

La Clasificación Arancelaria de las Mercancías:
Ronald Garita¹

Tabla de contenido

1. Concepto y antecedente histórico.	2
2. Estructura del Arancel Aduanero y Nociones básicas para clasificar.	3
3. El Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías. Marco Legal.	6
4. Adopción del Sistema Armonizado (SA) en Costa Rica.	9
5. Utilización del SAC para efectos de aplicación de los tributos internos, notas técnicas y otros objetivos.	10
6. La clasificación arancelaria como función aduanera y elemento de la obligación tributaria aduanera.	12
7. Organización administrativa	12

¹ Agradezco el apoyo de la Licda. Sandra Jiménez T. y del Licenciado Carlos Villalobos para la elaboración de estas notas, las cuales se basan también en las obras escritas sobre este tema y las lecciones de los profesores Lic. Reynaldo Monge y Licda. Alejandra Céspedes, expertos costarricenses.

1. Concepto y antecedente histórico.

El término clasificación: “Clasificar la mercadería significa ubicarla dentro de la nomenclatura arancelaria.”² Es decir, encontrar la exacta posición de una mercancía en determinado sistema de clasificación. Es más preciso eliminar de la definición anterior la palabra “arancelaria”, en razón de que la nomenclatura no es “arancelaria” en cuanto este término hace alusión a las tarifas del arancel y, como se verá más adelante, la nomenclatura es un sistema de clasificación para diversos fines, no únicamente arancelarios.

Para ubicarnos mejor en el tema, es necesario, obtener algunas nociones conceptuales básicas. Es importante, la determinación conceptual del término **merceología**: “Las mercancías se estudian mediante una técnica que se denomina “**MERCEOLOGIA**” (del latín mercearius, derivado de merx: mercancía y logos: estudio o tratado).”³ Este estudio parte de lo más simple a los más complejo.

La merceología estudia de las mercancías su:

- 1) Origen o procedencia de las mercancías (reino animal, vegetal o mineral)
- 2) Naturaleza de la materia
- 3) Naturaleza industrial (materia prima, producto intermedio, producto final)
- 4) Composición del producto (puros, mezclados, materia predominante)
- 5) Grado de elaboración o transformación que sufre
- 6) Presentación en el mercado (comercio)
- 7) Función o el USO⁴

De ésta manera, es que se logra partiendo de determinados criterios, encontrar esa posición exacta dentro del sistema armonizado de clasificación.

“El término Arancel: “La voz “arancel” es de origen árabe y significa “relación de”. En el caso del comercio exterior el Arancel de Aduanas es una relación convencional de mercancías, por un orden igualmente convencional y con unos dígitos que permiten clasificar las mercancías, inicialmente a efectos estadísticos, en las operaciones de importación o exportación.”⁵ El término arancel hace referencia a que incluye las tarifas arancelarias a que están afectas las mercancías de importación.

Por otra parte, el concepto de “nomenclatura” hace referencia a una “lista de nombres de personas o cosas, nómina” y a un “conjunto de las voces técnicas propias de una facultad”, de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia de la Lengua. Para nuestros efectos, es la lista de mercancías ordenada conforme con los criterios y reglas que se verán más adelante.

Por otra parte, **SAC** son las siglas con que se conoce en Centroamérica al “Sistema Arancelario Centroamericano, basado en la nomenclatura del Sistema Armonizado”. Este sistema sustituye al NAUCA II (Nomenclatura Arancelaria Uniforme Centroamericana II), y este último, en su

² Tosi, Jorge Luis Diccionario de derecho aduanero, Depalma, Buenos Aires, 1994, Pág. 34

³ Monge, Reinaldo, Apuntes Merceológicos, Primera Parte, Productos de Origen Animal, Imprenta Nacional, 1995, pág. 9.

⁴ Monge, Reinaldo, Introducción a la Merceología, Editorial UCR, 1985, Pág. 22

⁵ Cabello Pérez, Miguel Las Aduanas y el Comercio Internacional, Editorial ESIC, Madrid, 2000, Pág. 103

oportunidad, al NAUCA I. El SAC constituye la clasificación oficial de las mercancías de importación y exportación en el ámbito centroamericano para efectos arancelarios, en ese sentido, el SAC es un arancel y no una nomenclatura.

