

**La Clasificación Arancelaria de las Mercancías:  
Notas para un enfoque jurídico  
Versión 1.0**

**Documento en proceso**

Gerardo Bolaños  
Ronald Garita  
Septiembre 2008

**Tabla de contenido**

1. Concepto y antecedente histórico.....	2
2. Estructura del Arancel Aduanero y Nociones básicas para clasificar. ....	2
3. El Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías. Marco Legal. ...	6
4. Adopción del Sistema Armonizado (SA) en Costa Rica. ....	13
5. Utilización del SAC para efectos de aplicación de los tributos internos, notas técnicas y otros objetivos.....	13
6. La clasificación arancelaria como función aduanera y elemento de la obligación tributaria aduanera.....	16
7. Organización administrativa.....	16

## 1. Concepto y antecedentes.

El término clasificación: “Clasificar la mercadería significa ubicarla dentro de la nomenclatura arancelaria;”<sup>1</sup> es decir, encontrar la exacta posición de una mercancía en determinado sistema de clasificación. Hay que tomar en cuenta que tradicionalmente han existido nomenclaturas con fines arancelarios y nomenclaturas con fines estadísticos.

“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.”<sup>2</sup> El término arancel hace referencia a la cifra porcentual que se le debe aplicar a la importación y exportación de las mercancías.

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 efectos aduaneros, la nomenclatura es un sistema que permite darle una única clasificación a cada una de las mercancías sujetas al comercio, siguiendo un conjunto de criterios y reglas.

Así, **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 oportunidad, al NAUCA I. El SAC constituye el arancel oficial de las mercancías de importación y exportación en el ámbito centroamericano. Es decir, el SAC es un arancel y SA la nomenclatura.

**S. A.** son las siglas para referirse al Sistema Armonizado, abreviación de “Sistema Armonizado de Designación y Codificación de las Mercancías”, que es la nomenclatura auspiciada por la actualmente Organización Mundial de Aduanas.

## 2. Estructura del Arancel Aduanero y nociones básicas para clasificar.

En resumen, el arancel de aduanas es el resultado de la nomenclatura donde se designa la mercancía, en forma directa o indirecta y su correspondiente gravamen o tarifa que se expresa porcentualmente. Para clasificar, lo único a considerar, es la primera parte o nomenclatura.

Antes de entrar al tema de la nomenclatura es importante indicar que, por muy simple que sean las reglas de clasificación de las mercancías o productos, lo primero que hay que hacer es analizar y estudiar la mercancía. Por supuesto que el análisis debe hacerse siguiendo los criterios utilizados en la nomenclatura. A este análisis se le llama “merceología”<sup>3</sup> que literalmente significa “estudio de las mercancías”. Es la misma nomenclatura, en este caso, el Sistema Armonizado, la que orienta y dirige el análisis y estudio de la mercancía.

El S. A. lo integran:

1. **Reglas Generales Interpretativas (seis).** Son un conjunto de reglas que impiden que hayan mercancías que se queden sin clasificar.

---

<sup>1</sup> Tosi, Jorge Luis Diccionario de derecho aduanero, Depalma, Buenos Aires, 1994, Pág. 34

<sup>2</sup> Cabello Pérez, Miguel Las Aduanas y el Comercio Internacional, Editorial ESIC, Madrid, 2000, Pág. 103

<sup>3</sup> La palabra merceología no existe en el diccionario de la Real Academia Española.

2. **Notas Legales.** Existen Notas de Sección, de Capítulo, de Partida y Subpartida. Las notas legales son utilizadas para ampliar, definir, limitar, incluir, excluir o explicar el contenido o alcance de una Sección, Capítulo, Partida o subpartida.
  
3. Las mercancías (todas) se distribuyen en 21 Secciones, 96 Capítulos (el capítulo 97 es de reserva) y más de 5000 partidas y subpartidas. Las Secciones se dividen en Capítulos y comprenden números variables de capítulos. Los capítulos se dividen en Partidas y las partidas se subdividen en subpartidas.
  
4. La clasificación de una mercancía, en una sección, capítulo, partida o subpartida; está dada por un código de seis dígitos (a nivel mundial).
  
5. Por último, cabe mencionar que cada código de seis, estará precedida de guiones que determinan el grado de subdivisión. Las partidas se subdividen en subpartida que llevan un guión y éstas cuando se subdividan llevarán dos guiones y así sucesivamente.

