SENTENCIA N° 240-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las ocho horas con cincuenta minutos del día treinta y uno de agosto de dos mil seis.

Conoce este Tribunal sobre el recurso de apelación interpuesto por la señora xxxx en su condición de agente aduanero de la **Agencia xxxx**, contra la resolución RES-DN-412-2006 del 22 de mayo del 2006 de la Dirección General de Aduanas.

RESULTANDO

I- Que mediante escrito presentado en fecha 27 de agosto de 2001 ante la Aduana de Limón, el señor xxxx, Agente Aduanero de la Agencia de Aduanas xxxx, en representación del importador xxxx, presenta de conformidad con los artículos 90 y 62 de la Ley General de Aduanas, solicitud de rectificación del valor en aduana de los vasos de vidrio desalmacenados mediante la línea número 1 de la declaración aduanera número xxx del 00 de marzo de 00000, al establecer que en la casilla número 45 se declaró un valor en aduanas de $8.403.84 siendo lo correcto un monto de $6.825.60 y en consecuencia solicita se le acredite la suma de ¢65.893.09 pagados de más. (Ver folios 1 a 3, declaración aduanera original y documentos adjuntos).

II- Que con resolución RES-AL-SS-2588-2001 del 20 de diciembre del 2001 la Aduana conoce la solicitud de rectificación y el correspondiente reclamo presentado, rechazando la gestión al estimar que *"no se ha demostrado ante la autoridad por parte del interesado, que los impuestos reclamados, al momento de la venta de los artículos no fueron trasladados al consumidor final"*, considerando que fueron los clientes quienes pagaron dicho impuesto incorporado en el precio de venta de los vasos que compraron. Asimismo, apunta la Aduana que el importador xxxx no cuenta con la debida

legitimación activa para presentar el reclamo, ya que no asumió la carga del impuesto. (Ver folios 62 al 73)

III- Que el interesado a través de escrito número CTV-7273-02 interpuso el día 12 de noviembre de 2002 los recursos de reconsideración y revisión jerárquica contra lo resuelto por la Aduana. (Ver folios 74 al 78)

IV- Que con resolución número RES-AL-AJ-400-2003 del 18 de febrero del 2003 la Aduana rechaza el recurso de reconsideración y remite el expediente administrativo para que la Dirección General de Aduanas conozca el recurso de revisión jerárquica interpuesto. (Ver folios 88 al 97)

V- Que con resolución número RES-DN-409-2005 del 23 de noviembre del 2005 la Dirección General de Aduanas declara la nulidad de la RES-AL-AJ-400-2003 del 18 de febrero del 2003, al estimar que la misma presentaba un vicio grave en el elemento contenido del acto administrativo. (folios 133 al 139)

VI- Que con resolución número RES-AL-AL-2833-2005 del 27 de diciembre del 2005 la Aduana de Limón dicta de nuevo el recurso de reconsideración rechazando el mismo y remite el expediente administrativo para que la Dirección General de Aduanas conozca el recurso de revisión jerárquica interpuesto. (Ver folios 141 al 148)

VII- Que mediante resolución número RES-DN-412-2006 del 22 de mayo del 2006, la Dirección General de Aduanas declara sin lugar el recurso de revisión jerárquica al considerar que una vez analizada y valorada la documentación que obra en expediente, no existe prueba suficiente que permita acoger la petición de rectificación de la declaración aduanera en

cuanto al valor en aduana de la línea 1. Asimismo, le señala en la parte dispositiva que contra la presente resolución procede el recurso de apelación ante el Tribunal Aduanero Nacional que debe interponerse dentro de los cinco días siguientes a la notificación. (Ver folios 151 al 171)

VIII- Dentro del plazo legalmente conferido la interesada interpone el día 31 de mayo del 2006, el recurso de apelación para ante esta Sede, señalando básicamente:

- ✓ Que se presentó una certificación de Contador Público autorizado, siendo que la administración pone en tela de duda, estimando que constituye un documento fehaciente por el efecto legal que tienen este tipo de certificaciones.
- ✓ Asimismo indica que el requerimiento de los libros contables no llevan a demostrar el si los impuestos constituyen un incremento al costo, siendo suficiente la certificación presentada, por lo que reitera su escrito inicial solicitando la rectificación y la devolución de lo pagado de más (Ver folios 173 al 177)

IX- Que mediante resolución número RES-DN-466-2006 del 31 de mayo del 2006 la Dirección General de Aduanas, admite el recurso de apelación interpuesto y emplaza a la parte recurrente para que se apersone ante este Órgano. (Ver folios 178 al 181)

X- Que con escrito referencia 6710-06 de fecha de recibido 16 de junio de 2006 el interesado se apersona ante esta Sede a reiterar y ampliar los argumentos de su pretensión de rectificación y devolución de impuestos, solicitando en esencia lo siguiente:

- Se declare con lugar en todos sus extremos el recurso de apelación planteado.
- Que se proceda a rectificar los valores aduaneros mal declarados fundamentados en las pruebas aportadas.
- Se ordene acreditar la suma de ¢ 65.893.09 a su cuenta cliente del BAC San José, más el monto correspondiente a los intereses devengados. (Ver folios 183 al 187)

XI- Que en las presentes diligencias se han respetado las formalidades legales en la tramitación del recurso de apelación.

Redacta la Licenciada Villalobos Orozco; y,

CONSIDERANDO

I- **Objeto de la Litis:** Determinar si de conformidad con lo dispuesto en los artículos 62 y 90 de la Ley General de Aduanas, procede la solicitud de rectificación del valor en aduanas de la mercancía consistente en vasos de vidrio declarados en la línea número 1 de la declaración aduanera número xxxx del 00 de marzo de 0000, presentada ante la Aduana de Limón, al establecer el interesado que en la casilla número 45 declaró un valor en aduanas de $ **8.403.84** siendo lo correcto un monto de $**6.825.60 y** en consecuencia la acreditación de la suma de ¢ **65.893.09** pagados de más.

II- **Admisibilidad del recurso de apelación.** Que de previo a cualquier otra consideración, se avoca este Órgano al estudio de admisibilidad del presente recurso de apelación conforme con lo dispuesto por el artículo 203 de la Ley General de Aduanas, es decir, a determinar si en la especie se cumple con los presupuestos procesales, que son requisitos necesarios para que pueda

constituirse un procedimiento válido. En tal sentido dispone el citado artículo que contra la resolución dictada por la Dirección General de Aduanas, cabe recurso de apelación ante este Tribunal, el cual debe interponerse dentro de los cinco días siguientes a la notificación. Así, tenemos que en este caso la resolución recurrida, para todo efecto legal, fue notificada al interesado el **24 de mayo del 2006** al lugar señalado al efecto y el recurso de apelación fue interpuesto el **31 de mayo del 2006** dentro del plazo de cinco días legalmente establecido. Además debe ser presentado en forma, o sea, cumpliendo con los presupuestos procesales, entre ellos, los relativos a la capacidad procesal de las partes que intervienen en el procedimiento, lo cual no genera problemas en el presente caso, toda vez que consta en expediente la respectiva acreditación del agente aduanero señora xxx como auxiliar de la función pública aduanera e inscrita bajo la caución de la Agencia de Aduanas **de la Agencias xxx,** según corre **a** folio 188. Siendo entonces que en la especie, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, estima este Tribunal como bien admitido el recurso de apelación.

III- Sobre el fondo del recurso.

En esencia el fondo del presente asunto se refiere a determinar si procede o no la rectificación del valor en aduanas declarado en la declaración aduanera de cita y en consecuencia la devolución de impuestos que considera el recurrente canceló en exceso, para lo cual este Tribunal, una vez analizadas las pruebas tanto aportadas por el interesado como los estudios y análisis contables realizados por la administración aduanera, así como de los demás documentos que constan en expediente, puede constatar que efectivamente y como bien lo apunta la administración aduanera, no existen elementos suficientes para rectificar la casilla 45 de la declaración aduanera número xxxx del 00 de marzo de 0000, toda vez que las pruebas aportadas (certificación de contador público autorizado respecto de los impuestos reclamados, certificación de ingresos,

asientos de diarios de las transacciones, consultas al libro mayor de cuentas, balances de comprobación, entre otros), se trata en la especie de simples fotocopias que no tienen la fuerza legal de su original, ni aparecen constatadas contra su original por parte de la administración. Además de que en etapa de instrucción se solicitó mediante Providencia número 117-2006 del 8 de agosto del 2006 a la Aduana de Limón que para efectos de completar el expediente, remitiera los originales a los que alude el recurrente en uno de sus escritos y que dicho requerimiento fue contestado con oficio AL-AL-2155-2006 de fecha 24 de agosto del 2006 que corre al folio 194 del expediente, mediante el que la Aduana indica que la parte solo aporto fotocopias de la certificación de ingresos emitida por el Contador Público Autorizado, *"de manera que en ninguno de los expedientes levantados al efecto consta el original de la misma, pues solamente se aportaron fotocopias de la certificación y no la certificación misma*, …".

En consecuencia no se puede temer por demostrado el dicho de la recurrente en cuanto a tener probado con la fotocopia de la certificación del Contador Público Autorizado en relación a los asientos contables, que los vasos de vidrio amparados a la línea 001 de la declaración aduanera de marras fueron vendidos en el mercado aplicándoseles la disminución correspondiente por concepto de la nota de crédito que extendió el exportador y que pretende el interesado se le aplique a este despacho.

En este sentido es conforme a derecho la posición de la administración al mantener el valor en aduanas de las mercancías originalmente indicado y autorizado en la importación, misma que se respalda en la posición jurisprudencial del Tribunal Aduanero Nacional, en el tema de rectificaciones

de declaraciones aduaneras y la carga de la prueba[1], puesto que tratándose de rectificaciones a instancia del interesado, éste debe aportar todo elemento de prueba idóneo conducente a demostrar, sin lugar a dudas la pretensión de corrección, máxime cuando ello conlleve la modificación de un elemento de la obligación tributaria aduanera y su correlativa devolución de tributos, porque debe desplegar toda la diligencia ofreciendo la prueba idónea y conducente que permita determinar en que consistió el error y como relacionar aquella mercancía despachada y retirada del recinto fiscal, por haber cumplido las formalidades aduaneras de la importación, con la prueba que presente durante el procedimiento de revisión de la declaración a través de la solicitud de rectificación. Tal situación no se logra verificar en el presente caso, por lo que no queda más que reconocer la razón a la administración, manteniendo la declaración aduanera de interés como originalmente se concluyó.

En consecuencia, este colegiado considera que no resulta idónea la solicitud de rectificación por falta de elementos probatorios, por lo que aplicando las reglas de la sana critica racional y la normativa que regula la carga de la prueba, entre otros, los artículos 27, 196 c), 201 de la Ley General de Aduanas y 523 y 524 del Reglamento a esta Ley, y en igual sentido en los artículos 140 al 143 del Código Tributario; y en los artículos 221, 293 al 295 y 298 inciso 2) de la Ley General de la Administración Pública, disposiciones que mantienen una misma línea en cuanto al deber de probar lo dicho por parte de quien formule la pretensión a través de la amplitud de posibilidades que permiten las normas de derecho público y privado, así como el artículo 317 del Código Procesal Civil, estimamos procedente el rechazo operado en el presente asunto.

---

[1] *Sobre la carga de la prueba ver en igual sentido sentencias de este Tribunal Nºs 004-2004, 033-2003, 057-2003*

En concreto expresa el artículo 317 del Código Procesal Civil:

"Carga de la prueba. La carga de la prueba incumbe:

1) A quien formule una pretensión, respecto a las afirmaciones de los hechos constitutivos de su derecho.

2) A quien se oponga a una pretensión, en cuanto a las afirmaciones de hechos impeditivos, modificativos o extintivos del derecho del actor."

IV- En virtud de lo expuesto, considera este Tribunal que no se cuentan en expediente con los elementos necesarios para poder determinar que efectivamente se deba rectificar la declaración aduanera de importación número xxx del 00 de marzo de 0000, de la Aduana de Limón; en consecuencia lo procedente en el presente caso es declarar sin lugar el recurso interpuesto y confirmar la resolución recurrida.

POR TANTO

Con fundamento en el artículo 104 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, artículos 204, 205 a 210 de la Ley General de Aduanas, y demás consideraciones de hecho y de derecho: Por unanimidad este Tribunal resuelve declarar sin lugar el recurso y confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa y se devuelve el expediente a la oficina de origen.

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Elizabeth Barrantes Coto

Alejandra Céspedes Zamora

Shirley Contreras Briceño

Xinia Villalobos Orozco

Dick Rafael Reyes Vargas

Franklín Velasquez Díaz