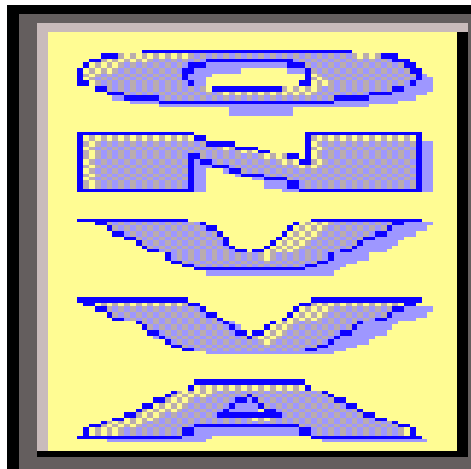

Manual de Procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una Declaración Aduanera de Tránsito, pendiente de recibo en la Aduana de Destino.




**ÓRGANO NACIONAL DE VALORACIÓN
Y VERIFICACIÓN ADUANERA.**

Código de documento: PMD0109-DCI-ONNVA

Aprobado por:	Rosa Iris Rojas Sánchez	Fecha de aprobación: Enero-2009
Cargo:	Directora, a.i.	Fecha de publicación: Enero-2009
U. Administrativa	Organo Nacional de Valoración y Verificación Aduanera	Versión: 1
Redacción:	Cindy Villalta Orozco - Margarita Cordonero Salazar - Rosa Iris Rojas Sánchez	
Firma:		

Contenido

I.	Introducción.....	3
II.	Objetivo	4
III.	Base legal.....	4
IV.	Directrices Vigentes	4
V.	Definiciones	6
VI.	La noción del concepto venta en el marco del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC: ...	14
6.1.	Concepto de Venta para la Exportación	14
6.2.	El Concepto de Venta y Valor de Transacción.....	14
6.3.	Aplicación sobre mecanismo de consulta al importador	22
VII.	Los Medios de Transporte y los Términos Internacionales de Comercio (INCOTERMS). ...	26
7.1.	Medios de Transporte	27
7.2.	Factores a ser analizados en el transporte de mercancías	27
7.3.	Términos Internacionales de Comercio (INCOTERMS).....	27
7.4.	Categorías o grupos de INCOTERMS	28
7.5.	Cuadro resumen de INCOTERMS.....	29
7.6.	Gastos de Transporte y Gastos Conexos Transporte:	30
7.7.	El Costo del Seguro	30
VIII.	Marco de referencia sobre las obligaciones, deberes, derechos, requisitos, y responsabilidades de los sujetos, en régimen de tránsito aduanero.....	34
IX.	¿Cómo determinar quién es el vendedor y quién es el comprador?:	43
X.	De la investigación, comprobación y determinación del valor en aduanas de las mercancías:.....	49
10.1.	La Información está completa	51
XI.	Procedimiento para la determinación del valor en aduana a través de Métodos Secundarios:.....	56
11.1.	Determinación de la clasificación arancelaria.	57
11.2.	Determinación del valor en aduana de las mercancías decomisadas.	58
11.2.1.	Fuentes de información.	58
11.2.1.1.	DUA o DAIM de Importaciones de mercancías idénticas o similares.	59
11.2.1.2.	Aplicación de “listas de precios certificadas” por el Órgano Nacional de Valoración y verificación Aduanera, para mercancías idénticas o similares.....	62
11.2.1.3.	Precios de referencia para mercancías idénticas o similares	63
11.2.1.4.	Consulta o importadores de mercancías idénticas o similares.....	63
11.3.	El valor en aduana en términos CIF	63
11.4.	Cálculo del Flete	63
11.5.	Cálculo del Seguro	64
11.6.	Determinación del transporte internacional	65
11.7.	Elementos técnicos a considerar	67
11.8.	Cálculo de los impuestos	68
11.9.	Elaboración del Informe Final.....	70
	ANEXO 1.....	73

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 3 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


I. Introducción.

El presente manual de procedimientos responde a la solicitud planteada por el señor Desiderio Soto Sequeira, Director General, en virtud de la labores de seguimiento a estudios de tránsitos aduaneros a través del Área de Planificación Estratégica y Control de la Gestión, así como del Departamento de Asesoría de la Dirección Normativa, ambos de la Dirección General de Aduanas, para la determinación del valor, en aduana de las mercancías que ingresan al territorio aduanero nacional bajo el régimen de tránsito aduanero y que se encuentran en investigación por estar pendientes de recibo en la aduana de destino.

A través del presente procedimiento, la autoridad aduanera podrá aplicar los métodos de valoración aduanera del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC (en adelante Acuerdo), que incluye la eventual aplicación de su artículo 7 que considera una flexibilidad razonable la luz de esta normativa, cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las disposiciones de los artículos 1 a 6 del Acuerdo; por lo que este manual está dirigido a uniformar en su aplicación por parte de los funcionarios aduaneros de las Aduanas del país, para fundamentar la determinación del valor en aduana de las mercancías de previa cita, y de que se justifique adecuadamente la forma en que se determina la obligación tributaria en relación con los distintos elementos determinantes del valor aduanero; es decir, cómo se construye el valor aduanero y bajo qué método de valoración; para motivar los procedimientos ordinarios, y demás acciones administrativas y judiciales, que a derecho correspondan.

De conformidad con lo estipulado en el artículo 144 de la Ley General de Aduanas y sus reformas, concordante con los artículos 273 y 278 de su Reglamento, el régimen de tránsito aduanero finaliza con la entrega efectiva por parte del transportista aduanero de las mercancías ciertamente descargadas y recibidas por el depositario aduanero o el auxiliar autorizado para recibir mercancías en sus instalaciones, por lo que el incumplimiento a esta norma, origina la investigación por parte de las autoridades aduaneras y de la determinación del valor de las mercancías, objeto de este procedimiento.

Partiendo de la fecha del hecho generador de la obligación tributaria aduanera, y siendo que el Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC esta vigente en Costa Rica desde el 05/09/2000, mediante Ley N° 8013 de 18/08/2000, con la cual se adiciona el Título XII a la Ley General de Aduanas N° 7557; este procedimiento de valoración deberá aplicarse a todas las mercancías que ingresan bajo el régimen de tránsito aduanero y que están siendo investigadas por las autoridades aduaneras por la no finalización de este régimen; con excepción de algunos vehículos automotores cuyo valor de importación o valor fiscal están regulados en determinados Decretos Ejecutivos vigentes a la fecha en que nace la obligación tributaria aduanera; u otras regulaciones que se definan o se hayan definido con base en la respectiva ley, para determinar la base imponible de la obligación tributaria aduanera de los demás tributos, sin detrimento de investigación por parte de las autoridades aduaneras y de la determinación del valor de las mercancías, así como de la determinación de los presuntos responsables y correcta instrucción de expedientes.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 4 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

II. Objetivo


Proporcionar dentro un marco legal y técnico uniforme, una herramienta para la valoración aduanera de mercancías que ingresan al territorio aduanero nacional, bajo el régimen de tránsito aduanero y que están siendo investigadas por las aduanas por la no finalización de este régimen

III. Base legal

- a) Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo del Valor en Aduana de la O.M.C) (en adelante Acuerdo).
- b) Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías(en adelante RCV).
- c) Reglamento sobre el Regimen de Tránsito Aduanero Internacional Terrestre (en adelante RDTI).
- d) Ley General de Aduanas (en adelante LGA).
- e) Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA).

IV. Directrices Vigentes


- f) Manual de Procedimientos Aduaneros (en adelante MPA).
- g) Circular ONVVA-002-2002 del 10/05/2002, sobre la “Determinación del costo de seguros.”.
- h) Oficio DGA-440-2005 del 11/11/2005, sobre los “Requisitos mínimos que deben cumplir los informes”.
- i) Directriz DN-05-2006 y su ampliación DN-009-2006 del 23/11/2008, sobre Lineamientos para presentar denuncias ante el Ministerio Público por presuntos delitos tributarios aduaneros”.
- j) Directriz D-DN-006-2006 del 02/10/2008, sobre la “Uniformidad de la conformación de los expedientes del Servicio Nacional de Aduanas”.
- k) Directriz DN-001-2007 del 14/05/2007, sobre la “Conformación del expediente administrativo únicamente con las impresiones de pantalla del Sistema Tica, para

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 5 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

los Procedimientos Ordinarios y Sancionatorios”.

- l) Circular DGT-134-07 de fecha 04/09/2007, y Circular DGT-136-2007 de fecha 07/09/2007, referencia de los números de teléfono, aduana y nombre de los funcionarios responsables de la operación de Tránsito Internacional Terrestre de los países centroamericanos signatarios del “Reglamento sobre el Régimen de Tránsito Internacional Terrestre¹”.
- m) Circular C-N-045-08 de fecha 08/10/2008, sobre la “Competencia de la Aduana de Salida en la multa contemplada en el inciso 8) del artículo 236 LGA.”
- n) Circular DGT-144-2008 del 20/10/2008, sobre la “Emisión de facturas por concepto de servicios”.
- o) Criterio legal, Dirección Normativa DN-1295-2008 de fecha 14/11/2008, sobre la “Determinación del hecho generador”.

¹ Consultas básicas “Transportistas”, Extranet del TICA. Web-Ministerio de Hacienda.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 6 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

V. Definiciones.²

A través del presente apartado, el funcionario aduanero podrá conocer algunos elementos esenciales, tales como: documentos, procedimientos, conceptos y términos, utilizados en las transacciones internacionales de comercio, así como ubicarse dentro del contexto de las operaciones de tránsito aduanero y poder determinar los diferentes actores y operadores económicos, sean personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que en el marco de sus actividades profesionales y operacionales, efectúan actividades reguladas por la legislación aduanera.

Lo anterior, para que durante las investigaciones de valor aduanero efectuadas por la correspondiente autoridad aduanera, sea la Aduana de Salida³, puedan recurrir ante los diferentes actores y operadores económicos que intervengan en estas operaciones del tránsito aduanero, solicitando la información, documentos y los datos necesarios que le permitan determinar el correcto valor aduanero de las mercancías de interés, base imponible de la obligación tributaria aduanera, en cumplimiento de las disposiciones del régimen jurídico aduanero.

ITEM	TERMINO	DESCRIPCION
1	Acuerdo del Valor en Aduana de la OMC:	Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.
2	Aduana de control:	Aduana a la que le corresponde ejercer control aduanero sobre las operaciones aduaneras en que interviene el auxiliar. Salvo disposición en contrario, se entiende por tal, aquella aduana que tiene competencia territorial en el lugar donde se efectúa la operación aduanera.
3	Aduana de destino:	Aduana bajo cuya jurisdicción termina una operación de tránsito aduanero y ser a la que prestará toda la colaboración que sea necesaria a la aduana de salida ante investigaciones de los tránsitos no recibidos.
4	Aduana de ingreso:	Aduana bajo cuya jurisdicción se encuentran los puestos aduaneros y demás lugares habilitados para el ingreso de personas, vehículos y unidades de transporte al territorio nacional.
5	Aduana de partida:	La aduana de un país signatario que autoriza el inicio de una operación de tránsito aduanero internacional.

² Definiciones tomadas de la normativa de base legal, normativa supletoria y otras referencias del Acuerdo.

³ Artículos: 13, 22 al 27, 43, 142, y 144, de la LGA; y 33, 34, 36, 39 y 278 RLGA, Circular C-DN-045-08.


- 6 Aduana de paso de frontera:** La Aduana de entrada o salida de un país signatario, ubicada en una de sus fronteras, por la cual previo control, las mercancías cruzan con motivo de una operación de tránsito aduanero internacional.
- 7 Aduana de salida:** Para los regímenes de importación la aduana bajo cuya jurisdicción se inicia una operación de tránsito aduanero. En todos los casos, la investigación de los tránsitos no recibidos, otras irregularidades y la aplicación de sanciones será responsabilidad de la aduana de salida. En caso de disconformidad, la autoridad aduanera, estará facultada para solicitar la información que sea necesaria al transportista aduanero y demás auxiliares que participaron en el tránsito y adoptará las acciones administrativas que correspondieren.
- 8 Agente aduanero declarante de tránsito:** El artículo 34, inciso c) de la Ley General de Aduanas N° 7557, disponía que *“Cuando el agente aduanero solicite autorización para la declaración del tránsito aduanero interno, adicionalmente deberá rendir garantía global o contratar el seguro correspondiente que responda ante el Estado por las responsabilidades tributarias eventuales derivadas de su operación, por un monto de cincuenta mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional”* Derogado por el inciso b) del artículo 4° de la Ley No. 8373 de 18 de agosto de 2003).
- 9 Arribo:** Llegada de vehículos y unidades de transporte a un puerto aduanero. Obliga a presentarlos a la autoridad aduanera para ejercer el control aduanero de recepción.
- 10 Carga consolidada:** Agrupamiento de mercancías pertenecientes a varios consignatarios, que ingresan o salen del territorio nacional, amparadas por un mismo documento de transporte. Deberán cumplir con los requisitos y las obligaciones previstos en esta ley y sus reglamentos para los auxiliares de la función pública aduanera.
- 11 Concepto de auxiliares:** Se considerarán auxiliares de la función pública aduanera, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que participen habitualmente ante el Servicio Nacional de Aduanas, en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera. Los auxiliares serán responsables solidarios ante el Fisco por las consecuencias tributarias derivadas de los actos, las omisiones y los delitos en que incurran sus empleados acreditados ante el Servicio Nacional de Aduanas, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, administrativas y penales a que dichos empleados queden sujetos legalmente.
- 12 Conocimiento embarque:** **de** Título representativo de mercancías, que contiene el contrato celebrado entre el remitente y el transportista para transportarlas al territorio nacional y designa al consignatario de ellas. Para los efectos del régimen jurídico aduanero equivale a los términos Bill of Lading (B/L), guía aérea o carta de porte.
- 13 Consignatario:** Es la persona que el documento de transporte establece como destinatario de la mercancía o aquel que adquiere esta calidad por endoso u otra forma de transferencia legalmente permitida.

- 14 Consolidador de carga internacional:** Los consolidadores de carga internacional son auxiliares de la función pública aduanera que, en su giro comercial, se dedican, principal o accesoriamente, a contratar, en nombre propio y por su cuenta, servicios de transporte internacional de mercancías que ellos mismos agrupan, destinadas a uno o más consignatarios.
- 15 Declaración del tránsito y régimen aduanero:** Si no se ha solicitado un régimen aduanero procedente, artículo 110 de la LGA, el transportista deberá presentar una declaración para solicitar el tránsito aduanero y su régimen aduanero inmediato, con los requisitos que establezcan los Reglamentos de esta Ley.
- 16 Declarante:** El transportista que efectúa y firma o a nombre de quien se efectúa y firma la Declaración de Mercancías para el Tránsito Aduanero Internacional Terrestre.
- 17 Depositario aduanero:** Los depositarios aduaneros son las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, auxiliares de la función pública aduanera que, autorizadas mediante concesión, por la Dirección General de Aduanas, custodian y conservan temporalmente, con suspensión del pago de tributos, mercancías objeto de comercio exterior, bajo la supervisión y el control de la autoridad aduanera.
- 18 Estacionamientos Transitorios:** En circunstancias excepcionales, la Dirección General de Aduanas podrá autorizar, a título precario, la operación de estacionamientos transitorios, permitiendo a los transportistas aduaneros la permanencia de los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas, hasta por un plazo máximo de ocho días hábiles, para su destinación hacia un régimen aduanero de importación, siempre que permanezcan bajo precinto aduanero. Los estacionamientos transitorios bajo la condición de precariedad que les otorga esta Ley, tendrán la condición de auxiliares de la función pública aduanera
- 19 Exportador, Embarcador, Remitente:** Es la parte que, por contrato con el transportista, expide o envía mercancías al consignatario.
- 20 Factura comercial:** Documento expedido conforme a los usos y las costumbres comerciales, justificativo de un contrato de compraventa de mercancías o servicios extendido por el vendedor a nombre y cargo del comprador.
- 21 Fecha del hecho generador⁴:** Se entenderá como el momento de aceptación de la declaración al régimen de tránsito aduanero (Art. 55-d) de la LGA): "...Ocurre con la pérdida de las mercancías o en la fecha en que se descubra la pérdida de la mercancía, siendo en este momento en que se constituye, surge el hecho generador de la obligación tributaria aduanera."

⁴ Criterio Legal, Dirección Normativa-DGA: DN-1295-2008 del 14/11/2008.


- 22 Finalización del régimen de tránsito aduanero:** El tránsito aduanero finaliza con la entrega efectiva de las mercancías en el lugar de destino. El funcionario aduanero o persona autorizada para la recepción, comunicará inmediatamente a la autoridad aduanera competente conforme al procedimiento que señalen los reglamentos, las condiciones de los bultos u otros elementos de transporte recibidos, de los dispositivos de seguridad y el cumplimiento de las demás obligaciones exigidas para el tránsito. De haberse encontrado irregularidades o incumplimiento del régimen, la autoridad aduanera dispondrá las acciones que correspondan, incluyendo las sanciones y denuncias aplicables.
- 23 Fletador:** Transportista que debe entregar al transportista las mercancías objeto del contrato de transporte terrestre, marítimo o aéreo, a bordo de la nave.
- 24 Flete:** Es el precio que cobra el transportista al usuario por la prestación del servicio de transporte, es decir los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.
- 25 Fuente de información:** Documento fuente utilizado para determinar el valor en aduana de las mercancías objeto de valoración, de conformidad con lo regulado en el presente Procedimiento: a) Declaraciones Aduaneras de Importación o DUA`s y sus documentos adjuntos; b) Listas de precios certificadas para mercancías idénticas o similares; c) Precios de referencia para mercancías idénticas y similares; d) Consultas sobre precios en términos CIF a otros importadores de mercancías idénticas o similares.
- 26 Gastos de transporte: conexos** Se incluyen los gastos del transporte interior, sea desde la fábrica o almacén del vendedor hasta el puerto, aeropuerto, Terminal de contenedores, etc., asimismo, los gastos por las formalidades aduaneras de exportación, todos efectuados en el país de exportación; de igual manera los gastos y costos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.
- 27 Lista de Precios Certificadas:** Precios comprobados por el Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera, a través de la comparación del valor en aduana declarado con las listas de precios de mercancías idénticas y similares.
- 28 Manifiesto de carga:** Documento emitido por el responsable de transportar las mercancías; contiene la descripción de los bultos u otros elementos de transporte de cualquier clase a bordo del vehículo, excepto los efectos postales y los de tripulantes y pasajeros.

- 29 Momento aproximado:** Está fecha se considerará, como el “momento de la exportación”, punto de partida para la búsqueda de antecedentes de mercancías idénticas y similares necesarios para la determinación del valor en aduana de las mercancías de interés, según el artículo 14 del Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías, la cual es de 90 días hábiles anteriores y posteriores a partir de la fecha de exportación, siendo que la fecha de exportación será la que conste en el documento de transporte (conocimiento de embarque, carta porte o guía aérea). Supletoriamente, y ante la ausencia del documento de transporte y por lo tanto, al desconocer la fecha de exportación de esta mercancía ingresada al territorio aduanero nacional, y destinada al régimen temporal de tránsito aduanero, se debe tomar la "Fecha del Hecho Generador", como la del momento aproximado.
- 30 Operador de transporte multimodal:** El operador de transporte multimodal es la persona que celebra un contrato de transporte multimodal y asume ante el consignante la responsabilidad del transportista por su plena ejecución. Para los efectos de la presente modalidad, se entiende por transportista, el que realmente ejecuta o se hace cargo de la ejecución del transporte o parte de este, pudiendo coincidir o no con el operador del transporte multimodal.
- 31 Otros auxiliares:** Las empresas acogidas a los regímenes o modalidades de despacho domiciliario industrial, de despacho domiciliario comercial, zona franca, de perfeccionamiento activo, entrega rápida, tiendas libres y otros que dispongan los reglamentos de esta ley, tendrán la condición de auxiliares de la función pública aduanera.


 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 11 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- 32 Porteador⁵:** *“Por el contrato de transporte el porteador se obliga a transportar personas, cosas o noticias de un lugar a otro a cambio de un precio. El transporte puede ser realizado por empresas públicas o privadas. Son empresas públicas las que anuncian y abren al público establecimiento de esa índole, comprometiéndose a transportar por precios, condiciones y períodos determinados, siempre que se requieran sus servicios de acuerdo con las bases de sus prospectos, itinerarios y tarifas. Son empresas privadas las que prestan esos servicios en forma discrecional, bajo condiciones y por ajustes convencionales.”//“El porteador podrá efectuar el transporte por sí mismo, por medio de sus agentes o empleados o por persona o compañía diferente. En este último caso el porteador original y la empresa que efectúe el transporte serán solidariamente obligados para con el remitente por las consecuencias que pudieren originarse por falta de cumplimiento del contrato de transporte. “*
- 33 Precios de referencia:** Precios para mercancías idénticas o similares contenidos en listas, suministradas por importadores o proveedores.
- 34 Puerto aduanero:** Lugar designado por la autoridad aduanera para el arribo de mercancías en tráfico marítimo, aéreo o terrestre.
- 35 Receptor de mercancías:** Auxiliar de la función pública o no, autorizado para recibir mercancía objeto de control aduanero, bajo los regímenes aduaneros de perfeccionamiento activo y/o zona franca.
- 36 Responsabilidad por o de daño, pérdida sustracción 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.
- 37 Seguro:** Contrato mediante el cual el propietario de un mercancía hace soportar a un tercero (el asegurador), los riesgos implicados en una operación mediante el pago de una prima, lo que da como resultado el costo de seguro de la mercancía importada.
- 38 Sistema Informático:** Sistema de Información Aduanero: SIA o Tecnología de Información para el Control Aduanero: TIC@.


