



RESUMEN

El objetivo de la presente tesis es unificar las administraciones tributarias de carácter nacional, encargadas de la gestión de los impuestos, que se encuentran bajo la responsabilidad del Servicio de Rentas Internas (SRI) y de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), en sus respectivos ámbitos de acción.

El estudio trata de la fusión de las dos entidades en una tercera que se encargue de la gestión unificada de los tributos tanto del ámbito interno como del comercio exterior, para lo cual se propone la creación de una Ley por parte de la Asamblea Nacional, denominada “*Administración de Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE)*”

La ANTE contará con dos divisiones: a) División 1 encargada de los impuestos internos; y, b) División 2 dedicada a los tributos del comercio exterior.

La investigación bibliográfica y la de campo confirman la necesidad de unificar las actuales administraciones tributarias, cuyos resultados inmediatos se resumen en las siguientes ventajas para el país:

- a. Disminución de costos operativos para el Estado;
- b. Mejoramiento de la recaudación al disminuir la evasión con el concurso de personal especializado en auditorías fiscales;
- c. Divulgación de los beneficios de tributar orientada al público y generada en una sola entidad con alcance nacional, preocupada, entre otros asuntos, a divulgar mediante una cátedra obligatoria en los diferentes niveles educativos de la necesidad de considerar los tributos como un acto de solidaridad nacional y no como una simple obligación de aportar con dinero de los contribuyentes; y,
- d. Establecimiento de una cultura tributaria unificada para los impuestos internos y para los que genera el comercio exterior.

Dentro de la investigación bibliográfica destaca aquella que se relaciona con la experiencia vivida en el Ecuador y otros países del mundo, en lo que tiene que ver con la separación y unificación de los tributos nacionales.

Se concluye que es necesario crear la Ley invocada, cuya exposición de motivos y el articulado respectivo forman parte del contenido de la tesis.



Palabras claves: Fusión, Administración, Impuestos Internos, Aranceles de Aduana, Comercio Exterior, Dirección unificada, Legislación.



ABSTRACT

The objective of the present thesis is to unify the tax administrations of national character. These administrations manage the taxes and the audits. The Internal Revenue Service's (IRS) and the Custom Ecuadorian Corporation's responsibility, respectively.

The study deals with the fusion of the two entities and a third one that is in charge of unifying the management of tributes in the internal scope, such as foreign trade, for which this thesis suggests a creation of Law by the National Assembly called Administration of National Taxes of Ecuador

The Administration of National Taxes of Ecuador will count on two divisions: Division 1 will be in charge of internal taxes; and Division 2 will be in charge of the tributes of foreign trade.

The bibliographic investigation and the fieldwork confirm the need to unite the present-day tax administrations. They summarize the immediate results in the following advantages for the country

- a) Reduction cost of operating to the State;
- b) Improvement of the collection when the evasion decreases with the specialized staff completing in the tax audits;
- c) Divulge the benefits of paying tribute guided to the public and generated in one entity within national reach, worried, and between other issues, to divulge by an obligatory chair in the different educational levels of the need to regard the tributes as an act of national solidarity. This is not like a simple obligation to make a contribution with the contributors' money.
- d) Lay down a tributary culture united for internal taxes and for the ones that the foreign trade generates.

In the bibliographic investigation, it is emphasized that the Ecuador experience and other countries of the world are about spreading and unifying of the national taxes.

The conclusion is that it is necessary to create the invoked Law. It shows through the respective series of articles, it forms part of the contents of the thesis.



Key words: Fusion, Administration, Internal taxes, Customs Duties, foreign trade, unified Management, Legislation.



INDICE

Resumen	1
Abstract	3
Introducción	14
Objetivos	18
Importancia y justificación	20
Importancia científica	21
Importancia legal	21
Importancia ética	22
Importancia social	22
Importancia económica	22
Hipótesis	23
Metodología	24
Capítulo I Impuestos Internos en el Ecuador	25
Sustento normativo	25
Objetivo	26
Código Tributario	26
Impuesto a la renta	29
Tipo de impuesto	29
Objeto del impuesto	29
Las exenciones del impuesto a la renta	40
Exención total	41
Exención parcial	45
Gastos deducibles	47



Deducciones por gastos personales	56
Otros gastos deducibles	58
Comentario	59
Conciliación tributaria	62
Reinversión de utilidades	65
Impuesto al Valor Agregado (IVA)	68
Objeto del impuesto	68
Concepto de transferencia	70
IVA sobre los servicios	73
Crédito tributario	76
Base imponible del IVA	76
Base imponible del IVA para bienes importados	77
Impuestos a los Consumos Especiales (ICE)	80
Sujetos del ICE	83
Régimen Impositivo Simplificado (RISE)	85
Capítulo II Impuestos al comercio exterior	88
Aranceles de aduana a las importaciones	88
Obligaciones tributarias	88
Sujetos de la relación jurídica	89
Hecho generador	89
Incumplimiento del principio Reserva de Ley	91
Aranceles de aduana a las exportaciones	95
Control a través de auditorías	97
Atribuciones adicionales de la CAE	97



Capítulo III Justificación de la fusión de las administraciones tributarias	100
Contradicción con la Constitución	100
Diagnóstico de las entidades tributarias a nivel nacional	100
El Servicio de Rentas Internas (SRI)	100
Reingeniería de procesos	103
Las aduanas	104
Análisis FODA	106
Resultados del análisis FODA	109
Propuestas de solución en el pasado	110
Análisis de motivos para la fusión	115
Fusión de las aduanas y el SRI	116
Ventajas y riesgos de la fusión	119
Instancias del cambio	125
Experiencias internacionales en la administración de aduanas	126
Capítulo IV Anteproyecto de Ley	129
Exposición de motivos	129
Propuesta de anteproyecto de Ley	131
Capítulo V Entrevistas a expertos en tributos	154
Propósito	154
Actividades	154
Resultados obtenidos	155
Conclusiones y recomendaciones	160
Conclusiones	160
Recomendaciones	161



Bibliografía	162
Anexos	164



UNIVERSIDAD DE CUENCA
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO

**“PROPUESTA DE PROYECTO DE LEY DE UNIFICACIÓN DE LA
ADMINISTRACIÓN DE LOS TRIBUTOS NACIONALES DEL ECUADOR
(ATNE)”**

**TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN
DEL GRADO DE MAGÍSTER EN
DERECHO TRIBUTARIO**

AUTOR: FRANCISCO RAÚL BELTRÁN

DIRECTOR: DOCTOR LUIS MANUEL GUALLPA GUAMÁN

CUENCA, mayo de 2010



DEDICATORIA

A mi Familia y a la Universidad de Cuenca

El Autor



AGRADECIMIENTO

A la Facultad de Jurisprudencia y
Ciencias Políticas y Sociales de la
Universidad de Cuenca

Al Doctor Luis Manuel Gualpa Guamán
Director Académico de esta Tesis

El Autor



DECLARACIÓN

El autor de la tesis, bajo juramento, declara:

Que el trabajo de investigación es de su autoría;

Que el mismo no ha sido previamente presentado para otro grado o título;

y,

Que ha consultado las referencias bibliográficas que constan en el mismo.

Atentamente,

Francisco Raúl Beltrán



INFORMO:

Que el presente trabajo fue desarrollado por su autor, bajo mi dirección académica.

Atentamente,

Dr. Luis Manuel Guallpa Guamán

Director de la Tesis



INTRODUCCIÓN

La presente investigación se refiere a los impuestos nacionales, tema que responde a la realidad actual ecuatoriana, en donde coexisten dos normas legales para la administración de un solo grupo de tributos de similares características porque ambos gozan de las prerrogativas y obligaciones del mismo género y a pesar de ello es gestionado por dos administraciones tributarias diferentes.

Contrario a lo que acontece en el Ecuador, los países que optaron por la fusión, integración, coordinación u otras formas de reunir en una sola administración los tributos que alimentan directamente la caja fiscal, alcanzaron niveles de eficiencia y rentabilidad no registrados cuando cada tributo era gestionado por una Entidad diferente.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) regula la conducta de los contribuyentes acerca del Impuesto a la Renta (IR), Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a los Consumos Especiales (ICE)

Por su parte, la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE) se encarga de la gestión de los impuestos del comercio exterior provenientes de las importaciones y exportaciones de bienes, denominados Aranceles de Aduana. Adicionalmente recauda otros impuestos a los que los contribuyentes están obligados en razón de la estructura de las prestaciones.

Por definición, los impuestos de carácter nacional los percibe el Estado, como sujeto activo de la relación jurídica establecida con los contribuyentes; a diferencia de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejora) administrados por los gobiernos locales, cuyo producto corresponde a las Municipalidades, Consejos Provinciales u otros entes autorizados por la Ley para gestionar tributos.

La característica principal de los impuestos viene dada por su origen único de ser clasificados como tributos, lo que significa que tanto los impuestos internos que administra el SRI como los externos conocidos con el nombre de



Aranceles de Aduana, son tributos y, por lo tanto, no hay razón para que se los haya dividido en dos administraciones diferentes, excepto por las especificidades de cada uno de ellos.

La propuesta del trabajo que viene a continuación es mantener esas especificidades, que tienen el carácter estructural pero agrupadas bajo una sola Dirección Nacional que se ocupe de incrementar la recaudación disminuyendo y tendiendo a destruir la evasión.

Para analizar esta problemática es necesario mencionar sus causas. Una de ellas es la tradición, que ha configurado la costumbre de muchos años de mantener divididas las dos administraciones tributarias.

A la costumbre se suma el interés político de enrolar a personas de confianza de los gobiernos de turno en cargos de las Aduanas como una forma de pago de favores de campaña, con cuyo concurso la ética administrativa se viene al suelo.

En lo que hoy es el SRI, anterior Dirección Nacional de Rentas, no era menor la corrupción. La buena salud de esta Entidad comienza con el golpe de timón dado por la primera Directora, Economista Elsa Romoleroux de Mena y continuado con el segundo Director, Economista Marx Carrasco Vicuña.

La investigación de esta problemática se realizó por el interés de conocer cuál es la razón de mantener dos administraciones tributarias, cuando una sola Entidad puede imprimir nuevas formas de gestión a las aduanas, extendiendo la experiencia acumulada en el Servicio de Rentas Internas, cuya actuación ha mejorado sensiblemente en comparación con lo que significaba para el País la Dirección Nacional de Rentas.

La bifurcación de los tributos nacionales en dos corrientes administrada cada una a su real saber y entender viene siendo una constante en el país que, lamentablemente, no fue dilucidada en la última Asamblea Constituyente, manteniéndose en las mismas condiciones del pasado.

Esta división contraviene el concepto de tributo nacional, que es aquel que se produce y recauda en la jurisdicción del país, y que debe cumplir con las



características de simplicidad, eficiencia y economía; en la práctica no hay simplicidad ni eficiencia peor economía de recursos.

La investigación tenía que ver, además, con el interés científico, al considerar la ciencia jurídica en el campo tributario como el conjunto de conocimientos normativos de la conducta de los administrados o contribuyentes en calidad de sujetos pasivos de la relación tributaria, por un lado y de la administración, por otro lado, en su calidad de delegada del sujeto activo que es el Estado. En este escenario la tesis busca contribuir al adelanto científico del derecho especializado al plantear nuevos conceptos de unicidad de la materia tributaria a nivel nacional.

En el ámbito legal el interés se orientó al hecho jurídico y legal de contar con un solo centro encargado de administrar todos los impuestos de alcance nacional, en beneficio de un mejor ordenamiento jurídico ecuatoriano, porque se aplica la economía jurídica disminuyendo el número de normas legales repetitivas, como es el caso observado en esta tesis.

La conducta de los contribuyentes de impuestos nacionales no debe de estar dividida en atención únicamente al número de administraciones sino, por el contrario, agrupar en beneficio jurídico todo aquello que pueda normarse con el menor número de leyes.

Otro interés estuvo orientado a la Ética, considerada como la rectora de la conducta humana en sus diferentes manifestaciones, por manera que las administraciones tributarias abandonen las viejas costumbres de la corrupción que, al tratarse de impuestos, resulta más visible a los ojos de los contribuyentes, quienes pierden la poca cultura tributaria que les queda ante la incertidumbre del bolsillo al que va a parar el fruto de su esfuerzo económico.

Su realidad objetiva se manifiesta desde la posición del autor por la honradez con que fue manejada la información de este trabajo, respetando el derecho de los diferentes autores consultados a través de sus obras a través de las respectivas citas bibliográficas.

Hay un inobjetable interés social desde la óptica de la beneficiaria del presente trabajo, que es la sociedad ecuatoriana en su conjunto, porque los impuestos



nacionales interesan a todos los habitantes del país, sean o no sus contribuyentes.

La necesidad de contar con una administración única de esta clase de impuestos deriva, con certeza, en un tratamiento más adecuado, menos engorroso y más ágil en lo que a impuestos de alcance nacional se refiere.

Y, por último, hay un inocultable interés económico en contra del derroche de recursos humanos, materiales y financieros, en la propuesta de unificación de los impuestos internos y los que provienen del comercio exterior, en beneficio del Estado y de los contribuyentes. Cualquier desperdicio de recursos a nivel nacional le perjudica a todo el pueblo, que merece ser respetado en su sueño de acabar con el derroche, la malversación, la evasión y la elusión tributarias.

La metodología aplicada fue la investigación bibliográfica y la entrevista a Funcionarios de las Administraciones Tributarias Regionales del Austro tanto del SRI como de la CAE y además a Abogados Especializados en Derecho Tributario.



OBJETIVOS

Los objetivos planteados y que se cumplieron al concluir este trabajo, fueron los siguientes:

- Analizar los cuerpos legales del Ecuador que sustentan los tributos nacionales y proponer un proyecto de ley que permita unificar las administraciones tributarias que hoy se encuentran a cargo del SRI y de la CAE;
- Interpretar el contenido jurídico de las disposiciones legales en materia tributaria referidas al ámbito nacional;
- Analizar el contenido administrativo de la gestión tributaria dividida en dos ámbitos de aplicación práctica: SRI y CAE;
- Proponer un proyecto de ley de unificación de los impuestos a cargo del SRI y de la CAE en una sola administración tributaria de alcance general y nacional; y,
- Proponer la derogatoria de las normas que se opongan a la nueva Ley.

Es relevante el trabajo llevado a cabo por otros países del mundo y en especial de América Latina, quienes mejoraron sus índices de recaudación a raíz de la unificación de los tributos nacionales.

En nuestro país, administrativamente, en el mes de julio de 2001, se instauró la unificación del SRI con la CAE, cuando la Directora del SRI de aquella época, Economista Elsa Romoleroux de Mena, pasó a presidir la CAE, modalidad que continúa con el Director de hoy Economista Marx Carrasco Vicuña. Para ello se modificó un artículo de la Ley Orgánica de Aduanas con el propósito de que las acciones desarrolladas por la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE) y otras entidades afines al tema del comercio exterior sean reportadas al SRI.

El objetivo de este primer intento de unificación fue corregir algunas desviaciones que se venían dando en las aduanas; para ello se pensó que la presencia del Director del SRI podía coadyuvar en la depuración de las aduanas, tal como lo hiciera la Economista Elsa de Mena en su momento con la Dirección Nacional de Rentas, cuya visión no fue sólo el cambio de nombre sino que impulsó una nueva imagen de honradez al Servicio de Rentas



Internas (SRI) al gestionar y encontrar la voluntad política de su creación mediante la Ley 41 publicada en el Registro Oficial 206 de 02 de diciembre de 1997.

El resumen del contenido de la presente tesis es el siguiente:

En el Capítulo I se estudia los impuestos internos, tales como el Impuesto a la Renta (IR), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) y una referencia al Régimen Impositivo Simplificado que, a pesar de referirse a una modalidad de impuestos que se confunde con el IR y el IVA, era necesario enunciarlo debido a la importancia que representa como ingrediente de incremento de la cultura tributaria.

El Capítulo II se refiere a los aranceles de aduana sobre las importaciones y exportaciones.

En el Capítulo III se dan las razones por las que resulta necesario y urgente unificar los impuestos nacionales.

En el Capítulo IV se propone un anteproyecto de Ley de *Unificación de la Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador* con el propósito de consolidar mediante la fusión por creación el Servicio de Rentas Internas y la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

El Capítulo V recoge la opinión de Funcionarios del SRI y de la CAE de las Regionales del Austro, con sede en la ciudad de Cuenca, al igual que de Abogados especializados en Derecho Tributario. Sus puntos de vista tienen importancia relevante porque están ligados con la problemática central de esta tesis.



IMPORTANCIA Y JUSTIFICACIÓN

El tema es importante desde dos puntos de vista:

- a) La coexistencia de dos regímenes tributarios ha traído como consecuencia la duplicación del costo de lo que debería ser un mismo servicio público. Este costo duplicado lo paga la nación ecuatoriana;
- b) La desagregación de la administración tributaria perjudica la eficiencia administrativa tanto del Estado como de los contribuyentes. Del Estado, porque se ve obligado a mantener dos grupos burocráticos en contra de los intereses nacionales, división que es una de las causas para que exista disminución de las recaudaciones tributarias, especialmente en la Corporación Aduanera Ecuatoriana; y de los contribuyentes porque se ven precisados a solventar sus reclamaciones ante dos entes diferentes por el mismo objeto de imposición, pues el hecho de que se trate de tributos con diferente nombre no le quita la esencia jurídica del concepto tributos.;
- c) Esta división atenta contra el principio de unidad administrativa, cuyos postulados tienen que ver con la economía, facilidad de aplicación y simplicidad con que deben ser tratados los tributos para que alcancen elevada calidad de eficacia y eficiencia en los actos administrativos.

Frente a la problemática descrita se busca ahorrarle al país recursos financieros tan necesarios para el desarrollo nacional, particularmente en una época de crisis económica mundial a que se enfrenta el Ecuador; y simultáneamente mejorar la eficiencia en la gestión administrativa de la tributación a escala nacional, en procura de darle al contribuyente las facilidades necesarias para un desempeño moderno al concentrar los esfuerzos en una sola administración que reúna los tributos internos y los externos bajo una misma y única gestión eficiente, económica y simplificada.

La administración única de los tributos nacionales, tanto internos como externos, mejorará –sin duda- los ingresos nacionales de orden tributario, con el incremento de la recaudación, como una de las facultades que ejercen las administraciones tributarias actuales en muchos países del mundo.



Complementariamente, se le liberaría a la Función Ejecutiva de una actividad que le es extraña, como aquella de tomar bajo su responsabilidad la administración de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE)

De otro lado, el tema tiene la factibilidad de ser desarrollado por el autor, quien participa de los conocimientos de la tributación y también de la administración, dos elementos constitutivos del trabajo de investigación propuesto.

La bibliografía, en buena parte, está dada por las normas que rigen a los impuestos internos y aquellos originados en el comercio exterior.

IMPORTANCIA CIENTÍFICA.- Considerada la ciencia jurídica en el campo tributario como el conjunto de conocimientos normativos de la conducta de los administrados o contribuyentes en calidad de sujetos pasivos de la tributación, por un lado; y de la administración, por otro lado, en su calidad de delegada del sujeto activo que es el Estado, la presente tesis busca contribuir al adelanto científico del Derecho en este campo de especialización, al plantear nuevos conceptos de unicidad de la materia que, por sí sola, tiene una teoría, por cuya razón debe encontrarse representada por un solo cuerpo legal que cumpla con un postulado de carácter general: el tratamiento de los tributos reunidos entre sí por su carácter específico de ser del ámbito nacional.

Quedan, por lo tanto, fuera de este tratamiento, los tributos locales cuya reglamentación corresponde a las áreas locales: Municipalidades y Consejos Provinciales, fundamentalmente y aquellos denominados de excepción, que se encargan a unidades administrativas diferentes a las aquí especificadas.

IMPORTANCIA LEGAL.- Aquello de contar con un solo centro encargado de administrar todos los tributos de carácter nacional, beneficia al ordenamiento jurídico nacional, porque se aplica la economía jurídica, disminuyendo el número de normas legales repetitivas, como es el caso determinado para la tesis propuesta.

La conducta de los contribuyentes de impuestos nacionales no debe de estar dividida en atención únicamente al número de administraciones sino, por el



contrario, agrupar en beneficio jurídico todo aquello que pueda normarse con el menor número de instrumentos legales como de orden administrativo.

IMPORTANCIA ÉTICA.- La ética, considerada como la rectora de la conducta humana en sus diferentes manifestaciones, cobra sentido práctico en un trabajo de investigación como el desarrollado en el presente trabajo.

Su realidad objetiva se manifiesta a lo largo de la actividad comprometida, cuando se analizan los hechos y circunstancias que rodean al tema de investigación; así como en la honradez con que fue manejada la información, respetando el derecho de los autores a quienes se les cite, y cuya colaboración es importante para avanzar en el análisis e interpretación de su pensamiento preexistente sobre la temática de investigación.

IMPORTANCIA SOCIAL.- La tesis tiene como escenario la sociedad ecuatoriana, única beneficiaria de las conclusiones a que se arriba.

La necesidad de contar con una administración única de esta clase de impuestos desemboca, con certeza, en un tratamiento más adecuado, menos engorroso y más ágil en lo que a impuestos de alcance nacional se refiere.

IMPORTANCIA ECONÓMICA.- El empleo de recursos del Estado en dos administraciones que tienen el mismo objetivo y propósito, peca contra la economía y la buena administración a que están llamados los mandatarios del pueblo bajo sus diferentes jerarquías, porque perjudica los intereses de los contribuyentes y, a través de ellos, de la nación ecuatoriana en su conjunto.

Un hecho de esta índole disminuye la posibilidad de mejorar las condiciones económicas de los administrados al desviar recursos que deben ser protegidos a toda costa de cualquier forma de administración en contra de los más pobres de la nación, quienes son los directa e indirectamente perjudicados con una actitud de la índole descrita. Directamente porque se les cobra impuestos cuyo destino es el sostenimiento de la burocracia. Indirectamente porque se les priva de obra pública que debería beneficiar de mejor forma, en particular, a quienes disponen de una riqueza irrisoria.



HIPÓTESIS

Los dos sistemas originan una duplicidad en el costo para el Ecuador, perjudicando paralelamente la eficiencia administrativa.

Para eliminar los dos defectos señalados, se propone una ley que mejore la administración tributaria tanto en el orden cualitativo como cuantitativo, dotándole al nuevo ente de un modelo administrativo que guarde coherencia técnica con los postulados de la administración científica actual, especialmente en lo que tiene que ver con el sector público ecuatoriano.



METODOLOGÍA

Toda investigación requiere de un método, considerado éste como el camino a seguir para llegar a un fin. El camino seguido por la presente investigación fue el siguiente:

Como paso previo, se estudiaron las normas legales necesarias para la formación de un criterio jurídico y social, que fundamente adecuadamente la tesis.

Luego de contar con ese criterio, se aplicaron entrevistas estructuradas a funcionarios del SRI y de Aduanas, en el ámbito local; y a Profesionales del Derecho cuyo trabajo se encuentra orientado al campo tributario.

Con los elementos de juicio mencionados, se formuló un proyecto de Ley de Unificación de los Tributos Nacionales, en el que se derogan las actuales leyes que crearon las Administraciones Tributarias existentes; y algunos artículos de distintos cuerpos legales que se oponen a la libre administración tributaria nacional unificada.



CAPÍTULO I

IMPUESTOS INTERNOS EN EL ECUADOR

1.1 Sustento normativo.- En el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 de fecha 29 de diciembre de 2007 se publica la Ley Reformatoria de Equidad Tributaria del Ecuador, aprobada por la Asamblea Nacional Constituyente, cuya sede fue la ciudad Alfaro, creada por el Gobierno Nacional para que sirva de centro de la indicada Asamblea, en Portoviejo, capital de la Provincia de Manabí, evento desarrollado en el período comprendido entre el 29 de noviembre de 2007 y el 24 de julio de 2008.

La Ley Suprema fue publicada en el Registro Oficial 449 de fecha 20 de octubre de 2008, luego de contar con el Ejecútese del Presidente de la República, en base del referendo llevado a efecto en el país y en el cual obtuvo una amplia mayoría popular, fecha que sirvió para que la Carta Magna fuese denominada “Constitución 2008”.¹

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria fue creada por la propia Asamblea Constituyente, antes de que se pusiera en vigencia la Constitución 2008. Se publicó urgentemente en el Tercer Suplemento del Registro Oficial 242 del 29 de diciembre de 2007, con el propósito de que la reforma entrara en vigencia a partir del 01 de enero de 2008, particularmente aquellos impuestos cuyos períodos corresponden a un año, como es, por ejemplo, el impuesto a la renta.

Las reformas se refieren al Código Tributario y a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, misma que abarca a los tributos internos de ámbito nacional: Impuesto a la Renta (IR), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a los Consumos Especiales (ICE); la creación del Régimen Impositivo Simplificado (RISE), la legalización de aspectos que tienen que ver con los tributos, por ejemplo el concepto y alcance de lo que se ha de entender como partes relacionadas y precios de transferencia, entre otros cambios significativos.

¹ Constitución de la República del Ecuador, R. O. No. 449 de 20 de octubre 2008.



1.2 Objetivo

Este capítulo tiene el objetivo de destacar las partes más relevantes de cada una de las normas cuya vigencia data del 01 de enero de 2008 y que forman parte de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador; y establecer las condiciones válidas que permitan demostrar que pueden unificarse con la Ley Orgánica de Aduanas (LOA), en atención al propósito que anima el desarrollo de la presente tesis.

1.3 Código Tributario

El Código Tributario, en el segundo inciso del artículo 3, que se refiere al Poder Tributario, determina que el Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana.²

Esta disposición divide en dos segmentos bien diferenciados los tributos: internos, por un lado; y externos o provenientes del comercio exterior, por otro lado.

El propósito de la unificación de las dos administraciones tributarias, tiene los siguientes fundamentos:

1. Tanto los tributos internos como los del comercio exterior tienen los mismos fines para el Estado: *“Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional”*.³ Los fines anotados están presentes en los dos ámbitos de administración de los tributos.
2. Aprovechamiento de las economías de escala: la unificación podrá aprovechar las economías de escala, puesto que al concentrarse los servicios en una sola entidad, el incremento de costos fijos provenientes de las administraciones fusionadas va a mejorar más que

² Código Tributario, Art. 3.

³ *Ibidem*, Art. 6.



- proporcionalmente los ingresos para el Estado. A esta figura administrativa se la conoce con el nombre de apalancamiento operativo, muy utilizado en la empresa privada.
3. Mejoramiento de la atención a los contribuyentes: con la unificación se posibilita la organización de unidades dedicadas a la atención al público y, por lo tanto, la aceleración de captación de tributos en beneficio del Estado.
 4. Conformación de unidades de auditoría fiscal: con el personal especializado en ese campo profesional, que puede existir en el SRI y la selección y contratación de auditores formados en comercio exterior, la entidad fusionada estará en capacidad de conformar unidades que se dediquen a realizar auditorías fiscales, disminuyendo o eliminando la evasión tributaria, objetivo altamente patriótico y de cimentación de la cultura tributaria.

El artículo 9 del Código Tributario determina el ámbito de administración de los tributos: *“La gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias”*⁴

Al ser la Ley la norma que determina el organismo que se dedica a la gestión tributaria, se requiere de decisión política de la Asamblea Nacional para que opere la fusión de las actuales administraciones tributarias.

La unificación de los impuestos internos con aquellos que provienen del comercio exterior es una práctica común en varios países del mundo y América Latina no es la excepción; por el contrario, los países que no han llegado todavía a ese escenario son en número reducido, entre quienes se encuentra el Ecuador.

Además de la realidad expuesta en el párrafo que antecede, algunos países de América Latina han ido más allá en las fusiones, han involucrado la seguridad

⁴ *Ibíd*em, Art. 9.



social, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) en nuestro país, integrando los aportes de los trabajadores en un solo sistema de recaudación.

Los aportes del IESS requieren de un control mejor diseñado y aplicado, porque hay empresarios con costumbres raras: no afilian a todos sus trabajadores, les afilian después del período de prueba, les afilian por un sueldo inferior al que realmente les pagan y por la diferencia les obligan a presentar factura, como si se tratara de servicios prestados ocasionalmente, etc.

Mientras el artículo 9 invocado generaliza lo que se refiere al organismo que tiene a su cargo las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias, lo que se puede interpretar como el organismo encargado de los tributos internos; el artículo 64 hace una precisión en lo que corresponde a los órganos de la administración tributaria central.

Comienza refiriéndose al Presidente de la República como el Ejecutivo encargado de la dirección de la administración tributaria, quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca; y a continuación expresa que en asuntos aduaneros se estará a lo dispuesto en la ley de la materia y en las demás normativas aplicables.⁵

En el artículo citado se bifurca la administración tributaria: por un lado está la administración de los tributos internos, que los gestiona el Servicio de Rentas Internas (SRI); y por otro lado la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE) para la gestión de los tributos del comercio exterior.

Esta subdivisión de los tributos en dos administraciones nacionales perjudica la unicidad que debe existir en la administración de los mismos, sean internos o externos, puesto que ambos grupos pertenecen al Estado y su producto tiene un destino único: su empleo en los fines para los que fueron creados, es decir, entre otros, para el desarrollo nacional. Consecuentemente, la subdivisión

⁵ La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) de Colombia.



formal conduce a una polarización administrativa, incluido el desperdicio de recursos humanos, materiales, financieros, de toma de decisiones y otros.

1.4 IMPUESTO A LA RENTA (IR)

1.4.1 Tipo de impuesto

Aunque no lo explicita la Ley, el impuesto a la renta es un tributo de carácter directo; es decir, afecta verticalmente los ingresos de los individuos como personas físicas y de las sociedades.

1.4.2 Objeto del impuesto

¿Qué se ha de entender como objeto del impuesto a la renta? El artículo 1 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (en adelante se usará las siglas LORTI para referirse a esta Ley) establece el impuesto a la renta global obtenida por las personas naturales, las sucesiones indivisas (herencias yacentes), y las sociedades nacionales o extranjeras...

En el artículo 2 se especifica aquello que se considera renta, tales como los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos tanto a título gratuito como a título oneroso, ya sea que provengan únicamente del trabajo o del capital o de ambas fuentes; en este sentido, si una persona natural tiene ingresos como empleado en relación de dependencia y al mismo tiempo ha prestado sus servicios profesionales bajo la modalidad de honorarios, ha percibido arriendos de una casa de su propiedad; y ha administrado, además, una microempresa de su propiedad, deberá sumar los ingresos percibidos de todas las fuentes y declarar el impuesto a la renta correspondiente para satisfacer el pago a la administración tributaria.

En el ejemplo se muestra los ingresos percibidos a título oneroso, esto es que para obtenerlos previamente se produjo una prestación, proveniente del trabajo (relación de dependencia y de servicios profesionales); provenientes del capital (arrendamiento de una casa de su propiedad); y provenientes del capital y el trabajo (ingresos de la microempresa de su propiedad)



Los ingresos que se obtienen a título gratuito son aquellos que no tienen contraprestación de parte del contribuyente; ejemplo, cuando recibe una donación de una tercera persona, el bien recibido (dinero, objetos corporales o bienes raíces) goza de la característica de la gratuidad.

Los ingresos pueden consistir en dinero, especies o servicios. La LORTI deja de lado la forma de la obtención de los ingresos, de modo que bien pueden ser, además de dinero, percibidos en especies o servicios y sea cual fuere el modo de obtención tienen que traducirse a valores monetarios para efectos de la declaración y pago del impuesto.

Están sujetos al impuesto los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país. (Ordinal 2 del artículo 2 de la LORTI). Como ejemplo ensayamos el siguiente caso: una persona natural con domicilio en el Ecuador percibe algún emolumento ocasional en un país extranjero; el valor del emolumento deberá sumar a los ingresos obtenidos en el país del domicilio (Ecuador) y pagar el porcentaje respectivo fijado en la tabla progresiva del impuesto a la renta constante del artículo 36 de la LORTI, cuyas tarifas son modificadas anualmente de acuerdo con el Índice de Precios al Consumidor (IPC)

En el mismo ordinal 2 del artículo 2 citado se afirma que también son sujetos pasivos del impuesto a la renta las sociedades nacionales, cuya definición está dada en el artículo 98 de la misma LORTI, que dice:

“Para efectos de esta Ley el término sociedad comprende la persona jurídica; la sociedad de hecho; el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, salvo los constituidos por las Instituciones del Estado siempre y cuando los beneficiarios sean dichas instituciones; el consorcio de empresas, la compañía tenedora de acciones que consolide sus estados financieros con sus subsidiarias o afiliadas; el fondo de inversión o cualquier entidad que, aunque carente de personería jurídica,



*constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros”.*⁶

El artículo transcrito se refiere, en primer término, a las personas jurídicas, esto es aquellas compañías constituidas de conformidad con los lineamientos contenidos en el artículos 36 y siguientes de la Ley de Compañías, que pueden ser compañías en nombre colectivo; en comandita simple o cuyo capital se encuentra dividido en acciones; compañías de responsabilidad limitada; compañías anónimas; o compañías de economía mixta.

Para efectos tributarios se incluye la sociedad de hecho; esta es la que se constituye sin las formalidades legales reservadas a las compañías jurídicas, limitándose a un convenio al que arriban los emprendedores con la inversión de capitales de dos o más personas cuyo propósito es llevar adelante un negocio, cuya constancia constitutiva se fija en un documento privado, mismo que debe ser protocolizado ante un Notario Público del Cantón del domicilio de los constituyentes como constancia de los aportes de cada socio, la clase y tipo de negocio a emprender y demás condiciones necesarias para los efectos legales que puedan sobrevenir sobre los sujetos de la inversión o sobre el objeto social del negocio.

Esta forma de constitución, entre otros menesteres, sirve para obtener el Registro Único de Contribuyente (RUC) en la Administración Tributaria SRI y correlativamente también para cancelar dicha inscripción cuando concluyan las actividades para las que se asociaron, puesto que deberán suscribir un documento privado, protocolizado ante notario público, para dejar constancia de que han concluido las actividades para las cuales fue constituida la sociedad, en razón de que en Derecho las cosas se deshacen del mismo modo como fueron hechas.

El fideicomiso mercantil proviene del latín “fideicommissum” y esta palabra, a su vez, de fides = fe y commissus = comisión.

El fideicomiso mercantil es un negocio jurídico por el cual una persona llamada fideicomitente o fiduciante, entrega a otra, quien toma el nombre de fiduciario,

⁶ Artículo 98 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI).



uno o más bienes, para que sean administrados por el fiduciario o enajenados, según las instrucciones dadas por el primero. El beneficio de la administración o la venta se orienta hacia una tercera persona señalada por el fideicomitente o en su propio provecho, según se haya estipulado en el contrato.

El fiduciario puede ser una persona física o una sociedad, tanto pública como privada, en goce de sus derechos individuales o sociales. Esta persona se hace cargo de administrar o transferir los bienes recibidos del fideicomitente a favor de una tercera persona o, en su caso, del mismo propietario (fideicomitente).

El fiduciario es una sociedad legalmente constituida, controlada por la Superintendencia de Bancos y Seguros, quien recibe en propiedad los bienes para administrarlos según las condiciones impuestas por el propietario.

Se llama fideicomisario aquel que recibe el beneficio generado por el fideicomiso mercantil. Consecuentemente, cuando el beneficio va a favor del propio fideicomitente, esta persona constituirá también la cualidad de fideicomisario.

Para efectos impositivos la fiducia puede ser mercantil, de inversión, administración o garantía o de cualquier otra dedicación, que constituya un sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

El artículo 3 de la LORTI establece el sujeto activo de la relación jurídica para el impuesto a la renta:⁷ el Estado, actuando por delegación la administración de impuestos internos llamada Servicio de Rentas Internas (SRI)

El artículo 4 fija algunos sujetos pasivos: las personas naturales o físicas, clasificadas en no obligadas y obligadas a llevar contabilidad. Las obligadas a llevar contabilidad son aquellas personas naturales cuyos ingresos superen los cien mil dólares; cuyos gastos superen los ochenta mil dólares; y cuyo patrimonio neto (diferencia entre activos y pasivos) se encuentre por encima de los sesenta mil dólares, montos computados al inicio del año fiscal respectivo.

⁷ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), Art. 3.



Quienes no están obligados a llevar contabilidad deben dejar constancia de sus ingresos y gastos en un registro extra contable, acompañando los documentos de soporte necesarios.

Las sucesiones indivisas (herencias yacentes) y las sociedades, nacionales o extranjeras domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de la LORTI, completan el cuadro de los sujetos pasivos de este impuesto.

Tanto las personas naturales, obligadas o no a llevar contabilidad, como las sucesiones indivisas, obligadas o no a llevar contabilidad, observarán el pago del impuesto con aplicación de la tabla progresiva, con la única diferencia de que aquellas obligadas a llevar contabilidad lo calcularán su impuesto en base de las utilidades que arroje la contabilidad.

El artículo 56 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador⁸, establece las partes relacionadas en el artículo sin número colocado a continuación del artículo 4 de la LORTI, que son la base para la presunción de la existencia de precios de transferencia negativos a la normatividad tributaria y que, por lo tanto, se constituyen en medios para la evasión de impuestos.

El artículo sin número antedicho⁹ considera partes relacionadas a los siguientes sujetos pasivos:

A las personas naturales o sociedades, domiciliadas o no en el Ecuador, en las que una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección,

⁸ Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, R. O. 242-S3, de 29 de diciembre de 2007.

⁹ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), Art. sin número agregado después del Art. 4.

Desde mi punto de vista, no debe generalizarse la presunción de que todas las transacciones realizadas entre partes relacionadas tienen como propósito la evasión fiscal. Muchas, o por lo menos algunas de ellas, pueden tener precios de libre competencia. Por ello, debe investigarse por la Administración Tributaria aquellos casos que realmente afectan la integridad de pago de impuestos antes de estigmatizarlas con el calificativo de "Precios de Transferencia". Además, la frase "Precios de Transferencia" se refiere a todas las transacciones ya sea entre partes relacionadas o de libre competencia, porque todos los entes mercantiles están practicando a diario precios de transferencia, si se considera que los precios corresponden al valor monetario resultante de sumar al costo del bien o del servicio la utilidad que percibe el comerciante por su trabajo de acercar al usuario los objetos de la transacción; y transferencia es la entrega al comprador del dominio sobre la cosa vendida o el servicio prestado.



administración, control o capital de la otra; o en las que un tercero, sea persona natural o sociedad, domiciliada o no en el Ecuador, participe directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de éstas.

La participación indirecta resulta difícil de probar porque se supone que una persona con intereses directos acciona a través de una tercera persona (testaferro) quien aparece como parte interesada y actuante. Serán, probablemente, muy pocos los casos en que se pueda descubrir y probar la presunción legal anotada.

