San José, 10 de junio 2021
DN-0118-2021
Temas: 23.2, 28.16
DN-AL-130-2021

Señor
Mario Alberto Gamboa Mata
Apoderado Especial
Empresa bajo el Régimen de Zona Franca SNAP TECHNOLOGY S.R.L.
Cédula jurídica Nº 3-102-673076.

ASUNTO: Respuesta respecto de las excepciones consideradas en el artículo 104 del RLZF para el no pago de la OTA, referente a robo de computadora portátil ingresada al régimen de zona franca.

Estimado señor:

Una vez verificada por esta autoridad su representación y en atención al escrito presentado ante esta Dirección de fecha **14 de mayo del año 2021**, mediante el cual se solicita el criterio respecto a las excepciones consideradas en el artículo 104 del RLZF para el no pago de la OTA, referente a la computadora portátil ingresada al régimen de zona franca que fue objeto del supuesto robo de acuerdo con denuncia tramitada bajo el expediente número 21-001966-0059-PE, se le informa lo siguiente:

Teniendo que las Zonas Francas pueden conceptualizarse como aquellos ámbitos espaciales respecto de los cuales se declara la vigencia de franquicias más o menos amplias, en especial, la no aplicación de tributos aduaneros a la importación y exportación de mercancías a dicho lugar, ello con la finalidad de atraer el comercio o la industria a nuestro país.

De acuerdo con los artículos 12, 13, y 14 de la Ley de Régimen de Zonas Francas Nº7210 y el artículo 176 de Ley General de Aduanas Nº7557, le corresponde a la Aduana la vigilancia y control de las mercancías amparadas a dicho régimen, por tratarse de mercancías que por su condición están bajo control aduanero.

De acuerdo con las atribuciones legales y reglamentarias, la Aduana de Control es la llamada a ejercer la aplicación, supervisión, investigación y evaluación del cumplimiento de las disposiciones de la Ley General de Aduanas y su Reglamento.

Así las cosas, de acuerdo con parámetros generales del estudio del ordenamiento jurídico, respecto de la regulación que cubre al régimen de zona franca y las obligaciones establecidas para los beneficiarios del régimen respecto de garantizar la adecuada custodia de las mercancías que se encuentran bajo el amparo de las empresas beneficiarias del régimen de zona franca, como también la responsabilidad que tienen ante el Fisco por la ocurrencia de pérdidas, robos o daños sufridos por las mercancías que se encuentran bajo su custodia, **sin detrimento**, de las facultades de control que puede y debe ejercer la aduana de control, sobre las mercancías objeto de estudio, que ingresan y se mantienen dentro del territorio aduanero nacional pendiente del pago de impuestos correspondientes.

Es criterio reiterado de esta Dirección que carece de competencia para evacuar consultas referidas a casos concretos. Un dictamen sobre un caso concreto rendido con efectos vinculantes implicaría una participación directa en el ejercicio de las competencias de la Aduana de Control. Por consiguiente, esta Dirección Normativa se limita a dar una interpretación sobre los artículos legales que han sido mencionados, sin entrar a analizar la situación en particular que deberá ser analizada por la aduana de control correspondiente.

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

Lo anterior, en virtud de que corresponde a la aduana de control verificar que todas las operaciones aduaneras que se realicen en la jurisdicción de la aduana, cumplan con los requisitos señalados en la normativa y procedimientos vigentes, así como también, controlar las actividades de entrada, salida, movilización, carga, descarga, recepción y depósito, así como el uso y destino de las mercancías, ubicadas en cualquier recinto habilitado por la autoridad aduanera dentro de los regímenes liberatorios de pago de tributos, de conformidad con las potestades de control establecidas en los artículos 11 de nuestra Constitución Política y 11 de la Ley General de la Administración Pública, artículos 6, 8 y 9 de 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, los artículos 4, 5, 6, 8, 10, 11, 118, 226, 357, 508 inciso d), 509 inciso b), d) y e), 510 inciso c), 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), los artículos 7, 9, 13, 22, 23, 24,176 de la Ley General de Aduanas N° 7557 y sus modificaciones, y los artículos 3, 33, 35, 35 bis, 36, 37 incisos a), b) y n) del Reglamento de la Ley General de Aduanas Decreto No 25270-H y sus reformas y modificaciones vigentes, artículos 59 y 60 de la Ley General de Administración Pública.

