



MH-DGA-APC-GER-RES-0787-2023

Aduana de Paso Canoas, Corredores, Puntarenas. A las quince horas con seis minutos del quince de noviembre del dos mil veintitrés. La Administración procede a dicta acto final del procedimiento administrativo ordinario contra la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, por el ingreso ilegal de mercancía ya que la misma no fue sometida a los controles aduaneros, mercancía retenida preventiva mediante el acta de decomiso N° 1608 de fecha 05 de mayo de 2019, de la Policía de Control Fiscal del Ministerio de Hacienda (en adelante PCF).

Resultando

I. Que mediante acta de decomiso N° 1608 de fecha 05 de mayo de 2019, funcionarios de la PCF, decomisaron preventivamente a la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, le decomisan un cuadraciclo con las siguientes características, marca Yamaha, estilo o modelo YFM 90 RAPTOR, combustible gasolina, transmisión automática, año 2017, centímetros cúbicos 90cc, número de vin RF3AB11Y7HT007187, por cuánto el administrado no portaba Certificado de Importación Temporal de Vehículos para Fines No Lucrativos, ni aportó documentación del correspondiente pago de impuestos. Dicha mercancía fue decomisada en vía pública, en la Delegación Policial de Agua Buena, distrito Agua Buena, cantón Coto Brus, provincia Puntarenas. (Folios 09-10)

II. De conformidad con la valoración de la mercancía, realizada mediante el oficio APC-DN-0413-2019, de fecha 12 de setiembre del 2019, se determinó la fecha del hecho generador el día del decomiso 05 de mayo del 2019, de conformidad con el Sistema Arancelario Centroamericano (SAC) vigente a la fecha del hecho generador, la mercancía en cuestión se clasifica:

Línea	Descripción	Clasificación Arancelaria	Impuesto sobre el valor agregado ley 9635	Selectivo de Consumo	Ley 6946	Ganancia estimada
1	Cuadraciclo con las siguientes características, marca Yamaha, estilo o modelo YFM90 RAPTOR, combustible gasolina, transmisión automática, año 2017, centímetros cúbicos 90cc, número de vin RF3AB11Y7HT007187	8703.21.52.00.10	13%	15%	1%	25%

Valor de Importación en colones **¢1.372.500,00** (un millón trescientos setenta y dos mil quinientos colones con cero céntimos), equivalente en dólares **\$2.293,85** (dos mil doscientos noventa y tres dólares con ochenta y cinco centavos), tipo de cambio del dólar de los Estados Unidos de América usando la referencia del Banco Central de Costa Rica en colones costarricenses al día del hecho generador 05 de mayo del 2019, **¢598.34** (quinientos noventa y ocho colones con treinta y cuatro céntimos) y obligación tributaria aduanera por la suma de **¢478.316,25** (cuatrocientos setenta y ocho mil trescientos dieciséis colones con veinticinco céntimos), monto desglosado en los rubros impositivos que se detallan a continuación: (ver folios 0030-0034)

Línea	Impuesto sobre el valor agregado ley 9635	Selectivo de Consumo	Ley 6946	Ganancia estimada	TOTAL
1	¢258.716,25	¢205.875,00	¢13.725,00	¢398.025,00	¢478.316,25



III. Mediante resolución N° RES-APC-G-1339-2022 de las 15:20 horas del 23/11/2022, debidamente notificada el día 24/02/2023, esta Gerencia da por iniciado el procedimiento administrativo ordinario contra la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, tendiente a determinar la procedencia del cobro de la Obligación Tributaria Aduanera, por la suma total **¢478.316,25** (cuatrocientos setenta y ocho mil trescientos dieciséis colones con veinticinco céntimos), obligación que nació al ingresar mercancía al territorio costarricense omitiendo presentar la misma a control aduanero. (Ver folios 0055-0062)

IV. Que se han respetado los procedimientos de ley.

Considerando

I. **Sobre la competencia del Gerente.** De conformidad con los artículos 6, 7, y 12 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano IV (en adelante CAUCA), 13, 24 inciso a) de la Ley General de Aduanas (en adelante LGA) y 33, 34, 35 y 35 bis del Reglamento de la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA), las Aduanas son las unidades técnico administrativas con competencia territorial, siendo una de sus atribuciones exigir y comprobar los elementos que determinen la obligación tributaria aduanera e iniciar los procedimientos administrativos y atender las gestiones que puedan derivarse de la entrada, permanencia y salida de las mercancías al territorio aduanero nacional por lo que le compete al Gerente de la Aduana emitir actos finales ante solicitudes de devolución por concepto de pago en exceso de tributos, intereses y recargos de cualquier naturaleza y por determinaciones de la obligación aduanera, en ausencia del Gerente dicha competencia la asumirá el Subgerente.

