

UNIDAD I. CONCEPTO DEL DERECHO ADUANERO	2
1. CONCEPTO DE DERECHO ADUANERO	2
2. CONTENIDO DEL DERECHO ADUANERO	3
2.1 Contenido General	3
2.2 Contenidos específicos	4
2.2.a Objetivos de carácter tributario	4
2.2.b Objetivos relativos al control del comercio exterior	4
2.2.c Diferencia entre Derechos Arancelarios a la Importación y tributos internos	5
3. PRESUPUESTOS DEL DERECHO ADUANERO.....	6
3.1 Territorio aduanero	7
3.1.a Caso de las zonas francas	7
3.1.b División del territorio aduanero	8
3.2 El concepto de mercancía	9
3.3 Importación-exportación	9
4. LOS SUJETOS DEL DERECHO ADUANERO	10
4.1 Consideraciones generales sobre los sujetos	10
4.2 Los consignatarios	11
5 LAS NORMAS DEL DERECHO ADUANERO	11
5.1 Normas Centroamericanas.....	11
5.1.b La nomenclatura arancelaria	12
5.1.c Normas que rigen la valoración aduanera de las mercancías	13
5.1.d Otras normas Centroamericanas	13
5.2 Normas aprobadas con el Acta Final de los Acuerdos derivados de la Ronda Uruguay	14
5.3 Tratado de Libre Comercio Costa Rica-México	14
5.4 Normativa de origen nacional.....	15
5.4.a La Ley General de Aduanas, su Reglamento y legislación conexas.....	15
5.4.b Otra normativa nacional.....	15

UNIDAD I. CONCEPTO DEL DERECHO ADUANERO

1. Concepto de Derecho Aduanero

La doctrina extranjera y nacional ha analizado el fenómeno aduanero desde diversos puntos de vista. Uno de ellos, que parece ser para algunos primordial y de principio, es el carácter autónomo de esta rama del Derecho. En otras palabras, se trata de responder a la pregunta de si existe propiamente un derecho aduanero diferente a otras ramas del Derecho que tradicionalmente han desarrollado principios, instituciones y procedimientos propios.

Específicamente, se ha discutido si el Derecho Aduanero forma parte del Derecho Tributario. Al respecto parece acertado afirmar que si bien el Derecho Aduanero tiene como contenido una serie de relaciones que por su finalidad y objeto se comportan y se estructuran como relaciones tributarias lo cierto es que existen otras relaciones que no tienen que ver con el nacimiento, modificación o extinción de obligaciones tributarias. En otras palabras, el objeto del Derecho Aduanero no se agota con los aspectos tributarios que tienen que ver con la importación o exportación de mercancías sino que se compone de otra serie de aspectos que nada o poco tienen que ver con la materia tributaria. A manera de ejemplo se pueden citar aquellas relaciones que surgen en razón de una serie de regulaciones sobre el comercio exterior que no tienen un contenido tributario como la aplicación de derechos antidumping, derechos compensatorios, protección de la propiedad intelectual, protección de la salud humana, animal y vegetal y protección de los derechos de los consumidores y protección de la moral, el medio ambiente, la seguridad nacional y el patrimonio histórico y cultural de los países, y las medidas sobre el lavado de dinero y el narcotráfico internacional.

A favor de la autonomía del Derecho Aduanero se ha expresado Fernando Muñoz en los siguientes términos: "...sostenemos que el Estado, como ente soberano que es, ostenta y ejerce sobre su territorio y sobre las cosas, un poder "sui generis" que llamamos "poder aduanero", que no cabe confundir con ningún otro, cuyo contenido es distinto según la situación aduanera en se que encuentre la cosa; que las situaciones aduaneras (importación, exportación, tránsito, importación temporal, depósito aduanero, área exenta, etc.) no son solamente situaciones de hecho, económicas, sino también situaciones jurídicas creadas en torno a las cosas; que los despachos o actos aduaneros no son actos meramente declarativos (como son las liquidaciones tributarias), sino constitutivos de esas situaciones jurídicas; que los tributos, devoluciones, primas, etc., aparecen naturalmente, aunque no necesariamente, al pasar las cosas de una a otra situación aduanera; *que lo tributario, en nuestro caso, se da dentro de lo aduanero y no al revés*, como un epifenómeno que acompaña al fenómeno principal; que la realidad aduanera es inescindible, unitaria y no fragmentaria; y, finalmente, que la Aduana no es sólo un órgano administrativo más, sino toda una institución jurídica, como el Contrato, el Impuesto, el Ayuntamiento o la Sociedad, que puede utilizarse para múltiples fines, y no sólo para recaudar impuestos o para proteger la economía nacional, y no solo por uno, sino por los dos sujetos de la relación. En síntesis, sostenemos que lo aduanero se manifiesta siguiendo una estructura jurídica distinta y totalmente opuesta a la que adopta el

fenómeno de la imposición, y aún nos atrevemos a afirmar que diferente a la que adopta cualquier otro fenómeno del Derecho Administrativo.”¹

