



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

MH-DGA-RES-0991-2026

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS. SAN JOSÉ, A LAS TRECE HORAS CON QUINCE MINUTOS DEL DÍA DIECISÉIS DE JUNIO DE DOS MIL VEINTISÉIS.

Procede esta Dirección General de Aduanas a **iniciar Procedimiento Administrativo Ordinario de cobro** de Tributos Aduaneros e intereses contra el importador **EMPAQUES REGIONALES, SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA**, razón social con cédula jurídica **3-102-692142-37**, en su condición de obligado principal por el pago de la obligación tributaria aduanera y cuya representación judicial y extrajudicial corresponde a su Gerente **ABIR YACDUA HERRERA ZÚÑIGA**, portador de la cédula de identidad **2-0598-0088**, y contra el auxiliar de la función pública aduanera Agente de Aduanas independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY**, portador de la cédula de identidad **7-0093-0435**, en su condición de responsable solidario por el pago de la obligación tributaria aduanera, asociada a la Declaración Única Aduanera con número de orden **005-2022-400481**, de fecha **20 de junio de 2022**. La documentación relacionada con el presente caso se encuentra debidamente resguardada en el expediente digital **MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026** ubicado en el repositorio oficial de la Dirección de Fiscalización.

RESULTANDO

I. Que el importador **EMPAQUES REGIONALES, S.R.L.**, a través del agente de aduanas independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY**, portador de la cédula de identidad **7-0093-0435**, realizó mediante la Declaración Única Aduanera con numero de orden **005-2022-400481**, de fecha **20 de junio de 2022**, la nacionalización de 2.643 bultos, conteniendo cintas autoadhesivas, cintas masking de uso general, cintas masking automotriz y cintas adhesivas de aluminio, con un valor aduanero de **\$86.939,88** (ochenta y seis mil novecientos treinta y nueve dólares con ochenta y ocho centavos) equivalente en moneda nacional a **₡60.375.399,66** (sesenta millones trescientos setenta y cinco mil trescientos noventa y nueve colones con sesenta y seis céntimos) convertidos al tipo de cambio de **₡694,45** según la página WEB del Banco Central de Costa Rica (BCCR) para el 20 de junio de 2022, fecha en que se realizó la transmisión del DUA en cita. Con una liquidación de tributos y otros rubros por la suma de **₡7.856.875,31** (siete millones ochocientos cincuenta y seis mil ochocientos



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

setenta y cinco colones con treinta y un céntimos). (Ver objeto digital 0013 del expediente digital).

II. Que como consecuencia del incidente de ciberseguridad (hackeo) sufrido por el Ministerio de Hacienda a partir del 18 de abril de 2022, se vieron afectados los sistemas informáticos institucionales, lo cual incidió directamente en el normal desarrollo de los procedimientos aduaneros relativos al ingreso, tránsito y nacionalización de mercancías.

Ante dicha situación, y con el objetivo de garantizar la continuidad del comercio exterior y del control aduanero, la Dirección General de Aduanas emitió diversas medidas de contingencia de carácter obligatorio, debidamente comunicadas a los auxiliares de la función pública aduanera y a los usuarios del Servicio Nacional de Aduanas, entre ellas las contenidas en los Comunicados DGA-013-2022 y DGA-023-2022, así como otros instructivos relacionados (ver objetos digitales 0006 y 0010).

En ese marco excepcional, se habilitó el uso del Módulo Automatizado de Contingencia (MAC) para la transmisión y tramitación de declaraciones aduaneras en formato XML, manteniéndose en todo momento incólume la obligación de los declarantes y auxiliares de determinar correctamente y cancelar íntegramente la obligación tributaria aduanera correspondiente, conforme a los mecanismos oficiales dispuestos por el Ministerio de Hacienda.

Asimismo, se hace constar que la declaración aduanera de cita fue transmitida y tramitada mediante el Módulo Automatizado de Contingencia, habilitado por la Dirección General de Aduanas como medida excepcional ante la afectación de los sistemas informáticos institucionales, conforme a lo dispuesto en el Instructivo MH-DGA-PRO01-INS-003 "Uso del Módulo Automatizado de Contingencia", de acatamiento obligatorio para los auxiliares de la función pública aduanera y demás usuarios del Servicio Nacional de Aduanas. (Ver objetos digitales 0001 y 0005 del expediente digital).

III. Que el Departamento de Fiscalización Externa de la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, en ejercicio de las facultades de control posterior que le confiere la normativa vigente, procedió a verificar el efectivo ingreso a las cuentas del Estado de los montos declarados en las declaraciones tramitadas bajo el régimen de contingencia; donde respecto del DUA supra citado, no fue posible corroborar el pago de la obligación tributaria aduanera declarada.