⁵ Artículos 323 y 324, Código de Comercio de Costa Rica

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 12 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- 39 Terminal de carga aérea:** Instalación autorizada por la DGA, ubicada dentro del aeropuerto, en donde las paletas y bultos con mercancías, bajo responsabilidad de los transportistas internacionales, son manipuladas, custodiadas y entregadas a otros auxiliares de la función pública, para su traslado a una zona de operación aduanera.
- 40 Términos internacionales de comercio (Incoterms):** Conjunto de reglas internacionales que determinan el alcance de las cláusulas comerciales incluidas en el contrato de compra venta internacional, con las consideraciones intrínsecas de los medios de transporte y seguros y por tanto la relación de estos conceptos con la valoración aduanera.
- 41 Tránsito internacional terrestre** Régimen aduanero bajo el que las mercancías sujetas a control aduanero son transportadas desde una aduana de partida hasta una aduana de destino en una misma operación, en el curso de la cual se cruzan una o más fronteras, con suspensión de derechos e impuestos, por vía terrestre, amparada a una Declaración Internacional de Tránsito Terrestre, regulada en Reglamento sobre el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional Terrestre.
- 42 Tránsito interno:** Régimen aduanero mediante el que las mercancías sujetas a control aduanero, son transportadas por vía terrestre por un transportista aduanero autorizado expresamente por la DGA, desde una zona de jurisdicción aduanera a otra distinta, dentro del territorio nacional.
- 43 Transporte multimodal:** Se entiende por transporte multimodal el tránsito nacional o internacional de mercancías amparadas a un solo contrato de transporte, utilizando por lo menos dos medios diferentes de transporte. Las mercancías deberán entregarse al consignatario en el lugar designado en el contrato de transporte.
- 44 Transporte:** Acto o acción de trasladar una mercancía desde un punto de origen a un punto de destino.
- 45 Transportista Aduanero:** Persona física o jurídica, auxiliar de la función pública aduanera autorizado por la DGA, que se encarga de las operaciones y los trámites aduaneros relacionados con la presentación del vehículo, la unidad de transporte y sus cargas, ante el Servicio Nacional de Aduanas, a fin de gestionar en la aduana de ingreso, el arribo, el tránsito, la permanencia o salida de las mercancías. Para efectos del Reglamento Sobre el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional Terrestre, transportista es toda persona debidamente registrada y autorizada por la autoridad aduanera de su país de origen que ejecuta o hace ejecutar el transporte internacional de mercancías en los términos de ese Reglamento.
- 46 Unidad de transporte:** Compartimiento total o parcialmente cerrado, acondicionado en especial para contener mercancías para uso reiterado sin manipulación intermedia de carga.

	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 13 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- 47 Valor en Aduana:** Es el valor determinado de conformidad con los métodos regulados en el Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC (Art. 57 LGA de la base imponible). De conformidad con el artículo 1 del Acuerdo, será el Valor de Transacción, es decir; es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en artículos 1 y 8 del Acuerdo.
- 48 Valor en Aduana de tránsitos no recibidos, en términos internacionales de comercio C.I.F.:** Es el valor en aduana que se aplicará a las mercancías de tránsitos no recibidos, cuando se descarta el primer método de valoración (valor de transacción), en aplicación a métodos secundarios de valoración aduanera, la utilización de valores de mercancías idénticas o similares, más los montos por concepto de transporte internacional y seguro, igualado a una base imponible en término C.I.F.(Costo+Seguro+Flete)

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 14 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

VI. La noción del concepto venta en el marco del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC.

6.1. Concepto de Venta para la Exportación

En virtud de que ni el Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, ni la Ley General de Aduanas, definen el concepto de venta por cuanto su interpretación estricta podría causar una aplicación divergente del Acuerdo, es necesario indicar algunos elementos que permitan identificar que el precio pactado fue consecuencia de una “venta” entre el comprador y el vendedor.

En este sentido, algunos de esos elementos que pueden considerarse como parámetros para determinar la existencia de una “venta” son:

- a) Existe un vendedor y un comprador, los cuales han llegado a un acuerdo para comprar mercancías que serán importadas al país de importación, con un determinado precio.
- b) Se identifica quién ha asumido el riesgo de pérdida o de daño de la mercancía.
- c) Existe la propiedad legal sobre las mercancías, es decir existe una transferencia de la propiedad y por ende un pago.
- d) Si el importador puede demostrar que la venta inmediata en cuestión se realizó con miras a exportar las mercancías al país de importación.


6.2. El Concepto de Venta y Valor de Transacción

Para aplicar el artículo 1 del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, el cual se basa en el valor de transacción, es necesaria la existencia de una venta que cumpla con por lo menos dos requisitos:

- a) Que sea para la exportación y
- b) Que esté destinada al país de importación.

Al existir estos dos requisitos quedan excluidas las ventas para el mercado interno en el país de exportación, las efectuadas con destino a un tercer país y las ventas hechas en el mercado interno del país de importación.

El Comité Técnico de Valoración en Aduanas de la Organización Mundial de Aduanas, mediante la Opinión Consultiva 14, se ha pronunciado en este tema de “la noción de venta”, donde se ilustran ejemplos sobre el significado de la expresión: “ *Se venden para exportación al*

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 15 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

país de importación”....”:

Partiendo de la importancia de lo dispuesto en el Acuerdo de Valor de la OMC, razón por la cual se elaboraron normas para su aplicación, con objeto de conseguir a este respecto una mayor uniformidad y certidumbre, resulta importante tener presente que para el proceso de valoración de mercancías de tránsitos aduaneros no recibidos, se deben respetar los siguientes Principios fundamentales del Acuerdo:


- a) La necesidad de un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios;
- b) La base para la valoración en aduana de las mercancías debe ser en la mayor medida posible su valor de transacción; y
- c) La determinación del valor en aduana debe basarse en criterios sencillos y equitativos que sean conformes con los usos comerciales y que los procedimientos de valoración deben ser de aplicación general, sin distinciones por razón de la fuente de suministro.

Así las cosas, los artículos 1 y 8 del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, se refieren a la determinación del valor en aduana de las mercancías que son objeto de una venta:

“1. El "valor de transacción", tal como se define en el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente Acuerdo. El artículo 1 debe considerarse en conjunción con el artículo 8, que dispone, entre otras cosas, el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. El artículo 8 prevé también la inclusión en el valor de transacción de determinadas prestaciones del comprador en favor del vendedor, que revistan más bien la forma de bienes o servicios que de dinero.”

“2. Cuando el valor en aduana no pueda determinarse en virtud de lo dispuesto en el artículo 1, normalmente deberán celebrarse consultas entre la Administración de Aduanas y el importador con objeto de establecer una base de valoración con arreglo a lo dispuesto en los artículos 2 ó 3. Puede ocurrir, por ejemplo, que el importador posea información acerca del valor en aduana de mercancías idénticas o similares importadas y que la Administración de Aduanas no disponga de manera directa de esta información en el lugar de importación. También es posible que la Administración de Aduanas disponga de información acerca del valor en aduana de mercancías idénticas o similares importadas y que el importador no conozca esta información. La celebración de consultas entre las dos partes permitirá intercambiar la información, a reserva de las limitaciones impuestas por el secreto comercial, a fin de determinar una base apropiada de valoración en aduana.”

El Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, en su “introducción General” claramente nos indica que el valor de transacción es la primera base para la determinación del valor en aduana conforme las disposiciones del artículo 1 en conjunción con el artículo 8 y el párrafo siete del Anexo III del Acuerdo, que dispone:

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 16 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

“ El precio realmente pagado o por pagar comprende todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor, o por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor.

Luego indica que los artículos 2 a 7 establecen métodos para determinar el valor en todos los casos en que no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, en tanto disponen métodos diferentes y excluyentes, y dependiendo de cual se haya aplicado así corresponderá el análisis mismo del procedimiento ordinario en tanto, la mayoría conllevan la participación del interesado que para el presente caso, se trata en primera instancia del consignatario, persona física o jurídica que aparece en el documento de transporte y que se establece como destinatario de la mercancía detallado en la declaración aduanera de tránsito, así como del transportista aduanero declarante del tránsito aduanero, sin detrimento de las investigaciones que se podrían realizar con los demás sujetos (personas físicas o jurídicas, auxiliares de la función pública aduanera o no, instituciones públicas o privadas, etc.) que hayan intervenido en la operación del tránsito aduanero.

En ese orden de ideas, se tiene que el artículo 265 del Reglamento a la Ley General de Aduanas incisos K), l) y m), indica que entre otros datos la declaración aduanera de tránsito debe contener el número y fecha del conocimiento de embarque, el número (s) y fecha (s) de la (s) factura (s) comercial (es) asociadas (s) a la (s) mercancía (s), y el Valor de las mercancías según facturas.


“Con la declaración aduanera de tránsito, el transportista o su representante conservarán dos copias de las facturas comerciales y de los conocimientos de embarque. Además, las copias de los conocimientos de embarque deben presentarse por el transportista aduanero internacional o consolidador de carga y se presentaran ante la autoridad aduanera cuando exista un acto de verificación.

Cada unidad de transporte deberá viajar amparada a una declaración aduanera de tránsito original o comprobante de salida y una copia de sus respectivos documentos de respaldo.

El valor consignado conforme al literal m), para los efectos de este artículo, no implica que la autoridad aduanera acepte de previo ese monto, para efectos de la posterior determinación del valor en aduana.” (El subrayado y negrita no es del texto original)

Los párrafos segundo y tercero del presente artículo han sido modificados mediante Decreto Ejecutivo No. 33359-H de 14 de setiembre del 2006, La Gaceta N° 183 de 25 de setiembre del 2006. Es importante aclarar que antes de esta modificación a este artículo del reglamento, en los párrafos de previa cita, no contemplaba la conservación de las dos copias de las facturas comerciales de las mercancías, ni de que de las mismas, debería viajar una copia con cada unidad de transporte amparada a una declaración aduanera de tránsito.

Adicionalmente, y concordante con nuestra legislación nacional, en el Capítulo IV, Artículo 8 del Reglamento sobre el Régimen de Transito Aduanero Internacional Terrestre (en adelante RDTI), también establece el requisito de la factura comercial, conocimiento de embarque, entre otros documentos, para la autorización de la "Declaración", que deberán presentarse, de los cuales una copia quedará en la Aduana de partida:

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 17 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- a. *“en caso de libre comercio regional, el formulario aduanero;*
 - b. *en el de las exportaciones, la declaración de exportación, **factura comercial, carta de porte** y manifiesto de carga;*
 - c. ***en el caso de importaciones de ultramar, copia de conocimiento de embarque, de factura comercial y manifiesto de carga;***
 - d. ***en el caso de mercancías procedentes de la Zona Libre de Colón, el documento "Declaración de Salida de Mercancías de Zona Libre de Colón", refrendado por la aduana y el departamento comercial de la Zona Libre de Colón; y***
 - e. *otros documentos que deban ser adjuntados al despacho de exportación de acuerdo a las leyes nacionales vigentes, y a las normas regionales aplicables.*
- */ Para los efectos del presente Reglamento, la Declaración podrá hacer las veces de manifiesto de carga.” (El subrayado y negrita no es del texto original)*

Considerando lo anterior, el valor que el transportista aduanero consigne, declare y transmita en la Declaración Aduanera de Tránsito, se presume es el valor de la mercancía según facturas comerciales, al que para la determinación del valor en aduana y la determinación de la obligación tributaria aduanera, será necesario ajustarlo cuando así corresponda, sea sumando o restando, de conformidad con lo indicado en los artículos 1 y 8 del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC.


Sin embargo, si la Autoridad Aduanera tiene motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado, la misma tendrá la facultad de comprobar dicho valor tal y como se indica en último párrafo del artículo 265 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Asimismo el Comité Técnico de Valoración en Aduana expresó en la Opinión Consultiva 10.1 que:

“Según el Acuerdo, las mercancías importadas deben valorarse sobre la base de los elementos de hecho reales. Por consiguiente, toda documentación que proporcione informaciones inexactas sobre ellos estaría en contradicción con las intenciones del Acuerdo. Cabe observar a este respecto que el artículo 17 del Acuerdo y el párrafo 6 del Anexo III hacen hincapié en el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana. De ello se deduce que no puede exigirse a una Administración que se fíe de una documentación fraudulenta. Además, si después de la determinación del valor en aduana se demostrase que una documentación era fraudulenta, la invalidación de ese valor dependería de la legislación nacional.”

El artículo 17 del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC establece la facultad para las Administraciones Aduaneras de comprobar la veracidad y exactitud del valor declarado cuando ésta tenga motivos para hacerlo:

“Artículo 17: Ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 18 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana.”

El Anexo III del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, en su párrafo 6, establece:

“6. El artículo 17 reconoce que, al aplicar el Acuerdo, podrá ser necesario que las Administraciones de Aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración que les sean presentados a efectos de valoración en aduana. El artículo reconoce por tanto que pueden realizarse investigaciones con objeto, por ejemplo, de comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos. Los Miembros, con sujeción a sus leyes y procedimientos nacionales, tienen el derecho de contar con la plena cooperación de los importadores en esas investigaciones.”


Al respecto el artículo 20 del Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías señala:

“Cuando la Autoridad Aduanera tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados, podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, incluyendo los elementos a los que se refiere el artículo 8 del Acuerdo”.

En concordancia con lo anterior, el Comité de Valoración en Aduana, en su Decisión 6.1, relacionada con los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarada, decide lo siguiente:

“ 1. Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8. Si, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1. Antes de adoptar una decisión definitiva, la Administración de Aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la Administración de Aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran.”

La normativa anterior señala que la solicitud de explicaciones complementarias al importador respecto del valor declarado, ofrece a las Administraciones la facultad de consultar al

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 19 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

importador para cuando se tenga duda del precio realmente pagado o por pagar y del valor aduanero declarado.

Igualmente se refieren a este tema aparte del Anexo III párrafo 6 del Acuerdo de Valoración OMC, la Decisión 6.1 y el artículo 20 del Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías, la Opinión Consultiva 10.1, del Comité Técnico de Valoración en Aduana (Instrumentos técnicos emitidos por la OMC), el artículo 21 del Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías, artículo 261 de la Ley General de Aduanas 7557 y artículo 541 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, en los cuales se establece el procedimiento de consulta al importador.

De manera que el señalamiento del método de valoración utilizado, resulta imprescindible a los efectos del análisis del procedimiento ordinario y sus eventuales vicios de nulidad, que generan la nulidad absoluta de lo actuado a partir del acto inicial del procedimiento, en la medida en que carece de una correcta fundamentación y motivación, así como de prueba insuficiente, y la ausencia de una adecuada investigación.


Como ejemplo de los vicios de previa cita⁶, se tiene como jurisprudencia la **SENTENCIA N° 185-2007**, del Tribunal Aduanero Nacional, de las trece horas con cincuenta minutos del treinta y uno de mayo del dos mil siete, mediante la cual conoce el Tribunal del recurso de apelación presentado por una persona física, en su calidad de representante legal de una empresa en su condición de Transportista Aduanero, contra una resolución de la Aduana Central, y que por mayoría, el Tribunal resuelve anular todo lo actuado en expediente a partir del acto inicial inclusive, que en lo que interesa a los efectos dictamina lo siguiente:

***“I.- Sobre la nulidad de lo actuado”**... Que en primer término este Tribunal como contralor de legalidad se avoca a revisar la actuación administrativa, determinando si en la especie se han violentado los principios procesales esenciales que todo acto administrativo debe salvaguardar en aplicación del principio de legalidad y del derecho del administrado a un debido proceso, pronunciándose previamente sobre la existencia o no de nulidades del acto administrativo, debiendo este último ser dictado de conformidad con el ordenamiento jurídico, tanto en sus elementos esenciales como formales, puesto que lo contrario puede generar vicios que afecten su validez.*

En criterio de este Tribunal, en el presente asunto existe insuficiente prueba y una inadecuada motivación de las actuaciones, tal y como lo ha señalado el recurrente, al considerar que no se ha realizado ninguna investigación tendiente a buscar la verdad real de los hechos, dependiendo la Aduana de información que solicita al auxiliar sin siquiera preguntar a la Aduana Santamaría como aduana de destino del tránsito, el ingreso de la mercancía a cualquiera de sus terminales o bien su salida dado que el tránsito solicitado es para su posterior reexportación como aparece claramente reseñado en la declaración de marras, por lo que tales vicios generan la nulidad absoluta de lo actuado a partir del acto inicial inclusive,

⁶ Oficio DGA-PC-211-2007 del 04/09/2007.

⁷ SENTENCIA N° 185-2007. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las trece horas con cincuenta minutos del treinta y uno de mayo del dos mil siete.

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 20 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


siendo necesario realizar un análisis de lo actuado. (La negrita y subrayado no es del texto original).

Para la Administración, la empresa "...", en su condición de Transportista Aduanero, es responsable por la mercancía amparada a la declaración aduanera de tránsito N°xxxx de 26/4/2002, al no tenerla por recibida por la Aduana de destino Aduana Santamaría, por lo cual inicia un procedimiento ordinario tendiente a la determinación y cobro de la obligación tributaria de la mercancía que ampara dicha declaración consistente en camisas de algodón de hombre. Basándose en los siguientes hechos probados en expediente:

De los hechos en expediente se desprende que la aduana parte de que no llegó la mercancía en tránsito a su destino, debiendo en consecuencia el transportista cancelar los impuestos de la mercancía. Sin embargo, no consta en expediente que la Aduana realizara una investigación de lo acontecido para determinar de manera diáfana que fue efectivamente durante el tránsito de la mercancía que se extravió la misma, al no llegar a la aduana de destino, como lo señala el recurrente sin haber realizado la investigación o las diligencias probatorias necesarias, entre otras acciones que puede tomar están el solicitar a la Aduana Santamaría el reporte de las guías aéreas en la que figure como transportista aéreo "...” y como consignatario xxxxxxxxxxxx, con fecha cercana a la señalada como salida (29-04-2002). Se solicite a la Terminal de Carga de Exportación "...”, los ingresos a esa Terminal, para reexportación, ocurridos entre el 26 de abril de 2002 al 30 de abril de 2002 y se compruebe así la recepción de la carga objeto del estudio. Todo tendiente a que se conozca la verdad real de los hechos, para determinar lo ocurrido, la aduana parte de un resultado objetivo de “que no llegó” sin más....”

“...Se limita a solicitarle al auxiliar le informe al respecto y ante el silencio, concluye sin más trámite que es responsable por su extravío o pérdida, debiendo realizar el pago de los tributos correspondiente. No obra en expediente ninguna diligencia tendiente a buscar la verdad real de los hechos que se endilgan y justifican la determinación y cobro de los tributos de la mercancía correspondiente al tránsito referido solo en la omisión del transportista de proporcionar la información que la Aduana solicita. Lo anterior por cuanto se tiene claramente demostrado con documentos internos de la aduana en folios 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 22, 23 y 25 que la aduana solicita solo al auxiliar información y ante la no presentación de misma, da por establecido que la mercancía no llegó a su destino. Por lo que no se tiene por probado en expediente que la Aduana Santamaría brinde información al respecto señalando que la mercancía no fue recibida por la Terminal de Carga de Exportación o bien por medio de los controles de reexportación que necesariamente debe llevar si ésta ya salió del territorio nacional....”(La negrita y subrayado no es del texto original).

“...Por otra parte, no basta comprobar que en efecto la mercancía no llegó a su destino, sino que debe la aduana demostrar el motivo por el cual el transportista es el responsable de tal hecho. Recordemos que el transportista es un auxiliar de la función pública aduanera y la LGA en el artículo 30, establece una serie de obligaciones generales para todos los auxiliares de la función pública aduanera; como el llevar registros de todas sus actuaciones; conservar por un plazo de cinco años la documentación e información; efectuar las operaciones aduaneras por los medios autorizados; proporcionar la información sobre su gestión en la forma y procedimientos que la Dirección General de Aduanas establezca previamente; emplear el sistema informático con su código de usuario y su clave de acceso; asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 21 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


datos transmitidos a la aduana y los recibidos efectivamente e; incumplir las demás disposiciones de la LGA y sus reglamentos...”