El Derecho Aduanero también ha sido definido alrededor del carácter proteccionista de las normas aduaneras, ya sean fiscales o no fiscales, entendiendo éstas últimas como todas aquellas normas que regulan el comercio exterior en ejercicio de una “actividad de policía comercial” y que son distintas de las tarifarias. Se excluye de éste aquellas normas que no tienen, en principio, un carácter proteccionista, como las normas sobre sanidad, moralidad, propiedad intelectual, medio ambiente. En ese sentido, el Derecho Aduanero viene a ser definido como “el conjunto de normas de Derecho Público, de finalidad protectora, cuyo cumplimiento es exigible siempre que se realiza una operación de comercio exterior de mercancías, y aquellas otras imprescindibles para su aplicación efectiva.”²

2. Contenido del Derecho Aduanero

2.1 Contenido General

Luego de establecer algunas particularidades del Derecho Aduanero, más en un sentido académico, podemos profundizar en su contenido en otro sentido, respondiendo a la pregunta de qué forma parte de ese contenido.

El artículo 2 del CAUCA define a la legislación aduanera como: “el conjunto de normas legales y reglamentarias aplicables a los medios de transporte y a las mercancías objeto de comercio internacional, así como a las personas que intervienen en la gestión aduanera.” Esta definición es utilizada en los mismos términos en la LGA para definir el Régimen Jurídico Aduanero, el proyecto de LGA utilizaba, en lugar de ese término, el de Ordenamiento Jurídico Aduanero, que parecía más adecuado para expresar la idea de que con él se hacía relación a aquella parte de todo el ordenamiento jurídico que se considerada de carácter aduanero.

Pese a que los “vehículos” y “unidades de transporte” son mercancías, se hace la diferencia dentro de la definición debido a que aduaneramente los vehículos y unidades de transporte, generalmente, no son el objeto principal de la operación aduanera, son únicamente un medio para lograr la importación o exportación de las “verdaderas mercancías.”

En consecuencia, para determinar si una norma específica forma parte del concepto de régimen jurídico aduanero, debemos preguntarnos si es aplicable a mercancías que son objeto de comercio internacional, entendiendo por tal a mercancías que ingresan o salen del territorio aduanero, agregando, aunque no lo diga la norma, el examen de si es a la aduana a quien le corresponde su aplicación, verificación u otro acto, en otras palabras, si la aduana tiene alguna competencia al respecto. En efecto, de

¹ Muñoz, Fernando “Los Sujetos en el Derecho Aduanero” EN: “Concepto y Naturaleza Jurídica de las Instituciones Aduaneras”, Coordinador Ildefonso Sánchez, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1974, págs. 67-68

² Galera Rodrigo, Susana, “Derecho Aduanero Español y Comunitario”, Editorial Civitas, S. A., Madrid, 1995, pág.101

3

no entenderse de esa forma, se podrían incluir en el concepto una serie de regulaciones sobre las mercancías objeto de comercio internacional, donde la aduana no tiene competencia alguna y para las cuales no fueron diseñadas las regulaciones de la LGA.

Debe quedar claro que la competencia de la Administración Aduanera sobre mercancías o personas que intervienen en la gestión aduanera, no finaliza con su autorización para disponer de las mercancías. Su competencia se extiende, utilizando los términos del artículo 1 de la LGA, a los hechos y actos que deriven del despacho aduanero y de las entradas y salidas del territorio nacional. Un ejemplo de lo anterior está constituido por la competencia de la Administración Aduanera para mantener controles permanentes sobre la permanencia, uso y destino de mercancías que han ingresado bajo un tratamiento fiscal especial.

2.2 Contenidos específicos

El contenido del Derecho Aduanero se puede visualizar más específicamente poniendo atención a los objetivos de las normas que le corresponde aplicar. Visualizando sus objetivos se pueden agrupar de la siguiente forma:

2.2.a Objetivos de carácter tributario

Comprende todos aquellos referentes a la correcta aplicación de la normativa tributaria, incluyendo el cumplimiento de los deberes formales de los interventores en las operaciones aduaneras, persecución de delitos e infracciones tributarias.

Respecto a estos objetivos Basaldúa opina que: "...podemos afirmar que la función de percibir tributos aduaneros por la Aduana no constituye una función esencial de la misma en orden a su existencia como tal. Igualmente, cabe afirmar que si bien el derecho aduanero tributario es una parte del Derecho Aduanero, se trata de una parte natural pero no necesaria para la existencia de este último. No integra entonces el núcleo esencial del mismo."³

2.2.b Objetivos relativos al control del comercio exterior

Comprende todos aquellos relativos al ingreso o salida de mercancías, aplicación de prohibiciones o restricciones que tienen razones de carácter económico (protección a la producción nacional o cumplimiento de obligaciones internacionales), de carácter de protección a la salud pública, el medio ambiente o al consumidor, y en general referido al control del comercio exterior.