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

IV. Que, mediante una segunda revisión realizada por la Dirección de Fiscalización, a la documentación aportada por el Agente de Aduanas independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY** para la obtención de la autorización de levante de las mercancías declaradas mediante la Declaración Única Aduanera con número de orden **005-2022-400481** de fecha **20 de junio de 2022**, no se adjuntó el archivo PDF del comprobante de pago de la obligación tributaria aduanera entre los documentos justificativos remitidos al módulo automatizado de contingencia, de conformidad con lo establecido en los comunicados DGA-013-2022 del 19/04/2022 (ver objeto digital 0001 del expediente digital), DGA-023-2022 del 02/05/2022 (ver objeto digital 0005 del expediente digital) y DGA-034-2022 del 19/05/2022 (ver objeto digital 0008 del expediente digital).

V. Que mediante oficio **MH-DGA-DF-OF-0251-2025** de fecha **15 de diciembre de 2025**, debidamente notificado por medio de correo electrónico el día **19 de diciembre de 2025**, se solicitó al Agente de Aduanas independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY**, el comprobante bancario dirigido a las cuentas del Ministerio de Hacienda, relacionado con el pago de la obligación tributaria aduanera de la Declaración Única Aduanera con numero de orden **005-2022-400481**, de fecha **20 de junio de 2022** (ver objeto digital 0014 y sus anexos del expediente digital).

VI. Que mediante la gestión **0017-2026** del día **09 de enero del 2026**, el Agente Aduanero independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY**, solicita prórroga para poder presentar los documentos solicitados mediante el oficio en cita (ver objeto digital 0015 y sus anexos del expediente digital).

VII. Que por medio del oficio **MH-DGA-DF-OF-0004-2026** de fecha **09 de enero de 2026**, debidamente notificado el **13 de enero de 2026**, se le otorga una prórroga de 5 (cinco) días hábiles para que aporte la información solicitada mediante el oficio en cita, (ver objeto digital 0016 y sus anexos del expediente digital).

VIII. Que mediante oficio **MH-DGA-DF-OF-0069-2026** de fecha **23 de febrero de 2026**, debidamente notificado por correo electrónico el día **26 de febrero de 2026**, se solicitó al importador **EMPAQUES REGIONALES, S.R.L.**, el comprobante bancario dirigido a las cuentas del Ministerio de Hacienda,



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

relacionado con el pago de la obligación tributaria aduanera de la Declaración Única Aduanera con numero de orden **005-2022-400481**, de fecha **20 de junio de 2022**, del Agente de Aduanas independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY**, (ver objeto digital 0022 y sus anexos del expediente digital).

IX. Que a la fecha de emisión de la presente resolución el plazo para la presentación de la documentación requerida se encuentra vencido y no se cuenta con documentación oportuna aportada por el agente de aduanas ni por el importador, evidenciándose que se hizo caso omiso al requerimiento según lo establecido en el artículo 264 de la Ley General de Aduanas; incumpliendo la legislación aduanera vigente, artículo 102 bis de la Ley General de Aduanas.

X. Que en el presente procedimiento se han observado los términos y plazos de ley.

CONSIDERANDO

PRIMERO.- SOBRE LA COMPETENCIA DEL DIRECTOR Y SUB-DIRECTOR GENERAL DE ADUANAS PARA LA EMISIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO:

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 11 y 12 de la Ley General de Aduanas, así como en los artículos 4, 5 incisos a) y b), 6 y 7 incisos o), p) y q) de su Reglamento, la Dirección General de Aduanas es el órgano competente para ejercer la dirección técnica y administrativa del Servicio Nacional de Aduanas.

En virtud de lo anterior, corresponde a dicha Dirección el ejercicio de las potestades de control, fiscalización y resolución en materia aduanera, las cuales se concretan mediante la emisión de actos administrativos por parte de su Director General y Subdirector General, en el ámbito de sus respectivas atribuciones y conforme al ordenamiento jurídico vigente.

SEGUNDO.- RÉGIMEN LEGAL APLICABLE: De conformidad con los artículos 1, 6, 8, 19, 20, 21, 22, 23, 33, 48, 49, 58, 78 y 92 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano IV (CAUCA IV); 67 inciso c), 90, 91 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (en adelante RECAUCA IV); 1, 6, 9, 11, 12, 22, 23, 24 incisos a) y b), 33, 36, 52 al 55, 58, 59, 61, 62, 63, 86, 97, 102, 192 a 196, 251 a 265 bis de la Ley General de Aduanas (en adelante LGA); 271, 576 al 581, 597 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA), de



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

acuerdo con su vigencia, reformas y modificaciones; 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios; los numerales 1, 3, y del 8 al 11 de la Ley 8454, llamada “*Ley de certificados, firmas digitales y documentos electrónicos*”, que fue publicada en la Gaceta 197 del 13 de octubre de 2005, y la Directriz O31-MICITT-H, publicada en la Gaceta 192 del 02 de noviembre del 2018 denominada “*Mejoras en la eficacia del gasto público mediante el uso adecuado de tecnologías digitales en el sector público costarricense*”, 9 del Reglamento de Procedimiento Tributario, artículos 780, 781 y 783 del Código Civil, artículo 224 del Código de Comercio, (Decreto N.º 38277-H del 07/03/2014). Comunicados DGA-013-2022 y DGA-023-2022.

