

Señores
Gerentes y Sub-Gerentes de Aduana, Directores y Jefes de
Departamentos, Funcionarios Servicio Nacional de Aduanas,
Agentes y Agencias de Aduanas, Sistema Aduanero Nacional

ASUNTO: Ref. Cálculo del Impuesto Único de
Golfito en Licores, según Ley 9356, del 05 de
abril 2016

Estimados señores:

Que mediante circular DGA-DGT-026-2016, de fecha 01 de Junio del 2016, se informó que la Ley 9356, denominada "Ley orgánica de la Junta de Desarrollo Regional de la Zona Sur de la Provincia de Puntarenas (JUDESUR)" de fecha 05 de abril del 2016, publicada en el diario oficial La Gaceta N° 96, de fecha 13 de junio del 2016; modifica el porcentaje del Impuesto Único de Golfito, únicamente, a las mercancías que tienen un 18% a un 14%, de conformidad con la desgravación mencionada en el TRANSITORIO VI.

No obstante, mediante oficio DGH-0265-2016, de fecha 03 de agosto del 2016, la señora Priscilla Piedra Campos, Directora General de Hacienda, señala ante consulta realizada en la aplicación del Impuesto Único de Golfito del 14% a los licores vendidos en este Depósito, lo siguiente:

"En razón de lo expuesto anteriormente, a los licores que son vendidos en el Depósito Libre Comercial de Golfito correspondería aplicarles el porcentaje del 10% que ha sido establecida en el artículo 40 de la Ley N° 9356 y que de conformidad al transitorio VI, la aplicación del porcentaje del impuesto único en cuestión contenido en el artículo 40 de la ley de cita, será escalonado, 14% el primer año, 12% el segundo año y el 10% a partir del tercer año."

Por lo tanto, el Impuesto Único de Golfito en el cálculo para los licores en dicho Depósito, pasará de un 30% a un 14% hasta llegar al 10% en la desgravación en su tercer y último año.

No se omite manifestar que ya se efectuaron los ajustes en el Sistema Informático TICA, para proceder con el cobro correspondiente del Impuesto Único de Golfito de acuerdo a la Ley 9356.

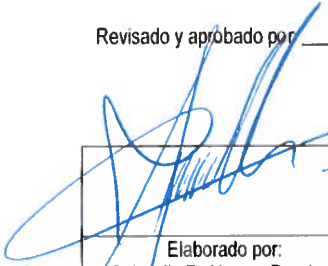

Atentamente,


Roy Chacón Mata
Sub Director General de Aduanas
Servicio Nacional de Aduanas



Revisado y aprobado por


Harinia Solera Campos
Jefa Dpto. de Técnica Aduanera

	
Elaborado por: Guisselle P. Alvarez Ramirez Dpto. Técnica Aduanera	Elaborado por: Marisol Avendaño Agüero Dpto. Técnica Aduanera

C: Arch.

San José, 03 de agosto de 2016

DGH-0265-2016

Señor
Roy Chacón Mata
Subdirector
Dirección General de Aduanas

Asunto: Respuesta Oficio **DGA-AGT-058-2016**

Estimado Señor:

Me refiero a su oficio DGA-DGT-058-2016, de fecha 01 de julio del año en curso, mediante el cual formula a ésta Dirección consulta respecto al porcentaje que debe aplicarse para el cálculo de la carga tributaria sobre los licores que actualmente ingresan al Depósito Libre Comercial de Golfito en los siguientes términos:

Antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 9356, denominada Ley Orgánica de la Junta de Desarrollo Regional de la Zona Sur de la Provincia de Puntarenas (JUDESUR), que fue publicada el 13 de junio de 2016, el artículo 6 de la Ley N° 7012 establecía lo siguiente:

" Artículo 6.- Establécese un impuesto único del dieciocho por ciento (18%) sobre la venta, de las mercaderías almacenadas en las bodegas del depósito libre comercial de Golfito, a favor de la Junta de Desarrollo Regional de la Zona Sur de la Provincia de Puntarenas, el cual se aplicará sobre la carga tributaria total correspondiente a una importación ordinaria, es decir, destinada al resto del país.