Sobre el particular, Basaldúa hace la siguiente afirmación: "La función de la Aduana consistente en el control del tráfico internacional de mercancías nos parece, en cambio, una función primordial, que preexiste o posibilita el ejercicio de las funciones de percibir tributos aduaneros y aplicar prohibiciones a la importación y a la exportación."⁴

³ Basaldúa, Ricardo Xavier "Introducción al Derecho Aduanero", Editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1988, págs. 207-208.

⁴ Basaldúa, Ricardo Xavier, "Introducción al Derecho Aduanero", op. cit., pág. 211.

4

El mismo autor finaliza diciendo “De tal modo, hemos circunscrito lo que consideramos el contenido necesario del Derecho Aduanero señalando a la función de control sobre el tráfico internacional de mercaderías como elemento esencial del Derecho Aduanero. En virtud de todo lo precedentemente expuesto, llegamos entonces a la conclusión de que la función del control del tráfico internacional de mercaderías es la función esencial de la institución “Aduana” así como que el Derecho Aduanero tiene por objeto principal posibilitar y asegurar el adecuado ejercicio de la función de control de las importaciones y de las exportaciones.”⁵

2.2.c Diferencia entre Derechos Arancelarios a la Importación y tributos internos

En Costa Rica se cobran los siguientes tributos a la importación:

Derechos Arancelarios a la Importación (DAI)
Impuesto Selectivo de Consumo
Impuesto General sobre las Ventas
Impuesto del 1% sobre las mercancías importadas

Las diferencias entre los Derechos Arancelarios a la Importación y los tributos internos no son estructurales. Las diferencias deben buscarse en los siguientes aspectos:

A contrario de los tributos, que obviamente tienen una finalidad dirigida a atraer recursos financieros para el Estado, los derechos arancelarios tienen, además de este objetivo, otros económicos tales como:

- Protección de la producción nacional y
- otras finalidades macroeconómicas.⁶

Los derechos arancelarios son el instrumento más transparente de negociación comercial internacional, mientras que los tributos internos, si bien son regulados en los instrumentos comerciales internacionales, se regulan en el sentido de que no sean utilizados como barreras arancelarias.

Los derechos arancelarios son por esencia discriminatorios. Únicamente se aplican a la importación de mercancías, no así a la producción o ventas nacionales. Los tributos, por el contrario, son aplicados bajo los principios de generalidad y no discriminación, aplicando los demás principios tributarios constitucionales y legales que regulan el ordenamiento tributario nacional.

⁵ Basaldúa, Ricardo Xavier, “Introducción al Derecho Aduanero”, op. cit., pág. 214.

⁶ Vid. Anabalón Ramírez, Carlos. Política Aduanera, p. 113

3. Presupuestos del Derecho Aduanero

Siguiendo a Basaldúa, “el Derecho Aduanero presupone ... la existencia de al menos dos ámbitos (“territorios aduaneros”) y de un objeto (“mercadería” en sentido aduanero) que se desplaza, saliendo de uno (“exportación”) para ser introducido en el otro (“importación”).”⁷

En otras palabras, el Derecho Aduanero presupone:

- la existencia de territorios aduaneros diferenciados entre sí por fronteras aduaneras, y
- el traslado físico de mercancías.

Por esa razón, en casos como el de la Unión Europea, donde se dice que se borraron las fronteras aduaneras entre sus países miembros, es dudoso hablar de la existencia de una Aduana o de la aplicación de un Derecho Aduanero que no sea referido al intercambio de mercancías con países extracomunitarios, a menos que pensemos que realmente no se han borrado esas fronteras aduaneras sino que se han transformado los controles fronterizos.

El ingreso y la salida de mercancías del territorio nacional producen una serie de efectos jurídicos de diversa índole. Por ejemplo, la obligatoriedad de presentar permisos o autorizaciones, la de pagar tributos, la de presentar documentos, la de entregar las mercancías y mantenerlas en lugares autorizados, entre otros.

Esa gran diversidad de efectos jurídicos podrían englobarse en un concepto amplio que podría llamarse la relación jurídica aduanera. Esta relación estaría comprendida por las obligaciones, deberes y derechos que surgen entre el Estado y los sujetos privados en razón del ingreso o salida de mercancías del territorio nacional. Estas obligaciones, deberes y derechos tienen un carácter recíproco entre los sujetos privados y el Estado.