SA son las siglas para referirse al Sistema Armonizado, en abreviado, o la “Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de las Mercancías, auspiciado por el Consejo de Cooperación Aduanera”, actualmente Organización Mundial de Aduanas.

2. Estructura del Arancel Aduanero y Nociones básicas para clasificar.

El arancel, se encuentra compuesto de dos partes, por una lado, la “NOMENCLATURA”, que es la enumeración descriptiva, ordenada y metódica de las mercancías siguiendo reglas técnico jurídicas, y por el otro las TARIFAS, que son los impuestos a que se encuentra afecto determinado artículo. Para clasificar, lo único a considerar, es la primera parte o nomenclatura, es decir, que la parte tarifaria, es objeto de otro estudio.

La nomenclatura, se encuentra a su vez subdividida en dos partes:

- 1) DESCRIPCIÓN (TEXTO) conocido como, el **EPÍGRAFE**
- 2) NUMERACIÓN O CÓDIGO

Ese código, se lee de la siguiente manera:

DÍGITOS

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	NOMBRE
X	X									EXPRESAN EL CAPÍTULO
X	X	X	X							EXPRESAN LA PARTIDA
X	X	X	X	X	X					EXP. LA SUBPARTIDA – INT
X	X	X	X	X	X	X	X			INCISOS – Centroamericanos
X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	FRACCIONES O INCISOS – CR

En general la nomenclatura se divide o estructura de la siguiente manera:

- 1) 21 SECCIONES: Expresadas en Números Romanos “I al XXI”
- 2) 96 CAPITULOS: Expresados en números naturales del 01 al 97.
- 3) El capítulo 77 no tiene productos porque fue eliminado, antes era el Capítulo para el Berilio (compuesto químico).
- 4) 1242 PARTIDAS: son las expresados con 4 dígitos
- 5) + DE 5000 SUBPARTIDAS: Expresadas en 6 dígitos.

Toda esta estructura de la nomenclatura también se ubica de lo más simple a lo más complejo. Desde los animales vivos y muertos, los productos del reino vegetal, grasas o aceites animales y vegetales, productos minerales, de las primeras secciones, hasta los artículos más elaborados, como plásticos y sus manufacturas (Sección VII), Textiles (Sección XI), objetos de arte (Sección XXI), entre otros.

REGLAS PARA LA CLASIFICACIÓN:

Las reglas de clasificación dan las pautas o pasos a seguir para clasificar correctamente una mercancías. Esos pasos deben de seguirse en orden preclusivo, es decir, no se puede utilizar una regla, sin haber agotado la regla anterior.

- 1) Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo ya que la diferencia está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:
- 2) a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también el artículo completo o terminado, o consideraciones como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía.

b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezcladas o asociadas con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.
- 3) Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2b o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:
 - a) la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;
 - b) los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiere su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;
 - c) cuando las Reglas 3a) y 3b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.
- 4) Las mercancías que no pueden clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.
- 5) Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:
 - a) los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de tipo de los normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;

- b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasificarán con ellas cuando sean del tipo de los normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.

6) La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.

Para la mejor ubicación de los productos, existen además, **criterios de clasificación**, que son para productos que dan mucho problema. Estos criterios se subdividen de la siguiente manera:

1) POR EL ORIGEN:

A) ANIMAL: (I SECCIÓN)

B) VEGETAL: (II SECCIÓN)

C) MINERAL: (IV SECCION)

- 1.1) COMPOSICIÓN: Materia constitutiva, es decir de ¿qué está hecho? (Ej. 80% algodón, 20% policarbonato. De la I Sección a la XV Sección son productos clasificados por su composición. **Capítulos 1 al 83.** (Ej. Capítulo 44 Madera, Cap. 70 Vidrio etc)
- 1.2) FUNCIÓN: o uso, de la Sección XVI al XXI, se clasifican por su función. Capítulos del 84 al 97 (Ej. Capítulos 87 Vehículos, Juguetes 95, Muebles 94)

2) GRADO DE ELABORACIÓN: O TRANSFORMACIÓN: presentados en el mercado en:

A) BRUTO: Materia prima.

