Ministerio de Hacienda
COSTA RICA
SERVICIO NACIONAL
DE ADUANAS

San José, 18 de abril del 2016
DN-0318-2016
Exp. DN-**0120**-2016

Señor
Juan Luis Zúñiga H.
Director
CA TRADE CONSULTING GROUP S. A.
Presente

Asunto: **Importación Temporal de equipo por parte de empresa que contrata con RECOPE.**

Estimado señor:

En respuesta a su nota S/N del 18 de febrero del año en curso, mediante el cual consulta si es legalmente procedente que una empresa subcontratista de un consorcio que tiene un contrato suscrito con la Refinadora Costarricense de Petróleo (RECOPE), importe temporalmente equipo para realizar operaciones de dragado con fundamento en lo dispuesto en el literal a) del artículo 166 de la Ley General de Aduanas (LGA), categoría denominada "industrial", se le indica que deben considerarse todas las disposiciones para el régimen de importación temporal en los términos y alcances que la normativa regional y nacional establece.

De conformidad con la clasificación de los regímenes aduaneros que establece el Segundo Protocolo de Modificación al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA III) en su artículo 67, existen los regímenes temporales o suspensivos regulados en el inciso b).

El artículo 73 de ese mismo cuerpo de normas, define el régimen de importación temporal como suspensivo del pago de derechos e impuestos a la importación, entendiéndose que las mercancías importadas, lo son para un fin específico y en un plazo determinado.

El régimen de importación temporal fue creado con la finalidad de que ciertas mercancías que no serán incorporadas a ningún proceso productivo o bien a productos finales, ingresen al país por un plazo determinado con suspensión de los tributos a la importación, sin embargo, éstas mercancías deberán ser reexportadas o importadas definitivamente.

Además, las mercancías importadas temporalmente deberán ser claramente identificables por cualquier medio razonable que establezca la autoridad aduanera y deberán cumplir con las regulaciones no arancelarias aplicables.

El Reglamento al CAUCA III establece en sus artículos 134 y siguientes, la reglamentación dada para el "Régimen de Importación Temporal con Reexportación en el mismo Estado" y el artículo 136 dispone, en lo de interés, cuáles son las mercancías que pueden ser objeto de dicho régimen, indicando:

"**Artículo 136. Mercancías que pueden ser objeto de importación temporal.**

Podrán importarse temporalmente las mercancías comprendidas en las categorías siguientes:

...

h. EJECUCIÓN DE OBRAS PÚBLICAS: Máquinas, equipos, aparatos, herramientas e instrumentos que serán utilizados en la ejecución de obras o prestación de servicios públicos que sean introducidas directamente por los contratistas.

i. ESTATALES: Las que el Estado importe temporalmente para el cumplimiento de sus fines..."

Por otra parte, resulta relevante tener presente las disposiciones del Reglamento a la LGA, cuando en lo que concierne al tema de comentario dispone:

"**Artículo 460.- Categoría estatal.**

La aduana autorizará la permanencia temporal de las mercancías de la categoría estatal hasta por un período de seis meses, prorrogable por un período igual hasta completar un año.

Las importaciones temporales contempladas en leyes especiales o contratos administrativos, se autorizarán en las condiciones y por el plazo en ellas establecidas.

Se considerará incluida en esta categoría la importación temporal de máquinas, equipos, aparatos, herramientas e instrumentos que serán utilizados en la ejecución de obras o prestación de servicios públicos que sean introducidas directamente por los contratistas. Las importaciones de las mercancías a las que se refiere este párrafo, se autorizarán en las condiciones y por el plazo establecido en el contrato.

Se considerará también en esta categoría la importación temporal de mercancías para atender situaciones originadas por catástrofes o fenómenos naturales, incluyendo equipo y material médico quirúrgico y de laboratorio para actividades sin fines de lucro".

Se observa que, para el Régimen de Importación Temporal, la clasificación en las diferentes categorías de mercancías establecida en el artículo 136 del RECAUCA, realiza una distinción entre las mercancías utilizadas en la ejecución de obras públicas y las mercancías que el Estado importa temporalmente para el cumplimiento de sus fines. Sin embargo, **el artículo 460 del Reglamento a la LGA, incluye esas dos categorías dentro de la categoría "Estatales"**.