Ahora bien, lo dicho anteriormente no significa que la relación jurídica aduanera nazca necesariamente de una entrada o salida efectiva de mercancías del territorio aduanero. La relación jurídica aduanera puede surgir entre un sujeto privado y el Estado en razón de una entrada o salida “potencial” de mercancías, es decir, antes o después de que las mercancías han arribado o se han dispuesto para su salida del territorio aduanero. Tal es el caso de las declaraciones anticipadas, el deber de los transportistas de presentar o transmitir el manifiesto de carga de previo al arribo de las mercancías, las obligaciones asumidas por el declarante de reimportar una determinada mercancía bajo el régimen de perfeccionamiento pasivo, entre otros ejemplos. Lo cierto es que, la relación jurídica aduanera presupone una entrada o una salida de mercancías del territorio aduanero, aunque sea a manera de expectativa.

⁷ Basaldúa, Ricardo Xavier, “Introducción al Derecho Aduanero”, op. cit., pág. 168.

3.1 Territorio aduanero

El llamado territorio aduanero no coincide con el territorio del país, como concepto de división política de los Estados.

El ejemplo más claro es el de las uniones aduaneras. En ellas se mantienen las divisiones políticas de los países al tiempo que desaparecen las llamadas fronteras aduaneras. Por ejemplo, el caso de la Unión Europea.

Siguiendo a Basaldúa, podemos decir que “el territorio aduanero configura un ámbito caracterizado por la existencia de una normativa dictada para regular ciertos movimientos de las mercaderías, es decir los relativos a la extracción y a la introducción de la mercadería con relación a ese ámbito.”

El artículo 4 del CAUCAII define el territorio aduanero como:

“El territorio en que son plenamente aplicables las disposiciones de la legislación aduanera de un Estado.”

Esta definición da pie a una serie de interpretaciones, amén de que nos remite implícitamente a lo que disponga la legislación de cada Estado. La Ley General de Aduanas, por su parte, retoma la definición de territorio aduanero en su artículo 2, definiéndolo como:

“...el ámbito terrestre, acuático y aéreo en los cuales el Estado de Costa Rica ejerce la soberanía completa y exclusiva.”

Aclara seguidamente que “Podrán ejercerse controles aduaneros especiales en la zona en que el Estado ejerce jurisdicción especial, de conformidad con el Artículo 6 de la Constitución Política y los principios del derecho internacional.”

Como se aprecia, la LGA hace coincidir el territorio aduanero con el territorio nacional, como división política internacional. En consecuencia, no debe haber distinción entre la aplicación de cualquier otro parte de nuestro ordenamiento jurídico y la aplicación de las normas aduaneras, en cuanto al aspecto de aplicación espacial.

3.1.a Caso de las zonas francas

Existe una peculiaridad en cuanto al territorio aduanero se refiere. Este es el caso de la figura conocida como Zonas Francas. El régimen de zonas francas es de carácter netamente económico, establecido como un mecanismo para la atracción de inversiones, empleo de mano de obra y el desarrollo de determinadas regiones del país, entre otras razones. El área que ocupan las empresas que funcionan en este régimen debe ser autorizado por los organismos administradores competentes y deben delimitarse físicamente mediante vallas protectoras, etc., entre otras limitaciones como la de mantener vigilancia a la salida o entrada de mercancías. La mayoría de las empresas se encuentran ubicadas en los llamados Parques Industriales, que son áreas delimitadas donde funcionan varias empresas, en estos casos la delimitación del área autorizada se efectúa en los límites del Parque, que es administrado por una empresa privada.

Tradicionalmente el control aduanero se ha limitado a controles sobre el ingreso y salida, físicamente hablando, de las mercancías del Parque Industrial o de la empresa de Zona Franca ubicada fuera del Parque. Con los controles actuales, básicamente diseñados para efectuar un control basado no en la revisión física de mercancías sino en la auditoría de libros contables y otros, la caracterización de estas zonas francas por su territorio “deslindado” del resto del territorio aduanero tiende a perder importancia.

El CAUCAII define la Zona Franca en su artículo 51, como “aquella parte del territorio nacional donde las mercancías que en ella se introduzcan, se consideran como si no estuviesen en el territorio aduanero con respecto a los tributos de importación y no estarán sometidas al control especial de la Aduana.”

De conformidad con lo dicho anteriormente, la excepción que se hace con respecto a la regulación de la zona franca no tiene sentido en relación con el concepto de territorio aduanero salvo si se interpreta en el sentido de que las mercancías ingresadas al régimen de zona franca, no están sujetas al pago de los tributos de importación ni siquiera a su garantía. El régimen es uno liberatorio de tributos.

Dentro de la legislación argentina el término se encuentra mucho mejor definido en los siguientes términos: “Es el ámbito dentro del cual la mercadería no está sometida al control habitual del servicio aduanero y su introducción y extracción no están gravadas con el pago de tributos, salvo las tasas retributivas de servicios que pudieran establecerse, ni alcanzadas por prohibiciones de carácter económico. “ Al respecto se ha dicho que: “La definición que da el Código nos exime de disquisición doctrinal, señalando que la exención del pago de tributos se refiere no al tipo de mercadería, o de personal que la introduce, sino a la zona geográfica en que se realiza la operación. Este tratamiento de la mercadería surgiría de que dicha zona no se considera área aduanera ninguna. Asimismo, tampoco la mercadería estaría obligada a ser extraída en determinado tiempo, como en el caso de la importación temporaria, también exenta del pago de tributos.”⁸ Sobre estos comentarios hay que aclarar que las mercancías ingresadas a la zona franca no gozan propiamente de una exención, porque, como se ha dicho anteriormente, simplemente las mercancías no están sujetas a los tributos de importación. No hay un nacimiento de una obligación tributaria aduanera como sucede en el caso de las empresas de perfeccionamiento activo y en otros regímenes suspensivos o temporales. (arts. 55 y 110 LGA)

3.1.b División del territorio aduanero

Respecto al territorio aduanero se diferencia entre dos conceptos. El de zona primaria o de operación aduanera y el de zona secundaria o de libre circulación. El primero de ellos alude al área donde “se presten o se realicen, temporal o permanentemente servicios, controles u operaciones de carácter aduanero.” Esta división del territorio aduanero proviene del esquema anterior contenido en el CAUCA I cuya importancia estribaba en el hecho de que las autoridades aduaneras tenían especiales competencias sobre las llamadas zonas primarias. Actualmente, debido a la implementación de la nueva normativa podemos decir que la diferenciación carece de

⁸ Tosi, Jorge Luis, “Diccionario de Derecho Aduanero”, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1994, pág. 24.

sentido y que su regulación en la LGA se debe más que todo a que se conservaron como conceptos en el CAUCA II.

3.2 El concepto de mercancía

El término mercancías es sinónimo de mercadería o de bien. El primero no es usado por la normativa aduanera más reciente del país y la segunda es una traducción del término “goods” del inglés, y es utilizado en el marco de la normativa de la Organización Mundial del Comercio y en el Tratado de Libre Comercio Costa Rica-México. En el futuro posiblemente se utilice en forma generalizada el término mercancía o bien, indistintamente.

No puede existir regulación aduanera que no tenga por objetivo la existencia de una mercancía que ingresó o se espera que ingrese (ingreso efectivo o potencial), todos los sujetos que intervienen en una operación aduanera, directa o indirectamente están ligados a alguna mercancía.

La LGA define el término mercancía como el “objeto susceptible de ser apropiado y, por ende, importado o exportado, clasificado conforme al arancel de aduanas.” La definición no es todo lo afortunada desde el punto de vista conceptual. En primer lugar, el hecho de que se clasifique conforme al arancel de aduanas, no incide en su propia naturaleza como mercancía, salvo en el sentido de que si “algo” no pudiera clasificarse dentro del arancel, no sería mercancía. Tal podría ser el caso de los “servicios”, término mucho más difícil de conceptualizar. En segundo lugar, todos los objetos, en principios, son susceptibles de ser apropiados, no obstante, no todos son susceptibles, teóricamente, de ser importados o exportados. Por ejemplo, el caso de mercancías cuya importación o exportación, legal, está prohibida.

Parece ser que la definición correcta, para efectos aduaneros, tiene que ser muy amplia, tanto como “cualquier bien mueble”.

3.3 Importación-exportación

El hecho de regular mercancías, por sí mismo no le confiere ninguna particularidad a la normativa aduanera. Lo que se la da es la importación o exportación de las mercancías a o desde un territorio aduanero. Para estos efectos estoy utilizando el término importación y exportación en una forma amplia, como el ingreso o salida de mercancías del territorio aduanero.

Para estos mismos efectos, no es necesario una importación o exportación efectiva o material de la mercancía, como se dijo arriba, tal es el caso de la declaración provisional de mercancías para la exportación o la declaración anticipada en el caso de la importación. En el primer caso, las mercancías no han salido y en el segundo no han llegado a un puerto aduanero o siquiera han traspasado las fronteras del país. No obstante, ambas situaciones están reguladas por el Derecho Aduanero.