B) SEMI MANUFACTURADO: con algún grado de elaboración.

C) ACABADO O MANUFACTURADO: producto terminado o final.

3) PRESENTACIÓN:

A) PUROS

B) MEZCLADOS

C) GRANEL: en estañones, sacos, etc

D) DOSIFICADOS: Es decir, mezcla apropiada o repartida en una proporción establecida o indicada, por ejemplo, medicamentos.

E) ACONDICIONADOS: Etiquetados, con la descripción del contenido, Ej. "jalea de mora"

F) SURTIDOS O CONJUNTOS: estuches cosméticos, etc.

Conjuntamente con ésta estructura, la nomenclatura posee también las llamadas Notas de Sección, de Capítulos, de partida y de sub-partida, que son como la palabra le dice, todas aquellas notas legales que anteceden a cada sección o capítulo respectivamente y que tienen valor jurídico de acatamiento obligatorio, es decir que prima sobre cualquiera de los criterios de clasificación o bien, se debe tomar en cuenta antes de pasar a utilizar cualquier criterio para clasificar. Existen Notas Legales del Sistema Armonizado y Notas Legales del Sistema Arancelario Centroamericano.

Hay Notas legales de Sección, Capítulo, partida y subpartida.

3. El Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías. Marco Legal.

Aunque han existido varios sistemas para la designación y codificación de mercancías, actualmente el que se ha impuesto, a nivel mundial, es el derivado del Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (Sistema Armonizado).

El Convenio fue firmado Bruselas en 1983, bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera, actualmente Organización Mundial de Aduanas, su preámbulo contiene los propósitos de su adopción.

*“(...) Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías.
(Traducción libre) Preámbulo*

Las Partes Contratantes del Presente Convenio, elaborado en Bruselas bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera;

Con el Deseo de facilitar el comercio internacional;

Con el Deseo de facilitar el registro, la comparación y el análisis de las estadísticas, especialmente de las del comercio internacional;

Con el Deseo de reducir los gastos que ocasiona en el curso de las transacciones internacionales la necesidad de atribuir a las mercancías una nueva designación, una nueva clasificación y un nuevo código al pasar de una clasificación a otra y de facilitar la uniformidad de los documentos comerciales, así como la transmisión de datos;

Considerando que la evolución de las técnicas y estructuras del comercio internacional reclama modificaciones importantes del Convenio de la Nomenclatura para la clasificación de mercancías en los aranceles de aduanas, dado en Bruselas el 15 de diciembre de 1950;

Considerando igualmente que el grado de detalle requerido por los gobiernos y los medios comerciales para fines arancelarios y estadísticos sobrepasa ampliamente al que ofrece la Nomenclatura aneja al Convenio citado;

Considerando que es preciso disponer de datos exactos y comparables para las negociaciones comerciales;

Considerando que el Sistema Armonizado será destinado a la utilización para la fijación de tarifas y las estadísticas correspondientes a los diferentes modos de transporte de mercancías;

Considerando que el Sistema Armonizado será incorporado, en lo posible, a los sistemas comerciales de designación y clasificación de mercancías;

Considerando que el Sistema Armonizado pretende favorecer el establecimiento de una correlación, lo más estrecha posible, entre las estadísticas del comercio de importación y exportación, por una parte, y las estadísticas de producción, por otra;

Considerando que debe mantenerse una estrecha correlación entre el Sistema Armonizado y la Clasificación uniforme para el comercio internacional de Naciones Unidas;

Considerando que conviene dar respuesta a las necesidades antes aludidas mediante una Nomenclatura arancelaria y estadística combinada que pueda ser utilizada por cuantos intervienen en el comercio internacional;

Considerando que es importante mantener al día el Sistema Armonizado siguiendo la evolución de las técnicas y estructuras del comercio internacional;

Considerando los trabajos ya efectuados en este campo por el Comité del Sistema Armonizado establecido por el Consejo de Cooperación Aduanera;

Considerando que, si bien el Convenio de la Nomenclatura se ha revelado como un instrumento eficaz para conseguir determinado número de estos objetivos, el mejor medio de llegar a los resultados deseados consiste en concluir un nuevo convenio internacional;(...)"