Exceptúanse los siguientes artículos, que tendrán un arancel preferencial del tres por ciento (3%): productos de perfumería, tocador y cosméticos (Nauca: 33.06b. Otros), lavadoras y secadoras de ropa (Nauca: 84.40), máquinas de coser para uso doméstico (Nauca: 84.41), planchas eléctricas y microondas (Nauca: 85.12 a 85.12c).

Para las mercaderías importadas, la base imponible estará constituida por la suma del valor CIF, Depósito Libre Comercial de Golfito, de dicha mercadería más el porcentaje de utilidad bruta máxima fijado en el artículo 9 de esta ley.

Para las mercaderías de producción nacional, la base del cálculo del impuesto único del depósito, será el ciento cuarenta por ciento (140%) del precio Golfito, determinado por el precio ex fábrica, menos los impuestos selectivo de consumo y general sobre las ventas, más el flete hasta el depósito, y tendrán una tarifa única del tres por ciento (3%) sobre la base imponible.

(Así reformado por el artículo 1º de ley No.7730 de 20 de diciembre de 1997)." (El resaltado es nuestro)

Dirección Avenida 2, calle 1 y 3 diagonal al Teatro Nacional. San José, Costa Rica.
• Tel 2284-5287 • Fax: 2255-4158 • www.hacienda.go.cr

Página 1 de 6

**MAUREEN FUENTES
MARTINEZ (FIRMA)**

Digitally signed by MAUREEN FUENTES MARTINEZ
(FIRMA)
Date: 2016.08.03 15:46:12 -06:00
Reason: Jefatura, visto bueno
Location: Costa Rica

Por su parte, el artículo 19 de la Ley N° 7972, denominada Creación de Cargas Tributarias sobre licores, cervezas y cigarrillos para financiar un plan integral de protección y amparo de la población adulta mayor, niñas y niños en riesgo social, personas discapacitadas abandonadas, rehabilitación de alcohólicos y fármaco dependientes, apoyo a las labores de la Cruz Roja y derogación de impuestos menores sobre las actividades agrícolas y su consecuente sustitución", del 22 de diciembre de 1999, expresamente establece:

"ARTÍCULO 19.- El impuesto único referido en el artículo 6 de la Ley No. 7012, de 4 de noviembre de 1985, y sus reformas, para bebidas alcohólicas, cigarrillos, cigarros y puros que se comercialicen en el Depósito Libre Comercial de Golfito, tanto los de producción nacional como los extranjeros, será equivalente a un treinta por ciento (30%) de la carga tributaria de una importación ordinaria o un treinta por ciento (30%) de la carga tributaria que recae sobre la producción nacional. (El resaltado es nuestro)

Ahora bien, efectivamente como lo indica su oficio, el artículo 40 de la Ley N° 9356, señala lo siguiente:

"ARTÍCULO 40.- Se establece un impuesto único del diez por ciento (10%) sobre la venta de las mercaderías almacenadas en las bodegas del Depósito Libre Comercial de Golfito a favor de la Junta de Desarrollo Regional de la Zona Sur de la provincia de Puntarenas, el cual se aplicará sobre la carga tributaria total correspondiente a una importación ordinaria, es decir, destinada al resto del país.

Se exceptúan los siguientes artículos, que tendrán un arancel preferencial del tres por ciento (3%): productos de perfumería, tocador y cosméticos (Nauca: 33.06b. otros), lavadoras y secadoras de ropa (Nauca: 84.40), máquinas de coser para uso doméstico (Nauca: 84.41), planchas eléctricas y microondas (Nauca: 85.12 a 85.12c).

Para las mercaderías importadas, la base imponible estará constituida por la suma del valor CIF, Depósito Libre Comercial de Golfito, de dicha mercadería.