#### **CODIFICACIÓN:**

Los primeros dos dígitos se refieren al capítulo y el segundo par, al lugar que ocupa la partida en el capítulo. La partida se subdivide y se le asigna el tercer par de dígitos: Por ejemplo:

#### **Estructura de la partida 07.13**

<p><b>07.13 HORTALIZAS DE VAINA SECAS DESVAINADAS, AUNQUE ESTEN MONDADAS O PARTIDAS.</b></p> <p>0713.10 – Chícharos (guisantes, arvejas) (<i>Pisum sativum</i>).</p> <p>0713.20 – Garbanzos.            – Frijoles (porotos, alubias, judías, fréjoles) (<i>Vigna spp., Phaseolus spp.</i>):</p> <p>0713.31 – – Frijoles (porotos, alubias, judías, fréjoles) de las especies <i>Vigna mungo</i> (L) Hepper o <i>Vigna radiata</i> (L) Wilczek.</p> <p>0713.32 – – Frijoles (porotos, alubias, judías, fréjoles) Adzuki (<i>Phaseolus</i> o <i>Vigna angularis</i>).</p> <p>0713.33 – – Frijol (poroto, alubia, judía, fréjol) común (<i>Phaseolus vulgaris</i>).</p> <p>0713.39 – – Los demás.</p> <p>0713.40 – Lentejas.</p> <p>0713.50 – Habas (<i>Vicia faba var. major</i>), haba caballar (<i>Vicia faba var. equina</i>) y haba menor (<i>Vicia faba var. minor</i>).</p> <p>0713.90 – Las demás.</p>
--

La partida 07.13 significa que el grupo de mercancías denominadas “**HORTALIZAS DE VAINA SECAS DESVAINADAS, AUNQUE ESTEN MONDADAS O PARTIDAS**” están comprendidas en el capítulo 07 y dentro del capítulo en la partida 13, y con ello se configura la Partida a cuatro dígitos.

Luego, todo el conjunto de productos, se subdividen en seis diferentes grupos donde destacan cinco tipos de productos específicamente nombrados: Chícharos, garbanzos, frijoles, lentejas,

habas y un último grupo residual: los demás. Nótese que la primera subdivisión lleva un guión delante del título de la subpartida. Además, cuando el quinto dígito es 1 y el sexto es "0" significa que es la primera subdivisión y no se va a subdividir más. Igualmente, cuando el quinto dígito es 2 y el sexto es "0" significa que es la segunda subdivisión y no se va a subdividir más. El "0" siempre implica que no se va a subdividir: si éste se encuentra en el quinto dígito, significa que la partida no presenta subdivisiones y el sexto dígito debe ser 0 también.

Sin embargo, se puede ver en este caso, que cuando el quinto dígito es igual a 3, el sexto dígito no es 0, lo que significa que se ha subdividido. Usualmente se elimina el código que sería: 07.13.3 (con un guión) y se subdivide en subpartidas de dos guiones, completando el sexto dígito con 1, para la primera subdivisión, 2 para la segunda subdivisión y así sucesivamente hasta el 9 para los demás.

El término "los demás" se conoce con el nombre de "subpartida residual" que ocupa el último lugar en las subdivisiones, por lo que el quinto dígito, en estos casos, siempre será un "9" excepto cuando la subpartida se refiera a "partes". En este caso, "los demás" se designa con 8 y se deja el 9 para "partes". Se puede apreciar que en el ejemplo citado anteriormente, existen dos posiciones para el término los demás: 07.13.39 con dos guiones y 07.13. 90 con un guión. En ambos casos se haya presente un 9, pero en el primero, con dos guiones, se refiere a los demás frijoles y es la subpartida residual de la Partida 07.13.3. En el segundo caso, es una subpartida de un guión que se refiere a la Partida residual de las **hortalizas de vainas secas desvainadas...**

El sistema de códigos es de gran importancia porque permite "denominar" a un producto de igual manera en cualquier parte del mundo y además, facilita el manejo informático de dicha denominación, permitiendo estadísticas más precisas y confiables.

La nomenclatura es un instrumento de facilitación del comercio y además de la estructura mencionada, cuenta con un conjunto de criterios que hace más fácil la ubicación de las diferentes mercancías.