Entre otros, el Convenio define los siguientes términos:

“Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías”, o Sistema Armonizado: la nomenclatura que comprenda las partidas, subpartidas y los códigos numéricos correspondientes, las Notas de las secciones, de los capítulos y de las subpartidas, así como las Reglas generales para la interpretación del Sistema Armonizado que figuran en el anexo al Convenio.

“Nomenclatura arancelaria”:
la nomenclatura establecida según la legislación de una Parte contratante para la percepción de los derechos arancelarios a la importación.

“Nomenclaturas estadísticas”:
las nomenclaturas elaboradas por una Parte contratante para registrar los datos que han de servir para la presentación de las estadísticas del comercio de importación y exportación.

“Nomenclatura arancelaria y estadística combinadas”:
la nomenclatura combinada que integra la arancelaria y la estadística, reglamentariamente sancionada por una Parte contratante para la declaración de las mercancías a la importación.

Por otra parte, los países Parte del Convenio se obligan, entre otras cosas, a:

- 1) a utilizar todas las partidas y subpartidas del Sistema Armonizado sin adición ni modificación, así como los códigos numéricos correspondientes;
- 2) a aplicar las Reglas generales para la interpretación del Sistema Armonizado así como todas las Notas de las secciones, capítulos y subpartidas y a no modificar el alcance de las secciones, de los capítulos, partidas o subpartidas del Sistema Armonizado;
- 3) a seguir el orden de enumeración del Sistema Armonizado. No se obliga a las Partes contratantes a utilizar las subpartidas del Sistema Armonizado en la nomenclatura arancelaria, siempre que respeten las obligaciones prescritas en los apartados 1, 2 y 3 anteriores, en la nomenclatura arancelaria y estadística combinada.
- 4) poner a disposición del público las estadísticas del comercio de importación y exportación siguiendo el código de seis cifras del Sistema Armonizado o, por su propia iniciativa, con un nivel más detallado, en la medida en que tal publicación no quede excluida por razones excepcionales, tales como el carácter confidencial de las informaciones de orden comercial o la seguridad nacional;

Las Partes contratantes podrán introducir las adaptaciones de texto que sean indispensables para dar validez al Sistema Armonizado en relación con la legislación nacional. No se les prohíbe a crear, en su propia nomenclatura arancelaria o estadística, subdivisiones para la clasificación de mercancías a un nivel más detallado que el del Sistema Armonizado, siempre que tales subdivisiones se añadan y codifiquen a un nivel superior al del código numérico de seis cifras que figura en el Anexo al presente Convenio.

Así pues, el Convenio crea un comité denominado “Comité del Sistema Armonizado”, compuesto por representantes de cada una de las Partes contratantes.

Las funciones de ese Comité son:

- a) proponer cualquier proyecto de enmienda al presente Convenio que estime conveniente, teniendo en cuenta, principalmente, las necesidades de los usuarios y la evolución de las técnicas o de las estructuras del comercio internacional;
- b) redactar notas explicativas, criterios de clasificación y otros criterios para la interpretación del Sistema Armonizado;
- c) formular recomendaciones para asegurar la interpretación y aplicación uniforme del Sistema Armonizado;
- d) reunir y difundir cualquier información relativa a la aplicación del Sistema Armonizado;
- e) proporcionar, de oficio o a petición, informaciones o consejos sobre cualquier cuestión relativa a la clasificación de mercancías en el Sistema Armonizado a las Partes contratantes, a los Estados miembros del Consejo, así como a organizaciones intergubernamentales y otras organizaciones internacionales que el Comité estime apropiado;
- f) presentar en cada sesión del Consejo un informe de sus actividades, incluidas las propuestas de enmiendas, notas explicativas, criterios de clasificación y otros criterios;
- g) ejercer, en lo que se refiere al Sistema Armonizado, cualquier potestad o función que el Consejo o las Partes contratantes puedan juzgar conveniente.