Para las mercaderías de producción nacional, la base del cálculo del impuesto único del Depósito será el cien por ciento (100%) del precio Golfito, determinado por el precio ex fábrica, menos los impuestos selectivo de consumo y general sobre las ventas, más el flete hasta el depósito, y tendrán una tarifa única del tres por ciento (3%) sobre la base imponible." (El resaltado es nuestro)

Aunado a lo anterior la Ley N° 9356 señala en su Transitorio VI que la aplicación del impuesto único establecido en el artículo 40 se efectuará de la siguiente manera:

" TRANSITORIO VI.- Durante el primer año de vigencia de la presente ley, el impuesto único establecido en el párrafo primero del artículo 40 será del catorce por ciento (14%) sobre la venta de las mercaderías almacenadas en las bodegas del Depósito Libre Comercial de Golfito, a favor de la Junta de Desarrollo Regional de la Zona Sur de la provincia de Puntarenas, el cual se aplicará sobre la carga tributaria total correspondiente a una importación ordinaria, es decir, destinada al resto del país.

Durante el segundo año de vigencia de la presente ley dicho impuesto único será del doce por ciento (12%).

**A partir del tercer año de vigencia de la presente ley, el impuesto único aplicable, será del diez por ciento (10%), de conformidad con el artículo 40 de la presente ley.
digo 10% para el tercero."**

Tal y como se desprende de las normas transcritas, la tarifa de las mercancías que ingresan al Depósito Libre Comercial de Golfito, ha sido modificada a través del tiempo, mediante varias reformas legales, inicialmente dicha tarifa fue establecida en un 10% sobre la venta de las mercaderías almacenadas en las bodegas del Depósito, posteriormente en el artículo 19 de la Ley N° 7972, se estableció que el impuesto único referido en el artículo 6 de la Ley N° 7012, para bebidas alcohólicas, cigarrillos, cigarros y puros que se comercialicen en el Depósito, tanto los de producción nacional como los extranjeros, será equivalente a un treinta por ciento de la carga tributaria de una importación ordinaria o de la que recae sobre la producción nacional.

Ahora bien, con la entrada en vigencia de la Ley N° 9356, podemos ver que se establece el impuesto único del diez por ciento (10%) *sobre la venta de las mercaderías almacenadas* en las bodegas del Depósito Libre Comercial de Golfito a favor de la Junta de Desarrollo Regional de la Zona Sur de la provincia de Puntarenas, el cual se aplicará sobre la carga tributaria total correspondiente a una importación ordinaria. Asimismo, tal y como el transitorio citado lo indica, la aplicación del porcentaje del impuesto único en cuestión contenido en el artículo 40 de la ley de cita, será escalonado, 14% el primer año, 12% el segundo año y el 10% a partir del tercer año.

Lo anterior, hace que surja inevitablemente la inquietud de si la nueva norma, modifica de manera alguna las normas jurídicas que le anteceden. Sobre el particular, debemos indicar, respecto al artículo 6 de la Ley N° 7012 que la ley N° 9356, deroga parcialmente la Ley N° 7012 dejando vigentes únicamente los artículos 1 y 14 bis de la misma, es decir el citado artículo 6 fue derogado. No obstante lo anterior, el nuevo cuerpo legal no hizo referencia alguna al artículo 19 de la Ley N° 7972, de manera tal que aún dicha norma permanece vigente. Aunado a ello, vuelve a emplear el concepto de toda mercadería almacenada en las bodegas del Depósito Libre Comercial de Golfito, lo cual quiere decir que los licores, cigarrillos y cigarros estarían comprendidos en el concepto de mercadería contenido en el artículo 40 de la Ley N° 9356 que hemos citado en párrafos anteriores.

Jurídicamente, lo que ha sucedido en el caso que nos ocupa es una derogación tácita. Sobre el particular, cabe señalar que la derogación como instituto jurídico, se encuentra previsto en el artículo 129 de la Constitución Política y el artículo 8 del Código Civil, señalan dichas normas:

"ARTICULO 129.- (...)

La ley no queda abrogada ni derogada sino por otra posterior; contra su observancia no podrá alegarse desuso, costumbre ni práctica en contrario. Por vía de referéndum, el pueblo podrá abrogarla o derogarla, de conformidad con el artículo 105 de esta Constitución."

Señala el artículo 8 del Código Civil:

"ARTÍCULO 8º- Las leyes sólo se derogan por otras posteriores y contra su observancia no puede alegarse desuso ni costumbre o práctica en contrario. La derogatoria tendrá el alcance que expresamente se disponga y se extenderá también a todo aquello que en la ley nueva, sobre la misma materia, sea incompatible con la anterior.

*Por la simple derogatoria de una ley no recobran vigencia las que ésta hubiere derogado.
(Así reformado por Ley N° 7020 de 6 de enero de 1986, artículo 1º)"*

Respecto al tema de la derogación la Procuraduría General de la República, en el dictamen C-336-2014 del 14 de octubre de 2014, ha externado en lo que nos interesa lo siguiente:

"(...) Existen dos tipos de derogación: la expresa que es aquella cuando una ley posterior declara explícita y expresamente que la ley anterior queda derogada, con indicación del texto en particular afectado o bien si se trata de la totalidad de la norma dejándola por tal motivo sin efecto alguno; y la tácita que surge cuando hay una contradicción entre las disposiciones de una ley nueva con una antigua, por cuanto se ha dado la promulgación de dos normas distintas que regulan una misma materia, debiendo prevalecer la de reciente promulgación.

Para efectos de la presente consulta nos interesa la derogatoria tácita, de la cual este Órgano Asesor en su jurisprudencia administrativa mediante el dictamen C-043-2007 del 15 de febrero del 2007, señaló lo siguiente:

"Sobre el tema de la derogatoria tácita, el Órgano Asesor, en el dictamen C-122- 97 del 8 de julio de 1997, manifestó lo siguiente:

"Nuestro ordenamiento jurídico regula lo relacionado con la derogación de normas, específicamente en el párrafo final del artículo 129 de la Constitución Política, en relación con el artículo 8º del Código Civil. (...)

La Procuraduría General de la República, por su parte, se ha pronunciado en esta materia, partiendo para ello de lo expresado por nuestro Tratadista don Alberto Brenes Córdoba en su Obra 'Tratado de las Personas' (Editorial Juricentro S.A., San José, 1986, p. 95), al afirmar que 'desde el punto de vista doctrinario, el acto mediante el cual el legislador deja sin efecto una ley, se conoce con el nombre de abrogación o derogación. Términos que se utilizan para expresar la acción y el resultado de abolir una ley en su totalidad o en parte nada más. La derogación puede ser expresa o tácita, según se haga en términos explícitos, o que resulte de la incompatibilidad de la ley nueva con la ley anterior, ya que es principio general, que las leyes nuevas destruyen las leyes viejas en todo aquello que se le oponga'".

Por su parte, la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, en la resolución número 130 de las 14:30 horas del 26 de agosto de 1992, indicó lo siguiente:

"La derogación de una norma jurídica se origina en la promulgación de otra posterior, a la cual hace perder vigencia. Tal principio lo consagra nuestro Derecho Positivo en el artículo 8 del Código Civil y en el 129 de la Constitución Política. Asimismo, según se deriva de dichas disposiciones, la derogatoria puede ser expresa o tácita. La tácita sobreviene cuando surge incompatibilidad de la nueva ley con la anterior, sobre la misma materia, produciéndose así contradicción. ..."

Sin ánimo de profundizar mucho en la jurisprudencia de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia y de la Procuraduría General de la República sobre el tema de la derogatoria tácita, se puede afirmar, con un alto grado de certeza, que para que este fenómeno jurídico acontezca

se requiere de dos condiciones. En primer lugar, que la normativa posterior regule la misma materia de la normativa anterior. En segundo término, que del análisis comparativo entre ambas normativas se produzca una antinomia que las torne incompatibles e impida la armonización del régimen jurídico ahí establecido. Se requiere, en síntesis, que la nueva ley o norma, por su contenido, alcance y significado, sustituya completamente la disposición anterior.

Por lo tanto, la derogatoria tácita cesa la vigencia de una norma cuando esta es incompatible con otra del ordenamiento jurídico que regula la misma materia y la norma más reciente no indica en forma expresa la terminación de la vigencia de aquella norma anterior que le es incompatible. En consecuencia, al no indicarse expresamente, es el operador jurídico quien debe determinar si opera o no una derogatoria tácita.

Para constatar la reforma o derogatoria tácita de una norma, como se indicó atrás, son dos pasos que deben seguirse:

- a.- Establecer la existencia efectiva de la incompatibilidad objetiva entre el contenido de los preceptos de la antigua norma y los de la nueva.*
- b.- La determinación de los alcances de esa incompatibilidad (véase el dictamen C-215-95 de 22 de setiembre de 1995).*

Es importante indicar que la incompatibilidad debe ser de tal grado o magnitud que permita calificar de contradicción insalvable, puesto que no fue la voluntad expresamente manifiesta del legislador derogar la norma."

En razón de lo expuesto, es claro que para que se dé una derogatoria tácita de una norma, debe existir una contradicción o incompatibilidad objetiva entre el contenido de la norma anterior con el contenido de la nueva norma.(...)" (El resaltado es nuestro)

En este mismo orden de ideas, estimamos oportuno también citar el dictamen C-15-2016 del 21 de enero del año en curso del Órgano Procurador:

"(...) De igual forma, se ha reconocido que existen dos tipos de derogación: la expresa y la tácita. La primera se presenta cuando una ley posterior declara explícita y expresamente que la ley anterior quedará derogada, con indicación del texto en particular afectado o señalando si se trata de la totalidad de la norma respectiva, dejándola por tal motivo sin efecto alguno por cuanto "Lo característico de esta modalidad de derogación es, sin duda, que la disposición legal derogatoria persigue directa y expresamente la finalidad de producir el efecto derogatorio." (Dictamen C-070-2002 del 8 de marzo de 2002).

En cambio, la derogación tácita deviene de la incompatibilidad o contradicción entre las disposiciones de una ley "nueva" con una "antigua", por cuanto cuando se ha dado la promulgación de dos normativas distintas sobre una misma materia, deberá prevalecer la que fuera recién promulgada, siendo su rasgo distintivo como lo apuntara el tratadista Díez- Picazo, que la ley nueva no identifica la norma objeto de derogación, ya que a diferencia de la derogación expresa en donde el legislador determina directamente la norma derogada, serán los operadores jurídicos los que deban determinar las normas afectadas con base en el estudio de la voluntad legislativa, por ser éstas últimas incompatibles con el texto de la nueva promulgación. (Ver Díez-Picazo, Op. Cit. P. 285 a 287)

Nótese entonces que para que opere una derogatoria tácita es indispensable el elemento temporal, donde la norma posterior deroga a la anterior por existir una contradicción entre ellas. (...)" (El resaltado es nuestro).

En razón de lo expuesto anteriormente, a los licores que son vendidos en el Depósito Libre Comercial de Golfito correspondería aplicarles el porcentaje de 10% que ha sido establecida en el artículo 40 de la Ley N° 9356 y que de conformidad al transitorio VI, la aplicación del porcentaje del impuesto único en cuestión contenido en el artículo 40 de la ley de cita, será escalonado, 14% el primer año, 12% el segundo año y el 10% a partir del tercer año.

Atentamente,

PRISCILLA PIEDRA
CAMPOS (FIRMA)

Documento firmado digitalmente por PRISCILLA PIEDRA CAMPOS (FIRMA) el 2025-09-11 a las 11:00:00 AM. El documento original se encuentra en el sistema de gestión documental de la Dirección General de Hacienda. Para más información consulte el sitio web de la Dirección General de Hacienda.

Priscilla Piedra Campos
Directora General de Hacienda

Mfm.-