“...Partiendo de lo anterior, tenemos que en el caso concreto no se analiza ni se demuestra en primer término si existe o no responsabilidad del transportista, y a que tipo de responsabilidad esta sujeto el auxiliar. De manera tal que si la aduana no define su participación ni señala cuál es la responsabilidad del transportista por la supuesta “no llegada” de la mercancía a su destino, no puede tenerse por responsable. (La negrita y subrayado no es del texto original).

La Aduana, sin analizar la responsabilidad del transportista se limita simplemente a realizar un procedimiento determinativo, sin justificar por qué es que el transportista es quien debe responder, siendo que en el caso de que efectivamente deba responder por los tributos, no lo es por ser sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera sino por tratarse de un responsable tributario, por la custodia de la mercancía durante el tránsito, aspecto que definitivamente no se analiza por parte de las autoridades aduaneras. (La negrita y subrayado no es del texto original).

Debe además, señalarse propiamente en cuanto al procedimiento determinativo iniciado por la aduana, éste surge como consecuencia de la responsabilidad que la ley le impone a quienes tienen la custodia de mercancías que se encuentran bajo el control aduanero, según el artículo 26 ut supra, como consecuencia de la presunción de la aduana de que la mercancía se extravió bajo la custodia del transportista, hecho que se constituye en relevante pues es la base para justificar y motivar adecuadamente el cobro pretendido, siendo omisa la autoridad aduanera respecto a este análisis. **De manera que si no se tiene por demostrado en expediente la responsabilidad del auxiliar no puede obligársele al pago de los tributos correspondientes de la mercancía que se estima perdida.** (La negrita y subrayado no es del texto original).

Observa además este Tribunal en cuanto a la determinación de la obligación tributaria aduanera propiamente dicha, que la aduana no justifica o motiva adecuadamente la forma en que se determina la obligación tributaria en relación con los distintos elementos, es decir, como se construye el valor aduanero y bajo qué método de valoración, de dónde se toma la descripción de la mercancía a efecto de establecer su correcta clasificación, su procedencia a efecto de determinar su origen, etc. Debe tener presente la Aduana que, el nacimiento de la obligación tributaria tiene lugar con la realización del hecho imponible o hecho generador o presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Ahora bien, la descripción legal del hecho generador debe señalar los elementos necesarios que nos indiquen cuándo y dónde nació la obligación tributaria y quien es el deudor y cuánto adeuda. Estos elementos son el elemento material u objetivo, el elemento subjetivo, el elemento espacial, el elemento temporal y el elemento cuantitativo del hecho generador. Una vez se cuente con todos los elementos señalados se puede finalmente determinar de forma correcta

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 22 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

la obligación tributaria aduanera y su cobro. (La negrita y subrayado no es del texto original).

*Es así, como revisadas las actuaciones en expediente, no puede sino este Órgano apuntar la existencia de vicios de nulidad en el presente caso, que generan la nulidad absoluta de lo actuado a partir del acto inicial del procedimiento, **en la medida en que carece de una correcta fundamentación y motivación, así como de prueba insuficiente, la ausencia de una adecuada investigación, y al no existir un estudio y análisis que establezca la eventual responsabilidad del auxiliar transportista en la pérdida de la mercancía,** que lo haga acreedor del pago de los tributos, genera que el procedimiento determinativo y de cobro iniciado está viciado de nulidad absoluta. Por lo que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 128, 131, 132 y 133, 223 y concordantes, y artículos 165 a 172 de la Ley General de la Administración Pública y dado que los hechos que constan en expediente **solo demuestran que no se ha realizado una investigación** que determine a ciencia cierta la eventual responsabilidad del transportista aduanero, debe este Tribunal según sus competencias, declarar la nulidad del procedimiento determinativo emitido. “(La negrita y subrayado no es del texto original).*

6.3. Aplicación sobre mecanismo de consulta al importador

En adición a lo anterior, sobre la jurisprudencia del Tribunal Aduanero Nacional, por estimar que los siguientes argumentos, pueden ser considerados de manera similar, adecuando su redacción con respecto a la autoridad aduanera que realiza la investigación en cuanto al tipo y motivo del control aplicado, durante el procedimiento de investigación y comprobación del valor aduanero de mercancías perdidas en régimen de tránsito aduanero; se tiene que también la Dirección Normativa de esta Dirección General de Aduanas⁸, se ha pronunciado sobre este tema ante los organos fiscalizadores, como a continuación se describe:

“Los controles aduaneros y la búsqueda de la verdad real:

“En atención a las actuaciones de control aduanero reguladas por la Ley General de Aduanas, el artículo 23 de dicho cuerpo normativo establece tres tipos de controles; a saber inmediato, posteriori y permanente.

Dichas actuaciones, en todo momento deben garantizar el respeto a los derechos subjetivos e intereses legítimos del administrado; y asegurar la verificación de la verdad real de los hechos que sirven de motivo en toda investigación y procedimiento administrativo, tal y como lo establece el numeral 214 de la Ley General de la Administración Pública. (La negrita y subrayado no es del texto original).

*En armonía con lo anterior mediante **Sentencia N°184-2006**, de las trece horas con cincuenta y cinco minutos del veintiséis de julio del dos mil seis, el Tribunal Aduanero Nacional indicó:*

⁸ Criterio Legal DN-458-2008 de fecha 17/04/2008, dirigido al ONNVA: “Aplicación sobre mecanismo de consulta al importador en el control posteriori.”

“...el procedimiento seguido para determinar el valor en aduana correspondiente a las mercancías importadas mediante la declaración aduanera número xxxx del 23 de noviembre del 2001, **resultó omiso en cuanto a que no se aplicó el mecanismo de consulta al importador que le impone el Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial de Comercio, en adelante el Acuerdo, a la administración aduanera a efectos de investigar si los elementos del valor declarados y relacionados con la determinación del valor en aduana, son completos y exactos; mecanismo de investigación y consulta facultado en el artículo 17 y Anexo III.6 del mismo Acuerdo y en buena medida recogido en la Decisión 3.1 del Comité de Valoración Aduanera, citada adelante como referencia en el presente asunto**” (La negrita y subrayado no es del texto original).

Con ello, el Tribunal Aduanero brinda una visión más amplia por parte de la administración aduanera para garantizar la búsqueda de la verdad real, garantizando al importador una mayor participación en el cumplimiento de los objetivos de la Administración; al igual que lo establece el procedimiento de duda razonable regulado en nuestro ordenamiento jurídico para el control inmediato mediante los artículos 20 y 21 del Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías, 261 de la Ley General de Aduanas, y 541 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.” (La negrita y subrayado no es del texto original).


Sobre la aplicación del procedimiento de duda razonable en el control a posteriori.

De previo a dar respuesta a cada uno de los puntos indicados en su solicitud, **y dado que el procedimiento de duda razonable se encuentra definido para los controles inmediatos, resulta oportuno señalar, que en virtud de lo dispuesto por el Tribunal Aduanero Nacional, dicho procedimiento debe aplicarse de forma atenuada para los controles a posteriori únicamente cuando exista duda sobre el valor declarado; sin dejar de lado el carácter de investigación preliminar.** (La negrita y subrayado no es del texto original).

De tal forma, una correcta participación del importador implica que cuando el Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera (ONVVA), en el ejercicio de los controles a posteriori, tenga duda sobre el valor utilizado en una declaración de valor, debe notificar al importador un oficio en el cual se le solicite aportar en el plazo de los diez días hábiles, información, documentación y demás elementos probatorios para comprobar la veracidad y exactitud del valor declarado originalmente.

Para efectos de prórroga para la presentación de pruebas, se aplicará lo dispuesto en el artículo 258 de la Ley General de la Administración Pública.

Si con la información y prueba presentada se desvanece la duda y lleva razón el importador con el valor declarado, el ONVVA aceptará el valor declarado. Como plazo ordenatorio, la Administración debe aceptar dicho valor en los próximos diez días de recibidas las pruebas correspondientes.

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 24 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

Transcurrido el plazo de diez días para que el importador presente los documentos y otras pruebas necesarias; si el mismo no las presenta, o ellas no desvanecen la duda, la autoridad aduanera debe comunicarle al importador que el valor declarado no será aceptado a efectos aduaneros y le indicará el presunto valor que le asignaría a las mercancías importadas una vez que se lleven a cabo los procedimientos ordinarios correspondientes. En esta comunicación, el ONVVA fijará un nuevo plazo de diez días hábiles para que el interesado aporte las pruebas que considere oportunas....”

Respuesta a sus consultas

I. Sobre el instrumento de solicitud de información al importador cuando exista duda sobre el valor declarado.

El instrumento para garantizar la participación del importador cuando el ONVVA tenga duda sobre el valor utilizado en una declaración de valor, y coadyuvar a la búsqueda de la verdad real debe ser un oficio.

Dicho oficio debe detallar la(s) declaración(es), identificación del importador, las mercancías, agencia mediante la cual tramitó la importación, y la información, documentación y demás elementos probatorios que requiere la Administración para comprobar la veracidad y exactitud del valor declarado originalmente.

El mismo debe ser firmado por la Directora del ONVVA o el Jefe del Departamento que tenga a cargo la instrucción de los estudios o investigación de la declaración de valor; y debe ser notificado al importador de conformidad con la normativa vigente.

En caso de que el importador no pueda ser localizado, dicha notificación podrá realizarse a través de su agente aduanero....”


“...V. Sobre el acceso al expediente en fase preliminar.

En virtud de encontrarnos en fase preliminar, el interesado no podrá tener acceso a las piezas que conforman la investigación hasta que se emita el acto de apertura dentro del procedimiento ordinario. (La negrita y subrayado no es del texto original).

VI. Sobre el procedimiento de consulta al importador en el control a posteriori.


De conformidad con lo dispuesto por el Tribunal Aduanero Nacional, y en aras de garantizar el debido proceso y la verdad real, se le debe otorgar una mayor participación al importador, a efectos de determinar la correcta declaración de valor. De tal forma resulta aplicable un procedimiento similar al que establece nuestro ordenamiento jurídico para el control inmediato; cual es el procedimiento de duda razonable.

VII. La aplicación del procedimiento de consulta únicamente cuando exista duda sobre el valor declarado.

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 25 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

Tal y como ha sido indicado supra, el Tribunal Aduanero Nacional brinda una visión más amplia por parte de la administración aduanera para garantizar una búsqueda de la verdad real, a través de un procedimiento de consulta tal y como lo establece nuestro ordenamiento jurídico para el control inmediato con la duda razonable. En este orden de ideas, dicho procedimiento resulta aplicable en forma atenuada, a los procesos de comprobación a posteriori en los cuales exista duda del valor declarado por parte de la Administración Aduanera....”(La negrita y subrayado no es del texto original).

En razón a lo anterior y a efecto de evitar estos vicios en los procedimientos ordinarios de la autoridad aduanera, por lo que este manual está dirigido a uniformar en su aplicación por parte de los funcionarios aduaneros de las Aduanas del país, para la determinación del valor en aduana de las mercancías de interés, y de que se justifique adecuadamente la forma en que se determina la obligación tributaria en relación con los distintos elementos determinantes del valor aduanero; es decir, cómo se construye el valor aduanero y bajo qué método de valoración; para motivar los procedimientos ordinarios, y demás acciones administrativas y judiciales, que a derecho correspondan; así como de que el expediente instruido para el caso en concreto muestre la prueba suficiente, producto de una adecuada investigación, mediante un estudio y análisis que establezca la eventual responsabilidad del auxiliar de la función pública aduanera, o de la persona física o jurídica, sea pública o privada, en la pérdida de la mercancía.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 26 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

VII. Los Medios de Transporte y los Términos Internacionales de Comercio (INCOTERMS).


En primera instancia, es importante recordar que por la jerarquía de las fuentes del régimen jurídico aduanero, resulta que el Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías (en adelante RCV) aclara en su Artículo 1, que su objetivo es desarrollar las disposiciones del Acuerdo de Valor de la OMC, así como las disposiciones procedentes del ordenamiento jurídico regional. En su artículo 2º se dispone que *“La determinación del valor en aduana de las mercancías importadas o internadas al Territorio Aduanero Centroamericano, estén o no afectas al pago de derechos e impuestos, se hará de conformidad con las disposiciones del Acuerdo, de este Reglamento y de la legislación aduanera Centroamericana aplicable.”*

Relacionado con lo anterior, y sobre los costos y gastos que conforman el precio realmente pagado o por pagar por la mercancía, y entre otros costos y gastos normados por el Acuerdo de Valor de la OMC, se tiene que en cumplimiento a lo dispuesto en artículo 4º del RCV, además de los elementos a que se refiere el párrafo 1 del artículo 8 del Acuerdo, y de conformidad con el párrafo 2 de mismo artículo 8, también formarán parte del valor en aduana, los siguientes elementos:

- a) Los gastos de transporte, de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;
- b) los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y,
- c) el costo del seguro.

Asimismo, nuestra LGA define en su artículo 248 las obligaciones del importador, y en los artículos 317 y 318 de su Reglamento se señalan respectivamente, los requisitos que debe contener la factura comercial y la declaración jurada del importador.

Por lo tanto, este apartado tiene por objeto brindar a los diferentes funcionarios que realizan investigaciones y comprobaciones para la valoración aduanera de las mercancías, los conceptos básicos que involucran los medios de transporte y las herramientas necesarias para la correcta comprensión y aplicación de los términos internacionales de comercio (INCOTERMS), para determinar el alcance de las cláusulas comerciales incluidas en el contrato de compraventa internacional, con las consideraciones intrínsecas de los medios de transporte y seguros y por tanto la relación de estos conceptos con la valoración aduanera.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 27 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

7.1. Medios de Transporte

Transporte es el medio de traslado de bienes o mercancías desde un lugar hasta otro lugar. El transporte comercial moderno está al servicio del interés público e incluye todos los medios e infraestructuras implicados en el movimiento de bienes o mercancías, así como los servicios de recepción, entrega y manipulación de éstos.

7.2. Factores a ser analizados en el transporte de mercancías

- Puntos de embarque y desembarque.
- Costos relacionados con el embarque, desembarque, cuidados especiales, flete hasta el punto de embarque, flete internacional, manipulación, etc.
- Urgencia en la entrega.
- Características de la carga: peso, volumen, forma, dimensión, peligrosidad, cuidados especiales, refrigeración, etc.
- Posibilidades de uso del medio de transporte, tales como: disponibilidad, frecuencia, adecuación, exigencias legales.


El transporte requiere control específico dentro del plano trazado, por involucrar aspectos financieros, comerciales y operacionales. Se debe tener en cuenta: el volumen, la frecuencia de los fletes, el área, las opciones disponibles de transporte y asesoría especializada brindada por las empresas transportistas.

El transporte internacional puede ser realizado por los medios marítimo, terrestre, aéreo o por la combinación de estos medios (intermodal o multimodal). La elección ideal debe suplir las necesidades, tanto del exportador como del importador. Las operaciones que contemplan la concurrencia de dos o más modos de transporte pueden ser clasificadas como intermodal y multimodal.

7.3. Términos Internacionales de Comercio (INCOTERMS)

Los INCOTERMS son un conjunto de reglas internacionales, regulados por la Cámara de Comercio Internacional, que determinan el alcance de las cláusulas comerciales incluidas en un contrato de compraventa internacional.

Los INCOTERMS también se denominan cláusulas de precio, pues cada término permite determinar los elementos que lo componen. La selección del INCOTERM influye sobre el costo del contrato.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 28 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

La importancia de estos Términos Internacionales de Comercio (INCOTERMS), radica, en que son rubros que deben ser analizados con mucho cuidado por parte de los funcionarios aduaneros al momento de verificar el valor en aduana declarado por el importador, toda vez que se debe tener claro los costos y obligaciones que comprende el INCOTERM pactado por las partes contratantes (comprador y vendedor) en la transacción comercial, para determinar si los mismos son suficientes para determinar el valor el aduana o se deben adicionar otros gastos y costos para determinar el valor en aduana no comprendidos en el INCOTERM pactado, lo anterior al amparo de las normas vigentes que regulan la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas.

Los Incoterms determinan:

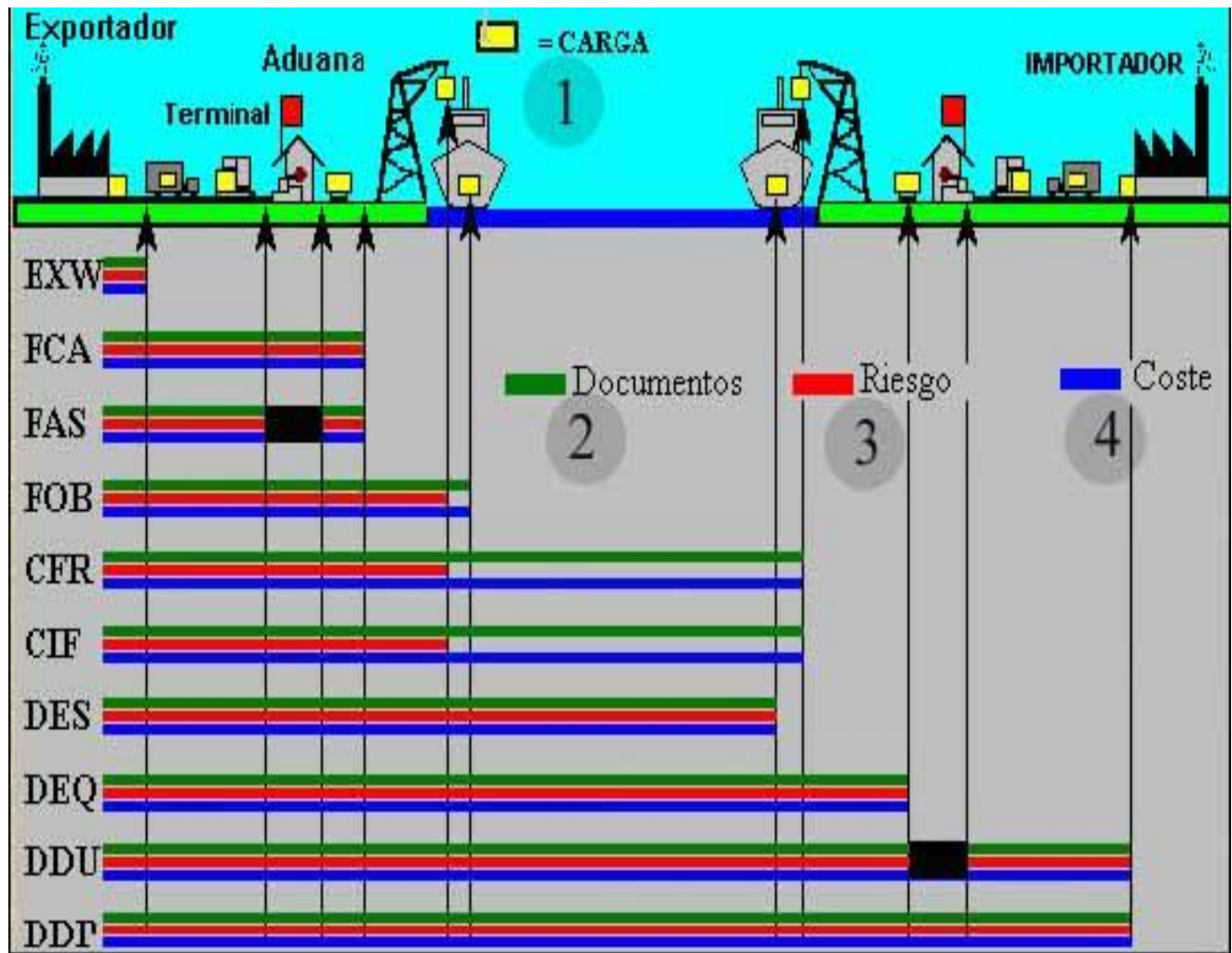
- El alcance del precio.
- En qué momento y dónde se produce la transferencia de riesgos sobre la mercadería del vendedor hacia el comprador.
- El lugar de entrega de la mercadería.
- Quién contrata y paga el transporte.
- Quién contrata y paga el seguro.
- Qué documentos tramita cada parte y su costo.


7.4. Categorías o grupos de INCOTERMS

Los INCOTERMS se dividen en cuatro categorías o grupos que se determinan por el grado de riesgo que asume cada una de las partes involucradas en el contrato de compraventa internacional.

- El grupo E incluye el INCOTERMS **EX-WORKS**, en éste los términos de la venta al punto de salida son más favorables al vendedor, pues su responsabilidad sobre el traslado de la mercancía es menor.
- El grupo F incluye los INCOTERMS **FCA**, **FAS** y **FOB** en los cuales aumenta el grado de responsabilidad del vendedor.
- El grupo C incluye los INCOTERMS **CFR**, **CIF**, **CPT** y **CIP** en los cuales aumenta aún más el grado de responsabilidad del vendedor.
- El grupo D incluye los INCOTERMS **DAF**, **DES**, **DEQ**, **DDU** y **DDP**, en los cuales la responsabilidad del comprador es menor.