La Organización Mundial de Aduanas examina las propuestas de enmienda al Convenio elaboradas por el Comité y las recomienda a las Partes contratantes, salvo que un Estado miembro del Consejo que sea parte contratante del Convenio pida que todas o parte de dichas propuestas se devuelvan al Comité para un nuevo examen. Sin embargo, las Notas explicativas, los Criterios de clasificación y demás criterios relativos a la interpretación del Sistema Armonizado y las recomendaciones encaminadas a asegurar la interpretación y aplicación uniforme del Sistema Armonizado que hayan sido redactados durante una sesión del Comité del Sistema Armonizado, se considerarán aprobadas por la OMA si, antes de finalizar el segundo mes que siga al de la clausura de dicha sesión, ninguna Parte contratante del presente Convenio hubiera presentado al Secretario General una petición para que el asunto sea sometido a la OMA. En este último caso esta aprobará las citadas Notas explicativas, Criterios de clasificación y demás criterios y recomendaciones, salvo que un Estado miembro de la OMA que sea Parte contratante del Convenio pida que se devuelva todo o parte al Comité para nuevo examen.

En cuanto a la resolución de diferencias se dispone que cualquier diferencia entre las Partes contratantes sobre la interpretación o aplicación del Convenio se resolverá, en lo posible, por vía de negociaciones directas entre esas Partes. Si no se resuelve por esa vía será presentada por las Partes en desacuerdo ante el Comité del Sistema Armonizado que la examinará y hará las recomendaciones pertinentes con vistas a su resolución.

Si el Comité del Sistema Armonizado no puede resolver la diferencia, la presentará ante la OMA que hará las recomendaciones pertinentes. Las Partes en desacuerdo podrán convenir por anticipado la aceptación de las recomendaciones del Comité o de la OMA.

Respecto de las enmiendas al Convenio, la OMA Consejo puede recomendarlas a las Partes contratantes. Cualquier Parte contratante podrá notificar al Secretario General que formula una objeción a una enmienda recomendada y podrá retirarla posteriormente en el plazo señalado a continuación.

Cualquier enmienda recomendada se considera aceptada a la expiración de un plazo de seis meses contados desde la fecha en que el Secretario General haya notificado dicha enmienda, siempre que al término de dicho plazo no exista ninguna objeción.

Las enmiendas aceptadas entrarán en vigor para todas las Partes contratantes en una de las fechas siguientes:

- a) el 1 de enero del segundo año que siga a la fecha de notificación, si la enmienda recomendada fue notificada antes del 1 de abril, o
- b) el 1 de enero del tercer año que siga a la fecha de notificación, si la enmienda recomendada fue notificada el 1 de abril o posteriormente.

4. Adopción del Sistema Armonizado (SA) en Costa Rica.

Mediante **Ley 7346 de 7 de junio de 1993** Costa Rica aprobó el Protocolo al Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano, suscrito en la Ciudad de Guatemala, Guatemala el 9 de enero de 1992 y que introdujo en Centroamérica al Sistema Armonizado de Codificación y Designación de Mercancías como base del Sistema Arancelario Centroamericano, conocido como **SAC**.

Se adoptó como fundamento del SAC, la nomenclatura del Sistema Armonizado, con las enmiendas que contenía a la fecha de suscripción de ese Instrumento y las que en el futuro se le incorporen. Para los efectos de la aplicación uniforme del Arancel Centroamericano de Importación, las Notas Explicativas del SA servirán para interpretarlo.

El SAC está constituido por secciones, capítulos, subcapítulos, partidas, subpartidas e incisos, reglas y notas legales, incluidas las reglas y notas complementarias centroamericanas.

Las secciones, capítulos, subcapítulos, partidas, subpartidas, reglas de interpretación y notas legales corresponden a la Nomenclatura del Sistema Armonizado. Los incisos, reglas y notas legales centroamericanas constituyen desdoblamientos propios del SAC.