4. Los sujetos del Derecho Aduanero

4.1 Consideraciones generales sobre los sujetos

Siguiendo a Fernando Muñoz, la relación jurídica se estructura por tres elementos: los sujetos, el objeto o contenido y la norma. En resumen, en la relación jurídica aduanera los sujetos de la relación aduanera son el Estado y los particulares, el primero con poder de imperio sobre un territorio aduanero y los segundos que ostentan la propiedad, posesión o cualquier otra forma de control sobre los bienes muebles. El objeto de la relación aduanera vendría a ser las cosas y el territorio aduanero. La norma en la relación aduanera es internacional, por su finalidad, y por su origen sean normas nacionales, tradicionalmente, aunque más y más se establezcan en instrumentos internacionales (Tratados de Libre Comercio, Normas de Integración Económica, etc.).⁹

Las normas aduaneras regulan la entrada o salida (importación/exportación) de mercancías de un territorio aduanero a otro. En ese proceso desde que ingresan o se disponen para su salida, diferentes sujetos privados intervienen necesaria o accidentalmente frente al Estado: transportistas, depositarios aduaneros, agentes aduaneros, consignatarios, consignantes en el caso de la exportación, básicamente. De ellos, unos actúan, principalmente, como intermediarios de las operaciones de comercio exterior. Otros, generalmente, como consumidores o sujetos activos de las operaciones de comercio exterior, consignatarios o consignantes. Todos ellos tienen la característica de que se consideran sujetos de la relación jurídica aduanera, esto es, que son sujetos del Derecho Aduanero. Su legitimación para actuar como tales deviene en unos casos de la posesión sobre las mercancías, por ejemplo del transportista internacional que presenta las mercancías en el puerto de ingreso, en otros casos, de un contrato de mandato del consignatario, por ejemplo el agente aduanero.

La Ley General de Aduanas crea la figura de los Auxiliares de la función pública aduanera, definiéndolos como: “las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que habitualmente efectúan operaciones de carácter aduanero, en nombre propio o en representación de terceros, ante el Servicio Nacional de Aduanas.” (art. 28 LGA) La LGA crea un régimen especial para los sujetos privados o públicos que expresamente considera Auxiliares (transportistas, agentes aduaneros, depositarios, empresas consignatarias de la modalidad de despacho domiciliario industrial o comercial, etc.). Este régimen incluye requisitos de registro y operación, obligaciones generales y específicas, procedimientos especiales, entre otras disposiciones. En ese sentido, los Auxiliares son sujetos pasivos de una serie de obligaciones y deberes frente al Servicio Nacional de Aduanas. En razón de esas obligaciones y deberes, en su calidad de Auxiliares, pueden ser eventualmente sujetos pasivos de obligaciones tributarias aduaneras, si se dan los supuestos de responsabilidad que establece la ley, por ejemplo por extravío o daño de mercancías, aunque se trate de intermediarios de la operación de comercio exterior.

⁹ Muñoz, Fernando, op. cit, págs. 59-61.

4.2 Los consignatarios

En el caso de los consignatarios, estos son siempre considerados sujetos pasivos de las obligaciones tributarias aduaneras. Algunos de estos consignatarios son considerados a su vez Auxiliares de la función pública aduanera.

El consignatario es definido por el CAUCA II como “la persona que el documento de transporte establece como destinataria de la mercancía o aquel que adquiere esa calidad por endoso.” (art. 4 CAUCA II) Por su parte, la LGA define el conocimiento de embarque como el “título representativo de mercancías, que contiene el contrato celebrado entre el remitente y el transportista para transportarlas al territorio nacional y designa al consignatario de ellas. Para los efectos del régimen jurídico aduanero equivale a los términos Bill of Lading (B/L), guía aérea o carta de porte.” (art. 251 LGA)

Como se puede deducir de lo anterior, el documento de transporte (conocimiento de embarque) es el documento idóneo para legitimarse como consignatario y como tal como sujeto activo de la operación de comercio exterior frente al Estado. Para estos efectos, el término consignatario no coincide necesariamente con el de propietario o dueño de las mercancías. Tampoco presupone un contrato de compraventa o de otra índole entre el consignatario y el remitente de las mercancías.

5 Las normas del Derecho Aduanero

Las normas que regulan la entrada y salida de mercancías de un país son numerosas, con contenidos muy diferentes y objetivos muy diferentes. De todas ellas se va a considerar como integrantes de las normas del Derecho Aduanero a aquellas respecto de las cuales el Estado, a través del Servicio Nacional de Aduanas, ejerce una competencia de verificación, fiscalización o administración. Algunas de esas normas establecen disposiciones sustantivas, estableciendo derechos, deberes y obligaciones por parte de los sujetos que intervienen en las operaciones aduaneras. Otras son meramente procedimentales.

Las diferentes disposiciones se clasificarán, básicamente, de acuerdo con su carácter de normas de la Integración Centroamericana, Tratados Internacionales, normas nacionales propiamente aduaneras y otras normas nacionales.

5.1 Normas Centroamericanas

5.1.a El Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA)

El artículo XXIX del Tratado General de Integración Económica Centroamericana (1960) dispuso que: “Para los efectos de reglamentación aduanera relacionados con el libre comercio, el tránsito de mercancías y la aplicación del Arancel Centroamericano Uniforme a la Importación, las Partes contratantes suscribirán dentro de un plazo no mayor de un año a partir de la entrada en vigencia del presente Tratado, protocolos

especiales mediante los cuales se adopte un Código Aduanero Uniforme Centroamericano y los Reglamentos necesarios de transporte.”