7.5. Cuadro resumen de INCOTERMS



 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 30 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

7.6. Gastos de Transporte y Gastos Conexos Transporte

El **“Flete”** es el precio que cobra el transportista al usuario por la prestación del servicio de transporte, es decir; los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.

En los **“Gastos conexos transporte”** se incluyen los gastos del transporte interior, sea desde la fábrica o almacén del vendedor hasta el puerto, aeropuerto, terminal de contenedores, etc., asimismo, los gastos por las formalidades aduaneras de exportación, todos efectuados en el país de exportación; de igual manera los gastos y costos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.

Ante la ausencia de valores de transacción, y donde no se declaren los precios realmente pagados o por pagar por concepto de transporte de la mercancía objeto de valoración, su costo deberá determinarse conforme la utilización de otras fuentes de información, según se explica en punto 11.4. de este manual.

7.7. El Costo del Seguro

El **“Seguro”** es el contrato mediante el cual el propietario de un mercancía hace soportar a un tercero (el asegurador), los riesgos implicados en una operación mediante el pago de una prima, lo que da como resultado el costo de seguro de la mercancía importada.


Dicho contrato, implica que una de las partes (el asegurador) se obliga, mediante una prima que le abona la otra parte (el asegurado), a resarcir un daño o cumplir la prestación convenida si ocurre el evento previsto, como puede ser un accidente o un incendio, entre otras.

“El contrato de seguro puede tener por objeto toda clase de riesgos si existe interés asegurable, salvo prohibición expresa de la ley.⁹. Por ejemplo:

- *Los riesgos de los incendios.*
- *Los riesgos de las cosechas.*
- *La duración de la vida de uno o más individuos.*
- *Los riesgos del mar.*
- *Los riesgos de los transportes por aire o tierra.*

El asegurador por lo general es una compañía de seguros organizada bajo la forma de sociedad anónima; pero también existen cooperativas y mutualidades de seguros e incluso un organismo oficial y en nuestro país el instituto Nacional de Seguros, también suscribe este tipo de seguros.

⁹ Dirección electrónica: Seguros – Monografias.com.

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 31 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

El contrato de seguro es consensual, bilateral y aleatorio. Es consensual porque se perfecciona por el mero consentimiento de las partes y produce sus efectos desde que se ha realizado la convención; es bilateral puesto que origina derechos y obligaciones recíprocas entre asegurador y asegurado, y es aleatorio porque se refiere a la indemnización de una pérdida o de un daño producido por un acontecimiento o un hecho incierto, pues no se sabe si se va a producir y en el caso contrario – como ocurre con la muerte – no se sabe cuándo ello ha de acontecer.

El Asegurado: La ley distingue las personas del tomador del seguro, del asegurado y del beneficiario.

- *El tomador del seguro es la persona que celebra el contrato.*
- *El asegurado es el titular del interés asegurable.*
- *El beneficiario es el que percibirá la indemnización.*

El tomador se diferencia del asegurado cuando estipula el seguro por cuenta de un tercero o por cuenta "de quien corresponda".

Por su parte, el asegurado y beneficiario generalmente coinciden. Se separan por ejemplo en los seguros de vida, cuando se asegura la propia vida en beneficio de otra persona.

La póliza: *Es el instrumento escrito en el cual constan las condiciones del contrato. Aunque no es indispensable para que exista el contrato, la práctica aseguradora la ha impuesto sin excepciones.*

Puede emitirse a la orden o al portador, salvo en los seguros de personas, en que debe ser nominativa. El texto es, en general, uniforme para los distintos tipos de seguros. Las cláusulas adicionales y especiales y las modificaciones al contenido de la póliza se denominan endosos y se redactan en hoja separada, que se adhiere a aquella.

Plazo: *Si el plazo del contrato no está determinado en el contrato, se presume que es de un año, salvo que por la naturaleza del riesgo la prima se calcule por un tiempo distinto.*

Las obligaciones del asegurador comienzan a las doce horas del día establecido y terminan a las doce horas del último día de plazo. A pesar del plazo pactado, cualquiera de las partes puede rescindir el contrato antes de su vencimiento, con reintegro al tomador de la prima proporcional por el plazo no corrido.

Obligaciones del asegurador


Reembolsar gastos: *Debe reintegrar los gastos realizados en cumplimiento de la obligación de salvamento, siempre que no hayan sido manifiestamente desafortunados o innecesarios.*

Pagar la indemnización: *Se determina de acuerdo con el tipo de seguro contratado, el daño efectivamente sufrido y el monto asegurado.*

En los seguros de daños, la indemnización nunca puede superar el daño efectivamente sufrido, aunque el monto asegurado sea mayor. El seguro es para reparar un perjuicio, no para obtener fin de lucro.

En los seguros de personas, la prestación se limita a la suma convenida.

El pago de la indemnización *debe hacerse dentro de los quince días de fijado su monto (en los seguros de daños) o de ocurrido el siniestro(en los seguros de personas)”*


 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 32 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

Por otra parte, ante la ausencia de valores de transacción, donde no se declaren los precios realmente pagados o por pagar por concepto de seguros de la mercancía objeto de valoración, su costo deberá determinarse conforme a las tarifas normalmente aplicables, según la Circular ONVVA-002-2002 del 10 de mayo de 2002.


En conclusión, ante una pérdida de mercancías bajo el régimen de tránsito aduanero, y según se explicó en párrafos anteriores, se obtiene lo siguiente:

- a) Cuando la mercancía “sí” esta cubierta por un contrato de seguro; el asegurado, que funge como dueño de la mercancía, la importó bajo términos de contratación que incluye un contrato de seguro por pérdida, siendo que el asegurador debe pagar la indemnización, razón por la cual debe el dueño o asegurado, de esta mercancía contar con los documentos que sustenten el correspondiente reclamo del seguro, así como de la respuesta y de los documentos que demuestren el efectivo pago de la indemnización, en caso de haberse efectuado, documentos que se deben solicitar al dueño o asegurado.
- b) Cuando la mercancía “no” esta cubierta por un contrato de seguro, aunque la mercancía no haya sido asegurada, y cuando el dueño de la misma, presuma o determine quien es el posible responsable por la pérdida de la misma, se presume que esta persona como parte afectada, podría informar e interponer denuncia o demanda ante las autoridades judiciales y aduaneras del país, así como en contra del presunto responsable por dicha pérdida, para cobrar por la pérdida de las mismas, sean estos auxiliares de la función pública aduanera¹⁰, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como los funcionarios, y a todas las empresas de estiba y a las autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, públicas o privadas; que por cualquier título, reciban, manipulen, procesen, transporten o tengan en custodia mercancías sujetas a control aduanero, ubicadas dentro del territorio costarricense o en el extranjero; quienes serán responsables por las consecuencias tributarias producidas por la pérdida, documentos que también se pueden solicitar al dueño de la mercancía.
- c) Que con fundamento en la legislación nacional, dentro de las obligaciones del transportista aduanero, declarante del tránsito aduanero no recibido, y demás auxiliares de la función pública aduanera, comunicar a la aduana de control las posibles causas, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de pérdidas, u otras circunstancias que afecten las unidades de transporte o las mercancías bajo su custodia, y de coadyuvar con las autoridades aduaneras para el esclarecimiento de cualquier delito cometido en perjuicio del Fisco y comunicar inmediatamente, por escrito, a la autoridad aduanera, cualquier delito del que tengan conocimiento.

¹⁰ Artículos: 26, 30-i); 42-c); 43; 45 bis; 48-c), f); 50; 145 bis, 145 ter.-a), h); y del 149, todos de la LGA. Idem nota 5.

	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 33 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- d) Concordante con lo anterior, estos auxiliares de la función pública aduanera deben aportar ante la autoridad aduanera los documentos que permitan la comprobación de las pérdidas de estas mercancías, tales como: la denuncia presentada ante autoridad judicial, así como de otros documentos que comprueben las demandas presentadas, acciones judiciales y administrativas que han tenido que atender producto de la pérdida de las mercancías de interés, o bien, de las demandas civiles o judiciales que la parte afectada les haya interpuesto en su contra y de los resultados del proceso de reclamo.
- e) Lo anterior, sin detrimento a que la autoridad aduanera que investiga sobre el no recibo de la mercancía en tránsito aduanero, pueda ejercer sobre todos los demás sujetos sean: funcionarios aduaneros; a las personas físicas o jurídicas; públicas o privadas; incluso a todas las empresas de estiba y a las autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, públicas o privadas; nacionales o internacionales; ubicados dentro del territorio costarricense o en el extranjero; que por cualquier título, reciban, manipulen, procesen, transporten o tengan en custodia mercancías y por consiguiente tengan alguna relación con el tránsito aduanero de las mercancías de interés.
- f) Por lo tanto, del requerimiento de todos estos documentos, su investigación y análisis; se podrían seleccionar aquellos que sirven de sustento y prueba a la autoridad aduanera para identificar la mercancía extraviada, sus características técnicas, detalle, cantidad, sus valores y costos, y demás aspectos relacionados con la compra de la misma, que le pueden servir para determinar el valor aduanero, así como determinar el responsable de dicha pérdida y ante quien deba iniciar el procedimiento ordinario por el pago de tributos, y por consiguiente hacer una adecuada instrucción del expediente de investigación.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 34 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

VIII. Marco de referencia sobre las obligaciones, deberes, derechos, requisitos, y responsabilidades de los sujetos, en régimen de tránsito aduanero.

La Ley General de Aduanas en su artículo 79, concordante con el artículo 211 de su Reglamento, disponen sobre el ingreso o salida de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio nacional, los lugares, las rutas y los horarios habilitados, así como de la obligación de que tanto las personas, sus mercancías, vehículos y unidades de transporte deberán presentarse ante la aduana correspondiente cuando ingresen en territorio nacional, inmediatamente o en la oportunidad en que corresponda ejercer el control aduanero.


De igual manera, la legislación aduanera y procedimientos aduaneros establecen la información requerida por los medios que disponga la Dirección General de Aduanas, que incluyen la presentación del manifiesto de carga¹¹ por parte del transportista ante la aduana de ingreso, que ampara toda la carga (mercancías) que el vehículo transporta, y que de conformidad con sus funciones, competencias, deberes, obligaciones, la autoridad portuaria; aeroportuaria; el concesionario o el contratista de servicios públicos portuarios o aeroportuarios; el funcionario competente; o el auxiliar autorizado por la autoridad aduanera; verificará según corresponda, en aplicación de los procedimientos establecidos al efecto en la normativa aduanera, y de los procesos operativos y de control de la correspondiente oficina, la descarga de los bultos, consignará en el manifiesto de carga el resultado de la operación y lo comunicará a la Aduana de Control, a través de los medios habilitados por la Dirección General de Aduanas.

De acuerdo con el artículo 274 del RLGA, el ámbito de aplicación de las disposiciones en la recepción de vehículos y unidades de transporte por parte de auxiliares autorizados, son aplicables a los depositarios aduaneros, a las empresas de despacho domiciliario industrial, a los consignatarios de la modalidad de despacho domiciliario comercial, las empresas de zona franca y a las de perfeccionamiento activo, en instalaciones habilitadas para ese propósito.

En virtud a la operativa de todos estos operadores de comercio, la legislación aduanera (Art. 26 LGA), establece de la siguiente manera las responsabilidades ante el Fisco de las personas físicas y jurídicas que intervengan por cualquier título en recepción, manipulación, procesamiento, transporte o custodia de mercancías:

“...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.”

¹¹ Intervienen: Transportistas Aduaneros (Nacionales-Internacionales), Consolidadores de Carga (cuando corresponda), y en la Aduanas Terrestres (Fronterizas) las oficinas de las Cámaras de Transportistas autorizadas por la DGA.

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 35 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

De igual manera, en el artículo 28 de dicho cuerpo normativo que define la solidaridad de los auxiliares de la función pública aduanera, de manera que:

“Los auxiliares serán responsables solidarios ante el Fisco por las consecuencias tributarias derivadas de los actos, las omisiones y los delitos en que incurran sus empleados acreditados ante el Servicio Nacional de Aduanas, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, administrativas y penales a que dichos empleados queden sujetos legalmente.”


Por otra parte, en el Capítulo IV, Secciones I a la V; Capítulo V, Sección I; y Capítulo VI, Sección I, de la LGA, se establecen las disposiciones legales para regímenes temporales, liberatorios de pago de tributos aduaneros y de perfeccionamiento, relacionadas con las operaciones de tránsito aduanero interno e internacional y sus diferentes actores sean autoridad portuaria, aeroportuaria, el concesionario o el contratista de servicios públicos portuarios o aeroportuarios, empresas de zona franca, de perfeccionamiento activo, depósito fiscales, despachos domiciliarios y aduanas, siendo que el artículo 144 de la LGA dispone que el tránsito aduanero finaliza con la entrega efectiva de las mercancías en el lugar de destino; también regula sobre actuaciones en la recepción de los mismos, comunicaciones y acciones a tomar por parte de la autoridad aduanera en caso de encontrarse con irregularidades o incumplimiento del régimen.

El RLGA en su artículo 267, dispone sobre aceptación de la declaración de tránsito aduanero una vez cumplidas las regulaciones y formalidades exigidas para este régimen, que incluye cuando así le estime pertinente por la aduana el ordenar un acto inmediato de verificación en los términos definidos por la Dirección General de Aduanas.

Así las cosas, de conformidad con el artículo 265 del RLGA, esta es la información que al menos debe contener la declaración aduanera de tránsito:

- a. Identificación del declarante y del transportista.*
- b. Peso bruto de la unidad de transporte con carga, en kilogramos.*
- c. Identificación de la unidad de transporte.*
- d. Fecha de ingreso a puerto aduanero.*
- e. Identificación de los marchamos o precintos.*
- f. Indicación del régimen aduanero inmediato al que se destinará la carga.*
- g. Indicación del lugar de destino y aduana de control.*
- h. Cantidad y descripción de las mercancías que incluya naturaleza, embalaje y nombre comercial.***
- i. Nombre del consignatario, si aparece consignado en el manifiesto de las mercancías.***
- j. Fecha y firma del declarante.*
- k. Número y fecha del conocimiento de embarque individualizado.***
- l. Número (s) y fecha (s) de la (s) factura (s) comercial (es) asociadas (s) a la (s) mercancía (s).***
- m. Valor de las mercancías según facturas.***
- n. Indicación de si por el peso y dimensiones de la mercancía, u otra legalmente permitida, ésta no pueda viajar en un contenedor cerrado y marchamado.*
- ñ. Otros que determine la Dirección General mediante resolución razonada.*

Con la declaración aduanera de tránsito, **el transportista o su representante conservarán dos copias de las facturas comerciales y de los conocimientos de embarque.** Además, las copias de los conocimientos de embarque deben presentarse por el transportista aduanero internacional

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 36 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

o consolidador de carga y se presentaran ante la autoridad aduanera cuando exista un acto de verificación.

*Cada unidad de transporte deberá viajar amparada a una declaración aduanera de tránsito original o comprobante de salida **y una copia de sus respectivos documentos de respaldo.***

El valor consignado conforme al literal m), para los efectos de este artículo, no implica que la autoridad aduanera acepte de previo ese monto, para efectos de la posterior determinación del valor en aduana.” (El subrayado y negrita no es del texto original)

Los párrafos segundo y tercero del presente artículo han sido modificados mediante Decreto Ejecutivo No. 33359-H de 14 de setiembre del 2006, La Gaceta N° 183 de 25 de setiembre del 2006. Es importante aclarar que antes de esta modificación a este artículo del reglamento, en los párrafos de previa cita, no contemplaba la conservación de las dos copias de las facturas comerciales de las mercancías, ni de que de las mismas, debería viajar una copia con cada unidad de transporte amparada a una declaración aduanera de tránsito.


De igual manera, el Reglamento sobre el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional Terrestre (en adelante RDTI), en su Capítulo IV, regula sobre la "Declaración" y Procedimientos en la Aduana de Partida”, siendo que en artículo 5° dispone:

“...Todas las mercancías transportadas en una operación bajo el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional, deberán estar amparadas en la "Declaración", la cual será firmada por el transportista o su representante y presentada para su aceptación y registro en la aduana de partida de acuerdo con el formulario y su instructivo que conforman el anexo del presente Reglamento. Sin perjuicio de lo antes establecido, la "Declaración" podrá transmitirse electrónicamente a la aduana de partida en forma anticipada al arribo de la unidad de transporte.

La "Declaración" efectuada por el transportista o su representante se entenderá realizada bajo la fe de juramento.”

En el Capítulo IV, Artículo 8 este RDTI, establece que para la autorización de la "Declaración", deberán presentarse los siguientes documentos, de los cuales una copia quedará en la Aduana de partida:

- d. “en caso de libre comercio regional, el formulario aduanero;*
 - e. en el de las exportaciones, la declaración de exportación, **factura comercial, carta de porte** y manifiesto de carga;*
 - f. **en el caso de importaciones de ultramar, copia de conocimiento de embarque, de factura comercial y manifiesto de carga;***
 - g. en el caso de mercancías procedentes de la Zona Libre de Colón, el documento "Declaración de Salida de Mercancías de Zona Libre de Colón", refrendado por la aduana y el departamento comercial de la Zona Libre de Colón; y*
 - h. otros documentos que deban ser adjuntados al despacho de exportación de acuerdo a las leyes nacionales vigentes, y a las normas regionales aplicables.*
- */ Para los efectos del presente Reglamento, la Declaración podrá hacer las veces de manifiesto de carga.” (El subrayado y negrita no es del texto original)*

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 37 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

En materia de controles aduaneros, **el artículo 278 del RLGA**, regula sobre las actuaciones de las aduanas de destino y de salida, en las investigaciones de tránsitos no recibidos, de la siguiente manera:


“La aduana de destino comunicará a la aduana de salida, la llegada del vehículo y la unidad de transporte en tránsito, así como las irregularidades presentadas en la recepción. En todos los casos, la investigación de los tránsitos no recibidos, otras irregularidades y la aplicación de sanciones será responsabilidad de la aduana de salida, para ello la aduana de destino prestará toda la colaboración que sea necesaria. En caso de disconformidad, la autoridad aduanera, estará facultada para solicitar la información que sea necesaria al transportista aduanero y demás auxiliares que participaron en el tránsito y adoptará las acciones administrativas que correspondieren.”

Concordante con artículo del RLGA de cita, de manera similar, el RDTI, en artículos 34, 40 y 41, establece que el Servicio Aduanero Nacional de cada país signatario queda obligado a designar un coordinador a nivel nacional y un encargado en cada aduana, que velen por el cumplimiento de este Reglamento, atiendan y resuelvan consultas, quejas y cualquier situación que se presente en la aplicación del mismo, y consigna:

“... adoptarán las medidas de cooperación mutua para controlar la exactitud de los documentos relativos a las mercancías transportadas en las operaciones de Tránsito Aduanero Internacional y la autenticidad de los precintos aduaneros... Cuando las Autoridades Aduaneras de un país constaten inexactitudes en una "Declaración" o cualquier otra forma de irregularidad con ocasión de una operación de transporte efectuada en aplicación de las disposiciones del presente Reglamento, están obligadas a comunicarlo en el más breve plazo, a las Autoridades Aduaneras de los demás países signatarios... Las Autoridades de Aduana de los países signatarios, designarán las oficinas centrales de control y las aduanas habilitadas para ejercer las funciones relativas al presente Régimen, así como fijar los horarios de atención de las mismas... La lista de las oficinas de aduanas habilitadas y los días y horas de atención, se comunicarán a las autoridades de los restantes países signatarios...”

Consecuentemente, mediante Circulares DGT-134-07 de fecha 04/09/2007 y DGT-136-2007 de fecha 07/09/2007, dirigidas a todos los funcionarios aduaneros y transportistas aduaneros que tengan relación con los procesos de tránsito aduanero internacional terrestre, la Dirección General de Aduanas indica los números de teléfono, aduana y nombre de los funcionarios responsables de la operación de Tránsito Internacional Terrestre de los países centroamericanos signatarios del “Reglamento sobre el Régimen de Tránsito Internacional Terrestre”, y además, en las Consultas Básicas” de la Extranet-TICA, página web del Ministerio de Hacienda, se encuentra la información sobre los transportistas y sus vehículos.

