SENTENCIA 2006-001. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con cuarenta minutos del día diecinueve de Enero de dos mil seis.

Recurso de apelación por **IFDP** en su condición de apoderada generalísima sin límite de suma de la sociedad **DDF, S.A.**, contra la resolución número **RES-JPAG: 04-2005 del 14 de Junio de 2005** de la Aduana de Golfito.

RESULTANDO

I.- Que con resolución número **RES-JPAG:04-2005 del 14 de Junio de 2005** la Aduana de Golfito resuelve sin lugar la petición de la sociedad **DDF, S.A.** para que se le reintegre las sumas que considera pagadas de más en concepto del impuesto establecido en el artículo seis de la Ley de Creación de un Deposito Libre Comercial en el Área Urbana de Golfito, ley número 7012 y con ocasión del ingreso para su venta de licores nacionales durante el período correspondiente al año de 1999 **(folios 69 a 78).**

II.- Contra la resolución de cita, la señora (ita)**, IHDP** en su condición de apoderada generalísima sin límite de suma de la sociedad **DDF, S.A.** interpuso en subsidio el recurso de apelación. Solicita la recurrente se revoque la resolución recurrida, se declare con lugar la solicitud de devolución de saldos acreedores a que tiene derecho su representada por concepto del pago indebido del impuesto único fijado en el artículo 6 de la Ley 7012 como al pago de los intereses correspondientes a partir del día natural siguiente a la fecha del pago efectuado y hasta su debida cancelación por la Aduana de Golfito (folios 84, 93, 94).

III.- Que mediante resolución **RES-JPAG: 05-2005 de Agosto cinco de 2005** la Aduana de Golfito resuelve denegar el recurso de reconsideración y mantener lo resuelto; tramitar en alzada la apelación y emplazar al recurrente para ante esta instancia (folios **107 a 114**).

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

Redacta el licenciado Reyes Vargas; y,

CONSIDERANDO:

I.- Objeto de la Litis: El presente asunto se circunscribe a determinar si la resolución de la Aduana de Golfito que deniega la petición de la sociedad DDF, S.A. para que se le reintegre las sumas que considera pagadas de más en concepto del impuesto establecido en el artículo seis de la Ley de Creación de un Deposito Libre Comercial en el Área Urbana de Golfito, ley número 7012 y con ocasión del ingreso para su venta de licores nacionales durante el período correspondiente al año de 1999 es conforme a derecho o si por el contrario lleva razón el interesado en su petición.

II.- Admisibilidad del recurso. La notificación de la resolución recurrida número **RES-JPAG: 05-2005** lo fue el día 04 de Agosto de 2005 según consta a folio 81, 82, corriendo plazo para la presentación de los recursos a partir del día 05 siguiente. Así las cosas, presentado que fuera el recurso de apelación el día 05 de Agosto de 2005 **(folio 96)** lo fue en plazo conforme lo dispuesto en el artículo 204 de la Ley General de Aduanas.
Además fue presentado cumpliendo con el presupuesto relativo a la capacidad procesal de la parte, toda vez que consta en expediente la respectiva acreditación del recurrente y de su condición de apoderado generalísimo conforme la certificación notarial de folio **48**. Siendo entonces que en la especie, se cumplieron con dichos requisitos estima este Tribunal admisible el recurso de apelación.

III.- Ámbito de aplicación de la Ley General de Aduanas. La Ley General de Aduanas en su artículo primero dispone su aplicación a: *"… las entradas y salidas del territorio nacional, de mercancías, …; también el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de él o de las entradas y salidas, de conformidad con las normas comunitarias e internacionales cuya aplicación este a cargo del Servicio Nacional de Aduanas."*. Conteste con lo anterior el artículo dos siguiente en su párrafo tercero indica: *"… y las mercancías que ingresen o salgan del territorio aduanero nacional, estarán sujetos a medidas de control propias del Servicio Nacional de Aduanas y* ***a las disposiciones establecidas en esta ley y sus reglamentos."*** El artículo cinco ibidem señala: *"El régimen jurídico aduanero deberá interpretarse en la forma que garantice mejor el desarrollo del comercio exterior de la República…"*. Como se puede apreciar el ámbito de aplicación de la normativa aduanera, es decir del ordenamiento jurídico aduanero esta referido o limitado al comercio exterior, entendiendo por tal el trafico internacional de mercancías con entera independencia de su origen nacional o extranjera, lo importante entonces para determinar la materia aduanera será el cruce de las fronteras aduaneras por personas o mercancías. En el mismo sentido obsérvense los artículos 22 y 23 de la LGA.