En 1963, los Gobiernos de Guatemala, El Salvador, Honduras, Nicaragua y Costa Rica suscribieron el Código Aduanero Uniforme Centroamericano conocido como el CAUCA. Este Código fue aprobado por Costa Rica mediante la Ley No. 3421 de 6 de octubre de 1964. Como complemento al CAUCA I se aprobó, en 1965, su Reglamento (RECAUCA), que correspondió en Costa Rica al Decreto Ejecutivo H-15 de 7 de mayo de 1966.

En 1985, producto de la revisión de los instrumentos normativos de la Integración Centroamericana se suscribió el Convenio al Régimen Aduanero y Arancelario Centroamericano, aprobado en Costa Rica por Ley 6986 de 16 de mayo de 1985. Este Convenio, congruente con su misión de renovar y modernizar la normativa centroamericana estableció la necesidad de acordar un nuevo CAUCA y su Reglamento, lo cual debería efectuarse multilateralmente antes del 1° de octubre, 1985.

De acuerdo con el artículo 3 del Convenio, el Régimen Aduanero y Arancelario Centroamericano está constituido por:

i) el Arancel Centroamericano de Importación, formado por los rubros con los derechos arancelarios que aparecerán en el Anexo “A”.

ii) La Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las mercancías, contenida en el Anexo “B” y su Reglamento (sustituida por el Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la O.M.C.);

iii) El Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento;

iv) Las decisiones y demás disposiciones arancelarias y aduaneras comunes que se deriven de este Convenio.”

El nuevo CAUCA, conocido como CAUCA II, se suscribió el 7 de enero de 1993, fue aprobado por Costa Rica por Ley 7485 de 6 de abril de 1995 y entró a regir el 1 de julio de 1996, luego de contar con el depósito de Costa Rica, El Salvador y Nicaragua, país éste último donde está pendiente de publicación por parte de las autoridades correspondientes.

A julio de 1998, se encuentra aprobado por el Comité Aduanero Centroamericano, integrado por los Directores Generales de Aduanas de Costa Rica, Nicaragua, El Salvador, Honduras y Guatemala, un nuevo proyecto que pretende sustituir al CAUCA II y un proyecto de Reglamento Centroamericano.

5.1.b La nomenclatura arancelaria

El Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano disponía como sistema de clasificación arancelaria de las mercancías a la denominada Nomenclatura Arancelaria Uniforme Centroamericana II (NAUCA II). (art. 14)

Posteriormente, Costa Rica ratificó el Protocolo que modificó el Convenio, Ley 7346 de 7 de junio de 1993 que autorizó a poner en vigencia el Sistema Arancelario Centroamericano (SAC) basado en la nomenclatura del Sistema Armonizado (SA). Esta nomenclatura es la de uso generalizado en el ámbito internacional para efectos de clasificación arancelaria de las mercancías.

Mediante Decretos Ejecutivos 22593-MEIC-H y 22594-H-MEIC de 14 de octubre de 1993 se puso en vigencia el SAC, adicionando a los derechos arancelarios la identificación de los impuestos internos a la importación (Impuesto General sobre las Ventas, Impuesto Selectivo de Consumo e impuesto del 1% sobre el valor CIF de las mercancías conforme a la Ley 6946 del 13 de enero de 1984.)

El Decreto Ejecutivo 23918-MEIC-COMEX-H de 23 de diciembre de 1994 adiciona al SAC las tarifas correspondientes a los Tratados de Integración Centroamericana, el Tratado de Libre Comercio Costa Rica-México y los Acuerdos Comerciales con las Repúblicas de Panamá y República Dominicana.

5.1.c Normas que rigen la valoración aduanera de las mercancías

La Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías, que tiene carácter de convenio internacional, fue aprobada por Costa Rica por Ley 7005 de 27 de setiembre de 1985, su Reglamento, negociado también a nivel Centroamericano se aprobó por Decreto 16791-MEC-H de 27 de diciembre de 1985.

Por medio de Ley No. 7984, "Aprobación del Protocolo al Convenio Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías, Anexo B sobre el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano", publicada en el Alcance No. 12 de La Gaceta No. 36 del 21 de febrero del 2000, se sustituye dicho Anexo por el Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la Organización Mundial de Comercio, OMC.

5.1.d Otras normas Centroamericanas

Otros aspectos que han sido objeto de regulación en el ámbito centroamericano son el tema de las reglas de origen y sus procedimientos de verificación por parte de las autoridades administrativas, también lo ha sido el tránsito de mercancías a través de la región centroamericana.

En materia de origen se ha aprobado el Reglamento sobre Reglas de Origen y Procedimientos de Verificación del Origen, Decreto Ejecutivo No. 24712-MEIC de 9 de octubre de 1995, vigente a partir del 15 de noviembre de 1995.