Aclarado esto, continuamos con el estudio de la normativa que cubre el traslado de laptops o computadoras portátiles, fuera de las empresas de Zona Franca para que sean utilizadas por sus empleados en sus labores, tomando en consideración de que se trata de mercancías que gozan de la dispensa en el pago de las obligaciones tributarias.

La normativa costarricense anteriormente no permitía el traslado de dichos activos fuera de las instalaciones de las empresas acogidas al Régimen de Zona Franca, no fue sino con la reforma de los artículos 104 y 105 del Reglamento de la Ley de Zonas Francas en el año 2020; que se permitió el traslado de computadoras portátiles fuera del área de Zona Franca, siempre y cuando esto sea dentro del territorio nacional.

Todo esto al amparo de la Ley para regular el Teletrabajo, Ley N° 9738 del 18 de setiembre de 2019; los artículos 5, 6, 50, 175 y 176 de la Ley General de Aduanas, Ley Nº 7557 del 20 de octubre de 1995; los artículos 474 siguientes y concordantes del Reglamento a la Ley General de Aduanas, Decreto Ejecutivo N° 25270-H del 14 de junio de 1996; el Decreto Ejecutivo N° 42227-MP-S del 16 de marzo de 2020, denominado "Declara estado de emergencia nacional en todo el territorio de la República de Costa Rica, debido a la situación de emergencia sanitaria provocada por la enfermedad COVID-19"; la Directriz N° 073-S-MT del 09 de marzo de 2020, denominada "Sobre las medidas de atención y coordinación interinstitucional ante la alerta sanitaria por coronavirus (COVID-19)"; la Directriz N° 082-MP-S del 27 de abril de 2020, denominada "Protocolos sobre la reactivación y continuidad de los sectores durante el estado de emergencia nacional por covid-19"; de acuerdo a la siguiente exposición de motivos del Decreto de reforma de los artículos 104 y 105 del Reglamento a la Ley de Zona Franca:

> *"…. Que en virtud de la nueva normalidad que ha traído el COVID-19 al mundo, se impone la necesidad de reformar el artículo 104 del Reglamento a la Ley de Régimen de Zona Franca, con el objetivo de que sea posible para las empresas beneficiarias del Régimen de Zona Franca, proporcionar a sus trabajadores las herramientas de trabajo correspondientes para ejecutar sus labores,* ***sin menoscabo del control fiscal y operativo que corresponde implementar en tales activos****.*
>
> *II. Que la redacción actual del artículo 105 del Reglamento a la Ley del Régimen de Zona Franca ha suscitado algunas dudas operativas, relacionadas con los procedimientos aduaneros aplicables; razón por la cual se impone la necesidad de* ***clarificar su contenido****, con el objetivo de facilitar el comercio y proporcionar seguridad jurídica a los operadores públicos y privados que tienen relación con la norma reglamentaria en mención.*

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

III. Que en acatamiento de los artículo 361 de la Ley General de la Administración Pública y el artículo 174 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, se publicaron los avisos de la propuesta normativa denominada "Reformas a los artículos 104 y 105 del Reglamento a la Ley de Régimen de Zonas Francas", en las páginas web del Ministerio de Hacienda, el Ministerio de Comercio Exterior y la Promotora del Comercio Exterior de Costa Rica, sitios web http://www.hacienda.go.cr, http://www.comex.go.cr y http://www.procomer.com; lo anterior, antes de su dictado y entrada en vigencia, a efectos que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos tuvieran conocimiento del proyecto y pudieran oponer sus observaciones, en el plazo de diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial La Gaceta.

IV. Que, con la publicación indicada en el considerando anterior, se cumple con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos, Ley Nº 8220 del 4 de marzo de 2002, referente a la exigencia de publicar en el Diario Oficial La Gaceta todo trámite o requisito que sea exigible para los administrados.

V. Que de conformidad con el artículo 12 bis párrafos segundo y tercero del Reglamento a la Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos, Decreto Ejecutivo N° 37045-MP-MEIC del 22 de febrero de 2012; se procedió a llenar la Sección I denominada "Control Previo de Mejora Regulatoria" del "Formulario de Evaluación Costo Beneficio". La evaluación de la propuesta normativa dio como resultado que no contiene trámites, requisitos ni procedimientos, por lo que se determinó que esta reforma no requería proseguir con el análisis regulatorio que estipula el Reglamento de cita.

VI. Que la presente propuesta normativa se ajusta al supuesto de excepción previsto en el artículo 2 inciso e) de la Directriz N° 052-MP-MEIC, denominada "Moratoria a la creación de nuevos trámites, requisitos o procedimientos al ciudadano para la obtención de permisos, licencias o autorizaciones", en el tanto es una iniciativa que tiene por objeto la mejora de los procesos operativos de las empresas beneficiarias del Régimen de Zonas Francas y aclarar aspectos de la normativa reglamentaria que son necesarios para el correcto funcionamiento de dichas empresas, todo en armonía con los principios de mejora regulatoria y reglas claras y coherentes; concluyéndose de tal forma, que se cumple con el supuesto previsto en el artículo 2 inciso e) de la citada Directriz N° 052-MP-MEIC.

VII. Que, de acuerdo con las consideraciones anteriores, en aras de la consecución del interés público y el cumplimiento de los objetivos del Estado, se estima pertinente proceder con la presente reforma al Reglamento a la Ley de Régimen de Zonas Francas, Decreto Ejecutivo N° 34739-COMEX-H del 29 de agosto de 2008, tal y como se estipula de seguido."

De la "exposición de motivos anteriormente descritos, se desprende la intención de la administración de otorgar mejoras en los procesos operativos de las empresas beneficiarias del Régimen de Zonas Francas y aclarar aspectos de la normativa reglamentaria que son necesarios para el correcto funcionamiento de dichas empresas.

Esto frente a la nueva normalidad que ha traído el COVID-19 al mundo. Se impone la necesidad de que las empresas beneficiarias del Régimen de Zona Franca, puedan proporcionar a sus trabajadores las herramientas de trabajo correspondientes para ejecutar sus labores.

Lo anterior, sin menoscabar, las facultades de control fiscal y operativo correspondiente para los activos que se describen en los artículos reformados.

Siguiendo con el tema consultado, las consecuencias tributarias respecto a la manipulación y custodia de mercancías *sujetas a control aduanero,* se encuentra regulado por nuestro ordenamiento jurídico en los

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

siguientes artículos de la normativa centroamericana actualmente vigente y el numeral 26 de la Ley General de Aduanas:

> "***Artículo 226 del RECAUCA IV Pérdida o destrucción.*** *La pérdida o destrucción de las mercancías por caso fortuito o fuerza mayor debidamente comprobadas a satisfacción del Servicio Aduanero, o la destrucción de las mercancías bajo control aduanero, extinguirá la obligación tributaria aduanera, en proporción con la pérdida o destrucción, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, tributarias, administrativas o penales que en su caso correspondan…"*
>
> ***"Artículo 357 del RECAUCA IV Sometimiento a un régimen aduanero.*** *Toda mercancía que ingrese o salga del territorio aduanero, deberá someterse a cualquiera de los regímenes indicados en el Artículo 91 del Código, debiendo cumplir los requisitos y procedimientos legalmente establecidos".*
>
> ***"Artículo 508 del RECAUCA IV Control.*** *El Servicio Aduanero o la entidad que señale la normativa específica, ejercerá el control sobre el uso y destino de las mercancías acogidas al presente régimen. En el ejercicio de ese control, deberá entre otros: (…)* ***c)*** *Controlar el ingreso y salida de las personas, mercancías, los medios de transporte…"*
>
> ***"Artículo 509 del RECAUCA IV Obligaciones.*** *Los beneficiarios del régimen tendrán ante el Servicio Aduanero, entre otras, las obligaciones siguientes:*
>
> *(…)* ***b)*** *Contar con los medios suficientes que aseguren la custodia y conservación de las mercancías admitidas bajo este régimen;*
>
> ***c)*** *Informar a la Autoridad Aduanera de las mercancías dañadas, perdidas o destruidas y demás irregularidades ocurridas durante su permanencia en la zona franca;*
>
> ***d)*** *Responder directamente ante el Servicio Aduanero por las mercancías recibidas en sus locales desde el momento de su recepción y por el pago de las obligaciones tributarias aduaneras de las mercancías dañadas, perdidas o destruidas, salvo que estas circunstancias hubieren sido causadas por caso fortuito o fuerza mayor;*
>
> ***e)*** *Llevar en medios informáticos el registro de sus operaciones aduaneras, así como el control de inventarios de las mercancías sujetas al régimen, de acuerdo a los requerimientos establecidos por el Servicio Aduanero…"*
>
> ***"Artículo 510 del RECAUCA IV Cancelación del régimen.*** *El régimen de zona franca se cancelará por las causas siguientes: (…)* ***c)*** *Destrucción total de las mercancías con autorización del Servicio Aduanero, o por caso fortuito o fuerza mayor debidamente comprobados a satisfacción del mismo…"*
>
> ***"Artículo 26.-Responsabilidad por daño, pérdida o sustracción de mercancía****. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como los funcionarios y los auxiliares de la función pública aduanera, que por cualquier título, reciban, manipulen, procesen, transporten o tengan en custodia mercancías sujetas a control aduanero, serán responsables por las consecuencias tributarias producidas por el daño, la pérdida o la sustracción de las mercancías, salvo caso fortuito o fuerza mayor. Esta disposición se aplicará a todas las empresas de estiba y a las autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, públicas o privadas".*

Asimismo, el artículo 104 del Reglamento a la Ley de Zona Franca N° 34739-COMEX-H de reciente reforma, establece la posibilidad de traslado *de computadoras portátiles fuera del área de zona franca, para lo cual establece un control que debe ser ejercido para tales mercancías en custodia:*

> *"**Artículo 104.-Traslado de computadoras portátiles fuera del área de zona franca**. Los beneficiarios que requieran trasladar computadoras portátiles ingresadas al amparo de los beneficios del Régimen, fuera del área habilitada como zona franca, para realizar labores directamente relacionadas con la actividad autorizada*

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

bajo el Régimen, deberán llevar un control y registro que detalle el número de identificación del activo y nombre e identificación de la persona asignada para el uso de tales equipos. / ***Los beneficiarios del Régimen serán responsables por los daños, averías, robo o pérdidas de las computadoras portátiles quedando obligados al pago de los tributos correspondientes, salvo en casos de fuerza mayor o caso fortuito debidamente comprobado. En tales casos, el beneficiario deberá proceder con la liquidación de los tributos correspondientes en el plazo de 15 días hábiles****".*

Por lo anterior, el beneficiario será responsable por el pago de cualquier obligación tributario-aduanera, de conformidad con la normativa y demás disposiciones que regulan la materia, sin perjuicio de la potestad sancionatoria establecida en la Ley General de Aduanas.

Al respecto la Dirección General de Aduanas a través del Manual de Procedimientos Aduaneros regula lo concerniente en el Capítulo II- Políticas Generales, según se cita a continuación:

"39º) En caso de hurto, pérdida o robo de mercancías, la empresa de ZF deberá presentar a ***la aduana de control****, el documento que demuestre la denuncia interpuesta ante la autoridad judicial,* ***en el plazo de veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia****;* ***caso contrario deberá cancelar la obligación tributaria en un plazo no mayor de cinco días hábiles de ocurrida la pérdida****.* ***La Beneficiaria deberá conservar un expediente con la documentación y la información relacionada hasta la finalización del proceso de investigación por parte de la autoridad judicial o administrativa correspondiente****".*

40º) La salida de computadoras portátiles de las instalaciones de la Beneficiaria, únicamente se autoriza para realizar labores directamente relacionadas con la actividad de la empresa. En este caso, no se requerirá la presentación del DUA de internamiento temporal al territorio nacional, no obstante, deberá llevarse un registro que detalle el número de identificación del activo, el nombre y número de identificación de la persona asignada para el uso del equipo."

Así las cosas, se tiene que el Manual de Procedimientos Aduaneros indica que, en caso de hurto, pérdida o robo de mercancías, la empresa de ZF deberá presentar a la aduana de control, el documento que demuestre la denuncia interpuesta ante la autoridad judicial, **en el plazo de veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia**.

Así las cosas, es relevante señalar que la empresa beneficiaria del Régimen de Zona Franca, por estar regulada en la legislación aduanera debe satisfacer una serie de obligaciones generales y específicas, entre ellas el deber de contar con los medios suficientes que aseguren la custodia y conservación de las mercancías admitidas bajo este régimen, caso contrario, debe en su condición de auxiliar ofrecer y demostrar las razones por las que no pudo cumplir en la especie con esa debida custodia y conservación, como lo ordena el artículo 509 del RECAUCA IV.

Asimismo, deberá la aduana de control someter a análisis las pruebas otorgadas por la empresa beneficiaria, en virtud de que, no se daría la fuerza mayor invocada, por la que se entiende un evento o acontecimiento que no haya podido preverse o que, siendo previsto no ha podido resistirse, ni el caso fortuito o evento que, a pesar de que se pudo prever, no se podía evitar aunque el beneficiaria haya ejecutado la observancia de todas las cautelas debidas[1]; en virtud de que, dependerá si la situación que operó en el presente asunto, es totalmente previsible o no, ya que, en principio se podría pensar que depende de la voluntad del hombre y pudo evitarse, esto en virtud de que, si la empresa beneficiaria del régimen de zona franca autorizó la salida de activos amparados al régimen de zona franca (es decir, las computadoras portátiles) fuera de las

[1] Así manifestado por nuestro Tribunal Aduanero Nacional en Sentencia TAN Nº286- 2020 de las nueve horas con veintisiete minutos del día tres de julio del año dos mil veinte.

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

instalaciones de la empresa que cuenta con mecanismos de seguridad ya previamente establecidos y autorizados por la administración; es porque cuenta con una serie de mecanismos de seguridad que implica la seguridad de la custodia y conservación de dichas computadoras fuera del recinto de zona primaria aduanera; como lo podrían ser: el contar con un seguro que cubra la pérdida o robo de las computadoras, o que la empresa haya tomado las previsiones del caso realizando un estudio previo de la ubicación y seguridad del contorno del hogar de cada empleado, como fuente de medición de los niveles de seguridad, entre otros.

Por lo que, no sería válido el simple hecho de indicar que se dio el cuidado y debida diligencia; sino que la **empresa beneficiaria deberá comprobarlo con pruebas fehacientes e idóneas para poder demostrar que no fue posible prever y garantizar el debido control, seguridad y custodia ante un eventual robo de la mercancía objeto de estudio**.

Por lo que la empresa beneficiaria deberá tomar las medidas necesarias para aportar, en tiempo, las disposiciones de seguridad correspondientes al debido control de custodia y conservación de los activos, que una vez ingresados al régimen son trasladados fuera de las instalaciones de la empresa de Zona Franca. Teniendo presente, que no se trata de un sujeto cualquiera, sino de una auxiliar de la función pública aduanera que, para poder obtener esa categoría, previamente ha demostrado cumplir una serie de requerimientos de seguridad y control que demuestran el debido control, custodia y conservación de las mercancías que ingresan al amparo de dicho Régimen Liberatorio de Tributos.

Por lo expuesto, la aduana de control, deberá analizar cada caso concreto y determinar si tal o cual situación cumplió o no con las previsiones oportunas por parte de la empresa beneficiaria o si se obró sin la diligencia debida, resultando con ello un daño previsible.

Se copia en este acto a la Aduana Santamaría por ser la aduana de control de acuerdo con la jurisdicción territorial donde se encuentra domiciliada la empresa consultante, para que tenga conocimiento de la situación a efectos de sus controles internos y la atención correspondiente a este caso.

Sin otro particular y esperando haber otorgado respuesta oportuna a las interrogantes planteadas, se despide cordialmente,

GIANNI BALDI FERNANDEZ (FIRMA)
Firmado digitalmente por GIANNI BALDI FERNANDEZ (FIRMA)
Fecha: 2021.06.10 06:35:27 -06'00'

Licdo. Gianni Baldi Fernández
Director a.i.
Dirección Normativa

ANDREA VIQUEZ RODRIGUEZ (FIRMA)
Firmado digitalmente por ANDREA VIQUEZ RODRIGUEZ (FIRMA)
Fecha: 2021.06.10 06:31:50 -06'00'

Elaborado por: Licda. Andrea Víquez Rodríguez, Abogada, Departamento Asesoría

C.c:
- Sr, Luis Fernando Vásquez Castillo, Gerente Aduana Santamaría.
- Sr. Juan Gabriel Godínez, Jefe a.i Depto. Técnico Aduana Santamaría.
- Carpeta Tema 23.2 Medios de extinción de la obligación tributaria aduanera.
-Carpeta Tema 28.16 Zona Franca.
- 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