Así las cosas, entratándose de la importación temporal de mercancías por parte del Estado para el cumplimiento de sus fines y, dado que muchas veces éste no cuenta con el equipo necesario para el desarrollo de sus proyectos, que tienden a satisfacer necesidades que son de suma importancia y revisten un interés público, y que de hacerlo contando con equipo privado nacional, se elevaría significativamente el valor de la obra, **se ha permitido y facilitado el ingreso de maquinaria, equipo y otros bienes indispensables al amparo de la categoría de importación temporal de comentario**, para que aquellas empresas privadas que han sido beneficiadas como producto de un proceso de licitación o contratación administrativa, puedan hacer uso de esos bienes en el desarrollo de tales proyectos.

En cuanto al plazo, el artículo 138 del RECAUCA establece que las mercancías podrán permanecer hasta por un plazo de seis meses contados a partir de la aceptación de la declaración, sin perjuicio de que cada país signatario establezca plazos especiales. Agrega que, **las importaciones temporales contempladas en convenios internacionales, leyes especiales o contratos administrativos celebrados con el Estado, se regirán por lo que en ellos se disponga,** siendo necesario conocer cada caso en particular.

En el mismo orden de ideas, la normativa nacional, específicamente el artículo 460 del Reglamento a la LGA supra citado, reitera lo dispuesto en lo relativo al plazo para el ámbito regional. Además, el plazo de permanencia de las mercancías amparadas al régimen de importación temporal en la categoría estatal, podría autorizarse por un período de seis meses, prorrogable por un período igual hasta completar un año.

El advenimiento del vencimiento del plazo de importación temporal en la categoría "Estatales", da por finalizado el régimen con las consecuencias que la ley establece. Por regla general, en materia de los regímenes de importación temporal, es imperativo que **las mercancías, con antelación al vencimiento del plazo otorgado, sean sometidas al régimen aduanero de reexportación o importación definitiva,** sin que hayan sido objeto de modificación o transformación alguna y dentro del plazo que se establezca por vía reglamentaria, de acuerdo con la finalidad de la importación. Este plazo no podrá exceder de un año, en los términos del artículo 165 de la LGA.

De la literalidad del artículo 460 del Reglamento a la LGA, es claro que las leyes especiales o contratos administrativos estipularán además del plazo, **las condiciones de la importación temporal.** De dicha norma se colige que es en tales leyes o contratos, donde se debe establecer claramente la descripción de las mercancías que ingresarán al régimen y la condición de que éstas deberán ser importadas temporalmente por el Estado.

Adviértase que las importaciones temporales están sujetas a la presentación de garantía, sin embargo, la misma ley establece en su artículo 167 que no será obligatoria la presentación de tal garantía para las mercancías importadas bajo la categoría "Estatales", entre otras. Por esta razón, el sujeto que debe efectuar la importación temporal es el Estado o la institución pública que lo represente.

Tomando en consideración la normativa expuesta, se debe diferenciar el concepto de importación temporal para obra pública del concepto de importación temporal clasificada como categoría "Estatales". En ambos casos, se permite ingresar al territorio aduanero, mercancías con suspensión de derechos e impuestos a la importación para el cumplimiento de un fin específico.

El primer caso se observa cuando se trate de la importación directa por parte de los contratistas, de máquinas, equipos, aparatos, herramientas e instrumentos que serán utilizados en la ejecución de obras o prestación de servicios públicos, estas importaciones temporales estarán sujetas a las condiciones y el plazo establecidos por el contrato. Asimismo, la circulación del mencionado equipo, dependerá del plazo y se limitará al lugar de desarrollo del proyecto, así como las condiciones estipuladas para el contrato específico presentado ante la aduana por parte del importador.

Mientras que, para el segundo caso, la importación temporal deberá ser efectuada única y exclusivamente por el Estado o la institución pública que lo represente, pues es el que goza tanto de los beneficios del régimen como de las obligaciones inherentes al mismo, siendo uno de estos beneficios la exclusión de presentar garantía.

Se debe destacar que el régimen descrito tiene un aspecto temporal por lo que su plazo es limitado, siendo que este límite puede ser fijado por contratos administrativos celebrados con el Estado.

De modo que, las mercancías permanecerán bajo dicho régimen por el tiempo y en las condiciones que establezcan los convenios internacionales, las leyes especiales o los contratos administrativos suscritos entre las empresas que ejecutan obras o prestan servicios públicos y el Estado. Así como el plazo de duración del régimen de importación temporal está determinado por lo dispuesto en los instrumentos anteriormente indicados, igualmente, en tales contratos deberá estipularse lo referente al tipo de seguro y la cobertura del mismo, entre otros.

A la luz de los fines del ordenamiento jurídico aduanero, todo lo expuesto resulta aplicable, sin perjuicio de que la autoridad aduanera efectúe el despliegue de los controles aduaneros de inspección, en los casos en que haya motivos fundados para su aplicación.

