



ADUANA SANTAMARÍA, ALAJUELA, AL SER LAS DIEZ HORAS VEINTICINCO MINUTOS DEL DÍA TREINTA DE ABRIL DEL AÑO DOS MIL VEINTISÉIS.

Acto final de Procedimiento Ordinario seguido contra el señor **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense, en su condición de obligado, tendiente a determinar la correcta obligación tributaria de la mercancía amparada al **Acta de Decomiso de vehículo número 2172** de fecha **30/07/2022**, según se describe en los hallazgos de la Policía de Control Fiscal, según se detalla en el expediente **PCF-EXP-C-0004-2022**, relacionado con las actas de Inspección ocular y/o hallazgo número **58611** de fecha **30/07/2022**, **60040** de fecha **03/08/2022** y el acta de decomiso de vehículo número **2172** de fecha **30/07/2022**, tal y como se explica en el informe **PCF-INF-C-0331-2022** del **10/08/2022**, donde se constata que el vehículo usado tipo cuadriciclo, marca Suzuki, modelo LT-F-250, color verde, con el número de VIN **JSAAJ51AX52104829**, sin placas, ingresa de manera irregular al país al momento de la revisión realizada por parte de la Policía de Control Fiscal.

RESULTANDO

I.- Que esta Aduana mediante resolución **MH-DGA-AS-GER-RES-0462-2026** del **11/03/2026**, inició procedimiento administrativo ordinario de cobro contra el señor **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense, tendiente a determinar la presunta correcta obligación tributaria de la mercancía amparada al **Acta de Decomiso de vehículo 2172** de fecha **30/07/2022**, según se describe en los hallazgos de la Policía de Control Fiscal, según se detalla en el expediente **PCF-EXP-C-0004-2022**, relacionado con las actas de Inspección ocular y/o hallazgo número **58611** de fecha **30/07/2022**, **60040** de fecha **03/08/2022** y el acta de decomiso de vehículo número **2172** de fecha **30/07/2022**, tal y como se explica en el informe **PCF-INF-C-0331-2022** del **10/08/2022**, donde se constata que el vehículo usado tipo cuadriciclo, marca Suzuki, modelo LT-F-250, color verde, con el número de VIN **JSAAJ51AX52104829**, sin placas, ingresa de manera irregular al país al momento de la revisión realizada por parte de la Policía de Control Fiscal, la cual le fue debidamente notificada al interesado el día **13/03/2026** en la página Web del Ministerio de Hacienda, en el apartado "Notificación de Procedimientos Ordinarios y/o Sancionatorios (Art. 194 de la Ley General de Aduanas)".

II.- Que de conformidad con el principio constitucional de derecho a la defensa se le dio al interesado la oportunidad procesal para que presentaran los correspondientes alegatos y pruebas pertinentes en descargo de los hechos señalados. El interesado no presentó ningún argumento contra el acto de iniciado. Tampoco, a la fecha de la presente resolución no se han presentado



solicitudes de liberación de la mercancía, apersonamiento del interesado, ni se han recibido dineros por parte del usuario en relación con el pago de las multas, tributos, intereses y demás recargos aplicables, por lo que procede la autoridad aduanera, en el uso de sus facultades, al cobro de tributos respectivos, por el ingreso irregular de la mercancía a territorio nacional.

III.- Que se han respetado los procedimientos y plazos que ordena la Ley.

CONSIDERANDO

I. REGIMEN LEGAL APLICABLE: Conforme artículos 24 inciso a), 59, 62, 86, 102, 192, 196 de la Ley General de Aduanas, artículos 29, 35 inciso d), 455, 580 y siguientes de su Reglamento, 51, 52 del CAUCA IV, 217, 227 y siguientes del RECAUCA IV, la autoridad aduanera está facultada para revisar la determinación de la obligación tributaria aduanera bajo criterios de selectividad, aleatoriedad o ambos.

II. SOBRE LA COMPETENCIA DEL GERENTE: Que mediante la resolución MH-DGA-RES-1345-2024 de las trece horas veintiún minutos del veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, a partir del 1 de octubre del 2024, se reubica de manera permanente el puesto número 112766, ocupado en propiedad por la funcionaria Damaris Jirón Bolaños, como Gerente de la Aduana Santamaría.

III. SOBRE EL FONDO: La presente litis surge ante la duda de la Administración sobre la correcta obligación tributaria de la mercancía encontrada en los hallazgos detallados en las Actas de Decomiso y/o Secuestro **2172 de fecha 30/07/2022**, según se describe en los hallazgos de la Policía de Control Fiscal, según se detalla en el expediente **PCF-EXP-C-0004-2022**, relacionado con las actas de Inspección ocular y/o hallazgo número **58611 de fecha 30/07/2022**, **60040 de fecha 03/08/2022** y el acta de decomiso de vehículo número **2172 de fecha 30/07/2022**, tal y como se explica en el informe **PCF-INF-C-0331-2022 del 10/08/2022**, donde se constata que el vehículo usado tipo cuadriciclo, marca Suzuki, modelo LT-F-250, color verde, con el número de VIN **JSAAJ51AX52104829**, sin placas ingresa de maneja ilegítima al país, por cuanto no demostró ni presentó su conductor **Carlos Manuel Zapata González, con número de identidad 603680973 de nacionalidad costarricense, documentación válida que justificara la permanencia legal del vehículo en Costa Rica ni el pago de impuestos de nacionalización, al ingreso al territorio nacional y así poder transitar en territorio nacional.**

Dentro de los antecedentes del presente asunto, se indica que mediante las actas de Inspección ocular y/o hallazgo número **58611 de fecha 30/07/2022**, **60040 de fecha 03/08/2022** y el acta de decomiso de vehículo número **2172 de fecha**



PCF-EXP-C-0004-2022
MH-DGA-AS-GER-RES-0810-2026

30/07/2022, de la Policía de Control Fiscal en el distrito de Paso Canoas, cantón Corredores, provincia de Puntarenas, en vía pública se decomisó el vehículo usado tipo cuadriciclo, marca Suzuki, modelo LT-F-250, color verde, con el número de VIN JSAAJ51AX52104829, sin placas, por cuanto no demostró ni presentó su conductor **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense, documentación válida que justificara la permanencia legal del vehículo en Costa Rica ni el pago de impuestos de nacionalización, al ingreso al territorio nacional y así poder transitar en territorio nacional.

Ahora, uno de los elementos a considerar dentro de los diversos procedimientos administrativos es determinar si las pretensiones están sustentadas por quien efectivamente es titular de un derecho subjetivo o un interés legítimo. Al ser entonces la legitimación la aptitud para ser parte en el proceso o procedimiento concreto es obvio que solo podrán ser partes en ellos las personas que se encuentren en una determinada relación con la pretensión. De esta forma, en el caso en análisis, el señor **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense, como conductor del vehículo decomisado tiene un interés directo, porque:

- Fue la persona a quien se le practicó el decomiso.
- Puede ser objeto de sanciones administrativas, multas, inhabilitaciones, etc.
- Puede verse afectado en su derecho de defensa, reputación o responsabilidad legal.

De esta forma, el conductor de cita puede ser plenamente parte en el presente procedimiento administrativo, aunque no sea el presunto propietario, porque:

- El procedimiento se dirige contra su conducta, no contra el derecho de dominio.
- El vehículo es un instrumento de la infracción, no necesariamente el objeto principal del procedimiento.
- El conductor sería sujeto responsable por todas las obligaciones que la normativa aplicable indique, según se ampliará, aunque no se encuentre formalmente apersonado al procedimiento administrativo, como poseedor o tenedor del bien al momento del decomiso.

La mercancía decomisada es valorada mediante **oficio MH-DGA-AS-DT-STO-INF-0001-2026 de fecha 05/01/2026**, determinando un valor aduanero de \$885,55, y por concepto de obligación tributaria aduanera un monto de **₡384.290,50 (trescientos ochenta y cuatro mil doscientos noventa colones con 50/100).**



PCF-EXP-C-0004-2022
MH-DGA-AS-GER-RES-0810-2026

Que se verificó tanto en el sistema TICA como en el Registro Nacional de la propiedad del ingreso del vehículo al país de manera legítima (se verifica por número de VIN), siendo el resultado negativo, lo que confirma que el ingreso del vehículo de marras no contaba con documentación válida que justificar la permanencia legal del cuadriciclo en Costa Rica, ni el pago de impuestos de nacionalización, al ingreso al territorio nacional y así poder transitar de manera legal en el país.

Debido a los hechos *supra* descritos y los argumentos de la petitoria planteada y la prueba aportada, debemos realizar un análisis de estos junto con los elementos técnicos y jurídicos concernientes, que se desarrolla a continuación.

Es de interés para la resolución del presente caso, que se tienen por demostrados los siguientes hechos:

- a. Que oficiales de la Policía de Control Fiscal el día 30/07/2022, en el distrito Paso Canoas, cantón Corredores, provincia de Puntarenas, en vía pública, se decomisó el vehículo usado tipo cuadriciclo, marca Suzuki, modelo LT-F-250, color verde, con el número de VIN JSAAJ51AX52104829, sin placas, por cuanto su conductor no presentó ningún documento idóneo que demostrara la realización de los trámites aduaneros respectivos al ingreso del territorio nacional y así poder transitar en territorio costarricense (ver actas de Inspección ocular y/o hallazgo número 58611 de fecha 30/07/2022, 60040 de fecha 03/08/2022 y el acta de decomiso de vehículo número 2172 de fecha 30/07/2022, tal y como se explica en el informe PCF-INF-C-0331-2022 del 10/08/2022, de la Policía de Control Fiscal).
- b. Que no consta en el sistema informático Tica, registro de importación temporal del vehículo, ni declaración aduanera (DUA) que amparara el ingreso del vehículo a Costa Rica por alguna frontera o puerto, por lo que no consta en el legajo administrativo un ingreso legal a territorio nacional.
- c. Que en el presente caso no existe gestión de parte apersonándose al procedimiento para solicitar la liberación del vehículo y/o aportando documentación que demuestre la propiedad del vehículo. Tampoco existen ingresos de dineros a efectos de cancelación de tributos, intereses o multas por el vehículo decomisado.
- d. Debe realizarse el cobro de los tributos pendientes de cancelar por parte del señor Zapata González, por lo que debemos referirnos brevemente a las particularidades propias del ingreso de mercancías a territorio nacional y análisis de la normativa nacional aduanera.



De conformidad con lo anterior, debe decretarse la prenda aduanera formalmente, según lo indicado en el artículo 71 LGA, de conformidad con el procedimiento de cobro, artículo 196 LGA), dentro del término de ley.

En relación con el vehículo de marras, no existe solicitud o interés alguno en realizar los pagos indicados en la resolución supra citada por parte del señor Zapata González. Por lo tanto, esta Gerencia inició el cobro de los tributos dejados de percibir, mediante resolución **MH-DGA-AS-GER-RES-0462-2026 del 11/03/2026**.

IV. SOBRE EL ANALISIS Y ESTUDIO DE VALOR REALIZADO POR LA SECCIÓN TÉCNICA OPERATIVA.

De conformidad con el oficio **MH-DGA-AS-DT-STO-INF-0001-2026 de fecha 05/01/2026**, el Departamento Técnico de la Aduana Santamaría establece para el vehículo usado de repetida cita, la suma de su obligación tributaria aduanera en **₡384.290,50 (trescientos ochenta y cuatro mil doscientos noventa colones con 50/100)**, señalando lo siguiente:

ACCIONES REALIZADAS:

1. Mediante la herramienta Valores de Transacción del sistema informático Tica se obtuvieron las estadísticas de importación para la búsqueda Documentos Únicos Aduaneros de Importación Definitiva (en adelante DUAS) de referencia.
2. Se realizaron consultas en el Sistema Informático de Tecnología de Información para el Control Aduanero (TICA) de Documentos Únicos Aduaneros de Importación Definitiva (en adelante DUAS) con valores de transacción de mercancías idénticas o similares a las mercancías decomisadas y seleccionar aquellos que por coincidencia en la clasificación arancelaria y en la descripción, puedan considerarse como mercancías idénticas o similares al objeto de valoración. Se consideró 1 DUA de importación definitiva, tramitado por la Aduana de limón (006-2022-167548).

Cabe mencionar que las facturas y conocimientos de embarque asociados a estos DUAS de importación, se utilizaron como fuente para la determinación del valor de las mercancías objeto de decomiso. Lo anterior, se puede observar en la hoja de trabajo identificada como Anexo 1, adjunta a este informe.



DE LA NORMATIVA QUE REGULA EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA.

Conforme se establece en el artículo 55 inciso c.2) de la Ley General de Aduanas, el hecho generador de la obligación tributaria aduanera para mercancía decomisada preventivamente es el día 30 de julio de 2022, según fue indicado por la Policía de Control Fiscal, mediante la solicitud de valoración. Sobre el particular se transcribe el artículo 55 en lo que interesa:

“ARTÍCULO 55.–Hecho generador

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

“()....

...c) En la fecha:

- 1. de la comisión del delito penal aduanero;*
- 2. del decomiso preventivo, cuando se desconozca la fecha de comisión, o*
- 3. del descubrimiento del delito penal aduanero, si no se puede determinar ninguna de las anteriores...”.*

Para efectos de la determinación del valor en aduana de la mercancía de interés, la fecha del hecho generador sea la fecha del decomiso preventivo de las mercancías, se homologa al término **“momento de la exportación”**, punto de partida para la búsqueda de antecedentes de mercancías importadas idénticas o similares al objeto de valoración o dentro de un momento aproximado a ese hecho generador.

NORMATIVA APLICABLE A LA VALORACIÓN DE LAS MERCANCÍAS DECOMISADAS Y MÉTODO DE VALORACIÓN EMPLEADO PARA LA DETERMINACIÓN DEL VALOR EN ADUANA.

Teniendo en consideración que, la fecha del hecho generador es 30 de julio de 2022, la normativa que regula la valoración de mercancías a esa fecha es el 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 y complementariamente el Decreto No. 42876-H-COMEX, RECAUCA IV y el Decreto Ejecutivo N° 36582-H, del 18 de mayo de 2011, publicado en el Diario Oficial *La Gaceta* N° 101 del 26 de mayo de 2011.

El "valor de transacción", tal como se define en **el artículo 1 del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC**, es la primera base para la determinación del valor en



aduana. El artículo 1 debe considerarse en conjunción con el artículo 8, que dispone, entre otras cosas, los ajustes del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se consideran 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. Los artículos 2 a 7 inclusive, establecen métodos para determinar el valor en aduana en todos los casos en que no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1.

En el presente caso, de la mercancía decomisada según la documentación remitida por la Policía de Control Fiscal, no se dispone de documentación comercial (facturas) que la respalde, por cuanto es mercancía que fue decomisada y no se evidencia en los documentos suministrados, la existencia de documentos comerciales que amparen esa mercancía. Por lo que, para este estudio de valor, no hay certeza de que exista una venta para la exportación al país de importación en los términos regulados por el artículo primero del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC denominado Valor de Transacción, toda vez que ese artículo dispone textualmente:

“El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación...”

Por lo anterior, en el presente caso no es procedente aplicar el primer método del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC denominado Valor de Transacción para determinar el valor en aduana, por no existir evidencia de que la mercancía en estudio fue objeto de una venta.

El **artículo segundo** del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC y su nota interpretativa regulan los parámetros que se deben considerar **para identificar valores de transacción de mercancías idénticas** al objeto de valoración, según se transcribe textualmente:

“1. a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la



PCF-EXP-C-0004-2022
MH-DGA-AS-GER-RES-0810-2026

valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2 del artículo 8 estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías idénticas consideradas que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.”

Para el presente caso, no es posible la aplicación del método segundo que regula el Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC “Valor de Transacción de Mercancías Idénticas”, toda vez que al ser la mercancía objeto de un decomiso, no se logró determinar mercancías idénticas cuyo país de procedencia coincidiera con la mercancía decomisada, ya que para la mercancía decomisada no se cuenta con el dato del país de procedencia, por lo que no se tiene certeza de que los antecedentes utilizados en la valoración correspondan al mismo país de producción y comercialización que las mercancías objeto de valoración, lo anterior con fundamento en lo regulado en el Artículo 15, punto 2. d., del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, citado más adelante en este documento.

El **artículo tercero** del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC y su nota interpretativa igualmente regulan los parámetros que se deben considerar para **identificar valores de transacción de mercancías similares** al objeto de valoración, según se transcribe textualmente:

“1.a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.



PCF-EXP-C-0004-2022
MH-DGA-AS-GER-RES-0810-2026

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2 del artículo 8 estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías similares consideradas que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.”

En relación con el tercer método de valoración en aduana del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, contemplado en el artículo 3 denominado “Valor de Transacción de Mercancías Similares”, este tampoco es posible aplicar para determinar el valor en aduana en el presente caso, toda vez que al ser la mercancía objeto de un decomiso, no se logró determinar mercancías similares cuyo país de procedencia coincida con el de la mercancía decomisada, y para la mercancía decomisada no se cuenta con el dato del país de procedencia, por lo que no se tiene certeza de que los antecedentes utilizados en la valoración correspondan al mismo país de producción y comercialización que las mercancías objeto de valoración, lo anterior con fundamento en lo regulado en el Artículo 15, punto 2. d., del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, antes citado.

El Método Deductivo regulado en el **artículo 5** del Acuerdo no es de aplicación para la determinación del valor de la mercancía objeto de valoración, por cuanto no se tiene conocimiento del precio unitario de otras ventas de mercancías idénticas o similares realizadas en el país, importadas en el mismo momento o en uno aproximado a la mercancía objeto de valoración.

Por otra parte, en lo que respecta al método secundario de valoración en aduana establecido en el **artículo 6** del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC denominado “valor reconstruido”, el mismo no es aplicable a la consulta de marras, explicada principalmente por la carencia de información contable que permita contar con los costos de producción de la mercancía objeto de valoración.

Por lo anteriormente expuesto, procede para el caso específico, aplicar el método de valoración denominado “**método del último recurso**”, regulado en el **artículo 7** del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, el cual contempla la posibilidad de “flexibilizar razonablemente” la aplicación de los métodos establecidos mediante los artículos del 1 al 6 de ese Acuerdo, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación. El artículo de referencia señala:

“Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.”



Igualmente, **el párrafo 3 de la Nota Interpretativa al artículo 7** del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC contiene disposiciones sobre los parámetros que se deben considerar en la regulación de mercancías importadas idénticas o similares y la flexibilidad razonable aplicable, según se transcribe en lo que interesa:

“3. Por flexibilidad razonable se entiende, por ejemplo:

*a) **Mercancías idénticas:** el requisito de que las mercancías idénticas hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas idénticas, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías idénticas importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.*

*b) **Mercancías similares:** el requisito de que las mercancías similares hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas similares, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías similares importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.”*

Es importante indicar, que en los artículos 198 y 199 del RECAUCA IV y en concordancia con lo dispuesto en el Acuerdo de Valor de la OMC, se regulan los términos **“mismo momento o momento aproximado”** fechas que son los puntos de partida de la búsqueda de antecedentes para el establecimiento de mercancías importadas idénticas o similares y de los valores de transacción que se deben considerar. El artículo 198 de ese Reglamento establece textualmente:

“Artículo 198. Momento aproximado. El "momento aproximado", a que se refieren los párrafos 2.b) i) y 2.b) iii) del Artículo 1 y de los Artículos 2 y 3 del Acuerdo, es aquel que no exceda los noventa días, anteriores o posteriores a la fecha de exportación de las mercancías objeto de valoración; para el párrafo 2.b) ii) del Artículo 1 del Acuerdo, es aquel que no exceda los noventa días anteriores o posteriores a la fecha de aceptación de la declaración de mercancías; y para el párrafo 1.a) del Artículo 5 del Acuerdo, es aquel que no exceda los noventa días anteriores a la fecha de aceptación de la declaración de mercancías. La fecha de exportación será la que conste en el documento de transporte y a falta de éste, el que establezca el Servicio Aduanero.”

Por su parte en el artículo 199 se indica:

“Artículo 199. Existencia de dos o más valores. Cuando se disponga de más de un valor, dentro del momento aproximado establecido en el Artículo anterior para la



aplicación de los Artículos 2 y 3 del Acuerdo, se tomará el que corresponda a la fecha más próxima a la exportación de las mercancías objeto de valoración, y sólo cuando se disponga de dos o más valores de la misma fecha de exportación se utilizará el más bajo.”

De acuerdo con la normativa sobre valoración aduanera vigente y considerando que no es aplicable en el presente caso los métodos regulados en los artículos del 1 al 6 del Acuerdo, se establece que el método que fundamenta la valoración aduanera de la mercancía decomisada es el regulado en el **artículo 7 “Método del Último Recurso”, aplicando con una flexibilidad razonable los artículos 2 y 3 de conformidad con lo establecido en el mismo artículo 7 y su Nota Interpretativa.** Lo anterior, por cuanto como se refleja en la hoja de trabajo (Anexo 1), adjunta al presente informe, en la columna denominada “Método de Valoración Utilizado” se utilizó para el presente caso valores de mercancías idénticas y similares al objeto de valoración, con características y composiciones semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables con las objeto de valoración. Sin embargo, al no disponer del dato del país de procedencia de la mercancía decomisada, no se puede tener certeza de que los antecedentes utilizados para la valoración coincidan en esos elementos con la mercancía objeto de valoración, razón por la cual se flexibilizó la aplicación de los métodos 2 y 3 del Acuerdo de conformidad con la nota interpretativa del artículo 7, la cual establece que la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancía idéntica y similar producida en un país distinto del que se haya exportado las mercancías objeto de valoración.

En la hoja de trabajo adjunta como Anexo 1, en la columna denominada “Método de Valoración Utilizado”, se establece el método de valoración aplicado para la determinación del valor en Aduana aplicado por línea de mercancía y se citan los elementos que se flexibilizaron razonablemente de conformidad con lo regulado en el artículo 7 y en la correspondiente Nota Interpretativa del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC.

DETERMINACIÓN DEL VALOR EN ADUANA.

1. Determinación del valor en aduana total por línea de mercancía.

El **valor en aduana total por línea**, de las mercancías (columna “Valor en aduana total \$”) objeto de valoración, se obtiene al multiplicar **el precio unitario** (columna “Valor en Aduana Unitario”), basado en la línea del DUA utilizado como fuente para la valoración), **por la cantidad inventariada** (columna “Unidades”) de mercancía decomisada tal y como se detalla en la hoja de trabajo identificada como Anexo 1 que se adjunta a este informe.



2. Determinación del valor en aduana de las mercancías

Con fundamento en la normativa de valoración aduanera citada, se establece que el valor en aduana total para la mercancía objeto de valoración es de **\$885,55** (ochocientos ochenta y cinco *dólares con 55/100*) lo cual equivale, considerando un tipo de cambio del colón con respecto del dólar estadounidense de **₡675,02** a **₡597.763,96**.

Valor en Aduana \$	Tipo de cambio	Valor en Aduana ₡
\$885,55	₡675,02	₡597.763,96

Fuente: Anexo 1 del presente informe.

3. Tipo de cambio de venta.

El tipo de cambio de venta aplicado es **₡675,02** por dólar americano y corresponde al de referencia dado por el sistema informático TICA para el día 30 de julio de 2022 (respectivamente, fecha del hecho generador de la obligación tributaria aduanera, de conformidad con lo establecido en el inciso c) del artículo 55 de la Ley General de Aduanas.

DETERMINACIÓN DE LOS IMPUESTOS.

1. Fórmulas para el cálculo de los impuestos.

Las siguientes fórmulas muestran el orden y el procedimiento para efectuar el cálculo de los impuestos a los cuales están afectas las mercancías objeto de valoración, según el inciso arancelario correspondiente, los cuales se muestran en la hoja de cálculo.

- Monto DERECHOS ARANCELARIOS A LA IMPORTACIÓN (DAI)**
[(VALOR ADUANERO (₡)] * % DAI
- Monto SELECTIVO DE CONSUMO (SC)**
[(VALOR ADUANERO (₡) + monto DAI] * % SC
- Monto Ley 6946**
[(VALOR ADUANERO (₡)] * 1.0% LEY
- Monto Instituto de Desarrollo Rural (INDER)**
[(VALOR ADUANERO (₡) + monto DAI + monto SC + monto Ley 6946] * % INDER



- e. **Monto Instituto Fomento y Asesoría Municipal (IFAM)**
[(VALOR ADUANERO (₡) + monto DAI+ monto SC + monto Ley 6946 + monto INDER) * %IFAM
- f. **Monto impuesto Específico**
Bebidas Alcohólicas
(Cantidad de cajas * cantidad de unidades por caja * ml de cada unidad * porcentaje alcohol * monto específico).
- g. **Monto Específico INDER**
(Cantidad de cajas * cantidad de unidades por caja * ml de cada unidad * porcentaje alcohol * monto específico INDER)
- h. **Monto Específico IFAM**
(Cantidad de cajas * cantidad de unidades por caja * ml de cada unidad * porcentaje alcohol * monto específico IFAM)
- i. **Monto Margen de Valor Agregado (Ganancia Estimada G.E.)**
[(VALOR ADUANERO (₡) + monto DAI + monto SC + monto Ley 6946 + monto IDA + monto IFAM + Monto específico) * % Ganancia Estimada]
- j. **Monto Impuesto al valor agregado (IVA)**
[(VALOR ADUANERO (₡) + monto DAI + monto SC+ monto Ley 6946 + monto IDA + monto IFAM + Monto específico + Monto Ganancia Estimada)] * 13%IVA.
- k. **Monto total de impuestos:**
(Monto DAI + monto SC+ monto Ley 6946+ monto IDA + monto IFAM + monto impuestos específicos + monto IVA.)

Nota: El Monto Margen de Valor Agregado (Ganancia Estimada G.E.) solo se debe determinar en aquellos casos cuya fecha de hecho generador este vigente este rubro. Además, se recuerda que no es un impuesto, solo se considera para el cálculo del monto del IVA.

2. Determinación de los impuestos de las mercancías objeto de valoración.

De conformidad con el valor aduanero determinado y aplicando las tarifas de impuestos correspondientes, se determinó que los impuestos totales de la mercancía decomisada ascienden a **\$569,30 (quinientos sesenta y nueve dólares con 30/100)**, aplicando el tipo de cambio de **₡675,02** por dólar equivalen a **₡384.290,50 (trescientos ochenta y cuatro mil doscientos noventa colones con 50/100)**, los cuales se detallan por tipo de impuesto en el siguiente cuadro:

DETALLE DEL IMPUESTO	MONTO DEL IMPUESTO A CANCELAR
Valor en Aduana determinado en dólares	\$885,55



DETALLE DEL IMPUESTO	MONTO DEL IMPUESTO A CANCELAR
Tipo de cambio por ₡ por UD \$	₡675,02
Valor en Aduana determinado en colones	₡597.763,96
Total-impuesto Selectivo de Consumo	₡209.217,39
Total - impuesto LEY 6946	₡5.977,64
Total - impuesto sobre el valor agregado	₡169.095,47
Total - impuestos a pagar en colones	₡384.290,50
Total - Impuestos a pagar en dólares	\$ 569,30

Fuente: Anexo 1 del presente informe

Así, se determina que por concepto de obligación tributaria aduanera corresponde un monto total de **₡384.290,50 (trescientos ochenta y cuatro mil doscientos noventa colones con 50/100)**, desglosados según se indica en el cuadro anterior

Todo lo anterior de conformidad con lo señalado en el 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 (Ley 7475 del 21/12/1994); Ley General de Aduanas y su reglamento; Decreto Ejecutivo 42876-H, guía para la determinación del valor en aduana de mercancía objeto de decomiso o retenidas.

V. SOBRE EL CASO EN ESTUDIO Y EL INGRESO DE MANERA IRREGULAR AL PAÍS.

En primera instancia, es importante recordar, que todo vehículo que quiera circular por el territorio nacional (calles y caminos públicos) deberá estar debidamente inscrito en el Registro Nacional, contar con un permiso de circulación y contar con un seguro obligatorio de accidentes. En este sentido el artículo 4 de la Ley de Tránsito indica lo siguiente:

ARTÍCULO 4.- Requisitos documentales de circulación

Para circular legalmente por las vías públicas terrestres, los vehículos deben portar los siguientes requisitos documentales, los cuales podrán ser exigidos por las autoridades de tránsito en cualquier momento:

a) El título de propiedad o certificado de propiedad o documento idóneo debidamente autenticado, que acredite la inscripción en el Registro Nacional. Se exceptúan, de este requisito, los vehículos no inscribibles de acuerdo con la normativa especial de la materia registral, los vehículos inscritos en el extranjero que ingresen de forma



temporal al país, sujetos al cumplimiento de los requisitos establecidos en esta ley, y los que se establezcan reglamentariamente.

b) Comprobante de derecho de circulación y de IVE. Además, deberán exhibir en el parabrisas delantero o en otro lugar visible, de acuerdo con la naturaleza constructiva del vehículo, la calcomanía o el comprobante de la IVE, el marchamo de circulación y el dispositivo de identificación del Registro Nacional.

c) El certificado o documento que acredite la vigencia del seguro obligatorio automotor.

d) La placa o las placas de matrícula. El MOPT fijará reglamentariamente la cantidad de placas que deberá llevar cada tipo de vehículo y el sitio visible en donde deberán ser colocadas.

Se exceptúan de esta norma los remolques de menos de 750 kilogramos de peso máximo autorizado (PMA).

e) Cualquier permiso especial de circulación que se requiera, de conformidad con lo que dispone esta ley." (Lo subrayado es nuestro)

Para el caso en estudio, queda claro que el vehículo de marras no es un bien exento de inscripción¹, en aplicación del Reglamento de Organización Registro Público de la Propiedad Mueble y la Ley de Tránsito vigente, sin embargo, queda claro que el mismo ingresó al país de manera irregular, no pudiendo demostrar ningún documento idóneo que respaldare la condición de legalidad del vehículo en el territorio nacional.

Recordemos que la importación temporal, está regulada en el artículo 165 de la Ley General de Aduanas:

"ARTÍCULO 165. – Régimen de importación temporal.

La importación temporal es el régimen aduanero que permite el ingreso, por un plazo determinado, de mercancías a territorio aduanero con suspensión de los tributos a la importación. Las mercancías deberán ser reexportadas o importadas definitivamente sin modificación ni transformación alguna, dentro del plazo que se establezca por la vía reglamentaria y de acuerdo con la finalidad de la importación. Este plazo no podrá exceder de un año, salvo en el caso de la importación temporal de aeronaves a que se refiere el inciso j) del artículo siguiente. La vigencia de la importación temporal referida en ese inciso estará determinada por el plazo

¹ Artículo 38. – Bienes inscribibles

Son bienes muebles objeto de inscripción registral los siguientes:

a) Los vehículos automotores regulados en la Ley N° 7331 de 22 abril de 1993, "Ley de Tránsito por Vías Públicas Terrestres".

b) Toda clase de aeronaves, buques u otros vehículos acuáticos.

c) Los bienes no adheridos en forma fija y permanente a la tierra, construcción o a un edificio, cuya registración sea autorizada.

En el caso de que un bien mueble haya sido dado en garantía real, fuere incorporado posteriormente a un inmueble, aquél no podrá ser objeto de la hipoteca constituida sobre este último.

d) Todos aquellos otros bienes muebles no fungibles que puedan ser plenamente individualizados conforme lo dispuesto en el artículo siguiente.



PCF-EXP-C-0004-2022
MH-DGA-AS-GER-RES-0810-2026

establecido en el contrato, debidamente aprobado por la Dirección General de Aviación Civil, el cual no podrá exceder de cinco años. Para poder acogerse a este régimen, esas empresas no requerirán el otorgamiento de garantía.

Las mercancías importadas temporalmente deberán ser claramente identificables, por cualquier medio razonable que establezca la autoridad aduanera y deberán cumplir con las regulaciones no arancelarias aplicables.”

En el caso en análisis se corroboró de igual forma que el vehículo decomisado no ingresó al país haciendo uso de un régimen de importación temporal ni definitiva, según se indica en el resultando de la presente resolución.

Ahora, del artículo 6 del CAUCA IV, y artículos 6 y 8 de la LGA se tiene que el Servicio Nacional de Aduanas se encuentra facultado para actuar como órgano contrator del comercio internacional de la República, encomendándosele la aplicación del ordenamiento jurídico aduanero, así como la función de recaudar los tributos a que están sujetas las mercancías objeto de ese comercio internacional. Para el cumplimiento cabal de los fines citados se dota a la Administración Aduanera de una serie de poderes, atribuciones, facultades, competencias, etc. Instrumentos legales que permiten a esa Administración, el cumplimiento de la tarea encomendada. Facultades que se encuentran enumeradas en forma explícita a favor de la Administración (entre otros, los artículos 6 a 9 del CAUCA IV, 5 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano IV, 6 a 14 de la LGA y, otras veces, como deberes de los obligados para con ésta.

Tenemos que todas esas facultades “El Control Aduanero” se encuentra en el artículo 22 de la LGA de la siguiente manera:

“El control aduanero es 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 esta Ley, sus Reglamentos y las demás normas reguladoras de los ingresos o las salidas de mercancías del territorio nacional, así como de la actividad de las personas físicas o jurídicas que intervienen en las operaciones de comercio exterior.”

Siendo para el caso, esta aduana se encuentra facultada para determinar la obligación tributaria aduanera y exigir la obligación tributaria aduanera, debido al ingreso ilegal de la mercancía sin pasar por los controles aduaneros ni tener autorización para su ingreso, con el fin de que sean cancelados tales impuestos, de ser procedente, y se cumplan los procedimientos correspondientes para que dicha mercancía pueda estar de forma legal en el país, previo cumplimiento de todos los requisitos.



Sobre el cumplimiento de dichas formalidades aduaneras legales, la Ley General de Aduanas establece en el artículo 79, la forma del ingreso de personas y mercancías a territorio costarricense, según se detalla a continuación:

“ARTICULO 79.- Ingreso o salida de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte

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.

El Servicio Aduanero podrá implementar procedimientos automatizados para el ejercicio del control aduanero, mediante sistemas de control no intrusivo, en Coordinación con las metodologías empleadas en el análisis de riesgo.

(Así reformado por el artículo 2° numeral 11) de la ley N° 10271 del 22 de junio del 2022)” (El resaltado no es del original).

La Normativa nacional es clara al indicar la obligación de presentarse el administrado ante la Aduana al momento de ingresar mercancías a territorio nacional, independientemente del régimen elegido, ya sea suspensivo temporal de tributos o definitivo.

Aunado a esto, en ese proceso de ingreso, se debe realizar **declaración aduanera**, según el régimen seleccionado, tal y como lo indica el artículo 86 de la Ley General de Aduanas, que a continuación se detalla:

“Artículo 86. —Declaración aduanera. Las mercancías internadas o dispuestas para su salida del territorio aduanero, cualquiera que sea el régimen al cual se sometan, serán declaradas conforme a los procedimientos y requisitos de esta Ley y sus Reglamentos, mediante los formatos autorizados por la Dirección General de Aduanas.

Con la declaración se expresa, libre y voluntariamente, el régimen al cual serán sometidas las mercancías; además, se aceptan las obligaciones que el régimen impone.

Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por el declarante Se entenderá realizada bajo la fe del juramento. El declarante será responsable de suministrarla información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, el valor aduanero de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables y el cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, según lo previsto en esta ley, en otras leyes y en las disposiciones aplicables.



PCF-EXP-C-0004-2022
MH-DGA-AS-GER-RES-0810-2026

Asimismo, el declarante deberá consignar, bajo fe de juramento, el nombre, la dirección exacta del domicilio y la cédula de identidad del consignatario, del importador o consignante y del exportador, en su caso. Si se trata de personas jurídicas, dará fe de su existencia, de la dirección exacta del domicilio de sus oficinas principales y de su cédula jurídica. Para los efectos anteriores, el declarante deberá tomar todas las previsiones necesarias, a fin de realizar correctamente la declaración aduanera, incluso la revisión física de las mercancías.

La declaración aduanera deberá venir acompañada por los siguientes documentos:

a) El original de la factura comercial, salvo en casos de excepción debidamente reglamentados.

b) Un certificado de origen de las mercancías, emitido por la autoridad competente al efecto, cuando proceda.

c) El conocimiento de embarque.

d) Una copia o fotocopia de la declaración aduanera o del documento de salida de las mercancías exportadas, emitido por el exportador o expedidor, que incluya el valor real de la mercancía, el nombre del importador, el peso bruto y neto, así como el número del contenedor, cuando proceda.

e) La demás documentación establecida legal y reglamentariamente.

La declaración aduanera deberá fijar la cuantía de la obligación tributaria aduanera el pago anticipado de los tributos, en los casos y las condiciones que se dispongan vía reglamento.

Ningún documento requerido para la recepción legal de los medios de transporte o para la aplicación de cualquier régimen u operación aduanera, estará sujeto al requisito de visado consular o legalización.

(Así reformado por el artículo 2° numeral 16) de la ley N° 10271 del 22 de junio del 2022)”

De lo anterior se concluye que **todas las mercancías internadas al territorio aduanero**, incluyendo vehículos, cualquiera que sea el régimen al cual se sometan, como de suspensión temporal de tributos como definitivos, **deberán ser declaradas acorde a los procedimientos y requisitos de la Normativa Aduanera.**

Seguidamente la Normativa Aduanera, establece la obligatoriedad de su registro en el sistema informático de la Aduana, en este caso el sistema informático Tica, según lo indica el artículo 88 de la Ley General de Aduanas, que se cita a continuación:

“Artículo 88. —Aceptación. La declaración aduanera se entenderá aceptada cuando se registre en el sistema informático del Servicio Nacional de Aduanas o en otro sistema autorizado.

La realización de dicho acto no implica avalar el contenido de la declaración ni limita las facultades de comprobación de la autoridad aduanera.

(Así reformado por artículo 1° de la Ley No. 8373 de 18 de agosto de 2003).”

El resaltado no es del original.



PCF-EXP-C-0004-2022
MH-DGA-AS-GER-RES-0810-2026

Existe obligación expresa de declarar las mercancías entre ellas los vehículos, al ingresar a territorio nacional conforme a las formalidades aduaneras legales exigidas en la Ley General de Aduanas y su Reglamento. Debiendo ser registrados en los sistemas informáticos de control aduanero.

Sumado a este asunto y como consecuencia de su inobservancia, la Ley General de Aduanas en su artículo 68, menciona la afectación de las mercancías que no hayan cumplido con las formalidades legales de internación, señalando que estas quedarán afectas al cumplimiento de la Obligación Tributaria, según se ve a continuación:

“ARTICULO 68.- Afectación

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.”

El resaltado no es del original.

Observamos la consecuencia ante el incumplimiento de formalidades legales aduaneras para el ingreso de mercancías, entre ellas vehículos, a territorio nacional.

En relación con esto, tenemos que el informe número **PCF-INF-C-0331-2022 del 10/08/2022** del expediente número PCF-EXP-C-0004-2022 de la Policía de Control Fiscal, indica en lo conducente que el automotor en mención fue decomisado ya que su conductor no demostró al momento de su inspección en carretera ningún documento que respaldare la condición de legalidad en territorio nacional.

Resulta de importancia para la atención de este tema, tener presente que el vehículo en cuestión fue ingresado a territorio nacional sin cumplir con las obligaciones y formalidades legales que establece la Normativa Aduanera vigente, hecho gravoso, por cuanto según establece el artículo 156 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, ***“Todo vehículo o unidad de transporte que ingrese al territorio aduanero nacional, su tripulación, pasajeros, equipajes y carga quedarán bajo la competencia de la autoridad aduanera. Conforme a lo anterior, ningún vehículo o pasajero podrá partir, ni las mercancías y equipajes entrar o salir del puerto aduanero, sin la autorización de la aduana”***. Omitir dicho control, por los motivos que sea configura una vulneración grave a la normativa aduanera vigente.



Es plausible y sostenible indicar que se puede cometer faltas en Derecho Aduanero tanto con conductas activas como omisivas que vulneran el control del servicio aduanero.

Recordemos que el artículo 79 de la Ley General de Aduanas arriba citado, indica la **obligación** de toda persona física o jurídica presentarse ante la aduana correspondiente a **declarar sus mercancías al ingreso al país**, de tal manera que omitir dicha obligación por presunto desconocimiento de la obligación no es válido, por cuanto dicha conducta omisiva no es eximente de su cumplimiento.

De todo lo expuesto tenemos que las acciones u omisiones indicadas anteriormente, podrían configurarse de conformidad con la normativa aduanera vigente, en una elución al control aduanero, por cuanto al tener un vehículo en jurisdicción nacional con matrícula extranjera y al no haber registros del ingreso de este al país, se trasgrede consecuentemente la Normativa Aduanera vigente arriba citada para el ingreso irregular de mercancías a territorio nacional.

De lo anterior se tiene por demostrados en expediente, que tenemos una mercancía que se introdujo al territorio nacional, mercancía que no se sometió al ejercicio del control aduanero, al omitir presentar las mercancías ante la autoridad correspondiente. Hecho que se demuestra cuando la Policía de Control Fiscal decomisa las mercancías en la vía pública, pública, en el distrito Corredor, cantón Corredores, provincia de Puntarenas, frente al bar Burica, Barrio El Carmen, y, se deja constancia de ello mediante actas de decomiso anteriormente indicadas.

Así las cosas, se vulneró el control aduanero, hecho que se consumó en el momento mismo en que ingresaron las mercancías objeto de la presente controversia al territorio costarricense, omitiendo su presentación ante la Aduana. En este sentido no cabe duda de que con tal accionar se vulnera el ejercicio del control aduanero y consecuentemente el pago de los tributos.

Ahora, continuando con la normativa, la Directriz DIR-DN-0005-2016 del 27/04/2016, publicada en la Gaceta 117 del 17/06/2016, Alcance 100, señala el Tratamiento de las mercancías decomisadas custodiadas en los Depositarios Aduaneros y en bodegas de las Aduanas. Dicho documento se refiere a las mercancías no nacionalizadas decomisadas por la Policía de Control Fiscal, Fuerza Pública, Policía de Frontera, entre otras autoridades del Estado, o retenidas por la Autoridad Aduanera, ante la comisión de un presunto delito aduanero o infracción administrativa, mismas que quedan a la orden de la autoridad judicial o bajo control aduanero, custodiadas en los depositarios aduaneros o bodegas de las Aduanas, puesto que el *“...decomiso de una mercancía implica que se ha vulnerado el régimen jurídico...”* dicho documento señala lo siguiente en el punto II:



“II.–Mercancía decomisada objeto de procedimiento administrativo.

*En el caso de las mercancías custodiadas en los depositarios aduaneros o bodegas de las Aduanas producto de un decomiso efectuado por cualquiera de las autoridades del Estado, y que sean únicamente objeto de un procedimiento administrativo tendiente al cobro de la obligación tributaria aduanera, la presunta comisión de una o varias infracciones administrativas y/o tributarias aduaneras, el titular de las mercancías debe contar con los documentos, requisitos y condiciones exigidos por el ordenamiento jurídico para la respectiva nacionalización de las mercancías decomisadas, así como cumplir con los procedimientos aduaneros dispuestos al efecto y **cancelar, en su orden, las infracciones, los tributos, los intereses y demás recargos correspondientes.***

*Ahora bien, dado que existe la posibilidad de que el titular de las mercancías no cumpla con los requisitos antes citados, y no medie causal de abandono para que la Aduana de Control pueda subastar dichos bienes, ésta deberá utilizar la figura de la prenda aduanera regulada en el artículo 71 de la LGA, de manera concomitante con el procedimiento ordinario de cobro de la obligación tributaria aduanera (procedimiento establecido en el artículo 196, LGA), toda vez que conforme al artículo 56 inciso d) de la LGA, cuando transcurran treinta días hábiles, contados a partir de la notificación de la **resolución en firme** que constituye prenda aduanera sobre las mercancías, éstas últimas serán consideradas legalmente en abandono y posteriormente, sometidas al procedimiento de subasta pública...”. (Lo subrayado es nuestro).*

En línea con lo anterior, queda demostrado que ha existido una vulneración al régimen jurídico, por ingresar un vehículo en jurisdicción nacional con sin matrícula alguna y al no haber registros del ingreso de este al país, lo que trasgrede consecuentemente la Normativa Aduanera vigente arriba citada para el ingreso regular de mercancías a territorio nacional. Por tanto, la actuación del señor ZAPATA GONZÁLEZ, al ser conductor y presunto propietario del vehículo (“poseedor”) en cuestión, podría ser considerada en procedimiento posterior, con una tipicidad culposa, por falta al deber de cuidado del señor ZAPATA GONZÁLEZ en su ingreso al país, por los hechos de repetida mención. Es por lo que deberá cancelar la multa respectiva por dicha vulneración, la cual está tipificada en el artículo 242BIS de la Ley General de Aduanas, con fundamento en lo indicado por la Directriz supra citada, no obstante, dicho procedimiento sancionatorio se analizará en un momento procesal posterior.

Ahora, al analizar los procedimientos cobratorios, no es una facultad discrecional de la aduana, sino que es un imperativo legal ante el incumplimiento operado, por lo que, en aplicación del principio de legalidad resulta ajustado a derecho el cobro de impuestos.



VI. SOBRE LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 71 DE LA LEY GENERAL DE ADUANAS, MEDIDAS A TOMAR POR ESTA AUTORIDAD ADUANERA. PRENDA ADUANERA.

Que el artículo 71 de la Ley General de Aduanas versa literalmente lo siguiente:

“ARTICULO 71. – Prenda aduanera.

Con las mercancías se responderá directa y preferentemente al fisco por los tributos, las multas y los demás cargos que causen y que no hayan sido cubiertos total o parcialmente por el sujeto pasivo como resultado de su actuación dolosa, culposa o de mala fe. La autoridad aduanera debe retener o aprehender las mercancías previa orden judicial si esta acción implica un allanamiento domiciliario, de acuerdo con el ordenamiento vigente. La autoridad aduanera decretará la prenda aduanera mediante el procedimiento que establece el artículo 196 de esta ley. Ese procedimiento debe iniciarse dentro del plazo de prescripción para el cobro de la obligación tributaria aduanera”. (Subrayado no pertenece al original)

Considerando lo mencionado en el artículo 71 de la Ley General de Aduanas, se tiene lo siguiente: la normativa faculta a la Autoridad Aduanera para que proceda a decretar que la mercancía objeto de una Declaración Aduanera se encuentra bajo la figura de la prenda aduanera constituyéndose ésta en una “especie de garantía” cuando no se hayan cancelado los tributos, multas u otro rubro de carácter pecuniario pendiente ante el Fisco, debido a la existencia de situaciones que ocasionan esas diferencias en la obligación tributaria aduanera y que deben ser cancelados al Fisco.

Ahora bien, dicho artículo agrega además que deben darse tres supuestos con respecto a la actuación del sujeto pasivo, siendo que la conducta sea:

- Dolosa
- Culposa; o
- De mala fe

Cabe recordar que culpa y dolo tienen un contexto diferenciador entre sí. Según el autor Francisco Castillo, “*el dolo puede definirse como el conocimiento de las circunstancias o elementos de hecho del tipo penal y la voluntad de realizarlos. Por lo que, puede decirse que el dolo es conocimiento y voluntad de realización del tipo penal*”².

Respecto a la culpa, Alfonso Reyes menciona que ésta se entiende por “*la actitud consciente de la voluntad que determina la verificación de un hecho típico y*

² CASTILLO GONZÁLEZ, FRANCISCO. (1999). “El dolo: su estructura y sus manifestaciones”. 1ª ed. San José, Costa Rica: Juricentro.



PCF-EXP-C-0004-2022
MH-DGA-AS-GER-RES-0810-2026

*antijurídico por omisión del deber de cuidado que le era exigible al agente de acuerdo con sus condiciones personales y las circunstancias en que actuó*³. La cuestión por la que muchas veces se confunde este término es porque la culpa supone un comportamiento voluntario y consciente, que se dirige hacia una determinada finalidad y que le puede resultar al sujeto indiferente, lo que sucede es que durante el desarrollo de la acción se puede producir un resultado ya sea contravencional o delictivo, produciéndose incluso sin que el sujeto haya querido que se diera, pero que también pudo y debió haber evitado. A diferencia del dolo donde media la voluntad propiamente, en la culpa el comportamiento típico y antijurídico se produce porque el autor del hecho faltó al deber de cuidado al que estaba obligado en el caso concreto y en consecuencia, dicha conducta es reprochable jurídicamente.

Mientras que la mala fe es la convicción que tiene una persona de haber adquirido el dominio, posesión, mera tenencia o ventaja sobre una cosa o un derecho de manera ilícita, fraudulenta, clandestina o violenta.

Por otra parte, cabe aclarar que dicho artículo también faculta a la Autoridad Aduanera, de hecho, la obliga a retener o aprehender las mercancías cuando se tenga una orden judicial previa, en situaciones donde la acción del administrado implique un allanamiento domiciliario, cuestión que no se da en el caso de marras, sin embargo, conviene aclarar el contexto de la norma para evitar erróneas interpretaciones.

Finalmente, indica dicho artículo que la autoridad aduanera decretará la prenda aduanera mediante el procedimiento que establece el artículo 196 de esta ley dentro del plazo de prescripción para el cobro de la obligación tributaria aduanera, dicho artículo corresponde al que versa sobre las actuaciones a seguir en el procedimiento ordinario.

Debido a que existe una diferencia de tributos que no ha sido cancelada aún y contando como respaldo las inconsistencias detectadas por la Policía de Control Fiscal, así como por la propia Aduana; el estudio de valor realizado por la Sección Técnica Operativa, Oficio **MH-DGA-AS-DT-STO-INF-0001-2026 de fecha 05/01/2026**, mediante el cual se determina el valor de mercado de la mercancía retenida (vehículo) y dentro de las competencias que ostenta esta Autoridad Aduanera y siguiendo el debido proceso, se decreta la mercancía retenida bajo el movimiento de inventario con código de retención 09 No. A134-2022-55043516 de fecha 03/08/2022, en el Depositario Aduanero TRANSPORTES

³ REYES ECHANDIA, ALFONSO. (1979). "Formas de Culpabilidad", Derecho Penal, Parte General. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia (págs. 284 a 306).



INTERNACIONALES TICAL S.A. código A134, bajo la modalidad de prenda aduanera (ver Acta de Decomiso de vehículo 2172 de fecha 30/07/2022, según se describe en los hallazgos de la Policía de Control Fiscal, según se detalla en el expediente **PCF-EXP-C-0004-2022**, relacionado con las Actas de Decomiso y/o Secuestro 2172 de fecha 30/07/2022, así como en las Actas de Inspección Ocular y/o Hallazgo, y demás actuaciones realizadas por la Policía de Control Fiscal, tal y como se explica en el informe PCF-INF-C-0331-2022 del 10/08/2022, donde se constata que el vehículo usado tipo cuadriciclo, marca Suzuki, modelo LT-F-250, color verde, con el número de VIN JSAAJ51AX52104829, sin placas ingresa de manera ilegítima al país, con matrícula extranjera, no existiendo registros del ingreso de este al país, lo que trasgrede consecuentemente la Normativa Aduanera vigente arriba citada para el ingreso irregular de mercancías a territorio nacional. Por lo anterior, se le informa al administrado que el valor se determina correcto para la mercancía de repetida cita con un valor aduanero por la suma de **US\$885,55 (885 dólares con 55/100 céntimos)** lo cual equivale, considerando un tipo de cambio del colón con respecto del dólar estadounidense y el tipo de cambio al 30/07/2022 de **₡675,02**, la nueva obligación tributaria total corresponde a **₡384.290,50 (trescientos ochenta y cuatro mil doscientos noventa colones con 50/100)**.

Lo anterior, por cuanto, a raíz de las actuaciones de la Policía de Control Fiscal, así como el criterio de valor emitido por esta Aduana, siendo que se procede a dejarla en custodia a la orden de esta Gerencia, todo ello en apego al debido proceso y siempre poniendo en conocimiento de dichas acciones al administrado.

Consecuentemente, se determina que el total por concepto de la obligación tributaria total correspondería **₡384.290,50 (trescientos ochenta y cuatro mil doscientos noventa colones con 50/100)**, tal y como se desglosa en el cuadro No. 1 de la presente resolución.

Debido a lo anterior, por haberse concedido el plazo de 15 días para presentar alegatos contra el acto de inicio, y habiendo concluido el mismo en demasía, sin que se aporte prueba nueva, se decreta y confirma la prenda aduanera a favor del Estado, en relación con las mercancías de marras y se dicta acto final en los términos que estipula la Ley General de Aduanas.

Dado lo anterior existe una suma dejada de percibir por el Estado por el monto de **₡384.290,50 (trescientos ochenta y cuatro mil doscientos noventa colones con 50/100)** más sus intereses, con fundamento en el artículo 61 de la Ley General de Aduana y sus reformas, el adeudo tributario devengará intereses y se incrementarán diariamente hasta el efectivo pago de dicha obligación, siendo que a la fecha de emisión de la presente resolución deberá cancelar por concepto de



intereses la suma de **¢140.405,76** (ciento cuarenta mil cuatrocientos cinco colones con 76/100) conforme al siguiente detalle:

**CUADRO No.2
CÁLCULO DE INTERÉS DE LEY⁴**

Fecha Inicio	Fecha Fin	% Anual	% Diario	Días tramitados	Impuesto Interés
30/07/2022	31/12/2022	8,53	0,023	155	13.920,27
Fecha Inicio	Fecha Fin	% Anual	% Diario	Días tramitados	Impuesto Interés
01/01/2023	30/06/2023	11,59	0,032	181	22.086,60
Fecha Inicio	Fecha Fin	% Anual	% Diario	Días tramitados	Impuesto Interés
01/07/2023	31/12/2023	11,13	0,030	184	21.561,54
Fecha Inicio	Fecha Fin	% Anual	% Diario	Días tramitados	Impuesto Interés
01/01/2024	30/06/2024	10,00	0,027	182	19.161,88
Fecha Inicio	Fecha Fin	% Anual	% Diario	Días tramitados	Impuesto Interés
01/07/2024	31/12/2024	10,67	0,029	184	20.670,41
Fecha Inicio	Fecha Fin	% Anual	% Diario	Días tramitados	Impuesto Interés
01/01/2025	30/06/2025	8,43	0,023	181	16.064,71
Fecha Inicio	Fecha Fin	% Anual	% Diario	Días tramitados	Impuesto Interés
01/07/2025	31/12/2025	8,35	0,023	184	16.176,00
Fecha Inicio	Fecha Fin	% Anual	% Diario	Días tramitados	Impuesto Interés
01/01/2026	30/04/2026	8,52	0,023	120	10.764,35

Pruebas:

1. Actas de la Policía de Control Fiscal: las actas de Inspección ocular y/o hallazgo número **58611** de fecha **30/07/2022**, **60040** de fecha **03/08/2022** y el acta de decomiso de vehículo número **2172** de fecha **30/07/2022**, y demás actuaciones realizadas por la Policía de Control

⁴ <https://www.hacienda.go.cr/docs/ListadoTasasInteresActualHistorico.pdf>



Fiscal, tal y como se explica en el informe **PCF-INF-C-0331-2022** del **10/08/2022**.

2. Oficio **MH-DGA-AS-DT-STO-INF-0001-2026** de fecha **05/01/2026**, que emite criterio de valoración de la mercancía.

VII- El sujeto pasivo de dicha obligación, es decir, el obligado a su cumplimiento, es el contribuyente, (que en materia aduanera son los consignatarios y los consignantes de las mercancías) o quien resulte responsable del pago, debido a las obligaciones que le impone la ley. En otras palabras, sujeto pasivo no es sólo quien realiza directamente el hecho imponible (contribuyente) sino también otras personas a quienes la ley denomina “responsables”, aun cuando sean ajenos al hecho imponible, es decir, son responsables u obligados por deuda ajena. (Ver Art. 54 de la Ley General de Aduanas. y 15, 17, 20 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios).

La Ley General de Aduanas establece en el artículo 54 lo siguiente: *“Sujeto activo y pasivo. El sujeto activo de la obligación tributaria aduanera es el Estado, acreedor de todos los tributos cuya aplicación le corresponde a la aduana. El sujeto pasivo es la persona compelida a cumplir con la obligación tributaria aduanera, como consignatario, consignante de las mercancías o quien resulte responsable del pago, en razón de las obligaciones que le impone la ley”*.

Por su parte el artículo 16 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios establece dentro de los efectos de la solidaridad los siguientes:

“...a) La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores, a elección del sujeto activo...”

Es por todo lo anteriormente expuesto que se le hace saber al señor **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense, de conformidad con el artículo 36 de la Ley General de Aduanas, de las sumas resultantes a favor del Fisco como producto del presente procedimiento ordinario, tendente a establecer la nueva obligación tributaria, por ingresar un vehículo en jurisdicción nacional con matrícula extranjera y al no haber registros del ingreso legítimo de este al país, generándose con ello una **nueva liquidación de impuestos no percibidos por el monto de ₡384.290,50 (trescientos ochenta y cuatro mil doscientos noventa colones con 50/100)**, saldo insoluto que podría generar intereses de Ley, que a la fecha de la presente resolución ascienden al monto de **₡140.405,76 (ciento cuarenta mil cuatrocientos cinco colones con 76/100)**, de acuerdo al desglose supra indicado, por lo que podrían los interesados, proceder posterior, al comunicado de la presente resolución, a realizar el pago del adeudo tributario acá comunicado, más sus intereses, declaración aduanera, transferencia o entero bancario, en las cuentas del Estado.



Por tanto, el presente procedimiento, debe notificarse al señor **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense, en su condición de conductor del vehículo usado tipo cuadríciclo, marca Suzuki, modelo LT-F-250, color verde, con el número de VIN JSAAJ51AX52104829, sin placas, mismo que fue decomisado por la Policía de Control Fiscal.

POR TANTO

Con fundamento en las consideraciones de hecho y Derecho expuestas, actos de ley anotados, está Gerencia resuelve: **PRIMERO:** Se procede a dictar acto final de procedimiento ordinario contra el señor **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense, decretándose la nueva obligación tributaria por la mercancía retenida bajo el movimiento de inventario con código de retención O9 No. **A134-2022-55043516** de fecha **03/08/2022**, en el Depositario Aduanero **TRANSPORTES INTERNACIONALES TICAL S.A. código A134**, según los hallazgos detallados en las Actas de Inspección Ocular y/o Hallazgo **58611** de fecha **30/07/2022**, **60040** de fecha **03/08/2022** y el acta de decomiso de vehículo número **2172** de fecha **30/07/2022**, tal y como se explica en el informe **PCF-INF-C-0331-2022** del **10/08/2022**, donde se constata que el vehículo usado tipo cuadríciclo, marca Suzuki, modelo LT-F-250, color verde, con el número de VIN JSAAJ51AX52104829, sin placas, ingresa de manera ilegítima al país, no existiendo registros del ingreso de este al país, lo que trasgrede consecuentemente la Normativa Aduanera vigente arriba citada para el ingreso irregular de mercancías a territorio nacional, cuyo conductor era el señor **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense; dicha investigación fue iniciada por funcionarios del Servicio Nacional de Aduanas, y cuya consecuencia se resume en el deber de cancelación de los tributos respectivos, por lo que se procedió a la valoración correspondiente. Lo anterior, produce un total de impuestos pendientes de cobrar a favor del Fisco por la suma de **¢384.290,50 (trescientos ochenta y cuatro mil doscientos noventa colones con 50/100)**, saldo insoluto que podría generar intereses de Ley, que a la fecha de la presente resolución ascienden al monto de **¢140.405,76 (ciento cuarenta mil cuatrocientos cinco colones con 76/100)**, de acuerdo al desglose supra indicado (Cuadro No. 2), por lo que podrían los interesados, proceder posterior, al comunicado de la presente resolución, a realizar el pago del adeudo tributario acá comunicado, mediante declaración aduanera, transferencia o entero bancario, en las cuentas del Estado. Para realizar la liberación de la mercancía mediante declaración aduanera, debe solicitar de manera formal la liberación del movimiento de inventario de cita. Dicha declaración aduanera contará con la verificación de parta del Departamento Técnico, quien deberá dar el visto bueno para la salida del



vehículo una vez cancelados los adeudos respectivos y citados en la presente resolución. **SEGUNDO:** Queda en firme la prenda aduanera sobre la mercancía registrada bajo el movimiento de inventario con código de retención O9 No. **A134-2022-55043516 de fecha 03/08/2022, en el Depositario Aduanero TRANSPORTES INTERNACIONALES TICAL S.A. código A134,** descrito como vehículo usado tipo cuadríciclo, marca Suzuki, modelo LT-F-250, color verde, con el número de VIN JSAAJ51AX52104829, sin placas, de conformidad con lo establecido en el artículo 71 de la Ley General de Aduanas, quedando la mercancía de cita en favor del Fisco ya sea para subasta pública, remate o destrucción, según corresponda, por lo que se remite el presente legajo al Departamento Técnico de la Aduana, para que se proceda de conformidad, siendo que las mercancías responderán por los tributos, las multas y los demás cargos que causen y que no hayan sido cubiertos total o parcialmente por aquella conducta. **TERCERO:** En aplicación del principio constitucional del debido proceso, contra la presente resolución, podrá interponerse el recurso de revisión ante esta Aduana o directamente ante la autoridad superior del Servicio Aduanero, es decir, la Dirección General de Aduanas, de conformidad con los artículos 127 del CAUCA IV, 623, 624, siguientes y concordantes del RECAUCA IV, y CIR-DGA-018-2021 del 1° de octubre de dos mil veintiuno para lo cual se concede el plazo de **diez (10) días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente resolución. **NOTIFÍQUESE:** al señor **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense, en la página del Ministerio de Hacienda, en el siguiente sitio: Notificación de Procedimientos Ordinarios y/o Sancionatorios (Art. 194 de la Ley General de Aduanas) de lo anterior se deja constancia en el presente legajo administrativo, por cuanto, cuando no sea posible notificar por buzón electrónico o de manera personal en las oficinas del Servicio Nacional de Aduanas, se notificará por una única publicación en la página web del Ministerio de Hacienda, en cuyo caso se tendrá por efectuada al tercer día hábil posterior a esa publicación.

DAMARIS JIRÓN BOLAÑOS
GERENTE ADUANA SANTAMARÍA

Elaborado por Alina Chaves Ugalde, funcionario del
Departamento Normativo
Aduana Santamaría



ACTA DE NOTIFICACIÓN

Con el propósito de notificar la resolución **MH-DGA-AS-GER-RES-0810-2026** a **Carlos Manuel Zapata González**, con número de identidad **603680973** de nacionalidad costarricense, en la página del Ministerio de Hacienda, en el siguiente sitio: Notificación de Procedimientos Ordinarios y/o Sancionatorios (Art. 194 de la Ley General de Aduanas) de lo anterior se deja constancia en el presente legajo administrativo, por cuanto, cuando no sea posible notificar por buzón electrónico o de manera personal en las oficinas del Servicio Nacional de Aduanas, se notificará por una única publicación en la página web del Ministerio de Hacienda, en cuyo caso se tendrá por efectuada al tercer día hábil posterior a esa publicación.

De lo anterior se deja constancia en el legajo administrativo.

NOMBRE: __Alina Chaves Ugalde CÉDULA: _205510033

FIRMA: _____