En primer lugar, hay que mencionar que los capítulos del 1 al 83, comprenden mercancías que se clasifican según su materia constitutiva, es decir, por el material de que esté fabricado o constituido el producto o mercancía. Del capítulo 84 al 97 comprende las mercancías según la función para la que está diseñada, sin importar de qué materia están fabricadas.

Además, se aplican otros criterios: origen animal, origen vegetal y origen mineral, en ese orden. Grado de elaboración, donde destaca el concepto progresivo de la fabricación o transformación de la mercancía que va de los más simple a lo mas complejo. Por ejemplo; materias primas, semimanufacturas y manufacturas. Este concepto se manifiesta tanto en el sentido vertical (dentro del capítulo) como horizontal entre los capítulos. Por ejemplo, el capítulo 39 que comprende la industria del plástico, inicia con la clasificación de resinas en estado líquido, granular, etc.; luego las formas primarias en hojas, tubos o varillas y termina con las manufacturas, como herramientas de plástico, artículos de uso doméstico, etc. La horizontalidad se aprecia cuando la carne bobina fresca o refrigerada se clasifica en el capítulo 02 y esa misma carne preparada o con procesos elaborados de conservación y enlatada se clasifica en el capítulo 16. También hay que considerar la presentación comercial de las mercancías; si se presenta mezclada o pura, o si se presenta para la venta al detalle o a granel, o en forma de dosis con indicaciones de uso.

Con relación al Arancel Centroamericano, o SAC, se le agregan dos dígitos más, pero sin alterar la codificación ni los textos de las Partidas del SA. Así, la subpartida 0713.20 de "Garbanzos" como no se subdivide, se completa con dos ceros más resultando en 0713.20.00. Luego a nivel nacional, como tampoco se subdivide, igualmente se le agrega dos ceros y el resultado final es 0713.20.00.00.

En el caso de la subpartida de dos guiones “0713.33 – – Frijol común”, a nivel centroamericano se subdividen de la siguiente manera:

0713.33 – – Frijol común 0713.33.10 – – – Negros	SA Nivel centroamericano: 8 dígitos
0713.33.10.10 – – – – Empacado y acondicionado para la venta al detalle 0713.33.10.20 – – – – A granel	Nivel nacional: 10 dígitos Nivel nacional: 10 dígitos
0713.33.20 – – – Blancos ...	Nivel centroamericano: 8 dígitos

En el caso del Arancel nacional, las únicas posiciones con tarifas (derechos arancelarios, impuesto selectivo de consumo, impuesto de ventas, ley 6946 y cualquier otro) deben presentarse a diez dígitos. De igual manera, a nivel centroamericano, el arancel completo, con derechos arancelarios, debe presentar ocho dígitos.

### REGLAS GENERALES PARA LA INTERPRETACION

*La clasificación de las mercancías en la Nomenclatura se regirá por las reglas siguientes:*

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 considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontando o sin montar todavía, y*
- b) *Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada 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, la 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, y*
  - 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, armas, 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*<sup>4</sup>, 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.

Las Reglas son el instrumento para interpretar aquellos casos que trasciendan el contenido de los títulos de las Partidas y los alcances de las Notas Legales.

La **Regla General 1** es la más utilizada ya que se asegura que la mayor parte de las mercancías sujetas al intercambio comercial, pueden ser fácilmente clasificadas, utilizando esta Regla.

Estructura del Capítulo 1 de la Sección I	Comentario
<p style="text-align: center;"><b>SECCION I</b></p> <p style="text-align: center;"><b>ANIMALES VIVOS Y PRODUCTOS DEL REINO ANIMAL</b></p> <p><b>Notas.</b></p> <p>1.–En esta Sección, cualquier referencia a un género o a una especie determinada de un animal se aplica también, salvo disposición en contrario, a los animales jóvenes de ese género o de esa especie.</p> <p>2.–Salvo disposición en contrario, cualquier referencia en la Nomenclatura a productos secos o <i>desecados</i> alcanza también a los productos deshidratados, evaporados o liofilizados.</p> <p style="text-align: center;"><b>CAPITULO 01</b></p> <p style="text-align: center;"><b>ANIMALES VIVOS</b></p> <p><b>Nota.</b></p> <p>1.– Este Capítulo comprende todos los animales vivos, excepto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) los peces, los crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos, de las partidas 03.01, 03.06 o 03.07;</li> <li>b) los cultivos de microorganismos y demás productos de la partida 30.02;</li> <li>c) los animales de la partida 95.08.</li> </ul> <p><b>01.01 CABALLOS, ASNOS, MULOS Y BURDEGANOS, VIVOS.</b></p> <p style="padding-left: 20px;">0101.10 – <b>Reproductores de raza pura.</b></p>	<p>Título de Sección</p> <p>Notas Legales de Sección:</p> <p>Nota Legal aplicable a toda la Sección (Capítulos 1 a 5)</p> <p>Nota Legal aplicable a toda la Nomenclatura.</p> <p>Título de Capítulo</p> <p>Nota Legal de Capítulo</p> <p>Título de Partida</p>

