IDROVO  
TUTOR

\* La MBA. Pilar Panchana Chalén representa a la Msc. Vásquez en la sustentación.

Secretaría Académica ESPAE-ESPOL


**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN****PROMOCIÓN 5****ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS DE GRADO**


En la ciudad de Guayaquil, a los diecinueve días del mes de agosto de 2013, en el Aula A1 de la ESCUELA DE POSTGRADO EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS, ESPAE, de la ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL, ESPOL, sustentó su tesis de grado: LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR POR DEPRECIACIÓN EN EL RÉGIMEN ESPECIAL ADUANERO DE INTERNACIÓN TEMPORAL CON REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO la Srta. EUGENA GIOCONDA MALESANI SCACCO, obteniendo la siguiente calificación:

Nombre	Nota promedio sustentación	Nota promedio documento escrito	Calificación Final
MALESANI SCACCO, EUGENA GIOCONDA	9.5	9.66	9.58

Actuaron como miembros del Tribunal los docentes: Jorge Ayala Romero, Viviana Vásquez Moreira y Fabián Soriano Idrovo, quienes firman a continuación:

  
JORGE AYALA ROMERO

  
VIVIANA VÁSQUEZ MOREIRA\*

  
FABIÁN SORIANO IDROVO  
TUTOR

\* La MBA. Pilar Panchana Chalén representa a la Msc. Vásquez en la sustentación.

Secretaría Académica ESPAE-ESPOL



**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN****PROMOCIÓN 5****ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS DE GRADO**

En la ciudad de Guayaquil, a los diecinueve días del mes de agosto de 2013, en el Aula A1 de la ESCUELA DE POSTGRADO EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS, ESPAE, de la ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL, ESPOL, sustentó su tesis de grado: LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR POR DEPRECIACIÓN EN EL RÉGIMEN ESPECIAL ADUANERO DE INTERNACIÓN TEMPORAL CON REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO el Sr. JOSE GONZALO PINCAY SANCHEZ, obteniendo la siguiente calificación:

Nombre	Nota promedio sustentación	Nota promedio documento escrito	Calificación Final
PINCAY SANCHEZ, JOSE GONZALO	10	9.66	9.83

Actuaron como miembros del Tribunal los docentes: **Jorge Ayala Romero**, **Viviana Vásquez Moreira** y **Fabián Soriano Idrovo**, quienes firman a continuación:

  
JORGE AYALA ROMERO

  
VIVIANA VÁSQUEZ MOREIRA\*

  
FABIÁN SORIANO IDROVO  
TUTOR

\* La MBA. Pilar Panchana Chalán representa a la Msc. Vásquez en la sustentación.

## INDICE

<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>13</b>
<b>1. CAPÍTULO I – GENERALIDADES DE COMERCIO INTERNACIONAL.....</b>	<b>15</b>
1.1. Origen y Definiciones del comercio internacional.....	15
1.2. Organismos reguladores y de control mundial de comercio internacional .....	16
1.3. Operaciones de comercio internacional – Regímenes Especiales.....	17
1.4. Regulación del comercio internacional en el Ecuador .....	19
<b>2. CAPÍTULO II – LOS TRIBUTOS AL COMERCIO EXTERIOR APLICADOS A TRAVÉS DE LOS REGÍMENES ADUANEROS .....</b>	<b>23</b>
2.1. Regímenes Aduaneros.....	23
2.1.1. Clasificación de los regímenes aduaneros.....	24
2.1.2. Regímenes de importación .....	24
2.1.3. Regímenes de Exportación.....	28
2.1.4. Regímenes de Excepción .....	30
2.1.5. Otros Regímenes aduaneros .....	31
2.2. Obligación Tributaria Aduanera.....	37
2.2.1. Sujetos participantes y base imponible .....	37
2.2.2. Nacimiento y extinción de la obligación tributaria aduanera .....	38
2.2.3. Exenciones .....	39
<b>3. CAPÍTULO III – RÉGIMEN DE ADMISIÓN TEMPORAL PARA REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO.....</b>	<b>42</b>
3.1. Concepto y Definiciones del Régimen.....	42
3.2. Requisitos del Régimen.....	44
3.3. Fines Admisibles del Régimen.....	45
3.4. Plazo del Régimen de acuerdo al fin admisible .....	50
3.5. Reposición de Partes y Piezas .....	51
3.5.1. Tratamiento para el ingreso de partes y piezas.....	52
3.5.2. Tratamiento para la salida de partes y piezas reemplazadas .....	52
3.6. Depreciación .....	53
3.7. Cambio de Beneficiario o Cambio de Obra .....	54
3.8. Culminación del Régimen.....	54
3.8.1. Culminación mediante cambio de régimen .....	55
3.8.2. Culminación mediante nacionalización.....	55
3.8.3. Culminación mediante cambio de destino: destrucción .....	56

3.8.4.	Culminación mediante cambio de destino: ingreso a Zonas Especiales de Desarrollo Económico.....	56
3.9.	Control concurrente y control posterior dentro del Régimen.....	57
3.9.1.	Control concurrente.....	57
3.9.2.	Control posterior .....	57
3.10.	Sanciones a las infracciones aduaneras dentro del Régimen.....	60
3.10.1.	Infracciones por incumplimiento de plazo de permanencia .....	60
3.10.2.	Infracciones por el incumplimiento a los días adicionales para regularizar el régimen según el fin admisible.....	62
<b>4.</b>	<b>CAPÍTULO IV – RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS AL COMERCIO EXTERIOR POR DEPRECIACIÓN EN EL RÉGIMEN DE ADMISIÓN TEMPORAL PARA REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO .....</b>	<b>65</b>
4.1.	Mercancías a ser depreciadas y base imponible.....	65
4.1.1.	Fines admisibles a ser sujetos a depreciación.....	65
4.1.2.	Base imponible para el cálculo de impuestos por depreciación .....	66
4.1.3.	CASO I – Culminación del Régimen con Reexportación.....	68
4.1.4.	CASO II – Culminación del régimen con reexportación incluyendo cambios en aranceles 70	
4.1.5.	CASO III – Culminación del régimen con nacionalización.....	71
4.1.6.	CASO IV – Reposición de partes y piezas.....	73
4.1.7.	CASO V – Cambio de Obra.....	74
4.1.8.	CASO VI – Cambio de Beneficiario.....	76
4.2.	Propuesta para pago en período específico por liquidación aduanera por depreciación .....	82
4.3.	Propuesta de otorgamiento de culminación del régimen cuando un bien se encuentre totalmente depreciado .....	83
4.4.	Propuesta para tratamiento de mercancías que hayan ingresado antes de la vigencia de la nueva ley .....	84
4.5.	Propuesta de elaboración de un manual específico para el control posterior del régimen .....	86
<b>5.</b>	<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>87</b>
<b>6.</b>	<b>RECOMENDACIONES.....</b>	<b>90</b>
<b>7.</b>	<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>94</b>

**INDICE DE GRÁFICOS**

GRÁFICO 1 TRIBUTOS GENERADOS EN REGÍMENES ADUANEROS .....	19
GRÁFICO 2 CANTIDAD DE DECLARACIONES POR REGÍMENES ESPECIALES DE IMPORTACIÓN .....	27
GRÁFICO 3 HISTÓRICO DE CANTIDAD DE DECLARACIONES POR REGÍMENES ESPECIALES DE IMPORTACIÓN .....	27
GRÁFICO 4 CANTIDAD DE DECLARACIONES POR REGÍMENES ESPECIALES DE EXPORTACIÓN .....	29
GRÁFICO 5 HISTÓRICO DE CANTIDAD DE DECLARACIONES POR REGÍMENES ESPECIALES DE EXPORTACIÓN.....	30
GRÁFICO 6 CANTIDAD DE DECLARACIONES POR OTROS REGÍMENES ESPECIALES.....	33
GRÁFICO 7 HISTÓRICO DE CANTIDAD DE DECLARACIONES POR OTROS REGÍMENES ESPECIALES .....	34
GRÁFICO 8 CANTIDAD DE DECLARACIONES POR REGÍMENES ESPECIALES .....	35
GRÁFICO 9 HISTÓRICO DE TRIBUTOS SUSPENDIDOS .....	43
GRÁFICO 10 HISTÓRICO DE TRIBUTOS CANCELADOS POR DEPRECIACIÓN.....	44
GRÁFICO 11 VALOR CIF DE ADMISIONES TEMPORALES POR TIPO DE MERCANCÍA .....	49

**INDICE DE CUADROS**

CUADRO 1 COMPARATIVO ENTRE LOA - COPCI .....	21
CUADRO 2 TRATAMIENTO TRIBUTARIO ADUANERO POR TIPO DE RÉGIMEN .....	36
CUADRO 3 TRÁMITE DE REGULARIZACIÓN PARA LA TERMINACIÓN DEL RÉGIMEN POR FIN ADMISIBLE .....	50
CUADRO 4 INFRACCIONES POR INCUMPLIMIENTO DE PLAZO DE PERMANENCIA .....	61
CUADRO 5 INFRACCIONES POR EL INCUMPLIMIENTO A LOS DÍAS ADICIONALES PARA REGULARIZAR EL RÉGIMEN SEGÚN EL FIN ADMISIBLE .....	63
CUADRO 6 FINES ADMISIBLES A SER SUJETOS A DEPRECIACIÓN.....	66
CUADRO 7 PORCENTAJE DE DEPRECIACIÓN POR TIPO DE ACTIVO.....	67

## **Introducción**

El creciente dinamismo del comercio mundial y las constantes regulaciones de la Organización Mundial de Aduanas han sido algunos de los motivos por los que el Estado Ecuatoriano debió actualizarse en materia de legislación aduanera. Desde el año 2010, el país cuenta con un Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; que en su Título V, incluyó las normas relativas a la obligación tributaria y la naturaleza de la administración aduanera.

Ante esta nueva legislación que no especifica de manera integral todos los lineamientos necesarios que regulan el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y tomando en cuenta que durante la última década, el Ecuador ha basado el desarrollo de sus operaciones de comercio exterior en su mayoría en las importaciones a consumo dejando de lado el fomento de otros regímenes de importación; la presente tesis estudia la legislación en todas sus partes y determina aquellas reformas o aclaraciones necesarias; que de ser incorporadas, el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador lograría un mejor control al régimen y una mayor recaudación de impuestos por depreciación, considerando que el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado se constituya en otra alternativa de importación que incentive la producción directa o indirecta.

En el presente documento se explica de manera inicial la importancia de los regímenes especiales aduaneros en el desarrollo de los países y su representatividad en el Ecuador, comparando los cambios esenciales entre la derogada Ley Orgánica de Aduanas y el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Adicionalmente, se describen los diferentes regímenes aduaneros aplicables al Ecuador junto con la obligación tributaria aduanera vigente.

Posteriormente, se analiza de manera específica al régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado abordando todas las implicaciones que se pueden derivar de acuerdo a lo incluido en la actual legislación. Además, se sugieren diferentes mecanismos de control con el fin de fortalecer el régimen sancionatorio aduanero y convertirlo en un sistema práctico y eficiente, para facilitar el comercio exterior y el cumplimiento voluntario de los importadores.

Finalmente, se describe el cálculo de impuestos por depreciación de acuerdo a los distintos escenarios que se pueden presentar para la culminación del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y se propone un método de recaudación específico que facilitaría el cobro de los tributos.

## **1. Capítulo I – Generalidades de comercio internacional**

### **1.1. Origen y Definiciones del comercio internacional**

El comercio internacional, definido de manera muy general, como el intercambio de bienes, productos y servicios entre dos países (uno exportador y otro importador) tiene sus orígenes en la cultura fenicia donde su modelo de negocios citaba principios básicos para la administración del comercio y la economía.

A partir del siglo XVI, el comercio internacional moderno empezó a adquirir mayor relevancia y con la creación de imperios coloniales europeos, el comercio se convirtió en un instrumento de política imperialista. Durante los siglos XVII y XVIII, se dieron inicio a las características actuales del comercio internacional y a las teorías de libre comercio por parte de Adam Smith y David Ricardo, donde los gobernantes de estado descubrieron que al promocionar el comercio exterior podían aumentar la riqueza y, por lo tanto, el poder de su país.

Alrededor del siglo XIX, a través del surgimiento de la revolución industrial, de la mano con las revoluciones agrícola, demográfica y liberal se da auge a la industria textil, al desarrollo del maquinismo y a grandes avances en siderurgia y metalurgia lo que conllevó a que las operaciones de comercio exterior entre los distintos países se desarrollaran con mayor frecuencia.

En la actualidad, se puede definir al comercio exterior como el intercambio de bienes económicos que se efectúa entre los habitantes de dos o más naciones, de tal manera, que se dé origen a salidas de mercancías de un país (exportaciones) y entradas de mercancías (importaciones) procedentes de otros países (Miguez/Padin, 2006). Principalmente, se origina por dos causas: distribución irregular de los recursos económicos en un determinado país y diferencia de precios; la cual a su vez se debe a la posibilidad de producir bienes de acuerdo con las necesidades y gustos del consumidor. De igual forma,



se encuentra determinado por la capacidad de producción y especialización de un país respecto a la necesidad de un producto de parte de otro, balanceados por una existente seguridad jurídica - comercial por acuerdos especiales llevados a cabo entre países y el precio que se va a pagar por el producto.

## **1.2. Organismos reguladores y de control mundial de comercio internacional**

En 1947, después de la Segunda Guerra Mundial, Estados Unidos se encargó de impulsar un plan de regulación de la economía mundial y mediante su liderazgo surgió, entre otros organismos, el GATT. El cual fue un acuerdo multilateral que tenía como objetivo liberalizar el comercio entre los países, mediante la eliminación de los aranceles, los subsidios, las cuotas de importación, etc.; desde su fundación hasta que fue sustituido por la OMC, la afiliación del GATT pasó de 19 países a más de 120.

La Organización Mundial de Comercio (OMC) es actualmente el ente rector del comercio internacional y constituye la base legal del sistema comercial entre varios países. Actúa como organización general que abarca el GATT junto con dos organismos relacionados, uno sobre servicios y otro sobre propiedad intelectual. De esta organización se derivan las principales obligaciones pactadas, que determinan la manera en que los gobiernos forman y aplican las leyes y reglamentos comerciales nacionales; y es también la base en la que se desarrollan las relaciones comerciales entre los distintos países mediante discusiones, negociaciones y juicios.

Actualmente, se encuentra conformado por 150 países (casi el 90% del comercio mundial) y dentro de sus principales funciones se encuentran la de servir de foro para la celebración de negociaciones comerciales multilaterales, supervisar las políticas comerciales nacionales y cooperar con las demás instituciones internacionales que participan en la adopción de políticas económicas a nivel mundial. Los acuerdos de la OMC pretenden un sistema de comercio no discriminatorio, estableciendo derechos y obligaciones a los

miembros. Los países se comprometen a dar y recibir garantías en cuanto al trato equitativo y uniforme a sus mercancías.

La OMC no constituye una organización independiente y única por lo que coopera regularmente con otros organismos de carácter internacional como es el caso de la Organización Mundial de Aduanas (OMA); única organización intergubernamental con competencia exclusiva en materia de aduanas, establecida en 1952 con sede en Bruselas – Bélgica. La OMA tiene como misión mejorar la efectividad y la eficiencia de las aduanas respecto a temas como la recaudación de ingresos, facilitación de comercio, elaboración de estadísticas del comercio y protección a la sociedad, contribuyendo a mejorar estas áreas y de esta manera al bienestar económico y social de las naciones.

La OMA ha establecido un modelo para la nomenclatura de productos cuya finalidad es la creación de un estándar multi-propósito para la clasificación de los bienes que se comercian a nivel mundial denominado “*Sistema Armonizado para la Descripción y Codificación de Mercancías*”. Este sistema es utilizado por los países para poder definir los aranceles correspondientes al momento de ingresar a otra nación y para contar con estadísticas de las mercancías que se pueden considerar de interés. De igual forma, la OMA administra los Acuerdos de Valoración de la OMC simplificando y armonizando los procedimientos aduaneros.

En conclusión, la OMA no interviene en disputas comerciales o relativas a las tarifas, de esto se encarga la OMC quien participa como árbitro mundial para la resolución de disputas comerciales entre países y actúa como ente regulador de las operaciones de comercio internacional.

### **1.3. Operaciones de comercio internacional – Regímenes Especiales**

Dentro de las múltiples operaciones que se desarrollan en el ámbito del comercio internacional se puede citar a los regímenes especiales, los cuales han sido un instrumento

muy utilizado en el mundo entero, tanto desarrollado como en desarrollo. Sus objetivos primordiales han sido la promoción de exportaciones, la atracción de inversión extranjera, la diversificación de la oferta exportable, el acceso a tecnología, la promoción de regiones de menor desarrollo relativo y la generación del empleo y divisas.

En cada país, los regímenes especiales se originaron en momentos históricos diferentes, en muchos casos nacieron como regímenes de excepción. Por el lado de los países ofertantes, en su mayoría países en desarrollo, la idea de fondo era diseñar un mecanismo que contribuyera a fomentar el desarrollo de las exportaciones. Por el lado de los países demandantes, los regímenes especiales buscaban contribuir a un mejor aprovechamiento de las ventajas competitivas de las diferentes áreas geográficas del mundo facilitando la ejecución de ciertos procesos productivos en lugares donde la geografía y la correspondiente dotación de factores locales lo hicieran más eficiente (Granados, 2003).