Mientras que las modificaciones que efectúe al Sistema Armonizado el Consejo de Cooperación Aduanera, actualmente Organización Mundial de Aduanas, son periódicamente introducidas en el SAC. Por ejemplo, mediante Decreto Ejecutivo 25740-MEIC-H de 10 de diciembre de 1996, publicado el 3 de febrero de 1997, introdujo la segunda enmienda. Recientemente, se aprobó la cuarta enmienda (2007). La creación, supresión, sustitución o modificación de las Notas y Reglas Complementarias Centroamericanas y de los incisos son acordadas por los países centroamericanos libremente, en el seno de los órganos comunitarios, por constituir elementos propios del SAC.

Es importante recordar que **las modificaciones del SAC no implican modificación alguna de la tarifa de los correspondientes derechos arancelarios a la importación, salvo cuando éstos sean acordados de conformidad con el Capítulo VI del Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano.**

5. Utilización del SAC para efectos de aplicación de los tributos internos, notas técnicas y otros objetivos.

Por **Decreto Ejecutivo 22594-H-MEIC de 14 de octubre de 1993, rigiendo a partir del 15 de noviembre de 1993**, el Poder Ejecutivo publicó un documento que contenía el SAC y, basado en ese instrumento, identificó una serie de medidas de aplicación nacional, como lo expresan sus considerandos de la siguiente forma:

“(...)

4. *Que siendo el arancel uno de los documentos utilizados en el comercio internacional, es necesario garantizar la transparencia y concordancia con otros instrumentos, incluyendo en el mismo la carga tributaria total vigente y las medidas conexas más importantes.*

5. *Que es necesario adaptar los incisos arancelarios gravados por los Impuestos Selectivos de Consumo y General sobre las Ventas, basados en el NAUCA II a la del SAC.*

6. *Que la Ley No. 4961 del 10 de marzo de 1972 y sus Reformas autoriza al Poder Ejecutivo para modificar, total o parcialmente, las tarifas del Impuesto Selectivo de Consumo de acuerdo con lo establecido por el Artículo 12, incisos a, b, y c, de la Ley, razón por la cual se incluyen modificaciones tarifarias para adaptarlo al SAC.*

7. *Que mediante Decreto Ejecutivo No. 22592-H, de fecha 4 de octubre de 1993, se modificó la lista de mercancías exentas contenidas en el Artículo 5 del Reglamento a la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, con el propósito de adecuarla al SAC.*

8. *Que mediante la Ley 94 del 13 de enero de 1984, se estableció un Impuesto generalizado del 1% sobre el valor CIF de las mercancías importadas.*

9. *Que para facilitar el cálculo de los diferentes tributos aplicados a cada inciso arancelario es conveniente reflejar la carga tributaria total a que esta afecta cada mercancía importada.*

10. *Que para los efectos de brindar la adecuada divulgación de los requisitos documentales que deben presentarse a la Administración Aduanera para autorizar una operación de importación o exportación, es necesario indicar las Notas Técnicas (N.T.) vigentes a la fecha, que se aplican a cada inciso del SAC, mediante códigos de identificación de las diferentes dependencias gubernamentales encargadas de su aplicación y del documento o trámite correspondiente.*

11. *Que para facilitar la recopilación de datos estadísticos, la verificación y el control de las mercancías por la Administración Aduanera es conveniente establecer, en algunos incisos, Unidades Complementarias (U.C.) a la del kilogramo masa, bajo las cuales comúnmente se comercian dichas mercancías.(...)”⁶*

De esa forma, se adicionaron al SAC seis columnas para incluir en su orden:

- a) la adaptación y modificación del **Impuesto Selectivo de Consumo**. Aunque posteriormente, mediante Ley de Simplificación Tributaria, el impuesto selectivo de consumo se racionalizó e identificó, en la disposición legal, las partidas arancelarias que quedaban afectas a ese tributo.
- b) la adaptación del **Impuesto General sobre las Ventas**. En este caso para identificar las **mercancías exentas** de este impuesto, señalando, no obstante que ese decreto no derogaba “el listado de las mercancías exentas del Impuesto General sobre las Ventas contemplado en el Decreto No. 14082-H del 29 de noviembre de 1982 y sus reformas”.
- c) el Impuesto del 1% sobre el valor CIF de las mercancías importadas, conforme a la Ley 6946 del 13 de enero de 1984
- d) la carga tributaria total que afecta a cada inciso arancelario