El artículo en cuestión extiende la característica de partes relacionadas a los siguientes:

- 1) La sociedad matriz y sus sociedades filiales, subsidiarias o establecimientos permanentes.
- 2) Las sociedades filiales, subsidiarias o establecimientos permanentes, entre sí.
- 3) Las partes en las que una misma persona natural o sociedad, participe indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de tales partes.
- 4) Las partes en las que las decisiones sean tomadas por órganos directivos integrados en su mayoría por los mismos miembros.
- 5) Las partes, en las que un mismo grupo de miembros, socios o accionistas, participe indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de éstas.
- 6) Los miembros de los órganos directivos de la sociedad con respecto a la misma, siempre que se establezcan entre éstos relaciones no inherentes a su cargo.
- 7) Los administradores y comisarios de la sociedad con respecto a la misma, siempre que se establezcan entre éstos relaciones no inherentes a su cargo.
- 8) Una sociedad respecto de los cónyuges, parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad de los directivos, administradores o



comisarios de la sociedad. Comentario del autor: Si un ciudadano dirige una sociedad en el Ecuador, cuyo primo, a quien nunca le ha conocido, vive por muchos años fuera del país o acaso es hijo de un tío nacido y residente en el país extranjero de quien jamás ha tenido noticias, el primo extranjero, sólo por el hecho de ser familiar en cuarto grado de consanguinidad, resulta parte relacionada para los negocios de la sociedad. Estas exageraciones también resultan de difícil o casi imposible prueba.

9) Una persona natural o sociedad y los fideicomisos en los que tenga derechos.

1.5 Cómo establece la Administración Tributaria la vinculación.- Para establecer la existencia de algún tipo de relación o vinculación entre contribuyentes, la Administración Tributaria atenderá de forma general a las siguientes condiciones:

1.5.1 Participación accionaria.- Se guía por la participación accionaria u otros derechos societarios sobre el patrimonio neto de las sociedades.

1.5.2 Tenedores de capital.- La Administración Tributaria determina quienes son los tenedores de capital, que puede ser una Compañía Holding o los propios inversores en la empresa o negocio.

1.5.3 La administración efectiva del negocio.- Investiga acerca de las personas que realmente o efectivamente se encuentran al frente del negocio en calidad de administradores.

1.5.4 La distribución de utilidades.- Se cerciora del monto de las utilidades distribuidas a los accionistas o a los socios de la Compañía, según se trate de una sociedad anónima o compañía limitada.

1.5.5 La proporción de las transacciones entre partes relacionadas.- La Administración Tributaria evaluará la proporción de las transacciones realizadas entre partes relacionadas, tomando como referencia el total de transacciones del ejercicio fiscal respectivo.



1.5.6 Los mecanismos de precios usados.- Éste es un mecanismo de importancia vital para determinar si la Compañía en estudio aplica o no precios de transferencia orientados a la evasión tributaria. Estudiará, en consecuencia, si los precios entre partes relacionadas son iguales a los que observa con los clientes o proveedores de libre mercado.

1.5.7 Transacciones con “Paraísos Fiscales”¹⁰.-También se considerarán partes relacionadas a sujetos pasivos que realicen transacciones con sociedades domiciliadas, constituidas o ubicadas en una jurisdicción fiscal de menor imposición, o en Paraísos Fiscales.

1.5.8 Partes relacionadas por presunción.- Así mismo, la Administración Tributaria podrá establecer partes relacionadas por presunción cuando las transacciones que se realicen no se ajusten al principio de plena competencia.

1.5.9 Señalamiento de “Paraísos Fiscales”.- Serán jurisdicciones de menor imposición y paraísos fiscales, aquellos que señale el Servicio de Rentas Internas, pudiendo basarse para ello en la información de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos – OCDE- y el Grupo de Acción Financiera Internacional-GAFI.

1.6 Ingresos de los cónyuges.- Se refiere al impuesto a la renta de la sociedad conyugal y ordena que los ingresos de la sociedad conyugal serán imputados a cada uno de los cónyuges en partes iguales; serán, por el contrario, de responsabilidad individual de cada cónyuge la declaración y pago del impuesto sobre las rentas que se originen en el trabajo en relación de dependencia, en la actividad profesional, arte u oficio.

Será, igualmente, de responsabilidad de cada uno, los bienes o las rentas de propiedad exclusiva de uno de los cónyuges, si provienen de convenios entre

¹⁰ Países o ciudades con baja o ninguna imposición, cuyo objetivo es atraer la inversión para crear fuentes de trabajo. En lo tributario es perjudicial porque pueden servir de puente para la evasión impositiva.



los mismos cónyuges (ejemplo, las capitulaciones matrimoniales) o entre terceros (ejemplo, donaciones, legados, etc.)

En lo que respecta a las actividades empresariales, serán de responsabilidad del cónyuge que ejerza la administración, si el otro tiene rentas propias; lo que significa que, “contrario sensu”, si el otro cónyuge carece de ingresos propios, los provenientes de la actividad empresarial serán de ambos cónyuges, regresando por esta vía a la primera disposición del artículo que se comenta.¹¹

La sociedad de bienes, nombre que distingue a la riqueza adquirida por las uniones de hecho o uniones libres entre dos personas, observarán las mismas reglas para efectos del impuesto a la renta.

“Deducciones de los cónyuges o convivientes.- Las deducciones efectuadas de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y que tengan relación directa con los ingresos de la sociedad conyugal o de bienes, serán imputables a la actividad común y el ingreso neto así como las retenciones, se distribuirá entre los cónyuges en partes iguales.

1.7 Ingresos de los bienes sucesorios.- El segundo inciso del artículo 24 del Código Tributario se refiere a la herencia yacente como una especie de sujeto pasivo de la obligación tributaria. Este nombre es tomado del primer inciso del artículo 542 del Código Civil Ecuatoriano. (Se dará curador a la herencia yacente, esto es, a los bienes de un difunto cuya herencia no ha sido aceptada)

La LORTI, por su lado, en el artículo 6, a la herencia yacente la denomina sucesión indivisa o bienes sucesorios, cuyo contenido es el mismo y se refiere a los ingresos de los bienes dejados por el causante a los copartícipes universales de la sucesión que, por pertenecer a todos ellos, no se los puede identificar para el objeto señalado. Tales bienes no divididos todavía son considerados como un sujeto pasivo especial para efectos tributarios; debiendo

¹¹ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), Art. 5.



permanecer en ese estado no más allá de seis meses desde el fallecimiento del causante, luego de lo cual serán identificados los herederos, quienes deberán sujetarse al capítulo de las herencias, legados y donaciones para el pago de tributos.

Al ser la herencia yacente de propiedad únicamente de los herederos y, bien sabido que el cónyuge sobreviviente no tiene la cualidad de tal, salvo casos especiales de inexistencia de herederos forzosos, la sucesión indivisa se constituye exclusivamente con los ingresos (en el supuesto de existir éstos) de los bienes que posteriormente les serán adjudicados a los herederos; por ello, de los bienes sucesorios se separa la parte de los gananciales del cónyuge sobreviviente y la porción que posteriormente les corresponderá a los herederos generará impuesto a la renta, siempre que los bienes de la herencia yacente produzcan algún ingreso, que puede ser, por ejemplo, cánones arrendaticios.

*“Los ingresos generados por bienes sucesorios indivisos, previa exclusión de los gananciales del cónyuge sobreviviente, se computarán y liquidarán considerando a la sucesión como una unidad económica independiente”.*¹²

Lo curioso de la LORTI, al respecto de esta ficción legal de considerar a la sucesión indivisa como sujeto pasivo de la relación jurídica de la obligación tributaria, radica en la afirmación que hace la misma Ley en el artículo 41 cuando obliga, entre otros sujetos pasivos, a calcular y pagar el anticipo del impuesto a la renta de la sucesión indivisa. ¿En dónde está lo curioso?, en el hecho de que, por definición, el anticipo es un pago previo del impuesto a la renta bajo el supuesto de que el año posterior al declarado el contribuyente obtendrá similar o superior monto de ingresos.

“Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a

¹² LORTI, artículo 6.



*pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:*¹³ Luego establece las reglas para el cálculo y pago del anticipo antedicho.

En general, el principio que rige el anticipo del impuesto a la renta es asegurar una parte o todo el impuesto sobre los ingresos a ser probablemente generados el año subsiguiente al de la declaración. Este principio fiscal es, sin duda alguna, una presunción de carácter legal cuyo objetivo es recaudar en forma anticipada un impuesto que, en la práctica, puede o no producirse. Juega, en consecuencia, la protección del Estado y también la ganancia del mismo del costo del dinero a través del tiempo, cuyo enunciado apunta a considerar el valor presente (suma que hoy recibe anticipadamente el Fisco) de mayor valor que aquella suma que recibirá al cabo de un año, si se adiciona una tasa de interés dada, como costo de oportunidad.

Manteniendo el principio y el objetivo real de carácter fiscal, es necesario referirse al anticipo del impuesto a la renta sobre bienes sucesorios indivisos. Al respecto, al tratarse de una sucesión que ocurre por una sola vez, generada por un mismo causante, no se puede esperar ingresos sobre bienes sucesorios a futuro, máxime que el Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en el artículo 57, implícitamente, fija el plazo de seis meses para que los bienes sucesorios se mantengan indivisos, cuando al referirse a la declaración y pago del impuesto a la renta sobre herencias, legados y donaciones, ordena: *“Los sujetos pasivos declararán el impuesto en los siguientes plazos: 1. En el caso de herencias y legados dentro del plazo de seis meses a contarse desde la fecha de fallecimiento del causante”*¹⁴

Esta disposición reglamentaria incluye seis meses de plazo durante el cual debe permanecer en calidad de yacente una herencia, a cuyo vencimiento están obligados los herederos a convertirse en contribuyentes por la porción que les corresponda y los legatarios por el objeto legado por el causante; y, consecuentemente deben liquidar y pagar el impuesto a la renta en base de la tabla progresiva fijada en sus montos en el artículo 36 de la LORTI y

¹³ Número 2 del artículo 41 de la LORTI

¹⁴ Reglamento de Aplicación de la LORTI, Art. 57.



actualizada cada año en lo relacionado con la tarifa del impuesto por el Director del Servicio de Rentas Internas (SRI), considerando el Índice de Precios al Consumidor (IPC)

El artículo 6 de la LORTI responsabiliza del pago del impuesto a los representantes de la sucesión indivisa señalados en el Código Civil, que puede ser el albacea testamentario o uno de los futuros herederos o un representante, si ese es el caso.

Por los argumentos esgrimidos en los párrafos precedentes resulta ser una ficción aquella de calcular y pagar anticipo del impuesto a la renta por ingresos producidos por bienes sucesorios indivisos, conociendo que el impuesto no podrá calcularse y pagarse por el ejercicio posterior al de la declaración. Se presume, entonces, que el propósito legal se orienta únicamente a captar dinero con valor presente para beneficio de intereses a favor del Fisco.

1. 8 Las exenciones del impuesto a la renta

El Código Tributario, en el artículo 15, fija el concepto de exención o exoneración tributaria como *“la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social”*¹⁵. En el artículo 16 completa el concepto al sentar el hecho generador como el presupuesto establecido por la ley para establecer cada tributo.

El mismo cuerpo de leyes, en el artículo 15, fija el concepto de obligación tributaria en los siguientes términos: *“Es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”*¹⁶

De tal modo que la exención, tal como se halla conceptualizada en la norma antedicha, es el perdón de la obligación tributaria; es decir que el perdón

¹⁵ Código Tributario, Art. 15.

¹⁶ Código Tributario, Art. 15.



aparentemente es total; en tanto que en la LORTI este perdón, esta exclusión o dispensa legal es total o parcial, según los casos concretos a los que se dirige; así, en el artículo 9, que trata de las exenciones se tiene los siguientes casos de exención:

1. 9 Exención total.- La exención total opera en los siguientes casos:

- a. El impuesto a la renta originado en el acrecimiento patrimonial del contribuyente por efecto del cobro de dividendos de sus acciones o participaciones en una compañía, a condición de que ésta haya declarado y pagado el impuesto sobre sus utilidades.

Esta exención, en un análisis simplista, se podría afirmar que no aporta algo nuevo, puesto que si la sociedad generadora de ingresos declara y paga el impuesto sobre los beneficios percibidos, y si lo hiciera además el accionista o socio, estaría duplicándose el pago; mas, se debe mirar desde la óptica de la percepción de utilidades, por un lado, que le corresponde al ente generador que es la sociedad; y desde el enriquecimiento del socio o accionista, que es quien recibe los dividendos.

En el Ecuador, por efecto de la exención, el perceptor, en general, del dividendo, dejaba de pagar el impuesto; pero, en la reforma de fecha 23 de diciembre de 2009, se mantiene con la exención los dividendos de sociedades y se elimina para personas naturales, quienes deben calcular y pagar el impuesto a la renta agregando a sus ingresos globales el que corresponde a dividendos percibidos de sus capitales invertidos en sociedades.

- b. Los ingresos obtenidos por las instituciones del Estado; excepto las empresas del sector público, distintas de las que prestan servicios públicos, que compitiendo o no con el sector privado, exploten actividades comerciales, industriales, agrícolas, mineras, turísticas, transporte y de servicios en general.



- Aquí hay una separación entre las entidades que no tienen fines de lucro, por un lado; y las empresas estatales que tienen fines de lucro. Estas últimas están obligadas a declarar y pagar el impuesto.
- c. Los ingresos que han sido exonerados por disposiciones expresas de convenios internacionales.
 - d. Los ingresos de los Estados extranjeros y organismos internacionales generados por bienes que posean en el Ecuador, a condición de que haya reciprocidad, esto es, que el otro país observe la misma regla con los ingresos de bienes del Ecuador.
 - e. Los ingresos de las entidades privadas sin fines de lucro, que cumplan las siguientes condiciones: 1. Que sean legalmente constituidas; 2. Que sus bienes e ingresos se destinen a sus fines específicos y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos; 3. Los excedentes que se generaren al final del ejercicio económico sean invertidos en sus fines específicos hasta el cierre del siguiente ejercicio; 4. Que se inscriban en el Registro Único de Contribuyentes (RUC); 5. Que lleven contabilidad; y, 6. Que cumplan con los demás deberes formales contemplados en el Código Tributario, la LORTI y demás leyes de la República.
 - f. Los intereses percibidos por personas naturales por sus depósitos de ahorro a la vista pagados por entidades del sistema financiero del país.
 - g. Los que perciban los beneficiarios del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por toda clase de prestaciones que otorga esta entidad; las pensiones patronales jubilares conforme el Código del Trabajo; y, los que perciban los miembros de la Fuerza Pública del ISSFA (Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas) y del ISSPOL (Instituto de Seguridad Social de la Policía Nacional); y, los pensionistas del Estado.



- h. Los percibidos por los institutos de educación superior estatales, amparados por la Ley de Educación Superior.
- i. Los ingresos de la Juta de Beneficencia de Guayaquil y la entidad denominada “Fe y Alegría”, con origen en los sorteos de lotería y premios otorgados a quienes resultan acreedores de los mismos. Esta exención beneficia a las entidades expresamente señaladas en la Ley no así a los ciudadanos que ganen los premios, a quienes se les retiene el 15 por ciento del monto en calidad de impuesto a la renta.¹⁷
- j. Los viáticos al personal del sector público, para que realicen actividades de acuerdo a sus funciones, en lugares distintos de sus sedes de trabajo; comprende a funcionarios y empleados de las instituciones del Estado que, por su naturaleza de servicio, no persiguen fines de lucro; el rancho del personal de la fuerza pública; los gastos de viaje, hospedaje y alimentación del personal del sector privado, siempre que la persona encargada de alguna misión fuera del domicilio de la empresa presente documentos válidos que justifiquen los gastos efectuados; los gastos de gestión, tales como transporte, propinas y otros, no requieren de documentos de venta, si no sobrepasan el diez por ciento de los gastos totales.
- k. Están exentos los emolumentos correspondientes a décimo tercera y décimo cuarta remuneraciones, de todos los funcionarios, empleados y obreros de los sectores público y privado de la economía nacional.
- l. Los valores de las becas para estudios, especialización o capacitación ya sea en Instituciones de Educación Superior y entidades gubernamentales nacionales o extranjeras y en organismos internacionales. Estas becas pueden ser concedidas por el Estado, empleadores, organismos internacionales, gobiernos de países extranjeros y otros.

¹⁷ Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Art. 49.



Es necesario aclarar que la exención corresponde al perceptor de la beca, puesto que la LORTI considera para los empleadores gasto deducible aquel que integra este grupo de erogaciones: “...*también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra*”¹⁸

- m. Están exonerados del impuesto a la renta los ingresos provenientes de inversiones no monetarias efectuadas por sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos y que hayan sido canalizadas mediante cargos hechos a ellas por sus respectivas compañías relacionadas, por servicios prestados al costo para la ejecución de dichos contratos y que se registren en el Banco Central del Ecuador como inversiones no monetarias sujetas a reembolso, las que no serán deducibles de conformidad con las normas legales y reglamentarias pertinentes.

- n. No están sujetos al pago del impuesto los ingresos generados por la enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones. Para los efectos de esta Ley se considera como enajenación ocasional aquella que no corresponda al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del contribuyente.

- o. Las ganancias de capital, utilidades, beneficios o rendimientos distribuidos por los fondos de inversión, fondos de cesantía y fideicomisos mercantiles a sus beneficiarios, siempre y cuando estos fondos de inversión y fideicomisos mercantiles hubieren cumplido con sus obligaciones como sujetos pasivos satisfaciendo el impuesto a la renta que corresponda.

¹⁸ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Art. 9 número 10.



Esta exoneración es similar a la que se concede a los inversionistas sobre dividendos o ganancias de sociedades, luego de que éstas hayan pagado el impuesto a la renta.¹⁹

1.10 Exención parcial

- a. Los obtenidos por los trabajadores por concepto de bonificación de desahucio e indemnización por despido intempestivo, en la parte que no exceda a lo determinado por el Código de Trabajo ni en contratos colectivos; tratamiento semejante se aplicará a los servidores públicos por la terminación de sus relaciones laborales, respetando la disposición General Segunda de la Codificación de la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público (LOSCCA).²⁰ Los valores que excedan formarán parte de la renta global. Los ingresos de discapacitados, debidamente calificados por el Consejo Nacional de Discapacidades (CONADIS) con el treinta por ciento, por lo menos, de discapacidad, en un monto equivalente al triple de la fracción básica gravada con tarifa cero del pago de impuesto a la renta, según la tabla progresiva.

Los percibidos por personas mayores de sesenta y cinco años cumplidos durante el año anterior al que corresponda la declaración y pago del impuesto; equivalente al doble de la fracción básica exenta del pago del impuesto a la renta, según la misma tabla.

- b. Los rendimientos por depósitos a plazo fijo, de un año o más, pagados por las instituciones financieras nacionales a personas naturales y sociedades, excepto a instituciones del sistema financiero, así como los rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades por las

¹⁹ *Ibidem*, Artículo 9 número 1. **Nota:** Esta exención fue reformada el 23 de diciembre de 2009 con vigencia desde el 01 de enero de 2010, manteniéndose la exoneración para sociedades y gravando los dividendos que perciben personas naturales.

²⁰ Mandato Constituyente, No. 2, R. O. 261 de 28 de enero de 2008; y Art. 1 del Mandato Constituyente No. 4, R. O. No. 273 de 14 de febrero de 2008.



inversiones en títulos de valores en renta fija, de plazo de un año o más, que se negocien a través de las bolsas de valores del país.

Esta exoneración no será aplicable en el caso en que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de la institución en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas.

Esta exoneración es parcial porque excluye a las instituciones financieras nacionales, limita el plazo del depósito a un año o más, tiene que cotizarse a través de las bolsas de valores del país; y no será aplicable, si el perceptor del ingreso es deudor de la institución que ha recibido el depósito.

- c. Exonera del pago del impuesto los valores correspondientes a indemnizaciones pagadas por compañías de seguros, únicamente por el daño emergente. Excluye de esta exención el lucro cesante porque este valor corresponde a las utilidades que ha dejado de ganar la asegurada durante el tiempo de paralización de la maquinaria o equipo siniestrados y, de hecho, están compensadas con este rubro pagado por el seguro o, en su defecto, la Sociedad dejó de ganar por un lapso de tiempo y, consecuentemente, disminuyó el monto de la utilidad sobre el que se calcula el impuesto a la renta.

Para el pago del impuesto, la sociedad o persona natural que se encuentre en las condiciones de recibir indemnización, sumará el monto del lucro cesante a las utilidades obtenidas durante el ejercicio económico y declarará y pagará el impuesto a la renta global que corresponda.

El artículo 9 de la LORTI, que se está comentando, tiene una aclaración referente a que las exenciones expresadas no son excluyentes entre sí; esta disposición, entonces, se ha de entender en el sentido de que un mismo contribuyente tiene derecho a dos o más exenciones, si cumple con los requisitos determinados para cada caso.

En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes,



generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente.

La disposición indicada tiene concordancia con aquella que dice: *“Supremacía de las normas tributarias.- Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales. En consecuencia, no serán aplicables por la administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto”*²¹

1.11 Gastos deducibles

El Capítulo IV de la LORTI se ocupa de la depuración de los ingresos y su sección primera dedica a las deducciones o gastos deducibles, agrupados en el artículo 10.

Se refiere al concepto general, que es la deducción de los gastos incurridos con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana, limitando a aquellos que no se encuentren exonerados.

En efecto, los ingresos exentos no deben deducirse por la vía de los gastos debido a que el objetivo fiscal se configura en exigir que el contribuyente obtenga, mantenga y mejore sus ingresos, de modo que el valor del impuesto sea más alto; y, además, porque contravendría el concepto de gasto, que es la erogación con el propósito de crear o mantener el ingreso.

Por ejemplo, el costo de las materias primas para una empresa manufacturera tiene la finalidad de producir un artículo y venderlo a un precio superior al costo. Aquí se conjuga el ideal del tributo: mantener el ingreso. La exoneración de un gasto para efectos tributarios se traduce en un elemento diferente al costo porque es gratuito, no oneroso.

El artículo 10 se refiere también a los casos particulares de los gastos deducibles, cuando dice: En particular, los contribuyentes aplicarán las siguientes deducciones:

²¹ Código Tributario, Art. 2.



1. Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. Esto significa que los comprobantes de venta registrados para respaldar los gastos deben cumplir los requisitos contemplados en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención.

2. Los intereses de deudas relacionadas con el giro del negocio, los gastos de constitución, renovación o cancelación de las mismas, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.

Para que los intereses sobre deudas del negocio puedan justificarse y constituirse en gastos deducibles, deberán acompañarse como documentos de sustentación de la contabilidad los comprobantes emitidos por la entidad acreedora; y los gastos incurridos en la constitución, renovación o cancelación de las deudas, con los comprobantes emitidos por el Abogado, el Notario Público y otras personas que han intervenido en tales actos y contratos.

No serán deducibles los intereses en la parte que exceda de las tasas autorizadas por el Directorio del Banco Central del Ecuador, así como tampoco los intereses y costos financieros de los créditos externos no registrados en el Banco Central del Estado.

3. No serán deducibles las cuotas o cánones por contratos de arrendamiento mercantil de bienes que fueron del arrendatario. Esta operación es conocida como "Back Leasing" y se esquematiza del siguiente modo: El señor "A" es propietario de una máquina, misma que la vende al señor "B" porque necesita dinero y luego formaliza con "B" un contrato de arrendamiento mercantil.

La misma prohibición se extiende a los casos de que el bien objeto del arrendamiento pertenezca a partes relacionadas con el sujeto pasivo o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.



Es igual de ilegal el arrendamiento cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien, conforme su naturaleza, salvo en el caso de que, siendo inferior, el precio de la opción de compra no sea igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante; ni cuando las cuotas de arrendamiento sean desiguales entre sí.

Ejemplo para el primer caso: el propietario de un vehículo cuya vida útil es de cinco años, al tratar de la depreciación de activos fijos, la norma dice: “(III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual”²² y, sin embargo, en el contrato de leasing se hace constar el plazo de tres años.

En lo que se refiere al saldo sobre el que se fija el precio de la opción de compra, éste no debe ser equivalente al de la vida útil restante. En el ejemplo anterior, si el bien se fijó en el precio total de 12 mil dólares y tres años de vida útil, el precio de opción de compra no debe ser de cuatro mil dólares o su equivalente del último mes de arrendamiento 333,33 dólares (4.000/12). El precio de opción de compra debería ser de $12.000/5 = 2.400$; la última cuota mensual debería ubicarse en 200 dólares (2.400/12)

La tercera prohibición es cuando las cuotas sean desiguales entre sí. Ejemplo: un mes 400 dólares, otro mes 300, otro 500, etc.

La Ley trata de evitar, por medio de las prohibiciones, la incidencia de los contratos que, de alguna forma, se enrumben por el camino de la ilegalidad y también de la ilegitimidad (cuando perjudican a un tercero, en este caso al Estado)

4. Para que sean deducibles los intereses pagados por créditos externos otorgados directa o indirectamente por partes relacionadas, el monto total de éstos no podrá ser mayor al 300% con respecto al patrimonio, tratándose de sociedades. Tratándose de personas naturales, el monto total de créditos externos no deberá ser mayor al 60% con respecto a sus activos totales.

²² Reglamento de Aplicación de la LORTI, Art. 25 No. 6 letra a)



Los intereses pagados respecto del exceso de las relaciones indicadas, no serán deducibles.

Para los efectos de esta deducción el registro en el Banco Central del Ecuador constituye el del crédito mismo y el de los correspondientes pagos al exterior, hasta su total cancelación.

La explicación que se comenta consta en el artículo 27 del Reglamento de Aplicación de la LORTI: “(II) Intereses por créditos del exterior.- (Sustituido por el Art. 5 del D. E. 1364, R.O. 442-S, 8-X-2008).- Serán deducibles los intereses pagados por créditos del exterior, adquiridos para el giro del negocio, hasta la tasa autorizada por el Banco Central del Ecuador, siempre que estos y sus pagos se encuentren registrados en el Banco Central del Ecuador, y que cumplan las demás condiciones establecidas en la ley”.

Deducción por pagos al exterior.- Son deducibles los pagos efectuados al exterior que estén directamente relacionados con la actividad en el Ecuador y se destinen a la obtención de rentas gravadas.

5. Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones.

No podrá deducirse el propio impuesto a la renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos crédito tributario.

Es fácil que un Contador menos informado unifique como gasto deducible tanto el pago del impuesto como de los intereses y multas por pago con retraso; pero se debe separar los intereses y multas porque corresponden a un hecho que nada tiene que ver con el impuesto: se refieren al descuido, sea cual fuere la causa, del pago oportuno del tributo. En este caso, los intereses y multas son gasto no deducible desde la óptica de la LORTI.



6. Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo que cubran riesgos personales de los trabajadores y sobre los bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.

Es necesario recordar que, cuando un contribuyente contrata una póliza de seguro para proteger riesgos del personal a su cargo o de los bienes que maneja debe pagar una cuota periódica llamada prima; y es este valor el que se considera gasto deducible para efectos fiscales.

7. Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso, en la parte que no fuere cubierta por indemnización o seguro y que no se haya registrado en los inventarios.

La disposición negativa de este número es nítida; pues, si hubo indemnización de cualquier origen, el gasto se constituye en no deducible porque fue compensado en su valor; y si, por olvido de la administración del negocio o por alguna otra razón se omitió registrar la pérdida que, de otro modo, hubiese sido considerada gasto deducible, por tal omisión deja de serlo.

8. Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No podrán exceder del tres por ciento (3%) del ingreso gravado del ejercicio; y, en el caso de sociedades nuevas, la deducción será aplicada por la totalidad de estos gastos durante los dos primeros años de operaciones.

Para que no se confunda con los gastos de viaje, hospedaje y estadía (Segunda parte del ordinal 11 del artículo 9 de la LORTI), es necesario aclarar lo siguiente:

Los gastos de viaje, hospedaje y estadía son exenciones legales y se refieren a aquellos valores monetarios que las empresas privadas



entregan a sus funcionarios, empleados u obreros para que realicen alguna actividad fuera de la sede de la empresa a condición de que justifiquen con los respectivos comprobantes de venta que les han sido otorgados por los proveedores.

Contablemente, al momento de entregar el dinero, se registra como anticipo y se perfecciona el gasto con la entrega en contabilidad de los comprobantes de justificación del gasto.

Los gastos de viaje y estadía necesarios para generar el ingreso, por su parte, son gastos deducibles y se refieren a viajes que realizan funcionarios de la empresa privada con el objetivo de promover sus productos y conseguir nuevos clientes.

Estos gastos no deben superar el 3% del total de los ingresos gravables, lo que supone que su liquidación, para efectos tributarios, debe esperar hasta la terminación del año fiscal respectivo.

9. La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en la LORTI y su reglamento de aplicación.
10. El Artículo 25 del Reglamento de Aplicación de la LORTI, en el ordinal 6 se refiere a las depreciaciones de activos fijos. Por su lado, la técnica contable entiende por depreciación la pérdida de valor por el uso, desgaste u obsolescencia de los activos fijos tangibles (aquellos que son captados por los sentidos humanos), excepto los terrenos porque bajo ninguna forma pierden su valor histórico en razón de que no se desgastan por el transcurso del tiempo ni pueden caer en la obsolescencia.

La obsolescencia es la pérdida de valor de un activo fijo tangible debido a la sustitución de un bien semejante con tecnología más actual.



En el argot de los Economistas la depreciación es la pérdida de valor derivada de la utilización del capital físico (maquinaria, equipo y edificios) en un período dado.

Los porcentajes de depreciación por el método lineal o de línea recta (aquel que considera el tiempo de uso y no el aporte a la producción), según el propio Reglamento, son los siguientes:

- a. Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual.
- b. Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.
- c. Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.
- d. Equipos de cómputo y software 33% anual.
- e. Se podrá utilizar porcentajes de acuerdo con la naturaleza de los bienes, la duración de su vida útil o la técnica contable, si estos porcentajes son inferiores a los del Reglamento, puesto que esta norma contempla porcentajes máximos.

El costo de repuestos destinados exclusivamente al mantenimiento de un activo fijo podrá el empresario, a su criterio, cargar directamente al gasto o depreciar todos los repuestos adquiridos, al margen de su utilización efectiva, en función de la vida útil restante del activo fijo para el cual están destinados, pero nunca en menos de cinco años.

Si el contribuyente vendiere tales repuestos, se registrará como ingreso gravable el valor de la venta y, como costo, el valor que faltare por depreciar. Una vez adoptado un sistema, el contribuyente solo podrá cambiarlo con la autorización previa del Director Regional del Servicio de Rentas Internas.

- f. Se puede aplicar porcentajes mayores a los indicados en esta sección del Reglamento, con resolución del Director Regional del SRI, previa solicitud fundamentada del interesado, en casos de obsolescencia, utilización intensiva, deterioro acelerado u otras razones debidamente justificadas.



Podrá considerarse la depreciación acelerada exclusivamente en el caso de bienes nuevos, y con una vida útil de por lo menos cinco años.

No procederá depreciación acelerada para bienes que hayan ingresado al país bajo regímenes suspensivos de tributos.

Tampoco admiten depreciación acelerada los activos utilizados por las empresas de construcción que registren en sus contabilidades y declaren impuestos bajo el sistema de "obra terminada".

Mediante el régimen de depreciación acelerada, la depreciación no podrá exceder del doble de los porcentajes señalados en el artículo 25 del reglamento que se comenta; y debe, además, respetarse las normas de la naturaleza de los bienes, la duración de su vida útil y la técnica contable.

- g. El contribuyente puede comprar un bien usado, calcular la vida útil restante y depreciar el costo de adquisición, siempre que la vida útil calculada más la vida útil transcurrida en propiedad del dueño anterior no sea inferior a la vida útil de un bien nuevo de similares características que se encuentre en el mercado.

La Ley de Compañías, en el capítulo de la constitución de la compañía limitada, fija las condiciones para los aportes de capital social en especie.²³

²³ *“...en la escritura respectiva se hará constar el bien en que consista, su valor, la transferencia de dominio en favor de la compañía y las participaciones que correspondan a los socios a cambio de las especies aportadas. Estas serán valuadas por los socios o por peritos por ellos designados, y los avalúos incorporados al contrato. Los socios responderán solidariamente frente a la compañía y con respecto a terceros por el valor asignado a las especies aportadas” (Artículo 104 Ley de Compañías)*

El mismo cuerpo de leyes, al referirse a la compañía anónima, sobre el tema que se comenta, dice: *“En los casos en que la aportación no fuere en numerario, en la escritura se hará constar el bien en que consista tal aportación, su valor y la transferencia de dominio que del mismo se haga a la compañía, así como las acciones a cambio de las especies aportadas. Los bienes aportados serán valuados y los informes, debidamente*



¿Quiénes responden por los perjuicios que sufra el Fisco debidos a una sobrevaloración de activos? Responden el aportante, los socios o accionistas existentes legalmente al momento de haberse cumplido con el aporte y, además, los peritos quienes emitieron su informe de valoración.

El procedimiento será el mismo en el caso de fusiones o escisiones con transferencia de bienes de una sociedad a otra.

En estos casos, responderán los peritos evaluadores y los socios o accionistas de las sociedades fusionadas, escindidas y resultantes de la escisión que hubieren aprobado los respectivos estados financieros. Si la valoración fuese mayor que el valor residual en libros, ese mayor valor será registrado como ingreso gravable de la empresa de la cual se escinde; y será objeto de depreciación en la empresa resultante de la escisión. En el caso de fusión, el mayor valor no constituirá ingreso gravable pero tampoco será objeto de depreciación en la empresa resultante de la fusión.

En la constitución sucesiva de las sociedades anónimas los avalúos serán hechos por peritos designados por los promotores. En el caso de que se decida aceptar aportes en especie es indispensable que la votación sea mayoritaria.

En la constitución simultánea las especies aportadas serán valuadas por los fundadores o por peritos designados por ellos. Los fundadores responderán solidariamente frente a la compañía y con relación a terceros por el valor asignado a las especies aportadas.

En la designación de los peritos y en la aprobación de los avalúos no podrá tomar parte el aportante.

fundamentados, se incorporarán al contrato” (Artículo 162 Ley de Compañías)

“Los aportes de capital deberán pagarse totalmente en dinero efectivo, salvo que la Superintendencia autorice que se capitalicen obligaciones por compensación de créditos” (Artículo 6 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero)



Las disposiciones precedentes, relativas a la verificación del aporte que no consista en numerario, no son aplicables cuando la compañía está formada sólo por los propietarios de ese aporte.

Cuando un contribuyente haya revaluado sus activos fijos, podrá continuar depreciando únicamente el valor residual. Si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el reavalúo.

Otro asunto que es necesario destacar en este tema es el relativo a los bienes de internación temporal. Dichos bienes, siempre que no sean arrendados desde el exterior, se someten a las mismas normas de depreciación de este apartado; y se considerará gasto deducible a la depreciación después de haberse pagado el impuesto al valor agregado.

Si esos bienes hubiesen estado en uso, el contribuyente calculará el tiempo que le falta para ser depreciado, de tal manera que sumado el tiempo en poder del dueño anterior y el del actual no supere el tiempo de vida total que corresponde a bienes nuevos.

En el caso de bienes confiados a un fideicomiso dedicado a su arrendamiento como parte del patrimonio autónomo, no se considerará gasto deducible la depreciación cuando el constituyente y el arrendatario sean la misma persona o cuando se trate de negocios entre partes relacionadas.

1.12 Deducción por gastos personales

Hay una novedad en el ordinal 16 del artículo 10 de la LORTI, que se relaciona con los gastos personales deducibles, cuya existencia data desde la reforma de la Ley para la Equidad Tributaria, con vigencia a partir del 01 de enero de 2008. Sus limitaciones son las siguientes: el monto anual no debe sobrepasar el 50% de los ingresos gravables



del contribuyente ni 1,3 veces la fracción básica desgravada de la tabla progresiva del impuesto a la renta (\$8.570,00 para el año 2009). Se benefician las personas naturales, tanto no obligadas como obligadas a llevar contabilidad, como se aclara en el penúltimo inciso del artículo 31 del Reglamento de Aplicación de la LORTI.

Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad harán constar en la conciliación tributaria para presentar en la declaración del impuesto a la renta.

Los gastos deben calcularse antes de los impuestos IVA e ICE; es decir únicamente por el precio de los bienes o servicios que constan en los documentos de venta.

Tales gastos pueden corresponder también al cónyuge o conviviente del contribuyente y a sus hijos menores de edad o discapacitados, siempre que no tengan ingresos gravados; es decir, que los comprobantes de venta pueden encontrarse a nombre de las personas indicadas o del contribuyente. La condición es que, tanto cónyuge o conviviente como hijos que vivan a cargo del contribuyente carezcan de ingresos gravados, con lo que se permite contar con ingresos no gravados, en función de la tabla progresiva.

¿Cómo justificar la percepción de ingresos de las cargas familiares?
Si trabajan en relación de dependencia, el formulario 107 debidamente llenado y firmado emitido por el representante de la empresa respectiva, es documento justificativo suficiente, que sirve – además- como declaración del impuesto a la renta para el contribuyente.

Si no trabajan en relación de dependencia, se debe justificar con un certificado emitido por el Servicio de Rentas Internas.

Los gastos personales no pueden ser otros que aquellos que se refieran a arriendos o intereses relacionados con la vivienda; a educación, salud, alimentación y vestimenta, detallados en el artículo 31 del Reglamento de Aplicación de la LORTI.



¿Cuáles son los comprobantes necesarios para justificar los gastos? Aquellos que constan en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención; es decir, pueden ser facturas, notas de venta y otros, porque no especifica alguno o algunos de ellos, en forma exclusiva; el requisito básico es que en ellos conste el nombre del contribuyente o de su cónyuge o de sus hijos menores de edad o discapacitados.

1.13 Otros gastos deducibles

El inciso final del artículo 10 de la LORTI dispone que son deducibles los costos que permitan generar ingresos de personas naturales obligadas a llevar registros de ingresos y egresos o contabilidad, según el caso, cuyas actividades correspondan a los sectores empresarial en todas las actividades; artesanos, agentes, representantes y trabajadores autónomos así como los profesionales en libre ejercicio de su profesión.

1.14 Pérdidas.- Tanto las sociedades como las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, cuando en un año fiscal determinado incurran en pérdidas en sus actividades, tienen la facultad de compensarlas hasta en los cinco años siguientes con las utilidades gravables que obtuvieren, tomando para ello una porción no superior al veinticinco por ciento (25%) de las utilidades de cada año.