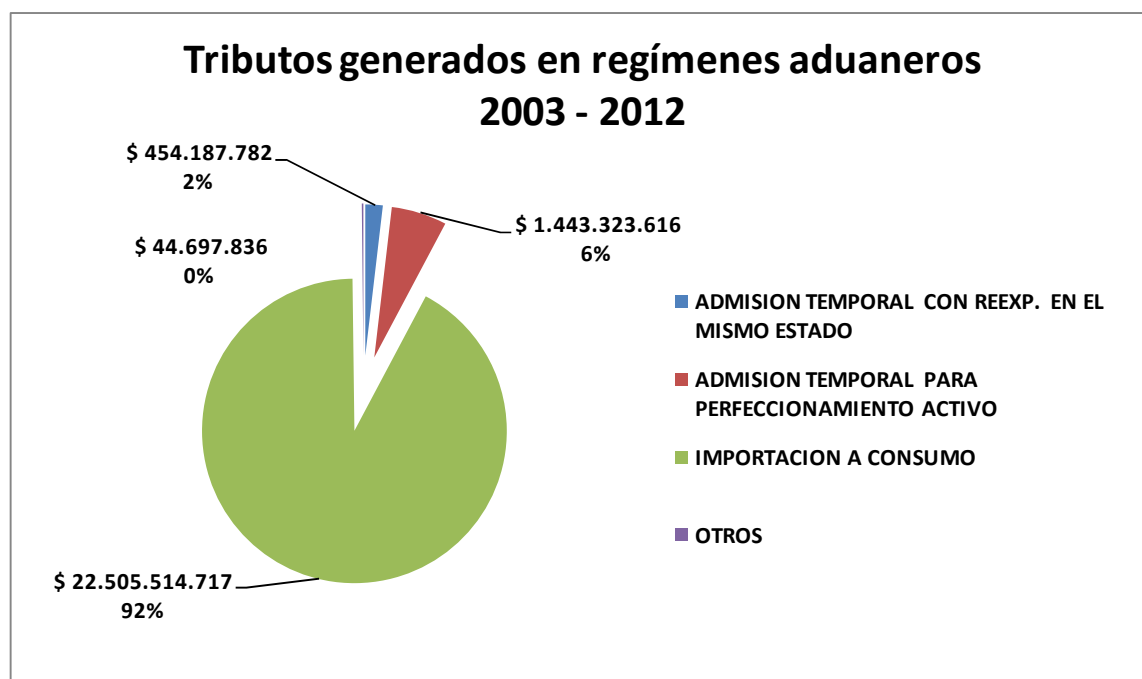
Entre los beneficios de acogerse a este tipo de regímenes se encuentran: la oportunidad de especializarse en la producción de los bienes que fabrica un país de forma eficiente y con menores costos; impulso al bienestar económico y social, aumento de la productividad y competitividad y un menor riesgo de pérdidas económicas. (Granados, 2003).

Para el caso del país, la regulación para los regímenes aduaneros se encuentra alineada con la decisión 671 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) la misma que fue expedida con la finalidad de armonizar los regímenes aduaneros en los países miembros y de esta manera facilitar el comercio.

El Estado ecuatoriano en la última década (2003-2012) generó 24.4 billones de dólares en impuestos por bienes que ingresaron al país bajo regímenes aduaneros; entre los que 22.5 billones fueron recaudados por importaciones a consumo y 1.9 billones representan tributos suspendidos en regímenes especiales. El *gráfico 1* muestra la composición de estos tributos según el tipo de régimen; siendo las operaciones por importación a consumo las

que representan el 92% de los tributos generados, mientras que un 8% corresponden a operaciones de regímenes especiales; lo que lleva a la conclusión de que el Estado aún no ha incentivado en toda su extensión estas operaciones de comercio internacional como una fuente más que aporte al desarrollo del país.

**Gráfico 1 Tributos generados en regímenes aduaneros**



**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador

**Elaborado por:** Los autores

#### 1.4.Regulación del comercio internacional en el Ecuador

El creciente dinamismo del comercio mundial y las constantes regulaciones de la Organización Mundial de Aduanas en busca de obtener sencillez en las operaciones aduaneras para que los procesos funcionen adecuadamente con herramientas de gestión de riesgo y controles eficientes han sido algunos de los motivos por los que el Estado Ecuatoriano debió actualizarse en materia de legislación aduanera.

Analizando la antigua Ley Orgánica de Aduanas, ésta se encontraba alineada parcialmente a las regulaciones emitidas por los organismos internacionales como la OMA y OMC; a las cuales el país se encuentra adherido mediante convenios. El nuevo Código Orgánico de la Producción e Inversiones, en su título V, incluyó reformas basadas en los lineamientos de

los organismos internacionales con el fin de obtener la eficiencia en los procesos de comercio exterior asignando además prioridades estratégicas orientadas a la promoción de exportaciones con la consecuente afectación a la competitividad de la producción nacional.

A continuación, se presenta un análisis comparativo de los cambios esenciales entre la Ley Orgánica de Aduanas y el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

**Cuadro 1 Comparativo entre LOA - COPCI**

Concepto	Ley Orgánica de Aduanas	Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (vigente desde 29/12/2010)
<b>Administración Aduanera</b>	Se denomina como Corporación Aduanera Ecuatoriana.	Se denomina como Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.
<b>Nacimiento de la obligación tributaria</b>	No detalla las excepciones bajo las cuales no nace la obligación tributaria.	Especifica los momentos en los cuales no nace la obligación tributaria aduanera pero sí el control aduanero.
<b>Medios de pago</b>	Se especifican únicamente como medios de pago el dinero en efectivo, notas de crédito por obligaciones fiscales y cheques certificados	Los medios de pago se han definido en dinero en efectivo, transferencias bancarias, tarjetas de crédito, notas de crédito, cheques certificados o cheques de gerencia
<b>Plazos para el pago</b>	Plazo para el pago definido en 8 días hábiles de la notificación del título de crédito u orden de cobro	Plazo para el pago definido en 20 días hábiles posteriores a la notificación del respectivo acto de determinación tributaria
	El pago de las tasas aduaneras se realizará dentro de los 2 días hábiles siguientes a la prestación efectiva del servicio	El pago de las tasas se realizará el día siguiente hábil a aquel en que sea exigible la obligación
<b>Facilidades de pago de tributos</b>	En materia aduanera no se conceden facilidades de pago	Se podrán conceder facilidades de pago de todos los tributos al comercio exterior para la importación de bienes de capital
<b>Compensación</b>	Se incluyen los tipos de créditos tributarios con los cuales se puede compensar total o parcialmente las deudas del sujeto pasivo. Los cuales son: Créditos por pago indebido o en exceso de obligaciones fiscales o por indemnizaciones originadas en pérdidas o daños de la mercancía durante el almacenamiento temporal	No se incluyen de manera específica los tipos de créditos tributarios por los cuales se puede compensar total o parcialmente las deudas del sujeto pasivo.
<b>Prescripción</b>	La acción de cobro así como la acción de pago indebido prescribe en el plazo de 3 años	La acción de cobro así como la acción de pago indebido prescribe en el plazo de 5 años
<b>Decomiso Administrativo</b>	Se determina la pérdida de propiedad de las mercancías para el caso de aquellas de prohibida importación, que no hayan sido reembarcadas	No se determina la pérdida de propiedad para las mercancías de prohibida importación
<b>Exenciones</b>	Se determinan únicamente 9 exenciones	Se incluyen 4 casos más de exenciones tales como los paquetes postales; fluidos, tejidos y órganos biológicos humanos para procedimientos médicos; los objetos y piezas pertenecientes al Patrimonio Cultural del Estado y desperdicios de mercancías bajo regímenes especiales que se destruyan
<b>Regímenes Aduaneros</b>	Clasificación de regímenes en comunes, especiales y particular o de excepción	Clasificación de regímenes en de importación, de exportación, de excepción y otros
<b>Zona Franca</b>	Se incluye como régimen especial liberatorio de impuestos a las zonas francas	No se determina a la Zona franca como un régimen aduanero
<b>Zona de libre comercio</b>	Se detallan a las zonas de libre comercio como un régimen particular o de excepción	No se incluyen las zonas de libre comercio dentro de los regímenes aduaneros
<b>Reembarque</b>	El reembarque no está considerado como un régimen especial sino mas bien como una operación aduanera	Incluye a las operaciones de reembarque como régimen aduanero
<b>Transbordo</b>	El transbordo está tipificado únicamente como operación aduanera y no como un régimen aduanero	Incluye a las operaciones de transbordo como régimen aduanero

**Fuente:** Ley Orgánica de Aduanas y COPCI

**Elaborado por:** Los autores

Entre otros aspectos, el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones incluyó el marco legal para garantizar la seguridad jurídica de las inversiones, siendo los principales, las normas relativas a la obligación tributaria y la naturaleza de la administración aduanera donde el régimen sancionatorio constituye uno de los puntales de la reforma.

Con este Código, el Estado busca obtener beneficios tales como el aumento de productividad real y diversificación de exportaciones, exportadores y destinos mundiales, inserción estratégica en el mundo, una economía de exportaciones de alto valor agregado y la actualización en los regímenes aduaneros de desarrollo productivo.

A través de esta reforma, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador contaría con las herramientas necesarias para convertirse en una institución facilitadora, ágil y flexible manteniendo un adecuado equilibrio en el aspecto sancionador; ya que ante una mayor apertura se debe compensar con un régimen sancionatorio práctico, fuerte y eficiente.

En resumen, los aspectos incluidos en el COPCI, se encuentran regulados y alineados básicamente con la Decisión 671 de armonización de los regímenes aduaneros dentro de la comunidad andina, mientras que el RCOPCI, es más adaptado a la realidad nacional tratando de implementar lo que indica el COPCI, pero dejando la puerta abierta para que sea el Director General de Aduana, quien complemente la norma y regule lo que faltare.

## **2. Capítulo II – Los tributos al comercio exterior aplicados a través de los regímenes aduaneros**

### **2.1.Regímenes Aduaneros**

Los regímenes aduaneros de un país se podrían definir como el conjunto de aspectos relacionados con la tramitación aduanera en las operaciones de comercio exterior. Según el Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, de ahora en adelante RCOPCI, un régimen aduanero constituye el tratamiento aduanero aplicable a las mercancías a solicitud del declarante; quien a través de una declaración aduanera identifica el régimen aduanero al cual se acoge a su ingreso o salida del país.

Se debe aclarar las diferencias que existen entre régimen y destino aduanero. Un régimen aduanero es una clase de destino aduanero; una mercancía en todo momento puede recibir un destino aduanero, mientras que un régimen aduanero sólo es posible para determinados tipos de mercancías y operaciones. Se podría entender a los destinos aduaneros como una clasificación de sistemas aduaneros con diferentes tratamientos u objetivos; entre los que puede ser el control y recaudación de tributos para el caso de los REGIMENES ADUANEROS, el ampliar los incentivos productivos y la transferencia de conocimientos a través de las ZEDES con procedimientos aduaneros simplificados, y la delimitación del pago de impuestos una vez extinta la obligación tributaria con la DESTRUCCIÓN y el ABANDONO.

Declarado el régimen aduanero, las mercancías se someten a las medidas establecidas en el COPCI y RCOPCI y al conjunto de obligaciones de carácter administrativo a la entrada y salida de mercancías. De ser aceptada la declaración, se determina el nacimiento de la obligación tributaria a consecuencia de la aplicación del arancel de aduanas que recoge la tarifa oficial de derechos impositivos que devenga una operación de exportación o importación.



### 2.1.1. Clasificación de los regímenes aduaneros

La legislación ecuatoriana contempla los siguientes regímenes aduaneros:

- Regímenes de importación
- Regímenes de exportación,
- Regímenes de excepción; y otros.

### 2.1.2. Regímenes de importación

- **Importación para el consumo** implica aquellas mercancías ingresadas desde el extranjero o desde una Zona Especial de Desarrollo Económico que pueden circular libremente en el territorio aduanero, 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. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.72). Las mercancías declaradas bajo este régimen se considerarán mercancías nacionalizadas, una vez satisfecha la obligación tributaria aduanera.
- **Admisión temporal para reexportación en el mismo estado** es el régimen aduanero que permite la introducción al territorio aduanero de determinadas mercancías importadas, para ser utilizadas en un fin determinado, con suspensión total o parcial del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos, con excepción de la depreciación normal originada por el uso que se haya hecho de las mismas, para ser reexportadas en un plazo determinado sin experimentar modificación alguna. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.72).
- **Admisión temporal para perfeccionamiento activo** es el régimen que permite el ingreso al territorio aduanero ecuatoriano, con suspensión del pago de los

derechos e impuestos a la importación y recargos aplicables, de mercancías destinadas a ser exportadas luego de haber sido sometidas a una operación de perfeccionamiento, bajo la forma de productos compensadores. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.72).

- **Reposición de mercancías con franquicia arancelaria** constituye el régimen aduanero que permite importar, con exoneración de los derechos e impuestos a la importación y recargos con excepción de las tasas aplicables, mercancías idénticas o similares por su especie, calidad y sus características técnicas, a las que estando en libre circulación, hayan sido utilizadas para obtener las mercancías exportadas previamente con carácter definitivo.(Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.73).
- **Transformación bajo control aduanero**, régimen que permite introducir en el territorio aduanero mercancías para someterlas a operaciones que modifiquen su especie o estado, con suspensión del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos aplicables, para la posterior importación para el consumo de los productos resultantes obtenidos de esas operaciones, con la aplicación de los derechos e impuestos a la importación y recargos que les correspondan con arreglo a la naturaleza arancelaria del producto terminado. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.73).
- **El Depósito aduanero** es el régimen aduanero según el cual las mercancías importadas son almacenadas por un periodo determinado bajo el control de la aduana en un lugar habilitado y reconocido para esta finalidad, sin el pago de los derechos e impuestos y recargos aplicables. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.73).

- **Reimportación en el mismo estado**, régimen que permite la importación para el consumo con exoneración de los derechos e impuestos a la importación, recargos aplicables de las mercancías que han sido exportadas, a condición que no hayan sido sometidas a ninguna transformación, elaboración o reparación en el extranjero y a condición que todas las sumas exigibles en razón de un reembolso o de una devolución, de una exoneración condicional de derechos e impuestos o de toda subvención u otro monto concedido en el momento de la exportación, se hayan pagado. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.73).

El gráfico No 2 refleja por tipo de régimen especial de importación, la cantidad de declaraciones que ingresaron en el periodo 2003 – 2012, siendo el más relevante con un 89% (47,852 declaraciones) el régimen de admisión temporal para perfeccionamiento activo. Este comportamiento sugiere que los importadores del Ecuador, prefieren en su mayoría incurrir en costos de mano de obra para perfeccionamiento de las mercancías en el país y luego ser exportadas. El régimen de admisión temporal con reexportación en el mismo estado, objeto de la presente tesis, se encuentra en segundo lugar con un 11% (5,921 declaraciones) en los últimos 10 años. Se observa que para el régimen de reposición de mercancía con franquicia arancelaria sólo ha existido una declaración en el periodo de 10 años, por lo que se puede inferir que los importadores no conocen sobre la aplicabilidad de este régimen y sus beneficios; al igual que la poca difusión por parte de la administración aduanera. Los regímenes de transformación bajo control aduanero y reimportación en el mismo estado no han sido considerados dentro del presente análisis ya que se trata de regímenes recientemente implementados de acuerdo al COPCI y su reglamento. De igual forma, el régimen de depósito aduanero, no formó parte del alcance debido a que constituyen mercancías que se almacenan para una posterior nacionalización;

siendo un régimen que no incentiva la producción, sino más bien que facilita el manejo de inventarios de una empresa.

### Gráfico 2 Cantidad de declaraciones por regímenes especiales de importación

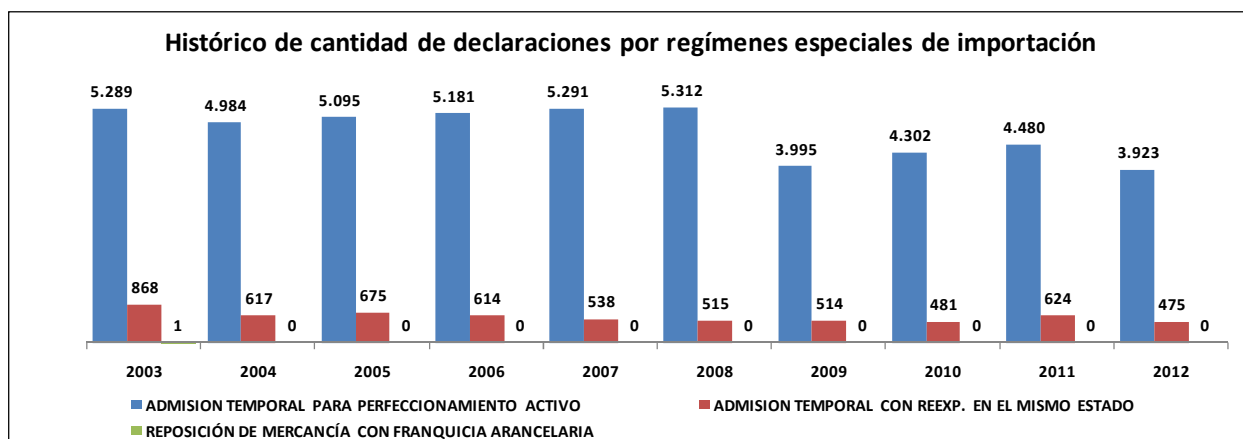


**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador

**Elaborado por:** Los autores

El gráfico No 3 muestra un histórico anual (2003 – 2012) de los regímenes que fueron analizados en el gráfico No 2 reflejando una tendencia estable de la cantidad de declaraciones en cada uno de estos regímenes. A partir del 2009, el régimen de admisión temporal para perfeccionamiento activo muestra una leve disminución debido a la reducción de aranceles en insumos industriales, lo que pudo coadyuvar a que los importadores nacionalicen la mercancía libre de impuestos sin la necesidad de recurrir a una importación con impuestos suspendidos.

### Gráfico 3 Histórico de cantidad de declaraciones por regímenes especiales de importación



**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador

**Elaborado por:** Los autores

### 2.1.3. Regímenes de Exportación

Los regímenes de exportación se clasifican en:

- **Exportación Definitiva** que consiste en la salida permanente de mercancías en libre circulación, fuera del territorio aduanero comunitario o a una Zona Especial de Desarrollo Económico ubicada dentro del territorio aduanero ecuatoriano. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.73).
- **Exportación temporal para reimportación en el mismo estado** que constituye la salida temporal del territorio aduanero de mercancías en libre circulación con un fin y plazo determinado, durante el cual deberán ser reimportadas sin haber experimentado modificación alguna, con excepción del deterioro normal por el uso que de ellas se haga. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.74).
- **Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo**, régimen aduanero por el cual las mercancías que están en libre circulación en el territorio aduanero pueden ser exportadas temporalmente fuera del territorio aduanero o a una Zona Especial de Desarrollo Económico ubicada dentro de dicho territorio para su transformación, elaboración o reparación y luego reimportarlas como productos compensadores con

la exención de los tributos correspondientes. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.74).

En el gráfico 4, se incluye el análisis de las declaraciones ingresadas del 2003 al 2012 bajo los regímenes especiales de exportación; reflejando la misma tendencia que para el caso de las importaciones en regímenes especiales; donde la mayor cantidad de declaraciones corresponden al régimen de exportación temporal para perfeccionamiento pasivo con un 91% (5,313 declaraciones).