En este sentido, y dado que el fondo del asunto refiere a la correcta determinación de una obligación tributaria es importante repasar lo establecido en los artículos 52 a 55 de la LGA. En este sentido note que contestes con el artículo 52 la relación jurídica aduanera surge como consecuencia de las entradas y salidas potenciales o efectivas de las mercancías del territorio aduanero y en el mismo sentido el párrafo primero del artículo 53. Ahora más importante resulta el párrafo segundo de éste último artículo en tanto define la obligación tributaria aduanera como y señala que se compone por los derechos e impuestos exigible en la importación o exportación de mercancías entendidos estos en su sentido lato. Finalmente el numeral 55 tipifica las diversas aristas en que puede darse el hecho generador de

la obligación tributaria aduanera, las cuales tienen como característica primordial su intrínseca relación con un régimen aduanero o la evasión de los controles de la aduana.

IV.- Competencia de la Aduana. En el contexto anterior el legislador ha definido a un órgano como el competente para ejercer el control aduanero del comercio exterior a saber el Servicio Nacional de Aduanas (LGA art. 8). Dicho órgano, para efectos prácticos y por razones de servicio y eficacia se divide en otros menores dentro de los cuales tenemos a las Aduanas. A estas últimas se les ha asignado el control de las gestiones aduaneras relacionadas con las entradas, salida o permanencia de las mercancías objeto del comercio internacional en una determinada zona de competencia territorial (arts. 8 párrafo 2, 13, 14 y 15). Es decir tienen las Aduanas una competencia por la materia en el campo aduanero y por el territorio al asiento definido en el artículo 3 del Reglamento a la LGA.

1).-Naturaleza de la Obligación cuya revisión se solicita. Como bien señala el recurrente la obligación tributaria que solicita se revise esta relacionada con la internación para la venta de mercancía nacional (licores) al Depósito Libre Comercial de Golfito. Es decir, no se trata de una obligación tributaria aduanera en términos vistos ni tiene relación alguna con el comercio internacional de la mercancía (su ingreso o salida del territorio aduanero). Por el contrario trata de mercancías de producción nacional a las cuales se les da un tratamiento tributario especial excluyéndolas de la aplicación de todo otro tributo nacional y sujetándolas únicamente al establecido en el numeral 6 de cita con la sola restricción de ser vendidas bajo control y supervisión de la Administración Tributaria y en un lugar especifico el Deposito Libre Comercial de Golfito y a personas que cumplan ciertos requisitos. Así las cosas y conforme lo analizado la obligación tributaria a analizar no es ubicable en la materia aduanera por ende dentro del ámbito de control que en esta materia ejerce la Aduana, por lo que resulta, descartada la aplicación del

régimen jurídico aduanero de procederse al análisis de la especifica legislación a saber La Ley 7012.

2.-) Administración del Tributo. Como podemos apreciar mediante la Ley 7012 se autoriza al Poder Ejecutivo a crear un depósito libre comercial en el área urbana de Golfito (art. 1) y en el artículo 3 se define a dicho depósito como : *"… el área física, debidamente cercada,* ***cuyos límites son vigilados por la Aduana****, en la que se encuentran almacenes y expendios para la venta de mercaderías, nacionales y extranjeras, libres de todo tributo."*. Nótese que el legislador en razón a la presencia en el depósito de mercancías nacionales (fuera de la aplicación del orden jurídico aduanero conforme lo analizado) como extranjeras opta por unificar la fiscalización en uno solo de los órganos del Ministerio de Hacienda a saber la Administración aduanera con fines meramente de eficiencia, eficacia, en el mismo sentido nótese como el artículo 5 únicamente refiere a las mercancías extranjeras como las sujetas al control aduanero.

Seguido el artículo 4 define las funciones del Poder Ejecutivo en el ramo de Hacienda, una vez creado el Depósito asignándole funciones de fiscalización y evaluación con el fin de recomendar las medidas para un control eficiente. También en el artículo 7 se le faculta para ejercer un control cuantitativo de ventas con el fin de proteger la industria nacional, equilibrar la balanza de pagos o aspectos de mero ingreso fiscal.

Ahora bien y para lo de interés en la presente resolución es importante el artículo 10 de la Ley 7012 en analisis, en tanto crea La Junta de Desarrollo Regional de la Zona Sur de la Provincia de Puntarenas, en lo sucesivo la Junta, como una institución semiautonoma del Estado con personalidad jurídica propia e independencia administrativa, le asigna como uno de sus fines la administración y operación del giro comercial del Depósito (en idéntico sentido ver art. 23) y; es a

favor de dicha Junta que el artículo 6 ibidem establece el impuesto único que debe pagarse por las mercancías almacenadas y vendidas en el Depósito Libre como fuente de ingreso ordinaria para el cumplimiento de sus fines. Además, sobre su fuente de ingresos (el impuesto señalado), el artículo 11 encarga su recaudación al Banco Central y, al Ministerio de Hacienda le encomienda las funciones de fiscalización como de verificación tanto en materia tributaria como aduanera sobre el ingreso, la permanencia, el destino de las mercancías nacionales o importadas ingresadas al Depósito y, para lo cual se obliga a la Junta a satisfacer su coste. Además se dispone en ese mismo numeral que, **la administración y distribución del tributo corresponde a la Junta**.

Así las cosas, estima este Tribunal la incompetencia de la Aduana de Golfito para conocer y resolver sobre la devolución de los tributos que se estiman pagados de más, dado que, como hemos visto, la legislación especial al crear el tributo, lo hace en favor de la Junta y, otorga a ésta su administración, así como la facultad de su distribución conforme a la ley, mientras que al Ministerio de Hacienda le asigna funciones propias de su giro relacionadas con la definición de la política fiscal que debe regir la actividad del Deposito como las actividades de Control Hacendario destinadas a evitar que, el funcionamiento del mismo perjudique el normal desarrollo de la economía nacional o regional, encargándole además la vigilancia física del mismo y el control del uso y destino de las mercancías con los mismos fines señalados.

En otras palabras, la participación competencial de la Aduana de Golfito, como órgano del Ministerio de Hacienda, en el ingreso y venta de mercancías nacionales, consiste en verificar que su ingreso se apegue a las políticas fiscales previamente definidas y emitidas por el Ministerio de Hacienda, el pago del impuesto especifico a favor de la Junta, cumplido lo cual autoriza su ingreso al

Depósito y lleva estricto control de su venta conforme las políticas fiscales y legales que rigen su venta.
Estima el tribunal no esta dentro del ámbito de competencia de la Aduana la definición o determinación del quantum tributario ni tiene las misma facultades de revisión o modificación en tanto carece la Ley de disposición especifica, de forma tal que creado el tributo a favor de la Junta y dándose a ésta la Administración del mismo sin reserva de ninguna naturaleza, deben entenderse como parte de esas facultades de Administración las de revisión y modificación de la obligación tributaria.

Ahora bien, siendo que el acto recurrido ha sido dictado por la Aduana de Golfito con sustento en la Legislación Aduanera y, conforme a ésta ha llegado en alzada ante esta instancia y, resultando nulo el acto al haberse dictado por órgano manifiestamente incompetente, conforme al análisis anterior, opera un quebrantamiento de lo dispuesto en el numeral 129 de la LGAP al faltar un elemento esencial del acto, por lo que es de obligado pronunciamiento para esta sede la declaratoria de nulidad a fin de que acuda el interesado con su reclamación al ente competente.

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 mayoría se resuelve declarar la nulidad de lo actuado a partir de la resolución RES-JPAG: 04-2005 DE LA Aduana de Golfito del 14 de Junio de 2005 inclusive. Remítase los autos a la oficina de origen para lo correspondiente. Voto salvado del licenciado Gómez Sánchez quien resuelve otorgar audiencia a la parte recurrente.

Notifíquese……

Noel Carboni Garro
Presidente

Alejandra Céspedes Zamora **Elizabeth Barrantes Coto**

Dick Rafael Reyes Vargas **Mariela Chacón Salas**

Desiderio Soto Sequeira **Luis Alberto Gómez Sánchez**