II. **Objeto de la litis.** El fin del presente procedimiento es el de determinar la obligación tributaria aduanera, para la mercancía consistente en: decomisan un cuadraciclo con las siguientes características, marca Yamaha, estilo o modelo YFM 90 RAPTOR, combustible gasolina, transmisión automática, año 2017, centímetros cúbicos 90cc, número de vin RF3AB11Y7HT007187, en razón de que la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, transportaba la misma en territorio nacional sin la correspondiente nacionalización. Así mismo, se pretende que sean cancelados tales impuestos y se cumplan los procedimientos correspondientes para que dicha mercancía pueda estar de forma legal en el país, previo cumplimiento de todos los requisitos.

III. **Sobre el fondo:** En el presente caso es necesario considerar los antecedentes que dieron origen a la presente litis, debiendo reiterar algunos hechos probados:

- a. Que mediante acta de decomiso N° 1608 de fecha 05 de mayo de 2019, funcionarios de la PCF, decomisaron preventivamente a la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, la mercancía de marras ya que no contaba con documento que amparara el ingreso lícito a territorio nacional, el respectivo pago de impuestos o su compra en Costa Rica mediante factura autorizada. (Folios 09-10)
- b. Que la mercancía se encuentra custodiada en el patio de la Aduana Paso Canoas, ubicación I022, con el movimiento de inventario 9136-2019. (Folios 11 y 12)
- c. Mediante oficio N° APC-DN-0413-2019, de fecha 12 de setiembre del 2019, la Aduana de Paso Canoas, determino: La clasificación arancelaria, el valor aduanero y la obligación tributaria aduanera de la mercancía: un cuadraciclo con las siguientes características, marca Yamaha, estilo o modelo YFM 90 RAPTOR, combustible



gasolina, transmisión automática, año 2017, centímetros cúbicos 90cc, número de vin RF3AB11Y7HT007187. (Folios 30-34)

- d. Mediante resolución N° RES-APC-G-1339-2022 de las 15:20 horas del 23/11/2022, debidamente notificada el 24/02/2022, esta Gerencia da por iniciado el procedimiento administrativo ordinario contra la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, tendiente a determinar la procedencia del cobro de la Obligación Tributaria Aduanera, por la suma total de **¢478.316,25** (cuatrocientos setenta y ocho mil trecientos dieciséis colones con veinticinco céntimos), obligación que nació al momento del decomiso de la mercancía de marras, ya que no contaba con documentos que amparara su ingreso legal. (Folios 55-58)
- e. Que en la resolución supra citada se le otorgó un plazo de quince días hábiles, para que presentara sus alegatos de defensa y ofreciera toda prueba que estimare pertinente, de lo cual hasta el momento no consta en expediente.

IV. Sobre el caso concreto. De conformidad con los hechos probados en el expediente, esta Aduana inicia un procedimiento ordinario contra la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776 por haber ingresado y transportado por territorio nacional una serie de mercancía sin someterla a control, en tanto se demuestra en expediente que no contaba con documentos que amparara el ingreso lícito a territorio nacional, el respectivo pago de impuestos o su compra en Costa Rica mediante factura autorizada, incumpliendo con su deber de presentar las mercancías ante la Aduana para la nacionalización y pago de tributos y no es sino gracias a la acción tomada por la PCF, que se decomisan las mercancías y se ponen a la orden de la Aduana, por los que estamos ante una omisión que viola el control aduanero y con ello se quebrantó el régimen jurídico aduanero, ya que tenía la obligación de presentar las mercancías ante la Aduanas.

Es por ello que, se violan las disposiciones contenidas en los artículos 60 del CAUCA, 2 y 79 de la LGA, que establece que el ingreso al territorio aduanero nacional de personas, mercancías y vehículos deberá efectuarse por los lugares y en los horarios habilitados, debiendo presentarse al ingreso, inmediatamente o cuando correspondía el ejercicio del control aduanero y cumplir las medidas de control vigentes.

Artículo 60 del CAUCA:

“El ingreso o salida de personas, mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, deberá efectuarse por los lugares y en los horarios habilitados, debiendo presentarse ante la Autoridad Aduanera competente y cumplir las medidas de control vigentes.”