**Gráfico 4 Cantidad de declaraciones por regímenes especiales de exportación**

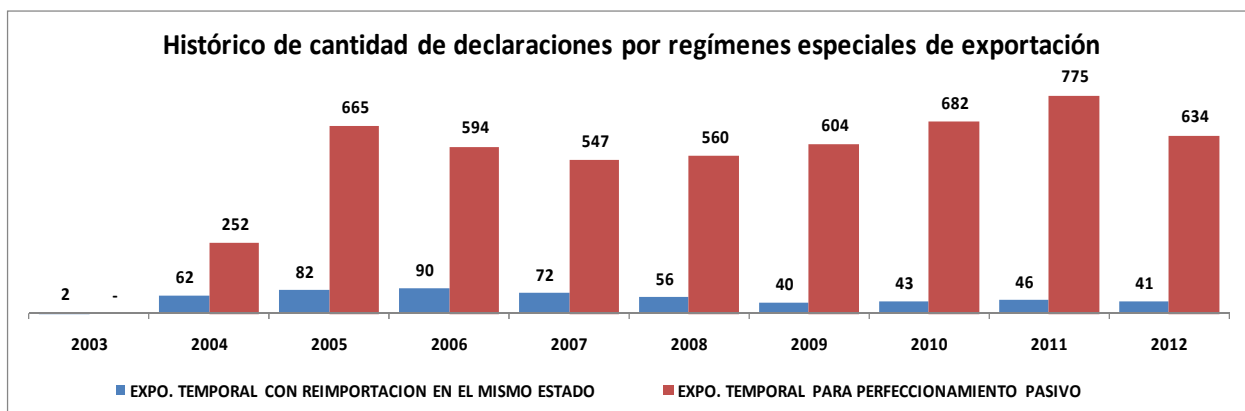


**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador

**Elaborado por:** Los autores

El gráfico 5 refleja el comportamiento histórico de las declaraciones que ingresaron por regímenes especiales de exportación durante los periodos 2003 – 2012 evidenciándose una tendencia estable en los dos regímenes analizados. Para el año 2003 no se encontraron datos estadísticos que puedan ser útiles para el análisis.

## Gráfico 5 Histórico de cantidad de declaraciones por regímenes especiales de exportación



**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador  
**Elaborado por:** Los autores

### 2.1.4. Regímenes de Excepción

Los regímenes de excepción son aquellos que por sus características están sujetos a regulaciones especiales y que se clasifican en:

- **Tráfico Postal** que consiste en la importación o exportación a consumo de los envíos o paquetes postales que se despacharán mediante formalidades simplificadas respetando los convenios internacionales suscritos al respecto, conforme los procedimientos que establezca el Servicio Nacional de Aduanas. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.76).
- **Mensajería acelerada o Courier** que incluye la correspondencia, documentos y mercancías que cumplan con los plazos, procedimientos y requisitos previstos por el Servicio Nacional de Aduanas, transportados por los denominados correos rápidos, y que se despachan por la aduana mediante formalidades simplificadas. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.76).
- **Tráfico Fronterizo**, régimen que permite el intercambio de mercancías destinadas al uso o consumo doméstico entre las poblaciones fronterizas, libre de formalidades

y del pago de tributos al comercio exterior, dentro de los límites geográficos que fija el Servicio Nacional de Aduana. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.76).

- **Vehículo de uso privado del turista**, es el régimen por el cual se permite el ingreso del vehículo de uso privado del turista libre del pago de tributos por un plazo de hasta 60 días de acuerdo a los procedimientos y condiciones que dicta el Servicio Nacional de Aduana. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.76).
- Dentro de **otros regímenes de excepción**, se considera, el equipaje de viajero, menaje de casa y las provisiones para naves o aeronaves.

#### 2.1.5. Otros Regímenes aduaneros

- **Devolución condicionada** que es el régimen por el cual se permite obtener la devolución automática total o parcial de los tributos al comercio exterior pagados por la importación de las mercancías que se exporten dentro de los plazos y porcentajes que señala el Servicio Nacional de Aduana. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.74).
- **Almacenes Libres** es el régimen liberatorio que permite el almacenamiento y venta de mercancías nacionales o extranjeras a pasajeros que salgan del país o que ingresen del extranjero, en puertos y aeropuertos internacionales, sin el pago de tributos al comercio exterior. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.75).
- **Almacenes especiales**, constituye el régimen mediante el cual se autorizan almacenes especiales de mercancías, destinadas al aprovisionamiento, reparación y mantenimiento de naves, aeronaves y unidades de carga destinadas para la prestación del servicio público de transporte de pasajeros y carga; a los

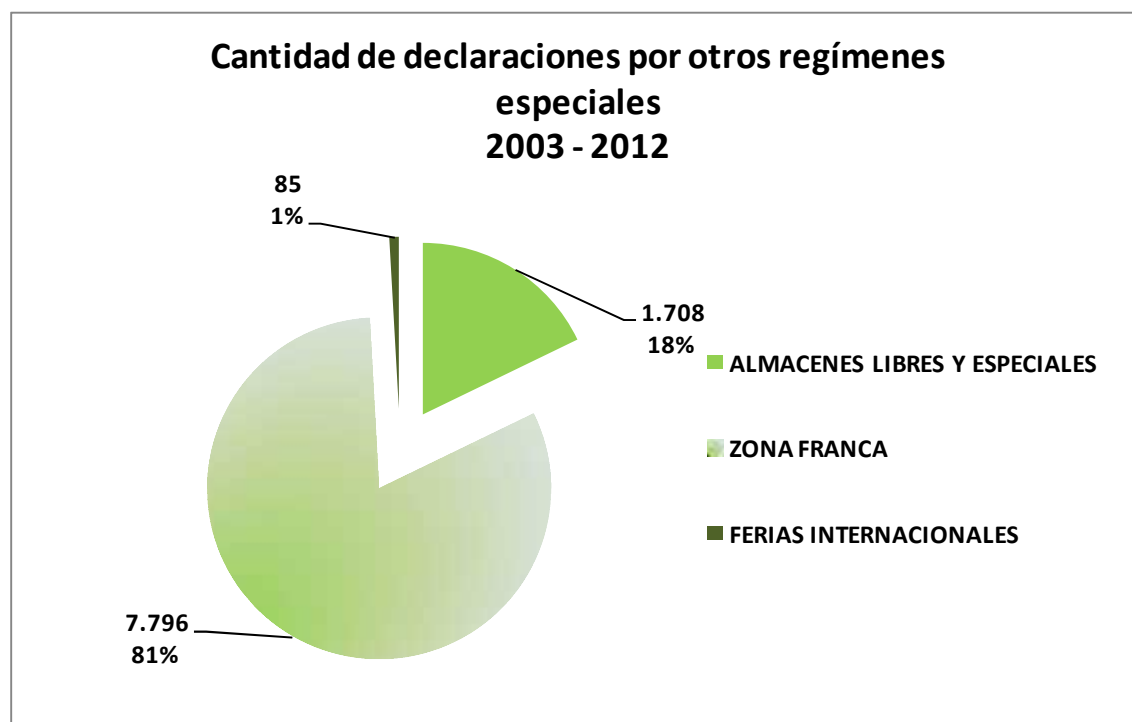


que ingresan además, libre de todo tributo al comercio exterior, repuestos y piezas de recambio para su reparación, acondicionamiento o adecuación.(Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.75).

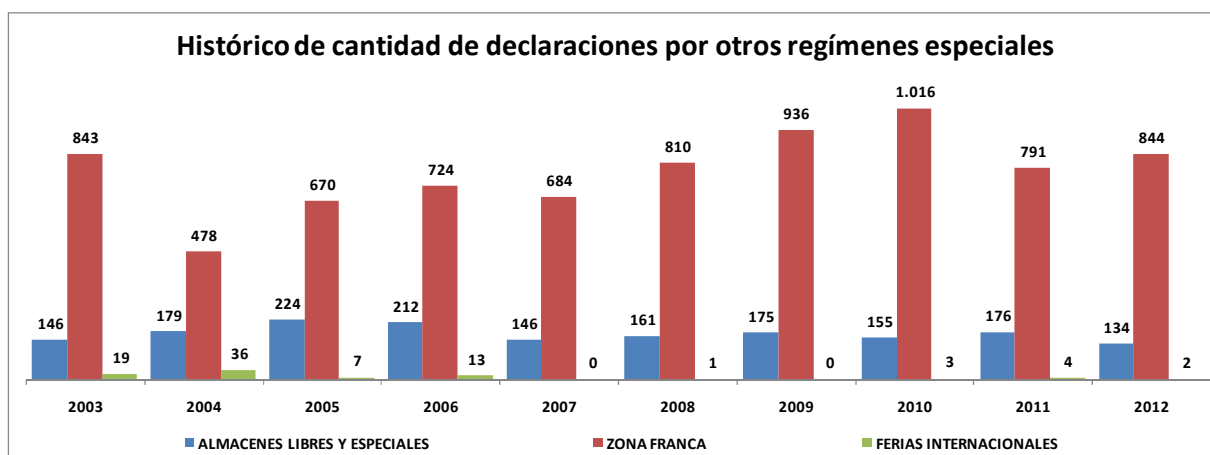
- **Ferías Internacionales** es el régimen que autoriza el ingreso de mercancías de permitida importación con suspensión del pago de tributos, por un tiempo determinado, destinadas a exhibición en recintos previamente autorizados, así como de mercancías importadas a consumo con fines de degustación, promoción y decoración, libre del pago de tributos al comercio exterior, previo el cumplimiento de los requisitos y formalidades señaladas en el reglamento.(Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.75).
- **Tránsito Aduanero** incluye las mercancías transportadas bajo control aduanero desde una oficina distrital con destino al exterior. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.75).
- **Reembarque** es el régimen aduanero por el cual las mercancías manifestadas que se encuentran en depósito temporal en espera de la asignación de un régimen o destino aduanero podrán ser reembarcadas desde el territorio aduanero. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.76).
- **Transbordo** es el régimen aduanero conforme al cual se realiza la transferencia de mercancías que son retiradas del medio de transporte utilizado para el arribo al territorio aduanero y cargadas en el medio utilizado para la salida del territorio aduanero, realizándose esta transferencia bajo control aduanero. (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.76).

Para el caso de otros regímenes aduaneros se incluyeron dentro del análisis, los regímenes de zona franca, ferias internacionales y almacenes libres y especiales dado su relevancia dentro de esta categoría. Cabe indicar que de acuerdo a la Ley Orgánica de Aduanas, la zona franca era considerado como un régimen; pasando a tratarse como un destino aduanero en el COPCI, cambiando su nombre a ZEDE (zona especial de desarrollo económico). En los gráficos 6 y 7, se muestra que el régimen de mayor incidencia es el de zona franca con un 81% (7,796 declaraciones) seguido por el régimen de almacenes libres y especiales con un 18% (1,708 declaraciones). El régimen especial de ferias internacionales no es una de las primeras opciones en el país dado los requisitos que este régimen acarrea, teniendo tan sólo 85 declaraciones durante el periodo 2003 – 2012. El histórico de declaraciones durante los últimos 10 años, refleja el comportamiento estable entre los tres regímenes analizados.

**Gráfico 6 Cantidad de declaraciones por otros regímenes especiales**



**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador  
**Elaborado por:** Los autores

**Gráfico 7 Histórico de cantidad de declaraciones por otros regímenes especiales**

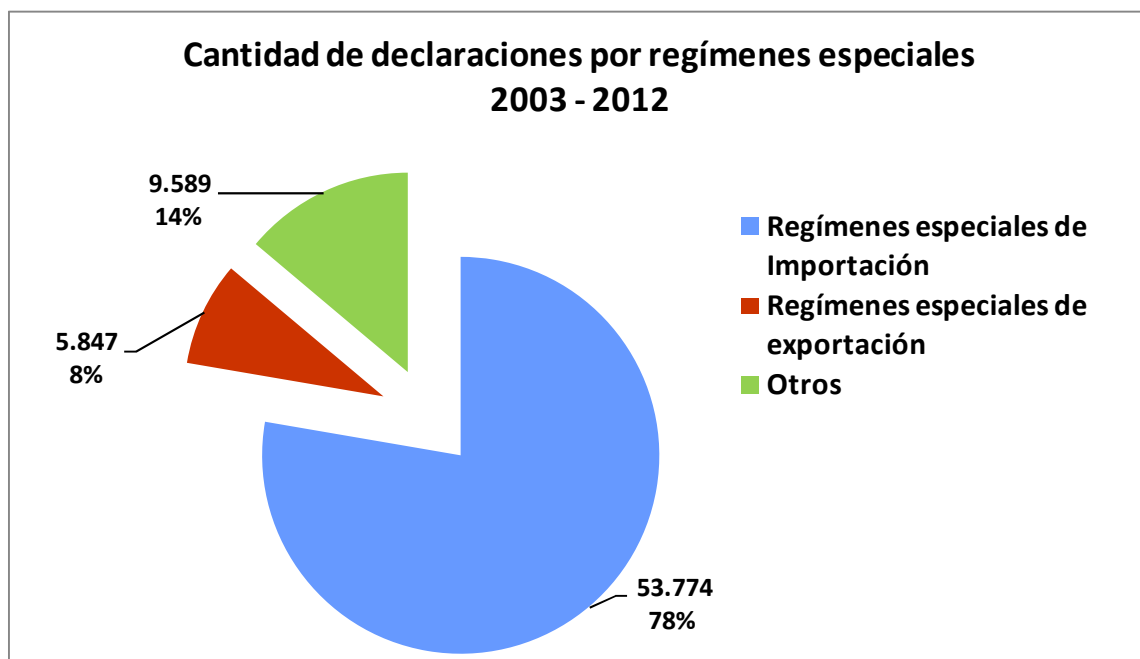
**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador

**Elaborado por:** Los autores

En resumen, se presentan datos consolidados referentes a la cantidad de declaraciones que ingresaron bajo los regímenes especiales de importación, exportación y otros durante el periodo (2003 – 2012), donde se excluyeron las declaraciones referentes a régimen de importación y exportación a consumo ya que su nivel de incidencia es muy elevado ocasionando distorsión en la interpretación.

En el gráfico No 8 se muestra que la categoría de mayor importancia corresponde a los regímenes especiales de importación con un 78%; reflejando el enfoque que ha tenido el país en los últimos diez años, direccionado casi en su totalidad a las actividades de importación, mas no a las de exportación e incentivo para el crecimiento de los diferentes sectores productivos de la economía.

**Gráfico 8 Cantidad de declaraciones por regímenes especiales**



**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador  
**Elaborado por:** Los autores

Las mercancías que se acogieren a alguno de los regímenes aduaneros detallados anteriormente, contemplan la posibilidad de ser consideradas bajo tratamientos aduaneros definitivos, suspensivos, liberatorios, compensatorios o devolutivos de impuestos. Este tratamiento es el que determina el comportamiento del impuesto durante la vigencia del régimen.

El siguiente cuadro resume el tratamiento tributario aduanero para cada uno de los regímenes:

**Cuadro 2 Tratamiento tributario aduanero por tipo de régimen**

Tipo de Régimen	Nombre del Régimen	Tratamiento Aduanero
Regímenes de Importación	Importación para el consumo	Definitivo
	Admisión temporal para reexportación en el mismo estado	Suspensivo
	Régimen de admisión temporal para perfeccionamiento activo	Suspensivo
	Reposición de mercancías con franquicia arancelaria	Compensatorio
	Transformación bajo control aduanero	Suspensivo
	Depósito aduanero	Suspensivo
	Reimportación en el mismo estado	Liberatorio
Regímenes de exportación	Exportación definitiva	Definitivo
	Exportación temporal para reimportación en el mismo estado	Suspensivo
	Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo	Suspensivo
Otros regímenes	Devolución Condicionada	Devolutivo
	Almacenes Libres	Liberatorio
	Almacenes Especiales	Liberatorio
	Ferias Internacionales	Suspensivo
	Tránsito aduanero	Suspensivo
	Reembarque	Liberatorio
	Transbordo	Liberatorio
Regímenes de Excepción	Tráfico Postal	Definitivo
	Mensajería acelerada o Courier	Definitivo
	Tráfico Fronterizo	Liberatorio
	Vehículo de uso privado del turista	Suspensivo
	Otros de Excepción	Liberatorio

**Fuente:** Reglamento al Título V del COPCI

**Elaborado por:** Los autores

## 2.2.Obligación Tributaria Aduanera

La obligación tributaria aduanera se refiere al vínculo jurídico entre el Estado y las personas; que, al operar en el tráfico internacional de mercancías, quedan sometidas a los derechos y atribuciones del Servicio de Aduanas (potestad aduanera), a la prestación de tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010).

Los tributos al comercio exterior a los cuales se encuentran sometidas las mercancías, incluyen:

- Derechos arancelarios,
- Impuestos establecidos en leyes orgánicas y ordinarias; y
- Tasas por servicios aduaneros.

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.

La obligación tributaria aduanera es exigible en la liquidación de importación o exportación desde el día en que se autoriza el pago; en el caso de las tasas, desde la fecha en que se prestó efectivamente el servicio y en los demás casos, desde el día hábil siguiente al de la notificación de la liquidación complementaria o rectificación de tributos.

### 2.2.1. Sujetos participantes y base imponible

Los sujetos que participan en la obligación tributaria aduanera son:

- **Sujeto activo**, conformado por el Estado por intermedio del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y
- **Sujeto pasivo**, en calidad de contribuyente o responsable, ya sea consignatario para el caso de las importaciones y consignante para las exportaciones

La **base imponible** constituye el valor en aduana de las mercancías importadas (valor de la transacción más los costos de transporte y seguro).

### 2.2.2. Nacimiento y extinción de la obligación tributaria aduanera

La obligación tributaria aduanera nace al momento del ingreso de mercancías extranjeras o a la salida de mercancías del territorio aduanero bajo el control de la autoridad aduanera. Resulta válido mencionar que la obligación tributaria aduanera no nace para el caso de las mercancías que atraviesan el territorio aduanero nacional realizando un tránsito aduanero internacional, o las que ingresen al territorio aduanero como parte de una operación de tráfico internacional de mercancías, con destino a un territorio extranjero, incluido el régimen de transbordo y mercancías que arriben forzosamente.