Considerando que la autoridad aduanera debe cumplir con los controles aduaneros en el ejercicio de las facultades del Servicio Nacional de Aduanas para el análisis, la aplicación, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación del cumplimiento de las disposiciones de la normativa aduanera; resulta que ante el no recibo efectivo en Aduana de Destino de las mercancías que ingresan al territorio aduanero nacional bajo el Régimen de Tránsito Aduanero, y que se presume permanecen en territorio aduanero sin el pago de las

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 38 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

cargas tributarias correspondientes, se debe determinar su valor en aduana; motivo por el cual la Aduana de Salida¹², debe proceder a realizar investigaciones, diligenciar y procurar las pruebas que fundamenten las denuncias o acciones legales en materia de delitos aduaneros e infracciones administrativas y tributarias aduaneras

La normativa de valoración aduanera, a través del Acuerdo de Valor de la OMC, también dispone para mejor resolver por parte de la administración aduanera, el contar con pruebas conformes a los principios fundamentales del Acuerdo, y que entre otros elementos detallados en dicho cuerpo normativo, en su **Anexo I**, de las **Notas Interpretativas**, existe la siguiente nota general:

“Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados

1. *Se entiende por "principios de contabilidad generalmente aceptados" aquellos sobre los que hay un consenso reconocido o que gozan de un apoyo substancial y autorizado, en un país y un momento dados, para la determinación de qué recursos y obligaciones económicos deben registrarse como activo y pasivo, qué cambios del activo y el pasivo deben registrarse, cómo deben medirse los activos y pasivos y sus variaciones, qué información debe revelarse y en qué forma, y qué estados financieros se deben preparar. Estas normas pueden consistir en orientaciones amplias de aplicación general o en usos y procedimientos detallados.*


2. *A los efectos del presente Acuerdo, la Administración de Aduanas de cada Miembro utilizará datos preparados de manera conforme con los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país que corresponda según el artículo de que se trate.”*

En concordancia con los antes mencionado, sobre la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados y de las pruebas para mejor resolver por parte de la administración tributaria aduanera, resulta que dentro nuestro ordenamiento jurídico, se cuenta con diferentes fuentes del régimen jurídico aduanero y del Derecho Tributario, que además disponer sobre la operativa aduanera dentro del contexto y desarrollo del comercio exterior de la República, también son aplicables a todos los tributos y las relaciones jurídicas derivadas de ellas, excepto en lo regulado por legislaciones especiales.

En ese orden de ideas, en cuanto al impuesto sobre la renta de conformidad con el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N° 7092 de 21 de abril de 1988 y sus reformas, se entenderá como rentas, ingresos o beneficios de fuente costarricense, los provenientes de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados en el territorio nacional, que se obtengan durante el período fiscal. El artículo 3 de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, N° 6826 de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, dispone sobre el hecho generador del impuesto de ventas.

De lo expuesto, se tiene que ante la configuración del hecho generador en el territorio nacional, sea ante la venta de mercancías; en las importaciones o internaciones de mercancías; o bien, ante la prestación de servicios; donde existe un porcentaje de ganancia, estas transacciones se

¹² Idem nota 3.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 39 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

encuentran afectas al impuesto sobre la renta, para lo cual deben ampararse a la emisión de facturas o comprobantes, que deben cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 9 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, las cuales servirán como respaldo para la contabilidad de los ingresos y su respectiva declaración de impuestos, de conformidad con las disposiciones contenidas en la ley y el respectivo reglamento.

Así las cosas, existe un **contribuyente**¹³, que pueden ser: auxiliares de la función pública aduanera; las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas; importadores; exportadores; sean autoridad portuaria, aeroportuaria; el concesionario o el contratista de servicios públicos portuarios o aeroportuarios; otras empresas o instituciones públicas o privadas; productores; consignatarios y terceros; que si dependiendo de las regulaciones tributarias del país deben además de ser **declarantes**, ser contribuyentes en renta, ventas, impuestos al valor agregado, u otros impuestos; por lo que la autoridad aduanera, en el ejercicio de sus facultades de control, por si misma, o cuando corresponda aplicando las coordinaciones con otras autoridades u oficinas competentes¹⁴, puede requerir la información necesaria, la presentación de los libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros contables y otra información de trascendencia tributaria o aduanera y sus archivos electrónicos o soportes magnéticos o similares que respalden o contengan esa información.

En virtud de estas regulaciones tributarias y aduaneras, también como prueba adicional de las intermediaciones de los auxiliares de la función pública aduanera, las personas físicas o jurídicas; públicas o privadas; que habitualmente efectúan operaciones de carácter aduanero, en nombre propio o en representación de terceros, ante el Servicio Nacional de Aduanas, la LGA, también en el artículo 30, inciso K)¹⁵, en concordancia con el artículo 8 de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas No. 6826 de previa cita, dispone sobre la obligatoriedad para todos los auxiliares de la función pública aduanera de cumplir con lo instruido en las normas antes citadas y de emitir las facturas detallando cada uno de los cobros realizados, en caso contrario, la autoridad aduanera debe informar a la Dirección General de Tributación los casos determinados, con el fin de que se apliquen las acciones que correspondan.


Respecto al tema de la emisión de facturas por concepto de servicios, de la Ley de marras, establecen como requisito básico de operación de los auxiliares lo siguiente:

“Extender facturas por la prestación de sus servicios, de acuerdo con las disposiciones emitidas por la administración tributaria competente”.

¹³ Dirección de Gestión-Dirección General de Tributación: Administra las bases de información de los contribuyentes, responsables o declarantes.

¹⁴ Artículos: 4, 20, 21, y 27 de la LGA, y concordantes del Cauca, Reuca, y demás fuentes del régimen jurídico aduanero.

¹⁵ Circular DGT-144-2008

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 40 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

En este mismo sentido, el artículo 99 del Reglamento a la Ley General de Aduanas dispone:


“Los Auxiliares están obligados a extender factura a sus comitentes o mandantes en forma detallada y con justificación de los gastos ocasionados y honorarios, de acuerdo con las disposiciones emitidas por la Administración Tributaria competente”.

Aunado a lo anterior, la Dirección Normativa mediante criterio número DN-127-2007 del 01 de febrero de 2007, señala lo siguiente:

*“... Debe indicarse que de acuerdo con el Reglamento al CAUCA y la normativa aduanera interna, le asiste al auxiliar de la función pública aduanera la obligación de extender facturas a sus comitentes o mandantes en forma detallada y con justificación de los gastos ocasionados y honorarios, de manera tal que **la factura debe, según esta norma, estar a nombre del auxiliar**, como responsable ante el Servicio Nacional de Aduanas, por el servicio prestado...” (La negrita no corresponde al original)*

Por lo tanto, en caso de estar ante la presencia de auxiliares de la función pública aduanera; las personas físicas o jurídicas; públicas o privadas; importadores; exportadores; sean autoridad portuaria, aeroportuaria; el concesionario o el contratista de servicios públicos portuarios o aeroportuarios; otras empresas o instituciones públicas o privadas; productores; consignatarios y terceros; ubicadas fuera del territorio nacional, que si dependiendo de las regulaciones legales y tributarias, de los tratados internacionales y de las normas comunitarias vigentes negociados por ambos países; y por aplicar en Costa Rica un sistema de renta territorial, esto no es motivo para no poder contar con pruebas, informaciones, documentos necesarios y de facturas emitidas por estos eventuales declarantes o contribuyentes tributarios de otros países, donde al igual que en nuestro país, también se puede aplicar este sistema de renta territorial, o bien, aplicar otros sistemas de renta, como podría ser la renta mundial, o en sistemas tributarios que sean neutrales, por lo que en casos calificados y previamente autorizados por el Director General de Aduanas, los funcionarios competentes del Servicio Nacional de Aduanas, en el ejercicio de sus facultades del control aduanero podrían requerirlos, con el fin de recibir testimonio y recabar información y documentación, respetando las normas internacionales contenidas en los tratados internacionales de los cuales Costa Rica forme parte, y basados en la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados, dispuestos en las Notas Interpretativas, del Anexo I del Acuerdo de Valor; así como de las diferentes fuentes del régimen jurídico aduanero y del Derecho Tributario, explicadas en párrafos anteriores.

Es así, como en todos los casos, la investigación de los tránsitos no recibidos, la autoridad aduanera está facultada para solicitar la información que sea necesaria a los funcionarios aduaneros; a los auxiliares de la función pública aduanera; a las personas físicas o jurídicas; públicas o privadas; incluso a todas las empresas de estiba y a las autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, públicas o privadas; que por cualquier título, reciban, manipulen, procesen, transporten o tengan en custodia mercancías y por consiguiente tengan alguna relación con el tránsito aduanero de las mercancías de interés; que incluye a las autoridades aduaneras, así como a todos los sujetos, que al amparo del Reglamento Centroamericano


 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 41 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

sobre el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional Terrestre, realizan operaciones de tránsito aduanero internacional efectuadas por vía terrestre.

De igual manera, la autoridad aduanera podrá solicitar la colaboración y cooperación a otras personas, empresas públicas o privadas, oficinas u otras autoridades localizadas en el territorio extranjero.


En conclusión, y según se explicó en apartado **V- Definiciones** y párrafos anteriores, con base a las normas expuestas, se obtiene lo siguiente:

- a. Se determina la existencia algunos de elementos, que se consideran como parámetros para determinar la existencia de una “venta”, sea de una transacción comercial de compraventa, que permitirá evaluar las transacciones comerciales, asociándolas con la normativa de valoración aduanera; **lo que conlleva a determinar el valor en aduana empezando por el primer método de valoración del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, denominado “Valor de Transacción” (Art. 1).**
- b. Se establece la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados, dispuestos en las Notas Interpretativas, del Anexo I del Acuerdo de Valor.
- c. Se definen las diferentes fuentes del régimen jurídico aduanero y del Derecho Tributario.
- d. Se identifican los sujetos activos y sujetos pasivos que intervienen en operaciones aduaneras, según corresponda.
- e. Se definen los responsables por las consecuencias tributarias producidas por el daño, la pérdida o la sustracción de las mercancías, salvo caso fortuito o fuerza mayor.
- f. Se dispone a los auxiliares de la función pública aduanera, como responsables solidarios ante el Fisco por las consecuencias tributarias derivadas de los actos, las omisiones y los delitos en que incurran los diferentes sujetos; sin perjuicio de las responsabilidades civiles, administrativas y penales a que queden sujetos legalmente.
- g. Se establecen los requisitos, los documentos, conocimientos de embarques, facturas comerciales, recibos, contratos, registros informáticos, magnéticos, u otra información que se debe dar, o se debe custodiar; de las obligaciones específicas de los sujetos, entre otras, que conforman los derechos, deberes y las obligaciones tributarias y no tributarias que surgen entre el Estado y los particulares, como consecuencia del ingreso o salida de mercancías del territorio aduanero.

	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 42 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- h. Se define quién es la autoridad aduanera responsable de realizar las investigaciones de los tránsitos aduaneros no recibidos, así como las autoridades aduaneras y sujetos ante quién se puede acudir para requerir información y demás pruebas necesarias.
- i. Existe jurisprudencia del Tribunal Aduanero Nacional¹⁶, donde conoce recurso de apelación y que por mayoría resuelve anular todo lo actuado en expediente a partir del acto inicial inclusive, en la medida en que carece de una correcta fundamentación y motivación, así como de prueba insuficiente, la ausencia de una adecuada investigación, siendo necesario que se justifique adecuadamente la forma en que se determina la obligación tributaria en relación con los distintos elementos determinantes del valor aduanero; es decir, cómo se construye el valor aduanero y bajo qué método de valoración; se justifique para motivar los procedimientos ordinarios, y demás acciones administrativas y judiciales, que a derecho correspondan.

¹⁶ Idem nota 7.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 43 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


IX. ¿Cómo determinar quién es el vendedor y quién es el comprador¹⁷?

En virtud de que la Aduana de Salida, realiza la investigación y comprobación de los hechos que le garanticen la efectiva pérdida de las mercancías, amparadas a una declaración tránsito aduanero, no recibido en la Aduana de Destino, esta autoridad aduanera conoce que en estas operaciones aduaneras relacionadas con negociaciones de compra venta de mercancías ingresadas y declaradas en el país de importación, y sometidas a estos regímenes temporales, se observan diferentes pruebas documentales e información, según corresponda y que se explicaron ampliamente en apartados **VII** y **VIII** anteriores; que le será de gran utilidad durante el proceso de investigación e instrucción de expedientes, como podrían ser: los contratos, acuerdos de distribución y similares, conocimientos de embarque, contrato de seguros y otros documentos de la expedición, facturas y órdenes de compra, comprobantes de pago y correspondencia de ambas partes mediante correos electrónicos, o documentos vía fax, según el término comercial de venta (INCOTERM) utilizado en la negociación; así como pruebas relacionadas en las instrucciones que el comprador dio al vendedor; o que un exportador, expendedor, declarante, consignatario, importador, o intermediario, instrucciones que dio al auxiliar de la función pública aduanera, o persona física o jurídica que interviene en esa operación de comercio internacional y de tránsito aduanero; además de las pruebas documentales e información que se hayan podido presentar ante las diferentes autoridades aduaneras, sanitarias, migratorias, policiales, portuarios, etc., de conformidad con las normativas de los países que intervengan en esas operaciones de comercio internacional.

Dichas pruebas pueden determinar la(s) persona física o jurídica en el país de importación que realice la transacción comercial de compraventa de las mercancías, y lograr determinar quien es el “**Consignatario, Importador o dueño**”, que bajo sus cláusulas contractuales solicitó el ingreso al territorio aduanero nacional de las mercancías sujetas a control aduanero y sometidas al régimen del tránsito aduanero nacional o internacional, con suspensión de derechos e impuestos, amparada a una Declaración Internacional de Tránsito Terrestre (DTI), regulada en Reglamento sobre el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional Terrestre, o de una Declaración Aduanera de Tránsito, según las normativas vigentes al respecto; documentos que según se explicó en el apartado **VIII** anterior, deben contener información, que el declarante obtiene de la persona que lo contrata y que de manera similar sucede, cuando de previo a declarar el tránsito aduanero, se declara el ingreso al territorio aduanero nacional, por los diferentes puertos de ingreso, donde las transportistas aduaneros y consolidadores de carga (cuando corresponda), deben transmitir los manifiestos de carga, los conocimientos de embarque madre y los conocimientos de embarque individuales.

Consecuentemente, la legislación aduanera en general, nacional e internacional, a través de sus distintas normas, sean Constitucionales, Tratados Internacionales, Normas Comunitarias Centroamericanas, Leyes, Reglamentos, Decretos, Manual de Procedimientos Aduaneros,

¹⁷ Ver detalle en manifiestos de carga, conocimiento de embarque, declaración aduanera de tránsito o factura comercial.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 44 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


Circulares, etc., establecen además de obligaciones, derechos, deberes, atribuciones y responsabilidades, los documentos y registros, etc., que se deben dar en las operaciones de conformidad con los regímenes aduaneros a los cuales se pueden destinar las mercancías bajo control aduanero, y se establece el régimen jurídico sancionador por los Delitos Aduaneros, Infracciones administrativas y Tributarias Aduaneras.

En conclusión, partiendo de la premisa de que generalmente en las operaciones de comercio exterior, todos o la mayoría de esos auxiliares de la función pública aduanera, personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, transportistas aduaneros y consolidadores de carga internacionales, quienes de conformidad con la legislación aduanera¹⁸ tienen que presentar ante la Dirección General de Aduanas documento sobre la representación legal de la persona cuando, para efectos aduaneros, actúe en su nombre en Costa Rica, incluso a todas las empresas de estiba y a las autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, públicas o privadas; eventualmente oficinas autorizadas por la Dirección General de Aduanas para realizar tramites específicos; estos operadores del comercio exterior usualmente son contactados, sugeridos o contratados por otras personas físicas, o por los representantes o empleados responsables de personas jurídicas, que podrían actuar en calidad de vendedores en el país de exportación, exportadores o expendedores, o sus intermediarios ubicados en el extranjero o en el mismo país de importación, y que también intervienen los compradores en el país de importación, consignatarios, importadores, o sus intermediarios, incluso por fletadores, porteadores, operadores de transporte multimodal u otros auxiliares de la función pública aduanera, ubicados en el mismo país de importación o en el extranjero; que realizan y participan en las transacciones comerciales de compra-venta internacional, han llegado a un acuerdo para comprar, transportar o asegurar mercancías para la exportación al país de importación, con un determinado precio, han negociado incluso quién asume el riesgo de pérdida o de daño de la mercancía; se da una transferencia de propiedad de la mercancía y por ende un pago; también se dan otro tipo de transacciones comerciales con las mercancías, donde no se da la transferencia de la propiedad, ya que ingresan al país de importación de manera temporal y con plazo determinado.

También se cuenta, además de la información y documentos que constan en los sistemas informáticos de las aduanas, así como de los manifiestos de carga, de las declaraciones aduaneras de transito de traslados internos, de transbordos, y sus documentos de respaldo, de las actas de inspección que eventualmente se hayan levantado por parte de la autoridad aduanera y otras autoridades¹⁹; se cuenta con el informe y documentación aportada por el depositario aduanero o de la empresa de ubicación de destino de las mercancías de dichos tránsitos aduaneros; así por ejemplo, cuando la Aduana de Salida, realice la investigación de los tránsitos no recibidos, otras irregularidades y la aplicación de sanciones, si en caso de disconformidad, la autoridad aduanera, estará facultada para solicitar la información que sea necesaria al transportista aduanero y demás auxiliares y oficinas autorizadas, que participaron en el tránsito aduanero, así como al importador o dueño de las mercancías en caso de haber sido identificado; y adoptará las acciones administrativas, y judiciales que correspondieren, debe tener pruebas testimoniales y documentales que le garanticen la efectiva pérdida de las

¹⁸ Transitorio III de la LGA.

¹⁹ Artículos 20 y 21 LGA.


 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 45 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

mercancías, identificar al importador o dueño de las mercancías, identificar elementos esenciales del valor en aduanas, identificar a otros sujetos que participaron en la operación aduanera de esas mercancías o al responsable de la pérdida de las mismas; y que podrían servir en última instancia para recabar otras testimonios o pruebas, a efecto de determinar el valor en aduanas, de conformidad con la normativa aplicable, por lo que se sugiere contar con las siguientes, sin detrimento de otras que la Dirección General de Aduanas podría especificar:


a) Aportar Declaración Jurada del responsable de la pérdida de la mercancía en “tránsito aduanero”, debidamente protocolizada con los requisitos que establece la Dirección Nacional de Notariado y la cancelación de las respectivas especies fiscales; donde se podrían consignar los siguiente datos²⁰:

- ✓ Identificación del Solicitante, Consignatario, Importador, dueño de las mercancías o de la persona que lo contrató, tanto de la persona física como de la persona jurídica, o de la persona quien la representa, según se trate; especificar nombre y apellidos; indicar si conoce el número de identificación (cédula de persona física o jurídica, o de residencia) y detallarlo si lo conoce; la dirección exacta de esa o de esas personas físicas o jurídicas, tanto la ubicada en el país exportación como en el país de importación, del lugar de residencia y lugar habitual donde esa persona realiza la carga de las mercancías y del lugar donde debe entregar las mercancías; número de teléfono, de fax, dirección de correo electrónico, otras referencias con las cuales se pueda identificar y ubicar a esa (s) persona(s);
- ✓ de igual manera debe identificar la persona a quien debe informar en Costa Rica sobre el ingreso de las mercancías y el inicio de tránsito aduanero, así como de la persona que le gira las instrucciones de donde debe trasladar las mercancías, y de otras personas físicas o jurídicas a quienes debe contactar;
- ✓ debe especificar si suscribió contratos con la parte contratante o personas interesadas en las mercancías, de qué tipo y en qué términos,
- ✓ especificar cuáles fueron los gastos y costos pagados por las partes contratantes;
- ✓ debe indicar si cuenta con la factura comercial original de las mercancías;
- ✓ debe indicar si cuenta con el conocimiento de embarque original y de otros gastos y costos incurridos por gastos de transporte carga, descarga y manipulación de mercancías en el país de exportación y el el puerto de ingreso en Costa Rica;
- ✓ debe especificar si le entregaron copia de la factura comercial de las mercancías para declarar el tránsito aduanero y para dejar copia de la misma en las aduana de partida o aduana que autorizó el tránsito, cuando así lo indique la legislación aduanera y el procedimiento de tránsito vigente;
- ✓ debe especificar si le entregaron: copia de la declaración de exportación o documento de salida del país exportador; copia del formulario de certificación de origen, o del formulario aduanero (FAUCA);
- ✓ debe especificar si le entregaron otros conocimientos de embarque;

²⁰ Este requerimiento se debe adecuar, dependiendo de la persona física o jurídica a quien se le solicite.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 46 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