<sup>4</sup> *MUTATIS MUTANDIS* es un término en latín que significa: cambiando lo que deba ser cambiado

0101.90 – Los demás.	
<b>01.02 ANIMALES VIVOS DE LA ESPECIE BOVINA.</b> (...)	Título de Partida
<b>01.03 ANIMALES VIVOS DE LA ESPECIE PORCINA.</b> 0103.10 – <b>Reproductores de raza pura.</b> – Los demás: 0103.91 – – De peso inferior a 50 kg. 0103.92 – – De peso superior o igual a 50 kg.	Título de Partida
<b>01.04 ANIMALES VIVOS DE LAS ESPECIES OVINA O CAPRINA.</b> (...)	Título de Partida
<b>01.05 GALLOS, GALLINAS, PATOS, GANSOS, PAVOS (GALLIPAVOS) Y PINTADAS, DE LAS ESPECIES DOMESTICAS, VIVOS.</b> (...)	Título de Partida
<b>01.06 LOS DEMAS ANIMALES VIVOS.</b> (...)	Título de Partida

Aunque los títulos de la Sección y de Capítulo, sugieren que todos los animales vivos se clasifican en este Capítulo 1; son las Notas legales las que definen, con exactitud, el alcance del Capítulo. Así, el Capítulo 1 comprende todos los animales vivos con excepción de los peces, crustáceos y moluscos vivos, los microorganismos vivos y los animales de feria y circo de la partida 95.08, como lo establece la Nota Legal del Capítulo. Con esta excepción, todos los demás animales vivos, tendrán que ser clasificados en este capítulo.

Las siguientes Reglas sólo se aplican si no son contrarias a los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo.

La **Regla 2** se aplica cuando la Regla 1 no resuelve la clasificación correcta de una mercancía y se refiere específicamente en el apartado a) a:

- Artículos incompletos o sin terminar, siempre que presenten las características del artículo terminado. Esto significa que un apartado comprende tanto al artículo terminado o completo como al artículo incompleto siempre que presente las características del artículo completo. Un ejemplo es una confección que se presenta cortada pero sin coser. Igualmente, esta Regla se aplica a los esbozos, o sea, aquellas unidades que presentan el perfil del artículo terminado pero que no puede ser utilizado en la forma en que se presenta. Esta Regla no se aplica en las Secciones I a VI y si se podrá encontrar ejemplos en los capítulos 61, 62, 86, 87 y 90, principalmente.
- Artículos completos que se presenten desmontados o sin montar, generalmente a causa del transporte, se clasifican en la Partida correspondiente al artículo montado. Por ejemplo, las bibliotecas de paneles de madera prensada que se presentan en cajas rectangulares como unidades de piezas de diferentes tamaños con bolsitas que contienen tornillos y otros artículos de unión y soporte; en lugar de clasificarse como paneles de madera en el capítulo 44 serán considerados muebles del capítulo 94.



Esbozo de llave



Llave: artículo terminado

Y en el apartado b) se refiere a:

- Productos mezclados o artículos compuestos. Cuando una partida hace referencia a una materia determinada, comprende a esta materia pura o mezclada. Igualmente, las partidas que mencionen manufacturas de una materia determinada, incluyen las manufacturas constituidas parcialmente por dicha materia. Las mercancías susceptibles de clasificarse en dos o más Partidas se clasificarán de acuerdo con las disposiciones de la Regla 3.