La obligación tributaria se extingue por las siguientes razones:

- **Pago:** cancelación de los tributos correspondientes en los plazos definidos por el COPCI.
- **Compensación:** Se compensan total o parcialmente, las deudas del sujeto pasivo con los créditos tributarios que éste tuviere siempre que dichos créditos no se hallen prescritos (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010).
- **Prescripción:** La acción de la Administración Aduanera para cobrar las obligaciones tributarias, prescriben en el plazo de **cinco años** contados desde la fecha de exigibilidad (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010).
- **Aceptación del abandono expreso de las mercancías:** Es la renuncia escrita, por quien tiene la facultad legal de hacerlo, de la propiedad de las mercancías en favor del Estado (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010).
- **Pérdida o destrucción total de las mercancías:** Extingue la obligación tributaria cuando ocurre durante su almacenamiento temporal o en depósito, siempre y

cuando se produzca por caso fortuito o fuerza mayor, aceptado por la Administración Aduanera. No es causa de extinción; la sustracción, hurto o el robo de las mercancías producido dentro del territorio nacional (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010).

- **Decomiso administrativo de las mercancías:** Es la pérdida de la propiedad de las mercancías por declaratoria de la autoridad aduanera competente, dictada en los siguientes casos: a) Mercancías rezagadas, cuando se desconozca su propietario, consignatario y consignante; b) Mercancías náufragas; c) Mercancías que hayan sido objeto de hurto o robo en los recintos aduaneros, o a bordo de los medios de transporte, y, d) Mercancías a las que, se ha ordenado el reembarque y no se ha realizado dentro del plazo concedido (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010).

### 2.2.3. Exenciones

Se encuentran exentas del pago de tributos al comercio exterior las importaciones a consumo de las siguientes mercancías:

- a) Efectos personales de viajeros;
- b) Menajes de casa y equipos de trabajo;
- c) Envíos de socorro por catástrofes naturales o siniestros análogos a favor de entidades del Sector Público o de organizaciones privadas de beneficencia o de socorro;
- d) Las que importe el Estado, las instituciones, empresas y organismos del sector público, incluidos los gobiernos autónomos descentralizados y la Sociedad de Lucha Contra el Cáncer (SOLCA). Las importaciones de las empresas de economía mixta estarán exentas en el porcentaje que corresponda a la participación del sector público.



- e) Donaciones provenientes del exterior, a favor de las instituciones del sector público o del sector privado sin fines de lucro, destinadas a cubrir servicios de salubridad, alimentación, asistencia técnica, beneficencia, asistencia médica, educación, investigación científica y cultural, siempre que tengan suscritos contratos de cooperación con instituciones del sector público.
- f) Fétretos o ánforas que contengan cadáveres o restos humanos;
- g) Muestras sin valor comercial, dentro de los límites y condiciones que establezca el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador;
- h) Las previstas en la Ley de Inmunidades, Privilegios y Franquicias Diplomáticas, que incluye las representaciones y misiones diplomáticas y consulares, organismos internacionales y otros organismos gubernamentales extranjeros acreditados ante el gobierno nacional.
- i) Los aparatos médicos, ayudas técnicas, herramientas especiales, materia prima para órtesis y prótesis que utilicen las personas con discapacidades para su uso o las personas jurídicas encargadas de su protección. Los vehículos para estos mismos fines, dentro de los límites previstos en la Ley sobre Discapacidades.
- j) Los paquetes postales, dentro de los límites que establezca el Reglamento a la presente ley.
- k) Fluidos, tejidos y órganos biológicos humanos, para procedimientos médicos a realizarse conforme la legislación aplicable para el efecto;
- l) Los objetos y piezas pertenecientes al Patrimonio Cultural del Estado importados o repatriados; y,
- m) Desperdicios de mercancías amparadas en regímenes especiales que se destruyan conforme las regulaciones del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

(Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010, p.26)

Todos los aspectos detallados en este capítulo constituyen los parámetros generales y fundamentales para introducirse al análisis del régimen específico de importación temporal con reexportación en el mismo estado; objeto de la presente tesis.

### **3. Capítulo III – Régimen de Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado**

#### **3.1. Concepto y Definiciones del Régimen**

De acuerdo al nuevo Código de la Producción que rige a partir del 29 de diciembre del 2010, se define al régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo Estado como un: régimen aduanero que permite la introducción al territorio aduanero de determinadas mercancías importadas, para ser utilizadas en un fin determinado con suspensión total o parcial del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos, con excepción de la depreciación normal originada por el uso que se haya hecho de las mismas, para ser reexportadas en un plazo determinado sin experimentar modificación alguna. (p.72)

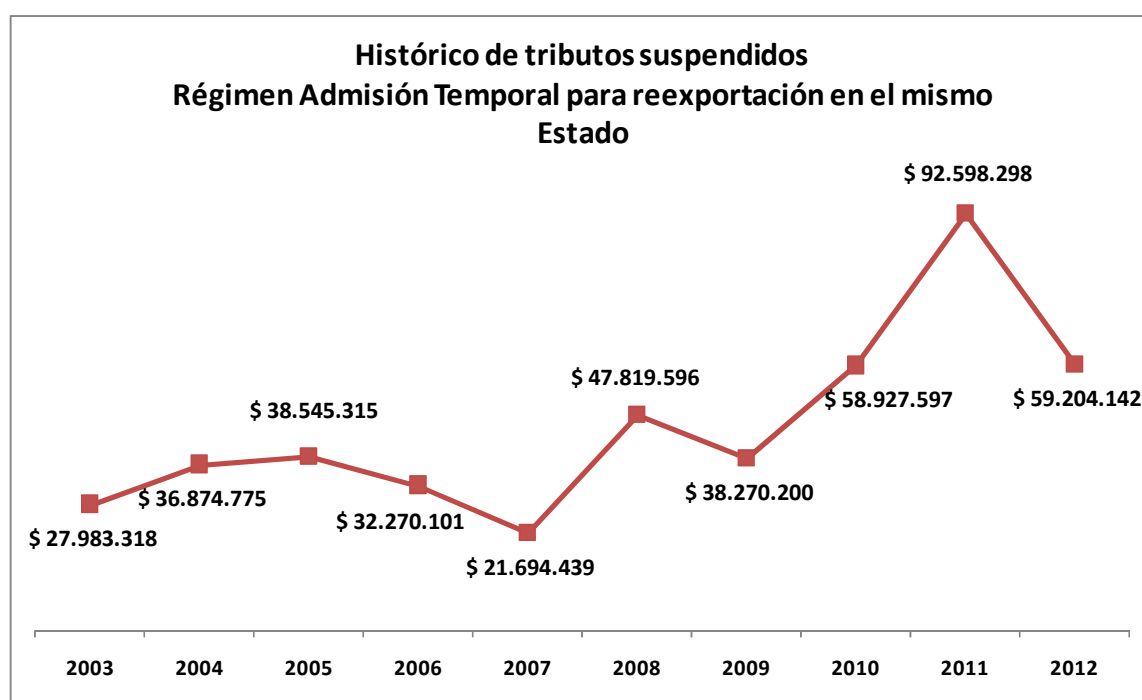
Siguiendo con este concepto, se encuentra que en esta nueva definición se incluye la existencia de una suspensión total o parcial de tributos; lo cual no se tipificaba en la anterior Ley Orgánica de Aduanas; entendiéndose como suspensión parcial el límite de tiempo que tendría de autorización para internación temporal dependiendo de la vigencia del contrato y la vida útil de la mercancía. Por ejemplo, si un importador solicita ingresar bajo este régimen un vehículo cuya vida útil es de cinco años y el contrato en el que basa su solicitud es de diez años; se entendería como suspensión parcial al hecho que no se podría otorgar la autorización de acuerdo a la vigencia del contrato sino más bien de acuerdo a la vida útil del bien.

El Código de la Producción en su concepto especifica, a diferencia de la Ley Orgánica de Aduanas, que el Reglamento es el que determinará las características y normativa aplicable para el régimen; otorgándole de esta manera, mayores potestades a la Dirección Nacional de Aduanas, como sujeto activo de recaudación de impuestos. Esto implica que a través de decreto ejecutivo se puedan realizar modificaciones al reglamento de ser necesarias.

En nuestra opinión, el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo Estado no constituye un régimen de incentivo productivo directo; ya que estos estarían dados más bien por aquellos regímenes de transformación. El objetivo del régimen de admisión temporal es incentivar de manera indirecta a la industria viabilizando infraestructura para canalizar producción, comercio o turismo a través de servicios.

En el gráfico No. 9 se muestra la relevancia en tributos suspendidos respecto a éste régimen durante el período 2003-2012. Estos valores en impuestos hubieran afectado directamente a precios de obras públicas, eventos u otros para los cuales se encuentra concebido el régimen.

**Gráfico 9 Histórico de tributos suspendidos**



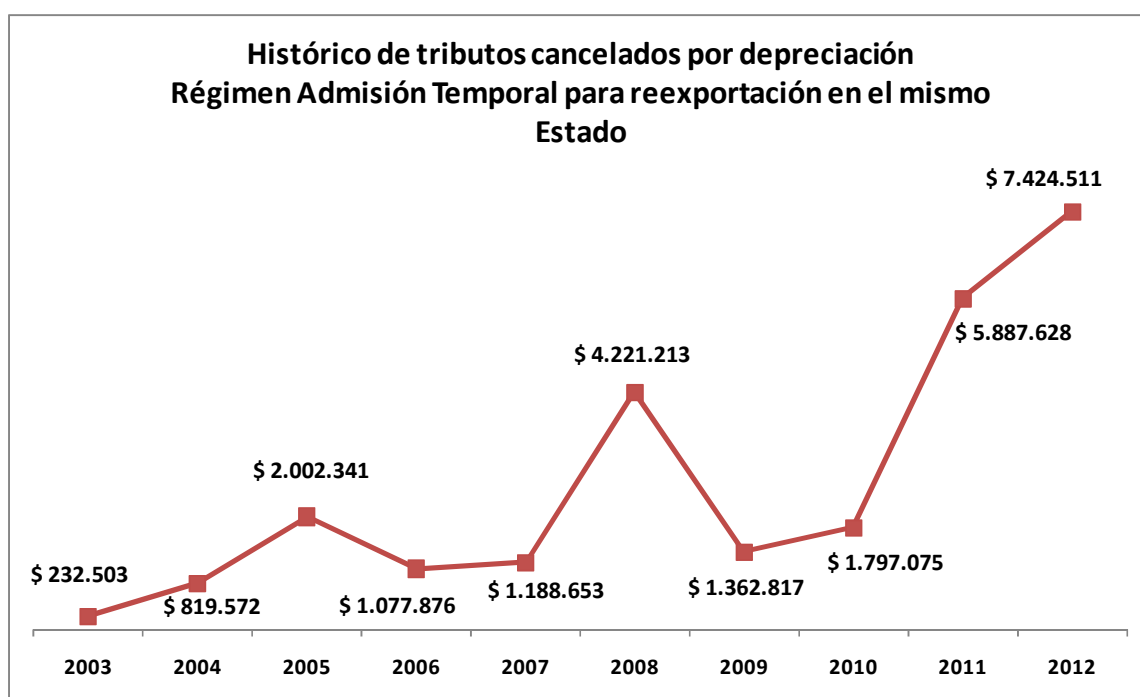
**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador

**Elaborado por:** Los autores

En los años 2008 al 2012 se verifica que existe un incremento en los tributos que fueron suspendidos por el sometimiento a una admisión temporal, lo que se infiere que tiene relación con el incremento del gasto público en obras contratadas por el estado.

Dado que el régimen también recauda tributos o valores correspondientes por la depreciación del bien, a continuación se muestra la incidencia de este régimen respecto de los impuestos recaudados durante el período 2003-2012, expresados en millones de dólares. En los dos últimos años del análisis, las recaudaciones han incrementado considerablemente, lo que tiene relación con el incremento en importaciones en años anteriores.

**Gráfico 10 Histórico de tributos cancelados por depreciación**



**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador

**Elaborado por:** Los autores

### 3.2.Requisitos del Régimen

El RCOPCI establece los requisitos detallados a continuación, los mismos que de no ser cumplidos no podrán acogerse al régimen:

- Es obligatorio realizar el aforo físico de las mercancías
- Las mercancías deben ser individualizadas e identificables

- Existencia de la solicitud de autorización y la documentación pertinente para justificar el fin admisible

Anteriormente, la administración aduanera no tenía reglamentada la obligatoriedad del aforo físico de las mercancías que ingresan bajo este régimen; lo cual dejaba a arbitrariedad del funcionario público a realizar o no la inspección al ingreso de la mercancía al país; no obstante que el Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas indicaba que las mercancías debían ser identificables a su ingreso y salida.

El hecho que las mercancías deban ser individualizadas e identificables debe ser constatado a través del aforo físico de cuyo acto administrativo se deberá determinar marcas, números de serie, formas u otras señales que permitan su reconocimiento pleno tanto al momento del ingreso como al momento de salida del país. En este punto, es preciso recalcar que pueden existir bienes que no necesariamente sean identificables a través de marcas o números de serie; por lo que no restringe y da la apertura a optar por variedad de identificaciones las cuales podrían ser informes técnicos, tipos de fabricante, dimensiones, usos o cualesquiera que pueda demostrar el importador a la administración aduanera las características que identifiquen al bien como aplicable a este régimen.

El RCOPCI especifica que la individualización e identificación no son necesarias para envases y embalajes, por lo tanto podemos deducir que no es obligatorio el aforo físico para este tipo de mercancías.

Si bien es cierto, que la Administración Aduanera por sus propios medios solicitaba las justificaciones respectivas del fin admisible a quienes aplicasen a este régimen; actualmente el RCOPCI especifica la obligatoriedad de la justificación del fin admisible, lo que conlleva al sujeto activo a realizar este control mediante la documentación que acompañe a la solicitud de autorización.

### **3.3.Fines Admisibles del Régimen**

Se determina como fin admisible al objetivo o la condición por el cual las mercancías deben cumplir para ingresar al territorio aduanero bajo el régimen de importación temporal con reexportación en el mismo Estado. Según el RCOPCI (2011) los fines admisibles son:

- a) Para la realización de exposiciones, congresos y eventos análogos; desarrollo de eventos deportivos, artísticos, culturales, de difusión colectiva, científicos, y de entretenimiento público; y para la demostración y promoción técnica y comercial;
- b) Para uso industrial, como moldes y matrices;
- c) Actividades de turismo internacional efectuadas con medios de transporte de uso privado, cuando su permanencia en el país sea superior al plazo previsto para circular dentro del país como vehículo de turista;
- d) Para la ejecución de obras o prestación de servicios públicos en virtud de contratos celebrados con instituciones del sector público o con empresas privadas autorizadas para la prestación de servicios públicos;
- e) Herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos, contratados por instituciones del sector público;
- f) Herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos, contratados por instituciones del sector privado;
- g) Bienes de capital que ingresen al país con un contrato de arrendamiento mercantil o leasing, siempre que su admisión no se encuentre expresamente restringida por la Dirección General;
- h) Naves amparadas en contratos de asociación debidamente autorizados por el Estado, para realizar actividades pesqueras;
- i) Naves y aeronaves destinadas al transporte público de pasajeros y carga; y,

- j) Envases, embalaje y otros materiales de empaque no reutilizables y que no sufran transformación. (p.29)

En comparación con el Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas anteriormente vigente, se han determinado nuevos fines admisibles, tales como el caso del literal c), g), h) e i); lo que da a pensar que se trata de alinear el RCOPCI con los fines que persigue el Código de la Producción que entre alguno de ellos se encuentran el de promover el desarrollo productivo, fomentar la producción nacional, comercio y servicios, generar trabajo y empleo de calidad e incentivar la inversión productiva en sectores estratégicos.

Actualmente, el RCOPCI estipula que la Dirección General de Aduanas es quien deberá determinar las restricciones a la admisión de bienes de capital con contrato de arrendamiento o leasing; las mismas que no han sido fijadas aún por el organismo regulador, lo cual podría generar oportunidades al importador para el ingreso de mercancías que estén restringidas al territorio ecuatoriano bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo Estado.

No se incluye como fin admisible los vehículos, equipos y materiales necesarios en casos de siniestros o de catástrofes naturales importados por el sector público debido a que se estipula como una exención en el Art. 125 del Código de la Producción.

En los literales e) y f) se menciona de manera específica que el régimen aplica únicamente para herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos contratados por instituciones del sector público y privado; lo cual difiere del anterior Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas donde generalizaba el fin admisible a equipos de trabajo para cualquier actividad a ser desarrollada. Con esta regulación lo que se pretende es de bloquear la oportunidad al importador para el ingreso de mercancías que bajo el nombre de “equipos de trabajo” puedan acogerse a este régimen y beneficiarse de la suspensión de tributos.

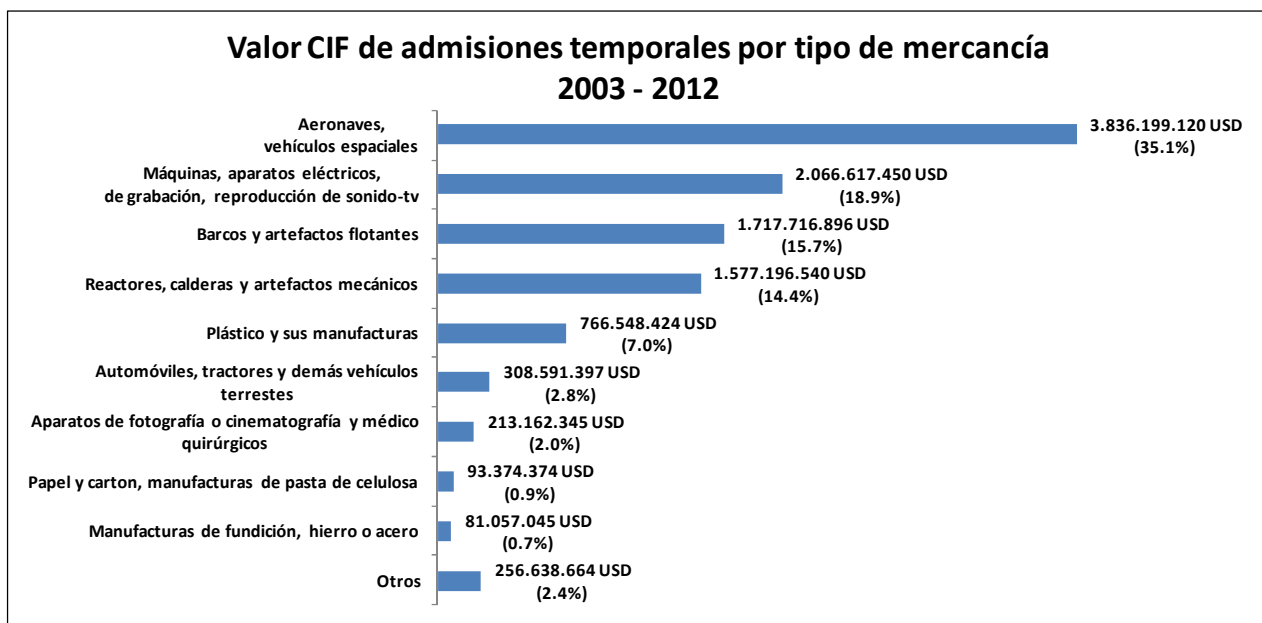


Para el caso de los vehículos de turismo, el actual Código de la Producción estipula como régimen de excepción aquellos vehículos de uso privado del turista que podrán permanecer en el país de acuerdo al tiempo otorgado según control migratorio; en caso que excedan el tiempo permitido el turista podría acogerse al régimen de importación temporal dado que se encuentra reglamentado como un fin admisible en literal c).