- ✓ debe especificar si le entregaron declaraciones del importador o dueño en caso de menajes de casa;
 - ✓ si debe especificar si le entregaron copia de otros manifiestos de carga,
 - ✓ debe especificar si le entregaron copia de contratos de seguros o bien con los documentos originales del seguro,
 - ✓ debe especificar si le entregaron otros documentos relacionados con las mercancías y las personas físicas o jurídicas interesadas en dichas mercancías,
 - ✓ Debe detallar el número y fechas de todos los documentos antes descritos y adjuntar los originales o copias de los mismos, o indicar el lugar donde se pueden ubicar.
 - ✓ Debe declarar cuáles fueron las acciones que la parte contratante emprendió en su contra, por la pérdida de las mercancías, si le cobraron las mercancías, especifique documentos, fechas, montos, así como del pago de indemnización que haya efectuado, los medios de pago que utilizó, y si de todas esas acciones constan en documentos, los debe aportar.
- b) Aportar Copia fotostática certificada por Notario Público de todos los documentos indicados en la declaración jurada, y que la documentación del extranjero cumpla con lo estipulado en el 294 de la Ley General de Administración Pública,
- c) Aportar original o copias, según corresponda, de las facturas comerciales de las mercancías, de conformidad con lo establecido en artículo 248 de la LGA, y 318 del RLGA.
- d) Aportar Copia fotostática certificada por Notario Público de las facturas comerciales de las mercancías para declarar el tránsito aduanero, indicadas en la declaración jurada en caso de no contar con los originales de las mismas. ***Es importante aclarar que el artículo 265 del RLGA fue modificado mediante Decreto Ejecutivo No. 33359-H de 14 de setiembre del 2006, La Gaceta Nº 183 de 25 de setiembre del 2006, donde se dispone de la conservación de dos copias de las facturas comerciales de las mercancías, y de que de las mismas, debería viajar una copia con cada unidad de transporte amparada a una declaración aduanera de tránsito, no obstante; antes de la modificación a este artículo, no se contemplada este requisito. Adicionalmente, el artículo 8 del RDTI, contempla la presentación y aporte de las facturas comerciales.***
- e) Aportar Copia fotostática de la cédula de la persona física o jurídica, o de residencia, que lo contactó o contrato, en caso de que cuente con la misma.
- f) Aportar Copia fotostática certificada por Notario Público del Conocimiento de Embarque con el cual realizó el transporte de la mercancía.
- g) Aportar Copia fotostática de toda información de naturaleza contable de ese transportista aduanero o del presunto responsable de la pérdida de la

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 47 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

mercancía²¹certificada por un Contador Público Autorizado y que la documentación del extranjero cumpla con lo estipulado en el 294 de la Ley General de Administración Pública, de los siguientes documentos:

- ✓ copia de la factura comercial que ese transportista o responsable de la pérdida de la mercancía emitió por el cobro del transporte de la mercancías;
 - ✓ gastos conexos del transporte de las mercancías y por el costo del seguro en caso de que así lo haya cubierto;
 - ✓ copia de las declaraciones de renta y ventas de los períodos correspondientes a los años en que se perdió la mercancía;
 - ✓ copia de la Declaración de Renta en el Formulario “D 151”, para el período en que se perdió la mercancía;
 - ✓ Registros auxiliares de “Cuentas por Cobrar” de los períodos de interés, donde se muestren los cobros a sus clientes amparados a sus facturas de servicios brindados por las mercancías perdidas;
 - ✓ Copia de los comprobantes de pago de esos clientes, tales como transferencias bancarias, cheques, cartas de crédito u otros.
 - ✓ Contratos de seguro suscritos por el transporte de mercancías, cuando proceda,
 - ✓ Ordenes de compra u pedido que amparan las facturas de los servicios brindados por concepto de las mercancías extraviadas, durante los períodos de estudio;
 - ✓ Registro auxiliar de pago a otras oficinas, empresas o instituciones que intervinieron en la operación de ingreso de las mercancías, carga, descarga, manipulación, transporte internos, servicios sanitarios, fitosanitarios, otros permisos o requisitos necesarios para el ingreso y tránsito de esas mercancías y de las facturas por los servicios que esas empresas, oficinas o instituciones le brindaron, como son: facturas y recibos de dinero que son emitidos por el servicio que brindan;
 - ✓ Copia de los asientos contables donde consten estos pagos por dicho conceptos, así como de los cobros efectuados;
 - ✓ del Registro auxiliar de pago a las transportistas nacionales e internacionales y Consolidadores de Carga y comprobantes (facturas por servicios de transporte, recibos de dinero, cheques u otros), etc.
- h)** Aportar Copia fotostática certificada por Notario Público, de las denuncias interpuestas ante las autoridades judiciales y civiles, por la pérdida de las mercancías y de las acciones emprendidas, así como de los expedientes levantados al efecto por la autoridad judicial.
- i)** De manera similar la autoridad aduanera, y en forma paralela si así lo estima necesario, podría solicitar información y documentación, a otros auxiliares de la función pública aduanera, Estacionamientos Transitorios, Terminales de Carga; Instalaciones Portuarias, Aeroportuarias, las autoridades Portuarias y de Aviación Civil, Oficinas de Inspecciones Sanitarias y Fitosanitarias (MAG, Salud, MINAE, etc.), Policiales-Judiciales

²¹ Idem nota 20.


 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 48 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

(Migración, Policía Fronteras, Control de Drogas, etc.), ubicados en los puertos de ingreso del país y todas las autoidades u oficinas, que realicen tramites o ejerzan control sobre los ingresos de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio aduanero nacional, así como en los depositarios aduaneros.

- j) Lo anterior incluye muchas veces a las entidades financieras (a veces dicen el nombre del Banco, “a la orden”), o bien, como referencia para notificar en el país de ingreso que aparecen como consignatarios, por cuanto esas entidades podrían tener operaciones crediticias o financieras con el presunto comprador o importador. De igual manera sucede, con nombre de otras personas físicas o jurídicas que aparecen como referencias para notificar en el país de ingreso, y que podrían constar en manifiesto de carga, conocimiento de embarque, declaraciones aduaneras de tránsito, facturas comerciales u otros documentos que son requisitos aduaneros.
- k) No se omite indicar, que la Autoridad Aduanera en caso de ser necesario, estará solicitando información adicional.

Por otra parte, debe tenerse presente, que cuando se trata de tránsitos aduaneros²² no recibidos, cuyos consignatarios son empresas acogidas a regimenes de zona franca, perfeccionamiento activo, despacho domiciliario comercial o industrial, u otro auxiliar de la función pública aduanera; la autoridad aduanera tiene una gran certeza de que esa persona física o jurídica podría ser el importador o comprador de la mercancía, y es con quien en forma paralela y de previo debe realizar las investigaciones y comprobaciones que considere necesarios para determinar si efectivamente se perdió esa mercancía, las acciones que emprendieron, el precio realmente pagado o por pagar por la mercancías, por las razones expuestas en numerales **6.2 y 6.3**, anteriores; sin detrimento de las investigaciones y comprobaciones que la autoridad aduanera debe realizar con el transportista aduanero responsable del tránsito aduanero no recibido, otros auxiliares y demás sujetos que participaron en el tránsito aduanero.

²² Idem nota 17.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 49 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

X. De la investigación, comprobación y determinación del valor en aduanas de las mercancías.


Tal y como se explicó en apartados **VI** al **IX** anteriores, la determinación del valor aduanero, es con base a la información, documentos y demás pruebas obtenidas durante el proceso de investigación y de análisis por parte de la Aduana de Salida²³, cuyo criterio determinativo del valor en aduana, clasificación arancelaria y determinación de la obligación tributaria aduanera, se hace de conformidad con el Acuerdo Relativo a la Aplicación del **Artículo VII** del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio Aduanero de 1994 (GATT).

Consecuentemente, resulta que dentro de la fase inicial de valoración, además de lo dispuesto en la normativa de valoración de marras; se debe verificar la información y documentación obtenida, coordinar y aclarar con el interesado y sujetos que son parte de la investigación, sobre las dudas o suministro de toda la información que se considere necesaria.

En concordancia con lo antes descrito, el Comité Técnico de Valoración Aduanera establece que la valoración de las mercancías debe realizarse con base en hechos reales y comprobados; **es decir; que la autoridad aduanera tendría la imposibilidad material para emitir una determinación del valor aduanero de las mercancías, a efecto de determinar la obligación tributaria aduanera, ante la presencia de datos inexactos u omisos**; razón por la cual es necesario complementar la información de las mercancías objeto de valoración, con las cantidades, descripción de la mercancía y características técnicas de las mismas, de manera tal que se especifique claramente la siguiente información y documentación, tales como por ejemplo:

1. Fecha del hecho generador de conformidad con el artículo 55 de la Ley General de Aduanas.
2. Especificar la fecha a partir de la cual debe determinar la valoración de las mercancías.
3. Copia de denuncias ante autoridades judiciales y civiles de la mercancía pérdida, levantada por la respectiva autoridad.
4. Número de sumaria o causa judicial y ubicación de la Fiscalía en la cual se interpuso la demanda, cuando proceda.
5. La documentación recabada sobre: facturas de compra relacionadas con esas mercancías, facturas de fletes (transporte) o de seguros aplicados a estas mercancías; si se conoce, especifiquen el: país de origen, país de procedencia de la mercancía decomisada, punto de ingreso de la misma al territorio nacional, y demás documentos

²³ Idem nota 3.


 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 50 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

judiciales, contables, tributarios y aduaneros relacionados con las mismas, recabados al efecto y de las investigaciones y acciones efectuadas por la autoridad aduanera.

6. Inventario de las mercancías a valorar, con una descripción detallada y completa de las características técnicas necesarias para determinar el valor, por ejemplo:

1. Tipo de mercancía
2. Género: si es para hombre, mujer, niño o niña
3. Material constitutivo
4. Marca
5. Modelo
6. Estilo
7. Serie
8. Código de referencia para el caso de calzado, repuestos y otros
9. Medida para el caso de calzado
10. Tamaño
11. Potencia (salida de los parlantes)
12. Estado de las mercancías (nuevas, usadas, reconstruido, etc.)
13. Para el caso de llantas: el perfil, ancho, circunferencia, si son lisas o con taco y si son de doble servicio
14. Grado de contenido alcohólico y mililitros (para los licores)
15. Color de etiquetado (en caso del whisky), años de añejamiento (en caso de Ron)
16. Para Vinos es importante especificar si son espumosos, si son de uvas frescas con preparación de plantas o con preparados de sustancias aromáticas
17. Unidad de medida (dependiendo de la clase o tipo de mercancías, puede ser: unidades, pares, docenas, gruesas, yardas, metros, litros, libras, kilogramos, toneladas, etc.)
18. Cantidad de Bultos o Cajas
19. Peso Bruto
20. Cantidad en unidades comerciales

7. Otra información importante que permita la identificación de la mercancía como el color, la forma, la talla, mecanismos de funcionamiento y composición, viscosidad; y demás especificaciones técnicas que se considere pueden incidir en el valor de las mercancías perdidas o robadas.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 51 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

Ejemplos de descripción:

- **Licores:** Tipo: Vodka, Marca: Absolut, Tamaño: 750ml, Grado alcohólico: 40, Cantidad: 12 cajas, Peso Bruto 100 kilos, cada caja con 12 unidades.
- **Perfumes** se requiere: Tipo: Colonia con atomizador, Marca: Haiku Avon, para mujer, Tamaño: 50ml, Cantidad: 5 cajas, Peso Bruto 5,50 kilos, cada caja con 24 unidades.
- **Cremas:** Tipo: crema para manos y cuerpo, Marca: Ellen Tracy, Tamaño: 6.8 fl. Oz., 200ml; Cantidad 20 unidades, peso bruto 3 kilos.
- **Laca o spray para pelo:** Marca: White Rain, Descripción: Hair Spray, Maximum Hola, Tamaño. 7oz, cantidad 300 unidades, peso bruto 60 kilos.
- **Televisores:** Marca: Panasonic, Modelo: CT-G2995, Serie: 26LX60L, Descripción: Televisor a color de 29 pulgadas, cantidad 2 unidades, peso bruto 38 kilos.


Para mayor comprensión sobre la descripción de las mercancías, se puede hacer referencia al ANEXO 2 de la CIRCULAR DGT-015-2007 del 20 de febrero de 2007, denominado: “Ejemplos de características necesarias para clasificar y/o valorar algunas mercancías”.

10.1. La Información está completa

El funcionario encargado de la investigación, elaborará una hoja de trabajo en formato excel conteniendo la información de las mercancías sujetas a valoración que incluya al menos las siguientes variables, siendo que la determinación del valor en aduana, el funcionario aduanero encargado deberá fundamentar sus actos, para lo cual debe elaborar una hoja de trabajo como la que se adjunta en el **Anexo 1** de este manual, en la que se detallen los elementos técnicos utilizados en la determinación del valor y para el cálculo de los impuestos.


Asimismo, se recomienda abrir un expediente que contenga la hoja de trabajo y los documentos en original o copia que la respalden, debiendo relacionar en la hoja de trabajo para cada línea de mercancía valorada, con su respectivo documento o fuente empleada, y especificar el folio donde se ubica (declaración aduanera de tránsito; factura comercial; conocimiento de embarque; criterio técnico de clasificación arancelaria; declaración aduanera de importación; consulta del tipo de cambio; etc.).

A continuación se da un ejemplo de la información que debe contener en la hoja de trabajo del Anexo 1, sin detrimento de que incluyan otros documentos que sean sustento para determinar el valor en aduana:

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 52 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

1. BLOQUE “INFORMACION DE LA MERCANCIA PERDIDA, DE LA DECLARACION DE TRANSITO ADUANERA, N°..., DE FECHA:..., NO RECIBIDA EN LA ADUANA DE DESTINO..., Y AUTORIZADA POR LA ADUANA DE SALIDA...”:

- Referencia (Número de línea de mercancía de la DTA, o DTI, o DUA de Tránsito)
- Folio
- Descripción técnica y completa de la mercancía a valorar, de conformidad con lo solicitado en puntos **6 y 7** anteriores, de este apartado **X**; tales como:
 - ✓ Tipo de mercancía
 - ✓ Género: si es para hombre, mujer, niño o niña
 - ✓ Material constitutivo
 - ✓ Marca
 - ✓ Modelo
 - ✓ Estilo
 - ✓ Serie
 - ✓ Código de referencia para el caso de calzado, repuestos y otros
 - ✓ Medida para el caso de calzado
 - ✓ Tamaño
 - ✓ Potencia (salida de los parlantes)
 - ✓ Estado de las mercancías (nuevas, usadas, reconstruido, etc.)
 - ✓ Para el caso de llantas: el perfil, ancho, circunferencia, si son lisas o con taco y si son de doble servicio
 - ✓ Grado de contenido alcohólico y mililitros (para los licores)
 - ✓ Color de etiquetado (en caso del whisky), años de añejamiento (en caso de Ron)
 - ✓ Para Vinos es importante especificar si son espumosos, si son de uvas frescas con preparación de plantas o con preparados de sustancias aromáticas
 - ✓ Unidad de medida (dependiendo de la clase o tipo de mercancías, puede ser: unidades, pares, docenas, gruesas, yardas, metros, litros, libras, kilogramos, toneladas, etc.).

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 53 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- Cantidad de Bultos o Cajas
- Peso Bruto
- Cantidad en unidades comerciales
- Otras características
- Fecha del Hecho Generador
- Rango “Momento Aproximado”
- Código de País de Origen
- País de Origen
- Código de País de procedencia
- País de procedencia
- Lugar de ingreso de la mercancía
- Clasificación arancelaria.
- Folio


2. BLOQUE “FUENTE EMPLEADA: DECLARACION ADUANERA * ”

- Fecha de la Declaración Aduanera
- Declaración Aduanera
- Folio

(* **Nota:** Este bloque se usa, cuando se esta determinando el valor en aduanas, mediante la aplicación de metodos secundarios, utilizando una fuente de información, por ejemplo de una declaración aduanera de importación de mercancías idénticas o similares, relacionadas con la clasificación arancelaria de las mercancías de interés, cuya fecha de exportación está dentro del período definido como momento de la exportación o momento aproximado)

3. BLOQUE “FUENTE EMPLEADA: FACTURA COMERCIAL Y CONOCIMIENTO DE EMBARQUE”

- **Número de factura**
- Fecha
- Folio
- Número de línea de factura

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 54 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- Descripción de la mercancía consignada en la fuente (factura) de información empleada, según el número de línea.
- Cantidad en bultos o cajas
- Precio total por línea de factura
- Precio unitario por bulto o caja, según línea de factura
- Precio unitario de la unidad comercial, según línea de factura
- Código de País de Origen
- País de Origen
- Código de País de Procedencia
- País de Procedencia
- Incoterm Factura (término comercial)
- **Número del Conocimiento de Embarque**
- Fecha de Exportación, según documento de transporte (momento aproximado).
- Folio


4. BLOQUE “DETERMINACION DEL VALOR EN ADUANA”*

- Valor total (unidades a valorar por precio unitario factura)
- Flete
- Seguro
- Otros ajustes según Art.1 y 8 del Acuerdo valor OMC
- Valor en Aduana

(* **Nota:** Cuando el valor en aduana se determina, en aplicación a métodos secundarios, el mismo será igualado a una base imponible en términos C.I.F. Ver definición 48.)

5. BLOQUE “DETERMINACION DE LOS IMPUESTOS”


- Folio
- Tipo de Cambio *
- Folio (Criterio técnico de Impuestos y Porcentajes)

	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 55 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- Porcentajes de impuestos afectos. Consiste en abrir una columna por cada tipo de impuestos con los que estén gravadas las mercancías, por ejemplo, una columna titulada DAI, donde se describa el “%” y el “Monto en colones”, y así sucesivamente para cada impuesto al que esté afecto la mercancía
(* **Nota:** Será el tipo de cambio vigente en la fecha del hecho generador, cuyo documento debe constar en expediente, sesa por la publicaciones emitidas por el Servicio nacional de Aduanas, o bien, mediante consulta a la página de internet del Banco Central de Costa Rica.)

6. BLOQUE “OBSERVACIONES”

- **Observaciones “Método de Valoración Utilizado según Acuerdo OMC”:** Consiste en especificar el Método de Valoración aplicado para cada línea de mercancía, y fundamentar el criterio de valoración (Valor de Transacción –Art.1; Mercancía Idéntica – Art.2; Mercancía Similar –Art. 3; Método Deductivo –Art.5; Método Reconstruido –Art.6; y el Método del Ultimo Recurso –Art.7; en el cual se debe explicar el tipo de flexibilización que se haya aplicado.).

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 56 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


XI. Procedimiento para la determinación del valor en aduana a través de Métodos Secundarios.

Tal y como se explicó en el apartado VI del presente Manual, dentro de los principios fundamentales del Acuerdo se indica que la base para la valoración en aduana de las mercancías debe ser en la mayor medida posible su “Valor de Transacción”, de conformidad con el Artículo 1 del Acuerdo, y solo cuando el valor en aduana no pueda determinarse en virtud de lo dispuesto en el artículo 1, se aplican en su orden de prelación cada uno de los artículos que contienen los métodos de valoración que establece el procedimiento para determinar el valor en aduanas, contenidos en los artículos del 2 al 7 del mismo Acuerdo, que consisten en (métodos secundarios): Valor de Transacción de Mercancías Idénticas (Art. 2), Valor de Transacción de Mercancías Similares (Art. 3), Método Deductivo (Art. 5), Valor Reconstruido (Art. 6) y el Método de Ultimo Recurso (Art. 7), este último debe aplicarse de conformidad con lo que reza el Acuerdo en cada uno de los métodos, bajo criterios razonables a los efectos de no establecer comparaciones arbitrarias y sin fundamento técnico y legal.

Bajo la premisa de que la autoridad aduanera realizó las investigaciones, comprobaciones y análisis de la información, documentos y testimonios recabados de conformidad con lo indicado en los anteriores apartados de este Manual, y ante la falta de información, datos inexactos u omisos (por ejemplo: no identifica quien es el importador, no localiza facturas comerciales, la declaración aduanera de tránsito no contiene el valor de las mercancías según factura y el transportista no conserva las facturas comerciales, el transportista aduanero o importador no le entrega la información requerida; o se le haya presentado a la autoridad aduanera una información, declaración y tenga motivos para dudar de su veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba, por cuanto existe duda razonable), o bien, podría existir una presunta pérdida, ocultamiento, o destrucción de los documentos de prueba, que sin perjuicio de las acciones judiciales y administrativas que la autoridad aduanera disponga ejecutar en caso de tipificar en Delitos Aduaneros; resulta que se debe determinar el valor en aduana en aplicación de métodos secundarios, antes citados.

El valor en aduana de las mercancías en tránsito pendientes de recibo, deberá estar respaldado, por ejemplo, por el precio realmente pagado o por pagar consignado en la factura comercial de la mercancía idéntica o similar adjunta a la declaración aduanera de importación utilizada como fuente de información, y partiendo del momento de la exportación o momento aproximado de la exportación (90 días hábiles, anteriores y posteriores)²⁴, necesario para la búsqueda de los antecedentes para valorar (estadísticas y declaraciones aduaneras, o bien otras fuentes de información.).

²⁴ Ver la definiciones 21 y 29, del punto V; anterior.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 57 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

11.1. Determinación de la clasificación arancelaria


El funcionario encargado de la valoración de la mercancía de interés requiere determinar la clasificación arancelaria de esa mercancía con dos objetivos:

- a) En primera instancia y para agilizar este procedimiento, podrá considerar el realizar directamente desde la Aduana de Salida, las consultas y requerir los reportes al sistema informático, para identificar las declaraciones aduaneras con las importaciones (antecedentes de mercancías idénticas o similares) relacionadas con esa clasificación arancelaria y dentro del período del momento aproximado de previa cita; en caso de imposibilidad material o de no encontrar antecedentes desde las bases de datos en la Aduana, mediante oficio suscrito por su Jefe Inmediato, solicitará al Departamento de Estadística de la Dirección General de Aduanas, las estadísticas de las importaciones a nivel nacional, relacionadas con esa clasificación arancelaria y dentro del momento aproximado de previa cita y además, se deberá considerar al solicitar las estadísticas elementos como: país de origen, país de procedencia, y lugar por donde ingresó la mercancía;
- b) el segundo, es para la determinación de la obligación tributaria aduanera.

Para lo anterior, el funcionario legitimado al efecto deberá emitir el criterio técnico de la Clasificación Arancelaria, Impuestos y Porcentajes de Impuestos vigentes a la fecha del hecho generador de las mercancías de interés; criterio que deberá contar con el fundamento técnico-legal, para lograr una correcta intimación e imputación, según directriz emitida mediante oficio DGA-440-2005 del 11/11/2005, relacionado con los requisitos mínimos que deben cumplir los informes, a fin de lograr una correcta intimación e imputación, así como la debida justificación y explicación que podrían originar la instrucción de los eventuales cargos, y advertir de sus derechos constitucionales a todo imputado, mediante una relación oportuna, expresa, precisa, clara y circunstanciada de los hechos y sus consecuencias legales.

En este criterio se debe incluir:

- Referencia (Número de línea de mercancía de la DTA, o DTI, o DUA de Tránsito)
- Descripción técnica y completa de la mercancía a valorar, de conformidad con lo solicitado en puntos **6 y 7** anteriores, de este apartado **X**; tales como:
 - ✓ Tipo de mercancía
 - ✓ Género: si es para hombre, mujer, niño o niña
 - ✓ Material constitutivo
 - ✓ Marca
 - ✓ Modelo

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 58 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


- ✓ Estilo
 - ✓ Serie
 - ✓ Código de referencia para el caso de calzado, repuestos y otros
 - ✓ Medida para el caso de calzado
 - ✓ Tamaño
 - ✓ Potencia (salida de los parlantes)
 - ✓ Estado de las mercancías (nuevas, usadas, reconstruido, etc.)
 - ✓ Para el caso de llantas: el perfil, ancho, circunferencia, si son lisas o con taco y si son de doble servicio
 - ✓ Grado de contenido alcohólico y mililitros (para los licores)
 - ✓ Color de etiquetado (en caso del whisky), años de añejamiento (en caso de Ron)
 - ✓ Para Vinos es importante especificar si son espumosos, si son de uvas frescas con preparación de plantas o con preparados de sustancias aromáticas
 - ✓ Unidad de medida (dependiendo de la clase o tipo de mercancías, puede ser: unidades, pares, docenas, gruesas, yardas, metros, litros, libras, kilogramos, toneladas, etc.).
- Otras características
 - Fecha del Hecho Generador
 - Clasificación arancelaria; Impuestos y porcentajes.
 - Fundamentación Técnica-Legal.

11.2. Determinación del valor en aduana de las mercancías amparadas a una DTA, DTI o DUA de Tránsito, pendiente de recibo:

11.2.1. Fuentes de información

Para efectos de la determinación del valor en aduana de las mercancías objeto de consulta, se pueden emplear las siguientes fuentes de información:


- a) Declaraciones Aduaneras de Importación o DUA's y sus documentos adjuntos, cuya clasificación arancelaria sean idénticas o similares a las mercancías de consulta.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 59 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- b) Listas de precios certificadas para mercancías idénticas o similares, a las mercancías objeto de consulta.
- c) Precios de referencia para mercancías idénticas y similares.
- d) Consultas sobre precios en términos CIF a otros importadores de mercancías idénticas o similares a las mercancías objeto de consulta..


11.2.1.1. Declaraciones aduaneras de importación de mercancías idénticas o similares

- a) El funcionario encargado de la valoración, con base al criterio técnico de clasificación arancelaria antes citado, y según se explicó en punto 11.1-a) anterior; analizará las estadísticas obtenidas, de conformidad con los parámetros solicitados, procederá a verificar que en las mismas se encuentren todas las clasificaciones arancelarias y estén en los rangos de la fecha momento aproximado solicitados; caso contrario se deberá hacer nuevamente la consulta en bases de datos de la aduana o bien, hacer el requerimiento al Departamento de Estadísticas, en caso de que haberse omitido.
- b) El archivo electrónico original o archivo “Madre”, obtenido en la Aduana, o el enviado por ese Departamento de Estadística debe quedar guardado tal y como fue recibido, es decir; sin ninguna modificación o eliminación, y si es posible, dependiendo del tamaño se imprime e incluye en el expediente, para que en cualquier momento y cuando así proceda, pueda ser consultado por el funcionario responsable, jefaturas Inmediatas, u otras instancias legitimadas para consultar el expediente original.
- c) Realizar una revisión, depuración y filtrado de las estadísticas, seleccionar una muestra suficiente de declaraciones aduaneras con importaciones relacionadas con las clasificaciones arancelarias que serán los antecedentes primarios, para la valoración, de la siguiente manera: Primero copie el archivo electrónico original “Madre” indicado en el punto anterior en otra hoja electrónica y le da otro nombre (ejemplo: “Filtrado N° 1”); para cada línea de mercancías se deben agrupar y filtrar por la clasificación arancelaria; luego se escogen por los rangos de la fecha -momento aproximado-; luego se escogen las declaraciones aduaneras por país de procedencia o por lugar (aduana) de ingreso cuando se cuente con dicha información; luego se seleccionan las declaraciones aduaneras por cantidad y por peso, origen, procedencia, ingreso, luego se pueden aplicar otros criterios adicionales relacionados por ejemplo con declaraciones aduaneras de importadores o agentes aduaneros identificados de mayor frecuencia en las importaciones de mercancías idénticas o similares a las objeto de valoración, otros que se puedan considerar. La muestra de declaraciones aduaneras por cada línea de mercancías a valorar, se establecerá de acuerdo con las necesidades del estudio, el plazo de entrega del informe de valoración, los plazos de prescripción, la cantidad de líneas con mercancías a valorar, para lo cual se toma en consideración la cantidad de líneas a valorar versus la cantidad de declaraciones aduaneras a solicitar.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 60 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

Por ejemplo, puede solicitarse entre un 20% al 30% de las declaraciones aduaneras por cada línea (según su clasificación arancelaria) de mercancías a valorar, de manera que de un total de 100 declaraciones aduaneras consignadas en las estadísticas de importación de esa línea (según su clasificación arancelaria) específica de mercancía, se estarían solicitando 30 declaraciones aduaneras, si son mercancías de importación más frecuente y voluminoso, se podría solicitar entre un 5% al 15% de las declaraciones aduaneras, eso depende de la cantidad de estadísticas de importación con que se cuente, y el tiempo que la Aduana de Salida tiene para entregar el informe final de valoración, es decir, que a menor tiempo de ejecución y elaboración del informe de valoración, mayor será la muestra que se debe solicitar, esto para no correr el riesgo de no contar con las fuentes de valoración en tiempo oportuno y como en derecho corresponde.

- d) Al finalizar ese “Filtrado N° 1”, se debe resaltar o identificar en el archivo electrónico de la hoja “Excel” (con letra de color diferente u otro tipo de diferenciador) las líneas con las declaraciones aduaneras seleccionadas, y si se puede imprimir, se incluye en el expediente; así como identificar el nombre y código de la agencia de aduanas, nombre del representante legal, lugar donde se debe notificar, número de teléfono y de fax, para enviar notificaciones; esto de acuerdo con los registros actualizados de Auxiliares de la Función Pública Aduanera.
- e) Determinada la muestra de declaraciones aduaneras que serán los antecedentes de mercancías idénticas y similares necesarios para la valoración, el funcionario encargado de la misma en primera instancia debe acceder al sistema informático y obtener las imágenes y documentos adjuntos al DUA, cuando fueron escaneados; en caso contrario; elaborará los oficios dirigidos al representante legal de la Agencia de Aduanas, que deben ser firmados por la respectiva Jefatura Inmediata, para solicitar las declaraciones aduaneras de importación a las agencias de aduanas, o a las aduanas, según sea el caso. Este apartado incluye la elaboración del oficio, revisión, firma y notificación del mismo, se otorga plazo de 10 días hábiles de conformidad con el artículo 30 inciso j) de la Ley General de Aduanas, o en caso de suma urgencia, hacer la observación en el oficio de en caso de que les sea posible, remitirlas en plazo menor. Cuando se soliciten las declaraciones aduaneras a otras Aduanas, se dirige el oficio al Gerente y se le otorga un plazo de 10 días hábiles de conformidad con la circular CIR-DGA-010-2006 del 29/08/2007, si están en sus archivos, no obstante; si esa otra Aduana debe solicitarlos a sus agentes adueneros, lo hará con fundamento al artículo 30 inciso j), y en caso de requerirse respuesta en plazo inferior, se justificará los motivos de tal requerimiento y una vez obtenida, se las enviará a la Aduana de Salida.
- f) Debe considerarse de previo, que con el nuevo sistema informático los DUAs contienen imágenes escaneadas, por lo que cuando ese funcionario determine que la posible fuente de información está contenida en el Sistema informático TICA, procederá a hacer la consulta electrónica al mismo sistema por las diferentes opciones que éste dispone, en caso de que la fuente de valoración utilizada sean DUA`s del sistema informático TICA, procederá a elaborar una hoja de respaldo consignando las DUA`s que va a consultar e imprimirá las fuentes de referencia utilizadas en la valoración de las mercancías de consulta, sea los DUA`s junto con las imágenes de facturas, conocimientos de embarque

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 61 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

que serán utilizadas como referencia en la valoración.

- g)** Sobre la consulta de imágenes en DUA's –TICA, a partir del 12 de junio del 2007, y según lo indicado por la Dirección General de Tributación, establece el siguiente procedimiento (oficio INF-106-2007):

- Solamente aparecen las imágenes de los últimos 15 días en la VAN Digital; por lo que se desarrollo de una aplicación informática que permite la recuperación de las imágenes respaldadas y se mostraran a través de una consulta denominada “Consultas Autorizadas de imágenes”.

El proceso funciona de la siguiente manera:

- Se realiza la consulta de la imagen de la forma normal, a saber:

Menú Consultas




- Si al darle doble “click” a la imagen aparece el mensaje “ Imágenes recibidas con fecha anterior a 15 días, solo podrán ser visualizadas mediante la consulta CONSULTAS AUTORIZADAS DE IMÁGENES, con acceso solo a funcionarios autorizados “, se debe ingresar al Menú Tica para utilizar la nueva consulta.

Menú Tica



- Si la o las imágenes que se requieren consultar tienen fecha anterior al 01/01/2007, el mensaje que se les desplegara es el siguiente: “Imágenes recibidas con fecha anterior al 01/01/2007, deben ser solicitarse a la Dirección de Informática “.

- Para estos casos se debe enviar una solicitud a Informática de Aduanas indicando para cada imagen el número de DUA, año y aduana. El proceso de restauración de imágenes no es inmediato, requiere en promedio de 4 días. Una vez recuperadas las imágenes, Informática notificará al funcionario responsable, que realizó la solicitud, para que pueda consultar dichas imágenes utilizando el Menú Consultas. El acceso a esta nueva consulta la tiene todos los funcionarios que tengan asociado el ambiente IMAGCON Consulta de Imágenes.


 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 62 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- h)** Para solicitar las DAIM (declaraciones aduaneras con antiguo sistema informático-SIA-DECOIN) o DUA`s (actual sistema informático-TICA), debe ser las del régimen de importación definitiva con código 01 y bajo la modalidad normal con código 01, es decir, códigos 01-01. Se debe tener presente que las declaraciones aduaneras de importación (DAIM) que fueron procesadas en sistema informático SIA-DECOIN, si son de pago normal, las mismas se mantienen bajo custodia en los archivos de la Aduana, pero si son de pago previo, las mismas se mantienen bajo custodia en los archivos de las Agencias de Aduanas. Cuando se trate de DUA`s, tramitados bajo el nuevo sistema informático TICA, todos los documentos se encuentran bajo custodia en los archivos de las Agencias de Aduanas, esto en caso de que las imágenes escaneadas sean ilegibles o, se requiera analizar otros documentos requisitos del DUA, pero que no se deben escanear.
- i)** Una vez recibidas los originales de las Declaraciones Aduaneras de Importación o DUA`s y sus documentos adjuntos requeridas, según se indica en puntos anteriores, y con base a la clasificación arancelaria de cada línea de mercancía objeto de valoración, se debe determinar si efectivamente esas mercancías importadas y consignadas en esas declaraciones aduaneras cumplen con los antecedentes para la valoración de las mercancías, de manera tal que, el funcionario responsable debe analizar oportunamente la descripción de las mercancías consignadas en las facturas comerciales que respaldan esas importaciones, y determinar si efectivamente cumplen la condición de idénticas o similares, así como analizar la fecha de exportación del documento de transporte “el momento aproximado” antes descrito. En caso de no cumplir dichas condiciones, el funcionario responsable debe hacer otro filtrado al que podría llamar “Filtrado N° 2”, y proceder según se indica en incisos d) al h), y así sucesivamente.
- j)** Cuando no se encuentren antecedentes para la valoración dentro de esta fuente de información (importaciones de mercancías idénticas o similares), se continuará aplicando las otras Fuentes de información, precedentes.

11.2.1.2. Aplicación de “listas de precios certificadas” por el Órgano Nacional de Valoración y verificación Aduanera, para mercancías idénticas o similares.

Para valorar mercancía en tránsito pendiente de recibo, se utilizará el precio de venta y Términos de Comerciales (Incoterm) registrados en las “listas de precios certificadas”, con los ajustes por transporte internacional y seguro, cuando corresponda, para establecer un valor en aduana con base CIF.

La fecha de vigencia de las listas de precios certficas que se utilizarán como referencia para la valoración de las mercancías en tránsito, deberá estar asociada con la fecha o momento de la exportación o uno aproximado de las mercancías en tránsito.

 <p> MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana </p>	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 63 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

11.2.1.3. Precios de referencia para mercancías idénticas o similares

- a) El funcionario encargado de la valoración puede utilizar el precio de venta y Términos de Comerciales (Incoterm), registrados en las listas de precios, con los ajustes por transporte internacional y seguro, cuando corresponda, para establecer un valor en aduana con base CIF (costo, flete y seguro), ante la aplicación de métodos secundarios, anteriormente explicado.
- b) Se tendrá en cuenta la fecha de vigencia de las listas de precios que se utilizarán como referencia para la valoración de las mercancías de consulta, la cual debe estar asociada con la fecha o momento de la exportación (hecho generador del decomiso) o uno aproximado de las mercancías de interés.

11.2.1.4. Consulta o importadores de mercancías idénticas o similares.

- a) El funcionario encargado de la valoración puede consultar de manera escrita, oficio suscrito por el Gerente, a importadores de mercancías idénticas o similares a las mercancías de interés, sobre “valores de referencia en Términos de Comerciales (Incoterm) CIF”.
- b) Se tendrá en cuenta la fecha de vigencia de los “valores de referencia en términos CIF” que se consultarán, para emplear como parámetro para la valoración de las mercancías de interés, que deberá estar asociada con la fecha o momento de la exportación o uno aproximado de las mismas.

11.3. El valor en aduana en términos CIF²⁵


Es el valor en aduana que se aplicará a las mercancías de tránsitos no recibidos, cuando se descarta el primer método de valoración (Valor de Transacción-Art.1), en aplicación a métodos secundarios de valoración aduanera, la utilización de valores de mercancías idénticas o similares, más los montos por concepto de transporte internacional y seguro, igualado a una base imponible en término C.I.F.(Costo+Seguro+Flete).

11.4. Cálculo del Flete

Para determinar el monto del **Flete**, en primera instancia debe considerarse el monto consignado en el conocimiento de embarque que ampara la mercancía objeto de tránsito aduanero. Pero, si el conocimiento de embarque que respalda la mercancía **NO** consigna el monto del transporte, se deberá consultar al transportista aduanero el monto que se pagó por concepto de transporte de esa mercancía, se podrían realizar las siguientes acciones:

Al respecto se dan los siguientes supuestos:

²⁵ Ver definición 48.

	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 64 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


- a) Que la aduana cuente con el conocimiento de embarque de las mercancías en tránsito pendiente de recibo y objeto de valoración, y/o mercancías idénticas o similares, pero en él no se consigne monto por transporte internacional. Ante ello, la aduana remitirá ese documento a la compañía transportista o su representante en nuestro país, con el fin de que se consigne el monto que corresponda en el mismo, por ése concepto.
- b) Que la compañía transportista o el representante de ésta en nuestro país, aporte a la aduana que así lo requiera, una copia del conocimiento de embarque original en la que se indique el monto del transporte, de las mercancías en tránsito objeto de valoración, y/o mercancías idénticas o similares según corresponda.
- c) Que la compañía transportista o el representante de ésta en nuestro país, aporte a la aduana que así lo requiera, una copia fotostática del conocimiento de embarque certificada por notario público, en la que se indique el monto del transporte de las mercancías objeto de valoración y/o mercancías idénticas o similares según corresponda.

En caso de **NO** existir conocimiento de embarque y ante valores de transacción de mercancías idénticas o similares, cuyos montos no contengan el monto del flete, su costo deberá determinarse conforme la utilización otras fuentes de información.

Al respecto se dan los siguientes supuestos:

- a) Si en el caso de contar con información sobre el país de procedencia de la mercancía o del lugar por donde ingresó la misma, se puede hacer uso proporcional del monto de transporte consignado en los conocimientos de embarque y facturas comerciales de las declaraciones aduaneras de importación definitiva, fuente de información que han sido objeto de consulta y dan sustento para determinar el valor aduanero de la mercancía, caso contrario, de no contar con dichos datos, en última instancia puede consultar a una empresa transportista sobre el posible monto de transporte.
- b) En caso de que la aduana no cuente con el conocimiento de embarque de las mercancías en tránsito pendiente de recibo y objeto de valoración y la compañía transportista o su representante no cuente en sus archivos con el conocimiento de embarque para dichas mercancías, podrá certificar con vista en sus asientos contables, el costo por al prestación de ese servicio al importador, mediante certificación por contador público autorizado.
- c) Finalmente, cabe mencionar que de no existir un conocimiento de embarque para la mercancía en tránsito pendiente de recibo, el funcionario aduanero deberá utilizar, proporcionalmente, el monto por transporte de una mercancía idéntica o similar, cuyo precio sea utilizado para establecer el valor en aduana, en la medida en que el Incoterm no contenga el transporte.

11.5. Cálculo del Seguro

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 65 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

Para determinar el monto del **Seguro**, ante valores de transacción de mercancías idénticas o similares, cuyos montos no contengan el monto del seguro, su costo deberá determinarse conforme a las tarifas normalmente aplicables, según la Circular ONVVA-002-2002 del 10 de mayo de 2002.

11.6. Determinación del transporte internacional

El artículo 4 del Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías establece:

“Además de los elementos a que se refiere el párrafo 1 del artículo 8 del Acuerdo, también formarán parte del valor en aduana, los elementos siguientes:


- a) *Los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;*
- b) *Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y,*
- c) *El costo del seguro.*

A los efectos de los incisos a) y b) del presente artículo, se entenderá por “puerto o lugar de importación”, el primer puerto o lugar de arribo de las mercancías al Territorio Aduanero Centroamericano”.

En caso de contar con información sobre el país de procedencia de la mercancía objeto de valoración, pero se cuenta con el lugar por donde ingresó la misma, el funcionario encargado del estudio puede hacer uso proporcional del monto de transporte consignado en las declaraciones aduaneras que han sido objeto de consulta y dan sustento para determinar el precio de la mercancía, caso contrario, de no contar con dichos datos, en última instancia puede consultar a una empresa transportista sobre el posible monto de transporte, según se explica en punto 11.4. anterior..

Si no se tiene información del país de procedencia de la mercancía, pero si se cuenta con el lugar por donde ingresó la misma, se deberá aplicar como criterio para determinar el monto de transporte, el utilizar el monto de transporte para el país de procedencia de donde **se haya obtenido la mayor cantidad de referencias para valorar las mercancías**, que han sido objeto de consulta y dan sustento para determinar el precio de la mercancía.

La proporcionalidad se obtiene, después de haber aplicado por regla de tres y calculado el costo del “Flete total”; luego deberá sacar un factor para ponderar el costo del “flete por línea de mercancías a valorar”, siendo que en primera instancia se calcula con el peso bruto de las

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 66 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

mercancías a valorar; cuando no se cuente con ese peso bruto; en segunda instancia, aplicando la regla de tres sobre la cantidad de bultos que contienen de dichas mercancías, o en última instancia de las unidades de las mismas..