⁶ Cabello Pérez, Miguel Las Aduanas y el Comercio Internacional, Editorial ESIC, Madrid, 2000, Pág. 110

- e) los códigos de las **Notas Técnicas N.T.** que identifican el tipo de documento y la oficina encargada de emitirlo, conforme a la normativa del Capítulo 99 del SAC; y,
- f) la Unidad Complementaria (UC) a la del kilogramo masa, lo que será de declaración obligatoria en los trámites aduaneros de las respectivas mercancías.

Como se ha visto en párrafos anteriores, el Sistema Arancelario, en el ámbito internacional, y el Sistema Arancelario Centroamericano (SAC), en el ámbito centroamericano, han desarrollado una técnica a esos efectos que no necesariamente coincide con la adecuada para juzgar aspectos extraños a los originalmente previstos.

Desarrollando el punto en cuanto a la relación entre la designación de mercancías en el **ámbito comercial** y la designación arancelaria es clarificante transcribir las siguientes observaciones efectuadas en el marco de la **Unión Europea**.

“(...) En el Arancel Aduanero Común se designan mercancías, pero desde la óptica arancelaria.

Pueden existir mercancías cuya denominación comercial coincida con la designación que aparece en el AAC. Por ejemplo, el volante de un coche cuyo código es el 87 08 94 10 (NC), coincide con su uso o denominación comercial.

Pero puede suceder que la denominación comercial no coincida con la designación que utiliza la literalidad del AAC.

Algunos ejemplos servirán para observar algunos supuestos de disparidad entre ambas expresiones (denominación comercial = designación arancelaria.)

1. Tractores: Se encuentran clasificados en el código NC. 87 01 10 10. Pero ¿qué se entiende por tractor a los efectos de su clasificación arancelaria? En el Capítulo 87 se clasifican los vehículos automóviles, tractores, sus partes y accesorios. En la Nota legal de este Capítulo se definen los tractores puntualizando que: “se entenderá por tractores los vehículos con motor esencialmente proyectados para tirar o empujar a otros aparatos, vehículos o cargas, incluso si tienen ciertos acondicionamientos o accesorios en relación con el uso principal, que permitan el transporte de accesorios, semillas, abonos, etc.” Solo son tractores, a los efectos arancelarios, los artefactos que cumplan los requisitos descritos en la Nota Legal transcrita.

2. Conjuntos de algodón para señora: Esta mercancía está clasificada en el código 61 03 22 00 de la NC. Pero ¿qué se entiende arancelariamente como conjunto? La Nota Legal del Capítulo 61 (Prendas y complementos de vestir de punto) define los conjuntos como un grupo de prendas de vestir que comprende varias piezas confeccionadas con un mismo tejido, acondicionado para la venta al por menor y formado por uno solo o dos prendas diferentes que cubran la parte superior o inferior del cuerpo y que consistan en un pantalón con un peto, o un chaleco, una falda o una falda-pantalón.

3. Vino de uva, incluso encabezado: La clasificación arancelaria corresponde al código 22 04 10 19.

Es necesario saber que se entiende arancelariamente como vino encabezado. En la Nota Legal del Capítulo 22 se define el concepto de vino encabezado, que es el producto con un grado alcohólico no inferior a 18º volumen ni superior a 24º, obtenido exclusivamente por adición de un producto no rectificado procedente de la destilación del vino y con una acidez volátil máxima de 1,50 gramos por litro, expresada en ácido acético.

Al gestionar las operaciones de comercio exterior, el importador o el exportador puede tener graves problemas ante las autoridades aduaneras, pues desconoce estas técnicas arancelarias de clasificación de las mercancías (...).”