Finalmente, en el RCOPCI se hace énfasis a la prohibición para la comercialización de mercancías que ingresen al país bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado lo cual se encuentra tipificado como defraudación aduanera en el artículo 178 literal f) del actual Código a la Producción.

A continuación, se incluye el gráfico 11 que muestra las principales mercancías que ingresaron en la última década bajo el régimen de admisión temporal; las mismas que mantienen una relación con los fines admisibles normados en la Ley Orgánica de Aduanas y que se encuentran actualizados en el RCOPCI de acuerdo a lo anteriormente expuesto.

**Gráfico 11 Valor CIF de admisiones temporales por tipo de mercancía**



**Fuente:** Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador

**Elaborado por:** Los autores

### 3.4.Plazo del Régimen de acuerdo al fin admisible

De acuerdo al Reglamento al Código de la Producción vigente se establecen los siguientes plazos para cada fin admisible:

**Cuadro 3 Trámite de regularización para la terminación del régimen por fin admisible**

Fines Admisibles	Plazo	Trámite de regularización a la terminación del régimen
Mercancías para la realización de exposiciones, congresos y eventos análogos; desarrollo de eventos deportivos, artísticos, culturales, de difusión colectiva, científicos, y de entretenimiento público; y para la demostración y promoción técnica y comercial	1 año sin objeto de prórroga	20 días adicionales para salir del país y obligatoriedad de presentar declaración de reexportación o nacionalización previo al vencimiento del plazo
Mercancías para uso industrial, como moldes y matrices	1 año sin objeto de prórroga	20 días adicionales para salir del país y obligatoriedad de presentar declaración de reexportación o nacionalización previo al vencimiento del plazo
Mercancías para actividades de turismo internacional efectuadas con medios de transporte de uso privado, cuando su permanencia en el país sea superior al plazo previsto para circular dentro del país como vehículo de turista	1 año sin objeto de prórroga	20 días adicionales para salir del país y obligatoriedad de presentar declaración de reexportación o nacionalización previo al vencimiento del plazo
Mercancías para la ejecución de obras o prestación de servicios públicos en virtud de contratos celebrados con instituciones del sector público o con empresas privadas autorizadas para la prestación de servicios públicos	Periodo de vigencia de acuerdo al contrato, permiso, concesión o autorización	90 días adicionales para permanecer en el país y solicitar la nacionalización, reexportación o prórroga de autorización
Herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos, contratados por instituciones del sector público	Periodo de vigencia de acuerdo al contrato, permiso, concesión o autorización	90 días adicionales para permanecer en el país y solicitar la nacionalización, reexportación o prórroga de autorización
Herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos, contratados por instituciones del sector privado	1 año sin objeto de prórroga	20 días adicionales para salir del país y obligatoriedad de presentar declaración de reexportación o nacionalización previo al vencimiento del plazo
Bienes de capital que ingresen al país con un contrato de arrendamiento mercantil o leasing, siempre que su admisión no se encuentre expresamente restringida por la Dirección General	Periodo de vigencia de acuerdo al contrato, permiso, concesión o autorización	20 días adicionales para salir del país y obligatoriedad de presentar declaración de reexportación o nacionalización previo al vencimiento del plazo
Naves amparadas en contratos de asociación debidamente autorizados por el Estado, para realizar actividades pesqueras	Periodo de vigencia de acuerdo al contrato, permiso, concesión o autorización	20 días adicionales para salir del país y obligatoriedad de presentar declaración de reexportación o nacionalización previo al vencimiento del plazo
Naves y aeronaves destinadas al transporte público de pasajeros y carga	Periodo de vigencia de acuerdo al contrato, permiso, concesión o autorización	20 días adicionales para salir del país y obligatoriedad de presentar declaración de reexportación o nacionalización previo al vencimiento del plazo
Envases, embalaje y otros materiales de empaque no reutilizables y que no sufran transformación	1 año sin objeto de prórroga	20 días adicionales para salir del país y obligatoriedad de presentar declaración de reexportación o nacionalización previo al vencimiento del plazo

**Fuente:** Reglamento al Título V del COPCI

**Elaborado por:** Los autores

Se debe considerar que dentro del plazo establecido para el trámite de regularización para cada fin admisible; las mercancías no podrán ser objeto de utilización o estar sometidas a actividad productiva alguna.

Tomando en cuenta los fines admisibles cuyo plazo está sujeto a la duración del contrato, permiso, concesión o autorización, el reglamento al código de la producción en su Art. 125 determina que cuando el plazo sea por más de 5 años, el beneficiario del régimen estará obligado a presentar cada 5 años una Declaración Aduanera que actualice la declaración inicial. Se considera que con esta reglamentación la administración tributaria aduanera busca los siguientes objetivos:

- Que permanezca vigente la obligación tributaria aduanera durante la totalidad del plazo del contrato, permiso, concesión o autorización; ya que el Código de la Producción en su Art. 114 literal c) establece la extinción de la obligación tributaria mediante la prescripción; y el Art. 120 de la misma Ley, indica que las obligaciones tributarias prescriben en el plazo de cinco años contados desde la fecha en que fueron exigibles.
- Tener la facultad para poder ejercer el Control aduanero dentro de su fase Posterior dado que el Código de la Producción en su Art. 145 inciso 4) determina que el Servicio Nacional de Aduanas podrá disponer la realización de auditorías a los regímenes especiales dentro de un plazo de cinco años contados a partir de la fecha de la declaración aduanera, para lo cual se podrá efectuar todo tipo de constataciones, sean documentales, contables o físicas.

### **3.5.Reposición de Partes y Piezas**

Las partes y piezas que arriben en reposición de aquellas que forman parte del bien admitido bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado,

podrán acogerse a la reposición siempre y cuando estén destinadas a reemplazar aquellas que se hubieran dañado o deteriorado, y que no sean bienes fungibles.

Los bienes fungibles son aquellos que pueden tratarse en el mercado como homogéneos y equivalentes, de modo que puedan sustituirse perfectamente uno por otro; algunos ejemplos de bienes fungibles podrían ser llantas de vehículos, filtros, tapices, combustibles, lubricantes, siendo el prototipo del bien fungible el dinero. Bajo esta premisa se puede deducir que no se considerarán partes y piezas a todos aquellos bienes que por su naturaleza formen parte del mantenimiento regular del bien importado.

### **3.5.1. Tratamiento para el ingreso de partes y piezas**

A diferencia de la ley anterior, la cual no especificaba un procedimiento claro para el ingreso de partes y piezas, el Reglamento al COPCI establece que éstas deberán estar sustentadas en la misma Declaración Aduanera mediante la que se admitió el bien principal, cuya naturaleza, valor y plazo de permanencia no se verá afectado por esta sustitución. Cabe recalcar que para el ingreso de la parte o pieza en reposición no existiría base imponible ya que su importación está ligada a la declaración aduanera de admisión temporal.

Para el caso de las partes o piezas nacionales o nacionalizadas, se debe únicamente comunicar a la administración aduanera y no vincularlas a la declaración del bien principal.

### **3.5.2. Tratamiento para la salida de partes y piezas reemplazadas**

Las piezas que ya han sido reemplazadas deberán reexportarse, importarse para el consumo en el estado en que se encuentren o destruirse bajo control del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

Cuando las partes o piezas se destinan para la importación a consumo, se aplican los métodos de valoración reconocidos para determinar la base imponible y los

correspondientes tributos al comercio exterior, además de la presentación de la Declaración Aduanera Simplificada.

Si se decide destruir las partes o piezas los costos generados por este procedimiento deben ser asumidos por el importador y/o consignatario. El proceso de destrucción es similar a la reexportación de las mercancías, debiendo tomarse en consideración que si los productos derivados de la destrucción poseen algún valor residual y pretenden ser utilizados para cualquier efecto dentro del territorio nacional deben regularizarse a través del régimen de importación para el consumo pagando los tributos correspondientes sobre su valor de mercado y cumpliendo con todos los requisitos y formalidades exigidos para el efecto.

En la reexportación de partes y piezas el RCOPCI no especifica el procedimiento a seguir bajo este régimen. Sin embargo, se considera que se debe aplicar el tratamiento normal de una exportación a consumo.

### **3.6. Depreciación**

Financiera y económicamente, la depreciación se conoce como la pérdida de valor que sufren los activos fijos por el uso a que se les somete y su función productora de renta. Desde el punto de vista aduanero, dentro de este régimen, la depreciación constituye la base imponible para el cálculo de tributos al comercio exterior, considerando el tiempo de permanencia del bien en el territorio nacional.

Según la normativa actual las mercancías que permanezcan por más de un año bajo este régimen deben pagar anualmente los tributos al comercio exterior sobre el valor de la depreciación del bien lo cual constituye una gran diferencia de la legislación anterior, en cuanto al control que se dará a la recaudación del tributo. Con este inciso, la ley se refiere únicamente a que el pago de los tributos es anual mas no que la depreciación no es aplicable para aquellas mercancías que hayan ingresado al país por un periodo menor a un año.

Los procedimientos para aplicar el cobro de la depreciación anual serán tratados en el capítulo siguiente de esta tesis.

### **3.7.Cambio de Beneficiario o Cambio de Obra**

Para aquellos bienes que han ingresado bajo al amparo de contratos celebrados con el Estado para ejecución de obras o prestación de servicios públicos (RCOPCI Art. 124 d.), existe la opción de solicitar al Director Distrital un cambio de obra o cambio de beneficiario; siempre y cuando se haya cancelado la declaración original y se hayan pagado los tributos causados en proporción al tiempo de permanencia.

Al optar por alguna de estas opciones; las responsabilidades, obligaciones y plazos del régimen se mantienen; ya sea con el mismo o nuevo consignatario.

Es importante mencionar, que previo a la autorización para el cambio de obra o cambio de beneficiario la Dirección Distrital debe considerar los años de vida útil del bien ya transcurridos desde el ingreso del mismo al territorio nacional; otorgando la autorización únicamente por el tiempo que le reste de vida útil y con la cancelación de los tributos por depreciación durante el periodo restante.

El RCOPCI amplía el alcance de cambio de obra o de beneficiario para los otros fines admisibles incluidos en el Art. 124, siempre y cuando no exceda el plazo máximo autorizado para la permanencia del bien en el país.

### **3.8.Culminación del Régimen**

El régimen de importación temporal tiene como objeto en sí, la reexportación de las mercancías. Sin embargo, de acuerdo al nuevo Reglamento al Código de Comercio, se establece de igual forma como culminación del régimen al cambio de régimen, o cambio de destino; ya sea por destrucción o ingreso a Zona Especial de Desarrollo Económico.

La SENA E debe considerar otorgar la culminación del régimen a que aquellas mercancías que se encuentren totalmente depreciadas, salvo que sea mercancía de prohibida importación, como por ejemplo vehículos que hayan ingresado al régimen en estado usado.

### **3.8.1. Culminación mediante cambio de régimen**

Según el Art. 169 del Código a la Producción, las mercancías declaradas a un régimen que suspenda o libere de tributos al comercio exterior, podrán ser declaradas a cualquier otro régimen, *antes del vencimiento del plazo concedido*. Dado esto, se puede inferir que al encontrarse vencido el régimen, el Servicio Nacional de Aduanas deberá previamente aplicar las sanciones respectivas por infracción aduanera para autorizar un cambio de régimen.

Cuando se efectúe un cambio de régimen, el importador deberá cancelar los tributos por depreciación que hayan sido generados durante su permanencia en el territorio nacional.

### **3.8.2. Culminación mediante nacionalización**

Si las mercancías son nacionalizadas y han permanecido en el país por más de un año deberán cancelar los intereses sobre los tributos suspendidos, calculados desde el momento que las mercancías fueron ingresadas hasta el momento que se cancelen los tributos correspondientes.

Es válido mencionar que la administración aduanera, a través de Resolución Nro. SENA E-DGN-2012-0339-RE del 15 octubre de 2012 establece que el cálculo de los intereses de los regímenes aduaneros de admisión temporal para reexportación en el mismo estado que hayan sido contraídos antes de la vigencia del RCOPCI, empezarán a devengarse únicamente a partir del 20 de mayo de 2011.

Para el caso que se hayan cancelado tributos por depreciación previo a la nacionalización, el Servicio Nacional de Aduana considera estos pagos como anticipos a la liquidación final, siendo los valores a ser cancelados la diferencia entre el total de tributos por



nacionalización menos los pagos por depreciación; sin embargo, en la fórmula para calcular los intereses a ser cobrados por nacionalizar, el SENA no debería aplicar los pagos previamente devengados por impuestos por depreciación, ya que son dos conceptos diferentes.

### **3.8.3. Culminación mediante cambio de destino: destrucción**

El cambio de destino por destrucción en este régimen, como en otros, implica el proceso por el que la mercancía desaparece, pierde su utilidad o características fundamentales y en consecuencia pierde totalmente su valor comercial. Si se tratase de mercancías de prohibida importación, estas deben perder su afectación a la sociedad.

El proceso de destrucción se debe realizar bajo el control del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y los costos que se generen serán asumidos por el titular de la mercancía.

Cuando los productos derivados de los procesos de destrucción posean algún valor residual, y pretendan ser utilizados para cualquier efecto dentro del territorio nacional, deben previamente someterse al proceso de cambio de destino, que de tratarse del régimen de importación para el consumo deben pagar los tributos correspondientes, sobre su valor de mercado, y cumplir con todos los requisitos y formalidades exigidos para el efecto.

La destrucción aplicada a mercancías previamente acogidas a regímenes aduaneros, se asemeja a la reexportación de las mismas.

### **3.8.4. Culminación mediante cambio de destino: ingreso a Zonas Especiales de Desarrollo Económico**

Las Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE) se definen como un destino aduanero a aquellos espacios del territorio nacional delimitados para el desarrollo de nuevas inversiones. El Gobierno Nacional es el ente autorizado para establecer una ZEDE.

Las mercancías que hayan ingresado bajo el régimen de importación temporal podrán culminar el mismo mediante el ingreso a una ZEDE (Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones, 2010).

### **3.9. Control concurrente y control posterior dentro del Régimen**

#### **3.9.1. Control concurrente**

De acuerdo al RCOPCI se define al control concurrente como el control ejercido por la administración aduanera desde el momento de la presentación de la Declaración Aduanera y hasta el momento del levante o el embarque de las mercancías hacia el exterior. Comprende el conjunto de acciones de control e investigación que se realicen sobre los operadores de comercio exterior y sobre las mercancías seleccionadas a través del sistema de perfiles de riesgo.

Para el caso del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, el RCOPCI define en su Art. 123 los mecanismos de control concurrente, determinando el canal de aforo físico para las mercancías que ingresan; así como la individualización e identificación de los bienes. De acuerdo a estos parámetros, el sistema informático aduanero se encuentra actualmente asignando este canal de control. No obstante, es el funcionario quien tiene la facultad para autorizar la admisión en base a lo declarado verificando que el bien cumpla con lo requerido en la norma.

#### **3.9.2. Control posterior**

El control posterior, de acuerdo a lo reglamentado en el RCOPCI, corresponde a todas las acciones de verificación de declaraciones aduaneras o de investigación que se inicien a partir del levante o embarque de mercancías hacia el exterior despachadas para un determinado régimen aduanero. En casos en los que se someta a verificación posterior las declaraciones aduaneras, los controles podrán realizarse dentro de los 5 años contados

desde la fecha en que se debieron pagar los tributos al comercio exterior, aún cuando estos hubieren estado liberados o suspendidos.

Bajo este concepto, se recomienda que la aduana debiera incluir los siguientes puntos como parte de sus objetivos de investigación:

### **Fines Admisibles**

- Realizar visitas o auditorías sorpresivas al lugar donde se encuentra el bien con el fin de verificar si se está cumpliendo con el fin admisible autorizado en la declaración aduanera.
- Verificar que la mercancía que ingresó bajo este régimen se encuentre ubicada en el área geográfica que se delimitó al momento de ingresar la declaración aduanera.
- Instalar dispositivos electrónicos para los casos que se trate de mercancías susceptibles de circulación (vehículos, botes o naves).

### **Plazo**

- Incluir como parte de las funciones de la unidad de control posterior del Servicio Nacional de Aduanas, la revisión periódica de los regímenes por vencer con el fin de verificar que las mercancías se encuentren en el plazo establecido en la declaración aduanera.
- Revisar que el importador se acoja al plazo que otorga la norma para el trámite de regularización una vez que el régimen haya finalizado.
- Incluir procedimientos para verificar que los cambios de regímenes se realicen en el plazo correcto; así como también, que las causas por las cuales se solicita prórroga de plazo se encuentren debidamente motivadas.

## **Depreciación**

- Verificar que los valores declarados de las mercancías que ingresaron al régimen no se encuentren subvalorados con el fin de evitar que se afecte el cobro de tributos por depreciación.
- Elaborar un procedimiento para verificar el cumplimiento de los pagos anuales por concepto de depreciación.

## **Actualización de declaraciones**

- Dada la obligatoriedad de actualizar la declaración cada 5 años, se sugiere establecer de igual forma el aforo físico intrusivo donde se pueda verificar todos los puntos anteriormente tratados.