Una vez obtenidos los datos de peso y cantidad de bultos de las mercancías a las que les hace falta calcular el flete y el seguro, se debe proceder a determinar el costo del “Flete total” de las mismas, el que por tratarse de un monto global, se debe distribuir de manera proporcional (prorratio) al valor total por cada línea de esas mercancías y se calcula mediante la aplicación de la siguiente fórmula:

$$\text{Monto flete por línea} = \frac{\text{Valor total de la línea} * \text{Monto del flete total}}{\text{Costo total de las mercancía sujeta a estudio}}$$

Ejemplo de la forma de cálculo del Flete:


Se tiene un caso del que no se dispone del país de procedencia de la mercancía objeto de valoración, ya que no se especifica esta característica en los documentos e información aportada e investigada por la Aduana de Salida, por lo tanto, para la determinación del flete de dichas mercancías cuyas términos comerciales “Incoterm” de la factura aplicada como fuente empleada, sea en términos FOB, sean las líneas 1 (\$135.00), 2 (\$165.00), y 4 (\$860.40) del Anexo 1, las cuales tienen un total de 18 bultos, sin especificar el peso bruto, y con un costo total de \$1.160.40, para esas tres líneas de mercancías; se puede aplicar como criterio el utilizar el monto de transporte para el país de procedencia de donde se haya obtenido la mayor cantidad de referencias (factura comercial-fuente empleada) que han sido objeto de consulta, cuyas cantidades en bultos (unidades) y tipo de mercancías sean idénticas o similares a las objeto de determinación de flete, y que dan sustento para determinar el precio de la mercancía, en este caso se trata de México. Por lo tanto, se utilizó como referencia la declaración aduanera de importación (DAIM) número 45 del 18/03/2006, la cual contiene 40 bultos, con un peso de 478.40 kilos bruto, y un flete de \$40.00, cuya mercancía era procedente de México, vía terrestre, con cantidad de bultos que más se aproxima a la objeto de valoración.

Se calculó el transporte aplicando proporcionalmente el monto del transporte a cada línea de mercancía tomando como parámetro el valor de la mercancía determinado, según la siguiente fórmula:

Por regla de tres, en vista de no contar con los datos del peso bruto, se obtiene:

Si: 40 bultos importados ----- > 478.40 Kgr
 18 bultos decomisadas ----- > “X” Kgr.

“X” = 215.28 Kgr, que sería el peso bruto de los 18 bultos decomisadas, en líneas 1, 2, y 4)

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 67 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

Al tener el dato de los kilogramos bruto, por regla de tres, se determina el costo del flete total, de la siguiente manera:

Si: 478.40 Kgr. ----- > \$ 40,00 (costo del flete de la DAIM)
 215.28 Kgr. ----- > \$ "X"

"X"= \$ 18.00, sería el costo total del flete de los 18 bultos decomisadas, en líneas 1, 2, y 4),


Entonces, determinado costo del flete total y al ser este un monto global, se distribuye de manera proporcional (prorratio) al valor total por línea (sean: 1, 2, y 4) a valorar, mediante la aplicación de la siguiente fórmula, en la columna denominada "Flete" del Anexo 1:

$$\text{Monto flete por línea} = \frac{\text{Valor total de la línea} * \text{Monto del flete total (\$18.00)}}{\text{Costo total de las mercancía sujeta a estudio (\$1.160.40)}}$$

11.7. Elementos técnicos a considerar

Estos elementos técnicos deberán considerarse en la aplicación de cada uno de los procedimientos mencionados anteriormente:

- a) **En relación con el productor o vendedor:** Las mercancías idénticas o similares utilizadas en la valoración, pueden ser producidas o vendidas por otros productores o vendedores de otros países.
- b) **b. En relación con el origen:** El país de origen de la mercancía en tránsito pendiente de recibo puede ser distinto al país de origen de las mercancías idénticas o similares utilizadas en la valoración.
- c) **En relación con el mismo momento o fecha de exportación:** El momento o fecha de exportación de la mercancía en tránsito pendiente de recibo consignado en el conocimiento de embarque, debe ser el mismo momento o fecha de exportación que el de las mercancías idénticas o similares empleadas en la valoración y de manera supletoria, se debe tomar la fecha del hecho generador, según se explicó en definiciones 21 y 29.
- d) **En relación con la escogencia del valor en aduana base CIF:** El valor en aduana a aplicar a la mercancía en tránsito pendiente de recibo, será el más bajo de entre dos o más valores que se dispongan de mercancías idénticas o similares, o en caso contrario, se aplicará el único valor en aduana que se determine.
- e) **En relación con las fuentes utilizadas en la valoración:** El funcionario encargado de la valoración, bajo ninguna circunstancia debe foliar, alterar, perforar o hacer

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 68 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		


anotaciones de ninguna especie en las declaraciones aduaneras de importación originales y sus documentos adjuntos, para ello debe incluir en el expediente fotocopia de las fuentes de referencias utilizadas en la valoración de las mercancías del tránsito, sean: declaraciones aduaneras de importación (DAIM o DUA), facturas, documentos de transporte, utilizadas según corresponda, de la lista de precios de donde se tomó el valor o de la respuesta que recibió ante consultas realizadas por escrito a importadores de mercancías idénticas o similares, consultas sobre transporte y conocimientos de embarque, según corresponda, esto para que sirvan como prueba en cualquier momento en que las autoridades administrativas, judiciales o legitimados las requieran. Además, se debe incluir en el expediente el oficio donde conste el recibo conforme de la devolución de las mismas. Lo anterior, de conformidad con la Directriz D-DN-006-2006 de fecha 02/10/2006, suscrita por el Lic. Desiderio Soto Sequeira, Director General de Aduanas, y el Lic. José Ramón Arce Bustos, Director, Dirección Normativa, relacionada con la “Uniformidad en la presentación de los expedientes del Servicio Nacional de Aduanas”.

11.8. Cálculo de los impuestos

El funcionario encargado para la determinación de las fórmulas de liquidación de tributos y el correcto cálculo de impuestos relacionadas con la clasificación arancelaria de la mercancía en tránsito pendiente de recibo, en caso de desconocimiento, puede consultar el “Instructivo para el Cálculo de la Obligación Tributaria en Importación y Exportación de Mercancías”, elaborado por las licenciadas Yolanda Gutiérrez y Yamileth Miranda, de la Dirección General de Aduanas, en el año 2003, el cual se debe solicitar de manera oral o escrita al Departamento de Técnica Aduanera de la Dirección de Gestión Técnica de la Dirección General de Aduanas, o bien que le asesore en la aplicación de dichas fórmulas de cálculo. El funcionario encargado de la valoración debe constatar y verificar de que no existan errores ortográficos, matemáticos ni de cálculo en cada una de las líneas a liquidar, tanto del tipo de impuesto, el porcentaje, fórmula de cálculo, y el monto total a cobrar, según sea el caso.


Con base a lo anterior, se deben de crear las siguientes columnas:

- ✓ Detalle por tipo y porcentaje de impuestos a que esta afecta la mercancía
- ✓ Total de cada impuesto en colones
- ✓ Total de impuestos determinados en colones y en dólares americanos
- ✓ Tipo de cambio de venta a la fecha del hecho generador y especificar el folio. (Se deberá realizar consulta en la página electrónica del Banco Central de Costa Rica para documentar este dato, o publicaciones del S.N.A.).

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 69 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

Ejemplo de Fórmulas de cálculo de cada impuesto a la que es objeto la mercancía objeto de valoración.

- a. **DERECHO ADUANERO A LA IMPORTACION (DAI)**
 $[(\text{VALOR ADUANERO} * \text{TIPO DE CAMBIO})] * \% \text{DAI}$
- b. **SELECTIVO DE CONSUMO (SC)**
 $[(\text{VALOR ADUANERO} * \text{TIPO DE CAMBIO}) + \text{DAI}] * \% \text{SC}$
- c. **LEY 6946 (LEY)**
 $[(\text{VALOR ADUANERO} * \text{TIPO DE CAMBIO})] * 1.0\% \text{ LEY 6946}$
- d. **IMPUESTO IDA**
 $[(\text{VALOR ADUANERO} * \text{TIPO DE CAMBIO}) + \text{MONTO DAI} + \text{MONTO SC} + \text{MONTO LEY}] * \% \text{IDA}$
- e. **IMPUESTO IFAM**
 $[(\text{VALOR ADUANERO} * \text{TIPO DE CAMBIO}) + \text{MONTO DAI} + \text{MONTO SC} + \text{MONTO LEY} + \text{MONTO IDA}] * \% \text{IFAM}$
- f. **IMPUESTO ESPECIFICO**
 $(\% \text{ GRADO ALCOHOLICO} * \text{CANTIDAD ML POR ENVASE} * \% \text{ IMPUESTO ESPECIFICO} * \text{CANTIDAD DE UNIDADES})$
- g. **GANACIA ESTIMADA**
 $(\text{VALOR ADUANERO} * \text{TIPO DE CAMBIO}) + \text{MONTO DAI} + \text{MONTO SC} + \text{MONTO LEY} + \text{MONTO IDA} + \text{MONTO IFAN} + \text{IMP. ESPECIF}] * 0\% \text{ GE}$
- h. **IMPUESTO DE VENTAS (VTAS)**
 $[(\text{VALOR ADUANERO} * \text{TIPO DE CAMBIO}) + \text{MONTO DAI} + \text{MONTO SC} + \text{MONTO LEY} + \text{MONTO IDA} + \text{MONTO IFAN} + \text{IMP. ESPECIF} + \text{MONTO DE GANANCIA ESPERADA}] * 13.0\% \text{ VTAS}$

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 70 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

Ejemplo de la Determinación de los impuestos de las mercancías objeto de valoración:


DETALLE DEL IMPUESTO	MONTO DEL IMPUESTO A CANCELAR
Valor en Aduana determinado	\$51.331.47
TOTAL - DERECHOS ARANCELARIOS DE IMPORTACIÓN (DAI)	¢3.468.703.55
TOTAL - IMPUESTO SELECTIVO DE CONSUMO (SC)	¢2.792.498.68
TOTAL - LEY 6946 (CREANDO IMPUESTO 1% VALOR ADUANERO MERCANCIAS IMPORTADAS)	¢253.207.85
TOTAL - IMPUESTO IDA	¢2.392.693.63
TOTAL - IMPUESTO IFAM	¢3.246.826.96
TOTAL - LEY 7972 (IMPUESTO ESPECÍFICO)	¢4.302.671.75
TOTAL - IMPUESTO GENERAL DE VENTAS (VTAS)	¢8.507.390.47
TOTAL - IMPUESTOS A PAGAR EN COLONES	¢24.963.992.88
TOTAL - IMPUESTOS A PAGAR EN DOLARES	\$50.608.16
TIPO DE CAMBIO POR ¢ POR UD \$	¢493.28

Fuente. Anexo 1 de este informe.

11.9. Elaboración del Informe Final

a) Realizados los procesos anteriores, el funcionario encargado de la valoración debe verificar que en el expediente que ampara la valoración, de conformidad con la Directriz D-DN-006-2006 de fecha 02/10/2006, suscrita por el Lic. Desiderio Soto Sequeira, Director General de Aduanas, y el Lic. José Ramón Arce Bustos, Director, Dirección Normativa, relacionada con la “Uniformidad en la presentación de los expedientes del Servicio Nacional de Aduanas”, conste entre otros:

- ✓ El oficio original de la solicitud presentada por la dependencia respectiva.
- ✓ La documentación generada en el manejo de la investigación (oficios, documentos, consultas al Sistema informático TICA y otras), que demuestre una

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 71 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

investigación efectiva, el seguimiento constante, y permanente que se le brindó al caso.

- ✓ Copia de las declaraciones aduaneras, facturas, conocimientos de embarque, certificaciones, listas de precios e información proporcionada por importadores y demás sujetos consultados, según se trate, utilizadas para la determinación del valor en aduana.
 - ✓ Hoja de trabajo impresa donde conste la determinación del valor (Anexo No. 1), debidamente referenciada en la investigación.
 - ✓ Los documentos de la investigación debidamente foliados.
- a) Una vez conformado el expediente, debidamente identificado con la numeración, el encargado de la valoración procederá a la elaboración del informe final, mismo que al menos debe contener los siguientes apartados:

Encabezado y numeración del Informe

I. Introducción

II. Acciones realizadas (puntual)

III. De la normativa que regula el nacimiento de la obligación tributaria aduanera.

- Artículo 55.- Hecho Generador


IV. Normativa de valoración aduanera aplicable a la valoración de las mercancías consignadas en el acta de inspección ocular “XXX” del (fecha) y método de valoración empleado para la determinación del valor en aduana.

V. Determinación del valor en aduana.

Este es el apartado con el análisis donde se establezca la motivación del valor determinado y de cada uno de sus componentes (costo, seguro y flete), de la siguiente manera:

- Determinación del valor total unitario por línea de mercancía.
- Determinación del transporte
- Determinación del seguro.
- Determinación del valor en aduana de las mercancías

VI. Criterio técnico para la clasificación arancelaria.

 MINISTERIO DE HACIENDA Dirección General de Aduanas Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana	Información del documento		
	Código: PMD0109-DCI-ONNVA.	Versión: 1	Páginas 72 de 75
	Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.		

- Determinación de los impuestos a pagar.
- Tipo de cambio de venta.
- Determinación de los impuestos de las mercancías objeto de valoración.

VII. Base Legal

- c) En el informe se deben citar los folios de los documentos que consten en el expediente, de donde se fundamentó su redacción. Debe contener la fecha de finalización, el número de expediente, y las firmas ese funcionario como responsable de la investigación y la de su jefe inmediato como responsable de la investigación.
- d) El funcionario encargado de la valoración elaborará oficios para proceder con la devolución de las declaraciones aduaneras de importación a las agencias de aduanas. Traslada a la secretaria los oficios junto con las declaraciones para la firma del Jefe Inmediato, devolución y notificación.
- e) El funcionario, una vez firmado el informe final y los oficios, trasladará el expediente debidamente foliado, los documentos junto con el informe final debidamente foliado a la secretaria del Departamento, para el traslado a su Jefe Inmediato a efecto de que continúe con los trámites administrativos, judiciales o los que a derecho corresponda.

San José, 30 de de enero de 2009.

1. Información de control del documento.

Nombre del documento	Manual de Procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una Declaración Aduanera de Tránsito (DTA), pendiente de recibo en la Aduana de Destino.
Ubicación física.	Departamento de Control Inmediato del Valor en Aduana del ONVVA
Responsable	Rosa Iris Rojas Sánchez
Nombre de archivo digital.	PMD0109-DCI-ONNVA.MANUAL VALOR AD DAT PENDIENTES
Sitio alternativo de almacenamiento(ruta)	D:\Mis documentos\Procedimientos\Manual tránsitos (Hacienda/Rojassr IP:10.6.20.50)

2. Historial de la revisión del documento.

Fecha de revisión	Nº Revisión	Actualizado por	Descripción de cambios.
30/01/2009	1	Rosa Iris Rojas Sánchez- Cindy Villalta Orozco- Margarita Cordonero Salazar	Redacción, ampliación y original.



MINISTERIO DE HACIENDA

Dirección General de Aduanas
Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera
Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana

Información del documento

Código: PMD0109-DCI-ONNVA. Versión: 1 Páginas 73 de 75

Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.

ANEXO 1

Ejemplo Hoja de Trabajo para Licores perdidos en una DTA.

ANEXO Nº 1 : INFORME FINAL DT-AC-X009-2009
DETERMINACIÓN DEL VALOR EN ADUANAS MAS IMPUESTOS DE LA MERCANCIA PERDIDA, DE LA DECLARACION DE TRANSITO ADUANERA, Nº..., DE FECHA:..., LA ADUANA DE SALIDA...":
CAUSA JUDICIAL Nº.....-PE (xxx-05-04), FISCALIA

INFORMACION DE LA MERCANCIA PERDIDA, DE LA DECLARACION DE TRANSITO ADUANERA, Nº..., DE FECHA:..., NO RECIBIDA EN LA ADUANA DE DESTINO..., Y AUTORIZADA POR LA ADUANA DE SALIDA...":

REF	Folio	Descripción	Marca	Cantidad de cajas o bultos	Peso de las cajas o bultos (Kgrs)	Contenido	Total de Unidades	Unidad De Medida (ml)	% Grado Alcohólico	TAMAÑO, SERIE, OTRAS CARACTERISTICAS, SEGÚN LA MERCANCIA.	FECHA DEL HECHO GENERADOR	RANGO " MOMENTO APROXINADO "	PAIS DE ORIGEN, O PROCEDENCIA, O LUGAR DE INGRESO DE LA MERCANCIA.
1	19	WHISKY	JOHNNIE WALKER RED	30	N/E	30 CAJAS DE 12 UNIDADES	360	1000	40,0%		20/11/2005	11/07/2005 al 28/03/2006	N/E

FUENTE EMPLEADA - DECLARACION ADUANERA

Clasificación Arancelarias	Folio	Fecha de la Declaración Aduanera	Declaración Aduanera	Folio
2208.30.90.30	29	15/03/2006	455678	493



MINISTERIO DE
HACIENDA

Dirección General de Aduanas
Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera
Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana

Información del documento

Código: PMD0109-DCI-ONNVA. Versión: 1 Páginas 74 de 75

Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.

FUENTE EMPLEADA - FACTURA COMERCIAL

Nº Factura	Fecha	Folio	Nº LÍNEA FACTURA	DESCRIPCION DE LA MERCANCIA SEGÚN EL Nº DE LINEA	Cantidad en cajas (licores) y unidades (llantas, aros y radios para carro)	Precio Total por línea de factura	Precio Unitario por Caja y unidad	Precio Unitario por botella (licores) y unidad (llantas, aros y radios para carro)	Código del País Procedencia	País de Procedencia	FECHA DE EXPORTACION SEGÚN DOCUMENTO DE TRANSPORTE (Momento Aproximado)	Folio	Incoterm Factura. TERMINO COMERCIAL
2488288	20/12/2005	497	1	JOHNNIE WALKER RED LABEL 1000 12BOT/CAJA	150	\$8.769,00	\$58,46	\$4,87	826	Reino Unido	23/12/2005	495	C+F

DETERMINACION DEL VALOR EN ADUANA

Valor Total (Unidades a valorar X precio unitario factura)	Flete	Seguro	Valor en Aduana (VT+F+S)
\$1.753,20	\$0,00	\$11,57	\$1.764,77



MINISTERIO DE
HACIENDA

Dirección General de Aduanas
Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera
Departamento Control Inmediato del Valor en Aduana

Información del documento

Código: PMD0109-DCI-ONNVA. **Versión:** 1 **Páginas** 75 de 75

Nombre: Manual de procedimientos para la determinación del valor en aduana de mercancías amparadas a una DTA; pendiente de recibo en la Aduana de Destino.

DETERMINACIÓN DE LOS IMPUESTOS

Folio	Tipo De Cambio	Folio	D.A.I %	Monto DAI	S.C. %	Monto S.C.	Ley 6946 %	Monto Ley 6946	IDA	Monto IDA	IFAM	Monto IFAM	Específico por grado de alcohol	Monto Específico	G/E	Monto G/E	Vt %	Monto Ventas	Total Impuestos ¢	Total Impuestos \$
247	₡493,28	29	14%	₡121.873,68	10%	₡99.240,00	1%	₡8.705,26	8%	₡88.027,62	10%	₡118.837,29	2,41	₡347.040,00	60%	₡992.550,09	13%	₡344.084,03	₡1.127.807,88	\$2.286,34

OBSERVACIONES

Método de Valoración Utilizado según el Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC

Se aplicó el artículo 2 mercancía idéntica flexibilizado con el artículo 7 del Acuerdo solamente en lo que corresponde al país de producción y procedencia de la mercancía dado que se desconoce al ser mercancía perdida en DAT.. La mercancía idéntica utilizada para la valoración corresponde al mismo tipo de mercancía, misma marca comercial, misma unidad de medida y la factura empleada para la valoración se encuentra dentro del rango del momento aproximado

Elaborado por:(Nombre y firma del funcionario responsable, y la fecha de elaboración.)

Nota :

- 1- El expediente administrativo DT-AC-XX...-2009
- 2- Columna denominada "folio", sirve para referencia localizan en el expediente administrativo
- 3- Columna denominada "cantidad", información de la fuente lo anotado se refiere cantidad por cajas y unidades
- 4- Columna denominada "precio" Los montos anotados corresponde a precio por el total de la cajas y unidades
- 5- Columna denominada " precio unitario", el monto anotado corresponde a precio por caja y unidad
- 6- Columna denominada " flete" Se toma el valor declarado y se prorratea líneas 9, 11, 12, 13, ...etc.; para un valor unitario se toma la declaración N° 2510000XJ, procedencia de Panamá vía terrestre, de fecha 23/11/2005
- 7- Columna denominada " seguro", según el origen de la fuente empleada, se toma el porcentaje en tabla vigente
- 8- Se prorrateó para sacar el valor de los mililitros para la línea 2
- 9- Las líneas 6, 7, 10, 24, 25 y 32 el INCOTERM es CIF, por lo que no se determina el costo de flete y seguro, las líneas 1, 2, 3, 4, 5, 8, 16, y 22 el INCOTERM es C+F; por lo que no se determina costo de flete.
- 10- N/E se define: no específica.