Aunado a lo expuesto, con el objeto de regular eficientemente el otorgamiento del régimen de importación temporal bajo las categoría estatal y ejecución de obras públicas, y el consecuente control del uso y destino de las mercancías que se importen al amparo de dichas categorías, es preciso observar lo dispuesto en el Decreto Ejecutivo N° 36757-

MOPT-H de fecha 28 de julio del 2011, Reglamento para el Régimen de Importación Temporal para las Categorías Estatal y Ejecución de Obras Públicas, publicado en la Gaceta N° 183 del 23 de septiembre del 2011.

Mediante este Reglamento se establecieron los lineamientos generales para la importación temporal de bienes y para el control de su uso y destino. En lo que nos ocupa, este instrumento jurídico contiene la distinción entre el concepto de importación temporal para obra pública y el de importación temporal clasificada como "categoría estatal".

Efectivamente, como su persona lo indica en la gestión presentada ante esta Dirección General, nuestra legislación nacional, la LGA y sus reformas, establece respectivamente en sus artículos 165 y 166, el concepto y condiciones del Régimen de Importación Temporal y las categorías de mercancías que pueden importarse en dicha condición, dentro de las que señala la categoría "industriales", la cual no se encuentra contemplada por la norma regional.

En su criterio existen dos interpretaciones posibles. La primera, que el RECAUCA deroga tácitamente lo dispuesto en la LGA y en consecuencia, la categoría industrial habría dejado de existir jurídicamente desde marzo del 2003. La segunda, que la LGA viene a complementar el RECAUCA, especificando las categorías de importación temporal, razón por la cual, es únicamente a través de las categorías que establece la LGA que es posible solicitar a la Aduana la autorización de una importación temporal.

Sobre el particular, conviene aclarar que la aplicación práctica del Derecho obliga a los operadores jurídicos a respetar el rango de las normas y a desconocer o interpretar de acuerdo con la norma superior, la norma inferior que pueda aparecer en contradicción con ella. La no contradicción es un principio existencial de convivencia y es un principio lógico. El Estado debe resolver los conflictos normativos entre los diferentes niveles en que el Derecho se manifiesta.

Cuando dos normas que regulan el mismo supuesto de hecho, asignan consecuencias jurídicas incompatibles y están en diferentes granas en la jerarquía normativa, se resuelve a favor de la validez de la norma superior aplicando un criterio jerárquico.

De manera que, la validez requiere la (1) **conformidad de la norma inferior con la norma superior**; aquélla resulta válida si fue (2) **dictada por la autoridad según los procedimientos** y (3) **sin contradecir los contenidos de ésta**. De no darse estos tres requisitos, la norma inferior es inválida y debe desecharse.

Si bien es cierto que el conocimiento normativo no tolera una contradicción entre dos normas del mismo sistema y que el Derecho mismo resuelve el conflicto entre dos normas válidas de diferente grado, es preciso hacer notar que para el caso que nos ocupa, realmente no se evidencia una contradicción entre normas. En este caso, al contrario, la norma de grado inferior (artículo 166 de la LGA), ha aumentado en "fuerza jurídica" frente a la norma de grado superior (artículo 136 del RECAUCA), razón por la cual ambas normas conservan su validez dentro del ordenamiento jurídico costarricense.

No obstante lo anterior, su persona lleva razón al afirmar que los procesos industriales tiene como propósito transformar las materias primas en un producto final (bien tangible), lo cual no ocurre en el caso de la importación de la draga objeto de consulta, cuyo destino final es la prestación de un servicio u operación de dragado, el cual es intangible.

Así que, NO es legalmente procedente que una empresa subcontratista de un consorcio adjudicatario que tiene un contrato suscrito con RECOPE, importe temporalmente equipo para dragado con fundamento en el literal a) del artículo 166 de la LGA, categoría "industrial".

Sin embargo, obsérvese que el equipo para realizar operaciones de dragado **es susceptible de importarse al amparo del régimen de importación temporal, en el marco de los proyectos de concesión de obra pública.**

Mención aparte merece el tema de que las posibilidades expuestas al amparo de la LGA, no constituyen óbice para que los administrados valoren y concluyan que la opción más conveniente para un caso en particular, sea ampararse a la Ley General de Concesión de Obra Pública (LGCOP), que constituye un régimen distinto al de importación temporal, regulado en la LGA.

Para el caso que se plantea en su consulta, siendo que las mercancías serán importadas por una empresa subcontratada por un consorcio que tiene un contrato suscrito con una **empresa pública-ente de Derecho privado de capital mixto-** (RECOPE), este tipo de Importación Temporal podría regularse bajo los supuestos que establece la LGCOP.

En caso de que su persona considere apropiada esta última opción, es conveniente que conozca que la LGCOP señala en su artículo 44 que:

> **"Artículo 44.- Beneficios tributarios**
>
> 1.- El concesionario y sus subcontratistas tendrán el derecho de acogerse a los beneficios tributarios dispuestos en este artículo, los cuales solo podrán referirse a hechos generadores de impuestos directamente relacionados con la concesión que se otorgue. *(Así reformado el inciso anterior, por el artículo 1 aparte a) punto 27) de la Ley N° 8643 del 30 de junio de 2008).*
>
> 2.- En el cartel se fijará el plazo de duración de los beneficios tributarios, sin que pueda ser superior al período de la concesión.
>
> 3.- El plazo de duración empezará a computarse desde la firmeza del acto de adjudicación.

4.- El concesionario y sus subcontratistas estarán exonerados del pago de los siguientes impuestos: *(Así reformado el inciso anterior, por el artículo 1 aparte a) punto 27) de la Ley N° 8643 del 30 de junio de 2008).*

a) Derechos arancelarios de importación, selectivo de consumo y cualquier otro impuesto tanto para compras locales como para la importación de los bienes necesarios para ejecutar la concesión, siempre que queden incorporados a la obra o sean directamente necesarios para prestar los servicios, conforme a las previsiones del cartel. Cuando se presenten condiciones nacionales de igualdad de precio, calidad y oportunidad de abastecimiento, a los bienes antes descritos no se les otorgarán exoneraciones de impuestos de importación.

b) Derechos arancelarios de importación, selectivo de consumo y cualquier otro impuesto sobre los equipos directamente requeridos para la construcción de la obra, su mantenimiento o la prestación del servicio público. Los equipos serán introducidos al país bajo régimen de importación temporal y para gozar de este beneficio, deberán permanecer en el país únicamente mientras dure la construcción de la obra, su mantenimiento o la prestación del servicio público, según el caso.

Para estos efectos, los concesionarios deberán rendir garantía ante la Administración Aduanera, por medio de prendas aduaneras exentas del pago de derechos de inscripción y cualquier otro impuesto.

c) Los bienes internados bajo la modalidad de importación temporal, una vez finalizada la etapa de construcción de la obra, su mantenimiento o la prestación del servicio objeto de la concesión, según el caso, deberán ser reexportados o nacionalizados, previo pago de los impuestos y aranceles correspondientes.

d) Los bienes, equipos y materiales importados o comprados localmente con exoneración, solamente podrán ser empleados en la concesión. El incumplimiento de esta limitación dará lugar a la aplicación de una multa equivalente a una suma de una a diez veces los impuestos exonerados o a la resolución del contrato, de acuerdo con la gravedad del hecho.

5.- Para todo trámite de exoneración, el Ministerio de Hacienda requerirá de previo la recomendación de la Administración concedente, conforme a los requisitos que deberán establecerse en el reglamento de la presente ley."

Asimismo, de conformidad con el artículo 30 de la LGCOP, los contratos suscritos al amparo de tal normativa, deberán ser refrendados por la Contraloría General de la República (CGR).

Nótese que cuando se presenta una importación temporal al amparo de la LGCOP, no opera la aplicación del beneficio que otorga la LGA en lo relativo a la presentación de garantía para las mercancías importadas bajo la categoría "Estatales". Es decir, que las importaciones temporales a la luz de la LGCOP, sí están sujetas a dicho requisito.

Corolario de lo expuesto, para un caso como el que su persona expone, el ordenamiento jurídico costarricense concede la facultad de **escoger entre la importación temporal que ofrece la LGA y el régimen jurídico definido por la LGCOP**, una vez que se hayan analizado los aspectos legales que diferencian ambos regímenes, así como la conveniencia y oportunidad de acogerse específicamente a uno de ellos, previo cumplimiento de los deberes y obligaciones que cada régimen imponga.

Esperando haber satisfecho su consulta, suscribe atentamente,

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS
DIRECCION GENERAL
REPÚBLICA DE COSTA RICA

Benito Coghi Morales
Director General de Aduanas

Elaborado por: Cinthya González Alfaro Abogada, Departamento de Asesoría	Revisado por: Xinia Trigueros González Jefe, Departamento de Asesoría	Revisado y aprobado por: José Ramón Arce Bustos Director, Dirección Normativa	Revisado y aprobado por: Roy Chacón Mata Subdirector, Dirección General de Aduanas

C/ Digesto Aduanero
Consecutivo
Archivo