Adicionalmente, en el control por pagos por depreciación hay que tomar en cuenta que el impuesto al valor agregado (IVA) es un tributo administrado por el Servicio de Rentas Internas y en su reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en el artículo 142 se especifica que en los casos de importación de bienes de capital con reexportación en el mismo estado, de propiedad del contribuyente, se paga el Impuesto al Valor Agregado (IVA) mensualmente considerando como base imponible el valor de la depreciación de dicho bien.

Por lo tanto, el Servicio Nacional de Aduanas debería verificar los formularios 104 del SRI, con los que el importador ha cumplido con el pago de IVA para los bienes bajo el régimen de admisión temporal, a fin de consultar si le corresponde deducir estos valores de la liquidación anual por depreciación.

Si el importador no hubiere cumplido con el pago mensual de IVA al Servicio de Rentas Internas por concepto de la importación temporal del bien, se considera que el Servicio

Nacional de Aduanas debería informar al SRI sobre la omisión de este rubro para que proceda con el respectivo cálculo y cobro de intereses.

De acuerdo a nuestro criterio, esta disposición del pago del IVA mensual para importaciones bajo el régimen especial tendría como finalidad dar liquidez al estado, siendo similar a la medida de pagos anuales que indica el RCOPCI en su Art. 127.

### **3.10. Sanciones a las infracciones aduaneras dentro del Régimen**

El COPCI expedido en diciembre de 2010, otorga mayores atribuciones al Servicio Nacional de Aduana para el control eficiente de las operaciones aduaneras incluyendo sanciones rigurosas para cada una de las infracciones. Se considera infracción aduanera a los delitos, contravenciones y faltas reglamentarias previstas en el Código de la Producción. Para la configuración del delito se requiere la existencia de dolo, para las contravenciones y faltas reglamentarias se sancionarán por la simple trasgresión a la norma.

Dentro del régimen aduanero de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, el cual es objeto de esta tesis, se procede a analizar dos escenarios que dan origen a infracciones aduaneras:

- a) infracciones por incumplimiento al plazo de permanencia (Art. 130 RCOPCI)
- b) infracciones por el incumplimiento a los días adicionales para regularizar el régimen según el fin admisible. (Art. 125 RCOPCI)

#### **3.10.1. Infracciones por incumplimiento de plazo de permanencia**

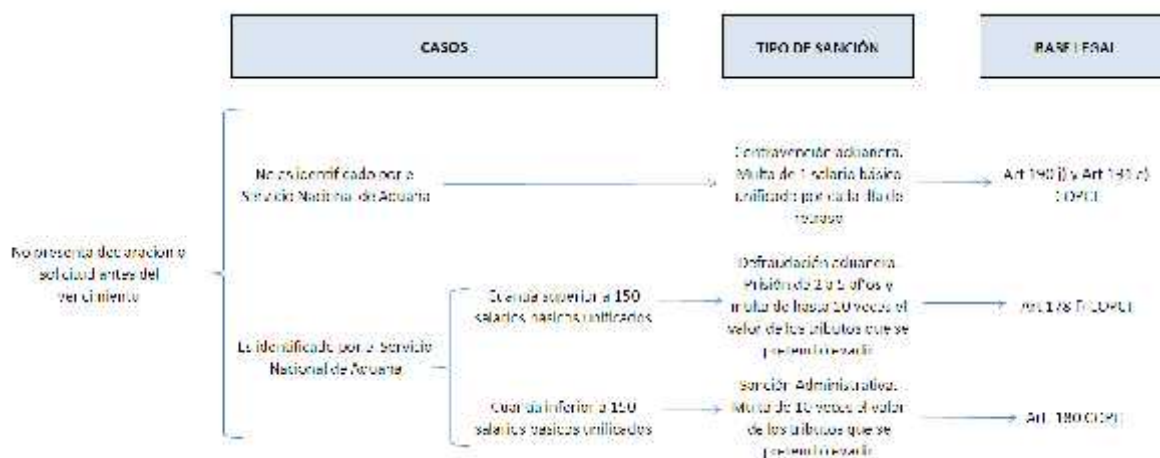
Las sanciones por incumplimiento de plazos pueden darse dentro del marco del delito aduanero, la sanción administrativa o contravención aduanera dependiendo de quien haya identificado la infracción y/o de la cuantía por tributos al comercio exterior que se deban satisfacer.

Según el Art. 130 de RCOPCI se establecen dos casos de sanciones cuando se encuentre vencido el régimen. El primero ocurre cuando el importador presente solicitudes de prórroga de permanencia, cambio de obra o de beneficiario y la infracción no haya sido identificada por la administración aduanera. Este hecho da lugar a una contravención aduanera originándose una multa de un salario básico unificado por cada día de retraso. Mientras que el segundo caso ocurre cuando la administración aduanera identifica que el bien declarado en este régimen permanece en el territorio fuera del plazo autorizado; originándose una defraudación aduanera con prisión de 2 a 5 años y multa de hasta 10 veces el valor de los tributos que se pretendió evadir siempre y cuando la cuantía sea superior a 150 salarios básicos unificados del trabajador general, caso contrario se estaría incurriendo en lo tipificado como una sanción administrativa (Art. 180 COPCI) con una multa de 10 veces el valor de los tributos.

Para determinar la cuantía de tributos no satisfechos se considera que la Administración Aduanera debería tomar en cuenta aquellos tributos que ya hayan sido cancelados anualmente por depreciación.

A continuación se resume de manera gráfica lo anteriormente expuesto.

#### Cuadro 4 Infracciones por incumplimiento de plazo de permanencia



**Fuente:** Reglamento al Título V COPCI  
Elaborado por: **Los autores**

### **3.10.2. Infracciones por el incumplimiento a los días adicionales para regularizar el régimen según el fin admisible.**

Dependiendo de los fines admisibles estipulados en el Art. 124 RCOPCI, la Administración aduanera otorga días adicionales posteriores al vencimiento para regularizar el trámite de admisión temporal, tiempo en el que el bien no puede ser objeto de utilización o prestar actividad productiva alguna. El incumplimiento de estas disposiciones tendría como consecuencia una trasgresión a la norma y que por lo tanto debería ser sancionado como una falta reglamentaria de acuerdo a lo tipificado en el Art. 193 literal d) y Art. 194 COPCI con una multa del 50% del salario básico unificado.

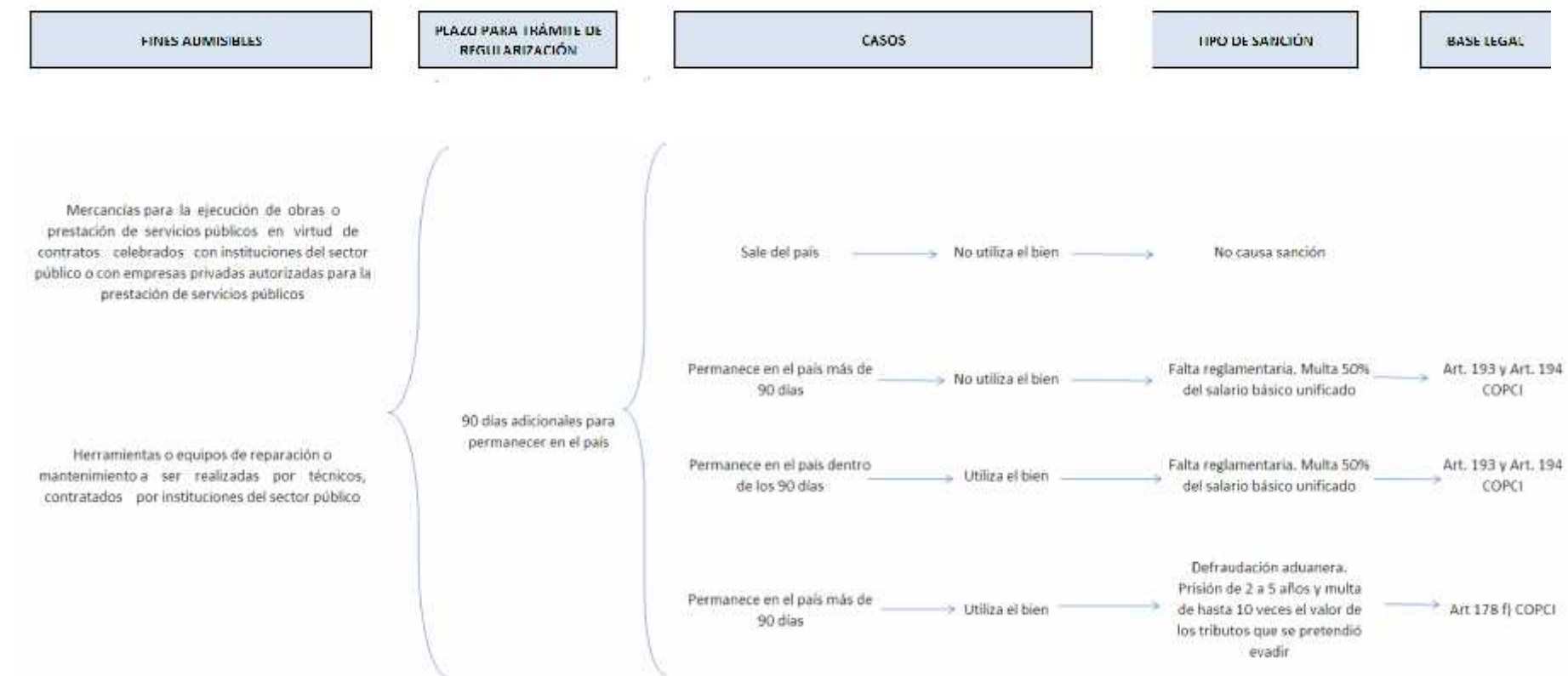
Si el bien permanece en el país con actividad productiva por un periodo mayor al permitido para su regularización, podría considerarse como una defraudación aduanera tipificada en el Art. 178 literal f) COPCI; ya que el bien estaría siendo usado indebidamente sin la correspondiente autorización.

A continuación se resume de manera gráfica lo anteriormente expuesto:

**Cuadro 5 Infracciones por el incumplimiento a los días adicionales para regularizar el régimen según el fin admisible**

FINES ADMISIBLES	PLAZO PARA TRÁMITE DE REGULARIZACIÓN	CASOS	TIPO DE SANCIÓN	BASE LEGAL	
<p>Mercancías para la realización de exposiciones, congresos y eventos análogos; desarrollo de eventos deportivos, artísticos, culturales, de difusión colectiva, científicos, y de entretenimiento público; y para la demostración y promoción técnica y comercial.</p>	<p>20 días adicionales para salir del país</p>	<p>Sale del país → No utiliza el bien →</p>	<p>No causa sanción</p>		
<p>Mercancías para uso industrial, como moldes y matrices</p>			<p>Permanece en el país más de 20 días → No utiliza el bien →</p>	<p>Falta reglamentaria. Multa 50% del salario básico unificado</p>	<p>Art. 193 y Art. 194 COPCI</p>
<p>Mercancías para actividades de turismo internacional efectuadas con medios de transporte de uso privado, cuando su permanencia en el país sea superior al plazo previsto para circular dentro del país como vehículo</p>			<p>Permanece en el país dentro de los 20 días → Utiliza el bien →</p>	<p>Falta reglamentaria. Multa 50% del salario básico unificado</p>	<p>Art. 193 y Art. 194 COPCI</p>
<p>Herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos, contratados por instituciones del sector privado</p>			<p>Permanece en el país más de 20 días → Utiliza el bien →</p>	<p>Defraudación aduanera. Prisión de 2 a 5 años y multa de hasta 10 veces el valor de los tributos que se pretendió evadir</p>	<p>Art 178 f) COPCI</p>
<p>Bienes de capital que ingresen al país con un contrato de arrendamiento mercantil o leasing, siempre que su admisión no se encuentre expresamente restringida por la Dirección General</p>					
<p>Naves amparadas en contratos de asociación debidamente autorizados por el Estado, para realizar actividades pesqueras</p>					
<p>Naves y aeronaves destinadas al transporte público de pasajeros y carga</p>					
<p>Envases, embalaje y otros materiales de empaque no reutilizables y que no sufran transformación</p>					





**Fuente:** Reglamento al Título V de COPCI  
**Elaborado por:** Los autores

#### **4. Capítulo IV – Recaudación de tributos al comercio exterior por depreciación en el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado**

##### **4.1. Mercancías a ser depreciadas y base imponible**

###### **4.1.1. Fines admisibles a ser sujetos a depreciación**

Las regulaciones que ha impuesto el SENA E respecto al cobro del impuesto por depreciación en el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, estipulan que a las mercancías que por su naturaleza no sean susceptibles de sufrir depreciación según las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), no se le aplicarán tributos por depreciación; sin embargo se procede a analizar, por cada fin admisible incluido en el Reglamento al COPCI, los casos en los que aplicaría el cobro de dicho impuesto.

## Cuadro 6 Fines admisibles a ser sujetos a depreciación

Fines Admisibles	Cobro de depreciación	Comentarios
Mercancías para la realización de exposiciones, congresos y eventos análogos; desarrollo de eventos deportivos, artísticos, culturales, de difusión colectiva, científicos, y de entretenimiento público; y para la demostración y promoción técnica y comercial	NO	El uso que se le puede dar a estas mercancías no amerita que el Estado aplique el cobro por depreciación ya que constituyen actividades sin fines de lucro o culturales. Adicionalmente, existen otro tipo de impuestos a los que se encuentran gravados los espectáculos públicos.
Mercancías para uso industrial, como moldes y matrices	NO	Por la naturaleza de la mercancía no podría ser considerada como un activo sujeto a depreciación.
Mercancías para actividades de turismo internacional efectuadas con medios de transporte de uso privado, cuando su permanencia en el país sea superior al plazo previsto para circular dentro del país como vehículo de turista	SI	Debería aplicarse el cobro de impuestos por depreciación, ya que cuando el turista solicite este fin admisible, se deduce que ya culminó el régimen de excepción de "Vehículo de uso privado del turista", bajo el cual tiene el beneficio de no cobro de impuestos por depreciación.
Mercancías para la ejecución de obras o prestación de servicios públicos en virtud de contratos celebrados con instituciones del sector público o con empresas privadas autorizadas para la prestación de servicios públicos	SI	Dado que estas mercancías se consideran como bienes tangibles para uso en la producción y suministro de bienes y servicios son clasificados como activos sujetos a depreciación. Por lo que debería aplicarse el cobro de impuestos.
Herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos, contratados por instituciones del sector público	SI	Los equipos de reparación o mantenimiento son bienes tangibles sujetos a depreciación y por lo tanto a impuestos al comercio exterior. Para el caso de las herramientas, no todas pueden ser consideradas como activos; por lo que debería remitirse al listado de subpartidas arancelarias de las mercancías sujetas a depreciación y aplicar el respectivo impuesto.
Herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos, contratados por instituciones del sector privado	SI	Los equipos de reparación o mantenimiento son bienes tangibles sujetos a depreciación y por lo tanto a impuestos al comercio exterior. Para el caso de las herramientas, no todas pueden ser consideradas como activos; por lo que debería remitirse al listado de subpartidas arancelarias de las mercancías sujetas a depreciación y aplicar el respectivo impuesto.
Bienes de capital que ingresen al país con un contrato de arrendamiento mercantil o leasing, siempre que su admisión no se encuentre expresamente restringida por la Dirección General	SI	Dado que estas mercancías se consideran como bienes tangibles para uso en la producción y suministro de bienes y servicios son clasificados como activos sujetos a depreciación. Por lo que debería aplicarse el cobro de impuestos.
Naves amparadas en contratos de asociación debidamente autorizados por el Estado, para realizar actividades pesqueras	SI	Dado que estas mercancías se consideran como bienes tangibles para uso en la producción y suministro de bienes y servicios son clasificados como activos sujetos a depreciación. Por lo que debería aplicarse el cobro de impuestos.
Naves y aeronaves destinadas al transporte público de pasajeros y carga	SI	Dado que estas mercancías se consideran como bienes tangibles para uso en la producción y suministro de bienes y servicios son clasificados como activos sujetos a depreciación. Por lo que debería aplicarse el cobro de impuestos.
Envases, embalaje y otros materiales de empaque no reutilizables y que no sufran transformación	NO	Por la naturaleza de la mercancía no podría ser considerada como un activo sujeto a depreciación.

**Fuente:** Reglamento al Título V de COPCI

**Elaborado por:** Los autores

Adicionalmente, el importador puede remitirse al listado de mercancías a ser depreciadas de acuerdo a su clasificación arancelaria expedido por el Servicio de Aduanas.

### 4.1.2. Base imponible para el cálculo de impuestos por depreciación

De manera general, se considera como base imponible al monto a partir del cual se calcula un impuesto determinado. Para el caso de las mercancías que hayan ingresado bajo

un régimen aduanero, la base imponible constituye el valor CIF; es decir, el valor en aduana de la transacción más los costos de transporte y seguro.

En las mercancías que hayan ingresado al territorio nacional bajo el régimen de internación temporal con reexportación en el mismo estado, la base imponible se calculará basada en el valor CIF multiplicado por los porcentajes de depreciación establecidos para cada tipo de bien en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento.

#### **Cuadro 7 Porcentaje de depreciación por tipo de activo**

<b>Tipo de Activo</b>	<b>% Depreciación</b>
Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares	5% anual
Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles	10% anual
Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil	20% anual
Equipos de cómputo y software	33% anual

**Fuente:** Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

**Elaborado por:** Los autores

El resultado obtenido de multiplicar el valor CIF por los porcentajes arriba detallados constituye la base para el cálculo de IVA, AD VALOREM, FODINFA, ICE (si aplica) y salvaguardas.

Tomando en consideración el Art. 113 COPCI se puede establecer la fecha en que inicia la exigibilidad de la obligación tributaria, y por tanto la fecha que se debe considerar para el cálculo de la base imponible es desde el día en que la Autoridad Aduanera autoriza al declarante o persona interesada a disponer de las mercancías; de acuerdo a los fines previstos en el régimen aduanero autorizado, lo cual se define como fecha de levante.

A continuación se incluyen casos prácticos para describir el cálculo de la respectiva base imponible de acuerdo a los distintos escenarios que se puedan presentar tomando en

consideración lo estipulado en el actual Código de la Producción y su respectivo Reglamento al Título IV.

