



REPÚBLICA DEL ECUADOR

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA EMPRESARIAL DE GUAYAQUIL

TRABAJO DE TITULACIÓN

PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE:

**INGENIERA PORTUARIA Y ADUANERA MENCIÓN ADMINISTRACIÓN
PORTUARIA**

TEMA:

**ANÁLISIS SITUACIONAL CONTRA LA EVASIÓN FISCAL E INCORRECTA
CLASIFICACIÓN ARANCELARIA EN EL RECINTO ADUANERO 2014-2017**

AUTORA:

GABRIELA ELIZABETH MURILLO GARZÓN

2019

GUAYAQUIL – ECUADOR

AGRADECIMIENTO

En primer lugar darle gracias a Dios por ser mi fortaleza en épocas de tempestad para que fuera posible alcanzar las metas y objetivos propuestos. A mi familia por ser mi fuente de motivación e inspiración para que jamás detenga mis pasos encaminados hacia el éxito. Expresar una inmensa gratitud a la Ilustre Universidad Tecnológica Empresarial de Guayaquil por brindar una excelente enseñanza académica a lo largo de este desarrollo profesional. A los señores docentes ya sea primaria, secundaria y universitaria agradecerles infinitamente, porque con sus conocimientos brindados he llegado a la cumbre con una superación intelectual eficiente.

DEDICATORIA

A Dios, por su misericordia y bondad infinita quien me ha ayudado a no desmayar cuando pensé que ni yo podía, sin embargo Él me dio ánimos y fe constante para continuar.

A mi mamá, por ser mi mejor amiga, consejera y ejemplo de valentía, quién siempre dio todo de sí para convertirme en una mujer con principios y valores.

A mi papá, por sus sabias palabras de cómo enfrentar la realidad de la vida y apoyarme en mis estudios universitarios como preparación personal.

A mi novio, por brindarme su paciencia, amor y buenas energías en esta etapa muy importante de mi vida.

Estas líneas se las dedico a estas personas maravillosas que son mi familia, por confiar en mí hasta el final ya que siempre están alentándome a seguir y no desistir en lo que me proponga durante el trayecto de esta meta alcanzada, los amo infinitamente.

La responsabilidad de este trabajo de investigación, con sus resultados y conclusiones, pertenece exclusivamente a la autora.

.....

Gabriela Elizabeth Murillo Garzón

ANÁLISIS SITUACIONAL CONTRA LA EVASIÓN FISCAL E INCORRECTA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA EN EL RECINTO ADUANERO 2014-2017.

Gabriela Elizabeth Murillo Garzón

gabymurillo95@gmail.com

1. RESUMEN

El presente trabajo de investigación tuvo como objetivo general el analizar casos de estudio sobre la incorrecta clasificación arancelaria en el recinto aduanero y su efecto en la evasión fiscal. La metodología utilizada tuvo un enfoque cualitativo, con alcance exploratorio, método inductivo con un análisis documental. Se inició con un análisis de las seis reglas que componen la normativa para la clasificación de mercancías. Los resultados mostraron que los textos de las subpartidas y las notas explicativas tienen mayor prioridad sobre todas las reglas. La evasión fiscal proviene de la mala clasificación, por lo cual cambia la tarifa a cancelar. Estas equivocaciones pueden generar multas monetarias o incluso prisión, dependiendo del monto de la defraudación aduanera. Se concluye que una incorrecta clasificación arancelaria tiene efectos en la evasión fiscal, al cambiar las tarifas arancelarias según el código asignado.

Palabras clave: clasificación de mercancías, aranceles, sistema armonizado, comercio exterior, evasión fiscal.

2. INTRODUCCIÓN

En el Ecuador, la clasificación de mercancías se realiza por medio de la nomenclatura de la Comunidad Andina denominada NANDINA, a esto se le adiciona la Subpartida nacional. En ciertas situaciones se evidencia que existe una confusión al momento de realizar esta clasificación, para lo cual se utilizan las reglas establecidas según la Comunidad Andina de Naciones (CAN) y aprobadas por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE); sin embargo, una mala interpretación de las mismas puede conllevar a una evasión fiscal. Por tanto, este trabajo de investigación busca determinar ¿cuál es la situación actual sobre la evasión fiscal e incorrecta clasificación arancelaria en el recinto aduanero 2014-2017?

3. DESARROLLO TEMÁTICO

3.1 Aduana

Las aduanas a nivel mundial trabajan por ser más eficientes en su administración. El SENAE señaló que la Organización Mundial de Aduanas (OMA) es el organismo encargado de velar por esto, teniendo entre sus objetivos la aplicación, promoción y apoyo de herramientas a nivel mundial para armonizar e implementar uniformemente sistemas aduaneros simplificados, con el fin de que las naciones sea eficaces en el control de movimiento de personas, mercancías y transporte por medio de las zonas aduaneras. Este organismo también se encarga de buscar la cooperación de sus miembros y otras organizaciones, con la finalidad de garantizar el cumplimiento de la legislación para contrarrestar la defraudación aduanera, entre otros delitos (SENAE, 2019).

La OMA desarrolló e introdujo el Sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, el cual es la estructura base de la clasificación de mercancías (SENAE, 2019). Bosso

(2016) afirmó que esta clasificación es importante en la importación de bienes, debido a que los países necesitan proteger su producción nacional a través del control de los productos que ingresan al territorio, razón por la cual debe existir una forma de identificarlos y tomar las medidas dispuestas por las autoridades según la clasificación.

3.2 Sistema Armonizado

Según la Organización Mundial de la Salud (OMS), el Sistema armonizado de designación y codificación de mercancías o también conocido como Sistema Armonizado (SA) empezó su utilización en el año de 1988, por medio de las naciones que eran parte de la OMA. Esta clasificación se compone de más de 5,000 subpartidas que en su composición básica posee seis dígitos, pudiéndose expandir según las necesidades administrativas o estadísticas. La estructura de esta nomenclatura viene establecida en 99 capítulos que son distribuidos en 21 secciones (OMS, 2019). A continuación se muestra la composición del SA.

Sección	Capítulos	Descripción
I	1 – 5	Animales vivos y productos del reino animal
II	6 – 14	Productos del reino vegetal
III	15	Grasas y aceites animales o vegetales
IV	16 – 24	Productos de las industrias alimentarias, bebidas y líquidos alcohólicos, tabaco
V	25 – 27	Productos minerales
VI	28 – 38	Productos de las industrias químicas
VII	39 – 40	Plástico y caucho
VIII	41 – 43	Cueros y artículos de viaje
IX	44 – 46	Madera, carbón vegetal, corcho
X	47 – 49	Pasta de madera, papel y cartón
XI	50 – 63	Materias textiles y sus manufacturas
XII	64 – 67	Calzado, paraguas, flores artificiales
XIII	68 – 70	Piedra, cemento, productos cerámicos, vidrio
XIV	71	Perlas finas, metales preciosos
XV	72 – 83	Metales comunes
XVI	84 – 85	Máquinas eléctricas
XVII	86 – 89	Material de transporte
XVIII	90 – 92	Instrumentos de óptica, aparatos de relojería, instrumentos musicales
XIX	93	Armas y municiones
XX	94 – 96	Muebles, juguetes, manufacturas diversas
XI	97	Objetos de arte, antigüedades

Figura 1. Composición del Sistema Armonizado

Fuente: *Compromisos específicos de los Miembros*, por OMS, 2019.

La Comunidad Andina (CAN) se estableció en 1969 mediante el Acuerdo de Cartagena. Este organismo internacional tiene como objetivo el desarrollo integral de sus estados miembros, a través de la integración andina; sus miembros son Colombia, Perú, Bolivia y Ecuador, los países asociados son Uruguay, Paraguay, Chile, Brasil y Argentina (CAN, 2019). La Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina (NANDINA) fue incorporada dentro de la legislación nacional, como una clasificación de mercancías a nivel de la CAN que debía ser acatada. Este sistema de clasificación tiene sus bases en la desarrollada por la OMA, con la particularidad que tiene control sobre los dígitos finales establecidos para fines estadísticos o administrativos como se especificó anteriormente (SENAE, 2013).

El SENA E en su resolución No. 59 determinó que la composición de la clasificación NANDINA era de ocho dígitos, siendo los dos iniciales destinados al capítulo, los cuatro primeros números se establecieron como la partida, los seis dígitos se interpretaban como la subpartida del SA, mientras que los ocho dígitos totales eran considerados como una partida NANDINA. En caso de una subpartida del SA que no se haya dividido por necesidades específicas, la codificación de los dos dígitos finales era cero. Adicionalmente, mediante la decisión 657 sobre la Actualización del Arancel Integrado Andino (ARIAN), se estableció que la clasificación de mercancías se podía realizar de una manera incluso más detallada; esto se logró permitiendo una codificación adicional a los ocho dígitos de la NANDINA, lo cual era una obligación para los países miembros que deseaban clasificaciones más específicas (SENAE, 2013). A continuación se presenta la estructura de una nomenclatura NANDINA con la adición de una subpartida nacional.

Dígitos					Denominación
1 - 2					Capítulo
1 - 2	3 - 4				Partida del SA
1 - 2	3 - 4	5 - 6			Subpartida del SA
1 - 2	3 - 4	5 - 6	7 - 8		Subpartida NANDINA
1 - 2	3 - 4	5 - 6	7 - 8	9 - 10	Subpartida nacional

Figura 2. Composición de Subpartida nacional

Fuente: *Resolución No. 59*, por SENA E, 2013.

En la figura 2 se pudo establecer cómo es la clasificación de las mercancías de acuerdo al tipo de producto que ingresa a la zona aduanera; sin embargo, resulta importante también conocer las medidas específicas que se utilizan en el Ecuador para poder tener una mejor recopilación y análisis de resultados estadísticos en lo que concierne al comercio exterior. A continuación se muestran estas unidades con sus abreviaturas.

Tipo de medida	Abreviatura	Significado
Peso	kg	Kilogramo
	c/t	Quilate
Longitud	m	Metro
Área	m ²	Metro Cuadrado
	m ³	Metro Cúbico
Volumen	cm ³	Centímetro Cúbico
	l	Litro
Energía Eléctrica	1,000 kWh	Mil kilovatios hora
	u	Unidades o artículos
Cantidad	2 u	Par
	12 u	Docena
	1,000 u	Miles de unidades o artículos

Figura 3. Unidades físicas por Subpartida NANDINA

Fuente: *Resolución No. 59*, por SENA, 2013.

Montoya (2015) señaló que los principales beneficiarios del SA son los administradores de aduana, transportistas, productores, exportadores e importadores. El conocer de manera clara los procedimientos para clasificar las mercancías es fundamental para el buen uso del SA; existen diversos criterios como la materia prima, industria, grado de elaboración, función, entre otras consideraciones, para clasificar los bienes de manera apropiada.

3.3 Clasificación de Mercancías

Illescas (2015) afirmó que existen subpartidas específicas que detallan el producto claramente con pocas posibilidades de error, logrando así el correcto pago por concepto de aranceles; además señaló que existen subpartidas genéricas que agrupan a bienes que no pueden ser clasificados de forma específica, lo que puede conllevar a errores que provoquen una inadecuada clasificación o incluso una evasión fiscal. La autora consideró necesario que se conozcan claramente las reglas de interpretación para la clasificación de mercancías, con el objetivo de evitar delitos aduaneros.

Espinoza (2015) indicó que el control aduanero debe disponer de una correcta identificación de las mercancías, para que de esta forma la autoridad aduanera pueda establecer el arancel que debe

cancelar el sujeto pasivo. Otro aspecto importante que detectó el autor fue que una clasificación apropiada ayudará también en la aplicación de medidas no arancelarias previamente establecidas por la autoridad competente. La mala clasificación arancelaria genera congestionamientos en el proceso de aduana, que son ocasionados por el desconocimiento y desinformación sobre las reglas a aplicar para este proceso; otra consecuencia de la mala clasificación es la omisión de pagos impositivos y multas, o incluso el embargo de un embarque que no fue clasificado de manera propicia. La Aduana tiene como un procedimiento de ayuda el consultar al director del SENA E sobre la adecuada clasificación de mercancías en la que se tenga duda.

En el campo de la exportación, también resulta importante la clasificación de mercancías debido a que conociendo de manera clara el código correspondiente, se puede identificar de mejor forma las restricciones e incentivos de los productos nacionales, obteniendo ventajas de costos sobre los competidores (Espinoza, 2015). Los derechos de aduana tienen como elementos jurídicos primordiales al origen de las mercancías, valor en aduana y la tarifa arancelaria; siendo objeto de acuerdos internacionales en donde se brindan ciertas ventajas a naciones vulnerables o con las que se desea hacer convenios (Valantiejus, 2015).

Sarango (2015) afirmó que un país que tiene como objetivo el desarrollo de su política de comercio exterior debe conocer claramente las modificaciones legales en cuestiones aduaneras, de manera especial en la codificación de las mercancías, ya que este es un lenguaje universal dentro de la rama de comercio internacional, que sirve para el análisis de estadísticas y acuerdos comerciales. El autor consideró en su estudio que la interpretación de la regla No. 1 en cuanto a la interpretación de la nomenclatura internacional es la más importante, porque es donde se concentra el comercio internacional en un 90%.

Ajila (2015) indicó que los países utilizan el SA para conocer el pago exacto del arancel, la entrega de documentos necesarios, evitar las multas y acceder a información estadística valiosa. Los exportadores e importadores se ven beneficiados cuando las subpartidas arancelarias en que están involucrados obtienen beneficios gracias a acuerdos internacionales. Entre los pasos para clasificar una mercancía se debe identificar el bien de manera clara, selección del capítulo adecuado, revisión de las notas legales, análisis de las partidas, definición de las subpartidas, seguir las reglas de interpretación. El clasificar de manera adecuada a las mercancías, permitirá reducir el concepto de multas de parte de la autoridad aduanera.

En el Ecuador, los aranceles se dividen en ad-valorem, arancel específico, arancel mixto y arancel compuesto. Según el Sistema de Información sobre Comercio Exterior (SICE), el ad-valorem es un tributo porcentual sobre el valor del bien, el arancel específico es un tributo establecido en forma monetaria, el arancel mixto es la combinación del ad-valorem y el arancel específico, lo cual se realiza por rangos de aplicación para cada arancel; el arancel compuesto es la suma o resta del ad-valorem y el arancel específico (SICE, 2019).

3.4 Regulación del Comercio Exterior

El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPECI) dentro de sus competencias, tiene la aprobación y publicación de la nomenclatura con la que se clasifica y describe a la mercancía de comercio exterior. Este código determinó las medidas arancelarias y no arancelarias del comercio internacional. En lo que respecta a la nomenclatura, se señaló que el Ministerio de Comercio Exterior es el encargado de elegirla, sin embargo establece como ley que debe regirse al SA; de igual manera se indicó que el órgano rector del comercio exterior podrá desarrollar una codificación adicional o suplementaria, con la finalidad de aplicar medidas comerciales particulares (Asamblea Nacional del Ecuador, 2017).

En la regulación del comercio exterior es importante conocer los sujetos activos y pasivos de la transacción comercial. En la obligación tributaria aduanera, el Estado es el sujeto activo, mientras que el sujeto pasivo es quien realiza la importación, sea esta una persona natural o jurídica que deberá estar registrada en el SENA. El COPCI establece que los regímenes aduaneros de importación son la importación para el consumo, admisión temporal para reexportación en el mismo estado, régimen de admisión temporal para perfeccionamiento activo, reposición de mercancías con franquicia arancelaria, transformación bajo control aduanero, depósito aduanero y reimportación en el mismo estado (Asamblea Nacional del Ecuador, 2017).

Beltrán (2017) determinó que el comercio internacional es un aspecto importante dentro de las economías de los países; por tal razón, la creación del SA fue realizada para facilitar el comercio entre las naciones y así incentivar su desarrollo. La forma de trabajo para supervisar este sistema se realiza en conjunto a las organizaciones internacionales involucradas. Gómez (2016) señaló que con respecto al comercio exterior los problemas más importantes vienen dados por el contrabando y la defraudación aduanera, los cuales según Alcívar (2017) vienen desde la época colonial; razón por la cual se debe tener un especial control desde el punto de vista legal y operativo en este tipo de procesos.

3.5 Evasión Fiscal y Defraudación Tributaria

Flores (2018) determinó que la administración tributaria tiene mecanismos para castigar el incumplimiento de obligaciones, entre los cuales se menciona el cobro de intereses, multas, recargos, procesos administrativos y coactivos. Desde el punto de vista penal tributario, la sanción tiene una mayor severidad en caso de comprobarse que existió una intencionalidad de causar perjuicio al fisco. Según el Código Orgánico Integral Penal (COIP), las penas para defraudación

tributaria pueden ir de uno a diez años de prisión (Ministerio de Justicia, Derechos Humanos y Cultos, 2014).

Vieira (2016) afirmó que los delitos aduaneros son el contrabando y la defraudación aduanera. Este último término se refiere al ingreso de mercancías fuera de la ley con engaño a la administración aduanera. Villafuerte (2016) determinó que los delitos aduaneros pueden concebirse por la evasión fiscal, la falsificación o adulteración de documentos aduaneros, la mala clasificación de mercancías, declaraciones inconsistentes con lo que se evidencia en el aforo y discrepancias en los documentos presentados en aduana.

En este punto, aparece el concepto de infracción aduanera, el cual se refiere a faltas reglamentarias y contravenciones, lo cual no llega a considerarse un delito. En la contravención, el tipo de sanción es económica, al considerarse como una transgresión legal que de manera general son errores que cometen los colaboradores de la administración aduanera y los operadores de comercio exterior. Una de las barreras técnicas que se realiza luego de la declaración aduanera es el aforo de mercancías, el cual es un mecanismo que busca combatir la evasión fiscal y el contrabando (Flores, 2018).

Riofrio y Rocano (2016) afirmaron que la obligación tributaria es un vínculo legal que existe entre las personas que se dedican a la operación de tráfico de mercancías y el Estado, el cual es representado por las instituciones encargadas de recaudar los impuestos. Por tanto, el no cumplir con las obligaciones tributarias se considera evasión fiscal. Pacheco (2016) indicó que la defraudación tributaria se genera cuando la mercancía supera el valor de 150 Salarios Básicos Unificados (SBU), lo cual puede tener una sanción penal y una multa de máximo 10 veces sobre la cantidad de tributos que debía cancelar e intentó evadir.

El objetivo general de este trabajo de investigación es el analizar casos de estudio sobre la incorrecta clasificación arancelaria en el recinto aduanero y su efecto en la evasión fiscal. Los objetivos específicos de esta investigación son elaborar un marco teórico concerniente a la clasificación arancelaria y la evasión fiscal, identificar las reglas para clasificar la mercancía según la NANDINA y reconocer las posibles fuentes de evasión fiscal debido a una incorrecta clasificación arancelaria.

4. Metodología

El presente trabajo de investigación utilizó el enfoque cualitativo. Hernández, Fernández y Baptista (2014) señalaron que este enfoque de investigación no se basa en la estadística, sino que más bien responde a investigar subjetividades, percepciones o aspectos que se desarrollan de manera natural dentro del objeto de investigación. Una de las ventajas de este enfoque es la riqueza interpretativa que ofrece. En esta investigación, se utilizó este enfoque, ya que se realizó un análisis interpretativo de las reglas que rigen la clasificación de mercancías en base a la NANDINA.

Este trabajo tiene un alcance exploratorio debido a que se exploró o analizó el tema de investigación desde una etapa inicial (Aguilar et al., 2018), este trabajo no tuvo un análisis concluyente, sino que más bien brinda luces para futuras investigaciones concernientes a este tema.

El método utilizado fue el inductivo, debido a que va desde lo específico a lo general (Almanza, 2018), buscando analizar las reglas vigentes sobre la clasificación de mercancías para determinar cuáles son posibles fuentes para la evasión fiscal. Así mismo fue de tipo no experimental, al no someter a estímulos a las variables de investigación, sino que más bien se las analiza en su entorno natural (Dzul, 2018).

La metodología de este trabajo se basó en las investigaciones desarrolladas por Bosso (2016), Illescas (2015), Sarango (2015) y Beltrán (2017). Estos autores reconocieron que el análisis de la

clasificación arancelaria para evitar la evasión fiscal viene dado del análisis de las reglas provistas por la CAN y aprobadas por la Resolución No. 59 aprobada por el SENA. Estas reglas permitieron identificar las formas de evasión fiscal que se pueden realizar dentro del proceso aduanero de clasificación de mercancías.

La técnica utilizada fue el análisis documental, que se estructuró en base a la Resolución No. 59 del SENA en donde se especifican las Reglas generales para la interpretación de la nomenclatura arancelaria común – NANDINA (SENA, 2013). En estas reglas se señala el alcance que se le debe de dar a las secciones, capítulos y subcapítulos de la nomenclatura, también incluye aspectos como qué hacer si el producto tiene una descripción parcial en una Subpartida, formas de interpretación cuando un producto puede clasificarse en dos partidas, artículos incompletos o sin terminar, artículos desmontados o sin montar todavía, productos mezclados y artículos compuestos, disposiciones especiales para envases, estuches o contenientes similares.

En este trabajo de investigación se utilizó este análisis documental, ya que la mala interpretación intencionada de la NANDINA, puede conllevar a una evasión fiscal. Por tanto, se considera importante estudiar las formas de interpretación señaladas en la ley para identificar debilidades en el sistema que pueden ser utilizadas por el personal encargado de la clasificación, causando perjuicios al Estado.

5. Resultados

5.1 Regla 1

La normativa señala en la regla 1 que los títulos de secciones, capítulos y subcapítulos son referencias para acceder a la clasificación que se encuentra en el texto de las partidas contenidas en estos. En las notas explicativas se determina que la nomenclatura tiene una estructura

sistemática, con un orden claro y lo más específico posible; sin embargo, por la gran de mercancías no ha podido brindársele una partida arancelaria a cada una.

En lo que respecta al valor indicativo, esto tiene un significado legal, ya que como su nombre lo indica no es un determinante para clasificar una mercancía; es importante destacar que la clasificación se dará siempre y cuando la aplicación de las reglas no sea opuesta a lo señalado en los textos de las partidas y aclaraciones indicadas, por tanto esto será considerado como prioritario al momento de brindar una clasificación arancelaria.

5.2 Regla 2

La regla 2 determina que una mercancía puede entrar en una referencia, a pesar de que esté sin terminar o incompleta; esta condición sólo será tomada en caso de que el artículo incompleto contenga los atributos relevantes del bien terminado, o que sea una mercancía desmontada o aun sin montar. Este último caso, normalmente se presenta cuando por motivos de transporte, embalaje o manipulación se desea llevar el bien por partes.

En la regla 2b se señala que una mercancía puede alcanzar una referencia así esté asociada o mezclada con otra; cabe recalcar, que si en el texto de la partida se indica claramente la frase sin mezclar o similar, esto quiere decir que la presente regla no puede ser aplicada. De manera general, debido a la amplitud de las secciones I a VI, esta regla no es aplicada a aquellos productos. En el caso de que el artículo pueda ser clasificado en distintas partidas debido a su asociación o mezcla, debe atenderse mediante la regla 3.

5.3 Regla 3

La regla 3 hace mención a que las partidas con descripciones más detalladas o específicas serán prioritarias sobre las que sean más genéricas. En el caso de productos asociados o mezclados, se deberá escoger a la partida más específica de alguna de las partes del artículo; tomando en

consideración a la parte esencial del producto en caso que no pueda determinarse una partida específica. Esta parte esencial es propensa a diversas interpretaciones, ya que la normativa hace énfasis en la materia que la constituye, ya sea por su cantidad, volumen, valor, peso o importancia del componente en el uso del bien.

Cuando no se pueda clasificar en base a los pasos indicados anteriormente, se deberá escoger en base a la numeración, siendo la última partida la elegida; cabe recalcar, que sólo serán objeto de análisis las partidas susceptibles del producto. La regla 3 se divide en tres pasos que deben seguir un orden, los cuales son: la partida que brinde mayor detalle del artículo, característica esencial del bien, partida escogida en base a un orden numérico. La segunda opción sólo podrá ser escogida si la primera no puede clasificar la mercancía, así mismo la tercera opción sólo será elegida si las dos primeras no cumplen su cometido. De igual forma, se recalca que los textos de la partida y notas explicativas tienen una mayor prioridad.

La regla 3 dispone de ciertas subjetividades que dependen del criterio y percepción de la persona que clasifica la mercancía; por ejemplo si ingresa un set de peinado que incluya una máquina eléctrica para corte, un cepillo, una secadora y un espejo, se deberá escoger cual es el bien esencial de esta asociación de artículos, para lo cual se elige la maquina eléctrica al tener una partida específica, sin embargo, pueden existir personas que consideren al cepillo como el material primordial del set de peinado, considerando a los demás como complementarios, lo cual está errado al no utilizar la partida específica. Estas subjetividades pueden llevar a una evasión fiscal, la cual puede ser castigada con una multa o con prisión.

5.4 Regla 4

La regla 4 señala que en caso de no poderse clasificar la mercancía en base a las reglas anteriores, se deberá hacerlo por medio de partidas análogas. Para esto, es necesario identificar un

conjunto de mercancías análogas para identificar la que tenga mayor similitud con el bien analizado. Entre los elementos que se pueden considerar están la utilización, características y denominación.

5.5 Regla 5

Esta regla describe pasos específicos para estuches de ciertos artículos, en donde pueda ser utilizado de manera permanente. Se incluirán dentro del artículo cuando su destino sea comúnmente conocido como estuche del producto; esto no incluye estuches que le den la característica relevante al bien. Asimismo, los envases que razonablemente puedan ser frecuentemente utilizados como el caso de recipientes de acero o similares, se consideran por separado.

5.6 Regla 6

En la regla 6 se considera al término *mutatis mutandis* que señala que sólo se compararán las subpartidas del mismo nivel.

5.7 Casos de Estudio Referenciales

Dentro de las investigaciones referenciales, se citan a cuatro de estas, las cuales analizan las reglas de clasificación de mercancías en cuatro casos diferentes, por lo que resulta útil para el presente análisis.

5.8 Caso 1: Importación de Chasis de Perú

Fuente: *Importancia de las reglas generales interpretativas dentro de la clasificación arancelaria de las mercancías en proceso de importación*, por G. Ajila, 2015.

En este caso se analizó la importación de chasis desde el Perú; cuando se realizó la Declaración Aduanera de Importación (DAI) se notificó que se realizaría el aforo físico, para lo cual la

administración aduanera identifica un error en la clasificación. La partida arancelaria errada era la 8706.00.92.90 (Ajila, 2015). Analizando un poco más esta clasificación se muestra su estructura:

Código	Descripción
80	Estaño y sus manufacturas
8706.00	Chasis de vehículos automóviles de las partidas 87.01 a 87.05, equipados con su motor
8706.00.92	De vehículos de peso total con carga máxima superior a 6,2 t
870600.92.90	Los demás

Figura 4. Descripción partida 870600.92.90

Fuente: *Resolución No. 59*, por SENAE, 2013.

La partida correcta era 8704.23.00.90, la que se muestra a continuación:

Código	Descripción
80	Estaño y sus manufacturas
8704.00	Vehículos automóviles para transporte de mercancías
8704.23.00	De peso total con carga máxima superior a 20 t
8704.23.00.90	Los demás

Figura 5. Descripción partida 8704.23.00.90

Fuente: *Resolución No. 59*, por SENAE, 2013.

En este caso de estudio la partida correcta, tenía una tarifa ad-valorem del 5%, mientras que la primera partida tenía una del 10%. El error fue debido a que no se le prestó atención a la nota del capítulo 87, la cual señala que los chasis que incorporen cabina no serán clasificados según la partida 8706, sino que deberán estar establecidos dentro del rango de la 8702 a la 8704. En este caso, no se le dio prioridad a la nota, por lo que se cometió el error.

5.9 Caso 2: Cepillo de Cabello con Espejo

Fuente: *Análisis de las reglas generales de interpretación para clasificar las mercancías y su importancia en el quehacer aduanero del Ecuador*, por R. Bosso, 2016.

En este caso se produce la asociación de dos artículos con partidas arancelarias diferentes, uno es el cepillo de cabello con partida 9603.29, mientras que el espejo cuenta con la partida 7009.91.

Las dos partidas se vuelven igual de importantes para el producto señalado, ya que no es claro cuál es la utilización esencial del producto; por tanto, se aplica la regla 3c que indica que se debe escoger la última según el orden numérico. La partida arancelaria correcta es la 9603.29. A continuación se presenta la estructura arancelaria de ambos artículos.

Código	Descripción
96	Manufacturas diversas
9603	Escobas y escobillas, cepillos, brochas y pinceles (incluso si son partes de máquinas, aparatos o vehículos), escobas mecánicas, sin motor, de uso manual, fregonas o mopas y plumeros; cabezas preparadas para artículos de cepillería; almohadillas o muñequillas y rodillos, para pintar; rasquetas de caucho o materia flexible análoga
9603.29	Los demás

Figura 6. Descripción partida 9603.29.00.90

Fuente: Resolución No. 59, por SENA, 2013.

Código	Descripción
70	Vidrio y sus manufacturas
7009	Espejos de vidrio, enmarcados o no, incluidos los espejos retrovisores
7009.91	Sin enmarcar

Figura 7. Descripción partida 7009.91

Fuente: Resolución No. 59, por SENA, 2013.

Es importante destacar que para la partida incorrecta la tarifa ad valorem era del 25%, mientras que para la partida correcta era del 30%, lo que en caso de ser mal clasificado y lograr pasar todos los controles, significa una evasión fiscal del 5% causando un perjuicio al Estado.

5.10 Caso 3: Suela de Caucho de Tenis para Importación

Fuente: *Clasificación de las mercancías en base a la regla general de interpretación n.º 1 respecto a la nomenclatura arancelaria*, por J. Sarango, 2015.

La forma de buscar su clasificación arancelaria es identificando por medio de la sección o capítulo a la cual pertenece. Inicialmente se hace uso del capítulo 40 perteneciente a Caucho y sus manufacturas; sin embargo, como se especificó en las reglas, los textos y notas son prioritarios

para la clasificación. Al revisar la normativa, se observa que en la nota 2b se establece que el capítulo no comprende el calzado o partes de calzado, lo cual debe observarse en el capítulo 64, por lo cual se debe tomar tal recomendación. El capítulo 64 es el perteneciente a Calzado, polainas y artículos análogos; partes de estos artículos. La correcta clasificación arancelaria es la 6406.20.00. A continuación se muestra en detalle la estructura de la clasificación.

Código	Descripción
64	Calzado, polainas y artículos análogos; partes de estos artículos
64.06	Partes de calzado (incluidas las partes superiores fijadas a las palmillas distintas de la suela); plantillas, taloneras y artículos similares, amovibles; polainas y artículos similares, y sus partes
6406.20.00	Suelas y tacones (tacos), de caucho o plástico

Figura 8. Descripción partida 6406.20.00

Fuente: *Resolución No. 59*, por SENAE, 2013.

La tarifa arancelaria para este código es del 15% por unidad, lo cual pudo reducirse al 10%, 5% o al 0%, en caso de incluirlo en un código erróneo basado en el capítulo 40 de Caucho y sus manufacturas.

5.11 Caso 4: Ingreso de Mercadería que no Consta en Declaración Aduanera de Importación

Fuente: *Control aduanero a la compañía importadora "Acosta Borja" para determinar el delito o infracción aduanera que habría cometido*, por E. Vieira, 2016.

En este caso de estudio se nombra a una compañía que ha importado durante algunos años mercancías que devengan el 10% según el tarifario arancelario. En la declaración aduanera se especifica una cantidad de 1,000 unidades con un peso de 1,000 kg. con un costo de \$10 cada una. Cuando los productos ingresan al aforo para el control, se identifica mercancía por un valor unitario de \$15, más un adicional de 150 kg. El aforador también detecta que la clasificación arancelaria fue mal realizada, en donde la verdadera tarifa arancelaria era de \$6 por kilo y el 5% sobre el valor.

Debido a que la cantidad adicional era de 2,000 unidades que multiplicado por el precio unitario de \$15 brinda un total de \$30,000, lo cual es menor a 10 SBU o \$3,940. Desde el punto de vista legal, podría haber sido considerado como contrabando si es que el bien hubiera estado oculto, sin embargo el aforo señala que la mercancía se encontraba como adicional. La defraudación aduanera, como delito, según el COIP se da cuando el valor supera los 150 SBU, es decir \$59,100, razón por la cual este error no se considera como delito. Para los casos, en que el valor es inferior a los 150 SBU se considera una contravención, la cual tiene como castigo el valor de tres veces el costo del bien. Por tanto, el valor de la sanción es de \$90,000 según las leyes.

6. CONCLUSIONES

Uno de los objetivos específicos de este trabajo era el elaborar un marco teórico concerniente a la clasificación arancelaria y la evasión fiscal; del cual se concluye que la clasificación arancelaria proviene del Sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, la cual consta de 99 capítulos distribuidos en 21 secciones. Los miembros de la CAN crearon la NANDINA que tiene sus bases en el Sistema Armonizado internacional. El Ecuador, mediante el SENAE en resolución No. 59 señaló que la clasificación de mercancías mediante la NANDINA consta de ocho dígitos, de los cuales dos son para el capítulo, los cuatro primeros identifican la partida, los seis primeros la subpartida, mientras que los ocho dígitos representan a la partida NANDINA. De manera adicional, el SENAE estableció que por medio de los dígitos nueve y diez se crea la subpartida nacional, la cual es utilizada para un mayor detalle de los productos, así también como para un mejor uso de la estadística. La evasión fiscal se refiere al incumplimiento de las obligaciones tributarias para con la autoridad competente; en el caso aduanero, se establece al contrabando y a la defraudación aduanera como evasión fiscal que se castiga por medio de intereses, multas, recargos, procesos administrativo, coactivas o prisión.

El segundo objetivo específico señala el identificar las reglas para clasificar la mercancía según la NANDINA; del cual se concluye que la regla 1 tiene que ver con los títulos de secciones, capítulos y subcapítulos, los cuales tienen un valor indicativo que sólo debe ser tomado como referencia y no como criterio final para la asignación de una partida arancelaria. La regla 2 determina que una mercancía puede ser referenciada a pesar de que no esté terminada, se encuentre incompleta, asociada o mezclada. La regla 3 indica que la mercancía con mayores especificaciones será prioritaria sobre la genérica; en el caso de productos mezclados o asociados se tomará en cuenta el valor esencial del producto, ya sea por su materia constitutiva o utilización; para el caso en que no se pueda clasificar según los criterios mencionados, se procede a escoger la última opción por orden numérico, entre las clasificaciones susceptibles del bien. La regla 4 afirma que en caso de que no se pueda realizar una clasificación en base a las reglas anteriores, se debe escoger una partida análoga, con la que exista mayor similitud en base a sus características, denominación o utilización. La regla 5 se refiere a estuches de artículos, que pueden ser utilizados de manera frecuente, mientras que la regla 6 hace referencia al término *mutatis mutandis* que compara a las subpartidas del mismo nivel. Los textos de las partidas y notas explicativas tienen una mayor prioridad sobre todas las reglas.

El tercer objetivo específico señala el reconocer las posibles fuentes de evasión fiscal debido a una incorrecta clasificación arancelaria; del cual se concluye que debido a que cada Subpartida NANDINA o nacional tiene su propio tarifario arancelario, una inadecuada clasificación puede generar un valor diferente a pagar y en consecuencia una posible evasión fiscal. La interpretación personal de ciertas reglas como la 6, en donde se deben buscar subpartidas análogas, así como el caso de la regla 5 en donde el que clasifica debe decidir si el estuche es parte del producto o si tiene otros usos frecuentes, también en la regla 4 en donde el valor esencial del producto queda a

criterio de quien lo clasifica, otorga situaciones en donde se puede provocar una evasión fiscal, sea intencional o no.

En el objetivo general que determina analizar casos de estudio sobre la incorrecta clasificación arancelaria en el recinto aduanero y su efecto en la evasión fiscal, se concluye que los textos de las subpartidas y las notas explicativas tienen el mayor nivel de prioridad, lo cual al no ser tomado en cuenta, puede generar una evasión fiscal con su consecuente sanción o pena. Los casos identificados tuvieron problemas por este aspecto, razón por la cual es importante al analizar las diferentes partidas arancelarias leer a detalle las notas explicativas, así mismo al identificar las subpartidas, los textos que las contienen

7. REFERENCIAS

Aguilar, V., Cebreros, M., Guerrero, P., Martínez, M., Othón, E., & Santiago, A. (2018).