En el mismo sentido, debe tenerse cuidado con la utilización de las reglas aplicables a las nomenclaturas arancelarias y sus reglas, cuando se trata de juzgar o interpretar situaciones relativas a los **impuestos internos**. Por ejemplo, para los efectos de determinar las mercancías afectas al impuesto selectivo de consumo o bien, las mercancías exentas del impuesto general sobre las ventas. En este último caso, por ejemplo, cabe recordar que por disposición del decreto que hizo la traducción de los productos exentos al arancel, la lista de mercancías prevalece sobre la denominación formal en el arancel. (Decreto 22594-H-MEIC de 14 de octubre de 1993, “*el presente decreto no deroga el listado de las mercancías exentas del Impuesto General sobre las Ventas contemplado en el Decreto No. 14082-H del 29 de noviembre de 1982 sus reformas.*”

Existen varias resoluciones por el Tribunal Fiscal Administrativo, que han resuelto aspectos relativos a los impuestos selectivos de consumo o general sobre las ventas, en donde han aplicado o desaplicado, dictámenes técnicos emitidos por los dos órganos administrativos señalados anteriormente.

6. La clasificación arancelaria como función aduanera y elemento de la obligación tributaria aduanera.

La clasificación arancelaria es uno de los elementos de la obligación tributaria aduanera de acuerdo con la Ley General de Aduanas.

“(...) Artículo 24, Atribuciones aduaneras: La autoridad aduanera, sin perjuicio de las atribuciones que le corresponden como administración tributaria previstas en la legislación tributaria, tendrá las siguientes atribuciones:

a) Exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y los demás deberes, requisitos y obligaciones derivados de la entrada, permanencia y salida de las mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio aduanero nacional (...).” (resaltado no es propio del original)

La clasificación arancelaria es también una función o actividad. Así, el artículo 266 LGA, define la mercancía como “objeto susceptible de ser apropiado y, por ende, importado o exportado, clasificado conforme al arancel de aduanas”. (resaltado no es propio del original)

¿Quién es el responsable de clasificar las mercancías? La respuesta no puede ser otra que, aquel responsable de efectuar la determinación de la obligación tributaria aduanera.

No obstante, no debe confundirse la persona responsable por clasificar o determinar, con la responsable por suministrar la información necesaria para efectuar esa función o actividad. Por ejemplo, el artículo 86 de la Ley General de Aduanas, dispone, en lo conducente:

“(...) La declaración aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo la fe de juramento. El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto a la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, cantidad, tributos aplicables, cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, de conformidad con lo previsto en esta ley, otras leyes y disposiciones aplicables.(...)” (resaltado no es propio del original)

Clasifica quien determina obligaciones tributarias aduaneras, como declarante o agente aduanero, en el caso de la autodeterminación, o la Aduana, en el caso contrario. Pero, clasifica también, la Aduana o la Dirección General de Aduanas, o cualquiera de sus órganos, en sus funciones determinativas y de control (LGA, artículos 22 y 23, inmediato, a posteriori o permanente)

7. Organización administrativa

El CAUCA III y la LGA establece en términos generales las competencias del Servicio Nacional de Aduanas y es su Reglamento el que realiza la distribución interna, con la excepción de la creación en esa ley del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera, creado por ley pero que vía reglamento se le asigna su rango organizacional dentro de la Dirección General de Aduanas. . En esa distribución de competencias y por práctica administrativa, los criterios técnicos en materia de clasificación arancelaria son emitidos por la Dirección de Gestión Técnica Dirección General de Aduanas, en ocasiones, si es necesario, interpretando los dictámenes técnicos emitidos por el

Laboratorio Aduanero. Los dictámenes técnicos vinculantes son los firmados por el Director General de Aduanas, de acuerdo con el Reglamento a la Ley General de Aduanas: *“artículo 255.— Valor jurídico de los dictámenes técnicos. Los dictámenes técnicos emitidos por el Director General son vinculantes para casos idénticos y similares.”*

Para completar el cuadro normativo de las diferentes dependencias administrativas que intervienen en los análisis relativos a la clasificación arancelaria de las mercancías en Costa Rica, refiérase al nuevo Reglamento de Organización del Servicio Nacional de Aduanas, emitido para los efectos de complementar la implementación del nuevo sistema de información utilizado por ese Servicio, el TICA.