#### **4.1.3. CASO I – Culminación del Régimen con Reexportación**

El importador XYZ ha firmado un contrato con el M.I. Municipio de Guayaquil para la construcción de un puente; por lo que requiere importar una grúa torre con las siguientes características: País de origen: España, Estado: usada, Marca: Potain MC 45A, Flecha 35m, Altura: 30.6m, Carga en punta: 1000km, Carga máxima: 2000km, Precio según factura valor CIF: USD \$30,000. El contrato fue suscrito el 1 Junio 2011 y tiene una vigencia hasta el 15 Septiembre 2014. La grúa ha llegado al país con fecha 7 Julio 2011 por lo que el importador solicita a la Dirección de Aduanas el Régimen de internación temporal con reexportación en el mismo Estado; la cual es aceptada el 15 Julio 2011. El importador genera la declaración aduanera respectiva clasificando a la mercancía bajo la subpartida “8426200000 GRUAS DE TORRE” la cual aplica un Ad valorem de 10%, IVA y FODINFA.

De acuerdo al planteamiento propuesto para el Caso I se consideran relevantes los siguientes datos:

CIF	30,000
Ad valorem	10%
FODINFA	0.5%
Vida útil (años)	10
% depreciación anual	10%
Fecha de levante (inicio régimen)	15-Jul-11
Vencimiento régimen	15-Sep-14
Tiempo de permanencia	3 años 2 meses

Al tratarse de una grúa torre se considera como una maquinaria cuyo porcentaje de depreciación anual es del 10% por lo tanto una vida útil de 10 años.

La base imponible anual constituye el resultado de multiplicar el valor CIF (30,000) por el porcentaje de depreciación respectivo (10%). La base imponible mensual se calcula tomando en cuenta la base imponible anual dividida para 12 meses.

### **Base imponible**

Depreciación anual 3,000

Depreciación mensual 250

Una vez obtenida la depreciación anual se calculan los impuestos a pagar respectivos de acuerdo al tiempo de permanencia del bien autorizado por la Dirección de Aduanas que corresponde a 3 años 2 meses.

<b><u>Cálculo de impuestos</u></b>	<b>Año 1</b>	<b>Año 2</b>	<b>Año 3</b>	<b>Año 4</b>	<b>TOTAL</b>
Base Imponible	3,000	3,000	3,000	500	
Ad valorem	300	300	300	50	950
IVA	360	360	360	60	1,140
FODINFA	15	15	15	3	48
<b>Total impuestos a pagar</b>	<b>675</b>	<b>675</b>	<b>675</b>	<b>113</b>	<b>2,138</b>

Nótese que debido a que el Reglamento al Título IV del Código de la Producción estipula en su artículo 127 el pago anual de los tributos por depreciación se liquidaron anualmente los impuestos, tal como se presenta en la tabla precedente. Los datos incluidos en la columna “Año 4” corresponden al cálculo de una fracción del año (Agosto – Septiembre 2014).

Al término del régimen, el importador habría pagado USD \$2,138 de impuestos por depreciación.

#### 4.1.4. CASO II – Culminación del régimen con reexportación incluyendo cambios en aranceles

Teniendo como antecedente los datos del CASO I, al año 2013 el porcentaje de Ad Valorem presenta un incremento del 10% al 12% y; adicionalmente, en el mismo año se aplica una Salvaguarda del 5%.

<b><u>Cálculo de impuestos</u></b>	<b>Año 1</b>	<b>Año 2</b>	<b>Año 3</b>	<b>Año 4</b>	<b>TOTAL</b>
Base Imponible	3,000	3,000	3,000	500	
Ad valorem	300	360	360	60	1,080
IVA	360	360	360	60	1,140
FODINFA	15	15	15	3	48
Salvaguarda		150			150
<b>Total impuestos a pagar</b>	<b>675</b>	<b>885</b>	<b>735</b>	<b>123</b>	<b>2,418</b>

En este caso, a partir del segundo año, se re calcularon los impuestos por Ad valorem aplicando la nueva tarifa y se incluyó el valor de Salvaguarda de 5% sobre la base imponible anual. Cabe recalcar que la Salvaguarda sólo es aplicable por el segundo año ya que constituye una medida temporal de restricción a las importaciones. El total de impuestos a pagar por el importador será de USD \$2,418.

#### 4.1.5. CASO III – Culminación del régimen con nacionalización

Partiendo del ejemplo del CASO I, el importador decide nacionalizar el bien el día de la fecha de vencimiento del régimen. Su fecha de pago de liquidación es el 20 Septiembre 2014. El máximo de la tasa activa referencial a la fecha indicada es de 11.25% anual.

Vencimiento régimen	15-Sep-14
Fecha de levante de las mercancías	20-Sep-14
Tasa Activa Referencial 20-Sept-2014	11,25%

De acuerdo a los datos planteados se puede determinar que a pesar que la fecha de levante sea posterior a la fecha del vencimiento del régimen, el importador no habría incumplido con el plazo ya que conforme al artículo 125 inciso tercero del Reglamento al Título IV Código de Producción tiene 90 días posteriores al vencimiento; para poder solicitar la nacionalización, reexportación o prórroga de autorización del régimen.

<b><u>Cálculo de impuestos</u></b>	<b>Fecha de levante</b>
Base imponible	30,000
Ad valorem 10%	3,000
IVA	3,600
FODINFA	150
<b>Total impuestos por nacionalización</b>	<b>6,750</b>

El cuadro anterior muestra el cálculo de impuestos que el importador debería pagar por nacionalizar la mercancía importada. Sin embargo, debe tomarse en consideración que el presente régimen norma a que se realicen pagos anuales por depreciación, los mismos que deben ser imputados al pago total de impuestos por nacionalización.

A continuación se desglosa el detalle de pago previo de impuestos por depreciación:



<b><u>Pago previo de impuestos</u></b>	<b>Año 1</b>	<b>Año 2</b>	<b>Año 3</b>	<b>TOTAL</b>
Base Imponible	3,000	3,000	3,000	
Ad valorem	300	300	300	900
IVA	360	360	360	1,080
FODINFA	15	15	15	45
<b>Total impuestos pagados</b>	<b>675</b>	<b>675</b>	<b>675</b>	<b>2,025</b>

Dado que la mercancía fue nacionalizada, el cálculo del proporcional por depreciación después del tercer año no sería aplicable. Si el importador hubiese reexportado el bien, el pago de impuestos por depreciación debería completarse hasta la fecha del vencimiento del régimen.

Para el presente caso, el RCOPCI estipula en su artículo 129 inciso tercero que las mercancías que permanezcan por más de un año al amparo del régimen de internación temporal y su culminación se dé con un cambio de régimen a consumo, además de los tributos aplicables se deberán cancelar los intereses sobre los tributos suspendidos, calculados desde el momento que se autorizó el ingreso de las mercancías hasta el momento que se cancelen los tributos correspondientes. Por lo tanto, el cálculo de intereses sería de la siguiente forma:

<b><u>Cálculo de intereses</u></b>	
Base imponible	6,750
Intereses desde 15/Jul/11 hasta 20/Sep/14	2,415

Finalmente, el Servicio de Aduanas debería tomar en cuenta los pagos previos por depreciación realizados durante la permanencia del bien y deducirlos del total de impuestos a pagar en la nacionalización; de este resultado se deberían adicionar los respectivos intereses, a diferencia de lo que indica el inciso segundo del artículo 7 de la resolución Nro. SENA-E-DGN-2012-0339-RE.

<b>Resumen</b>	
Impuesto por nacionalización	6,750
Compensación por pago previo	- 2,025
Intereses por nacionalización	2,415
<b>Total a pagar</b>	<b>7,140</b>

A nuestro criterio, al incluirse en la normativa intereses al culminar el régimen por nacionalización, el Estado busca que se cumpla con el fin para el cual el régimen fue creado, que es la reexportación. De igual forma, se asegura que los contribuyentes no se beneficien adoptando este régimen para dilatar el pago de tributos al comercio exterior.

#### **4.1.6. CASO IV – Reposición de partes y piezas**

Tomando en consideración las características descritas en el Caso I para la grúa torre, el 30/Jun/2013 el importador "XYZ" realiza la importación del motor marca "AAA" en reposición del actual motor marca "ORP" que presentó desperfectos en su operación. Este motor tiene un valor CIF de USD \$8,000 y de acuerdo a la subpartida arancelaria 8407.31.00 presenta un Ad valorem del 10%.

De acuerdo al Art. 126 del RCOPCI, las partes y piezas que arriben en reposición de aquellas que forman parte del bien admitido bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, podrán acogerse a la reposición siempre y cuando estén destinadas a reemplazar aquellas que se hubieran dañado o deteriorado, y que no sean bienes fungibles. Por esta razón, el importador "XYZ" debería considerar que para el ingreso del motor al país no existiría base imponible, dado que no existe un hecho imputable al ingresar en reemplazo de una pieza que en su totalidad fue ingresada con cargo a la garantía de la admisión temporal de la grúa, cuya naturaleza, valor y plazo de permanencia no se verá afectado por esta sustitución.

Para el caso del motor “ORP”, de acuerdo al RCOPCI en su Art. 126, el importador deberá analizar la posibilidad de reexportar, importar a consumo o destruir bajo el control del Servicio Nacional de Aduana.

#### **4.1.7. CASO V – Cambio de Obra**

El 01/Julio/2014 el importador XYZ firma un nuevo contrato con el M.I. Municipio de Quito para la construcción de un túnel y solicita al Servicio de Aduanas el cambio de obra. El Servicio de Aduanas aprueba la solicitud y el importador levanta su declaración el 28/Julio/2014. La obra finaliza el 15/Octubre/2016 y el importador regulariza el régimen a través de la reexportación.

<b>Obra M.I. Municipio de Guayaquil</b>	
CIF	30,000
Ad valorem	10%
Vida útil (años)	10
% depreciación anual	10%
Fecha de inicio régimen	15-Jul-11
Vencimiento régimen	15-Sept-2014
Tiempo de permanencia	3 años 2 meses
Días adicionales para regularización del régimen	90

<b>Obra M.I. Municipio de Quito</b>	
CIF	30,000
Ad valorem	10%
Vida útil (años)	10
Vida útil restante (años)	6 años 10 meses
% depreciación anual	10%
Fecha de vencimiento régimen precedente	15-Sep-14
Fecha de levante declaración cambio de obra	28-Jul-14
Vencimiento régimen	15-Oct-16
Tiempo de permanencia nuevo régimen	2 años 3 meses
Días adicionales para regularización del régimen	90

	<b>Municipio de Guayaquil</b>			
	<b>Año 1</b>	<b>Año 2</b>	<b>Año 3</b>	<b>TOTAL</b>
<b>Cálculo de impuestos</b>	<b>15-jul-12</b>	<b>15-jul-13</b>	<b>15-jul-14</b>	
Base Imponible	3,000	3,000	3,000	
Ad valorem	300	300	300	900
IVA	360	360	360	1,080
FODINFA	15	15	15	45
<b>Total impuestos a pagar</b>	<b>675</b>	<b>675</b>	<b>675</b>	<b>2,025</b>

<b>Municipio de Quito</b>			
<b>Año 4</b>	<b>Año 5</b>	<b>Fracción Año 6</b>	<b>TOTAL</b>
<b>15-jul-15</b>	<b>15-jul-16</b>	<b>15-oct-16</b>	
3,000	3,000	750	
300	300	75	675
360	360	90	810
15	15	3.75	34
<b>675</b>	<b>675</b>	<b>169</b>	<b>1,519</b>

En nuestro criterio al tratarse de una solicitud de cambio de obra el Servicio de Aduanas debe en primera instancia proceder a verificar la vida útil restante del bien dado que no debería autorizar un tiempo de permanencia superior al máximo de vida útil; por lo tanto la fecha del vencimiento del régimen en este caso corresponde a 15/Oct/2016 que es la fecha en que finaliza la obra con el M.I. Municipio de Quito encontrándose dentro de la vida útil restante (6 años 10 meses). Luego del término de la vida útil la aduana debería permitir la culminación del régimen si la mercancía no es de prohibida importación.

El hecho que el importador solicite el cambio de obra no significa que para el cálculo de la depreciación se deje de contabilizar el tiempo transcurrido entre la regularización de la primera obra y la declaración de la nueva obra. Por lo tanto, como se visualiza en el cuadro anterior, para la obra con el M.I. Municipio de Quito no se ha considerado la fecha de declaración (28/Jul/2014) sino que ha permanecido constante la fecha en que se ha venido dando el cálculo anual.

Para el Año 6 el Servicio de Aduanas debería calcular la depreciación en base a la fracción de año transcurrido, es decir únicamente 3 meses (15/Agosto/2016 a 15/Octubre/2016).

Al finalizar el régimen, el importador habría cancelado tributos por depreciación por un total de USD \$3,544.

#### **4.1.8. CASO VI – Cambio de Beneficiario**

Teniendo como antecedente los datos del CASO IV, el importador “XYZ” no decide reexportar y previo a finalizar la obra con el M.I. Municipio de Quito,

comunica al Servicio de Aduanas sobre la cesión de los derechos sobre la grúa al importador "ABC", quien ha firmado contrato con el M.I. Municipio de Cuenca para la construcción de un centro deportivo cuya duración es de 7 años. El importador "ABC" solicita al Servicio de Aduanas el cambio de beneficiario el 1/Octubre/2016 y obtiene su levante de declaración el 20/Octubre/2016.

<b>Obra M.I. Municipio de Quito</b>	
CIF	30,000
Ad valorem	10%
Vida útil (años)	10
% depreciación anual	10%
Fecha de inicio del régimen	15-Jul-11
Fecha de solicitud de cambio de beneficiario	1-Oct-16
Vencimiento régimen	15-Oct-16
Tiempo de permanencia total en el país con este beneficiario	5 años 5 meses
Días adicionales para regularización del régimen	90

<b>Obra M.I. Municipio de Cuenca</b>	
CIF	30,000
Ad valorem	10%
Vida útil (años)	10
Vida útil restante	4 años 7 meses
% depreciación anual	10%
Fecha de levante de declaración	20-Oct-16
Vencimiento régimen	14-Jul-21
Tiempo de permanencia máximo nuevo beneficiario	4 años 7 meses
Días adicionales para regularización del régimen	90

Por ser una solicitud de cambio de beneficiario, el Servicio de Aduanas debe proceder a verificar la vida útil restante del bien, dado que, bajo nuestro planteamiento no debería autorizar un tiempo de permanencia superior al máximo de vida útil; por lo tanto así la nueva obra tenga una duración de 7 años, de acuerdo a la ley únicamente se podrá otorgar 4 años 7 meses de vigencia. Adicionalmente, es importante mencionar que al haber un cambio de beneficiario, los impuestos generados por el primer importador deben haber sido liquidados ya que la ley estipula que el beneficiario de la nueva autorización asumirá todas las responsabilidades y

obligaciones derivadas del régimen, así como también la contabilización de los plazos.

Con relación a la determinación de base imponible para el nuevo beneficiario de la obra M.I. Municipio de Cuenca se debe considerar la base imponible declarada en el régimen de origen (M.I. Municipio de Quito), asociando a la misma los respectivos precedentes de pagos de tributos efectuados por concepto de depreciación tomando en cuenta lo dispuesto en el RCOPCI Art. 128 inciso 3) que estipula que los pagos sobre la depreciación que asumirá el nuevo beneficiario será por el tiempo que faltare por pagar entre lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno y lo ya satisfecho por el anterior beneficiario.

De igual forma, se debe considerar que el monto de la garantía que M.I. Cuenca adjuntaría al trámite de cambio de beneficiario, por lo tanto el SENA E debería incluir únicamente los tributos que se encuentren suspendidos a partir de 20 Octubre 2016.

Bajo esta premisa, el cálculo de impuestos por depreciación procedería de la siguiente manera:

<b>Importador "XYZ"</b>	
<b><u>Cálculo de impuestos</u></b>	<b>Año 1 - 5</b>
Base Imponible	
Ad valorem	1,575
IVA	1,890
FODINFA	78.75
<b>Total impuestos pagados</b>	<b>3,544</b>

<b>Importador "ABC"</b>						
<b>Cálculo de impuestos</b>	<b>Año 6</b>	<b>Año 7</b>	<b>Año 8</b>	<b>Año 9</b>	<b>Fracción Año 10</b>	<b>TOTAL</b>
	<b>01-nov-17</b>	<b>01-nov-18</b>	<b>01-nov-19</b>	<b>01-nov-20</b>	<b>14-jul-21</b>	
Base Imponible	3,000	3,000	3,000	3,000	1,750	
Ad valorem	300	300	300	300	175	1,375
IVA	360	360	360	360	210	1,650
FODINFA	15	15	15	15	8.75	68.75
<b>Total impuestos a pagar</b>	<b>675</b>	<b>675</b>	<b>675</b>	<b>675</b>	<b>394</b>	<b>3,094</b>

El importador "XYZ" culminó su responsabilidad sobre el régimen el 15/octubre/2016, entendiéndose como cancelados los tributos correspondientes por el mes completo; por lo que el importador "ABC" asumiría los tributos por depreciación a partir del siguiente mes (1/Nov/2017).

Los impuestos a pagar por el importador "ABC" al reexportar el bien serían de USD \$3,094. Sin embargo, podría culminar el régimen mediante otras alternativas como cambio de régimen o cambio de destino, ya sea a destrucción o ingreso a una Zona Especial de Desarrollo Económico (ZEDE).

A continuación se analizarán las alternativas de culminación de régimen por destrucción y nacionalización.

### **Culminación del régimen con nacionalización**

Tasa Activa Referencial	14-Sept-2021	11,25%
-------------------------	--------------	--------



<b><u>Cálculo de impuestos por nacionalización</u></b>	<b>TOTAL</b>
Base imponible	30,000
Ad valorem 10%	3,000
IVA	3,600
FODINFA	150
<b>Total impuestos por nacionalización</b>	<b>6,750</b>

Los impuestos por nacionalización corresponden a lo que debió haber cancelado el 15/Jul/2011 si no se hubiera acogido al régimen de internación temporal.

<b><u>Pago previo de impuestos</u></b>	<b>"XYZ"</b>	<b>"ABC"</b>	<b>TOTAL</b>
Ad valorem	1,575	1,375	2,950
IVA	1,890	1,650	3,540
FODINFA	78.75	68.75	147.5
<b>Total impuestos pagados</b>	<b>3,543.5</b>	<b>3,093.75</b>	<b>6,637.5</b>

Para el cálculo del pago previo de impuestos se deberían considerar los tributos satisfechos por el importador "XYZ" y por el importador "ABC".