Definición del alcance de la investigación a realizar: exploratoria, descriptiva, correlacional o explicativa. Obtenido de

ftp://soporte.uson.mx/PUBLICO/04_INGENIERIA.CIVIL/SEMINARIO%20DE%20TITULACI%D3N/cap%205%20Exposicion%20Seminario%20cap5.ppt

Ajila, G. (2015). Importancia de las reglas generales interpretativas dentro de la clasificación arancelaria de las mercancías en proceso de importación. Repositorio de la Universidad

- Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/4053>.
- Alcívar, F. (2017). Análisis del ingreso fraudulento de mercancías extranjeras por vías no autorizadas legalmente al territorio aduanero ecuatoriano. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/11650>.
- Almanza, M. (2018). *Método deductivo y método inductivo*. Obtenido de http://www.academia.edu/10932957/M%C3%A9todo_deductivo_y_metodo_inductivo
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2017). *COPCI*. Obtenido de <https://www.aduana.gob.ec/wp-content/uploads/2017/05/COPCI.pdf>
- Beltrán, J. (2017). Incidencia de la correcta aplicación de la regla general interpretativa #4 en la clasificación arancelaria de las mercancías importadas. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/10782>.
- Bosso, R. (2016). Análisis de las reglas generales de interpretación para clasificar las mercancías y su importancia en el quehacer aduanero del Ecuador. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/9104>.
- CAN. (2019). *Somos Comunidad Andina*. Obtenido de <http://www.comunidadandina.org/Seccion.aspx?id=189&tipo=QU>
- Dzul, M. (2018). *Aplicación básica de los métodos científicos: Diseño no experimental*. Obtenido de

https://www.uaeh.edu.mx/docencia/VI_Presentaciones/licenciatura_en_mercadotecnia/fundamentos_de_metodologia_investigacion/PRES38.pdf

Espinoza, C. (2015). Incidencia de la falta de una correcta clasificación arancelaria para la comercialización internacional de las mercancías. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/4327>.

Flores, S. (2018). Problemas jurídicos que plantea la defraudación tributaria a partir del Código Orgánico Integral Penal en el Ecuador. Repositorio de la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador. Recuperado de <http://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/6136>.

Gómez, I. (2016). Aplicación de la normativa aduanera Ecuatoriana para sancionar la evasión de impuestos de mercancías ingresadas al territorio nacional. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/9351>.

Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, M. (2014). *Metodología de la investigación*. 6a. Ed. Mexico D.F.: McGraw-Hill.

Illescas, A. (2015). Importancia de conocer la correcta clasificación de las partidas específicas y genéricas para la importación de mercancías. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/4391>.

Ministerio de Justicia, Derechos Humanos y Cultos. (2014). *Código Orgánico Integral Penal*. Obtenido de https://www.justicia.gob.ec/wp-content/uploads/2014/05/c%C3%B3digo_org%C3%A1nico_integral_penal_-_coip_ed._sdn-mjdhc.pdf

Montoya, E. (2015). Incidencia del desconocimiento de los criterios de clasificación de la nomenclatura Nandina, en la importación de mercancías de la Can. Repositorio de la

- Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/4419>.
- OMS. (2019). *Compromisos específicos de los Miembros*. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/tratop_s/schedules_s/goods_schedules_s.htm
- Pacheco, M. (2016). Aplicación del COPI relacionado con las sanciones a las infracciones aduaneras en los casos de contravención, defraudación y subvaloración. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/9420>.
- Riofrio, J., & Rocano, L. (2016). Imprescriptibilidad de los Delitos de Aduanas en Concordancia con el Artículo 233 de la Constitución de la República del Ecuador. Repositorio de la Universidad Nacional de Loja. Recuperado de <http://dspace.unl.edu.ec/handle/123456789/16099>.
- Sarango, J. (2015). Clasificación de las mercancías en base a la regla general de interpretación n°. 1 respecto a la nomenclatura arancelaria. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/4509/1/ECUACE-2015-CI-CD00102.pdf>.
- SENAE. (2013). *Resolución No. 59*. Obtenido de https://www.aduana.gob.ec/archivos/Boletines/2013/ARANCEL_FINAL_1_DE_ENERO_R93.pdf
- SENAE. (2019). *Organización Mundial de Aduana*. Obtenido de <https://www.aduana.gob.ec/organizacion-mundial-de-aduana-oma/>

- SICE. (2019). *Diccionarios de Términos de Comercio*. Obtenido de http://www.sice.oas.org/dictionary/tntm_s.asp
- Valantiejus, G. (2015). Problems of Customs Legal Regulation in International Trade Between the European Union, Russia and China: Analysis of Lithuanian Judicial Practice since 2010. *Social transformations in contemporary society : proceedings of an international scientific conference for young researchers, 2015(1)*, 81-98.
- Vieira, E. (2016). Control aduanero a la compañía importadora "Acosta Borja" para determinar el delito o infracción aduanera que habría cometido. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/9550>.
- Villafuerte, D. (2016). Análisis y responsabilidades de infractores reincidentes en causales de delitos aduaneros que pretenden evadir controles y vigilancia aduanera. Repositorio de la Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/9826>.