En el caso del tránsito centroamericano se encuentra en vigencia el Reglamento sobre el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional. También se ha puesto en vigencia un Formato Unico de Declaración Aduanera para mercancías amparadas al Tratado Centroamericano de Integración Económica.

5.2 Normas aprobadas con el Acta Final de los Acuerdos derivados de la Ronda Uruguay

Los Textos de los Acuerdos de la Ronda Uruguay, aprobados por Ley No. 7475 de 24 de diciembre de 1994, contienen algunas normas de aplicación directa en materia aduanera. Las principales disposiciones con efectos aduaneros están contenidas en el Acuerdo sobre Valoración Aduanera que establece una nueva definición del concepto de valor aduanero, basado en el criterio de valor de transacción, y que debió ponerse en vigencia a más tardar al iniciar el año 2000, aplicación que ha sido diferida a la espera de la publicación de una ley relativa al tema, la de “Adición de un Nuevo Título XII, Valor Aduanero de las Mercancías Importadas, a la Ley General de Aduanas”, expediente legislativo 13546. El Acuerdo sobre Valoración Aduanera sustituirá al Convenio “Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías”.

Otras disposiciones contenidas en el Acta de los Resultados de la Ronda Uruguay son las establecidas en el Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual Relacionados con el Comercio, específicamente la Sección IV, que prevé las Prescripciones Especiales Relacionadas con las Medidas en Frontera.

5.3 Tratado de Libre Comercio Costa Rica-México

El Tratado de Libre Comercio Costa Rica-México, aprobado por Ley 7474 de 20 de diciembre de 1994 y vigente a partir del 1-1-95, establece las reglas que deben cumplir las mercancías para ser consideradas originarias de la región Costa Rica-México y que son las que pueden importarse en el territorio de cada uno amparadas al Programa de Desgravación Arancelaria o al Derecho Arancelario vigente para todas las mercancías, si éste fuere menor. El Capítulo V establece las Reglas de Origen y la Sección A del Capítulo VI Procedimientos Aduaneros, los procedimientos de verificación.

Por Decreto 23931-H de 23 de diciembre de 1994, se emitió el Reglamento para la Aplicación del Capítulo VI del Tratado, que recoge las disposiciones del Tratado que se obligó a establecer el país, las necesarias para su aplicación y las remisiones a otra legislación, como la tributaria que aclara el procedimiento nacional en la materia. Asimismo, por resolución administrativa No. RES-DGA 158-95 de 16 de noviembre de 1995 adicionada por RES-DGA 158-95-A de 1 de febrero de 1996, la Dirección General de Aduanas estableció disposiciones administrativas que tienen que ver con la operatividad del procedimiento de declaración del origen ante las Aduanas.

En forma similar al Acta Final que recoge los Resultados de la Ronda Uruguay, el artículo 14-31 del Tratado establece disposiciones sobre la defensa de los derechos de propiedad intelectual en frontera, que serán aplicables a más tardar en el 2002.

Los Tratados de Libre Comercio suscritos entre Centroamérica y Chile y República Dominicana contienen disposiciones similares a los temas regulados por el TLC-Costa Rica México.

5.4 Normativa de origen nacional

5.4.a La Ley General de Aduanas, su Reglamento y legislación conexas

La principal normativa nacional que recoge la organización administrativa del Servicio Aduanero, los deberes y obligaciones del Sector Privado, están recogidas en la Ley General de Aduanas, Ley 7557 de 20 de octubre de 1995 y su Reglamento, Decreto 25270-H de 14 de junio de 1996, los cuales rigen desde el 1 de julio de 1996.

También se han emitido Decretos Ejecutivos que entre otras cosas han dispuesto la creación de la Dirección de Policía Fiscal y los procedimientos para los Regímenes de Perfeccionamiento Activo y el Régimen Devolutivo de Derechos.

5.4.b Otra normativa nacional

Diversa normativa nacional tiene trascendencia en el procedimiento aduanero de despacho de mercancías y en los diferentes tratamientos tributarios y aduaneros de que pueden ser objeto las mercancías. Entre otras, cabe citar la Ley de Zonas Francas, Ley 7210 de 23 de noviembre de 1990 y sus reformas, incluyendo un proyecto en discusión en la Asamblea Legislativa, y la Ley de Creación del Depósito Libre Comercial de Golfito y su reciente reforma y reglamentación, que regula las atribuciones del Servicio Nacional de Aduanas y los requisitos para obtener los beneficios del Depósito.

También, muchas leyes, reglamentaciones y disposiciones administrativas incluyen disposiciones que son de acatamiento obligatorio por parte de quienes importan o exportan mercancías y que imponen la verificación obligatoria de las Aduanas.