Constituye utilidad de un ejercicio la diferencia positiva entre los ingresos gravables y los costos y gastos. Se excluyen, por lo tanto, los ingresos exentos y los costos y gastos no deducibles; y constituye pérdida la diferencia negativa entre los mismos grupos de cuentas.

“En caso de liquidación de la sociedad o terminación de sus actividades en el país, el saldo de la pérdida acumulada durante los últimos cinco ejercicios será deducible en su totalidad en el ejercicio



*impositivo en que concluya su liquidación o se produzca la terminación de actividades.*²⁴

1.15 Comentario

Cuando un negocio produce pérdidas en un ejercicio económico determinado (Los costos sumados a los gastos superan a los ingresos), se compensa parte o la totalidad de la misma en los ejercicios durante los cuales obtiene utilidades con cuotas no superiores al 25% de éstas y se liquida la sociedad o concluyen las actividades normales por cualquier otra causa, las pérdidas podrán ser acumuladas si éstas se han producido en dos o más años; pero, podrían también constituirse en saldos de esas pérdidas, si en años posteriores se obtienen utilidades, en cuyo caso serán enjugadas cuando se dé la liquidación o la terminación de actividades.

Ejemplo: La Empresa Modelo S. A., durante el año 2007 incurrió en pérdidas por el valor de \$120.000,00. El año 2008 produjo utilidades por \$180.000,00 y acogiéndose a la facultad de compensar con máximo el 25% las pérdidas del año 2007, la Empresa pasó contablemente a disminuir en \$45.000,00, quedando un saldo de \$75.000,00; pero en enero de 2009 se liquida la sociedad y se cubre el saldo contable de la pérdida, que se tomará en cuenta en la liquidación de haberes y deudas.

En este caso, corresponde hablar de saldo y no de pérdidas acumuladas.

Se prohíbe la deducción de pérdidas sobre activos fijos o corrientes, cuando esas transacciones se dieron entre partes relacionadas o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; o entre el

²⁴ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), Art. 11 inciso segundo.



sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.

Esta presunción tiene su origen en precautelar la posibilidad de que se produzcan pérdidas supuestas en negocios entre partes relacionadas o cónyuge y familiares cercanos del sujeto pasivo.

Para fines tributarios, los socios no podrán compensar las pérdidas de la sociedad con sus propios ingresos.

En efecto, si los socios compensaran las pérdidas del negocio con sus ingresos, se produciría una deuda por pagar de la sociedad o negocio a favor de los prestamistas, interfiriendo de ese modo el normal funcionamiento de ingresos, costos y gastos, que es lo que le interesa al Fisco para efectos tributarios.

Las rentas del trabajo en relación de dependencia no podrán afectarse con las pérdidas que sufra el empleador, cualquiera fuere su origen.

Esta es una protección a los trabajadores, pese a que el Código del Trabajo, en el artículo 97, al tratar de la participación en las utilidades de los negocios en donde laboran, en ningún momento se refiere a las pérdidas; sin embargo, es válida la aclaración desde el punto de vista del aspecto tributario.

En lo que respecta a la participación de los trabajadores en relación de dependencia, sobre las utilidades de las empresas en donde laboran, es necesario aclarar que la parte de las pérdidas de ejercicios anteriores que se amortizan es calculada después de obtener la utilidad, por lo tanto no afecta su participación en las mismas.

Igualmente, la porción de las utilidades de los trabajadores no debería formar parte integrante de la renta global, si se atiende a la siguiente disposición del artículo 108 del Código del Trabajo: *“La participación en las utilidades a que tienen derecho los trabajadores no se considerará*



*como renta particular y no está sujeta a gravamen tributario de ninguna clase*²⁵

Pero, si se atiende a la disposición contenida en el artículo 2 del Código Tributario, **“Supremacía de las normas tributarias.- Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales. En consecuencia, no serán aplicables por la administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto.”**

Adicional a este último precepto, el inciso final del artículo 9 de la LORTI, siguiendo la norma citada del Código Tributario, afirma: *“En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente, con excepción de lo previsto en la Ley de Beneficios Tributarios para nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y de Prestación de Servicios.”*²⁶

Por su parte, la Ley de Beneficios Tributarios para nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y de Prestación de Servicios, en la parte pertinente aclara: *“Los beneficios tributarios se otorgarán únicamente a las empresas que se instalen en el país para desarrollar nuevos proyectos e inversiones en los sectores y actividades indicadas en los literales anteriores”*²⁷

Los literales anteriores se refieren a empresas que se dediquen a desarrollar proyectos o inviertan en el país con fines de aumento de las fuentes de empleo y específicamente relacionadas con la producción de energía hidroeléctrica o de otra clase de electricidad, excepto la térmica, entre otras. Esta Ley no se refiere a utilidades en que participen los trabajadores.

²⁵ Código del Trabajo, Art. 108, inciso segundo.

²⁶ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Art. 9, inciso final.

²⁷ Ley de Beneficios Tributarios para nuevas inversiones productivas, generación de empleo y de prestación de servicios, promulgada el 12 de octubre de 2005.



En lo que respecta al régimen tributario, ninguna de las disposiciones del artículo 9 de la LORTI, dedicado a las exenciones, se refiere a las utilidades recibidas por los trabajadores en relación de dependencia; razón por la que se concluye que el quince por ciento en que participan los trabajadores en las empresas en donde laboran, forma parte de la renta global para efectos de cálculo y retención del impuesto a la renta, como obligación del empleador con la Administración Tributaria.

1.16 Conciliación tributaria

Se llama conciliación tributaria la depuración que efectúa el Contador de la información de la empresa para fines tributarios, de modo que la base imponible del impuesto a la renta corresponda exactamente a los ingresos reales obtenidos durante el año, previa la deducción de los costos y gastos autorizados por la Ley.

En consecuencia, la conciliación es la aplicación de ajustes contables para suprimir o incrementar ingresos exentos y gastos no deducibles, que haya registrado la contabilidad, con el propósito de que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio se modifique tomando en cuenta el artículo 42 del Reglamento para la aplicación de la LORTI.

Dicho artículo reserva esta obligación exclusivamente a las sociedades y a las personas naturales obligadas a llevar contabilidad.

Para establecer la base imponible depurada sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, los sujetos pasivos mencionados deben realizar los siguientes ajustes:

1. Restar la participación laboral de los trabajadores.
2. Restar el valor de los dividendos percibidos de otras sociedades y de otros ingresos exentos o no gravados, sólo para sociedades, según la reforma de la LORTI practicada el 23 de diciembre de 2009.



3. Sumar los gastos no deducibles en el país o en el exterior, de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de aplicación.
4. Sumar el ajuste a los gastos incurridos para la generación de ingresos exentos, en la proporción prevista en el Reglamento.
5. Sumar el 15% de participación laboral en las utilidades atribuibles a los ingresos exentos.
6. Restar la amortización de las pérdidas de ejercicios anteriores, utilizando máximo el 25% de la utilidad conciliada del presente ejercicio.
7. Se restará cualquier otra deducción establecida por ley a la que tenga derecho el contribuyente.
8. Se sumará, de haber lugar, el valor del ajuste por la aplicación del principio de plena competencia conforme a la metodología de precios de transferencia.
9. Se restará el incremento neto de empleos, considerando los siguientes conceptos:
 - a) Empleados nuevos: Empleados contratados directamente que no hayan estado en relación de dependencia con el mismo empleador o de sus partes relacionadas en los tres años anteriores y que hayan estado en relación de dependencia por seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio económico.
 - b) Incremento neto de empleos: Diferencia entre el número de empleados nuevos y el número de empleados que han salido de la empresa.
 - c) En ambos casos se refiere al período comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior.
 - d) Valor promedio de remuneraciones y beneficios de ley: Es igual a la sumatoria de las remuneraciones y beneficios de ley sobre los



que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) pagados a los empleados nuevos, dividido para el número de empleados nuevos.

- e) Valor a deducir para el caso de empleos nuevos: Es el resultado de multiplicar el incremento neto de empleos por el valor promedio de remuneraciones y beneficios de ley de los empleados que han sido contratados.

El valor total por concepto de gasto de nómina del ejercicio actual menos el valor del gasto de nómina del ejercicio anterior debe ser mayor a cero, producto del gasto de nómina por empleos nuevos; no se considerará para este cálculo los montos que correspondan a ajustes salariales de empleados que no sean nuevos.

Este beneficio será aplicable únicamente por el primer ejercicio económico en que se produzcan.

10. Restar el pago a trabajadores discapacitados o que tengan cónyuge o hijos con discapacidad.- El valor a deducir corresponde al cociente de multiplicar el valor de las remuneraciones y beneficios sociales de estos trabajadores sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social por el 150%.

Este beneficio será aplicable para el caso de trabajadores discapacitados existentes y nuevos, durante el tiempo que dure la relación laboral.

En el caso de trabajadores nuevos y que sean discapacitados o tengan cónyuge o hijos con discapacidad, el empleador podrá hacer uso únicamente del beneficio establecido para los trabajadores discapacitados o que tengan cónyuge o hijos con discapacidades; pero no conjuntamente con el beneficio de contratar trabajadores nuevos.

11. Los gastos personales en el caso de personas naturales.

El resultado que se obtenga luego de las operaciones mencionadas constituye la utilidad gravable.



Si la sociedad hubiere decidido reinvertir parte de estas utilidades, deberá señalar este hecho, en el respectivo formulario de la declaración para efectos de la aplicación de la correspondiente tarifa. Bien entendido que tienen derecho a la reducción del impuesto a la renta únicamente las personas jurídicas porque son ellas quienes están obligadas a practicar las reservas legales, inscribir las reformas de sus estatutos en el Registro Mercantil, entre otras obligaciones formales.

1.17 Reinversión de utilidades

Reinvertir las utilidades de una empresa significa mantener en operaciones parte o toda la utilidad obtenida en un ejercicio económico determinado.

La LORTI en su artículo 37 y su Reglamento de Aplicación en el artículo 47 fijan la disminución de 10 puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta establecida para las sociedades.

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno prevé la reducción antedicha sobre el monto reinvertido a favor de las sociedades constituidas en el Ecuador así como de las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas, que obtengan ingresos gravables.

Las condiciones para acogerse a este beneficio, según el artículo de la Ley invocada y de su Reglamento de aplicación, son las siguientes:

1. Destinar el monto de la reinversión a la adquisición de maquinaria o equipo nuevos utilizados en su actividad productiva, cuya permanencia mínima en esas condiciones no deberá ser menor a dos años, contados desde la fecha de su adquisición.
2. Efectuar el correspondiente aumento de capital social en el valor de la reinversión, que se justificará con la inscripción de la escritura



pública de reforma del estatuto, hasta el 31 de diciembre del año posterior al que corresponde la obtención de la utilidad. En el caso de las cooperativas de ahorro y crédito y similares se perfeccionará de conformidad con las normas pertinentes.

3. Las empresas de exploración y explotación de hidrocarburos estarán sujetas al impuesto mínimo del veinte y cinco por ciento (25%) sobre su base imponible salvo que por la modalidad contractual estén sujetas a tarifas superiores previstas en el Título Cuarto de la Ley.
4. Las utilidades distribuidas en el país o remitidas al exterior o acreditadas en cuenta después del pago del impuesto a la renta o con cargo a rentas exentas, no estarán sujetas a gravamen adicional ni a retención en la fuente por concepto de impuesto a la renta. (Esta exención consta en el número 1 del artículo 9 de la Ley y no ha sido reformado para las Sociedades, como sí se lo hizo para las personas naturales)

Si la sociedad no cumple con las condiciones expresadas, deberá presentar una declaración sustitutiva dentro de los plazos legales, en que constará la reliquidación del impuesto a la tasa del 25%, es decir, sin descuento y con los intereses y multas que correspondan.

Aunque presente la declaración sustitutiva mencionada en el párrafo que antecede, el SRI tiene la facultad determinadora, que la puede ejercer dentro de los plazos legales.

Las empresas de exploración y explotación de hidrocarburos, no tienen derecho a esta reducción, tampoco tienen derecho los sujetos pasivos que mantengan contratos con el Estado ecuatoriano con cláusulas de estabilidad económica que operen en caso de una modificación al régimen tributario.

El valor máximo de la reinversión se calculará a partir de la utilidad efectiva (después de deducir la participación de los trabajadores en el 15% de las utilidades), aplicando la fórmula reglamentaria que se describe a continuación:



$$[(1 - \%RL) * UE] - \{[\%IR0 - (\%IR0 * \%RL)] * BI\} / 1 - (\%IR0 - \%IR1) + [(\%IR0 - \%IR1) * \%RL]$$
, donde:

%RL: Porcentaje Reserva Legal.

UE: Utilidad Efectiva.

% IR0: Tarifa original de impuesto a la renta.

%IR1: Tarifa reducida de impuesto a la renta.

BI: Base Imponible.

La empresa puede destinar el valor máximo calculado con la fórmula referida a la reinversión o, si lo prefiere, un valor inferior pero nunca superior. Sobre este valor aplicará el 15% de impuesto a la renta y sobre la diferencia entre la base imponible y el valor que se propone invertir, el 25%, de modo que el impuesto total a pagar será la suma de esos dos valores.

Las instituciones financieras privadas, cooperativas de ahorro y crédito y similares cuya actividad económica principal sea el otorgamiento de créditos, podrán también destinar el valor de la reinversión a la colocación de créditos productivos, excepto aquellos que se conceden para el consumo o la vivienda, cuyos plazos mínimos sean de 24 meses; teniendo en consideración para el efecto las siguientes condiciones reglamentarias:

El incremento del monto de esos créditos, de un ejercicio a otro, deberá sea igual o mayor al valor de la reinversión.

El solicitante del crédito deberá contar con Registro Único de Contribuyentes y en caso de que su actividad sea mayor a seis meses, el análisis de crédito deberá partir teniendo como referencia la información registrada en las declaraciones de impuestos presentadas al Servicio de Rentas Internas; y

Las instituciones financieras privadas, asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda, cooperativas de ahorro y crédito y



similares que debido a su figura societaria no pudieren registrar el aumento de capital en el Registro Mercantil como la generalidad de los contribuyentes, deberán realizar los registros contables e informar al Servicio de Rentas Internas el cumplimiento de la reinversión hasta el 31 de diciembre de cada año.

Previa notificación del SRI, los Registradores Mercantiles y los Registradores de la Propiedad en aquellos lugares en donde no exista Registro Mercantil, proporcionarán a dicha entidad la información de los aumentos de capital que sean inscritos por las sociedades entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año, en los medios que les sea requerida, hasta el 31 de enero del año subsiguiente al de la inscripción.

1.18 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es de tipo indirecto porque afecta transversalmente a los contribuyentes por medio de la compra de bienes o servicios gravados con el impuesto.

1.18.1 Objeto del impuesto

El objeto del impuesto se explicita cuando se afirma *“...que grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley”*²⁸

Cuando se refiere también a la importación de bienes, la propia Ley, expresamente, a este impuesto le está dando tanto la categoría de interno como de externo, puesto que las importaciones gozan de la cualidad de ser parte del comercio exterior. De ahí que resulta forzado encerrarle al IVA exclusivamente para el comercio interno cuando, el concepto de compra o

²⁸ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Art. 52.



importación es el mismo, difiriendo únicamente en el ámbito de su operación: interno, transacciones dentro del país; externo o importación, compras de bienes producidos en un país extranjero.

.19 Impuesto a las ventas (IV) Vs Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Impuesto a las ventas

El impuesto a las ventas, en su época, constituía un impuesto que pagaba el vendedor en su calidad de sujeto pasivo sobre el total de las ventas registradas en su negocio. Ciertamente era que dicho tributo lo trasladaba al comprador intermedio o al consumidor final; pero, la forma de ese traslado no reflejaba lo que hoy es el Impuesto al Valor Agregado (Impuesto al Valor Añadido, en España) porque desde el punto de vista de la Administración Tributaria no consideraba las etapas de comercialización y el crédito tributario que ello significa y se respeta en la mayoría de países del mundo.

1.20 Impuesto al valor Agregado (IVA)

1.20.1 Concepto del IVA.- El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un tributo que paga el comprador separado del precio del bien o servicio.

La parte operativa de este impuesto, echando mano de un ejemplo, es la siguiente: El Industrial "A" vende al Mayorista "B" un lote de bienes por el valor de \$1.000 y compra \$400 de insumos afectados con el 12% de IVA. El IVA cobrado por el Industrial es de \$120 y el IVA pagado \$48. El Mayorista vende al Minorista "C" el mismo lote de bienes por \$1.200 más \$144 de IVA, el IVA pagado 120. El Minorista vende a varios Consumidores Finales la totalidad de los bienes por \$1.600, habiendo recaudado \$192 de IVA, en tanto que el pago del impuesto fue de 144.



Los consumidores finales pagan el impuesto calculado sobre el total de los bienes adquiridos porque no pueden trasladarlo a otro contribuyente.

Al momento de formular las declaraciones mensuales y bajo el supuesto de que compras y ventas tuvieron como escenarios un solo mes del año, se tiene lo siguiente:

- a. El Industrial declarará IVA cobrado \$120 menos IVA pagado \$48; en consecuencia, pagará \$72 de IVA a la administración tributaria.
- b. El Mayorista declarará IVA cobrado \$144 menos IVA pagado \$120; y pagará \$24 por IVA a la administración tributaria.
- c. El Minorista declarará IVA cobrado \$192 menos IVA pagado \$144, y pagará \$48 de IVA a la administración tributaria.
- d. Los Consumidores Finales no pueden trasladar el impuesto a otro contribuyente; y, en consecuencia, los bienes adquiridos les significa un desembolso total de \$1.744 (1.600 del precio del bien más \$144 del impuesto)

En el ejemplo descrito se ve con nitidez que los consumidores finales serán afectados con desembolsos mayores por la compra de bienes (el caso es exactamente igual con servicios gravados con 12% de IVA) mientras más larga sea la cadena de intermediarios de un producto.

1.20.2 Concepto de transferencia

A continuación se presenta un resumen del contenido del artículo 53 de la LORTI, en lo que respecta al concepto de transferencia:

1. Cambio de propietario del bien mueble de naturaleza corporal, ya sea a título oneroso o gratuito y sin considerar las condiciones pactadas, que puede ser al contado o a crédito, con intereses o sin ellos.
2. La venta de bienes muebles de naturaleza corporal recibidos en consignación o en arrendamiento mercantil, bajo todas sus modalidades;
y,



3. El uso o consumo personal, por parte del sujeto pasivo, de los bienes muebles de naturaleza corporal objeto de su producción o venta. Ejemplo: parte de los bienes que produce un industrial o revende un comerciante, los consume o los usa. En estos casos está obligado a pagar el IVA sobre el precio que cobra a sus clientes.

En suma, será gravada con el 12% (tarifa actual) la transferencia, bajo cualquier figura, de bienes muebles de naturaleza corporal, inclusive cuando se trate del uso o consumo del propio productor o vendedor.

1.20.3 Transferencias que no son objeto del IVA.- El artículo 54 de la LORTI fija las transferencias que no son objeto del impuesto, como las que se expresan a continuación:

1. Aportes en especie a sociedades.
2. Adjudicaciones por herencia o por liquidación de sociedades, inclusive de la sociedad conyugal.
3. Ventas de negocios en las que se transfiera el activo y el pasivo.
4. Fusiones, escisiones y transformaciones de sociedades.
5. Donaciones a entidades del sector público y a instituciones y asociaciones de carácter privado de beneficencia, cultura, educación, investigación, salud o deportivas, legalmente constituidas.
6. Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores; y,
7. Las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones.

1.20.4 Transferencias con IVA 0%.- Además de las transacciones que carecen del impuesto, la Ley prevé transferencias e importaciones con tarifa



cero, que, en resumen están representadas por las siguientes, según el artículo 55:

1. Productos alimenticios, excepto el aceite de oliva.
2. Leches en estado natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo, de producción nacional, quesos y yogures. Leches maternizadas, proteicos infantiles.
3. Semillas, harina de pescado y alimentos balanceados, que se utilizan como comida de animales que se críen para alimentación humana. Fertilizantes, insecticidas y otros productos que se utilizan para la producción agropecuaria.
4. Tractores de llantas de hasta 200 hp incluyendo los llamados canguros y los que se utilizan en el cultivo del arroz; y otras máquinas de uso agrícola.
5. Medicamentos y drogas de uso humano así como la materia prima e insumos importados o adquiridos en el mercado interno para producirlos; y los envases y etiquetas importados o adquiridos en el mercado local que son utilizados exclusivamente en la fabricación de medicamentos de uso humano o veterinario.
6. Papel bond, libros y material complementario que se comercializa conjuntamente con los libros.
7. Los que se exporten; y,
8. Los que introduzcan al país: Los diplomáticos extranjeros y funcionarios de organismos internacionales, regionales y subregionales, en los casos que se encuentren liberados de derechos e impuestos; los pasajeros que ingresen al país, hasta el valor de la franquicia reconocida por la Ley Orgánica de Aduanas y su reglamento; las donaciones provenientes del exterior que se efectúen a favor de las instituciones del Estado y las de cooperación institucional con instituciones del Estado.
9. Los bienes que, con el carácter de admisión temporal o en tránsito, se introduzcan al país, mientras no sean objeto de nacionalización; energía



eléctrica y lámparas fluorescentes; aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; y, vehículos híbridos.

Los artículos introducidos al país bajo el régimen de tráfico postal internacional y correos rápidos, siempre que el valor FOB del envío sea menor o igual al equivalente al 5% de la fracción básica desgravada del impuesto a la renta de personas naturales, que su peso no supere el máximo que establezca mediante decreto el Presidente de la República y que se trate de mercancías para uso del destinatario y sin fines comerciales.

1.20.5 Impuesto al valor agregado sobre los servicios.- El IVA grava a todos los servicios, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación.

En este punto es necesario aclarar lo que se ha de entender como tasa y lo que significa precio. Tasa es un tipo de tributo que el usuario o consumidor paga por el servicio recibido; la tasa es un valor referencial, que puede o no considerar el costo del servicio prestado por un ente público; por el contrario, el concepto de precio está orientado a los servicios prestados por entes privados y consiste en la suma de los costos en que ha incurrido el empresario y la utilidad adicionada a tales costos. Por ejemplo: el precio de un pan es 15 centavos de dólar, lo que significa que el costo podría ser 10 centavos y la utilidad del fabricante 5 centavos.

Se encuentran gravados con tarifa cero por ciento los siguientes servicios:



1.- De transporte.- Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga, así como los de transporte internacional de carga y el transporte de carga nacional aéreo desde, hacia y en la provincia de Galápagos. Incluye también el transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos;

2.- De salud.- Los de salud, incluyendo los de medicina prepagada y los servicios de fabricación de medicamentos;

3.- De alquiler.- Los de alquiler o arrendamiento de inmuebles destinados, exclusivamente, para vivienda, en las condiciones que se establezca en el reglamento;

4.- De servicios públicos.- Los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado y los de recolección de basura;

5.- De educación.- Los de educación en todos los niveles;

6.- De guarderías.- Los de guarderías infantiles y de hogares de ancianos;

7.- De servicios religiosos.- Los religiosos;

8.- De impresión.- Los de impresión de libros;

9.- De funerales.- Los funerarios;

10.- De administración.- Los administrativos prestados por el Estado y las entidades del sector público por lo que se deba pagar un precio o una tasa tales como los servicios que presta el Registro Civil, otorgamiento de licencias, registros, permisos y otros;

11.- De espectáculos.- Los espectáculos públicos;

12.- De finanzas.- Los financieros y bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas.

13.- De exportación.- Los que se exporten. Para considerar una operación como exportación de servicios deberán cumplirse las siguientes condiciones:

a) Que el exportador esté domiciliado o sea residente en el país;



b) Que el usuario o beneficiario del servicio no esté domiciliado o no sea residente en el país;

c) Que el uso, aprovechamiento o explotación de los servicios por parte del usuario o beneficiario tenga lugar íntegramente en el extranjero, aunque la prestación del servicio se realice en el país; y,

d) Que el pago efectuado como contraprestación de tal servicio no sea cargado como costo o gasto por parte de sociedades o personas naturales que desarrollen actividades o negocios en el Ecuador;

14.- De servicio turístico.- Los paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, a personas naturales o sociedades no residentes en el Ecuador.

15.- De peaje.- El peaje y pontazgo que se cobra por la utilización de las carreteras y puentes;

16.- De sorteos.- Los sistemas de lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría;

17.- De fumigación.- Los de aero fumigación;

18.- De artesanos.- Los prestados personalmente por los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano. También tendrán tarifa cero de IVA los servicios que presten sus talleres y operarios y bienes producidos y comercializados por ellos.

19.- De refrigeración.- Los de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios mencionados en el numeral 1 del artículo 55 de esta Ley, y en general todos los productos perecibles, que se exporten así como los de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.

20.- De seguros.- Los seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres; y,



21.- De clubes.- Los prestados por clubes sociales, gremios profesionales, cámaras de la producción, sindicatos y similares, que cobren a sus miembros cánones, alícuotas o cuotas que no excedan de 1.500 dólares en el año. Los servicios que se presten a cambio de cánones, alícuotas, cuotas o similares superiores a 1.500 dólares en el año estarán gravados con IVA tarifa 12%.

1.20.6 Crédito tributario.- Las personas naturales y sociedades exportadoras que hayan pagado y retenido el IVA en la adquisición de bienes que exporten, tienen derecho a crédito tributario por dichos pagos. Igual derecho tendrán por el impuesto pagado en la adquisición de materias primas, insumos y servicios utilizados en los productos elaborados y exportados por el fabricante.

Una vez realizada la exportación, el contribuyente solicitará al Servicio de Rentas Internas la devolución correspondiente acompañando copia de los respectivos documentos de exportación; este derecho puede trasladarse únicamente a los proveedores directos de los exportadores.

También tienen derecho al crédito tributario los fabricantes, por el IVA pagado en la adquisición local de materias primas, insumos y servicios destinados a la producción de bienes para la exportación, que se agregan a las materias primas internadas en el país bajo regímenes aduaneros especiales, aunque dichos contribuyentes no exporten directamente el producto terminado, siempre que sean adquiridos por los exportadores.

1.20.7 Base imponible del IVA

El artículo 58 de la LORTI, se refiere a la base imponible general para el pago del IVA, como el valor total de los bienes muebles de naturaleza corporal que se transfieren o de los servicios que se presten, calculado a base de sus precios de venta o de prestación del servicio, que incluyen impuestos (se entiende que son impuestos diferentes al IVA, tales como impuesto a las patentes municipales, al predio urbano, predio rústico y cualquier otro de esta



naturaleza), tasas por servicios y demás gastos legalmente imputables al precio.

Del precio así establecido sólo podrán deducirse los valores correspondientes a los descuentos y bonificaciones que acaso obtengan los compradores, siempre que consten desglosados en la factura respectiva; el valor de los bienes y envases devueltos por el comprador; y, los intereses y las primas de seguros en las ventas a plazos.

1.20.8 Base imponible del IVA para bienes importados

El artículo 59 de la Ley establece la forma de cálculo de la base imponible del IVA para el caso de los bienes importados y que es la siguiente: sobre el valor CIF se agregarán los impuestos, aranceles de aduana o ad valorem (Impuesto al valor de la mercancía), además de las tasas y derechos. En la práctica, el cálculo se reduce a lo siguiente: valor CIF (Valor FOB más los costos de seguro y flete); sobre el cual se calcula el porcentaje del arancel de aduana o impuesto ad valorem, sobre la misma base se calcula el impuesto para el Fondo de Desarrollo de la Infancia -FODINFA-, Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) e IVA. Se aclara que no todos los bienes que se importan están gravados con el ICE.

El IVA, considerado como un impuesto interno, afecta de hecho a los bienes importados, impuesto que recauda la CAE.

El artículo 60 orienta acerca de la base imponible en casos de permuta, retiro de bienes para uso o consumo personal y de donaciones, que será el valor de los bienes, el cual se determinará en relación a los precios de mercado y de acuerdo con las normas que señale el reglamento de la presente Ley.²⁹

²⁹ **Art. 148 del Reglamento de Aplicación de la LORTI.**- *“Permuta y otros contratos.- En los casos de permutas o de otros contratos por los cuales las partes se obligan a transferirse recíprocamente el dominio de bienes corporales muebles, se considerará que cada parte que efectúa la transferencia, realiza una venta gravada con el Impuesto al Valor Agregado, teniéndose como base imponible de la transacción el valor de los bienes permutados a los precios comerciales. Lo dispuesto en este inciso será igualmente aplicable a las ventas en las que parte del precio consista en un bien corporal mueble.*



El artículo 60 fija el hecho generador del IVA como el momento en que se realiza el acto o se celebra el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de los bienes o la prestación de los servicios.

Para el comercio interno, el hecho generador es el momento de la compraventa de bienes muebles de naturaleza corporal efectuada dentro del territorio nacional. Por ejemplo, cuando el fabricante le vende al mayorista una cantidad de bienes y este último los destina a la reventa, habiéndose producido la transferencia de dominio, en este caso se dio el hecho generador del tributo; por lo tanto, el mayorista, al haberse configurado la obligación tributaria, tiene que pagar el impuesto, mismo que lo recuperará cuando, a su vez, venda esos bienes al minorista.

Para el caso de la transferencia de bienes o la prestación de servicios por etapas, avance de obras o trabajos y en general aquellos que adopten la forma de tracto sucesivo³⁰, caso en que el impuesto al valor agregado se causará al cumplirse las condiciones para cada período, fase o etapa, momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta.

En el caso de importaciones, el impuesto se causa en el momento de su despacho por la aduana.

No se encuentra diferencia entre la transferencia de bienes o prestación de servicios dentro del territorio nacional y la transferencia de bienes o prestación de servicios efectuada por vendedores con domicilio en países extranjeros, desde el punto de vista de la concreción del hecho generador, excepto que para estos últimos el cálculo y pago del tributo se lo realiza en los recintos aduaneros nacionales y no directamente entre comprador y vendedor como es

Cuando se dieren en pago de un servicio bienes corporales muebles, se tendrá como precio del servicio para los fines del Impuesto al Valor Agregado, el valor de los bienes transferidos a precios comerciales. A efectos de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, el beneficiario del servicio será considerado como vendedor de los bienes. Igual tratamiento se aplicará en los casos de transferencia de bienes corporales muebles que se paguen con servicios.”

³⁰ Según el Diccionario de la Real Academia Española, tracto significa lapso de tiempo; y sucesivo es adjetivo que quiere decir por etapas. Dicho de una cosa: que sucede o se sigue a otra. Consecuentemente, tracto sucesivo se refiere al lapso de tiempo que sucede o sigue a otra cosa. Por ejemplo, la construcción de una casa por etapas (Cimientos, luego paredes, luego revestimiento o enlucidos, etc.), es un trabajo de tracto sucesivo.



el caso del impuesto generado entre comerciantes nacionales con productos también nacionales.

Esta variante del sitio del cálculo y pago del IVA, en nada se opone para que exista una sola administración para los tributos internos y externos.

Es más, el artículo 62 de la misma Ley destina el IVA al Estado como sujeto activo, que lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas (SRI).

Esta disposición abona a favor de la tesis que se sostiene puesto que, siendo el Servicio de Rentas Internas quien administra el IVA, en general, resulta inequívocamente absurdo que este impuesto y, como veremos luego, también el ICE, deba ser administrado por el mismo ente público sobre transacciones realizadas al interior del país, como en aquellas que provienen del comercio exterior (Importaciones de bienes) por dos administraciones diferentes; mas, en la práctica, quien administra los impuestos llamados internos, que gravan a las importaciones, tales como el IVA y el ICE, no es el SRI sino la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), asunto que revierte contradicción legal; o es que la CAE únicamente se encarga de la recaudación de determinados impuestos internos del SRI, acción con que se minimiza el derecho a administrar que tiene el ente encargado de los impuestos internos, porque *“La **Administración** también conocida como Administración de empresas es la ciencia social, técnica y arte que se ocupa de la planificación, organización, dirección y control de los recursos (humanos, financieros, materiales, tecnológicos, del conocimiento, etc.) de la organización, con el fin de obtener el máximo beneficio posible; este beneficio puede ser económico o social, dependiendo esto de los fines que persiga la organización.”* (Wikipedia)

El artículo 63 de la Ley que se comenta establece que los sujetos pasivos del impuesto son los agentes de percepción, definiendo como tales a los contribuyentes que transfieren bienes gravados con una tarifa, entonces al referirse a una tarifa, ésta puede ser 12% o 0%; a los importadores de bienes o servicios igualmente gravados con una tarifa; y a las prestaciones de servicios asimismo gravadas con una tarifa.



Otro grupo de sujetos pasivos son los agentes de retención, por el dinero que retengan en la compra de bienes o la recepción de servicios adquiridos a sus vendedores.

El artículo sin número, agregado después del artículo 74 de la LORTI, encarga a la administración tributaria el ejercicio de la facultad determinadora cuando corresponda, en acatamiento a las pertinentes disposiciones del Código Tributario y demás normas afines.

En ejercicio de esta facultad, le corresponde al Servicio de Rentas Internas la actividad de determinación del IVA cuando el contribuyente no ha declarado o lo ha hecho en forma incompleta. Aquí surge la necesidad de contar con un solo ente encargado de todos los impuestos en el país, sean éstos internos o externos. Pues, la facultad determinadora se ejercerá, en este caso, según la Ley, sobre un objeto de comercio exterior del mismo modo que se ejerce sobre un objeto del ámbito nacional o interno.

1.30 IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES (ICE)

1.30.1 Concepto y objeto del impuesto.- El título tercero de la LORTI está destinado al impuesto a los consumos especiales (ICE)

El objeto de este impuesto lo constituyen los bienes nacionales e importados considerados suntuarios; es decir, aquellos que no están al alcance de contribuyentes de escasos recursos económicos, que son la mayoría en el Ecuador o que el Estado considera que son de efectos nocivos para la población o cuyo consumo supone una fuerte salida de divisas ecuatorianas hacia los países exportadores a quienes compra.

Por lógica legislativa, las tarifas del impuesto son relativamente altas y se refieren, en el artículo 82 de la Ley, a los siguientes bienes y servicios, clasificados por grupos, del siguiente modo:

El Grupo I, está integrado por



- a. cigarrillos, productos del tabaco y sucedáneos del tabaco, cuya tarifa es el 150%;
- b. cerveza, 30%;
- c. bebidas gaseosas, 10%;
- d. alcohol y productos alcohólicos distintos a la cerveza, 40%;
- e. perfumes y aguas de tocador, 20%;
- f. videojuegos, 35%;
- g. armas de fuego, armas deportivas y municiones, excepto aquellas adquiridas por la fuerza pública, 300%;
- h. focos incandescentes, excepto aquellos utilizados como insumos automotrices, 100%.

El Grupo II engloba los siguientes productos con sus respectivas tarifas:

- a) Vehículos motorizados de transporte terrestre con capacidad de carga hasta 3,5 toneladas; diferenciados del siguiente modo: con tarifa 5% vehículos cuyo precio no exceda de \$20.000; camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate cuyo precio de venta no supere los \$30.000.
- b) Vehículos motorizados, excepto camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate, cuyo precio de venta al público sea superior a \$20.000 y de hasta USD 30.000, 10%.
- c) Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a \$30.000 y no mayor a \$ 40.000, 15%.
- d) Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a \$40.000 y no mayor a \$ 50.000, 20%.
- e) Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a \$ 50.000 y máximo \$60.000, 25%.
- f) Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a \$ 60.000 y hasta 70.000, 30%.
- g) Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a \$70.000, tarifa 35%.



- h) Aviones, avionetas y helicópteros, excepto aquellas destinadas al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; motos acuáticas, triceres, cuadrones, yates y barcos de recreo, tarifa 15%.

El grupo III, se refiere a los siguientes servicios y tarifas:

- a) De televisión pagada, 15%.
- b) De casinos, salas de juego (bingos mecánicos) y otros juegos de azar, 35%.

El grupo IV, contiene las cuotas, membresías, afiliaciones, acciones y similares superiores a \$1.500 anuales, que cobren a sus miembros y usuarios los clubes sociales, cuya tarifa es igual al 35%.

Tres son las formas de determinar la base imponible del ICE:

- a) Sobre productos nacionales o bienes importados, la base imponible es el precio presuntivo de venta al público, menos el IVA y el propio ICE, mismo que no debe ser inferior al 25% de utilidad para el fabricante o el importador.
- b) Una segunda forma será el Precio de Venta al Público sugerido por el fabricante o el importador, que debe ser notificado al SRI, al 31 de diciembre de cada año o cada vez que se introduzca una modificación; si, por cualquier razón, el margen sugerido es superior al mínimo legal, la transferencia para efectos del pago del impuesto debe tomar el margen superior; si, habiéndose declarado, por ejemplo, el 25% de utilidad, el fabricante o el importador, de hecho, comercializa con márgenes superiores, la Administración Tributaria considerará un acto de defraudación al Fisco.
- c) En base a precios referenciales, tanto para los fabricantes como para los importadores, que puede concretarse en resoluciones anuales dictadas por el Director General del SRI.

El valor del ICE será cubierto por el fabricante o por el importador por una sola vez y recuperado a través del precio de venta al público.



El artículo 78 de la Ley fija el hecho generador del ICE en dos momentos, según se trate de bienes o servicios generados por el fabricante o adquiridos por el importador:

En el primer caso, se genera la obligación tributaria cuando el fabricante transfiere, a título oneroso o gratuito, los bienes o servicios gravados con ICE. Si bien es cierto, la Ley se refiere al consumo de los bienes transferidos por el fabricante, en muchos casos la transferencia se produce antes del consumo, por ejemplo, cuando el contribuyente vende a un comerciante mayorista; en este caso, el consumo, propiamente dicho, se producirá en una etapa posterior a la transferencia señalada; y aun en este caso, se tiene otra etapa antes del consumo final, cuando el mayorista vende al minorista y solamente cuando el producto se encuentra en manos de este último, lo transfiere al consumidor final.

Lo correcto, siguiendo la cadena de transferencias de un bien o servicio, hubiese sido afirmar que el hecho generador del ICE se produce en el momento de la transferencia del fabricante a revendedores o consumidores finales del producto gravado con el impuesto.

En lo que respecta al hecho generador de la obligación tributaria del ICE para los importadores, la Ley fija el acto de la desaduanización confundida con el consumo. Pero, desaduanizar un bien o un servicio importados no implica el consumo sino la facultad que tiene el importador de poder transferirlos a revendedores o consumidores, volviendo, entonces, a la misma rectificación que hemos planteado para el caso de bienes nacionales fabricados y sujetos al impuesto.

1.30.2 Sujetos del Impuesto a los Consumos Especiales

El sujeto activo es el Estado, que lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas (SRI)



Los sujetos pasivos son las personas naturales y sociedades, fabricantes de bienes o prestadoras de servicios gravados con el impuesto. Son también los importadores de bienes o servicios gravados con el ICE.

Este impuesto debe constar por separado en las facturas de venta, cuando se trate de fabricantes nacionales; y en la declaración de la importación, al tratarse de importadores.

De acuerdo con la norma legal tributaria en análisis, ni el fabricante nacional ni el importador, según sea el caso, pueden alterar el precio del bien o del servicio de que se trate y, consecuentemente, no debe variar el valor del ICE hasta que el producto o el servicio llegue al consumidor final.

“El precio de venta al público es el que el consumidor final pague por la adquisición al detal en el mercado, de cualquiera de los bienes gravados con este impuesto. Los precios de venta al público serán sugeridos por los fabricantes o importadores de los bienes gravados con el impuesto, y de manera obligatoria se deberá colocar en las etiquetas. En el caso de los productos que no posean etiquetas como vehículos, los precios de venta al público sugeridos serán exhibidos en un lugar visible de los sitios de venta de dichos productos.”³¹

El ICE tiene un tratamiento recaudatorio diferente al que se estila para el IVA. Mientras el IVA se genera por la diferencia de precio o valor agregado al producto en cada etapa de comercialización, en el ICE la recaudación se produce por el valor fijo que pagó el fabricante o el importador y que se lo distribuye según los montos de las ventas a los intermediarios hasta llegar al consumidor final, sin aumento en las etapas de comercialización.

Cada vendedor de productos gravados con ICE declara mensualmente el valor recaudado del impuesto.

³¹ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Art. 76, inciso quinto.



1.4 Régimen Impositivo Simplificado (RIS)

1.4.1 Generalidades.- La Ley de Régimen Tributario Interno, dentro del artículo 97, agrega los artículos del 97.1 al 97.15 para incluir el Régimen Impositivo Simplificado (RIS), que el Servicio de Rentas Internas lo ha popularizado con la sigla RISE (Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano)

Su objetivo es ampliar la base de contribuyentes, no tanto por el valor de recaudación que representan porque se trata de pequeños comerciantes informales, artesanos, pequeños industriales o microempresarios... cuyos ingresos son muy limitados.

Las tablas referenciales del impuesto unifican el IVA y el IR, de modo que cada contribuyente paga un valor único, según la categoría en que se encuentre ubicado, en períodos mensuales, que pueden consolidarse para el año fiscal y pagarse en forma anticipada.

De ese modo, quienes participan de este régimen, están exonerados de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a la Renta (IR)

Esta facilidad en el trato con los impuestos viene a ser una alternativa válida para que los contribuyentes de escasos recursos económicos se integren al sistema tributario y que, además, a futuro, quienes despeguen económicamente con sus pequeños negocios, pasen a engrosar las filas de los contribuyentes generales.

Esta medida no es exclusiva del Ecuador. Antes de la reforma a la LORTI, en Chile por ejemplo, ya se enrolaba a los pequeños contribuyentes, incluyendo a los voceadores de los diarios, a un régimen especial contributivo.

Las tablas referidas anteriormente tienen la característica de ser diseñadas para rangos relativamente bajos del impuesto unificado, divididas por categorías de contribuyentes.

Uno de los requisitos fundamentales en la relación jurídica con la administración tributaria es la inscripción en el Registro Único de



Contribuyentes (RUC), registro especial diseñado exclusivamente para este grupo de personas.

Al registro indicado pueden acceder los contribuyentes que cumplan con los requisitos establecidos en el Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, entre otros, los límites establecidos para cada subgrupo de contribuyentes en cuanto a los niveles de ingresos mensuales.

1.4.2 Desventaja.- Una desventaja del sistema podría darse en el hecho de que los contribuyentes que se adhieren al RISE incumplan con las exigencias reglamentarias y, consecuentemente, obtengan ingresos superiores a los montos limitados, luego de comparar el tributo que pagarían en el régimen general con el régimen simplificado, ahorrándose, además, de la obligación de declarar cada año el impuesto a la renta obtenido y de su pago, probablemente, superior al que les resultaría al encontrarse dentro del RISE.

No se consideran declaraciones de retenciones en la fuente del IVA y del IR, bajo el supuesto de que se trata de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad y, por ende, no son agentes de retención.

1.4.3 Revisión de los impuestos internos como componentes de los impuestos generales en beneficio del Estado Ecuatoriano.

Una vez revisados los impuestos internos desde la óptica de la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación, se tiene una idea cabal de la necesidad de agruparlos bajo una sola administración tributaria, puesto que tanto el IVA como el ICE denominados impuestos internos, también se los aplica al comercio exterior de entrada o importaciones nacionales.

Así, el pago de los impuestos del comercio exterior: advalorem o arancel de aduana, Fondo para el Desarrollo de la Infancia (FODINFA) se combinan con el ICE y el IVA en las transacciones que son afectadas por estos impuestos.

Hay, entonces, una clara identificación de impuestos, tanto internos como externos, que son administrados por dos entidades diferentes en su



organización pero semejantes en el objeto principal tributario, que es la recaudación de los impuestos nacionales.

Sin embargo de ello, la existencia de dos entes tributarios para la realización del mismo objetivo, distrae recursos del Estado porque cada una de ellas tiene su estructura organizacional diferente, pese a que el propósito es el mismo: generar tributos para el desarrollo creciente del país.

En el próximo capítulo se tratará de los impuestos del comercio exterior para, a través de su análisis, mostrar que se llega al mismo objetivo nacional.



CAPÍTULO II

Impuestos al Comercio Exterior

2.1 Aranceles de Aduana a las Importaciones

2.1.1 Generalidades.- La Ley Orgánica de Aduanas (LOA) en su artículo 1 trata del ámbito de aplicación de esta norma y dice que sirve para regular las relaciones jurídicas entre el Estado y las personas que operan en el tráfico internacional de mercancías dentro del territorio aduanero. De inmediato da una definición de mercancías en el sentido de que son los bienes corporales muebles y se remite a los artículos 602 y 604 (hoy 583 y 585) del Código Civil, artículos que se refieren, respectivamente, a las cosas corporales e incorporales y a la división de las cosas corporales en muebles e inmuebles.

El citado artículo 1 de la LOA, se remite al Código Tributario y más leyes generales y especiales, para todo aquello que no estuviese previsto en la indicada Ley.

Resulta entendible que la LOA se remita al Código Tributario, en razón de que este cuerpo legal se encarga de normar los tributos sin importar el lugar o la dependencia en donde se encuentren.

2.1.2 Obligación tributaria.- El artículo 10 da un concepto de obligación tributaria aduanera como el vínculo jurídico personal entre el Estado y las personas que operan en el tráfico internacional de mercancías, quienes se someten a la potestad aduanera en cuanto a la prestación de los tributos, al momento de verificarse el hecho generador y al cumplimiento de los demás deberes formales.



2.1.3 Sujetos de la relación jurídica.- El artículo 11 describe a los sujetos activo y pasivo: el Estado y quien debe satisfacer el tributo, respectivamente, ya sea en calidad de contribuyente o responsable.

Tanto la obligación tributaria como la división de los sujetos de la relación jurídica en activo y pasivo, no difieren de aquella que consta en el Código Tributario y que fuera referida al momento de tratar acerca de los impuestos internos de ámbito nacional, porque los tributos en el país son normados por el indicado Código.

En forma específica, alude al importador como la persona natural o jurídica que debe obtener un registro en la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), quien al mismo tiempo es el contribuyente ya sea en calidad de propietario o consignatario de las mercancías por las que debe pagar un impuesto. En las exportaciones, se llama contribuyente al consignante de las mercancías.

2.1.4 Hecho generador.- El hecho generador de la obligación tributaria aduanera es el ingreso o salida de los bienes. En tanto que para el pago de impuestos se requiere de la presentación de la declaración; no así para el pago de tasas aduaneras, que será la prestación de servicios específicos.

La obligación tributaria nace al momento de haber sido aceptada la declaración del impuesto por parte de la Administración Aduanera; en lo referente a las tasas, la obligación se patentiza por la utilización del servicio aduanero.

El artículo 14 establece el valor CIF (Costo, Seguro y Flete) como la base imponible de los impuestos arancelarios en las importaciones.

En efecto, la importación de vehículos que hace el Ecuador, digamos, al Japón, por un comerciante cuya actividad consiste en la venta nacional de los artículos comprados al exterior y bajo el supuesto de que todos los vehículos de la importación están gravados con el Impuesto a los Consumos Especiales y también con el IVA, el cálculo y declaración de los impuestos en la Aduana del Ecuador se lo hará partiendo del costo CIF, cuya composición tiene origen en el costo FOB, locución inglesa "Free on board" que significa "Franco a Bordo" y



que traducido al castellano quiere decir “Libre a bordo de la embarcación que la conducirá hasta nuestro país”.

De acuerdo con la definición del Costo CIF, precisado en el párrafo que antecede, sus componentes son el seguro y el flete internacional además del costo intrínseco de la mercancía o FOB. En inglés el CIF significa “Cost, Insurance and Freight” (Costo, Seguro y Flete)

Se refiere a la obligación contraída por el comerciante o industrial japonés, para nuestro ejemplo, de colocar la mercancía vendida por él a bordo de la embarcación con destino al Ecuador, pero cuyos costos de allí en adelante serán a cargo del comprador. Los costos desde entonces estarán representados por el pago del seguro, que necesariamente debe contratar para que la mercancía llegue a destino, protegida contra riesgos y el flete o valor del transporte del objeto desde la embarcación en donde entregó el vendedor extranjero hasta puerto ecuatoriano.

La suma del costo de la mercancía per se al que se adiciona el valor del seguro más el flete, configuran el CIF, que en términos de comercio internacional (Incoterms) quiere decir Costo más seguro más flete.

El valor CIF se la base de cálculo de la tarifa arancelaria o ad valorem dentro del territorio aduanero del Ecuador y el Impuesto al Fondo de Desarrollo de la Infancia (FODINFA), conformándose así el precio ex aduana.

Sobre el precio ex aduana se calcula el veinticinco por ciento (25%) de utilidad presuntiva para el importador sobre la mercancía que será vendida en territorio nacional, obteniéndose la base imponible para el ICE.

Calculado el ICE, se sumará el valor ex aduana más el ICE, formando con ello la base imponible del IVA.

Por lo tanto, el precio de los vehículos importados es la sumatoria del valor CIF más el arancel de aduana (ad valorem) más el FODINFA, ICE e IVA. La utilidad declarada es un porcentaje marginal sobre el costo total, que prevé el importador obtener por su actividad comercial.



Como se puede ver en el ejemplo que antecede, el único impuesto que se origina en el comercio exterior es el arancel de aduana, porque los demás (FODINFA, ICE e IVA) corresponden al ámbito estrictamente nacional, que bien pueden ser administrados por una tercera entidad con nombre distinto al SRI o a la CAE, apta para operar con los aranceles aduaneros, porque al ser también impuestos de carácter nacional, se conjugan con los impuestos internos para una administración tributaria nacional centralizada; esta entidad debe ser la Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador, que los gestionará a través de la División de Aduanas.

2.1.5 Incumplimiento del principio “Reserva de Ley”.

En este punto se echa mano de la frase latina *“Nullum crimen nullum poena sine lege”* cuyo significado en castellano es que no debe existir pena ni castigo sin una ley previa que los establezca. En el campo jurídico penal, por ejemplo, a ningún ciudadano se lo puede condenar si antes no estuvo vigente una ley que configure el delito que se le imputa.

La frase enunciada viene a ser el fundamento para la vigencia de otra frase latina estrictamente relacionada con los tributos: *“Nullum tributum sine lege”*. Así como no debería condenársele a un ciudadano ante la inexistencia de una pena escrita en el Código Penal, de la misma manera no puede configurarse un tributo sin una ley que lo respalde y en la que se determine con claridad y precisión las condiciones que prevé el principio tributario de aplicación internacional denominado Reserva de Ley.

En efecto, el Código Tributario, separa el principio de Reserva de Ley de los demás principios tributarios: *“Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código.”*

32

³² Código Tributario, Art. 4



Contrario a lo prescrito en el artículo 32, el propio Código, en el inciso tercero del artículo 3, dispone que *“El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana.”*, disposición que tiene fundamento en el artículo 305 de la Constitución de la República del Ecuador: *“La creación de aranceles y la fijación de sus niveles son competencia exclusiva de la Función Ejecutiva”*³³ delegación que viene siendo una constante histórica en las anteriores Constituciones Ecuatorianas; y agrupa en el artículo 5 los demás principios tributarios, tales como legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.

La LOA hace una precisión en cuanto a la atribución presidencial en materia tributaria de aduanas, llevándolo a los convenios internacionales y a las necesidades del país, cuando afirma que, *“Con sujeción a los convenios internacionales y cuando las necesidades del país lo requieran, el Presidente de la República, mediante decreto y previo dictamen favorable del Consejo de Comercio Exterior e Inversiones, COMEXI, establecerá, reformará o suprimirá los aranceles, tanto en su nomenclatura como en sus tarifas.”*³⁴

No se puede negar que, jerárquicamente, la Ley se ubica después de los Convenios Internacionales y éstos después de la Constitución; pero, el enunciado de que el Presidente de la República se encargue de crear, modificar o suprimir tributos atenta contra el principio de Reserva de Ley.

Es clara la contradicción constitucional existente entre aranceles de aduana y tributos; contradicción que presenta a los aranceles de aduana como si no gozaran de las características reservadas a los tributos.

Sin embargo, esta regulación se explica aunque no se justifica por cuanto los aranceles, tanto en su nomenclatura como en sus tarifas, están sometidos a los

³³ Constitución año 2008 de la República del Ecuador, Art. 305.

³⁴ Ley Orgánica de Aduanas (LOA), Art. 15, inciso final.



avatares de los Convenios Internacionales, en este caso del Arancel Externo Común tanto de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) como de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), bases de sustentación que, de ninguna manera, deberían dejar de considerar a los aranceles como tributos.

Es entendible que en el pasado legislativo resultaba difícil reunir al Congreso Nacional cada vez que se hubiese requerido implantar cambios arancelarios; mas, en la actualidad la Asamblea Nacional se ha despojado de aquellas ataduras y, en consecuencia, es factible atender las necesidades de modificación de aranceles de aduana con la celeridad que demanda su pronta resolución al respecto.

La reserva de ley se debe entender como el marco en donde se inscriben los tributos, correspondiéndole al pueblo el derecho y al mismo tiempo el deber de autoimponerse tributos para que pueda sostenerse el Estado, tanto en su estructura administrativa cuanto en la prestación de servicios y obras físicas orientadas al propio pueblo.

Esto es creación y mantenimiento de centros educativos y sus componentes: profesores, logística; hospitales dotados de estructura física y profesionales médicos y de enfermería en las diferentes especialidades e igualmente la logística para su correcto funcionamiento, incluyendo medicinas y otros servicios conexos.

Construcción y mantenimiento de carreteras, centrales hidroeléctricas; protección del medio ambiente a través de forestación y educación popular en este tema; seguridad interna y externa, para no citar sino unas pocas actividades de las que se encarga el Estado en el cumplimiento de los fines para los que recauda dinero bajo la denominación de tributos.



El auto imposición de los integrantes de la nación ecuatoriana, al tratarse de un Estado de Derecho, se lleva a la práctica a través de sus representantes ante la Asamblea Nacional.

De modo que, en forma exclusiva, la Asamblea Nacional es la instancia idónea para crear, modificar o eliminar tributos y no el Presidente de la República, quien ejerce, entre otras funciones, la de colegislador.

Si es colegislador, se ubica al mismo nivel jerárquico de los Asambleístas; y, a nadie se le ocurriría que un representante del pueblo ante el Poder Legislativo fungiese de administrador de los aranceles o de otro tributo.

La delegación a una tercera persona de un derecho y obligación legislativos contradice la atribución que este poder del Estado tiene en materia tributaria; pues, el artículo 3 del Código Tributario, al referirse, en el inciso primero, al Poder tributario, expresa que *“Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos...”*³⁵

La disposición citada en el párrafo precedente se refiere en extenso a los tributos y no parcialmente a los impuestos nacionales. El término tributo comprende impuestos, tasas y contribuciones especiales; y dentro del concepto de tributo se encuentra también el de los aranceles de aduana, que son una variante del impuesto o, dicho con mayor propiedad, son impuestos del ámbito del comercio exterior. Por ello, cuando la Constitución de la República le confiere al Presidente la facultad de crear, modificar o eliminar aranceles de aduana, le está cediendo una parcela de la jurisdicción del Poder Legislativo.

Al deslindarse el Poder Legislativo de su deber y obligación de determinar los requisitos que deben contener los impuestos al comercio exterior, es como si a los aranceles de aduana se los considerara fuera de la condición de tributos; aberración jurídica deplorable en un Estado de Derecho, en donde se encuentran debidamente separadas las funciones de cada uno de sus Poderes, incluyendo el Electoral y el Popular, según la Constitución del año 2008.

³⁵ *Ibíd*em, Art. 3, inciso primero.



La modificación de esta realidad puede traer consecuencias negativas para la unificación de los tributos de carácter nacional; por ello, es necesario que todos los entes colectivos que tienen hoy que ver con los tributos que alimentan el Erario Nacional, incluyendo al Presidente de la República, hagan causa común para permitir un avance significativo en la administración unificada de los tributos nacionales: impuestos a la renta, al valor agregado, a los consumos especiales y a aquellos que devienen del régimen impositivo simplificado; al igual que los impuestos al comercio exterior, siendo uno de los principales el arancel de aduanas y otros de menor importancia por su cuantía, que se fijan y recaudan en la administración aduanera ecuatoriana.

El artículo 17 de la LOA fija los modos de extinción de la obligación tributaria: pago, compensación y prescripción, iguales a los modos de extinción de los impuestos internos; añadiendo la aceptación del abandono expreso, la pérdida o destrucción total y el decomiso administrativo de las mercancías; modos estos últimos que son específicos de los objetos sobre los cuales recaen los impuestos del comercio exterior.

El artículo 22 de la LOA se refiere a la compensación total o parcial, ya sea de oficio o a petición de parte, de las deudas del sujeto pasivo con los créditos del mismo por pago indebido o en exceso de obligaciones fiscales... Al tratarse de tributos regidos, en general, por el Código Tributario, la LOA sigue, como no puede ser de otra manera, las disposiciones del Código mencionado para la devolución de pagos en exceso o indebidos al igual que lo hace la LORTI con los impuestos internos y cualquier otra entidad determinada por la Ley para administrar tributos en el Ecuador.

2.1.6 Aranceles de Aduana a las Exportaciones

La base imponible de los impuestos arancelarios en las exportaciones es el valor FOB de las mercancías, según establece el artículo 14 de la LOA.

Este valor se determina el momento cuando se practica el aforo físico o documental en los patios de la aduana.



El valor CIF le corresponde fijar al importador del país extranjero, agregando al valor FOB el que corresponde al seguro y al flete o transporte hasta el sitio de destino de la mercancía.

Contrario a lo que ocurre cuando el importador es ecuatoriano, el extranjero deberá pagar en la aduana de su país los derechos o aranceles aduaneros y otros impuestos que rijan para el importador que compra bienes al Ecuador.

La balanza comercial se completa con el valor de las exportaciones y las importaciones. Existe, en el comercio exterior, la misma competencia que se produce entre las empresas nacionales, que tratan de vender la mayor cantidad y, por lo tanto, de cobrar sumas mayores en las ventas que pagos en las compras.

Una balanza comercial favorable para el Ecuador se da cuando las exportaciones superan en valores monetarios a las importaciones; lo contrario es una balanza comercial desfavorable o deficitaria.

En este juego se encuentran todos los países del mundo, tratando de comprar o importar lo menos posible y de vender o exportar grandes cantidades de mercaderías, que les produce una balanza comercial favorable.

En el comercio exterior se reproduce el mismo fenómeno que se evidencia en los hogares: entre mayores entradas de dinero en comparación con las salidas, el margen positivo se destina al ahorro o a la inversión.

La exportación tiene que ver con el consumo interno. No es aconsejable exportar todo lo que el país produce porque, en ese caso, se dejaría desabastecido de los productos propios a la nación. Lo correcto es exportar la producción excedentaria, es decir, luego de haber satisfecho el consumo interno.

Un país que exportara, por ejemplo, todo el petróleo que extrae de las entrañas de su suelo, se quedaría sin el producto para el consumo interno viéndose, obligado a importar el mismo producto para satisfacer las necesidades internas.



La importación, por su lado, significa salida de divisas y por esa vía genera una balanza comercial deficitaria.

2.2 Control a través de auditorías

El artículo 54 de la LOA delega al Gerente Distrital de Aduanas para que disponga la ejecución de auditorías ya sea de importación o de exportación.

Dentro de las auditorías, que deben abarcar los tres años inmediatos anteriores, puede actuarse cualquier tipo de controles o constataciones, siendo una de éstas las que se lleven a efecto en forma mancomunada entre la representación de las aduanas y del Servicio de Rentas Internas.

Esta forma de control deja ver la necesidad de contar con una sola administración tributaria para los impuestos y tasas de alcance nacional, incluyendo los impuestos del comercio exterior, que no responde a una razón valedera en el campo estricto de la tributación. No de otra forma, la LOA abre la posibilidad de un control con el concurso de las dos entidades. Sería más operativo el control en una sola dependencia del Estado; por ello se hace necesario crear una entidad encargada de la administración de los tributos tanto internos como externos, con personal altamente especializado e idóneo profesionalmente y con un alto concepto y práctica de la ética.

2.3 Atribuciones adicionales de la CAE.- La CAE, dentro de sus atribuciones, además de los aranceles de aduana, genera impuestos internos como el IVA y el ICE, que en el ámbito interno administra el SRI.

Esta aseveración se refleja en el modo de calcular los tributos a cargo del importador, partiendo del Costo, Seguro y Flete (CIF) aplica el arancel que corresponda según el bien importado, el Impuesto denominado “Fondo para el Desarrollo de la Infancia (FODINFA)” que representa el cinco por mil del CIF (0,05%), configurándose hasta aquí el Valor Ex Aduana (CIF más Arancel Aduanero más FODINFA)



Sobre el Valor Ex Aduana calcula el veinticinco por ciento de utilidad a favor del importador, suma que representa la base para el cálculo del ICE, bajo el supuesto de que la mercancía se halla clasificada como objeto de pago de este impuesto. Por su parte, la base de cálculo del IVA viene dada por la sumatoria del Valor Ex Aduana más el ICE, base a la que se aplica el doce por ciento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), si la mercancía se encuentra en este rango de imposición.

De este modo se muestra que la CAE genera no solamente aranceles de aduana sino también impuestos internos como el IVA y el ICE que, por su parte, son administrados por el SRI, porque el concepto de generación del impuesto es diferente al concepto de administración del mismo.

Es necesario aclarar que las importaciones y las exportaciones se refieren exclusivamente a bienes muebles de naturaleza corporal, tal como dispone la LOA en su artículo 1 al tratar del ámbito de aplicación: *“La presente ley regula las relaciones jurídicas entre el Estado y las personas que operan en el tráfico internacional de mercancías dentro del territorio aduanero. Mercancías son los bienes corporales muebles de cualquier clase. En todo lo que no se halle expresamente previsto en esta ley, se aplicarán las normas del Código Tributario y más leyes generales y especiales.”*

El Código Civil, en el artículo 583, define lo que son bienes muebles de naturaleza corporal e incorporal, en los siguientes términos: *“Los bienes consisten en cosas corporales o incorporales. Corporales son las que tienen un ser real y pueden ser percibidas por los sentidos, como una casa, un libro. Incorporales las que consisten en meros derechos, como los créditos, y las servidumbres activas.”*³⁶

La CAE, en su actividad dedicada al comercio exterior genera también el Impuesto para el Desarrollo de la Infancia (FODINFA) y tasas por servicios

³⁶ Codificación del Código Civil, artículo 583.



aduaneros prestados a los contribuyentes.

En cuanto al FODINFA, la ley no fija ni el financiamiento de la CAE con este tributo ni la Entidad que debe administrarlo; pues, al tratar del financiamiento de la CAE, no aparece el nombre de este impuesto, únicamente se refiere a que se lo hará *“a) Con el tres por ciento (3%) de las recaudaciones de derechos arancelarios; b) Con la totalidad de los valores recaudados por concepto de tasas por servicios aduaneros; c) Con los valores recaudados por contratos, licencias y regalías que otorgue la Corporación; d) Los fondos no reembolsables provenientes de organismos internacionales; y, e) Otros ingresos no previstos.”*³⁷

³⁷ LOA, Art. 118, inciso segundo.



CAPÍTULO III

JUSTIFICACIÓN DE LA FUSIÓN DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

3.1 Contradicción con la Constitución.-

La existencia de dos administraciones tributarias contradice los principios concebidos para los tributos en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, que dispone: *“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.”*³⁸

La eficiencia está concentrada exclusivamente en la administración de impuestos internos, no en las aduanas, al igual que la transparencia.

No puede haber simplicidad administrativa, si la administración se encuentra dividida en dos entidades con diferentes esquemas organizacionales, diferentes conceptos de la ética administrativa, diferentes visiones y también diferentes resultados operativos.

La suficiencia recaudatoria no puede ser un simple enunciado legal. Tiene que convertirse en una realidad objetiva para que podamos hablar de una alineación de la actividad con la disposición constitucional.

En efecto, no habrá suficiencia recaudatoria en tanto se produzcan desviaciones de fondos bajo cualquier acto que signifique disminuir el dinero de las arcas fiscales.

3.2 Diagnóstico de las Entidades Tributarias a nivel nacional.

3.2.1 El Servicio de Rentas Internas (SRI).- En la conciencia del pueblo se inscribe el SRI como una Institución Pública que ha mejorado sensiblemente

³⁸ Constitución de la República del Ecuador, Art. 300.



los servicios que presta a los contribuyentes, aunque nunca faltan voces contrarias porque aquello de cobrar impuestos no es una tarea simpática en ningún país del mundo y menos en el Ecuador, en donde la cultura tributaria todavía está en pañales.

Con la fusión, no desaparecen las actividades que orgánicamente deben atenderse en el área de impuestos internos y en el de impuestos arancelarios. Este es el mayor aporte de la tesis.

La consecuencia positiva es el aprovechamiento de los talentos humanos existentes en el SRI, a quienes se los mantendría en sus puestos de trabajo o se los pasaría a servir en la administración de aduanas; es decir, podrían aplicarse algunos cambios que acaso fuesen necesarios después de contar con un informe técnico producto de una reingeniería de procesos correctamente aplicada. De ese modo habría una selección profunda en base de la formación académica, experiencia específica y un comportamiento ético intachable.

La reingeniería en otros países ha sido aplicada en empresas privadas con resultados positivos, en el Ecuador no se tiene noticias de este método de reubicación de los individuos en los puestos para los que fueron formados, en áreas de especialización sobre las que tienen experiencia de trabajo y han demostrado solvencia ética a la altura del servicio que prestan.

Tampoco hay información disponible de despidos grupales o masivos de trabajadores por haber dejado de cumplir sus deberes y obligaciones en sus puestos de trabajo, excepto el despido masivo practicado a los funcionarios de la ex Dirección de Rentas Internas, sustituida por el Servicio de Rentas Internas (SRI), al hablar exclusivamente del campo tributario.

El SRI, desde la fecha de su creación, cuando sustituyó a la Dirección General de Rentas, viene implementando diferentes servicios con la utilización de una variedad de programas orientados a mejorar la atención al público con incremento del rendimiento, la calidad y la velocidad de información en línea.

Esta mejora informática imprime, a su vez, mayor velocidad en la recaudación, posibilidad de cruzar la información entre dos o más contribuyentes, de



presentar cuadros estadísticos para conocimiento del público en cumplimiento de la Ley de Transparencia; de disminuir el uso de papel y de este modo aportar a la conservación del medio ambiente, entre otros beneficios reales y, por lo tanto, tangibles, que le ha ayudado a posicionarse con ventaja frente a otras Entidades del Sector Público.

Sin embargo, la estructura organizacional se mantiene en sentido vertical. Abundan las jefaturas con poder de decisión, en tanto que los empleados se limitan a cumplir órdenes superiores. Algunas de estas falencias puede deberse a la excesiva juventud institucional, como afirma el Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, en su Boletín No. 2:

“El SRI como administración líder entre las administraciones tributarias ha demostrado eficiencia y honestidad en el ejercicio de la facultad recaudatoria, sin embargo evidencia su juventud en el ejercicio de las otras facultades como la determinadora y resolutive en las que, por el contrario ha demostrado falencias e incongruencias que han generado altos índices de litigiosidad y descontento entre los actores de la actividad tributaria.”³⁹

Otro aspecto que merece atención especial es el descuido en el control de las empresas privadas, quizás por falta de personal de auditoría, especialmente de aquellas en donde se conoce que el comerciante pregunta a sus clientes: ¿Quiere Usted pagar el IVA?, ¿Le vendo sin el IVA?

Estas preguntas son claro anuncio de que está llevando doble contabilidad: una para la Administración Tributaria y otra para su consumo interno.

Se podría decir, si el comerciante no le cobra el impuesto al cliente y tampoco paga a la administración tributaria, ¿Cuál es, entonces, la ganancia del comerciante?

La ganancia (evasión) está en la menor cantidad del impuesto a la renta, generada por la falsa reducción de las ventas. Este es, sin duda alguna, un perjuicio al Estado. El otro perjuicio está en que, si bien no gana en la falta de pago del impuesto al valor agregado, sin embargo, se configura un segundo

³⁹ Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, Boletín No. 2 de septiembre de 2003.



perjuicio al Estado porque le induce al comprador o cliente a dejar de pagar el IVA, incursionando negativamente en la cultura tributaria.

Bien entendido el problema, quien procede de ese modo, le está infiriendo doble perjuicio al Estado; y un tercero que significa una lucha frontal contra la cultura tributaria, que es necesario eliminar con acciones bien orientadas con el concurso de la auditoría fiscal.

2.2 Reingeniería de procesos.- En forma rápida y estrechamente resumida, se adelanta que la reingeniería de procesos apunta a una “limpieza” drástica del sistema imperante. Cambia la cultura organizacional de vertical a horizontal. Confiere poder de decisión a todos los funcionarios y empleados en sus áreas específicas de trabajo porque son ellos quienes conocen en profundidad sus propias tareas y las ponen en práctica.

Con este cambio, que aparentemente es insignificante, se trastoca la pomposa y abundante gama de jefaturas en la necesaria unificación de tareas, de modo que una misma persona es capaz de realizar más de una actividad y, también, controlarla y evaluarla, pensando y aplicando en cada tarea el principio de la obtención de resultados y no del tiempo invertido en su ejecución.

Este cambio desemboca en un achatamiento del organigrama funcional de la Entidad, puesto que caen varias jefaturas que hoy tienen funciones específicas de control y evaluación de las actividades desarrolladas por el personal a su mando.

Como consecuencia de un trabajo basado en resultados y no en el número de horas presenciales del empleado, disminuye la cantidad de órdenes verbales y escritas y, de hecho, se enarbola la eficiencia en el sitio donde se encontraba apenas la eficacia.

Es necesario dejar en el pasado la supervisión del Director o Gerente de una entidad pública o de una empresa privada, que haya cambiado su actual estructura organizacional de sentido vertical por una horizontal, después de



aplicar una reingeniería de procesos. El Director o Gerente se convierte en un educador para sus subalternos.

Las nuevas formas de desarrollo institucional que aparecen en el mercado y en diferentes latitudes del mundo son captadas y transmitidas a sus colaboradores en una carrera atemporal por alcanzar la excelencia. El aprendizaje de los temas nuevos resulta más provechoso que una constante investigación de las tareas ejecutadas con fines de reproches o sanciones de cualquier tipo, además de que intrínsecamente se reconoce el valor humano de los servidores.

La reingeniería no consiste en un avance gradual hacia el mejor servicio a la sociedad sino en un trabajo planificado, que arranca en los hechos las lacras del pasado, las elimina de un tajo e inaugura una cultura organizacional distinta con logros de mejora interna y externa al imprimir mayor velocidad de servicio. El propósito es la satisfacción de la entidad pública o empresa privada y la satisfacción del usuario de forma inmediata, sin rodeos de mejoramiento sino con mejoramiento hoy, continuado en el futuro con nuevos bríos hacia la conquista de la excelencia.

Aun conociendo el alcance de mejoras internas y externas del SRI, es recomendable emprender en una reingeniería de procesos, implantando la cultura tributaria que sirve en dos direcciones: a la propia Entidad con la mayor recaudación en períodos menores y a los usuarios con el aumento de servicios de alta calidad técnica en tiempos más cortos; y, lo más importante dentro de esta línea de conducta institucional: la disminución de la evasión fiscal, porque la mejor atención a los contribuyentes va creando una cultura de solidaridad en vez de la simple exacción de dinero de sus bolsillos.

3.2.3 Las Aduanas.- Son varias las voces que han criticado acremente a las Aduanas del Ecuador. Puede que en ellas haya una dosis de exageración; pero, puede ser también que se hallen respaldadas con la verdad, como se supone, por ejemplo, en los casos de los informes de la Comisión Cívica de



Control de la Corrupción, una Institución que investiga a fondo los casos de posible corrupción antes de emitir sus informes oficiales.

Las aduanas han sido, a lo largo de la historia del Ecuador, catalogadas como el foco de corrupción generada por acción de funcionarios de dudosa reputación. Así lo dicen algunos de los recortes de prensa y los informes oficiales, transcritos a continuación:

- a. **“2. DESTITUCIÓN DE FUNCIONARIOS DE LA CAE IMPLICADOS EN ACTOS DE CORRUPCIÓN.** *La Comisión del Control Cívico de la Corrupción solicita a las autoridades de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE) destituya a seis de sus funcionarios: Sandra Ballagan, Marisol Moreno, Cristóbal Buendía, Diego Moya, Vinicio Navas y Juan Flores.*

En el caso de las dos primeras funcionarias, se determinó que ingresaron 11 maletas con 357 kilos de mercancía variada, presumiblemente para la venta, sin declarar ni pagar los impuestos, por lo que existe responsabilidad penal por el delito aduanero tipificado en las letras a) y h) del Art. 83 de la Ley Orgánica de Aduanas.

“Los cuatro restantes por no recaudar los impuestos de acuerdo con la Ley. Los literales precisan: ‘a) La entrada de mercancías al territorio aduanero, o la salida de él sin el control de la Administración Aduanera; h) La tenencia o movilización de mercancías extranjeras sin la documentación que acredite su legal importación’.

Estos indicios también se dirigen contra los supervisores de la Sala de Arribo Internacional de la CAE en Quito por no recaudar los tributos aduaneros correspondientes a la importación de la mercadería en mención.

“La C.C.C.C. considera que no cabe la exención del pago de los impuestos aduaneros por la importación de los 357 kilogramos de mercancías indicados, argumentando que se trata de efectos personales de pasajeros y de menaje de casa, por cuanto -de conformidad con el Art. 2 del Reglamento Sobre las Disposiciones Operativas para los Efectos Personales de Pasajeros- se define como "Efectos personales



del pasajero" al equipaje acompañado que comprende los artículos nuevos y usados, de los que razonablemente puede tener necesidad el pasajero para su uso personal durante el viaje, con exclusión de toda mercancía que tenga carácter o fines comerciales.”⁴⁰

- b. *“Aduanas: La eterna maldición.”* En este artículo, su autor Juan J. Paz y Miño Cepeda, hace un recuento de las irregularidades detectadas en las aduanas del Ecuador desde 1830, año de fundación de la República, pasando por varios períodos de gobierno presididos por diferentes mandatarios, sin que hasta la fecha del artículo se haya logrado desterrar los vicios de protección del contrabando y otros actos de corrupción, al punto de asignarle el adjetivo de ETERNA MALDICIÓN.⁴¹
- c. *“La Comisión de Control Cívico de la Corrupción (CCCC) determinó irregularidades en el trabajo de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), al exonerar del pago de aranceles a la importación de electrodomésticos para las Fuerzas Armadas Ecuatorianas, durante el período analizado 2003-2004, ...que serían entregadas como aguinaldo navideño a miembros de las Fuerzas Armadas.”⁴²*
- d. *“El más grande foco de corrupción, contrabando, evasión, defraudación y generador de mafias, verdaderas “cosa nostra” que agobia a la República, han sido y son las aduanas. Gigantescos y monopolísticos beneficios para pocos ‘empresarios’. Y un filón de oro para centenas de seudo “políticos” (¿o ladrones?), que salen poderosos y billeteados. En las aduanas **salta el pus, dijo hace 60 años Ángel Felicísimo Rojas, contralor del Estado.**”⁴³*

3.3 Análisis FODA.- Se denomina análisis FODA a la aplicación de un diagnóstico situacional de una empresa o de una entidad pública, tendente a patentizar las fortalezas y las debilidades, que son de carácter interno; y las oportunidades y amenazas, de carácter externo, con cuyo conocimiento es

⁴⁰ CCCC, Boletín de Prensa No. 144 de 4 de abril de 2002,

⁴¹ Aduanas: La eterna maldición, Revista Gestión, mayo de 2003, No. 107.

⁴² Diario Hoy publicado el 01 de marzo de 2005.

⁴³ López Sabando, Rómulo. La del estribo.



posible estructurar e implementar estrategias de corto y de largo alcance con el propósito de incrementar las fortalezas, disminuir las debilidades; aprovechar las oportunidades que permite la competencia y tratar de revertir las amenazas en oportunidades.

En el caso que se está tratando sirve para ubicar las características de las dos Entidades en estudio en su real dimensión, en base del diagnóstico de cada una de ellas.

De esa manera, el SRI cuenta con fortalezas como las siguientes:

- a. Estructura integrada con talento humano confiable por su intachable honradez en el desempeño de los cargos que les han sido confiados;
- b. Base de datos que permite un manejo idóneo de la información disponible, así en el ámbito interno como desde el punto de vista de los contribuyentes;
- c. Mejoramiento del sistema de documentos para declaraciones de impuestos internos;
- d. Ausencia de críticas negativas a la honorabilidad y honestidad de sus servidores y de la Institución en su conjunto.

Entre las debilidades destacan:

- a. Estructura organizacional vertical, que impide un desarrollo horizontal de las actividades de sus servidores.
- b. Escasez de personal dedicado a las auditorías fiscales, que limita la captura de datos de contribuyentes con doble contabilidad.
- c. Falta de incursión en el campo educativo con programas oficiales de tributos.

Es posible detectar algunas oportunidades, como las siguientes:

- a. Acelerar los tiempos de recaudación y prestar un servicio más ágil a los contribuyentes aplicando una reingeniería de procesos;
- b. Disminuir paulatinamente la evasión y la elusión fiscales, uniendo a la operación el control y la evaluación del trabajo realizado por cada actor,



representado por el propio servidor, quien debe tomar las decisiones en el campo específico de su trabajo.

Las amenazas son las siguientes:

- a. Crecimiento del número de evasores de impuestos;
- b. Dificultad de avanzar en el área de la cultura tributaria.

De acuerdo al diagnóstico presentado, las Aduanas muestran las siguientes fortalezas:

- a. Largos años de vida institucional, en comparación con el SRI, que le permite contar con experiencia suficiente a utilizar en el mejoramiento de su sistema administrativo;
- b. Varios intentos de mejoramiento administrativo en diferentes gobiernos nacionales.

Sus debilidades son:

- a. Cambios repetitivos de administradores (Gerentes de la CAE), de acuerdo a las políticas implementadas por los Presidentes de la República, que se han sucedido a través de la historia;
- b. Ingreso de personal sin el requisito de concurso de méritos y oposición y sólo en base a simpatías políticas o pagos de favores en las campañas electorales;
- c. Corrupción rampante en varios de los actos administrativos.
- d. Falta de energía en la gestión de los administradores y ausencia de decisión política para transformar los actos de corrupción en actos de servicio ético y profesional en bien de los contribuyentes y del propio Estado;
- e. Ausencia de una gestión basada en resultados.

Las oportunidades más visibles son:

- a. La globalización, que permite una salida mayor de mercancías de exportación y la consiguiente entrada de divisas para el País;
- b. El incremento de productos no tradicionales a ser exportados;
- c. La regulación no la prohibición de importaciones;



- d. La firma de tratados de libre comercio con países de reconocida honorabilidad comercial.

Las amenazas se las puede resumir en las siguientes:

- a. El ascenso del contrabando a medida que se prohíbe o se limitan las importaciones;
- b. El impuesto a la salida de divisas, cuyo efecto inmediato es el encarecimiento de los bienes importados y mediato el alejamiento de la inversión externa por el costo que significa para los inversores la transferencia de utilidades empresariales a sus países de origen;
- c. La competencia desigual con países vecinos como Colombia y Perú, quienes suscribieron tratados de libre comercio con Estados Unidos de América y la Unión Europea.

3.4 Resultados del análisis FODA.- El análisis FODA es empleado por las empresas del sector privado, sin que ello signifique una exclusividad. Por el contrario, este análisis debería extenderse al sector público para conocer las debilidades y fortalezas tanto como las amenazas y oportunidades.

Después del análisis los administradores tienen bases certeras para emprender en mejoras profundas, que les permite convertir las debilidades internas en fortalezas y las amenazas externas en oportunidades.

Entre las varias aplicaciones del análisis FODA, en el caso específico de la presente investigación, una de ellas está orientada a servir de guía para la unificación o no de las dos administraciones tributarias existentes en el Ecuador.

De la información disponible y el procesamiento del análisis, se tiene lo siguiente:

El diseño del modelo está enfocado exclusivamente a los factores que se consideran claves del éxito; razón que justifica la ausencia de otros factores que, siendo importantes en las administraciones analizadas, no tienen esa característica; por ejemplo, puntualidad del personal en el horario de trabajo,



pago oportuno de remuneraciones, características de contratación del personal y otros.

El análisis aplicado se considera integral porque une las cualidades internas con las externas, único modo de emitir un diagnóstico situacional.

En el diagnóstico se encuentra lo siguiente:

El SRI mantiene un buen nivel de desarrollo interno fundamentado en los valores institucionales; y un buen nivel de aceptación de los contribuyentes, quienes confían en el destino de los impuestos que pagan. Esta realidad está corroborada con los resultados de las entrevistas, que se presentan más adelante en el Capítulo V.

En lo que respecta a la CAE, existe una diferencia conceptual y vivencial con el SRI. Esta diferencia viene dada por el mayor peso de las debilidades en comparación con las fortalezas. La mayor de las debilidades está representada por la falta de valores institucionales.

Esa debilidad tiene repercusión en el entorno nacional: escaso aporte tributario al Erario Nacional, sin considerar la presencia tradicional de la corrupción, que por sí es el factor más significativo grabado en la conciencia de la ciudadanía y de los propios poderes públicos, quienes han hecho pequeños intentos por enderezar la ética institucional y se han quedado en ese estrecho escenario.

Tiene repercusión a escala internacional porque los países con quienes comercializa el Ecuador, cuentan con aduanas fuertes y, en algunos casos, como Centro América, integrados entre varios países para enfrentar los desafíos actuales de crecimiento.

Del análisis aplicado y los resultados reseñados se viene en conocimiento que una integración de las dos administraciones tributarias tan desiguales en varios aspectos, podría demorar las soluciones y acaso no llegar a ninguna.

3.5 Propuestas de solución en el pasado.- A lo largo de la historia reciente de las aduanas ecuatorianas, se ha ensayado algunas fórmulas de solución, como las que se indican en seguida:



- a. Colocaron en la Gerencia de la CAE a militares, con la idea de que las charreteras son óptimas para eliminar los actos reñidos con la ética. La experiencia ha demostrado que la medida fue inútil.

Cuando una institución está podrida por dentro y por fuera como las aduanas, no hay Gerente que la enderece. Por dentro, huele mal la falta de compromiso de algunos funcionarios con la Institución, quienes permiten todo tipo de corruptelas, que ya no son tales sino pesadas sumas de dinero en juego. El aforo exclusivo en documentos o el aforo en origen y destino solamente por muestreo, es una de las formas de ocultamiento del contrabando.

Pero el contrabando tiene “padres”, no se reproduce por generación espontánea. Por esta vía se presume la existencia de personas que se habrán enriquecido a costa de la evasión de impuestos: comerciantes, determinados funcionarios y, probablemente, políticos de variada ideología.

- b. Aplicar auditorías blandas en una Institución fuerte en el contrabando y la componenda, tampoco fue la solución.

La aplicación de auditorías de aduana no puede lograrse con contados trabajos a cargo de la Contraloría General del Estado. La Institución necesita del concurso de unidades de auditoría especializadas para trabajo permanente y por un tiempo relativamente largo, hasta lograr la limpieza del pasado.

- c. Se ensayó con una medida tibia de coordinación, tratando de aprovechar el prestigio institucional del SRI con el propósito de ahuyentar los actos incorrectos. No dio resultado.

La coordinación implica el conocimiento del SRI de los actos de aduanas, del Banco Central y otros entes relacionados con el comercio exterior. Esta coordinación no podía alcanzar los



objetivos previstos porque la corrupción no está en la documentación generada sino en las trampas para que la documentación no presente desviaciones. De otro lado, se necesitaría no ese tipo de coordinación parcial sino una intervención del SRI para limpiar toda la maleza que se ha expandido a lo largo de los años.

Mientras se encuentren presentes los mismos funcionarios antiguos, quienes por temor, compromiso o cualquier otra causa, permiten que la corrupción siga campante; y los nuevos funcionarios con contratos temporales enquistados en puestos claves de aprovechamiento corrupto, no habrá coordinación que valga.

- d. En la Presidencia del Ingeniero Lucio Gutiérrez, la primera ex Directora del SRI intentó alcanzar una Ley de integración de las aduanas con el SRI; pero el Congreso de aquella época le negó el proyecto.

El anteproyecto de Ley ideado por la primera Directora del SRI tendía a tomar el mando de las aduanas, probablemente para tratar de administrar con el ejemplo de la entonces naciente Institución y ver si cambiaba la realidad reinante.

Si pasaba la Ley y continuaban los mismos funcionarios, el problema se hubiese mantenido.

3.6 Propuesta.- Los ensayos no dieron resultado positivo, por esta razón se presenta la solución de fusionar las dos administraciones tributarias de alcance nacional en una nueva creada, con la certeza de que para eliminar los focos de corrupción en las aduanas, el único camino viable es la liquidación de todos sus servidores, luego de lo cual se inyectará sangre nueva con una selección técnica para los diferentes puestos de trabajo, como se explica con mayor detenimiento en los próximos párrafos.



3.7 Intentos de coordinación entre las dos Entidades Tributarias.- En el Ecuador, si bien no existe una ley unificadora de las dos administraciones tributarias; sin embargo, en *“Julio del 2001: El SRI y la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE) se unifican y el director del SRI pasa a ser el presidente de la CAE. Con esto, Elsa de Mena asumió el control de las aduanas del país. Desde mediados del 2004 tuvo muchas críticas de los empresarios de Guayaquil por la implementación del sistema de duda razonable en la Aduana.”*

44

La unificación ya estuvo desde el año 2001 en la mente del gobierno nacional de aquel entonces, aunque únicamente de manera administrativa, pues el hecho de encargarle al Director del Servicio de Rentas Internas la Presidencia del Directorio de la CAE, modalidad que perdura hasta nuestros días, es un inicio de la necesidad de que las dos administraciones tributarias funcionen, por lo menos, coordinadas.

Este acercamiento institucional desembocó en la reforma del artículo 117 de la LOA, cuyo fondo jurídico es la desconfianza del Poder Legislativo en el manejo de las aduanas, al obligar a la CAE, al Banco Central del Ecuador, a las

⁴⁴ Diario El Universo de Guayaquil, edición del martes 07 de septiembre de 2004.

(Colocar aquí una nota al pie con el Art. 117 de la LOA y otro con el Art. 106 de la misma LOA)

Art. 117.- Base de Datos.- La Corporación Aduanera Ecuatoriana, el Banco Central del Ecuador, las empresas verificadoras y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano, están obligadas a entregar al SRI en forma permanente y continua, toda la información con el contenido y en los medios que señale el SRI, para que conforme y mantenga permanentemente actualizada la base de datos con la información de las actividades de importación y exportación que será administrada por el SRI. Las empresas verificadoras que no entreguen al SRI toda la información serán sancionadas con una multa de un millón de dólares de los Estados Unidos de América y la cancelación del permiso para operar en el país. Los funcionarios de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, del Banco Central del Ecuador y de las demás entidades públicas que no entreguen la información o que pongan obstáculos o interferencias para obtenerlas, serán sancionados con la destitución de sus cargos.

Para el cumplimiento de esta disposición, el Servicio de Rentas Internas tendrá libre acceso y sin restricciones vía informática o física, a toda clase de información de que dispongan los regímenes aduaneros, tanto ordinarios como especiales, La Corporación Aduanera Ecuatoriana tendrá acceso en las mismas condiciones, a la misma información en poder del Servicio de Rentas Internas, con el fin de que aquella pueda mantener un registro actualizado sobre importadores y exportadores.

El Servicio de Rentas Internas puede requerir, en cualquier momento, a importadores, exportadores, transportadores, entidades de derecho público o de derecho privado, la entrega de toda información que provenga de la actividad de importar o de exportar, que faciliten un eficaz control sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de las mismas. Los importadores, exportadores, transportadores y entidades de derecho público o privado, que no entreguen la información requerida por el SRI, serán sancionados por la CAE con multas de 1.000 a 5.000 dólares de los Estados Unidos de América por cada vez que se nieguen a entregar la información solicitada.

La información a que hace referencia este artículo debe ser considerada pública y cualquier persona natural o jurídica tiene derecho a requerirla.”



empresas verificadoras y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano, a entregar al SRI, en forma permanente y continua, toda la información con el contenido y en los medios que señale el SRI. El artículo completo consta en la nota al pie de esta página.

El artículo 106 de la LOA, se refiere a la conformación del Directorio de la CAE, cuya presidencia con derecho a voto dirimente corresponde al Director del SRI.

El contenido de los dos artículos (106 y 117) de la LOA dejan entrever la intención del Legislador de extender a las aduanas el prestigio que vino acumulando el SRI en su corta existencia, desde el cambio radical de la antigua Dirección de Rentas que, en su época fue un nido de corrupción, particularmente en las funciones de los tristemente célebres Fiscalizadores de Rentas quienes, con probables escasas excepciones, se presume que extorsionaban a los representantes de empresas privadas cuando encontraban hallazgos de evasión tributaria.

3.8 Intentos de integración.- El Diccionario de la Real Academia Española fija el verbo INTEGRAR como históricamente nacido del latín *“integrâre”* y en la acepción No. 1 le da el siguiente significado: *“1. Dicho de las partes: Constituir un todo”*.

En efecto, con la designación dada por la LOA en el artículo 117, en cuanto a considerar al SRI como la Institución encargada de recibir la información acerca de las operaciones de comercio exterior de la CAE y otras Entidades relacionadas con esa actividad; y al asignarle al Director del SRI la Presidencia del Directorio de la CAE, en el artículo 106, nace un intento no de integración sino de coordinación con la CAE y también con aquellas otras Instituciones como el Banco Central del Ecuador (BCE) y las demás señaladas en el primer artículo mencionado.

Al aplicar el artículo 117 no se da ni siquiera intencionalmente una integración entre el SRI y la CAE. Si, en vez de la coordinación se hubiese producido una integración, ya se estaría hablando de una suerte de inicio de una nueva forma de administración.



La integración significa unir dos o más partes en un todo y, correlativamente, funcionar como un todo integrado con las dos partes de que se viene hablando a lo largo de esta tesis. Sin embargo, ni siquiera la integración llegó a darse aunque se hubiesen aplicado los contenidos de los artículos 106 y 117 de la LOA en forma total, porque coordinar acciones para un fin específico no es integrarlas en un solo grupo aquellas que se encuentran separadas totalmente.

Una forma de coordinación voluntaria entre el SRI y las aduanas se presenta en el artículo 54 de la LOA, reformado con Ley No. 93-2007, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 196 de fecha 23 de octubre de 2007. Esta reforma permite un control exhaustivo tanto de mercaderías como de personas relacionadas con el ejercicio del comercio exterior.

Fracasados los intentos de coordinación, incluidas las disposiciones legales al respecto, el último recurso que le queda al País es la fusión de los dos Entes encargados de la administración de los impuestos internos con los externos porque la relación coordinadora, a la que se hizo referencia anteriormente, es de carácter parcial y no cubre los requerimientos de una administración actual basada en resultados, que es necesario estructurar orgánicamente para que se pueda hablar de una futura corrección de los focos de corrupción que pueden todavía existir en las aduanas.

3.9 Análisis de motivos para la fusión.- Entre los motivos para que se produzca la fusión antedicha, priman los siguientes:

1. Aprovechamiento de las ventajas de un solo sistema informático para las dos divisiones de impuestos, dirigido al cumplimiento de acciones conjuntas dentro de un esquema de control integral de las obligaciones tributarias.
2. Utilización de economías de largo aliento en el diseño y ejecución de servicios horizontales o de apoyo para las dos divisiones de tributos.
3. Diseño y ejecución de una sola política de administración del talento humano, que abarque la selección y provisión de puestos de trabajo al igual que la capacitación del personal.



4. Estudio y puesta en marcha del grado de despliegue territorial de las organizaciones.
5. Convergencia en los modos de operar y controlar los tributos internos y externos.
6. Orientación de las Administraciones Tributarias hacia modelos organizativos discriminados por tipos de contribuyentes.
7. Estructuración de una sola política relacionada con la globalización de la economía y aumento de la competencia.
8. Aspectos relacionados con la política tributaria y el diseño normativo.
9. Formulación de estrategias que contemplen las crecientes demandas sociales de calidad en la actuación de la Administración Pública.
10. Diseño de políticas que abarquen los procesos de integración supranacional.
11. Innovación tecnológica y evolución de los sistemas de información, que inciden, además de sus ventajas connaturales, en la rápida propagación de los nuevos métodos de evasión económica y tributaria.
12. Coherencia sistemática de los sistemas impositivos y concepción integral de los hechos económicos.
13. Exigencias financieras derivadas de la recaudación impositiva.
14. Aprovechamiento de las economías de escala por la generación de servicios integrados.

3.10 Fusión de las aduanas y el SRI

3.10.1 La fusión.- En la Teoría de Administración de Empresas, la fusión es un proceso orientado a concentrar o unir dos o más compañías con el propósito de mejorar la eficiencia productiva de ellas, cuyo objetivo se orienta a reducir costos y a presentar un esquema organizacional más competitivo.

La fusión puede adoptar uno de los siguientes modelos:

- a. Por absorción.- Cuando una (o más) de las compañías se liquida luego de transferir sus activos y pasivos a la otra que se mantiene en el mercado;



- b. Por creación, que consiste en la liquidación de la una (o más) compañía, que transfiere sus activos y pasivos a una nueva que se constituye para sustituir a la anteriormente existente.

En el sector público también es factible fusionar dos o más entidades en una sola, ya sea por el método de absorción o por el de creación.

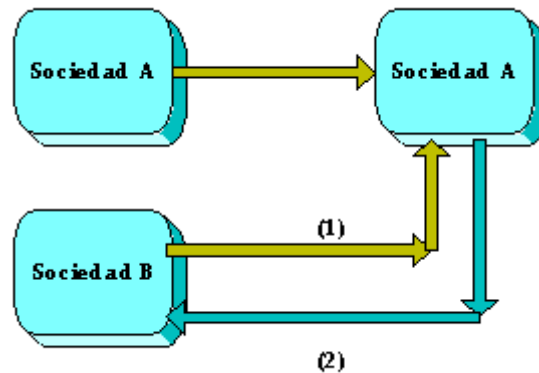
De manera opuesta a la fusión existe la escisión de empresas. Recuérdese que, si en el Sector Público se produjo la escisión de la Empresa EMETEL en las Compañías Telefónicas ANDINATEL y PACIFICTEL; es posible actuar en sentido contrario con la fusión, porque ninguno de los métodos es exclusivo para las empresas privadas.

Todo lo que puede hacerse en el sector privado se puede extender al sector público, sin limitación alguna, excepto la decisión política de los Poderes Ejecutivo y Legislativo, cuyo concurso es de vital importancia para un acto de esta naturaleza.

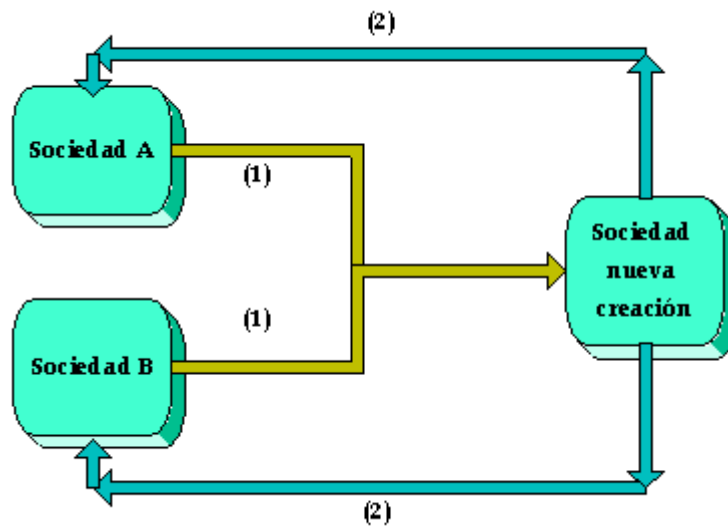
En todo caso, hay ventajas y desventajas competitivas, que tienen que ser consideradas antes de tomar una decisión de esa magnitud. Ventajas y desventajas que, para el objeto de la tesis, se establecen más adelante en este mismo Capítulo.

En el sector público debe seguirse la corriente privada, en donde toda decisión va precedida de los estudios respectivos, entre los que no puede faltar el de costo-beneficio.

En el sector privado el beneficio se orienta al lucro o ganancia; en el público, al bienestar social. Bien entendido que en ambos sectores se tiene la presencia de costos. La reducción de éstos es de vital importancia ya sea para incrementar el beneficio en calidad de ganancia o lucro; o de incrementar o mejorar el servicio a la colectividad.



Esquema de fusión por absorción. La Empresa “B” es absorbida por la Empresa “A”



Esquema de fusión por creación. Las Empresas “A” y “B” desaparecen y se crea una nueva sociedad “C”

Cualquiera de los modelos puede ser adoptado para los impuestos nacionales del Ecuador; sin embargo, si se optara por el modelo de la absorción, una de las Entidades tendría que mantenerse en el mercado (SRI o ADUANAS)

Aquí surgiría la dificultad de la decisión acerca de la entidad que absorbe a la otra; asunto que llevaría mucho tiempo en el plano del debate porque cada una tendría argumentos de sobra para mantenerse en el mercado.

Para evitar largas discusiones bizantinas que pueden echar al traste el proyecto, lo más adecuado es emprender en una fusión con creación de una tercera Entidad que se haga cargo de los activos y pasivos de las dos existentes, se eliminen estas últimas y posterior a ello se formen dos divisiones de tributos:



- a. Impuestos Internos;
- b. Impuestos del comercio exterior.

Las dos divisiones estarán lideradas por una sola Administración de Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE), tal como se especifica en la exposición de motivos para formular la Ley y en el anteproyecto de la Ley, que constan en el Capítulo IV de este trabajo.

Por tratarse de una fusión de instituciones de carácter público lo procedente es crear una ley que recoja los elementos necesarios para el correcto funcionamiento de una sola Entidad Tributaria dedicada a poner en marcha las actividades necesarias destinadas al cumplimiento de los objetivos legales, administrativos, sociales y siempre orientadas al mejoramiento de los sistemas tributarios en bien del contribuyente y del Estado.

Por todo lo expuesto en el presente capítulo, se ha demostrado en forma detallada los inconvenientes, tanto para el País como para los usuarios de los servicios tributarios de carácter nacional, de mantener dos administraciones con significativas diferencias de resultados, como se verá en el Capítulo V, que trata de las entrevistas a algunas personas ligadas al campo tributario.

Lo correcto es unificarlas aplicando una fusión por creación, que implique la existencia de una administración única, cuyas actividades se dividan en las dos grandes áreas: impuestos internos y externos, pero bajo una sola dirección, que se responsabilice del correcto y ético accionar de los tributos, que los llamamos nacionales, para diferenciarlos de los regímenes tributarios locales y de los identificados como de excepción.

3.10.1.1 Ventajas y riesgos de la fusión.- Las ventajas y riesgos que pueden darse con la fusión, son los siguientes:

Ventajas

- a. Creación de las condiciones básicas orientadas a alimentar una conciencia nacional de servicio a la comunidad en condiciones de eficiencia, efectividad y economía concentradas en una sola y única



- administración tributaria de alcance nacional, para englobar los impuestos internos y los del comercio exterior.
- b. Aplicación de un proceso de reingeniería para seleccionar a las personas con elevada formación académica y ejercicio práctico, en la división de impuestos internos a cargo del SRI; y la separación, con el cumplimiento de las disposiciones contenidas en la LOSCCA y en el Código del Trabajo, en lo que sea pertinente, de empleados, funcionarios y obreros que hoy sirven a la Corporación Aduanera Ecuatoriana.
 - c. Cada una de las divisiones se encargará de la gestión de los impuestos internos y del manejo de las aduanas, respectivamente.
 - d. De los resultados de la reingeniería se podrá aprovechar los recursos humanos a emplearse en tareas de control, creando unidades de auditoría fiscal, cuyo objetivo se centre en el mejoramiento de la recaudación de tributos en beneficio del país.
 - e. Al existir un solo cuerpo directivo, se concentran las actividades que hoy se hallan divididas. Por ejemplo: el personal auxiliar y de servicio vendría a formar un solo grupo y no dos como ocurre en la actualidad (uno en el SRI y otro en la CAE); y por ese orden, el personal de guardianía se reduciría al cincuenta por ciento; lo mismo ocurriría con el personal de atención al público. Esta concentración de servidores va a producir un ahorro significativo de puestos de trabajo para la nueva Entidad. Los puestos de trabajo innecesarios tendrán que eliminarse; pero, en su lugar crearse otros luego de una rigurosa selección interna para ser utilizado en tareas de control.
 - f. Otro grupo de personas extraídas por el mismo sistema, se dedicará a labores educativas en el campo eminentemente tributario, comenzando desde el nivel básico de los sistemas oficial y privado y ascendiendo al nivel medio para culminar con el superior. De este modo se contribuye a la formación de ciudadanos con fortalezas en la cultura tributaria. El



beneficio será mediato, como son los resultados de todo sistema educativo.

- g. La unificación será válida para extender la modernización alcanzada por el Servicio de Rentas Internas (SRI) a la División de Impuestos derivados del comercio exterior.
- h. Mejoramiento de los niveles de ahorro económico en el sostenimiento de una administración tributaria sólida y concentradora de un sistema nacional de información y comunicación actualizados a tono del empleo de las Tecnologías de Información y Comunicación (TICs). En este campo, semejante a lo que se propone para el talento humano, el ahorro se patentizará en la concentración de esfuerzos de adquisición y mantenimiento de un solo equipo con tecnología de punta, capaz de sostener los requerimientos de una administración moderna centrada en las TICs.
- i. Desterrar los focos de corrupción, que acaso pueden perdurar en el ámbito de las aduanas nacionales, tanto a nivel interno con la existencia de funcionarios y empleados que quizás no llegan a comprometerse con los fines de servicio de los tributos provenientes del comercio exterior; como de factores externos, entre los cuales se cuenta el contrabando como una lacra social difícil, pero no imposible, de desarraigar o, por lo menos minimizar en su acción destructora de los bienes del Estado, que son de propiedad de toda la Nación.

Dentro de las ventajas de la unificación cuenta la protección de los intereses económicos del pueblo ecuatoriano, como partícipe de la riqueza nacional creada y mantenida básicamente con la recaudación de impuestos nacionales, con el ahorro que significa la creación de una administración única dedicada a la recaudación, control, atención al público, absolución de consultas administrativas, preparación y puesta en vigencia de resoluciones, etc.



3.10.1.2 Riesgos

En todo acto humano y dependiendo de la posición económica, social, política, credo religioso y ubicación temporal del observador, siempre existen ventajas y riesgos, a tal punto que una acción altamente significativa para un grupo de personas puede aparecer como desechable, inválida o, por lo menos, llena de “peros” para un grupo de pensamiento contrario u opuesto al primero.

Esta afirmación es válida para todos los temas, incluida la presente tesis.

Otro elemento, por el que ciertas cosas son inaceptables para este segundo grupo de personas, es aquel relacionado con la costumbre. La frase popular: *“El hombre es un animal de costumbres”* tiene un sentido filosófico profundo, que representa una verdad irrefutable.

Si miramos un enjambre de hormigas llevando, no se sabe a dónde y trayendo de vuelta pesadas cargas para ellas, de pedazos de hojas de algún árbol, nos preguntamos ¿para qué tanto trabajo? En casos semejantes, las hormigas están practicando lo que saben hacer: cargar pedazos de hojas de árboles, porque esa es su costumbre aprendida inconscientemente por el instinto. Entonces se colige que las hormigas son insectos de costumbres.

Algo similar ocurre con los seres humanos: un ciudadano, funcionario público o privado, tiene un camino por el que “acostumbra” transitar todos los días. Tiene días y horas fijos para sus ocupaciones personales y familiares, de cuyo círculo temporal casi nunca se aparta, porque es un ser de costumbres; por ello, salvando reducidos grupos de excepción, su trabajo continúa siendo aquello que aprendieron varios años atrás, casi sin cambio aparente.



Un campesino, de igual manera, tiene días y horas pre determinados y caminos conocidos, de cuyas rutas rara vez se aparta. Está cumpliendo la sacrosanta costumbre a que se ha condicionado desde tiempos inmemoriales. De igual manera, su trabajo rara vez cambia, sigue haciendo aquello que había aprendido mucho tiempo atrás.

En definitiva, el ser humano es un animal de costumbres; y estas costumbres configuran su comportamiento reacio al cambio como una manera de protección ante nuevas experiencias que podrían serle negativas. Es una forma de protegerse de riesgos.

Sin embargo, el cambio ha sido a través de la historia y sigue siendo hoy con mayor intensidad y velocidad, un medio de sobrevivencia porque la naturaleza misma es cambio continuo, no es un conjunto estático de fenómenos únicos. El Universo es la mejor muestra de dinamia.

En el tema central de la tesis, una de las grandes desventajas está representada por la probable oposición de funcionarios, empleados y obreros del SRI al cambio de actividades ya sea dentro de la propia Institución o fuera de ella, de acuerdo a sus capacidades, formación académica y experiencia profesional.

La resistencia al cambio va a ser una de las grandes barreras con que tendrá que luchar la organización que emerja de las dos existentes. Otra resistencia provendrá del descontento del personal de aduanas de abandonar sus puestos de trabajo, pese al pago de indemnizaciones legales, que necesariamente deberá afrontar el Estado.

En resumen, los riesgos son los que se enuncian a continuación:

- a. Probable resistencia al cambio a manifestarse de parte de funcionarios, empleados y obreros, de las dos administraciones tributarias existentes,



porque psicológicamente están condicionados a una costumbre, en algunos casos, de largos años, de realizar tareas específicas, sin que se haya modificado su itinerario ni su contenido.

- b. También como parte de la costumbre arraigada por muchos años en la sociedad ecuatoriana, figura la atribución constitucional delegada al Presidente de la República para administrar los impuestos generados por el Comercio Exterior. Esta costumbre producirá, sin duda, reacciones frente a la posibilidad de retirarle al Ejecutivo la potestad de crear, modificar o suprimir tributos provenientes de las Aduanas Nacionales.
- c. Otro riesgo radica en la probable negativa del Poder Legislativo de reformar la Constitución para retirarle al Presidente de la República la atribución que ejerce sobre la CAE; y de esa forma impedir el paso a la unificación de las administraciones tributarias, sin cuyo concurso para este acto, se vería imposibilitada la expectativa de un cambio en el manejo tributario de alcance nacional.

Este riesgo, sin embargo, está supeditado a la composición interna de la Asamblea Nacional, porque las llamadas “Mayorías móviles” pueden en algún momento tomar otro rumbo y consolidar una mayoría contraria a la actual disposición constitucional sobre el particular, con lo que se haría viable la reforma, luego de cumplir con el procedimiento al respecto establecido en la propia Constitución, en el artículo 441, que expresa:

“La enmienda de uno o varios artículos de la Constitución que no altere su estructura fundamental, o el carácter y elementos constitutivos del Estado, que no establezca restricciones a los derechos y garantías, o que no modifique el procedimiento de reforma de la Constitución, se realizará:

1. *Mediante referéndum solicitado por la Presidenta o Presidente de la República, o por la ciudadanía con el respaldo de al menos el ocho por ciento de las personas inscritas en el registro electoral.*



2. Por iniciativa de un número no inferior a la tercera parte de los miembros de la Asamblea Nacional.

El proyecto se tramitará en dos debates; el segundo debate se realizará de modo impostergable en los treinta días siguientes al año de realizado el primero. La reforma sólo se aprobará si obtiene el respaldo de las dos terceras partes de los miembros de la Asamblea Nacional.⁴⁵

3.11 Instancias del cambio.- El cambio puede tomar dos instancias:

1. La parte de cumplimiento de la nueva Ley, que significa la toma de decisiones de carácter global de unificar las dos administraciones tributarias y comenzar el proceso bajo este enunciado;
2. Selección interna del personal del SRI, que puede ser trasladado a aduanas; y,
3. Selección y contratación del personal para la División de Aduanas, en sustitución de los funcionarios, empleados y obreros que hoy se encuentran en esa área.

Estas medidas serán el inicio de lo que podremos llamar convertir las debilidades internas en fortalezas; y las amenazas externas en oportunidades de crecimiento y desarrollo.

En lo que respecta a las aduanas, se sugiere liquidar a todo el personal, pagándoles las sumas que les corresponde, según la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público (LOSCCA), en los casos del personal que se encuentren sujetos a esta Ley; y en aplicación del Código del Trabajo para el personal regido por este conjunto normativo legal.

Las nuevas contrataciones deben seguir el procedimiento de concursos rígidos de merecimientos y oposición, que permitan enrolar a las personas idóneas

⁴⁵ Art. 441 de la Constitución 2008 de la República del Ecuador.



para ocupar los puestos de trabajo respectivos, sin injerencia política, porque si interviene la política partidista, se vuelve al pasado y acaso con mayor fuerza de corrupción.

Esta medida es aconsejable, en vista de la serie de actos de corrupción infringidos en contra del Estado, que no han cesado pese a las acciones administrativas que incluyen reformas a la LOA que conllevan coordinaciones interinstitucionales; pese a las recomendaciones de la Comisión de Control Cívico de la Corrupción, a las notas de prensa, etc. que debieron haber impactado en los integrantes del recurso humano desde mucho tiempo atrás.

Es aplicable a este caso el viejo refrán: *“Árbol que nace torcido, nunca su rama endereza”* y al parecer, las aduanas nacieron torcidas desde la inauguración de la República; no se espere que ahora el personal esté dispuesto a cambiar su comportamiento. Como en toda acción humana, deben de haber elementos valiosos, honestos y honrados; pero será difícil separar el grano de la paja.

Traemos a colación dos anécdotas sobre funcionarios de las aduanas nacionales:

- a. Hace algunos años, un funcionario de la CAE vino a Cuenca a celebrar el “ahorro” del primer millón de dólares, quien era muy joven para haber podido ahorrar esa cantidad de dinero, pero así se dijo y asumimos que se trataba de una realidad.

Porque si no fue ahorro, queda la duda de que podría deberse a algún pago político que mereció un cargo en las aduanas.

- b. Otro caso de la vida real: Fue noticia nacional, extendida al campo internacional, la prisión de un sacerdote católico quien fungía de funcionario de la CAE.

La prisión se dijo fue por habersele probado actos no tan católicos en sus actividades institucionales.

3.12 Experiencias internacionales en la administración de aduanas.- La encuesta sobre las tendencias y mejores prácticas en la reforma y modernización de aduanas, publicado por la Comunidad Andina de Naciones



(CAN) el 16 de noviembre de 1998, tomando como fuente el Documento de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), presenta experiencias valiosas e importantes de treinta países, equivalentes a más del veinticinco por ciento que han respondido la encuesta planteada, lo que supone una muestra bastante elevada que permite ver las tendencias del mundo en este tema.

Del documento mencionado, que consta en uno de los anexos, se toman párrafos que son representativos en relación con los objetivos de esta tesis.

Uno de ellos es el que se refiere al cambio: ***“MÉTODOS DE GESTIÓN DEL CAMBIO MÁS EFICACES.*** *Todo el mundo se enfrenta a cambios, pero el desafío consiste en gestionarlos. Resulta obvio que administraciones que utilizan principios de gestión del cambio están mejor equipadas para ello que las que no los utilizan.*

*Mantener una comunicación en ambos sentidos, dentro y fuera de la administración, es un criterio clave de éxito para el 76% de los Miembros encuestados. Algunos utilizan incluso circuitos de televisión internos en que los propios empleados toman parte en debates televisados en directo con el Ministro y el Director General”*⁴⁶

Otro tema tiene que ver con la reforma de la función pública en materia aduanera:

*“La reforma de la función pública ha aumentado al 60% de los encuestados el número de los que están a favor de la reforma y la modernización. Las cuestiones presupuestarias siguen siendo uno de los factores importantes en la racionalización y adaptación de los servicios.”*⁴⁷

Y un tema significativo es el que se refiere al futuro de las aduanas. Se recuerda que la encuesta fue aplicada hace más de once años, de lo que se deduce que varios países estarán poniendo en práctica ahora aquello que en esa época consideraban como acciones a tomar a futuro:

⁴⁶ CAN y OMA, Encuestas a países sobre la administración de aduanas.

⁴⁷ *Ibíd*em



“Todavía surgirán más desafíos, por ello figura a continuación una exposición general de cuáles son los principales factores que influirán en las Aduanas en el futuro, según los Miembros de la OMA:

Un aplastante 93% de las Administraciones de Aduanas encuestadas intentarán ganar en eficacia y rentabilidad. Algunas de ellas trabajan de manera eficaz a un coste inferior al 1% de los ingresos recaudados.”⁴⁸

Resulta interesante conocer que un porcentaje alto de los países encuestados se disponían entonces a ganar en eficacia (Debe leerse eficiencia) y rentabilidad y que algunas aduanas incurrieran en un costo inferior al uno por ciento en comparación con los ingresos recaudados.

En varios puntos de esta tesis se apunta a la optimización de los recursos, la misma que bien gestionada desemboca en la reducción de costos y el consecuente aumento de los ingresos, cuya relación porcentual significa mayor rentabilidad.

En el sector público ecuatoriano, pocas entidades se preocupan de esta relación; las demás no tienen conciencia de los recursos que están manejando y del costo que ellos significan.

Cuando cambie esta realidad se verá que, igual o más de lo que cuida la rentabilidad sobre su inversión el empresario privado, debe cuidarla el administrador público porque se trata de dinero recaudado a ciudadanos de distinta condición social, económica, política,... y por lo tanto, dinero del pueblo que merece mayor contraprestación al esfuerzo económico que supone el pago de tributos.

⁴⁸ Ibídem



CAPÍTULO IV

ANTEPROYECTO DE LEY

4.1. Exposición de motivos.- Exposición de motivos de la Ley de Unificación de los Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE).- El sistema tributario en el Ecuador se halla bifurcado en dos unidades administradoras: por un lado, el Servicio de Rentas Internas (SRI) se encarga de administrar los impuestos internos,

Es indudable que los tributos constituyen el primer renglón de la economía nacional, seguida de los ingresos del petróleo y del dinero enviado al Ecuador por los emigrantes que se encuentran en países como Estados Unidos de Norte América, España, Italia, Canadá y otros.

Por su parte, el Comercio Exterior genera tributos bajo la denominación de aranceles o impuestos a las importaciones y a las exportaciones de bienes, incluyendo impuestos menores tales como el Fondo para el Desarrollo de la Infancia (FODINFA) y tasas por servicios aduaneros prestados a los contribuyentes. Esta modalidad de tributación está reservada a la administración de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE)

Es claro el concepto que de cada una de las administraciones tiene el ciudadano ecuatoriano, quien separa la elevada calidad de servicio y capacidad de recaudación del SRI frente a la lentitud y algunos vicios de ciertos servidores aduaneros, quienes han caído en las redes de la corrupción. El criterio generalizado se centra en dividir la selección de servidores para cada administración: mientras el SRI, desde su primera Dirección ejercida hasta la actual, se ha modernizado desde sus bases enrolando a funcionarios con alta calidad moral y técnica; la CAE continúa siendo un botín político a favor de partidarios de los regímenes de turno.

Los dos últimos Directores del SRI desde la vigencia de la Ley de su creación, imprimieron cambios reconocidos como válidos por la ciudadanía ecuatoriana,



rompiendo el sistema tradicional de abuso y corrupción de algunos funcionarios, de todo rango, que se enriquecieron a costa del soborno de empresarios igualmente deshonestos.

La CAE carece de la fuerza administrativa y la decisión política semejante a la del SRI; por ello, ha continuado la cadena de actos ilegales, funcionarios que han sido conducidos a las cárceles y el comentario negativo de los ciudadanos ante hechos que perjudican al Erario Nacional y con ello a la Nación en su conjunto.

Mientras el SRI se respalda con un sólido sistema informático, modernizando todo su sistema de recaudación de impuestos; la CAE, pese a algunos esfuerzos asistemáticos, se mantiene en un estado tradicional de manejo de los recursos públicos recaudados. La diferencia de incremento de las recaudaciones en los últimos tres años, es una prueba irrefutable de estas afirmaciones, diferencia que se expresa en el capítulo V.

Con la actuación de las dos administraciones de tributos, quienes se afectan son los importadores y exportadores porque demoran los trámites, específicamente cuando tienen que reclamar devoluciones de impuestos originadas en errores en las liquidaciones de aduana.

Ante el panorama descrito, la unificación de las dos administraciones viene a ser la solución, misma que se especifica en los objetivos y contenidos del proyecto de ley que se propone a continuación. Dichos objetivos, en la parte material son:

- a) Crear una conciencia nacional de servicio a la comunidad en condiciones de eficiencia, efectividad y economía concentrada en una sola y única administración tributaria de alcance nacional, para englobar los tributos nacionales y los del comercio exterior;
- b) Extender la modernización alcanzada por el Servicio de Rentas Internas (SRI) a los impuestos derivados del comercio exterior;
- c) Alcanzar niveles de ahorro económico en el sostenimiento de una administración tributaria sólida y concentradora de un sistema nacional



de información y comunicación actualizados a tono del empleo de las Tecnologías de Información y Comunicación (TICs);

- d) Desterrar los focos de corrupción, que son de conocimiento general, en el ámbito de las aduanas nacionales; y,
- e) Proteger los intereses económicos del pueblo ecuatoriano, como partícipe de la riqueza nacional creada y mantenida básicamente con el concurso de los impuestos nacionales, para lo que se requiere del ahorro que significa la creación de una administración única de impuestos.

La modalidad de la fusión es por creación de una entidad nueva, que mantenga dos divisiones bajo su mando: a) División de Aduanas; y, b) División de Impuestos Internos.

De este modo se organiza una institución sólida, sin perder las especializaciones en donde deben trabajar funcionarios, empleados y obreros por el mejoramiento y bienestar en los campos específicos de sus actuaciones de carácter nacional.

El anteproyecto contiene los siguientes capítulos:

Capítulo I De la Naturaleza y Fines

Capítulo II Del Directorio

Capítulo III De la Administración y Funciones

Capítulo IV Del Patrimonio y Financiamiento

Capítulo V Disposiciones Generales

Capítulo VI Disposiciones Transitorias.

4.2 Propuesta de anteproyecto de Ley.- El anteproyecto de Ley para la creación de una nueva administración tributaria, es el siguiente:



ANTEPROYECTO DE LEY ORGÁNICA DE CREACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA NACIONAL DEL ECUADOR (ATNE)

LA ASAMBLEA NACIONAL

CONSIDERANDO:

Que la bifurcación de la administración tributaria en dos entes distintos en su estructura organizativa, perjudica la agilidad que necesitan los contribuyentes para efectuar el pago, reclamos administrativos y consultas de los tributos de alcance nacional.

Que pese a que la finalidad inmediata de las dos Entidades es diferente, la finalidad mediata es coincidente porque ambas recaudan tributos para el sostenimiento del Estado y la obra pública en beneficio de la Nación, obra que no puede ser construida por los particulares.

Que la finalidad de las Aduanas Nacionales es prestar *“un servicio público de vigilancia y control de la entrada y salida de personas, mercancías y medios de transporte por las fronteras y zonas aduaneras de la República; la determinación y la recaudación de las obligaciones tributarias causadas por tales hechos; la resolución de los reclamos, recursos, peticiones y consultas de los interesados; y, la prevención, persecución y sanción de las infracciones aduaneras. Los servicios aduaneros comprenden el almacenamiento, verificación, valoración, aforo, liquidación, recaudación tributaria y el control y vigilancia de las mercaderías ingresadas al amparo de los regímenes aduaneros especiales.”*⁴⁹

Por su parte, el SRI se dedica a las siguientes actividades:

“1. Ejecutar la política tributaria aprobada por el Presidente de la República;

⁴⁹ Ley Orgánica de Aduanas, Art. 4.



2. *Efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por Ley a otra autoridad;*
3. *Preparar estudios respecto de reformas a la legislación tributaria;*
4. *Conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformidad con la Ley;*
5. *Emitir y anular títulos de crédito, notas de crédito y órdenes de cobro;*
6. *Imponer sanciones de conformidad con la Ley;*
7. *Establecer y mantener el sistema estadístico tributario nacional;*
8. *Efectuar la cesión a título oneroso, de la cartera de títulos de crédito en forma total o parcial, previa autorización del Directorio y con sujeción a la Ley;*
9. *Solicitar a los contribuyentes o a quien los represente cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria, conforme con la Ley; y, 10. Las demás que le asignen las leyes.”*⁵⁰

Que la separación de los tributos de alcance nacional e internacional en dos instituciones diferentes afecta la economía del país en lo que corresponde a la necesidad de contratación de personal técnico y de servicios para dos entidades dedicadas al mismo objeto en lo que tiene que ver con los tributos; por el contrario, la fusión no beneficiará de inmediato a los sujetos pasivos, quienes continuarán pagando sus impuestos de conformidad con los montos establecidos al respecto; pero, a futuro, al disminuir los costos administrativos y mejorar los índices de recaudación con la unificación de las Entidades y, consecuentemente, contar con resultados positivos del aprovechamiento de las economías de escala, se puede disminuir las tasas tributarias en beneficio de los contribuyentes, a quienes, además, se les ofrecerá un servicio de calidad y

⁵⁰ Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, Art. 2.



calidez, como debiera ser en todos los campos en donde se sirve a seres humanos.

Que la división de las administraciones tributarias nacionales facilita la evasión fiscal como consecuencia de la desconcentración de actividades de la misma especie en lo que a tributos se refiere.

Que una de las causas de la evasión es la falta de control técnico a través de auditorías tributarias, tanto en el SRI como en la CAE, por la escasez de personal para cubrir estas áreas, en tanto se distrae la capacidad de funcionarios en las áreas operativas divididas en dos Entidades.

Que la unificación de las dos administraciones tributarias existentes es un modo de aplicar la reingeniería de procesos, reclasificando los puestos de trabajo y aprovechando de mejor manera los recursos humanos existentes hasta ahora en una de las divisiones dedicada a los impuestos internos; y el cambio total de personal en la división de aduanas.

Que el artículo 300, inciso primero de la Constitución de la República, ordena: *“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.”*. En este caso se contradice la eficiencia con dos administraciones funcionando cada una por su lado; no hay simplicidad porque lo simple debe entenderse como lo líquido y en la administración de los tributos se ha complicado la gestión por la división de funciones que son factibles de unificarse; no hay equidad ni transparencia porque una de las administraciones supera a la otra en resultados obtenidos y en comunicación de esos resultados; y tampoco hay suficiencia recaudatoria en una de las administraciones frente a la otra.

Por lo expuesto en los considerandos anteriores, es necesario unificar las dos Administraciones Tributarias que hoy funcionan en forma separada con los nombres de Servicio de Rentas Internas (SRI) y Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), con el propósito de prestar un servicio eficiente, efectivo y económico a los contribuyentes de impuestos internos y de aranceles de aduana y otros tributos generados por el comercio exterior bajo la



responsabilidad de una sola institución que, para facilitar la aplicación técnica de las dos áreas existentes, tendrá dos divisiones con personal apto para cada una de ellas: una división para servir a las aduanas nacionales y otra para la atención de los impuestos internos.

En uso de sus atribuciones constitucionales, expide la siguiente

Ley de Unificación de la Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE)

CAPÍTULO I

DE LA NATURALEZA Y FINES

Artículo 1. Naturaleza.- Créase la Ley de Unificación de la Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE) con la calidad de entidad técnica, con personería jurídica de derecho público, autonomía patrimonial, con jurisdicción nacional y domicilio en la ciudad de Quito.

Artículo 2. Gestión.- La gestión estará bajo la responsabilidad de un Director idóneo en el campo de los impuestos internos y de las aduanas nacionales, de modo que garantice el cumplimiento de los objetivos de la presente Ley.

La autonomía patrimonial abarca los campos administrativo, financiero y operativo.

Artículo 3. Facultades.- La Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador estará orientada por las siguientes facultades, atribuciones y funciones:

- a. Ejecutar la política tributaria aprobada por el Presidente de la República, en materia de impuestos internos y los provenientes del comercio exterior;
- b. Determinar, recaudar y controlar los tributos tanto internos como los provenientes del comercio exterior, que son de propiedad del Estado



- Ecuatoriano, incluyendo aquellos cuya administración no se encuentre expresamente asignada mediante Ley a otra entidad;
- c. Preparar proyectos de reformas en el campo tributario interno e internacional y ponerlos a consideración del Presidente de la República;
 - d. Atender con eficiencia las solicitudes de toda índole presentadas formalmente por los interesados, en el campo tributario nacional, que abarca lo relacionado con impuestos internos y externos; absolver las consultas planteadas por los contribuyentes, de conformidad con la Ley y responderlas por escrito dentro de los términos legales y reglamentarios y debidamente motivada y sustentada;
 - e. Emitir y anular títulos de crédito, notas de crédito y de débito y órdenes de cobro, relacionados con los tributos bajo su administración;
 - f. Imponer y levantar sanciones, de conformidad con la Ley;
 - g. Establecer y mantener actualizada la base de datos y los estudios estadísticos de los tributos internos e internacionales ;
 - h. Efectuar la cesión a título oneroso de la cartera de crédito, ya sea parcial o total, previa autorización del Directorio de la Entidad y con estricta sujeción a la Ley;
 - i. Recabar de los contribuyentes, responsables o representantes, los documentos relacionados con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros así como la verificación de actos de determinación tributaria, de conformidad con la Ley; y
 - j. Las demás asignadas en las leyes respectivas.

Artículo 4.- Ámbito de Aplicación.- La presente ley regula las relaciones jurídicas entre el Estado y los contribuyentes y responsables de los impuestos internos. Regula también las relaciones jurídicas entre el Estado y las personas que operan en el tráfico internacional de mercancías dentro del territorio



aduanero, entendiéndose como mercancías los bienes corporales muebles de cualquier clase.

En todo lo que no se halle expresamente previsto en esta ley, se aplicarán las normas del Código Tributario y más leyes generales y especiales, relacionadas con la materia.

CAPÍTULO II

DEL DIRECTORIO DE LA ADMINISTRACIÓN DE TRIBUTOS NACIONALES DEL ECUADOR

Artículo 7. Estructura.- El Directorio es la máxima autoridad de la Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador. Estará conformado por los siguientes funcionarios:

Por el Ministro de Economía y Finanzas o su delegado, quien lo presidirá;

Un representante de las Cámaras de la Producción; y,

El Ministro de Industrias y Competitividad o su delegado.

Artículo 8. Funciones del Directorio.- El Directorio de la Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE) tendrá las siguientes funciones:

- a. Establecer la política tributaria interna y externa, en base de los lineamientos trazados por el Gobierno Nacional y evaluar la ejecución de la misma;
- b. Aprobar los planes generales y la proforma presupuestaria anual de la Entidad;
- c. Aprobar el Reglamento Orgánico Funcional, el Reglamento de Recursos Humanos y los que corresponda de acuerdo con los requerimientos de la Entidad;
- d. Evaluar permanentemente la ejecución de la política tributaria interna y externa así como los planes y programas de la Administración de los



- Tributos Nacionales del Ecuador y recomendar los correctivos necesarios;
- e. Conocer y tramitar ante el Presidente de la República los proyectos de ley y reglamentos tributarios que presente el Director de la Entidad;
 - f. Conocer los informes trimestrales de actividades que deberá presentar el Director General y disponer lo pertinente;
 - g. Nombrar, de la terna que presente el Director General, a los directores Regionales y provinciales y a los miembros de los Comités Tributarios;
 - h. Nombrar y remover al Auditor Interno de la Administración Tributaria Nacional;
 - i. conocer los informes del Auditor Interno y disponer la aplicación de sus recomendaciones, en forma obligatoria;
 - j. Presentar un informe anual de labores al Presidente de la República y, por su intermedio, a la Asamblea Nacional;
 - k. Coordinar el apoyo que puedan brindar las entidades a las que representan los miembros del Directorio, para el mejor cumplimiento de las funciones de la Entidad;
 - l. Conocer, en audiencia, los planteamientos, inquietudes, sugerencias o reglamos que planteen los representantes de las Cámaras de la Producción, gremios profesionales; trabajadores organizados o de cualquier otro sector de contribuyentes y canalizarlos para la debida atención; y,
 - m. Motivar al Director General para que mejore permanentemente la atención a los contribuyentes, a través de las unidades administrativas respectivas.



CAPÍTULO III

ADMINISTRACIÓN Y FUNCIONES

Artículo 9. Nombramiento.- La Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador estará dirigida por un Director General, cuyo nombramiento estará a cargo del Presidente de la República, por un período igual al del mandato presidencial; podrá ser ratificado en períodos sucesivos y gozará de fuero de Corte Nacional en el rango de Ministro de Estado.

Artículo 10. Subrogación y reemplazo.- En caso de ausencia temporal será subrogado por el funcionario que señale el Reglamento Orgánico Funcional. Si la ausencia es definitiva, la designación del reemplazo se hará por el Presidente de la República por el período que falte para concluir el plazo concedido en el nombramiento del antecesor. El cargo de Director General no podrá permanecer vacante por un tiempo superior a quince días.

Artículo 11. Requisitos.- Para ser nombrado Director General de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador, el candidato debe cumplir los siguientes requisitos:

Ser ecuatoriano;

Poseer título de tercer nivel conferido por una Institución de Educación Superior Nacional o Extranjera y registrado en el CONESUP, en las carreras de Derecho, Economía, Administración, Contabilidad o Auditoría; y, por lo menos, grado de Magíster o similar, conferido por Instituciones Educativas Superiores nacionales o extranjeras.

Artículo 12. Funciones.- El Director General tendrá a su cargo y bajo su responsabilidad las siguientes funciones:

- a. Ejecutar la política institucional aprobada por el Directorio;
- b. Dirigir, organizar, coordinar y controlar la gestión de la Entidad;



- c. Absolver las consultas que se presenten de conformidad con el Código Tributario y publicar un resumen de su absolución en el Registro Oficial. Esta facultad es indelegable;
- d. Resolver los recursos de revisión que se interpongan respecto de los actos o resoluciones firmes o ejecutoriadas de naturaleza tributaria, conforme lo previsto en el Código Tributario. Esta función es indelegable;
- e. Delegar sus atribuciones en los funcionarios que determine el Reglamento Orgánico Funcional;
- f. Elaborar el Reglamento Orgánico Funcional, el Reglamento de Administración de los Recursos Humanos y los demás que se requiera para la correcta marcha de la Entidad así como las reformas de estos cuerpos legales y someterlos a la aprobación del Directorio;
- g. Nombrar y remover con causa justa y legal a los servidores de la Entidad, de conformidad con la Sección tercera, artículo 229 y siguientes de la Constitución del Ecuador así como de acuerdo con la Ley y el Reglamento de Recursos Humanos de la Entidad;
- h. Destituir de sus cargos, con sujeción a la Ley y al Reglamento de Recursos Humanos, sin perjuicio de las demás acciones a las que hubiere lugar, a los funcionarios y empleados de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador que cometieren faltas graves en el cumplimiento de sus funciones o a quienes se les probara enriquecimiento ilícito; en todo caso se observará el principio del debido proceso;
- i. Formular la proforma de presupuesto de la Entidad y someterla a la aprobación del Directorio para que, a su vez, la remita al Ministro de Economía y Finanzas quien la revisará y tramitará ante la Asamblea Nacional para que forme parte del Presupuesto Nacional;
- j. Administrar el presupuesto de la Entidad en los rubros de ingresos y gastos;



- k. Contratar, de ser necesario y de conformidad con la Ley, los servicios profesionales privados en las ramas de Derecho Especializado, Auditoría Tributaria, cobranza de títulos de crédito en mora, investigaciones dentro y fuera del país y otras actividades que no puedan ser atendidas por el personal en relación de dependencia de la Entidad;
- l. Celebrar convenios con entidades públicas para la ejecución de actos de determinación, recaudación y control tributario y otros servicios que el Director General considere necesarios;
- m. Presentar al Directorio informes trimestrales en que consten las labores cumplidas, los logros alcanzados, la ejecución de la política tributaria y el monitoreo de los planes y programas de la administración a su cargo;
- n. Presentar al Directorio las ternas, con las respectivas hojas de vida de los candidatos, para el nombramiento de los directores regionales y provinciales y de los miembros de los comités tributarios;
- o. Celebrar convenios con las Instituciones del Sistema Financiero Nacional para la recaudación de los tributos internos y externos bajo su administración;
- p. Las demás que le asignen las leyes respectivas.

Artículo 13. Resoluciones de aplicación general.- El Director General expedirá resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, sin transgredir las normas legales y reglamentarias, para la correcta aplicación de éstas. Para su validez deberán ser publicadas en el Registro Oficial. Esta facultad es indelegable.

Artículo 14. Estructura orgánica.- El Directorio, basado en los criterios contenidos en la Sección segunda, artículos 227 y 228 de la Constitución de la República, aprobará el Reglamento Orgánico Funcional de la Entidad, documento preparado por el Director General y en el que se considerará toda la organización de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador, necesaria para el cumplimiento cabal de sus fines, destacando las funciones y



atribuciones de cada puesto de trabajo, con las limitaciones que sean necesarias determinar.

Artículo 15. Resolución de reclamos.- El Director General delegará en los Directores Nacionales de Aduanas e Impuestos Internos el conocimiento y resolución de los reclamos administrativos, en los términos, plazos y con la aplicación de los procedimientos previstos en el Código Tributario, las Leyes Tributarias y otras leyes en que se establecen tributos que se encuentren dentro de la jurisdicción de la Administración Tributaria Nacional.

Artículo 16. De las divisiones administrativas.- La Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE) contará con dos divisiones administrativas:

- a. La División Nacional de Aduanas, con sede permanente en la ciudad de Quito, que asume la potestad aduanera, la misma que tendrá a su cargo la administración de los servicios aduaneros que contempla la Ley Orgánica de Aduanas; en consecuencia, en todos sus actos y contratos se regirá por esta Ley y, subsidiariamente, por las leyes conexas pertinentes; y,
- b. La División Nacional de Impuestos Internos, con sede en la ciudad de Quito, que asume la potestad de los impuestos internos y se regirá por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, su Reglamento de Aplicación y, subsidiariamente, por las leyes pertinentes.

Artículo 17. Funciones del Director de la División de Aduanas.- En todos los casos en que la Ley Orgánica de Aduanas se refiere al Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, se cambia por el de Director de la División Nacional de Aduanas, el mismo que tendrá las siguientes funciones y atribuciones:

- a. Presentar a consideración del Director General de la Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE) los candidatos para el



- desempeño de Directores Regionales y demás funcionarios de la División Nacional de Aduanas;
- b. Presentar al Directorio el informe semestral de labores y de ejecución del Plan de Gestión Anual, en el ámbito aduanero;
 - c. Preparar y presentar al Director General de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador (ATNE) los proyectos anuales de Plan de Gestión y de Presupuesto, en el ámbito aduanero;
 - d. Planificar y supervisar las actividades de los Directores Regionales de Aduana;
 - e. Informar diariamente al Director General de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador sobre las recaudaciones tributarias de todas las regiones bajo su responsabilidad;
 - f. Adjudicar las mercaderías en forma gratuita conforme a la Ley;
 - g. Controlar y supervisar las funciones del Servicio de Vigilancia Aduanera;
 - h. Conceder las exenciones tributarias previstas en esta ley y leyes especiales pertinentes;
 - i. Resolver los recursos de queja presentados por los contribuyentes en contra de los Directores Regionales ;
 - j. Verificar en forma aleatoria y cuando considere conveniente las declaraciones aduaneras;
 - k. Otorgar, suspender, cancelar o declarar la caducidad de las licencias para el ejercicio de agentes de aduanas;
 - l. Absolver las consultas sobre el arancel de importaciones respecto de la clasificación arancelaria de las mercaderías;
 - m. Absolver las consultas sobre la aplicación de la Ley Orgánica de Aduanas y sus Reglamentos, con sujeción a las disposiciones del Código Tributario;
 - n. Autorizar la internación temporal de equipos, maquinarias y vehículos de trabajo para la prestación de servicios en base a contratos celebrados



por el sector público, así como las importaciones amparadas en el Régimen de Ferias Internacionales;

- o. Aprobar y ejecutar las garantías aduaneras cuando corresponda;
- p. Informar a los jueces competentes sobre los ilícitos tributarios y delitos aduaneros de que tuviera conocimiento; poner las mercaderías aprehendidas a su disposición e intervenir como parte en los juicios que se instruyeren;
- q. Efectuar el remate y venta directa de las mercancías constituidas en abandono;
- r. Autorizar la desaduanización directa de las mercancías;
- s. Las demás que le asignen la Ley, los Reglamentos y el Directorio y el Director General de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador.

Para ser Director Nacional de Aduanas se requiere ser ecuatoriano, estar en goce de los derechos de ciudadanía, tener título universitario en una carrera afín a la actividad aduanera y cuarto nivel académico por lo menos en el grado de Magíster; acreditar reconocida honorabilidad y un certificado de idoneidad profesional emitido por una compañía de auditoría interna debidamente registrada en el país. El Director Nacional de Aduanas será designado por el Presidente de la República de una terna que le será presentada por el Directorio de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador.

Artículo 18. Remoción.- El Director de la División Nacional de Aduanas podrá ser removido por el Presidente de la República, en cualquier tiempo, a pedido del Directorio de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador.

Artículo 19. Referencias.- Toda referencia contenida en las Leyes a la Corporación Aduanera Ecuatoriana, se la cambia por División Nacional de Aduanas.



Artículo 20. Reformas.- Refórmense los siguientes artículos de la Ley Orgánica de Aduanas: La letra b) del Art. 44 dirá: “b) Factura comercial y póliza de seguro obtenida en el país de origen que servirán de base para la declaración aduanera.”

En el segundo inciso del Art. 46 elimínense las palabras: “...en origen o...”.

Al final del artículo 46, añádanse los siguientes incisos:

Artículo 21. Inspección de origen.- Toda importación deberá contar con el certificado de inspección en origen. Se exceptúan de esta norma las importaciones de las misiones diplomáticas y consulares, el equipaje del viajero, las mercancías declaradas en tránsito aduanero con destino al exterior, las amparadas por los Arts. 69 y 70 de esta Ley, los productos de la pesca en alta mar y otras que determine el Directorio de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador (ATNE)

Artículo 22. Zonas Francas.- Toda mercadería proveniente de zonas francas, puertos libres, y, en general, de los denominados “paraísos fiscales” será obligatoriamente sometida a aforo físico en destino.”

Artículo 23. Certificados de origen.- Los certificados de origen emitidos por las compañías verificadoras tienen la categoría de instrumento público.

Artículo 24. Reforma.- El artículo 79 de la Ley Orgánica de Aduanas dirá:

“Art. 79.- Los recursos, reclamos y consultas en materia aduanera, se presentarán y tramitarán conforme a lo previsto en el Código Tributario. Las consultas de aforo las resolverá el Director de la División Nacional de Aduanas”.



Artículo 25. Supresión.- Suprímense los siguientes artículos de la Ley Orgánica de Aduanas: 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 119, 124, 126.

Artículo 26. División Nacional de Impuestos Internos.- Créase la División Nacional de Impuestos Internos, con sede permanente en la ciudad de Quito, integrante de la Administración de Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE), que asume la potestad de los impuestos internos y que la ejercerá a través de la mencionada División, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación.

Artículo 27. Funciones del Director de la División de Impuestos Internos.- El Director de la División de Impuestos Internos tendrá las siguientes funciones y atribuciones:

- a. Presentar a consideración del Director General de la Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE) los candidatos para el desempeño de Directores Regionales y demás funcionarios de la División Nacional de Impuestos Internos;
- b. Presentar al Directorio el informe semestral de labores y de ejecución del Plan de Gestión Anual, en el ámbito de los impuestos internos;
- c. Preparar y presentar al Director General de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador (ATNE) los proyectos anuales de Plan de Gestión y de Presupuesto, en el ámbito de los impuestos internos;
- d. Planificar y supervisar las actividades de los Directores Regionales de Impuestos Internos;
- e. Informar diariamente al Director General de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador sobre las recaudaciones tributarias de todas las regiones bajo su responsabilidad;
- f. Conceder las exenciones tributarias previstas en la ley;



- g. Resolver los recursos de queja presentados por los contribuyentes en contra de los Directores Regionales ;
- h. Verificar en forma aleatoria y cuando considere conveniente las declaraciones de impuestos internos ;
- i. Absolver las consultas sobre los impuestos internos;
- j. Absolver las consultas sobre la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento y Resoluciones, con sujeción a las disposiciones del Código Tributario;
- k. Aprobar y ejecutar las garantías de los contribuyentes, cuando sea necesario;
- l. Informar a los jueces competentes sobre los ilícitos tributarios de que tuviera conocimiento;
- m. Las demás que le asignen la Ley, los Reglamentos y el Directorio y el Director General de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador.

Para ser Director Nacional de Impuestos Internos se requiere ser ecuatoriano, estar en goce de los derechos de ciudadanía, tener título universitario en una carrera afín a la actividad aduanera y cuarto nivel académico por lo menos en el grado de Magíster; acreditar reconocida honorabilidad y un certificado de idoneidad profesional emitido por una compañía de auditoría interna debidamente registrada en el país. El Director Nacional de Impuestos Internos será designado por el Presidente de la República de una terna que le será presentada por el Directorio de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador.

Artículo 18. Remoción.- El Director de la División Nacional de Impuestos Internos podrá ser removido por el Presidente de la República, en cualquier tiempo, a pedido del Directorio de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador.



Artículo 19. Referencias.- Toda referencia contenida en las Leyes al Servicio de Rentas Internas (SRI) se cambia por la Administración de Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE).

Artículo 20. Derogatoria.- Deróguese la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas (SRI)

Artículo 28. Adquisiciones e inversiones.- Para el cumplimiento de sus fines y objetivos determinados en la ley, en materia de adquisiciones e inversiones únicamente se sujetará al Reglamento específico que, para el efecto, expedirá el Presidente de la República.

Artículo 29. Responsabilidad.- El recurso humano de la Entidad será responsable directo por sus actos u omisiones que ocasionaren perjuicio al Fisco o a los contribuyentes.

Artículo 30. Dedicación del recurso humano.- El recurso humano de la Entidad tendrá dedicación exclusiva, salvo la docencia universitaria si el horario lo permite.

Le está expresamente prohibido el ejercicio de su profesión, arte u oficio remunerados con relación de dependencia o sin ella; así como el ejercicio del comercio o la ocupación de cargos en entidades u organizaciones con fines de lucro, ya sea en forma directa o indirecta. Tampoco podrán desempeñar dignidades de elección popular.

Artículo 31. Denuncias.- El Director General de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador denunciará obligatoriamente, ante los jueces competentes, actos que delaten enriquecimiento ilícito de los funcionarios actuales y aun de quienes hubieren laborado cinco años atrás, a contarse hasta la fecha de la denuncia. Las pruebas estarán en la incompatibilidad de los incrementos patrimoniales frente a sus declaraciones de impuestos.

Artículo 32. Del control externo.- El control externo de la Entidad será ejercido por la Contraloría General del Estado.



Artículo 33. Del control interno.- La Entidad establecerá los métodos y procedimientos de control interno de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control.

Artículo 34. Auditoría Interna.- Contará con la unidad de Auditoría Interna, encargada del examen posterior de las operaciones financieras y administrativas y presentará sus informes para conocimiento del Director General, Directorio y Contralor General del Estado.

Artículo 35. De los Directores Regionales.- Para la administración aduanera al igual que para la administración de impuestos internos, se divide al País en las siguientes regiones:

Región 1, Provincias de Carchi, Imbabura, Pichincha y Cotopaxi;

Región 2, Provincias de Tungurahua, Chimborazo y Bolívar;

Región 3, Provincias de Azuay, Cañar y Morona Santiago;

Región 4, Provincias de Loja y Zamora Chinchipe;

Región 5, Provincias de Guayas, Santa Elena, Los Ríos y Manabí;

Región 6, Provincias de Esmeraldas y Santo Domingo de los Tsáchilas;

Región 7, Provincia de El Oro;

Región 8, Provincias de Napo, Orellana y Pastaza;

Región 9, Provincia de Galápagos.

Artículo 36. Requisitos para ocupar el cargo de Director Regional.- Para ocupar el cargo de Director Regional, son los siguientes:

- a. Ser ecuatoriano;
- b. Ser mayor de treinta años de edad;
- c. Poseer título académico de cuarto nivel;



- d. No haber sido sentenciado como culpable de delitos, durante los últimos cinco años;
- e. Demostrar una conducta intachable en todos sus actos.

Artículo 37. Nombramiento.- Los Directores Regionales serán nombrados por el Director General de la Administración de los Tributos Nacionales

Artículo 38. Responsabilidades de los Directores Regionales.- En cada región habrá un Director Regional, quien tendrá a su cargo y bajo su responsabilidad la administración de las aduanas regionales y de los impuestos internos regionales.

Artículo 39. Competencias de los Directores Regionales.- Será de competencia de los Directores Regionales conocer y resolver reclamaciones en que se observare la emisión de títulos de crédito o el derecho para su emisión y en las que se alegare la extinción de obligaciones por compensación o prescripción.

Artículo 40.- Delegación de funciones.- Con autorización del Director General, los Directores Nacionales de Aduanas e Impuestos Internos pueden delegar las actividades contempladas en el Artículo 12 en los Directores Provinciales.

CAPÍTULO IV

DEL PATRIMONIO Y FINANCIAMIENTO

Artículo 41. Del patrimonio.- El patrimonio de la Administración Tributaria Nacional del Ecuador estará integrado por los bienes que poseen el Servicio de Rentas Internas (SRI) y la Corporación Aduanera Ecuatoriana y por aquellos que los adquiera o se la asigne a cualquier título.

La entrega-recepción de los bienes de las entidades indicadas en el inciso precedente se cumplirá a través de escritura pública inscrita en los Registros de la Propiedad y Mercantil de los cantones en donde se encuentren ubicados los mismos.



Artículo 42 Del financiamiento.- Constituirán recursos financieros de la Entidad creada por la presente Ley, los siguientes:

El equivalente máximo del uno coma cinco por ciento (1,5%) de las recaudaciones netas de los tributos que administre la Entidad, cuyo producto será acreditado en la cuenta única de tesoro nacional a nombre de la Entidad creada por la presente Ley, a partir de su vigencia;

Los créditos no reembolsables y las donaciones que le fueren concedidas; y,

Cualquier otro recurso que le fuere asignado.

El presupuesto contemplará la distribución de recursos de acuerdo con las necesidades de las diferentes unidades administrativas de la Entidad, ubicadas en todo el país.

CAPÍTULO V

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 43. Información requerida.- Las entidades del sector público, sociedades, organizaciones privadas y personas naturales estarán obligadas a proporcionar a la Administración Tributaria Nacional del Ecuador (ATNE) la información que requiere para el cabal cumplimiento de sus labores de determinación, recaudación y control tributario, en el ámbito interno como en el correspondiente al comercio exterior.

La información tributaria, además de servir para la toma de decisiones internas, sirve para publicar estadísticamente en los medios al alcance de la Entidad, en acatamiento de la Ley Orgánica de Transparencia.

Artículo 44. Legislación aplicable.- La presente Ley se regirá por las disposiciones del Código Tributario, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Ley Orgánica de Aduanas y las demás que se relacionen con los tributos de carácter nacional así como por las leyes supletorias correspondientes.



Artículo 45. Derogatorias.- Deróguese la Ley número 41 de Creación del Servicio de Rentas Internas (SRI), publicada en el Registro Oficial No. 206 de 02 de diciembre de 1997 y sus reformas.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

PRIMERA.- La Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador iniciará sus actividades en el plazo de seis meses, a contarse desde la fecha de publicación de la presente ley en el Registro Oficial.

Durante ese lapso de tiempo se cumplirá la fusión del Servicio de Rentas Internas (SRI) con la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), en los términos fijados por esta Ley.

Mientras esto no ocurra, las dos administraciones tributarias atenderán, dentro de sus ámbitos, todos los asuntos que competen a cada una de ellas.

SEGUNDA.- La integración del talento humano se efectivizará con el personal de la División de Impuestos Internos, luego de una selección rigurosa de carácter interno, a quienes se les capacitará en las especialidades que conste en el Reglamento Orgánico, de modo que el servicio a los contribuyentes sea el objetivo fundamental de la nueva Entidad.

TERCERA.- En el plazo de seis meses, a partir de la vigencia de la presente Ley, concluirá el proceso de despido masivo del personal actual de las aduanas nacionales y la selección y contratación de personal idóneo en la especialidad y además con muestras fehacientes de una ética intachable.

DISPOSICIÓN FINAL.- La presente Ley entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Dada en la ciudad de Quito, Distrito Metropolitano, en el recinto de la Asamblea Nacional del Ecuador, a los... días del mes de.....del año dos mil diez.



FUENTES DE LA PRESENTE LEY:

Ley Orgánica de Aduanas (LOA)

Proyecto de Ley de Fusión de la Administración de Impuestos Internos con los de Aduanas Nacionales, presentado en el año 2003.



CAPÍTULO V

ENTREVISTAS A EXPERTOS EN TRIBUTOS

5.1 Propósito.- Con el propósito de conocer el pensamiento de personas relacionadas con el tema tributario, acerca de la necesidad y factibilidad de unificar la gestión tributaria de los impuestos internos y de los impuestos (aranceles) de Aduana provenientes del comercio exterior y, al mismo tiempo obtener información directa en lo relacionado con otros asuntos a los que se dedica la presente tesis, se aplicó entrevistas estructuradas a funcionarios que laboran en el Servicio de Rentas Internas (SRI) de la Dirección Regional del Austro; a funcionarios de la CAE en el Distrito de la ciudad de Cuenca; y a Abogados Especializados en Tributación de esta ciudad.

5.2 Objetivo.- El objetivo de las entrevistas es comparar y, al propio tiempo, completar la investigación bibliográfica con la corriente empírica y determinar si existe coherencia en el conjunto del trabajo de la presente tesis.

5.3 Actividades.- Para alcanzar el objetivo fijado en el párrafo precedente se estructuró la entrevista en base de los siguientes datos:

Población de funcionarios del SRI encargados de tomar decisiones	25
Población de funcionarios de la CAE encargados de tomar decisiones	15
Población de Abogados con especialización en Tributación	22
Población total	62

En vista de que la población o universo es escasa se descartó la aplicación de la técnica de muestreo estadístico, que es la más idónea para establecer rangos de riesgo y confiabilidad cuando se trabaja con poblaciones de número elevado. Si se aplicara una muestra en poblaciones de número reducido, como resulta en este caso, el componente muestral resultaría tan elevado que podría coincidir con el total de la población.

Una vez descartada la muestra, se preparó un cuestionario para cada grupo, escogiendo las preguntas adecuadas a las actividades que desarrollan en la



sociedad y al contenido de la investigación que se quiere alimentar. A esta técnica se la denomina “Entrevista en profundidad” porque las preguntas planteadas tienen el propósito de obtener respuestas que sobrepasan el limitado campo de las cerradas, técnica que se adecúa a este tipo de entrevistas en donde se pide criterios personales sobre un tema específico, en este caso sobre el tema de los tributos de ámbito nacional.

Al haberse definido la técnica de la entrevista, el siguiente paso fue conversar con las personas a quienes se les iba a aplicar el cuestionario.

Cuando se obtuvo la aceptación se les pidió la dirección electrónica que se debía utilizar para remitirles el cuestionario.

Estudiado que fue el cuestionario por las personas que iban a ser entrevistadas, respondieron por la misma vía.

Por razones de respeto a las normas de confidencialidad, considerando que los entrevistados integran funciones dentro del sector público, se decidió utilizar letras (a, b, c, d, e) en sustitución de los nombres reales.

En vez de tabular los resultados, como es el caso utilizado cuando se trata de preguntas cerradas (Si o no), se estructuró un cuadro de doble entrada que permite agrupar las respuestas para luego analizarlas y obtener los criterios de los entrevistados en forma resumida.

5.3 Resultados obtenidos.- Con las respuestas se estructuró el resumen por grupos, del siguiente modo:

5.3.1 Primer grupo: Funcionarios del SRI

A las preguntas Nos. 1 y 2 ¿Ha mejorado sensiblemente la recaudación de impuestos en la administración actual del SRI frente a las anteriores? y ¿Cuáles son los índices de recaudación de impuestos en los cinco últimos años? dijeron que sí ha mejorado y para su demostración enviaron un cuadro



estadístico, que presenta un incremento de \$. 4.672'269.281 en el año 2009 frente al 2006, igual al 44,76% en los tres últimos años.

A la pregunta No. 3 Según su criterio, ¿hay similitud tributaria entre los impuestos nacionales y los aranceles de aduana?, todos respondieron que sí hay similitud.

A la pregunta No. 4 Como usted sabe, la creación, modificación o supresión de un tributo es atribución y responsabilidad de la Función Legislativa. ¿Cómo se justifica que los aranceles de aduana, que también son tributos, por disposición constitucional se le encargue al Presidente de la República en cuanto a su creación, modificación o supresión? Respondieron así: dos dijeron que no comparten con esa decisión, uno dijo que más importante es la recaudación que la forma de configurar los impuestos, uno respondió que son políticas de gobierno ligadas al comercio exterior; y dos se abstuvieron de opinar.

A la pregunta No. 5 ¿Está usted de acuerdo con una posible unificación de la administración tributaria con la administración aduanera?, las respuestas fueron las siguientes: uno no emite opinión; uno no está de acuerdo con la pregunta; tres están de acuerdo con la pregunta.

A la pregunta No. 6 Si se diera la supuesta unificación, ¿estaría de acuerdo con que el nombre fuese Administración Tributaria Nacional del Ecuador (ATNE)?, contestaron así: tres están de acuerdo con lo preguntado; uno no está de acuerdo y uno no respondió.

A la pregunta No. 7 ¿Cree usted que la eficiencia del SRI sería un buen referente para mejorar la eficiencia de las aduanas, en el caso de una fusión de las dos administraciones tributarias?, tuvieron las siguientes respuestas: uno no responde y los demás lo hicieron afirmativamente.



5.3.2 Segundo grupo: Funcionarios de la CAE.- De esta Entidad respondió un solo funcionario, pese a las insistencias para que lo hicieran todos los seleccionados.

A la preguntas No. 1 ¿Cree usted que perdura la ineficiencia en la recaudación de tributos en la Corporación Aduanera Ecuatoriana, como es el criterio de muchos ciudadanos en los corrillos callejeros? La respuesta fue: Sí.

A la pregunta No. 2 ¿Cuáles son los elementos que alimentan la percepción de los ciudadanos en lo que respecta a la existencia de focos de corrupción en las aduanas nacionales? Dijeron que es el libre paso de las mercancías sin someterse más que a un aforo documental, sin un adecuado control del riesgo.

A la pregunta No. 3 Por el contrario, la gente tiene una percepción de eficiencia en la recaudación de impuestos nacionales en los últimos años debido a la modernización del SRI, ¿Cree usted que esta percepción es correcta? La respuesta fue afirmativa.

A la pregunta No. 4 ¿Puede decirme cuáles son los índices de recaudación de impuestos de la CAE a nivel nacional en los cinco últimos años por tipo de impuesto? el entrevistado recomendó entrar a la página WEB de aduanas, la misma que presenta lo siguiente:

En miles de dólares

Año 2006 \$2.102.672.70, año 2007 2.386.551.05, año 2008 2.781.024,42, año 2009 2.490.542,72.

De estos valores se obtiene el crecimiento del 18,45% durante los tres años de estudio, muy inferior al crecimiento en el mismo lapso de tiempo que alcanzó el SRI y que fue del 44,76%.

A la pregunta No. 5 ¿Considera usted saludable para mejorar el servicio tributario y ahorrar dinero en beneficio del país, una probable fusión de la Corporación Aduanera Ecuatoriana con el Servicio de Rentas Internas? Respondieron así: Que está de acuerdo.



A la pregunta No. 6 Si se diera la fusión de las Aduanas Nacionales con el Servicio de Rentas Internas, ¿cuáles cree usted que serían los resultados?, la respuesta fue la siguiente: Está de acuerdo.

A la pregunta No. 7 En el año 1993 Colombia fusionó la Administración de Impuestos Nacionales y la de Aduanas y agregó, además, una sección dedicada a los cambios monetarios para facilitar los trámites aduaneros, ¿cree usted que esta medida fue entonces correcta? contestó así: Que no fue correcta al comienzo pero después mejoró porque la fusión se hizo por etapas.

A la pregunta No. 8 Si Colombia perdura con una sola administración de tributos de carácter nacional, ¿podría pensarse que la medida adoptada en 1993 fue acertada?. No al comienzo porque lo hicieron de una sola vez, pero después mejoró al hacerlo por etapas.

5.3.3 Tercer grupo: Abogados especializados en Derecho Tributario

A la preguntas No. 1 ¿Cree usted que los impuestos nacionales y los que gravan el comercio exterior (aranceles de aduana) tienen las mismas características? Las respuestas fueron unánimes al considerar que tienen las mismas características, aunque con ciertos matices.

A la pregunta No. 2 ¿Piensa usted que es correcto que el Estado Ecuatoriano recaude impuestos nacionales (IR, IVA, ICE) a través del Servicio de Rentas Internas (SRI) y los provenientes del comercio exterior (aranceles de aduana) lo haga a través de la Corporación Aduanera Ecuatoriana? Dijeron: dos de los entrevistados, que no es problema quien lo haga, otro, que el problema de la aduana es ético, uno de ellos dice que está de acuerdo con que lo hagan las dos entidades; y otro, que debe ser una nueva entidad.

A la pregunta No. 3 ¿Está usted de acuerdo en que las facultades de crear, modificar o eliminar tributos, cuando se trata de los correspondientes al comercio exterior, se las haya trasladado constitucionalmente al Presidente de la República, pese a que la reserva de ley señala que sólo el Poder Legislativo puede hacerlo? Las respuestas fueron: dos entrevistados dijeron que no está



bien la delegación al Presidente de la República; y tres que están de acuerdo con la delegación al Ejecutivo.

A la pregunta No. 4 ¿Cuál es su pensamiento acerca de la posibilidad de que, tanto los impuestos nacionales como los que corresponden al comercio exterior, se unifiquen en una sola administración tributaria nacional? Las respuestas fueron: cuatro porque se unifique y uno en contra de lo preguntado.

A la pregunta No. 5 ¿Cree usted que si se unificara la administración de los impuestos nacionales y los aranceles de aduana, daría como resultado un costo inferior para el Estado y, por esa vía, un ahorro a favor de los contribuyentes? Respondieron así: cuatro están de acuerdo con que se daría un costo inferior; uno que no se daría.

5.4 Conclusiones de las entrevistas.- La mayoría de entrevistados concuerda con el criterio de la presente tesis de la unificación de los tributos a nivel nacional.

Los puntos de vista emitidos respaldan el trabajo bibliográfico de la diferencia significativa de servicio a los contribuyentes entre el SRI y la CAE,

Varios entrevistados se orientan por la consideración de la CAE como una Institución que debe ser cambiada porque la corrupción es un síntoma de descomposición social.

Algunos manifiestan que el Presidente de la República no debe encargarse de las funciones tributarias porque éstas son de carácter indelegable de la actual Asamblea Nacional; y algunos se abstienen de opinar sobre el tema, acaso porque son funcionarios públicos y no quieren, probablemente, explicitar sus puntos ni a favor ni en contra del actual régimen.



CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. Conclusiones

Manteniendo el criterio de que un país sólo puede subsistir en base de las contribuciones impositivas de sus ciudadanos, bajo el supuesto de que el Ecuador no tuviese ingresos petroleros, que es un bien agotable y las remesas de los ciudadanos emigrantes a otros países, al culminar el presente trabajo se arriba a las siguientes conclusiones:

- a. A lo largo del trabajo investigativo, que sustenta la presente tesis, se ha demostrado la necesidad de unificar la gestión de los impuestos internos y los que provienen del comercio exterior en una sola administración que se preocupe globalmente de incrementar la recaudación, disminuir costos duplicados que significan el mantenimiento de dos administraciones tributarias con similares actividades, desterrar la corrupción y crear un ambiente de servicio a los contribuyentes;
- b. Uno de los obstáculos de corte legal que obstaculizará el probable trámite de la Ley para la fusión de los tributos nacionales con los del comercio exterior, es la facultad conferida por la Constitución de la República en su artículo 305 al Ejecutivo para que cree, modifique o elimine tributos del comercio exterior, bajo el nombre de aranceles de aduana, como si los aranceles no fuesen tributos y como tales no estuviesen sujetos a las resoluciones del Poder Legislativo.

En efecto, siguiendo la corriente constitucional, los artículos 4 y 32 del Código Tributario y el artículo 15 de la Ley Orgánica de Aduanas, confieren la misma facultad al Presidente de la República

- c. La unificación de impuestos nacionales devendrá en disminución de la evasión y la elusión fiscales; puesto que, al planificar el recurso humano se incluirá a profesionales especializados en el área de auditoría fiscal, para el control posterior tanto de los impuestos internos como para las aduanas; y,



d. De igual manera, la administración tributaria unificada permitirá crear conciencia de una cultura tributaria comenzando con la enseñanza-aprendizaje de temas tributarios, tanto en el ámbito de los impuestos internos como en lo relacionado con los impuestos del comercio exterior en los distintos niveles educativos del país.

Se ha visto necesario adelantar la cultura tributaria desde la formación básica hasta la universitaria, con la cátedra obligatoria de Derecho Tributario.

1.2 Recomendaciones

- a. Se recomienda al Poder Legislativo convertir en Ley de la República el anteproyecto propuesto en esta tesis, pasando por el Presidente de la República para que lo estudie y presente oficialmente a la Asamblea Nacional;
- b. Se recomienda al Poder Legislativo derogar el artículo 305 de la Constitución de la República del Ecuador; y los artículos 2, 4 y 32 del Código Tributario al igual que el artículo 15 de la Ley Orgánica de Aduanas (LOA), para facilitar la fusión de las Entidades Tributarias.
- c. Conviene formar grupos de trabajo de auditoría, aprovechando el recurso humano que, probablemente, exista en el SRI, para el área de impuestos internos; y contratar personal, dentro del conjunto de servidores destinados a las aduanas, para destinarlo a tareas de auditoría especializada. De esta manera habrá personal altamente capacitado para emprender en el control posterior de las dos Divisiones Tributarias; y,
- d. Gestionar, desde la Administración de los Tributos Nacionales del Ecuador (ATNE) la creación obligatoria de la cátedra de Derecho Tributario en todos los niveles educativos del país y para cristalizar este evento, formar Docentes en las áreas de impuestos internos y externos encargados de la formación a niños y jóvenes estudiantes de todos los niveles educativos, como un medio de incrementar la cultura tributaria en el Ecuador.



BIBLIOGRAFÍA

Corporación de Estudios y Publicaciones. *Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador*, R. O. 242 de fecha 29 de diciembre de 2007, Tercer Suplemento.

Corporación de Estudios y Publicaciones. Constitución de la República del Ecuador, R. O. 449 de fecha 20 de octubre de 2008.

Corporación de Estudios y Publicaciones. Código Tributario actualizado al año 2010.

Corporación de Estudios y Publicaciones. Código Civil actualizado al año 2010.

Corporación de Estudios y Publicaciones. Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno actualizado al año 2010.

Corporación de Estudios y Publicaciones. Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno actualizado al año 2008.

Corporación de Estudios y Publicaciones. Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público (LOSCCA) actualizado al año 2010.

Corporación de Estudios y Publicaciones. Ley Orgánica de Aduanas actualizada al año 2010.

Corporación de Estudios y Publicaciones. Ley de Compañías, Codificación No. 000. RO/ 312 de 5 de noviembre de 1999



Corporación de Estudios y Publicaciones. LEY No. 41 DE CREACIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, R. O. No. 206 de 02 de diciembre de 1997

Corporación de Estudios y Publicaciones. Código del Trabajo actualizado al año 2010.

Revista Debate No. 20, Año VI. Fecha de publicación 15 de diciembre de 2008. *Técnica de Preparación de Leyes*. Fecha de consulta 20 de marzo de 2010, disponible en http://www.asamblea.gob.pa/debate/REVISTA_15/03-Elaboracion_Tecnica_Leyes.pdf

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) de Colombia. Fecha de consulta 24 de abril de 2010, disponible en <http://www.dian.gov.co/Content/sobredian/presenta.htm>. Fecha de consulta 24 de abril de 2010, disponible en <http://www.dian.gov.co/DIAN/13Normatividad.nsf/e9f4a60f9d1ed93a05256f8800650b07/31b97f4b1b86b2860525732c006cfb6d?OpenDocument> , visitada el 24.04.10.

Diario El Universo, del martes 07 de septiembre de 2004, sección Economía, disponible en <http://www.eluniverso.com/2004/09/07/0001/9/4F3B8225DADA479089F72A74D3F73475.html>, visitada el 01 de mayo de 2010.

López Sabando, Rómulo. La del Estribo, artículo publicado en el Diario El Independiente. Visitada el 03 de mayo de 2010, disponible en http://independent.typepad.com/elindependent/2006/11/la_del_estribo.html



A N E X O S

ANEXO No. 1

COMUNIDAD ANDINA



<http://www.google.com.ec/search?client=firefox-a&rls=org.mozilla%3Aes-ES%3Aofficial&channel=s&hl=es&source=hp&q=Tendencia+actual+aduanas&meta=&btnG=Buscar+con+Google> (21.05.10)

SECRETARIA
GENERAL

ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE ADUANAS

ENCUESTA SOBRE LAS TENDENCIAS Y MEJORES PRÁCTICAS EN LA

REFORMA Y MODERNIZACIÓN DE ADUANAS

SG/di 127

16 de noviembre de 1998

ENCUESTA SOBRE LAS TENDENCIAS Y MEJORES PRÁCTICAS EN LA

REFORMA Y MODERNIZACIÓN DE ADUANAS

Fuente: Documento de la Organización Mundial de Aduanas (OMA).



INTRODUCCIÓN

Saber cómo está evolucionando el mundo de las Aduanas y cómo se están desarrollando otras Administraciones aduaneras frente a los diferentes cambios puede contribuir a que los administradores superiores den una respuesta más adecuada a los desafíos que se les presentan. Con objeto de aprovechar la experiencia colectiva de todos los miembros, la OMA hizo una encuesta recientemente, cuyos resultados están ahora disponibles. Se espera que éstos estimulen el debate y la reflexión sobre el tema de la reforma y modernización de aduanas.

Los resultados son un análisis de las respuestas de 38 países, lo que equivale a más del 25% del número total de miembros de la OMA. Por ello, se puede considerar que representan una muestra lo suficientemente válida para sacar conclusiones orientativas.

Agradecemos la contribución de los siguientes Miembros y les deseamos suerte en sus esfuerzos por prestar servicios aduaneros de calidad:

Albania	Italia
Alemania	Kazajistán
Argelia	Letonia
Australia	Lituania
Austria	Madagascar
Brasil	Malasia
Canadá	Malawi
Chile	Maldivas
Chipre	Marruecos



Cuba	México
Dinamarca	Noruega
Estados Unidos	Nueva Zelandia
Estonia	Reino Unido
Filipinas	Rep. Checa
Finlandia	Rusia
Francia	Senegal
Hungría	Turquía
Indonesia	Uzbekistán
Irlanda	Zimbabwe

Las experiencias prácticas que figuran en este informe son las aportadas por los Miembros para esta encuesta.

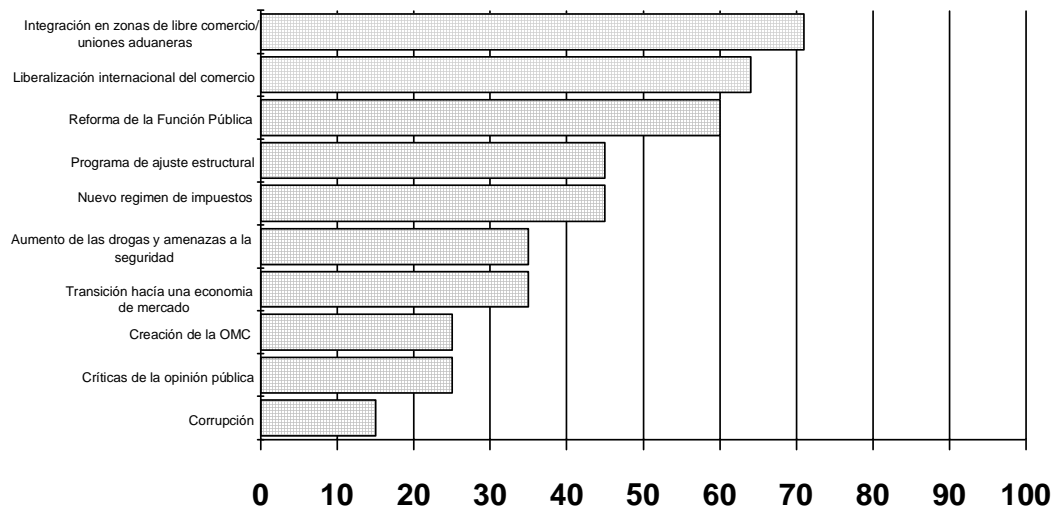
¿QUÉ FUERZAS HAN MOTIVADO LA REFORMA Y MODERNIZACIÓN DE LAS ADUANAS?

Algunas de las tendencias descritas ya están surgiendo, mientras que otras se pueden predecir a partir de ciertos indicios. Todas ellas se sustentan en experiencias y mejores prácticas compartidas por los diferentes Miembros. En primer lugar, existe un telón de fondo desde el cual se pueden juzgar estas tendencias críticas para los ejecutivos y funcionarios de Aduanas. Tres factores importantes -la proliferación de acuerdos de libre comercio, la reforma de la función pública y los rápidos avances tecnológicos- han modificado profundamente, y seguirán haciéndolo, la naturaleza y el contenido del trabajo de las Aduanas.



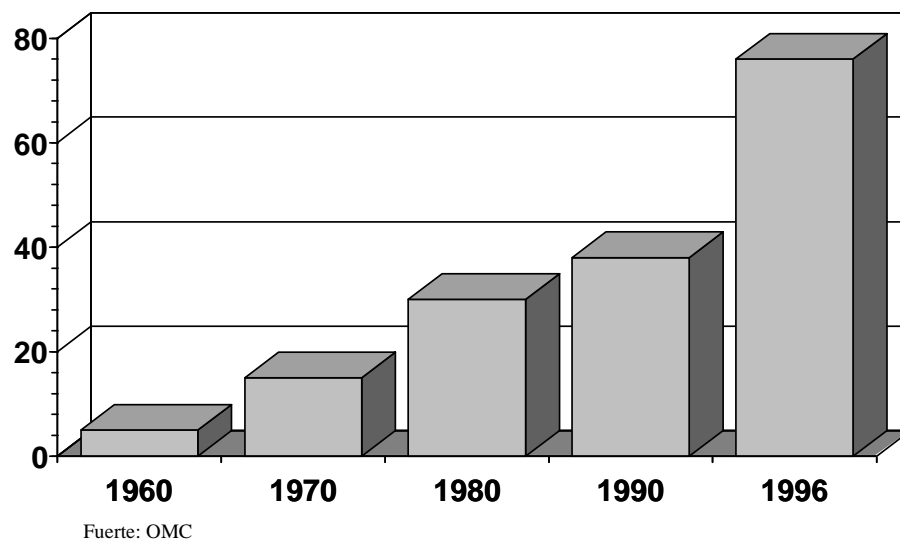
Casi el 75% de los participantes precisaron que la **integración económica dentro del marco de los acuerdos de libre comercio o de las uniones aduaneras** había sido uno de los factores importantes para la reforma. Cabe destacar que están proliferando los acuerdos de comercio regionales. En la relación de la OMC figuran no menos de 76 zonas de libre comercio o uniones aduaneras creadas o modificadas desde 1948; más del 50% fueron fundadas en los años noventa (véanse los cuadros 1 y 2).

Motivos de la reforma y modernización de las aduanas
en los últimos 3 a 5 años
en % de respuestas



s:\crm\forum\grachsus.ppt

Número de acuerdos de integración regionales notificados
al OMC actualmente en vigor
acumulativo en :



La liberalización internacional ha dado lugar a una próspera actividad comercial (véase el cuadro 3). Según los cálculos de la OMC, el comercio mundial creció en un 8% en 1995, o sea, cuatro veces el crecimiento del PIB mundial. De hecho, en los años noventa el comercio creció mucho más rápido que la producción mundial, lo cual demostró la relación cada vez más estrecha entre las economías nacionales. Este elemento ha influido significativamente en la promoción de la modernización de los sistemas aduaneros y, especialmente, en los países en desarrollo/nacientes donde ha actuado como catalizador importante, en opinión del 71% de los miembros (cuadro 3).

Muchos gobiernos -el 66% de los países en desarrollo/nacientes- están estudiando la posibilidad de diversificar los actuales regímenes de impuestos indirectos con el fin de hallar otras formas de mantener los ingresos. Cada vez se encomienda más a las Administraciones de Aduanas que se ocupen de la administración de todos los impuestos indirectos, incluidos el IVA y los impuestos especiales sobre el consumo.

La reforma de la función pública ha aumentado al 60% de los encuestados el número de los que están a favor de la reforma y la modernización. Las cuestiones presupuestarias siguen siendo uno de los factores importantes en la racionalización y adaptación de los servicios.



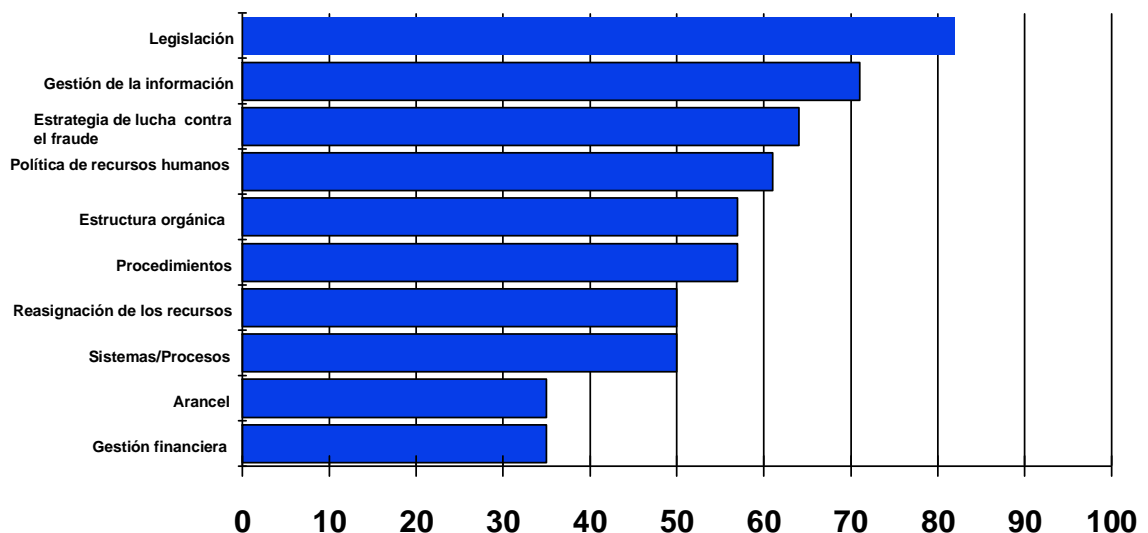
El 55% de los países desarrollados consideran que el aumento de las drogas y de las amenazas a la seguridad constituye un asunto importante, frente al 26% de los países en desarrollo/nacientes (cuadro 3).

ÁMBITOS REFORMADOS O MODERNIZADOS

El cambio es un proceso continuo, pero en los últimos cinco años el ritmo del cambio ha dado lugar a una vasta reforma y modernización de la comunidad aduanera.

El 82% de las administraciones han tropezado con dificultades motivadas por una legislación arcaica. Han procedido a su revisión y, en ocasiones, han introducido una nueva legislación aduanera en la que queden reflejadas las prioridades y los métodos de desempeñar las funciones aduaneras (cuadro 4).

Ambitos reformados o modernizados
en % de respuestas



Para el 71% de los Miembros encuestados, la gestión de la información también es de vital importancia. En ella desempeña un papel creciente la tecnología. En algunos países

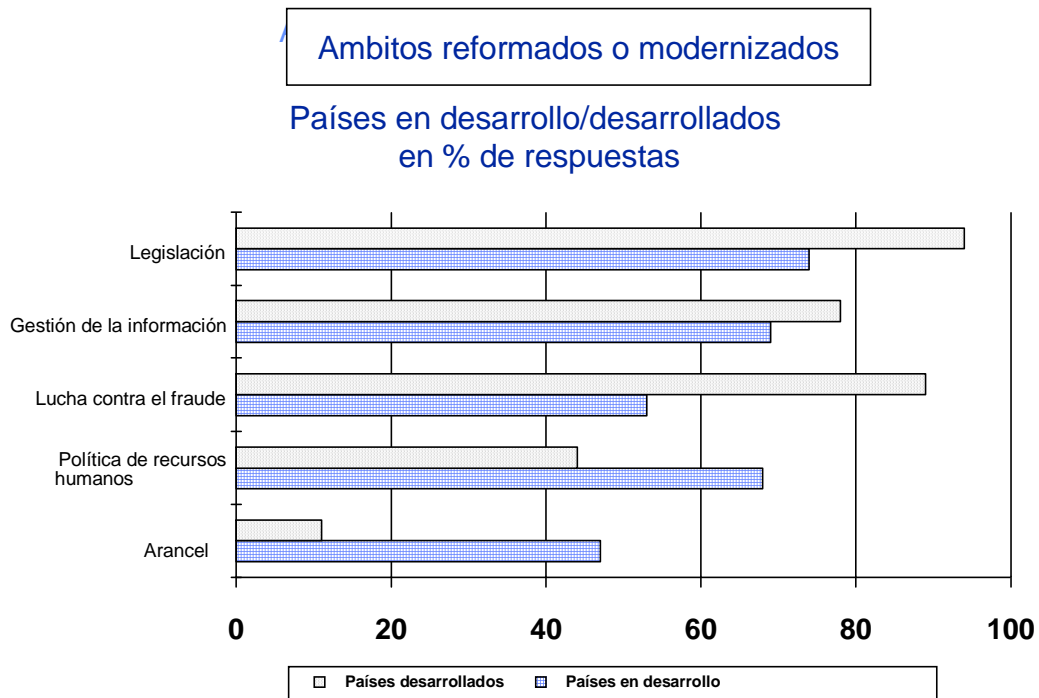


ya se utiliza la tecnología de la información en la gestión de datos aduaneros y en el intercambio electrónico de datos.

El 64% de todas las administraciones encuestadas y el 89% de los países desarrollados han modernizado sus estrategias de ejecución y sus métodos de trabajo. La modificación de los métodos de ejecución de las Aduanas -que ahora se centran especialmente en operaciones flexibles, concretas y con evaluación del riesgo- erige la inteligencia en el arma principal para detectar el fraude y el contrabando y para desplegar de manera eficaz unos recursos limitados (cuadro 5).

Por otra parte, el 61% de los Miembros encuestados también han sometido a examen las políticas de recursos humanos. Entre las reformas se encuentran: la política de contratación, el papel de los servicios de formación y los sistemas de evaluación de los resultados. Numerosas Administraciones de Aduanas han ampliado la proporción de licenciados universitarios en sus programas de contratación para reforzar, entre otros ámbitos, la creciente importancia de las auditorías basadas en sistemas y el uso de la tecnología de la información.

Como resultado de la modernización de la función pública y de la evolución de las condiciones de trabajo, más de la mitad de las administraciones (el 57%) han racionalizado sus organizaciones, suprimido algunos de los trámites administrativos y se han acercado a sus clientes. Cada vez más administraciones anuncian que se van a ir transformando progresivamente en un organismo de orientación fiscal (una administración aduanera y fiscal integrada).



Para contribuir a la racionalización comercial, el 57% de las Administraciones de Aduanas están desarrollando procedimientos que acelerarán el despacho de aduana de envíos legítimos y, a la vez, combatirán las transacciones irregulares.

El 35% de los Miembros encuestados y casi la mitad de los países en desarrollo/nacientes han revisado sus aranceles (cuadros 4 y 5). Según una reciente encuesta de la OMA, 77 países han puesto en práctica las enmiendas al SA de 1996, lo que equivale al 87% de las Partes contratantes.



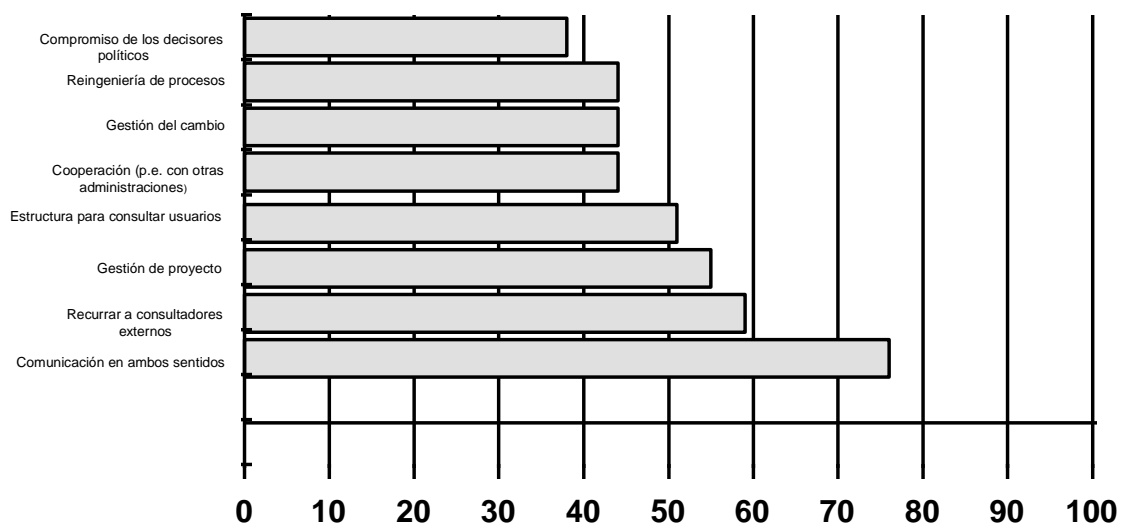
MÉTODOS DE GESTIÓN DEL CAMBIO MÁS EFICACES

Todo el mundo se enfrenta a cambios, pero el desafío consiste en gestionarlos. Resulta obvio que administraciones que utilizan principios de gestión del cambio están mejor equipadas para ello que las que no los utilizan.

Mantener una comunicación en ambos sentidos, dentro y fuera de la administración, es un criterio clave de éxito para el 76% de los Miembros encuestados. Algunos utilizan incluso circuitos de televisión internos en que los propios empleados toman parte en debates televisados en directo con el Ministro y el Director General (cuadro 6).

Métodos de gestión del cambio más eficaces

en % de respuestas



El 59% de los Miembros recurren a consultores externos (el 65% de países en desarrollo/nacientes y el 44% de países desarrollados). Uno de los Miembros apuntó que la intervención de los consultores externos sólo resulta beneficiosa cuando las Administraciones de Aduanas saben exactamente qué deben esperar de su labor.



El 51% de los Miembros encuestados recurrieron a grupos de trabajo internos y externos para definir los cambios necesarios. Muchos han establecido estructuras permanentes para consultar a sus usuarios (grupos o individuos que tienen un interés específico en las actividades aduaneras).

Gracias a sus conocimientos sobre el comercio internacional, las aduanas se encuentran en una situación única para combatir el narcotráfico y otras actividades comerciales fraudulentas. El 44% de los Miembros encuestados han puesto en marcha asociaciones con el sector privado y otros servicios gubernamentales y también han estrechado su cooperación entre las propias Administraciones de Aduanas.

Los países desarrollados han recurrido ampliamente a la reestructuración de los procesos empresariales (el 67%) con el fin de hacerlos más eficaces y rentables, teniendo en cuenta las repercusiones de sus actividades en la comunidad comercial y en los viajeros.

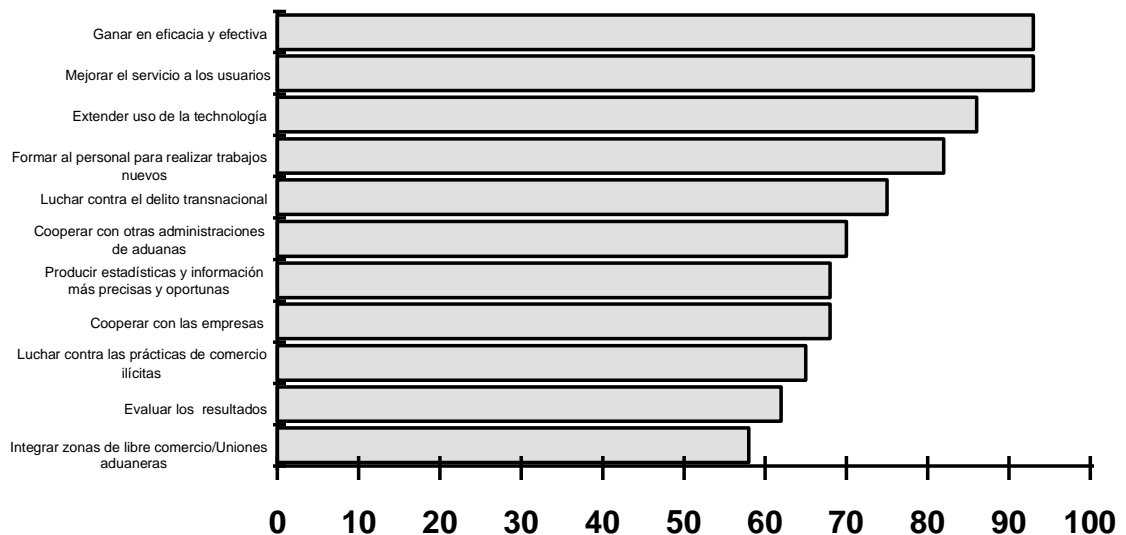
FUTUROS DESAFÍOS

Todavía surgirán más desafíos, por ello figura a continuación una exposición general de cuáles son los principales factores que influirán en las Aduanas en el futuro, según los Miembros de la OMA:

Un aplastante 93% de las Administraciones de Aduanas encuestadas intentarán ganar en eficacia y rentabilidad. Algunas de ellas trabajan de manera eficaz a un coste inferior al 1% de los ingresos recaudados (cuadro 7).



Futuros desafíos



Será necesario un cambio de actitud y de organización. Las Administraciones de Aduanas están cambiando su forma de trabajar. La mayoría de ellas consideran ahora a los importadores y exportadores como clientes, que deben ser tratados como socios y no como adversarios. Para el 93% de los Miembros, mejorar el servicio a los clientes (usuarios) constituye un reto de primer orden.

En el futuro, el 86% de las Administraciones de Aduanas extenderán el uso que hacen de la tecnología y recurrirán principalmente a campos como la inteligencia artificial, los códigos de barras y las imágenes electrónicas. Diversas Administraciones de Aduanas están estudiando la posibilidad de desarrollar aún más la comunicación electrónica entre las aduanas y el sector privado. Esto redundará en importantes beneficios para las aduanas, ya que las administraciones en el futuro podrán disponer de información exacta y comunicada a tiempo para desempeñar sus funciones. Se espera que esto



desemboque en la aplicación práctica de un “flujo ininterrumpido de datos” o, como se describe en algunas ocasiones, una “transferencia de datos integrada”.

Según el 82% de los encuestados, al aumentar la demanda de nuevas competencias habrá mayor necesidad de formar al personal para realizar trabajos nuevos y de reciclarlo para que realice los trabajos de forma diferente.

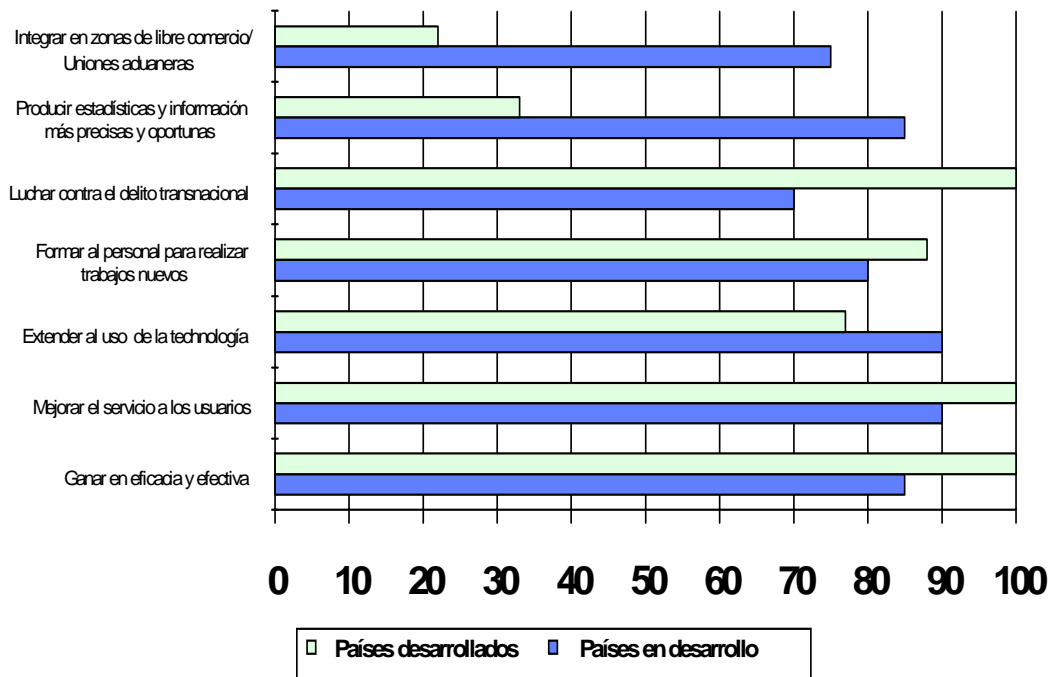
El 75% de los Miembros encuestados -y el 100% en los países desarrollados- consideran que la lucha contra el delito transnacional constituye un importante desafío. El G7 + 1, alarmado ante la escalada del delito transnacional organizado (incluido el blanqueo de dinero), ha urgido a los países a que aprueben la legislación pertinente.

El 68% de los encuestados opinan que sólo alcanzan el éxito las administraciones que tienen acceso a la información estadística más precisa y comunicada en el momento oportuno. Algunos están realizando denodados esfuerzos por centralizar los datos comerciales para elaborar estadísticas comerciales y por formular políticas comerciales.

La integración en zonas de libre comercio y/o en uniones de aduanas seguirá siendo un reto para el 75% de los países en desarrollo y nacientes, y, como consecuencia, también el desarrollo de normas de origen y aranceles comunes (cuadro 8)



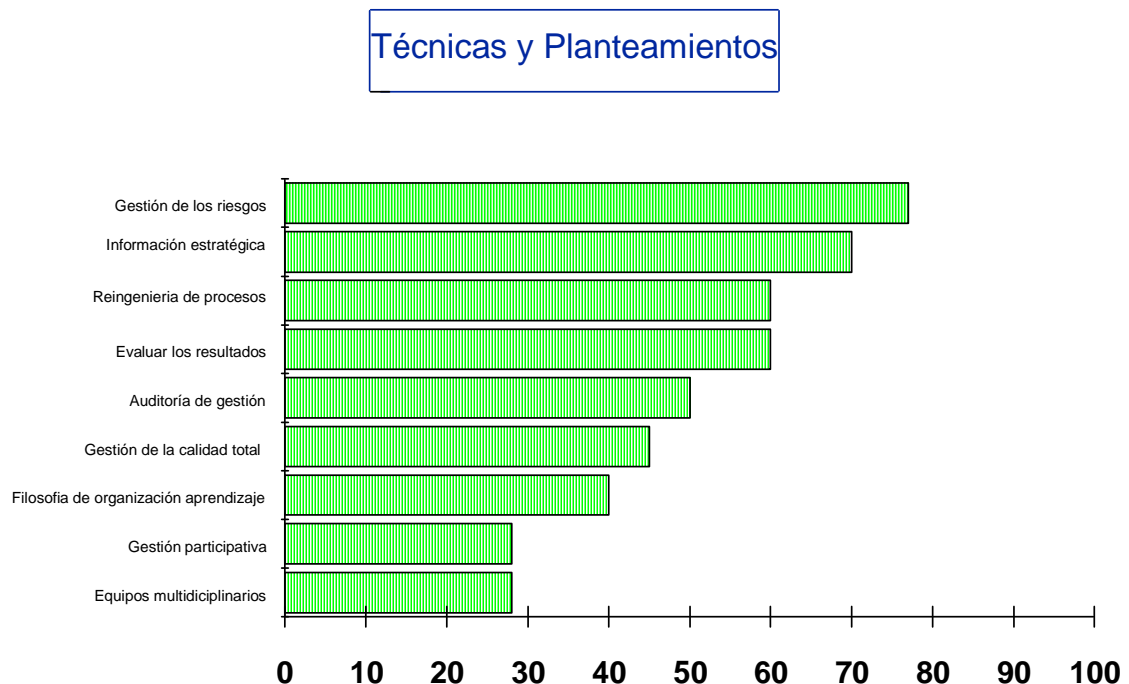
Futuros desafíos Países en desarrollo/desarrollados





TÉCNICAS Y PLANTEAMIENTOS DE APLICACIÓN SUSCEPTIBLES DE DESEMPEÑAR UN PAPEL PRINCIPAL EN LA MEJORA DE LAS FUTURAS PRÁCTICAS DE GESTIÓN Y DE LOS RESULTADOS DE LOS SISTEMAS ADUANEROS

Algunas Administraciones de Aduanas tratan de mantener e incrementar su eficacia y rentabilidad, y el 77% se inclinan por un método como la gestión de los riesgos que permite encauzar mejor sus recursos hacia los campos que mayor atención necesitan. Utilizando los principios de la gestión de los riesgos, las Administraciones de Aduanas también podrán demostrar a los gobiernos que están garantizando los mejores resultados para el país dentro de las limitaciones de los recursos de que disponen (cuadro 9).