La **Regla 3** se aplica cuando la Regla 2 resulta inoperante y utiliza tres criterios para clasificar mezclas o artículos compuestos que se aplican sucesivamente:

- a) criterio de la partida más específica,
- b) criterio del carácter esencial y
- c) criterio de la última partida por orden de numeración.

El **criterio de partida más específica**, se refiere a que en caso de que una mercancía sea susceptible de ubicarse en dos o más clasificaciones, la Partida más específica prevalece sobre la más genérica. Una Partida es más específica, cuando describe explícitamente una mercancía y es más genérica cuando se refiere a un conjunto o grupo de mercancías o simplemente, la partida residual, "las demás".

El **segundo criterio es el de carácter esencial**. La determinación del carácter esencial puede resultar en el uso de cierto grado de subjetividad, sin embargo, es importante tener en cuenta los siguientes aspectos: la naturaleza de la materia constitutiva o de los artículos que la componen, del volumen, la cantidad, el peso, el valor, o la importancia de una de las materias constitutivas en relación con la utilización de la mercancía. Este criterio se usa cuando el criterio de partida más específica no pueda determinar la clasificación y se aplica en los siguientes casos:

- 1) productos mezclados;
- 2) manufacturas compuestas de materias diferentes;
- 3) manufacturas constituidas por la unión de artículos diferentes;
- 4) mercancías presentadas en juegos o en surtidos acondicionados para la venta al por menor.

Se dice que una mercancía se presenta en juegos o en surtidos acondicionados para la venta al por menor, si reúnen simultáneamente las condiciones siguientes:

- a) Que estén constituidas por lo menos por dos artículos diferentes que se clasifiquen en partidas distintas.
- b) que estén constituidas por productos o artículos que se presenten juntos para la satisfacción de una necesidad específica o la práctica de una actividad determinada, y
- c) que estén acondicionadas para venderse directamente a los consumidores sin reacondicionar.

La **Regla 3 c)** que se refiere al tercer criterio de “la última Partida” se utiliza cuando no se puede determinar el carácter esencial. Se refiere a que se escoge la última Partida de las susceptibles de tomar en cuenta.

La **Regla 4** se refiere a mercancías que no puedan clasificarse conforme a las Reglas 1 a 3, por lo que las mercancías se clasificarán en la partida del artículo con el que guarde mayor analogía. La analogía puede basarse en elementos, características, función o uso.

La **Regla 5** se refiere, especialmente a estuches y continentes similares y envases. Respecto a los continentes, que cumplan simultáneamente las siguientes condiciones:

- 1) estén especialmente preparados para alojar un artículo determinado o un surtido.
- 2) sean susceptibles de uso prolongado.
- 3) se presenten con los artículos que han de contener.
- 4) sean de una clase que se venda normalmente con dichos artículos;
- 5) no confieran al conjunto el carácter esencial.

Además, la presente Regla rige la clasificación de los envases del tipo de los normalmente utilizados para las mercancías que contienen, siempre que dichos envases no sean susceptibles de utilización repetida.

Por último, la **Regla 6** sugiere que las Reglas 1 a 5 anteriores rigen, *mutatis mutandis*, la clasificación a nivel de subpartidas dentro de una misma partida. Así por ejemplo, si dentro de una misma Partida y por aplicación de la Regla 3 a), la mercancía es susceptible de clasificarse en dos subpartidas de un guión, primero se determina la subpartida de un guión más específica y luego, dentro de la subpartida más específica, se escoge la subpartida de dos guiones correspondiente.

### **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 (O.M.A.) 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 resuelva, 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. Posteriormente, 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. Recientemente mediante Decreto Ejecutivo: 36800 – 0 del 4 de octubre del 2011 se aprobó la quinta enmienda de este instrumento, consecuentemente es con la circular DGT – 020- 2011 del 19 de diciembre del 2011 que se indica que entraría a regir el 1 de enero del 2012.

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 calculo 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 tramite 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.(...)<sup>5</sup>

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

- a) La adaptación y modificación del **Impuesto Selectivo de Consumo**. 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
- 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.

---

<sup>5</sup> Cabello Pérez, Miguel Las Aduanas y el Comercio Internacional, Editorial ESIC, Madrid, 2000, Pág. 110

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 posteriormente derogado por el Decreto Ejecutivo 34475-H, publicado en La Gaceta No. 83 de 30 de abril de 2008, rige 30 abril 2008.