Artículo 2 de la LGA:

“... Los vehículos, las unidades de transporte y las mercancías que ingresen o salgan del territorio aduanero nacional, estarán sujetos a medidas de control propias del Servicio Nacional de Aduanas y a las disposiciones establecidas en esta ley y sus reglamentos.

Asimismo, las personas que crucen la frontera aduanera, con mercancías o sin ellas o quienes las conduzcan a través de ella, estarán sujetas a las disposiciones del régimen jurídico aduanero.”



Artículo 79 de la LGA:

“El ingreso, el arribo o la salida de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio nacional debe realizarse por los lugares, las rutas y los horarios habilitados. 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. Se aportará la información requerida por vía reglamentaria.

Una vez cumplida la recepción legal del vehículo o unidad de transporte, podrá procederse al embarque o desembarque de personas y mercancías.”

Así considera esta Gerencia que se tiene por demostrado de conformidad con los hechos probados en el expediente, que se dio una evasión al control aduanero incumpliendo con su obligación de presentar las mercancías ante la Aduana de Paso Canoas, inmediatamente después a su ingreso al territorio costarricense, para la nacionalización y pago de tributos. Lo anterior, se comprueba con la sucesión de hechos demostrados en expediente, desde el momento en que las mercancías fueron interceptadas por la PCF, sea en la vía pública, en la Delegación Policial de Agua Buena, distrito Agua Buena, cantón Coto Brus, provincia Puntarenas, sin que presentara el interesado documentación que probara la debida legalización de la mercancía decomisada.

Lo anterior nos lleva a un análisis de la normativa que regula las facultades de la autoridad aduanera para determinar, ajustar, y exigir el pago de la obligación tributaria aduanera, incluyendo los tipos de control pertinentes para el ejercicio de las mismas, para determinar y exigir el pago de los tributos dejados de percibir, siendo para tales efectos relevante revisar el contenido de lo establecido en los artículos 23, 24 a) y b) y 58 de la LGA los cuales se transcriben a continuación con las siguientes observaciones:

La Aduana costarricense según la legislación aduanera si bien debe servir de apoyo a la fluidez del comercio exterior también tiene como función vital, facultar la correcta percepción de tributos (ver artículos 6 y 9 de la LGA) y precisamente para lograr ese equilibrio, la normativa le ha dado a la autoridad aduanera una serie de atribuciones y facultades, debiéndose destacar entre ellas las reguladas en los incisos a) y b) del Artículo 24 que a la letra establecen:

“La autoridad aduanera, sin perjuicio de las atribuciones que le corresponden como administración tributaria previstas en la legislación aduanera tendrá las siguientes atribuciones:

a) Exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y los demás deberes, requisitos y obligaciones derivados de la entrada, permanencia y salida de las mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio aduanero nacional.

b) Exigir y comprobar el pago de los tributos de importación y exportación...”

Para tales efectos el artículo 58 LGA define la determinación de la obligación tributaria aduanera como:



“El acto por el cual la autoridad o el agente aduanero, mediante el sistema de autodeterminación, fija la cuantía del adeudo tributario. Este adeudo deviene exigible al día siguiente de la fecha de notificación de la determinación de la obligación tributaria aduanera...”

A la luz de la normativa se llega a las siguientes conclusiones:

A efecto de que pueda cumplir con su función de facultar la correcta percepción de tributos la Autoridad Aduanera está facultada, entre otras atribuciones, para exigir y comprobar tanto el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como el pago de los tributos de importación y exportación.

Determinar la obligación tributaria aduanera es fijar la cuantía del adeudo tributario, esto es, cuantificar la deuda.

La determinación la pueden realizar dos sujetos: 1) el agente aduanero a través de la autodeterminación y 2) la autoridad aduanera.

La determinación está comprendida principalmente por el examen de la documentación, el reconocimiento físico cuando corresponda, la valoración, clasificación y liquidación de los gravámenes.

Por lo general el adeudo es exigible al día siguiente de su notificación.

La acción para exigir el pago de tributos, para ejercer el derecho al cobro requiere que la obligación esté previamente determinada.

De forma tal que, es el acto final que nos ocupa en el que en definitiva se tomara la decisión que corresponda, y se ordenara, entre otros aspectos, la correcta clasificación arancelaria, el valor de importación, las alícuotas, el desglose y monto de impuestos a pagar.

Ahora, tenemos que la fecha del decomiso de la mercancía fue el día 05 de mayo del 2019, tendríamos que la fecha para calcular la obligación tributaria aduanera es el **05 de mayo del 2019** esto de conformidad a lo establecido en el artículo 55 inciso c) punto 2 de la LGA que en lo que interesa reza:

“El hecho generador de la obligación tributaria aduanera es el presupuesto estipulado en la ley para establecer el tributo y su realización origina el nacimiento de la obligación. Ese hecho se constituye:

c) *En la fecha:*

(...)

2. *del decomiso preventivo, cuando se desconozca la fecha de comisión...”*

El tipo de cambio de venta aplicado para la mercancía de marras es de **¢598.34** (quinientos noventa y ocho colones con treinta y cuatro céntimos) por cada dólar estadounidenses y corresponde al de referencia dado por el Banco Central de Costa Rica (información que puede obtenerse en la página web www.bccr.fi.cr) conforme la fecha del hecho generado (05 de mayo del 2019) para la mercancía en cuestión, según lo establecido en el artículo 55 inciso c) punto 2 de la LGA.



Ver además al respecto el artículo 257 de la LGA:

“Cuando sea necesaria la conversión de una moneda para determinar el valor en aduana, según el artículo 9º del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, se aplicará el tipo de cambio de referencia dado por el Banco Central, vigente a la fecha de aceptación de la declaración aduanera, conforme al artículo 20 del Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano.

Para tales efectos, el tipo de cambio será el de venta de la moneda extranjera que se convierta a moneda nacional.”
(El subrayado y las bastardillas no son del texto original).

Indicándonos los técnicos de la Aduana de Paso Canoas mediante el Dictamen Técnico N° APC-DN-413-2019, de fecha 12 de setiembre del 2019 (visible a los folios 30 al 34) que la mercancía de marras con las características que tiene le corresponde un **valor en aduanas de \$2.293,85** (dos mil doscientos noventa y tres dólares con ochenta y cinco centavos). Donde el valor de la mercancía se obtiene al aplicarse el artículo 7 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, conocido como Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, flexibilizando el artículo 3 "Mercancía Similar". La fecha del conocimiento de embarque se encuentra dentro del rango del momento aproximado. La mercancía utilizada para la valoración corresponde a una mercancía similar en relación con la mercancía objeto de valoración, pero diferente marca, con las mismas características, calidad y prestigio comercial. Se flexibilizó en lo que corresponde a la marca, el país de producción y procedencia de la mercancía se desconoce ese dato por tratarse de un decomiso. Se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características, contenido iguales y composición semejante, y al ser el mismo tipo de mercancía les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.

Con respecto a la clasificación arancelaria de las mercancías, así como los gravámenes tributarios aduaneros, tenemos que mediante el Dictamen Técnico N° APC-DN-413-2019, de fecha 12 de setiembre del 2019 (visible a los folios 30 al 34), se señala que las clasificaciones Arancelaria para la mercancía de marras y con base en la nomenclatura vigente a nivel internacional para clasificar las mercancías, denominada Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, sea el Arancel de Importación "Sistema Arancelario Centroamericano" (S.A.C.) vigente a la fecha del hecho generador, la mercancía en cuestión, se clasifica:

Línea	Descripción	Clasificación Arancelaria	Impuesto sobre el valor agregado ley 9635	Selectivo de Consumo	Ley 6946	Ganancia estimada
1	Cuadraciclo con las siguientes características, marca Yamaha, estilo o modelo YFM90 RAPTOR, combustible gasolina, transmisión automática, año 2017, centímetros cúbicos 90cc, número de vin RF3AB11Y7HT007187	8703.21.52.00.10	13%	15%	1%	25%

Que al corresponder un Valor Aduanero por un monto **\$2.293,85** (dos mil doscientos noventa y tres dólares con ochenta y cinco centavos) y las posiciones arancelarias determinadas con los gravámenes tributarios aduaneros señalados se genera una obligación tributaria aduanera por un total de **¢478.316,25** (cuatrocientos setenta y ocho mil trescientos dieciséis colones con veinticinco céntimos) desglosados de la siguiente forma:



Línea	Impuesto sobre el valor agregado ley 9635	Selectivo de Consumo	Ley 6946	Ganancia estimada	TOTAL
1	¢258.716,25	¢205.875,00	¢13.725,00	¢398.025,00	¢478.316,25

Finalmente, siempre en relación con el caso que nos ocupa, tenemos que independientemente de las causas que motivaron al infractor a introducir la mercancía supra citada a territorio costarricense, siendo introducida de manera ilegal, en consecuencia, es responsabilidad del administrado, responder por el pago de los tributos, de conformidad con dicha situación fáctica, la prueba que obra en el expediente administrativo y la normativa que resulta aplicable en el presente asunto. Además, la normativa aduanera nacional es clara y categórica al señalar que cualquier mercancía que se encuentre en territorio nacional y no haya cumplido las formalidades legales de importación o internación estará obligadas a la cancelación de la obligación tributaria aduanera, fundamentado lo anterior en el artículo 68 de la LGA que dispone:

“Las mercancías que no hayan cumplido las formalidades legales de importación o internación ni los derechos transmitidos sobre ellas, quedarán afectas al cumplimiento de la obligación tributaria aduanera y demás cargos, cualquiera que sea su poseedor, salvo que este resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o, en el caso de las mercancías no inscribibles, se justifique razonablemente su adquisición de buena fe y con justo título en establecimiento mercantil o industrial.”

Por Tanto

Con fundamento en las consideraciones de hecho y derecho expuestas, esta Gerencia resuelve. **Primero:** Dictar acto final del procedimiento ordinario iniciado de oficio mediante la resolución N° RES-APC-G-1339-2022 de las 15:20 horas del 23/11/2022, debidamente notificada el día 24/02/2023, contra la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776. **Segundo:** Se determina, que la mercancía de marras le corresponde según el Sistema Arancelario Centroamericano (SAC) vigente a la fecha del hecho generador, la clasificación arancelaria:

Línea	Descripción	Clasificación Arancelaria	Impuesto sobre el valor agregado ley 9635	Selectivo de Consumo	Ley 6946	Ganancia estimada
1	Cuadraciclo con las siguientes características, marca Yamaha, estilo o modelo YFM90 RAPTOR, combustible gasolina, transmisión automática, año 2017, centímetros cúbicos 90cc, número de vin RF3AB11Y7HT007187	8703.21.52.00.10	13%	15%	1%	25%

con un valor de Importación de **\$2.293,85** (dos mil doscientos noventa y tres dólares con ochenta y cinco centavos), con la siguiente obligación tributaria aduanera:

Línea	Impuesto sobre el valor agregado ley 9635	Selectivo de Consumo	Ley 6946	Ganancia estimada	TOTAL
1	¢258.716,25	¢205.875,00	¢13.725,00	¢398.025,00	¢478.316,25

para una obligación tributaria aduanera total de **¢478.316,25** (cuatrocientos setenta y ocho mil trescientos dieciséis colones con veinticinco céntimos). **Tercero:** Notificar a la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, que se ha generado un adeudo tributario aduanero a favor del Fisco por el monto total de **¢478.316,25** (cuatrocientos setenta y ocho mil trescientos dieciséis colones con veinticinco céntimos). **Cuarto:** Se le previene a la



señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, que de acuerdo con los artículos 51 del CAUCA, 227 y 228 del RECAUCA y 71 de la LGA, el adeudo tributario determinado por la suma de **¢478.316,25** (cuatrocientos setenta y ocho mil trescientos dieciséis colones con veinticinco céntimos), de no ser cancelado, se procederá a decretar la prenda aduanera mediante el procedimiento que establece la LGA en su artículo 196. **Quinto:** Se le previene a la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, que debe señalar lugar dentro de la jurisdicción de esta aduana o medio electrónico para atender notificaciones futuras. **Sexto:** Prevenir a la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, que contra la presente resolución en caso de disconformidad el RECAUCA en su artículo 623 establece como fase recursiva la instancia de recurso de revisión para ante la Dirección General de Aduanas, dentro del plazo de diez días hábiles siguientes a la notificación. Dicho recurso se interpone ante la Aduana de Paso Canoas o ante la Dirección General de Aduanas. **Séptimo:** El expediente administrativo rotulado APC-DN-1465-2019 levantado al efecto, queda a su disposición, para su lectura, consulta o fotocopiado, en el Departamento Normativo de la Aduana de Paso Canoas. **Notifíquese:** A la señora Ana Zúñiga Guido, cedula de identidad número 1-1092-0776, mediante publicación en la Gaceta.

Luis Alberto Salazar Herrera
Sub-Gerente, Aduana Paso Canoas



Elaborado por: Elizabeth Tatiana Carmona Quirós, Abogado, Departamento Normativo. Aduana Paso Canoas

C.co. Expedientes APC-DN-01465-2019 /consecutivo Intranet