<b><u>Cálculo de intereses</u></b>	
Base imponible	6,750
Intereses	7,594

Para el cálculo de los intereses, el RCOPCI estipula en su artículo 129 inciso tercero que las mercancías que permanezcan por más de un año al amparo del régimen de internación temporal y su culminación se dé con un cambio de régimen a consumo, además de los tributos aplicables se deberán cancelar los intereses sobre los tributos suspendidos, calculados desde el momento que se autorizó el ingreso de las mercancías hasta el momento que se cancelen los tributos correspondientes. Por lo

tanto, el total de los intereses sería de USD \$7,540 con una tasa activa referencial máxima de 11.25%.

<b>Resumen</b>	
Impuesto por nacionalización	6,750
Compensación por pago previo	- 6,638
Intereses por nacionalización	7,594
<b>Total a pagar</b>	<b>7,706</b>

Si el importador decide culminar el régimen a través de la nacionalización, el total de impuestos a pagar sería de USD \$7,706.

#### **Culminación del régimen por destrucción**

Valor comercial del producto resultante de la destrucción (chatarra)	1,200
Costo por proceso de destrucción	500
Ad valorem	10%
Subpartida	XXXX

De acuerdo al Art. 129 RCOPCI, en el caso de la destrucción, incluyendo la posibilidad de someterse a procesos de reciclaje, esta se efectuará a costo del importador y bajo el control del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, precautelándose que mediante este proceso se pierda su valor comercial y en caso de que se trate de mercancía de prohibida importación pierda su afectación a la sociedad. Cuando el producto resultante de la destrucción, vaya a ser objeto de utilización en otra actividad dentro del territorio ecuatoriano, esta se sujetará al cumplimiento de las

formalidades aduaneras y pago de tributos correspondientes al producto que efectivamente se acogerá al régimen de importación para el consumo.

Por tal motivo, dado que la chatarra tiene un valor comercial, el importador deberá cancelar los tributos como si se tratara de una nacionalización y además deberá cubrir los costos generados por el proceso de destrucción; tal como se muestra en las siguientes tablas:

<b>Liquidación Aduanera por destrucción</b>	<b>TOTAL</b>
Ad valorem	120
IVA	144
<b>Total a pagar</b>	<b>264</b>

<b>Resumen costos a cargo del importador</b>	
Tributos cancelados por depreciación	3,094
Impuestos aduaneros por destrucción	264
Costo por proceso de destrucción	500
<b>Total impuestos y costos</b>	<b>3,858</b>

El total de impuestos y costos asumidos por el importador “ABC” por culminar el régimen por destrucción sería la suma de los impuestos pagados por depreciación más los costos de destrucción dando como resultado un total de USD \$3,858.

#### **4.2.Propuesta para pago en período específico por liquidación aduanera por depreciación**

Determinada la base imponible y considerando el Art. 127 del RCOPCI donde se establece que las mercancías que permanezcan por más de un año al amparo del régimen especial aduanero de internación temporal deberán pagar anualmente los

tributos al comercio exterior correspondientes sobre el valor del porcentaje de depreciación del bien y en resolución SENA-E-DGN-2012-0339-RE se estipula que la fecha de liquidación del impuesto debe ser al año de la fecha de levante de las mercancías. Sin embargo, proponemos que el Servicio de Aduanas reforme la resolución antes mencionada, estableciendo una fecha específica del año para cobrar los impuestos por depreciación. Dentro del planteamiento, se establece como fecha de cobro durante el mes de Junio de cada año; es decir que el importador tendría plazo para cancelar los tributos desde el 1 hasta el 30 de Junio. El incumplimiento de este plazo debería ser sancionado como una falta reglamentaria de acuerdo al Art. 193 literal d) del COPCI por lo que el Director General del Servicio de Aduanas debería expedir una resolución para el cobro específico de la multa. En caso de no pagarse los tributos dentro de los plazos previstos se generarían intereses calculados desde la fecha de la exigibilidad de la obligación tributaria; tal como lo estipula el Art. 116 COPCI.

De aplicarse esta propuesta, el Servicio de Aduanas podría llevar un mejor control de la recaudación de impuestos por este régimen ya que permitiría determinar con mayor facilidad los importadores que no han cancelado los tributos en el plazo establecido sin dejar acumular la totalidad de tributos al final del régimen.

#### **4.3.Propuesta de otorgamiento de culminación del régimen cuando un bien se encuentre totalmente depreciado**

Según el artículo 9 de la Resolución Nro. SENA-E-DGN-2012-0339-RE, para la autorización de admisión temporal para reexportación en el mismo estado de los

bienes admitidos al amparo de los literales d), e), g), h) e i) del artículo 124 del Reglamento al Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se otorgará como plazo de permanencia el período de vigencia establecido en el contrato, permiso, concesión o autorización, independientemente del tiempo máximo de depreciación del bien.

Sin embargo, se debe de considerar que si un bien ha cumplido su vida útil y se encuentra totalmente depreciado, no es procedente continuar con el régimen, ya que habría cumplido con los pagos del impuesto suspendido, es decir, ya no existiría impuesto a causarse, en vista que el mismo ha sido devengado en su totalidad. Por lo tanto, correspondería al SENA E otorgar la culminación del régimen a través de la nacionalización, si el bien no tiene condición de prohibida importación, además que no se deberían aplicar intereses por la nacionalizar en estos casos.

Por lo tanto, proponemos que se reforme la resolución Nro. SENA E-DGN-2012-0339-RE según lo descrito en el párrafo anterior, a fin de depurar trámites por importación temporal y que la aduana no gaste recursos en el control de regímenes que ya han cumplido con sus impuestos, y que además permita al importador la desvinculación con la aduana por ese trámite en particular, el cual le conllevaría un costo financiero por la renovación de la garantía cada año.

#### **4.4.Propuesta para tratamiento de mercancías que hayan ingresado antes de la vigencia de la nueva ley**

Para aquellas importaciones que hubieran ingresado bajo el régimen de internación temporal con reexportación en el mismo estado antes del 29 de mayo

2011 (fecha en la cual entró en vigencia el Código de la Producción con su respectivo Reglamento) los tributos generados durante este periodo no han sido liquidados de acuerdo a la nueva normativa que establece pagos anuales por depreciación. La Resolución Nro. SENAE-DGN-2012-0339-RE indica que para aquellos importadores que hubieren contraído el régimen aduanero de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, antes de la entrada en vigencia del reglamento pagarán los tributos correspondientes a la depreciación en la culminación del régimen o cambio de beneficiario.

En nuestra opinión, no se ha tomado en cuenta mejorar el control respecto de estos pagos, existiendo los siguientes escenarios para que se cancelen:

- a) Desde el 29 de mayo 2011 el importador comenzaría a pagar los tributos por depreciación anualmente, los valores que se hayan generado previos a esta fecha se deberían cancelar al vencimiento del régimen.
- b) A partir del 29 de mayo 2011 el importador se acoge a la nueva ley liquidando anualmente los impuestos por depreciación y el saldo anterior sería liquidado en ese mismo momento.
- c) A partir del 29 de mayo 2011 el importador se acoge a la nueva ley liquidando anualmente los impuestos por depreciación y el saldo anterior se lo cancelaría en partes por cada año que le reste del régimen.

Basado en estas tres opciones, nuestra recomendación es que el Servicio de Aduanas opte por la alternativa a), ya que la actual regla dificulta el seguimiento de cobros por declaraciones anteriores, y además esta opción no perjudica al importador.

Se considera que una vez reglamentado este procedimiento de cobro de tributos para las mercancías que ingresaron antes de la vigencia de la nueva ley, a través de una reforma a la Resolución Nro. SENAE-DGN-2012-0339-RE, el Servicio de Aduanas contaría con una base organizada de todos los importadores y sus mercaderías que se encuentren bajo el régimen de importación temporal para reexportación en el mismo Estado, además los beneficiarios del régimen no tendrían que pagar un rubro alto al momento de finalizar el régimen o reexportar el bien.

#### **4.5.Propuesta de elaboración de un manual específico para el control posterior del régimen**

Conforme a las acciones de control posterior analizadas y descritas en el capítulo anterior, es necesario que el Servicio Nacional de Aduana homogenice los controles a realizarse en cada Distrito, de tal manera que independientemente del funcionario que se encuentre a cargo de la administración o control de los regímenes, se lleven controles estandarizados a nivel nacional, que además de ayudar a que el servidor público conozca las acciones que se deben de realizar, lo obligue inmediatamente a realizar ese tipo de vigilancia, cumpliendo con lo que se establezca como procedimiento.

## 5. Conclusiones

- Con el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones en materia de comercio exterior, el Estado apunta a obtener beneficios tales como: aumento de la productividad real, impulso a la diversificación de exportaciones, incremento de los mercados mundiales, incentivos a las exportaciones de valor agregado y una actualización en los regímenes aduaneros de desarrollo productivo.
- El COPCI ha introducido un nuevo concepto para el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado referente a la suspensión parcial de tributos; lo cual no se tipificaba en la anterior Ley Orgánica de Aduanas; concluyendo que la suspensión parcial está relacionada con la vida útil del bien lo que conlleva a que el Servicio Nacional de Aduanas revise el tiempo máximo de permanencia que le otorgará al bien en el territorio aduanero y no en la fecha de finalización del contrato o concesión.
- Debido a que el COPCI busca promover el desarrollo productivo, fomentar la producción nacional, comercio y servicios, generar trabajo y empleo de calidad e incentivar la inversión productiva en sectores estratégicos, el RCOPCI introduce nuevos fines admisibles para el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado que se alinean con los objetivos de la nueva legislación.
- La administración aduanera busca que la obligación tributaria no se extinga a través de la prescripción, para el régimen de admisión temporal para



reexportación en el mismo Estado, al determinarse la obligatoriedad de presentar una declaración aduanera cada 5 años para actualizar la declaración original en los casos que el contrato tenga una duración mayor a este periodo. De igual forma, se le otorga la facultad de ejercer un control posterior a través de auditorías documentales, contables y físicas.

- En el tratamiento de partes y piezas que ingresan bajo régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, se concluye que éstas partes y piezas no constituyen una nueva base imponible, dado que no existe un hecho imputable al ingresar un bien en reemplazo de una pieza que en su totalidad fue ingresada con cargo a la garantía de una previa admisión temporal, cuya naturaleza, valor y plazo de permanencia no se verá afectado por la sustitución.
- Con el inciso incluido en el RCOPCI referente a que las mercancías que permanezcan por más de un año bajo el régimen de admisión temporal deben pagar anualmente los tributos al comercio exterior sobre el valor de la depreciación del bien; se constituye una gran diferencia de la legislación anterior, en cuanto al control que se dará a la recaudación del tributo.
- Dentro del régimen de admisión temporal, si un bien permanece en el país con actividad productiva por un periodo mayor al permitido para su regularización, esto se deberá considerar como una defraudación aduanera; ya que el bien estaría siendo usado indebidamente sin la correspondiente autorización.

- El cobro de tributos por depreciación no debería aplicar para todos los fines admisibles considerados en la ley para el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, debido a que por la naturaleza de las mercancías no pueden ser catalogadas como un activo depreciable.
- Al incluirse en la normativa intereses al culminar el régimen por nacionalización, el Estado busca que se cumpla con el fin para el cual el régimen fue creado, que es la reexportación. De igual forma, se asegura que los contribuyentes no se beneficien adoptando este régimen para dilatar el pago de tributos al comercio exterior.

## 6. Recomendaciones

- De acuerdo a la recopilación de datos estadísticos respecto de los tributos generados en los regímenes aduaneros en la última década, las operaciones por importación a consumo representaron el 92%, mientras que el 8% correspondieron a tributos suspendidos en operaciones de regímenes especiales; reflejando de esta manera que el estado ecuatoriano aún no ha incentivado en toda su extensión estas operaciones de comercio internacional, por lo que se recomienda que se utilice el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones como una herramienta para que el Servicio Nacional de Aduanas se convierta en una institución facilitadora, ágil y flexible manteniendo un adecuado equilibrio entre el aspecto sancionador y facilitador, con el fin de estimular las operaciones a regímenes aduaneros especiales dado que se obtienen beneficios tales como la especialización en la producción de los bienes fabricados nacionalmente, a bajos costos, y por ende un aumento de la productividad y competitividad con los mercados extranjeros, otorgando un menor riesgo de pérdidas económicas.
- Cuando se requieran reexportar las partes y piezas reemplazadas en mercancías bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, se sugiere reglamentar que este procedimiento se realice como una exportación a consumo normal, en vista que estas partes y piezas no afectan a los tributos suspendidos en el régimen ni son susceptibles del pago por impuesto por depreciación.

- Para el caso de una importación que requiera un cambio de obra o de beneficiario, se recomienda que el Servicio Nacional de Aduanas establezca mediante resolución que se debe contabilizar los años de vida útil del bien transcurridos desde el ingreso del mismo al territorio nacional previa la cancelación de tributos por depreciación por el tiempo transcurrido; otorgando la nueva autorización únicamente por el tiempo que le reste de vida útil, dado que de estar el bien totalmente depreciado no es procedente continuar con el impuesto suspendido cuando este ya ha sido devengado en su totalidad, lo que correspondería la nacionalización o reexportación obligatoria.
- Las mercancías declaradas a un régimen que suspenda de tributos al comercio exterior, pueden ser declaradas a cualquier otro régimen, antes del vencimiento del plazo concedido. Dado esto, se recomienda que se incluya en la norma que al encontrarse vencido el régimen, el Servicio Nacional de Aduanas debería previamente aplicar las sanciones respectivas por infracción aduanera para autorizar un cambio de régimen.
- Se recomienda que el Servicio Nacional de Aduanas establezca procedimientos de control posterior, que incluyan políticas y normas que aseguren que el importador cumpla con los fines admisibles y plazos del régimen; así como también la verificación de pagos por depreciación y actualizaciones de declaraciones aduaneras.
- Para el caso que se hayan cancelado tributos por depreciación previo a la nacionalización, el Servicio Nacional de Aduana considera estos pagos como

anticipos a la liquidación final, siendo los valores a ser cancelados la diferencia entre el total de tributos por nacionalización menos los pagos por depreciación; sin embargo, en la fórmula para calcular los intereses a ser cobrados por nacionalizar, el SENA no debería aplicar los pagos previamente devengados por impuestos por depreciación, ya que son dos conceptos diferentes; proponiendo por lo tanto que se reforme en este sentido el artículo 7 de la Resolución Nro. SENA-DGN-2012-0339-RE.

- Dado que el Servicio Nacional de Aduana no cuenta con un control adecuado de la recaudación de impuestos por el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo Estado, se recomienda que se establezca una fecha específica del año para cobrar los impuestos por depreciación, lo que permitiría determinar con mayor facilidad los importadores que no han cancelado los tributos en el plazo establecido.
- Si el importador no hubiere cumplido con el pago mensual de IVA al Servicio de Rentas Internas por concepto de la admisión temporal del bien, se recomienda que el Servicio Nacional de Aduanas debería informar al SRI sobre la omisión de este rubro para que proceda con el respectivo cálculo y cobro de intereses.
- Para las mercancías que se hayan acogido al régimen de admisión temporal antes de la vigencia del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, se recomienda que el Servicio Nacional de Aduanas estipule que a partir de la vigencia del Recopile importador se acoja a lo estipulado en el

COPCI pagando anualmente los impuestos por depreciación y que el saldo anterior no liquidado se cancele en el momento de la reexportación.

## 7. Bibliografía

- Jaime Granados (2003), *Zonas francas y otros regímenes especiales en un contexto de negociaciones comerciales multilaterales y regionales*, INTAL, Buenos Aires.
- Consejo Superior de Cámaras de Comercio, Industria y Navegación de España, *Manual de Fiscalidad de Comercio Exterior (2003)*,  
[http://www.camaras.org/publicado/shop/prod\\_37662/estudios/pdf/otras\\_pub/m\\_comercio\\_ext/FISCALIDADCOMERCIO.pdf](http://www.camaras.org/publicado/shop/prod_37662/estudios/pdf/otras_pub/m_comercio_ext/FISCALIDADCOMERCIO.pdf)
- Jesús Arteaga Ortiz, Xavier Martínez Cobas (Feb. 2003), *Las Zonas Francas en España y su Utilidad. Delimitación del concepto y perspectivas del futuro*, Boletín Económico de ICE No. 2758. España. <http://www.revistasice.com>
- Iria Caballero Miguez, Carmen Padín Fabeiro (2006), *Comercio Internacional. Una visión general de los instrumentos operativos del comercio exterior*, GESBIBLO, España.
- Alberto José Mora Marín (2007), *Regímenes Aduaneros*.  
[http://www.comunidadandina.org/public/libro\\_atrc\\_regimenes.pdf](http://www.comunidadandina.org/public/libro_atrc_regimenes.pdf)
- Corporación Aduanera Ecuatoriana (2006), *Resolución No. 1129 – Procedimiento para la determinación de la base imponible de las mercancías amparadas bajo el régimen de Importación Temporal con reexportación en el mismo estado, sujetas a depreciación*.
- Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (2011), *Resolución No. DGN-0583 - Disposiciones Generales respecto del Régimen de Admisión Temporal para*

*Reexportación en el Mismo Estado para la Ejecución de Obras o Prestación de Servicios Públicos en virtud de Contratos celebrados con Instituciones del Sector Público.*

- Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (2012), *Oficio Nro. SENAE-DGN-2012-0235-OF - Consulta Presentada por la Empresa "Corporación Eléctrica del Ecuador Celec - Ep"*.
- Proyecto de Ley de Facilitación al Comercio Exterior y Control Aduanero
- Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (2012), *Resolución Nro. SENAE-DGN-2012-0149-RE – Sobre la presentación de Garantías Aduaneras para asegurar el pago de tributos al comercio exterior, el cumplimiento de las formalidades aduaneras y, las obligaciones contraídas con el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador en los regímenes aduaneros.*
- Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (2012), *Resolución Nro. SENAE-DGN-2012-0339-RE - Regulaciones complementarias para el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado.*
- Decisión 671 Comunidad Andina de Naciones
- Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.
- Reglamento de aplicación del libro IV del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.
- Ley Orgánica de Aduanas (Derogada)
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno