San José, 20 de diciembre 2021
DGA-DN-1229-2021
Temas: 10, 10.1, 10.1.1
DN- AL-344-2021

Señor
ALEXIS RAFAEL AGUILAR RIVERA
Cédula de identidad 6-0256-0473
Representante Legal de DHL Express Costa Rica

ASUNTO: Respuesta a consulta respecto al Art. 248 LGA. Declaración del importador en el reverso de la factura comercial.

Estimado señor:

En atención a su consulta respecto al Art. 248 de la Ley General de Aduanas N° 7557 y sus modificaciones (LGA). declaración del importador en el reverso de la factura comercial, se tienen como antecedentes las siguientes consultas:

1. *¿Cuáles son las propuestas de la Dirección General de Aduanas que permiten simplificar y armonizar la declaración jurada que realiza el importador al reverso de la factura comercial según las potestades normativas invocadas?*

2. *¿Cuándo va a permitir el Servicio Nacional de Aduanas, la declaración jurada que realiza el importador, por medio de documento privado firmado con firma digital (que no sea expreso en la factura comercial como así está establecido)?*

La **ley 8881**: "Modificación Integral del Código Aduanero Uniforme Centroamericano y Protocolo de Enmienda" (CAUCA IV), publicado en La Gaceta N° 236 del 06 de diciembre de 2010 y el **Decreto Ejecutivo Nº 42876-H-COMEX** publicado en La Gaceta Nº49 del 11 de marzo de 2021, Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA IV), como normas de la comunidad centroamericana tienen un rango superior a la ley ordinaria, constituyendo en nuestro ordenamiento jurídico aduanero, las normas marco, básicas y fundamentales que regulan el quehacer aduanero y las facultades del Servicio Nacional de Aduanas, así las cosas, resulta conveniente iniciar el presente estudio jurídico teniendo presente que la "factura comercial", viene definida en el artículo 3 del RECAUCA IV, en donde se indica lo siguiente:

> *"**FACTURA COMERCIAL**: Documento expedido por el vendedor, en el cual se relacionan las mercancías a exportar o importar con los precios unitarios y totales y demás anotaciones requeridas por el comercio exterior."* (El resaltado no es del original) [1]

Teniendo clara esta definición esta Dirección procederá a brindar respuesta a las interrogantes planteadas en su escrito:

[1] Artículo 3 del Decreto Ejecutivo Nº 42876-H-COMEX publicado en La Gaceta Nº49 del 11 de marzo de 2021, Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA IV).

Dirección: Edificio la Llacuna, Avenida Central y Avenida 1, Calle 5. San José, Costa Rica.
Tel: (506) 2539-6872 - www.hacienda.go.cr

1. ***¿Cuáles son las propuestas de la Dirección General de Aduanas que permiten simplificar y armonizar la declaración jurada que realiza el importador al reverso de la factura comercial según las potestades normativas invocadas?***

Tal y como se indica en el mismo escrito de la consulta, el artículo 321 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA IV) establece los documentos que sustentan la declaración de mercancías, contemplando entre estos a la "Factura comercial cuando se trate de una compraventa internacional"

Incluso, como también se señala en el escrito de consulta presentado, las regulaciones sobre la declaración del valor, establecen la exigencia de confeccionar y firmar la declaración del valor por parte del importador:

> *"Artículo 211 RECAUCA IV. Declaración jurada. "La Declaración del Valor* ***será firmada bajo fe de juramento ÚNICAMENTE POR EL IMPORTADOR cuando se trate de personas naturales; o por quien ostente la representación legal cuando se trate de personas jurídicas****. Quien la firme será responsable de la exactitud de los datos que se consignan en la misma, de la autenticidad de los documentos que la respaldan, de suministrar cualquier información y documentación necesaria para verificar la correcta declaración y determinación del valor en aduana…"*

De la misma manera se regula en el artículo 264 de la LGA, Art. 115 inc d), 319 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, Decreto Nº 25270-H (RLGA).

Así las cosas, esta dirección **no** considera, a diferencia del administrado, que exista una "redundancia en que, al reverso de la factura se suscriba una declaración jurada por parte del importador", de lo que se trata más bien, es de una regulación que otorga certeza jurídica a la administración sobre los valores indicados en la "factura comercial" y de la misma manera vincula las responsabilidades que adquiere el importador, en caso de incurrir en falsedad en lo indicado en dicho documento.

La normativa señala en el artículo 321 penúltimo párrafo del RECAUCA IV y artículo 86 de la LGA, en su inciso a), que la declaración aduanera **deberá venir acompañada por el original de la factura comercial**, salvo casos de excepción debidamente reglamentados. A los efectos, el numeral 248 de la LGA dispone que: *"Además de las obligaciones establecidas en la legislación especial de valoración aduanera, los importadores deberán consignar,* ***en el reverso de la factura comercial, bajo fe de juramento, que ese documento es original, corresponde a la importación amparada en él y el precio anotado es real y exacto. Esta declaración jurada sólo podrá firmarla la persona que ostente la representación legal de la persona jurídica y, si se trata de personas físicas, el mismo importador****".* En el caso de que la administración aduanera compruebe que los datos expresados en la factura son falsos, estará obligada a presentar la denuncia correspondiente ante el Ministerio Público.

A su vez, el artículo 318 del RLGA complementariamente dispone:

> *"****Artículo 318.-Declaración del importador en la factura comercial.*** *Para los efectos del artículo 248 de la Ley, si el declarante no tuviere la factura comercial original con la declaración jurada del importador, podrá presentar la declaración aduanera con fundamento en una copia de la factura donde conste aquella declaración****. La declaración jurada debe realizarla el importador en la factura comercial original*** *en un plazo no mayor de tres días hábiles posteriores a la autorización del levante de las mercancías. / Si el importador no efectúa en ese plazo la declaración en la factura original, el obligado a conservar los documentos originales deberá comunicar al gerente de la aduana de despacho, el incumplimiento de este requisito. En este caso el Gerente ordenará que en ulteriores despachos, la factura comercial original*

Dirección: Edificio la Llacuna, Avenida Central y Avenida 1, Calle 5. San José, Costa Rica.
Tel: (506) 2539-6872 - www.hacienda.go.cr

consigne la declaración respectiva para efectos de la presentación de la declaración aduanera. Lo anterior sin perjuicio de las acciones que tome la autoridad aduanera en ejercicio de sus funciones de control y fiscalización a posteriori y de las sanciones que correspondan contra el importador y obligado a conservar los documentos originales."

De los artículos transcritos, resulta evidente que la declaración jurada por parte del importador al dorso de la factura comercial es un requisito documental dispuesto por ley, pero, además, que la obligación de llenar dicha declaración recae evidentemente sobre el importador.

De las disposiciones supra transcritas, claramente se concluye que:

1. La declaración aduanera efectuada se realiza bajo fe de juramento.
2. Existe responsabilidad en la correcta descripción de la mercancía, suministrar la información y los datos necesarios legalmente requeridos.
3. La declaración aduanera debe contener **la información que la normativa aduanera exige al efecto** y venir acompañada de una serie de documentos exigidos por la normativa.
4. El requerimiento establecido en los artículos 248 de la LGA y 318 del RLGA, adjunto a la Declaración Aduanera de Importación, relativo **a la declaración jurada al dorso de la factura comercial**, constituye un elemento de vital importancia en su presentación, porque constituye un respaldo del valor aduanero de las mercancías.

Sobre este último hecho, nótese que precisamente los numerales en referencia lo que establecen es una "*obligación de hacer*", en otras palabras, su objeto es realizar un acto, que consiste en el presente asunto, si se está frente a los supuestos fácticos que las citadas disposiciones regulan, con ***la declaración jurada del importador al dorso de la factura comercial***, tal y como ya se indicó.

Tal obligación está permitida por el RECAUCA IV en su artículo 323, cuando señala que la factura comercial deberá contener **como mínimo**, lo que ahí se señala, por lo que se puede disponer que se presente con información adicional, como es el caso de la declaración jurada al dorso.

Así las cosas, es claro para esta Dirección que los numerales 321 y 323 del RECAUCA IV, los artículos 86 y 248 de la LGA como el artículo 318 del RLGA, establecen que la declaración aduanera debe venir acompañada entre otros documentos, por el original de la factura comercial, en cuyo reverso el importador deberá consignar bajo fe de juramento, que ese documento es original, corresponde a la importación amprada en él y el precio anotado es real y exacto.

Sin embargo, esta dirección ha venido flexibilizando este tema, en relación con las nuevas tecnologías, es así como, respecto de la "Firma digital al reverso de la factura comercial. Art. 248 LGA", resulta relevante, retomar lo indicado en los criterios jurídicos vertidos en el oficio **DGA-DN-581-2021** de 14 de junio de 2021 y oficio **DGA-DN-224-2021** de fecha 5 de marzo de 2021:

"la declaración jurada del importador al dorso de la factura y la factura comercial original que tenga su origen de forma electrónica (documento digital) y cuyas firmas digitales no sean estampadas fuera del país, podrán ser impresas y escaneadas para transmitirlas al TICA". Dicho de otra manera, cuando una factura sea física, debe firmase con puño y letra, ser escaneada y enviada al TICA. Otro escenario diferente es cuando la factura sea emitida de forma electrónica, en cuyo caso se puede usar la firma digital, luego se imprime, se escanea, para ser trasmitida al TICA, esto por cuanto el sistema sólo acepta imágenes.

Dirección: Edificio la Llacuna, Avenida Central y Avenida 1, Calle 5. San José, Costa Rica.
Tel: (506) 2539-6872 - www.hacienda.go.cr

> *(…) De la misma forma, se mantiene lo dicho en el criterio de cita, en el sentido de que no es viable, escanear una factura cuyo origen fue en papel o sea física, luego escanearla para firmarla digitalmente, e imprimirla y nuevamente escanearla para transmitirla al TICA. En el momento en que un documento original en papel es escaneado y se le ponga la firma digital, no lo va a convertir en original, porque ya existe un documento original en físico. / A la luz del artículo 320 del Decreto Ejecutivo 42876-H-COMEX (RECAUCA IV), los documentos que sustentan la declaración aduanera deben adjuntarse en original a la declaración de mercancías, salvo las excepciones establecidas en este Reglamento, o podrán transmitirse por la vía electrónica al sistema informático del Servicio Aduanero y en este caso producirán los mismos efectos jurídicos que los escritos en un soporte de papel. / **Es importante recordar, que el sistema TICA no soporta la transmisión de documentos firmados digitalmente, por ende, todo documento transmitido al TICA, así sean los del art. 86 LGA o 320 y 321 RECAUCA IV, tiene necesariamente que ser escaneado (digitalizado), es por esta razón que debe realizarse de esta manera**."* (el subrayado y la negrita no corresponden al original)

En la misma línea, esta Dirección General de Aduanas se ha referido al tema de "*la firma digital al dorso de la factura para la declaración jurada del importador*", a través de los oficios **DGA-DN-704-2020**, **DGA-DN-224-2021**, **DGA-DN-261-2021** y **DGA-DN-581-2021**, en donde se desarrolla, en lo que interesa, lo siguiente:

En el Oficio DGA-DN-261-2021 de fecha 17 de marzo de 2021 se manifiesta que:

> "*Existe una diferencia entre un documento digital y un documento digitalizado, el primero tiene su origen de forma electrónica y el segundo es un documento cuyo origen deriva del soporte físico o sea en papel, el cual se escanea para digitalizarlo. Siendo que, en el caso de los documentos digitales, es posible el uso de la firma digital, no así para los documentos digitalizados que fueron firmados de forma autógrafa y que se escanean para convertirlos a un formato digitalizado. Dicho en otras palabras, la declaración jurada del importador al dorso de la factura y la factura comercial original que tenga su origen de forma electrónica (documento digital) y cuyas firmas digitales no sean estampadas fuera del país, podrán ser impresas y escaneadas para transmitirlas al TICA por medio de la VAN, no es viable escanear factura original emitida en papel y firmarla digitalmente puesto que en ese caso basta con que el importador la firme al dorso, **dado que no es obligatorio transmitir al TICA la declaración jurada, únicamente debe ser conservado por el agente de aduanas**".* (el subrayado y la negrita no corresponden al original)

Por medio del oficio DGA-DN-704-2020 de fecha 02 de julio de 2020, esta Dirección consideró, lo siguiente:

> *"Como se señaló anteriormente, los documentos en los que se puede utilizar la firma digital **no corresponden a documentos originales exigidos por el artículo 86 de la Ley General de Aduanas en adelante LGA y demás documentos requeridos vía legal y reglamentaria, sino a firma de documentos asociados a los mismos**. Por lo tanto, con fundamento en los artículos, 248 de la LGA, artículo 3 de Ley No. 8454 del 30 de agosto del 2005, la Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos, artículo 4 del Decreto Ejecutivo número Nº 33018, denominado Reglamento a la Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos, es posible suscribir la declaración del importador al dorso de la factura mediante firma digital."* (el subrayado y la negrita no corresponden al original)

El Oficio DGA-DN-224-2021 de fecha 5 de marzo de 2021 respecto a consulta referente a "la declaración jurada del importador al dorso de la factura y la factura comercial original que tenga su origen de forma electrónica (documento digital) y cuyas firmas digitales no sean estampadas fuera del país" la DGA manifestó que:

> "*…podrán ser impresas y escaneadas para transmitirlas al TICA por medio de la VAN, no es viable escanear factura original emitida en papel y firmarla digitalmente puesto que en ese caso **basta con que el importador la firme al dorso, dado que no es obligatorio transmitir al TICA la declaración jurada,***

Dirección: Edificio la Llacuna, Avenida Central y Avenida 1, Calle 5. San José, Costa Rica.
Tel: (506) 2539-6872 - www.hacienda.go.cr

únicamente debe ser conservado por el agente de aduanas". (el subrayado y la negrita no corresponden al original)

Por lo que se podría concluir que:

- Nada impide que una factura sea firmada digitalmente desde procedencia (es decir, puesta en el exterior por el exportador o bien por el importador para la declaración jurada)
- No obstante, no se puede validar esa firma digital desde procedencia, porque Costa Rica no tiene convenios de convalidación de esas firmas, según la normativa de la Ley 8454 de la materia y lo que el Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto ha confirmado.
- Entonces, lo que se puede realizar es que esa factura firmada digitalmente en el exterior, sea escaneada en Costa Rica y acá se transmita al sistema TICA con esa firma digital, mientras no se cuente con tecnología que permita la transmisión directa de documentos electrónicos firmados digitalmente.

2. ***¿Cuándo va a permitir el Servicio Nacional de Aduanas, la declaración jurada que realiza el importador, por medio de documento privado firmado con firma digital (que no sea expreso en la factura comercial como así está establecido)?***

Sobre este tema, por medio del Oficio DN-968-2019, de fecha 10 de octubre del 2019 se consideró las posibilidades existentes respecto del tratamiento de los documentos que se pueden adjuntar a la declaración aduanera en los cuales resulta viable la utilización de firma digital:

> "…*los documentos que se pueden adjuntar a la declaración aduanera en los cuales resulta viable la utilización de firma digital, no siendo correspondientes a los documentos originales exigidos por el artículo 86 de la Ley General de Aduanas y demás documentos requeridos vía legal y reglamentaria, sino a firmas asociadas a los mismos o bien, a documentos derivados de estos, tales como aclaraciones o traducciones de factura comercial (artículo 317 LGA) y declaración o notas aclaratorias del importador (artículo 38 LGA)"*

Al respecto, como se mencionó antes, la legislación regional y la costarricense establecen que la declaración aduanera deberá venir acompañada por el original de la factura comercial. Asimismo, el control aduanero por parte de las autoridades competentes, requiere para su ejercicio, de la documentación que le permita corroborar los diferentes elementos de la obligación tributaria aduanera.

En consecuencia, el Servicio Nacional de Aduanas se encuentra obligado, como entidad pública que es, a actuar en apego al ordenamiento jurídico y conforme el principio de legalidad y puesto que es obligatoria la transmisión al sistema informático TICA de la factura comercial, esta deberá ser transmitida como se indicó anteriormente y ser conservado el original del documento por el agente aduanero o cualquier otro auxiliar que realizare la declaración aduanera.

Todo lo anterior al amparo del Principio de Legalidad consagrado en los artículos 11 de nuestra Constitución Política y 11 de la Ley General de la Administración Pública, así como lo regulado en los artículos 6, 8, 9 del CAUCA IV, los artículos 3, 8, 211, 323 del RECAUCA IV), los artículos 5, 7, 8, 9, 22, 23, 24, 248 de la LGA, los artículo 314, 315,317, 318 del RLGA.

No obstante, esta Dirección General, consciente de las tendencias del comercio internacional orientadas a la agilización del comercio, la facilitación, la reducción de costos, tanto para la generación como para el envío de documentos, la mejora de la gestión de documentación y la eficiencia en las prácticas fiscalizadoras, efectuará

Dirección: Edificio la Llacuna, Avenida Central y Avenida 1, Calle 5. San José, Costa Rica.
Tel: (506) 2539-6872 - www.hacienda.go.cr

un análisis de la propuesta contenida en su escrito, para determinar la mejor opción viable que permita tomar aquellas acciones que sean necesarias para simplificar los procesos de declaración de mercancías, importación, exportación, tránsito y demás regímenes aduaneros y sus modalidades.

Sin otro particular y habiendo evacuado sus consultas, se despide cordialmente,

GERARDO ANTONIO BOLAÑOS ALVARADO (FIRMA)
Firmado digitalmente por GERARDO ANTONIO BOLAÑOS ALVARADO (FIRMA)
Fecha: 2021.12.22 15:08:19 -06'00'

GERARDO BOLAÑOS ALVARADO
DIRECTOR GENERAL DE ADUANAS

ANDREA VIQUEZ RODRIGUEZ (FIRMA) Firmado digitalmente por ANDREA VIQUEZ RODRIGUEZ (FIRMA) Fecha: 2021.12.20 13:25:00 -06'00'	GIANNI BALDI FERNANDEZ (FIRMA) Firmado digitalmente por GIANNI BALDI FERNANDEZ (FIRMA) Fecha: 2021.12.20 14:44:42 -06'00'
Elaborado por: Andrea Víquez Rodríguez, Abogada Depto. de Asesoría, Dirección Normativa	**Revisión y VBº:** Gianni Baldi Fernández, Director a.i Dirección Normativa

C.c:
- Carpeta Tema 10 Documentos Aduaneros
- Carpeta Tema 10.1 Factura comercial o documento equivalente a ella
- Carpeta Subtema 10.1.1 Declaración jurada al dorso de la factura.
- Aduana Fácil.

Dirección: Edificio la Llacuna, Avenida Central y Avenida 1, Calle 5. San José, Costa Rica.
Tel: (506) 2539-6872 - www.hacienda.go.cr