El 70% de los Miembros encuestados tienen la intención de usar la información estratégica para contribuir a la consecución eficaz de los objetivos en materia de organización administrativa. En el ámbito de la ejecución, la información estratégica brindará a los ejecutivos y a los altos funcionarios un oportuno panorama de las



tendencias actuales y nacientes, de las amenazas a la seguridad pública y de los medios para modificar políticas, estrategias y legislación.

En el pasado, se realizaron cambios a base de mejorar y simplificar los procesos. Un 60% de los Miembros han explicado que podrían avanzar más procediendo a una reestructuración de los procesos comerciales y que deben examinar si los procesos y estructuras actuales son realmente los más adecuados para cumplir los objetivos.

Por otra parte, las Administraciones de Aduanas están entrando en una nueva era de evaluar los resultados (el 60% de los Miembros encuestados) para guiar la eficacia de sus iniciativas y esfuerzos. Cada vez más administraciones están rebasando los parámetros de evaluación de la rentabilidad para incluir también parámetros basados en la calidad y en el tiempo. Algunas están desarrollando actualmente parámetros de cumplimiento de la ley.

El 50% de las Administraciones de Aduanas encuestadas han introducido, o lo harán, auditorías de gestión para cuantificar el movimiento de productos y viajeros y para facilitar la distribución de los recursos y la evaluación de los resultados.

El 45% de los encuestados consideran que los principios y la filosofía de la “gestión de la calidad total” desempeñarán un papel principal en los métodos de gestión aplicados por las Administraciones de Aduanas en los años venideros. Algunas forman parte, o lo harán, de un Consejo nacional de calidad; otras darán un paso más y tratarán de conseguir la acreditación ISO 9000 para la calidad de sus servicios.

El 40% de los Miembros encuestados explican que sus administraciones están probando actualmente su capacidad de aprender, adaptarse y cambiar.

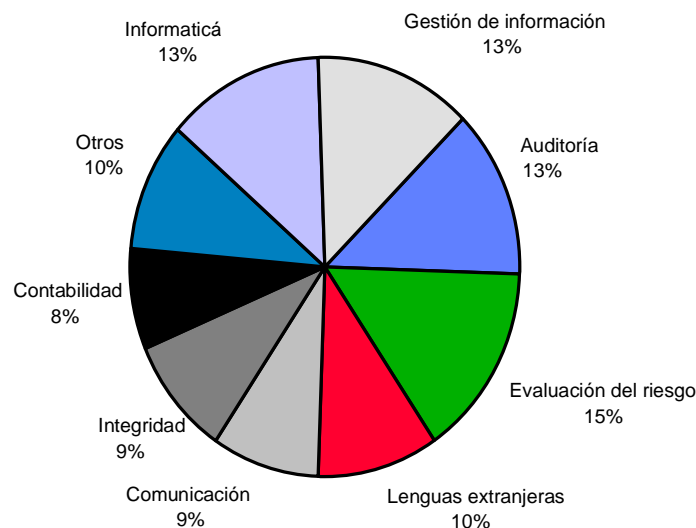
La tarea de gestión también será diferente para el 28% de los Miembros: su función consiste cada vez más en orientar y formar al personal para alcanzar resultados, más que en limitarse simplemente a la gestión.



LAS COMPETENCIAS QUE SERÁN MÁS SOLICITADAS

La clave para el futuro desarrollo exitoso de los sistemas aduaneros reside en incrementar los conocimientos profesionales de sus empleados. Muchas de las Administraciones de Aduanas encuestadas están creando programas de formación destinados fundamentalmente a que los actuales y futuros funcionarios puedan desempeñar mejor sus labores aduaneras y cuenten con los recursos necesarios para utilizar las nuevas técnicas y los sistemas de tecnología de la información. Será necesario algo más que la formación tradicional; por ello, se están estudiando métodos como los “aprendizajes”, las tecnologías de aprendizaje a distancia y la creación de redes.

Las competencias que serán más solicitadas



La dependencia creciente de la inteligencia como herramienta de selección aumentará las demandas de competencias en evaluación del riesgo.



Será imprescindible que los funcionarios de aduanas sepan utilizar un ordenador ya que la tecnología de la información formará parte integrante del trabajo de la administración y la mayoría de las operaciones cotidianas dependerán de sistemas informatizados. Además, se usarán los ordenadores personales para la contabilidad, el tratamiento de textos y, en los casos en que el ordenador esté conectado a una red, para el correo electrónico.

A medida que las Administraciones de Aduanas recurran más a las auditorías a posteriori, se precisarán competencias en auditoría, que tendrán que ser tajantes y eficaces para garantizar un adecuado cumplimiento de la ley.

A medida que el trabajo de las administraciones dependa más de los conocimientos adquiridos, aumentará la demanda de competencias en gestión de información.

Las lenguas extranjeras seguirán siendo importantes con el aumento de la internacionalización y el 55% de las administraciones perfeccionarán sus competencias lingüísticas.

PROCESOS Y COOPERACIÓN (Estados Unidos)

En octubre de 1993, George Weise, Director General, fundó un Equipo de estudio sobre la reorganización de los sistemas aduaneros y le confió una misión vasta y, a la vez, sencilla: desarrollar una estructura organizativa que permita a las Administraciones de Aduanas de los Estados Unidos y a sus funcionarios contribuir lo más posible al beneficio de la nación. En el marco de esta misión, se elaboró un informe en el que se recomendaban enfoques de gestión y una estructura organizativa que permitieran a las aduanas resolver los desafíos del siglo XXI, convirtiéndose en una organización más eficaz y flexible, con un elevado índice de participación del personal.

El equipo de estudio, plenamente consciente de que seguiría aumentando la petición de servicios por parte de sus clientes pero de que los recursos no crecerían al mismo ritmo, buscó formas de destinar el personal de apoyo a funciones operativas. Este afán por recortar gastos, en lugar de aumentar los presupuestos, convenía especialmente a la



necesidad nacional de establecer un equilibrio entre la reducción del déficit y ampliar los servicios al cliente. A esos efectos, se hizo hincapié en el concepto de reinversión.

La estrategia de reinversión orienta los recursos disponibles hacia la resolución de las cuestiones comerciales internacionales, dedicando mayor atención a garantizar el cumplimiento voluntario del derecho mercantil a través de campañas de información, mejorando el uso de la tecnología de la información, concretamente creando y perfeccionando un sistema comercial automatizado de aduanas, y proporcionando al funcionario la formación necesaria para que pueda cumplir la misión de las Administraciones de Aduanas gestionando adecuadamente los diferentes procesos y centrando la atención en el usuario.

Se llegó a la conclusión de que, debido al número y la amplitud de las cuestiones que deben resolver las Administraciones de Aduanas en el marco de su misión, y a las numerosas preocupaciones transmitidas por el personal sobre el actual sistema de gestión, urgía una significativa reforma de la estructura de gestión aduanera. Así, con el fin de reformar la Administraciones de Aduanas, acrecentar su servicio a la nación, y resolver los problemas del futuro, era necesario transformar la filosofía de las aduanas y orientarla hacia su personal, los procesos y la cooperación. Esta nueva filosofía debería caracterizarse por:

- gestionar procesos esenciales, cambio que requiere integrar las múltiples disciplinas de la Administración de Aduanas en un intento más coordinado por alcanzar los objetivos de su misión;
- atender las necesidades legítimas de los muchos usuarios de las aduanas, meta principal de los esfuerzos de gestión de los procesos de la organización, y establecer una cooperación con ellos para satisfacer sus necesidades y mejorar los resultados de la administración;
- constituir una plantilla para el siglo XXI que trabaje en común para desarrollar estrategias que aprovechen al máximo el potencial de los funcionarios aduaneros de



tal forma que, trabajando juntos, puedan solventar los desafíos de la misión que debe cumplir la Administración de aduanas.

Con este fin, la Aduana volvió a definir sus procesos esenciales y tomó decisiones respecto a un enfoque de gestión centrado en estos procesos; determinó quiénes eran sus usuarios y cuáles eran sus necesidades y desarrolló métodos con este fin; mejoró la plantilla otorgando mayores prerrogativas a sus clientes y con un excelso programa de gestión de los recursos humanos; remodeló la estructura organizativa para reducir niveles jerárquicos, teniendo en cuenta los procesos esenciales, y reinvirtió los recursos de que dispone para su misión en ámbitos prioritarios.

“ACROSS” (Canadá)

Revenue Canada amplia su uso del intercambio electrónico de datos

Revenue Canada sigue investigando nuevas tecnologías de intercambio electrónico de datos (EDI) para automatizar su actual sistema manual de levante, basado en documentos en papel.

Su nuevo sistema, denominado **Sistema acelerado de apoyo a las operaciones de levante comercial (ACROSS)**, ha facilitado que Revenue Canada adapte sus programas y servicios a empresas y sectores industriales determinados, amalgamando y ampliando algunos de sus actuales sistemas para conformar un sistema EDI integrado.

ACROSS es fruto de la nueva iniciativa de la Administración en favor de las nuevas relaciones entabladas con las empresas, que la han conducido a adaptar sus programas y servicios a empresas y sectores particulares. El sistema fue aplicado a nivel nacional, en todas nuestras oficinas de aduanas automatizadas, en abril de 1996.

ACROSS se ocupa de todas las necesidades aduaneras en materia de comunicación y tratamiento 24 horas al día, siete días a la semana. Analiza los datos procedentes de los clientes y recomienda si se debe despachar o comprobar un envío comercial partiendo



de la reputación del importador y del tipo de producto. Entre las características básicas de este sistema se encuentran:

- ◆ la transmisión de las operaciones de levante por EDI;
- ◆ opciones de servicio flexibles para realizar negocios;
- ◆ nuevas formas de efectuar el trabajo aduanero entre las diferentes oficinas del país;
- ◆ automatización de las decisiones relativas al levante de los productos; y
- ◆ capacidad de identificar los envíos de alto riesgo.

Sistemas EDI que conducen a ACROSS

ACROSS no es el primer sistema EDI desarrollado por Revenue Canada para simplificar sus procesos aduaneros. También están los siguientes:

El Sistema aduanero de intercambio automatizado de datos (CADEX) y el mensaje relativo a la Declaración en aduana (CUSDEC) permite a los importadores y a los agentes de aduanas que transmitan electrónicamente sus datos contables. CADEX\CUSDEC sirven actualmente a más de 270 clientes, y representan el 86% del volumen de negocios de que se ocupan las aduanas de Canadá.

El Sistema de notificación del levante (RNS) está concebido para informar electrónicamente a los usuarios de que la aduana ha autorizado el levante de sus productos.

El Sistema de notificación del levante previo a la llegada (PARNS) está disponible 24 horas al día y permite al transportista enviar por adelantado electrónicamente a Revenue Canada datos sobre un envío antes de que los productos lleguen a Canadá y, de esta forma, se puede efectuar una revisión y procesamiento de los datos con anterioridad a la llegada y transmitir electrónicamente el levante o se puede notificar la comprobación en cuanto lleguen los productos.

El Sistema EDI relativo a las cargas permite a los usuarios que usan el transporte por mar y por tren enviar electrónicamente sus datos sobre la carga a las aduanas antes de llegar. Con este sistema, los importadores ya no tienen que presentar los documentos en papel con los productos.



ACROSS está siendo enfocado para trasladar a Revenue Canada al siglo XXI. Será más fácil y más rápido para los importadores que cumplen las leyes aduaneras obtener el levante para sus productos. Paralelamente, los inspectores de aduanas podrán detectar fácilmente los productos y los importadores de alto riesgo.

ANÁLISIS COMPARATIVO HÍBRIDO (Reino Unido)

El Análisis comparativo es un método sistemático para mejorar los rendimientos evaluando y comparando productos, servicios y procesos con los mejores. Su uso está generalizado en el sector privado para estudiar a la competencia; como herramienta para mejorar la calidad; para recortar gastos; y para aumentar la eficacia. Sin embargo, el interés de las aduanas británicas por este sistema reside en su uso para mejorar la eficacia con vistas a aumentar la rentabilidad de sus servicios.

Se decidió que la mejor forma de proceder consistía en desarrollar una técnica que utilizara el análisis comparativo principalmente dentro de una estructura similar a la de una prueba de mercado. Se nombró a la nueva técnica “Análisis comparativo híbrido” y se define de la siguiente manera:

“Técnica eficaz que compara los rendimientos de la administración en determinadas áreas con los rendimientos en los sectores público y privado en áreas similares, mediante una estructura similar a la de una prueba de mercado”.

La técnica del Análisis comparativo híbrido aporta un enfoque estructurado cuya principal meta consiste en ahorrar y en mejorar la calidad; asegura también una mejora de la eficacia a través de Acuerdos al nivel de los servicios; compara precios y calidad identificando las mejores prácticas; facilita el recurso al sector privado mediante la utilización de consultores; facilita la participación del personal interesado en el proceso sin el miedo inherente a las pruebas de mercado de que los trabajos pueden pasar al sector privado y se trata de un proceso que se puede usar en áreas esenciales y no esenciales.

Resultados del Análisis comparativo híbrido

En 1995 y 1996 se hicieron ejercicios en todas las unidades regionales y en la administración central. Se examinaron las actividades siguientes: mecanografía, gestión



del personal, apoyo de la tecnología de la información, contabilidad y finanzas, gestión de los locales y el servicio de control del IVA (tratamiento de las declaraciones).

En total, se llevaron a cabo casi cincuenta ejercicios, que abarcaron 1.300 puestos, por un valor anual total de 30 millones de libras. Los resultados de estos ejercicios fueron extraordinariamente similares a los que utilizan pruebas de mercado, y se obtuvo una media del 20% de ahorro a la vez que se mantuvo, y en muchos casos se mejoró, la calidad del servicio.

SERVICIO CON “S” MAYÚSCULA (Nueva Zelanda)

Muchas organizaciones hacen hincapié en este término. Sin embargo, para muchos, no es más que la palabra de moda a finales de los noventa, especialmente para aquéllos a los que un determinado servicio público les ha prestado un mal servicio.

No obstante, las aduanas neozelandesas se han tomado la cuestión del “servicio” tan a pecho que pronto se las conocerá con el nombre de “Servicio de aduanas de Nueva Zelanda”.

“Esta palabra recalca nuestros valores” -dice el inspector Graeme Ludlow-: “servicio al gobierno como recaudador y ejecutor, y servicio a las empresas y particulares de Nueva Zelanda para satisfacer sus expectativas. Nuestro fin es conseguir una adecuada compaginación de ambos tipos de servicio, y hacerlo lo mejor posible en el bien del gobierno y de Nueva Zelanda.

“Si nos encauzamos fundamentalmente hacia el usuario podremos desarrollar iniciativas que satisfagan sus necesidades dentro de los límites impuestos por la ley. Llevará las aduanas al final del siglo XX, y forma parte de una modernización íntegra de todo lo que hacemos. La nueva ley nos ayudará a servirnos de nuestra orientación hacia el usuario y también nuestro proyecto de modernización; pero consideramos que dicha orientación parte de las disposiciones previstas por la ley, incluidos las medidas menos espectaculares como la reconfiguración de las ventanillas destinadas al público.

“Por ejemplo, Nueva Zelanda ya no es un país donde se trabaja de ocho a cinco y de lunes a viernes. Hemos de reflexionar sobre este hecho. Asimismo, debemos ser más



accesibles: para nosotros, el servicio significa dar al público respuestas a sus preguntas y no limitarse a decirles cuáles son los procedimientos a seguir”.

Graeme que si se incluye la palabra “Servicio” en el nombre, el mensaje llega a todo el mundo, tanto dentro como fuera de la organización. Dicho mensaje es: las aduanas existen con el único fin de prestar un servicio a la sociedad neozelandesa.



ANEXO No. 2

Este documento ha sido procesado teniendo como fuente bibliográfica el REGISTRO OFICIAL ÓRGANO DEL GOBIERNO DEL ECUADOR Año I. Quito, viernes 22 de septiembre del 2006, No. 362

Administración del Sr. Dr. Alfredo Palacio Gonzáles Presidente Constitucional de la República

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Dr. VICENTE NAPOLEON DAVILA GARCIA

DIRECTOR

SUMARIO

RESOLUCIONES:

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

NAC-DGER2006-0650 Regúlase la presentación de información por parte de los contribuyentes con autorización de autoimpresores (sistemas computarizados)

EL DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Considerando:

Que mediante Ley No. 41, publicada en el Registro Oficial No. 206 de 2 de diciembre de 1997, se creó al Servicio de Rentas Internas como una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito;

Que el Directorio del Servicio de Rentas Internas, en Resolución No. 2002-13 de 18 de octubre de 2002, publicada en el Registro Oficial No. 725 de 16 de diciembre del mismo año, aprobó el Reglamento Orgánico Funcional;

Que el Directorio del Servicio de Rentas Internas, con resoluciones Nos. DSRI-032-2005 de 17 de junio de 2005, publicada en el Registro Oficial No. 53 de 5 de julio de 2005; DSRI-048-2005 de 24 de noviembre de 2005, publicada en el Registro Oficial No. 177 de 30 de diciembre de 2005; DSRI-005-2006 de 24 de febrero de 2006,



publicada en el Registro Oficial No. 231 de 17 de marzo de 2006; y, 008-2006 de 1 de junio de 2006, publicada en el Registro Oficial No. 303 de 30 de junio de 2006, aprobó reformas al mencionado reglamento;

Que de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 106 de la Codificación a la Ley Orgánica de Aduanas, el Director General del Servicio de Rentas Internas preside el Directorio de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, por tanto, es necesario que aseguren una permanente coordinación, en conformidad con el Art. 117 de la misma norma legal, especialmente en aspectos relacionados con la evasión y elusión de impuestos e irregularidades en el manejo aduanero, tareas que requieren del seguimiento y análisis conjunto por parte del SRI y la CAE;

Que mediante Resolución No. 7-2006-R3 de 9 de mayo de 2006, el Directorio de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, creó dos unidades con la calidad de comisiones de Lucha Contra la Corrupción; y,

En uso de la facultad establecida en el artículo 85 del Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas, para que mediante resolución se creen unidades o subunidades administrativas temporales,

Resuelve:

Art. 1.- Crear en la Administración Nacional, con el carácter de temporal la “Unidad de Coordinación Interinstitucional con la CAE”, bajo la dependencia de la Dirección General.

Art. 2.- Asignar a la Unidad de Coordinación Interinstitucional con la CAE las siguientes funciones:

1. Coordinar acciones que permitan proveer de información y soporte, requeridas por las comisiones de Lucha Contra la Corrupción de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en temas relacionados con denuncias de corrupción e irregularidades detectadas en el manejo aduanero.

2. Definir e implementar mecanismos de coordinación con las diferentes unidades o subunidades del SRI, para la preparación y entrega de información a la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en los casos en que ameriten la participación y acciones del SRI.



3. Realizar el seguimiento correspondiente a los casos o investigaciones, en los que el SRI esté participando conjuntamente con la CAE.
4. Presentar mensualmente al Director General, informes sobre la gestión efectuada y su avance.
5. Las demás asignadas por el Director General.

Art. 3.- La Unidad de Coordinación Interinstitucional con la CAE emitirá antes de finalizado el año un informe ante el Director General, quien conocerá del mismo y emitirá una calificación, la cual será remitida a la Dirección Nacional de Desarrollo Institucional, para dar los trámites correspondientes.

Publíquese.

Proveyó y firmó la resolución que antecede el Econ. Alberto Cárdenas Dávalos, Director General del Servicio de Rentas Internas, en Quito, a 8 de septiembre del 2006.

Lo certifico.

f.) Ing. Enrique Escobar Valencia, Secretario General (E), Servicio de Rentas Internas.



ANEXO No. 3

<http://www.hoy.com.ec/noticias-ecuador/anticorrupcion-llama-la-atencion-a-la-corporacion-aduanera-ecuatoriana-199195-199195.html> (01.05.10)

Archivado en / [Política](#)

[Anticorrupción llama la atención a la Corporación Aduanera Ecuatoriana](#)

Publicado el 01/Marzo/2005 | 00:00

La Comisión de Control Cívico de la Corrupción (CCCC) determinó irregularidades en el trabajo de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), al exonerar del pago de aranceles a la importación de electrodomésticos para las Fuerzas Armadas Ecuatorianas, durante el período analizado 2003-2004.

La información la dio a conocer el presidente del organismo, Ramiro Borja y Borja, mediante un comunicado, en el que se señala que según la investigación se exoneró el pago de los tributos al comercio exterior a mercaderías que no eran utilizadas para el uso y finalidades legales establecidas para estas instituciones (uso castrense), sino que serían entregadas como aguinaldos navideños a miembros de las Fuerzas Armadas.

El informe de la CCCC fue remitido al Servicio de Rentas Internas (SRI), para que su director, Vicente Saavedra, en calidad de presidente del directorio de la CAE, liquidara los tributos que correspondieran. Adicionalmente se solicita que se remueva del cargo al gerente de la CAE, Juan Reinoso, por el incumplimiento de la Ley Orgánica de Aduanas. (PC)

Hora GMT: 01/Marzo/2005 - 05:00 **Fuente:** [Diario HOY Ciudad QUITO](#)



ANEXO No. 4

<http://www.camae.org/extranet//Contents/ContentView.aspx?Id=2855> (01.05.10)

ADUANAS TIENE DEBILIDADES CRONICAS (Expreso - Secc. Economía - Pág. 10)

Un promedio mundial establece que por cada dólar de inversión en la aduana de un país, se recauden 200. Pero en los últimos años la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), recaba solo la cuarta parte de ese monto. Esto, debido a las limitaciones que el organismo tiene en el control de las importaciones.

Esas falencias, que posibilitan el contrabando y la evasión tributaria, proceden de la influencia política y de problemas estructurales y legales.

Así lo ven quienes conocen muy de cerca el actual sistema aduanero ecuatoriano. A solucionar esos males apunta la propuesta de modernización del servicio de Aduanas presentado en este año por el Gobierno, en la que se propone la concesión de 7 procesos.

Una vieja dolencia crónica de las aduanas es su funcionamiento como botón político, que se concentra en la contratación de personal, sobre todo bajo la modalidad de contratos.

En la CAE existen 1.500 empleados, de los cuales solo el 30% son funcionarios de carrera, según el experto Jorge Zavala Egas. “El otro 70% corresponde a contratados que se concentran en áreas donde se propicia corrupción como la de inspección física de mercancías”.

La vulnerabilidad del Sistema Interactivo de Comercio Exterior (SICE) de la CAE, al que tienen acceso funcionarios y agentes afianzados, no garantiza un proceso transparente, ya que puede ser utilizado para manipular dolosamente la selección aleatoria de inspección (física o documental) de las cargas, como se denunció en la



primera entrega de este informe.

Otro problema deriva de la fijación del valor de las mercancías, que sirve como referente para el cobro de aranceles e impuestos al importador. Existen constantes desacuerdos entre la CAE y las empresas verificadoras que hacen la inspección en origen porque al momento no hay una tabla valorativa homologada.

Esa situación, según Zavala Egas, puede propiciar la defraudación “porque la valoración de la mercadería en destino en la Aduana la realizan vistaforadores, que no han desaparecido”.

La falta de fiscalización sobre las verificadoras es, a criterio de algunos, un aspecto que debe corregirse. Andrés Mata, director ejecutivo de la Asociación de Almacenes de Electrodomésticos del Ecuador (Asadelec), tiene dudas, por ejemplo, en la inspección en origen que realizan estas empresas a mercancías declaradas como carga suelta.

Existen muchos casos de cargas que han sido reemplazadas o cambiadas ilegalmente, luego de la revisión. “Como las verificadoras no tienen facultad para sellar el contenedor, no se responsabilizan por posibles fraudes”, señala Mata.

Al respecto, César Berni, gerente general de la verificadora SGS, responde que las actividades de estas compañías de servicio son controladas de modo permanente por la autoridad aduanera.

“La Gerencia de Fiscalización de la CAE tiene creada una unidad de control de verificadoras específicamente para este propósito. Adicionalmente estamos obligados a proporcionar información y explicaciones inmediatas que nos soliciten los funcionarios aduaneros”, anota.

Eduardo Guerrero, gerente general de la CAE, reconoce las actuales falencias de la Aduana, y sobre la vulnerabilidad del SICE no descarta que malos funcionarios hagan mal uso del sistema informático. “Estamos pensando en crear algún mecanismo de identificación, como la huella dactilar, para que sea utilizado por la persona que vaya a transmitir la declaración aduanera”.



Indica que la base de datos de valoración de la CAE es incipiente, por lo que han pedido a las verificadoras su ayuda para homologarla con la de estas empresas. (MAS/MVM)

Directorio de CAE no sesionó por falta de quórum

Debido a la ausencia del delegado del nuevo Ministro de Comercio Exterior y el del sector productivo, el directorio de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE) no pudo sesionar.

De acuerdo con el orden del día, ayer se debió nombrar una unidad ejecutora y dos unidades anticorrupción.

La primera para aplicar cambios profundos, con la asesoría de técnicos aduaneros chilenos, y las segundas serán equipos de control, lucha contra el contrabando y otros delitos, con bases de operaciones en Guayaquil y Quito.

También se debía recibir el informe de reducción de personal y de la situación legal de miles de trámites aduaneros.

El directorio intentó instalarse a las 10:00 con la asistencia de su presidente, y director del Servicio de Rentas Internas, Alberto Cárdenas, el representante del Ministro de Economía y Finanzas, Paolo Faidutti, y el delegado alterno de las cámaras de la producción, Óscar Brito. Pero este último se retiró a los pocos minutos, por lo que la sesión se quedó sin quórum y debió suspenderse.

Brito fue advertido, mediante una llamada telefónica y una carta enviada por su titular, Teodoro Maldonado, de que no estaba autorizado a actuar.

Hace tres meses las cámaras de la producción decidieron retirar a su delegado ante la CAE bajo el argumento de que no querían ser cómplices de la corrupción en las aduanas. Pusieron como condición, para retornar, que el Gobierno promueva cambios radicales y la concesión de varias áreas.

La semana pasada ratificaron el retiro de su delegado.

Alberto Cárdenas lamentó que no se haya podido reunir el directorio. Dijo que tenía previsto solicitar la renuncia al actual gerente general, Eduardo Guerrero Mórtoles,



por cuanto no está de acuerdo con el trabajo que ha realizado. “Yo no veo que hay cambios. Hay que parar las cosas, yo en mi oficina cuando veo que algo está podrido lo saco”, indicó.

Las declaraciones de Cárdenas fueron rechazadas por los trabajadores, que exhibieron varios carteles en los patios de la gerencia general de la CAE con leyendas de apoyo a Guerrero.

El presidente de los trabajadores aduaneros, Augusto Luna, dijo que el gerente ha hecho una buena labor y lo respaldan. Algunos de sus compañeros no descartaron una nueva paralización si lo cancelan. (KCA)

Verificadoras: Los controles aduaneros deben mejorarse

Dos compañías verificadoras consultadas estiman que el actual sistema aduanero podría mejorar en la medida que se perfeccionen los controles. Evitar la constante rotación de funcionarios en los niveles de mando y una mayor profesionalización del personal son aspectos que podrían constituir una mejora, a criterio de César Berni, gerente general de SGS.

Para Gonzalo de Alencar, gerente general de Bureau Veritas, no es fácil ser fiscalizador y facilitador, ya que se tiende a comprender mal la función aduanera y a aprovecharse de esta.

“Un mayor control informático permitirá evitar la discrecionalidad y un riguroso control de procedimientos permitirá generar acciones correctivas adecuadas”, apunta el funcionario.

La propuesta del Conam fortalece el rol fiscalizador

El rol de ente supervisor, controlador y fiscalizador de las concesionarias y de los usuarios del servicio, es uno de los cambios que plantea la propuesta del nuevo modelo de aduanas presentado recientemente por el Consejo Nacional de Modernización (Conam).



El plan contempla acometer en aspectos que no existen en el actual sistema aduanero, como los perfiles de riesgo para los operadores del comercio exterior ecuatoriano (OCES), la actualización de matrices de aforo y la fiscalización de las verificadoras, así como la creación de una definida base de valor para las mercancías y el desarrollo de estadísticas de importaciones.

El proyecto del Conam establece la conexión en línea de los trámites de importación que genere la Aduana. También prevé que las transmisiones sean efectuadas mediante la certificación digital.



ANEXO No. 5

http://independent.typepad.com/elindependent/2006/11/la_del_estribo.html

(03.05.10)

14 de noviembre de 2006

“LA DEL ESTRIBO” por Rómulo López Sabando

Publicado por Romulo Lopez Cordero

El más grande foco de corrupción, contrabando, evasión, defraudación y generador de mafias, verdaderas “cosa nostra” que agobia a la República, han sido y son las aduanas. Gigantescos y monopólicos beneficios para pocos “empresarios”. Y un filón de oro para centenas de seudo “políticos” (¿o ladrones?), que salen poderosos y billeteados. En las aduanas salta el pus, dijo hace 60 años Ángel Felicísimo Rojas, contralor del Estado.

Nunca ha superado entre el 6 y el 8% del ingreso fiscal. Encarecen la producción nacional pues torna onerosos a los repuestos, insumos, maquinarias y equipos para dinamizar la agricultura, la industria, de todo nivel. Impiden la creación de nuevos empleos y entorpecen la competitividad de las empresas.

Las aduanas son como el infierno. Empedradas de buenas intenciones. No cabe modernizar una lacra. Sacerdotes se han corrompido por “billetes”. Y hasta tienen corruptos “veedores” (ratas cuidando el queso) que se “modernizarán” con la visión de rayos X de superman para “veer” adentro de los contenedores.

“Apurada controversia” por “invertir” en un escáner, después de tres años de haberlo contratado. Están apresurados por firmarlo. El presidente del directorio de la CAE, Rafael Compte, defiende el “business” con pasión. Dice que “se trata de una inversión (¿?)”, el convenio de 2003 entre Ecuador y Alemania, pero deslegitimado por el propio gobierno alemán.

“Los mandatos de la Ley de Aduanas son de cumplimiento obligatorio”, amenaza Compte. “Los importadores y exportadores (o sea el pueblo consumidor) pagaran el costo. A la CAE no le cuesta un centavo, dijo. Se beneficia (¿?) de un porcentaje de la



facturación y después de 10 años va a obtener en propiedad definitiva el equipo”, aseguró Compte.

El precio será: 75 dólares por contenedor lleno y 15 dólares porque retornan “vacíos” (¿?) a su lugar de origen. El costo por “mirar” un contenedor es de 90 dólares. Son millones los contenedores por el lapso de 10 años. Es un voluminoso contrato que no tiene respaldo jurídico para que rija como compromiso internacional. Y que evade la Ley de Contratación Pública y otras leyes nacionales.

Alberto Cárdenas, director de Rentas (SRI) y máximo de la CAE, (a quien le quedan poquísimos días en el cargo) justificó los rayos X, para “transparentar el desarrollo comercial pues cunde la anarquía, cunde el robo”, dijo. Por eso, quiere adelantar (¿?) el proceso. Pero, solemne y grandilocuente, se contradice afirmando que, bajo ningún concepto, autorizará la firma si las cosas no están absolutamente claras. “Yo soy un hombre delicado. Una concesión de manejo de rayos X que significaría 10 años no la haré si el nuevo gobierno no está de acuerdo”, enfatizó Cárdenas. Mientras, el presidente del directorio, Rafael Compte, está empeinado y presuroso en firmar.

Teodoro Maldonado se opone ya que encarecerá el servicio y repetirá inspecciones. Según Alberto Dassum aumentaron las dudas sobre la capacidad de Smiths Heimann, para controlar las aduanas. No explican en qué proceso público fue escogida y qué términos de referencia usaron para participar. El plan presume que sólo por Quito, Guayaquil y Manta, ingresa el contrabando sin considerar la frontera norte y Huaquillas, lo que evidencia desconocimiento del país. El proceso no es transparente.

Para la producción ecuatoriana es una factura de más de 500 millones de dólares. Pero la empresa alemana argumenta a favor de la CAE. Compte dice que “Hay un convenio con el gobierno alemán y el directorio me ordenó a mí que consulte a la Procuraduría, Contraloría y al Ministerio de Relaciones Exteriores. Si todo esto está bien, continuamos. Será el gobierno alemán que determine a la empresa. Saber cómo lo hizo ya sería entrar en las leyes de ese país, defendió Compte.

¿Qué apuro hay para firmar un cuestionado contrato? Parecería ser la del estribo. La última copa que los ebrios y ahitos bebedores toman en una reunión antes de marcharse a sus casas.



ANEXO No. 6

1. ADUANAS: LA ETERNA MALDICIÓN Juan J. Paz y Miño Cepeda Revista GESTIÓN – Quito, Mayo de 2003, No. 107 T.H.E. TALLER DE HISTORIA ECONÓMICA, Facultad de Economía – PUCE, BOLETÍN ELECTRÓNICO, Coordinador: Dr. Juan J. Paz y Miño Cepeda jpazymino@puce.edu.ec Asistente de coordinación: Eduardo Urgilés edu82@gmx.net Quito, mayo de 2003 - Año IV - No. 07

“En diversas fuentes sobre la historia económica del Ecuador se encuentran una enorme variedad de datos sobre las aduanas, los aranceles y el comercio externo del país. Pero crear un sistema aduanero eficaz, responsable, legal, institucional, libre de corrupción y capaz de evitar el contrabando ha sido el dolor de cabeza nacional (“Las aduanas del siglo XIX”, GESTIÓN, No.29, noviembre 1996). Hasta hoy no lo logra, de manera que el tema ADUANAS luce como una “maldición eterna”, que sobrepasa cualquier desafío en el que sueñen los actuales gobernantes.

RECORDANDO DATOS

Las nuevas repúblicas latinoamericanas heredaron los vicios aduaneros de la época colonial y los imparables fenómenos del contrabando y la corrupción administrativa. Los nuevos gobiernos se decidieron a liquidarlos. El éxito resultó su peor enemigo.

Separado de la Gran Colombia (1830) el naciente Ecuador afrontó el problema aduanero con incompetencia, bajo el gobierno de Juan José Flores (1830-34), su primer Presidente. El sucesor, Vicente Rocafuerte (1835-39) fue pionero en intentar orden, autoridad y responsabilidad sobre las aduanas. Un esfuerzo relativo, solo continuado por figuras de talla como Gabriel García Moreno o Eloy Alfaro.

Como he referido en anteriores artículos, los infructuosos resultados del manejo aduanero, se reflejaron no solo en informes oficiales, sino también en la opinión pública. Recuerdo algunos datos aislados. “El Ecuatoriano” de Guayaquil (No. 6, agosto 1 de 1903) sostenía: “Nunca ha sido más necesario que hoy organizar severamente los servicios de Aduana” y clamaba: “Colóquese en los destinos de la Aduana y el Resguardo sólo a ciudadanos de comprobada honorabilidad; ejerzan severa vigilancia las autoridades superiores; y el abuso desaparecerá en breve”.



En 1925, el periódico “El Guante” propuso declarar “puerto autónomo” a Guayaquil, planteamiento acogido por la Cámara de Comercio y Agricultura de esa ciudad, que en 1930 presentó una Exposición ante el Congreso Nacional, argumentando que “las leyes aduaneras arruinan al comercio y al consumo”, por lo que pidió reformas a la Ley Orgánica y Nuevo Arancel de Aduanas.

En noviembre de 1956, el Coronel Rafael Armijos Valdivieso, nombrado por el gobierno de Camilo Ponce Enríquez (1956-60) como Director de Aduanas, organizó la “Primera Conferencia Nacional Aduanera”, a la que consideró única “en los anales de la historia aduanera del país”. El gobierno expidió un decreto para expulsar o multar a los contrabandistas extranjeros, sobre el cual el “Boletín Industrial Ecuatoriano” (No. 4, enero 1957) escribió: “Los Saadi, Adum y otra docena de turcos y judíos pueden estar seguros de su abandono inmediato del país, ya que éstos han causado pánico por sus grandes negociados que amparados por nuestras benignas leyes aduaneras, han evolucionado en el “contrabando científico”, organización que ha puesto de relieve la magnitud del daño causado al comercio, la agricultura y la industria del país”. Pero ese mismo Boletín (No. 3, diciembre 1956) decía, después: “Al asumir la Dirección General de Aduanas, su actual Director, Tnte. Crnel. Rafael Armijos, comenzó con mano recia a controlar el contrabando, pero con el dolor del alma debemos decir que no fue más que entusiasmo del comienzo, para luego pasar a palpar y observar que el contrabando cada día es más creciente en forma que ya pesa grandemente sobre el país”.

En 1999, tras la temporal administración de las aduanas por parte de las Fuerzas Armadas, se anunció, entre bombos y platillos, que con la creación de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE) el sector privado lograría la soñada administración con eficiencia y ¡por fin!, con honradez.

Pero, sin reformas ni alternativas aduaneras para el país, quizás alguien se sienta tentado a repetir a Buckle, quien en su "Historia de la civilización", propuso que los contrabandistas sean contados entre los benefactores de la humanidad, puesto que gracias a ellos el Reino Unido llegó a convertirse en una potencia mundial”.