TERCERO.- OBJETO DE LA LITIS. Determinar la procedencia del cobro de los tributos aduaneros e intereses asociados a la Declaración Única Aduanera con número de orden **005-2022-400481**, de fecha **20 de junio de 2022**, correspondiente al importador **EMPAQUES REGIONALES, SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA**, razón social con cédula jurídica **3-102-692142-37**, en su condición de obligado principal, y contra la auxiliar de la función pública aduanera, agente de aduanas independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY**, cédula de identidad **7-0093-0435**, en su condición de responsable solidario, por el pago de la obligación tributaria aduanera, debido a que –según registros– el pago asociado al DUA de reiterada cita, no figura como realizado en favor del Estado.

CUARTO.- SOBRE LA RELACIÓN JURÍDICA-ADUANERA: Conforme al artículo 52 de la LGA, la relación jurídico-aduanera comprende el conjunto de obligaciones tributarias que surgen entre el Estado y los particulares como consecuencia del ingreso o salida de mercancías al territorio aduanero. En el presente caso, se presume que dicha relación no fue cabalmente cumplida por los sujetos pasivos, al no haberse acreditado el ingreso efectivo de los tributos correspondientes a la DUA de reiterada cita a las cuentas del Estado, hecho que habilita la apertura del presente procedimiento ordinario.

QUINTO.- SOBRE LA RELACIÓN ENTRE LA “OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA” Y EL “SUJETO PASIVO”: La obligación tributaria aduanera es el vínculo jurídico que surge entre el Estado y el sujeto pasivo por la realización del hecho generador, y está constituida por los derechos e impuestos exigibles en la importación o exportación de mercancías. El sujeto pasivo es la persona



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

compelida a cumplir con la obligación tributaria aduanera, como consignatario de las mercancías o quien resulte responsable del pago, debido a las obligaciones que le impone la ley (artículo 54 de la LGA).

De manera concomitante, en el artículo 270.-Definiciones de la LGA, indica:

“Declarante: persona que efectúa o en nombre de la cual se efectúa una declaración de mercancías; el importador o consignatario, en el caso de la importación de mercancías; exportador o consignante, en el caso de la exportación de mercancías y los auxiliares de la función pública aduanera que actúan a nombre propio o en representación de terceros ante el Servicio Nacional de Aduanas. En el caso de los auxiliares de la función pública aduanera, que actúan en representación de terceros, las disposiciones dirigidas al declarante se entenderán realizadas hacia el auxiliar y al tercero que representa, salvo norma expresa establecida en esta ley. En el caso de ingreso de las mercancías al territorio aduanero nacional y en el régimen de tránsito, se entenderá como declarante al auxiliar que tiene la facultad de declarar el ingreso y/o tránsito aduanero.” El subrayado no forma parte del original.

La declaración aduanera es el acto por el que, el declarante expresa, libre y voluntariamente, el régimen al que serán sometidas las mercancías; además, se aceptan las obligaciones que el régimen impone. En el artículo 86 de la LGA, para todos los efectos legales se señala que:

*“Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por el declarante se entenderá realizada bajo la fe del juramento...
... La declaración aduanera deberá fijar la cuantía de la obligación tributaria aduanera y el pago anticipado de los tributos, en los casos y las condiciones que se dispongan vía reglamento.”*

En este caso en particular, el sujeto pasivo resultará ser el importador **EMPAQUES REGIONALES, S.R.L.**, razón social con cédula jurídica **3-102-692142-37**, en su condición de obligado principal y el auxiliar de la función pública aduanera **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY** de calidades conocidas, en su condición de responsable solidario (en conjunto se denominan los sujetos pasivos).



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

SEXTO.- SOBRE LA RELACIÓN ENTRE LA “OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA” Y LA “REPRESENTACIÓN QUE EJERCE EL AGENTE ADUANERO DE SU MANDANTE (IMPORTADOR)”: La Declaración Única Aduanera (DUA) es el acto por el cual un agente aduanero declara, en representación de un importador, el régimen al que desea destinar sus mercancías. Cabe resaltar que, con la selección del régimen aduanero en la DUA, se aceptan automáticamente todas las obligaciones que el régimen impone. En el numeral 86 de la LGA, para todos los efectos legales se señala que:

“... la declaración única aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo la fe del juramento. El agente aduanero será responsable de suministrar la 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.”

El agente aduanero es el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y de los actos que se deriven de él. En ese carácter, será el responsable civil ante su mandante, por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato (artículo 33 de la LGA). Aunado a lo anterior, cabe resaltar que, ante el Fisco el agente aduanero es solidariamente responsable con el declarante, por el pago de las obligaciones tributarias aduaneras derivadas de los trámites, los regímenes o las operaciones en que intervenga, así como por el pago de las diferencias, los intereses, las multas, los recargos y los ajustes correspondientes (artículo 36 de la LGA).

SÉTIMO.- SOBRE EL ANÁLISIS CONCRETO DE LOS HECHOS PROBADOS Y EL FONDO DEL ASUNTO: Como parte de las atribuciones de la Administración se encuentra el control aduanero, en ejercicio de esta facultad, la Dirección General de Aduanas procedió a verificar el correcto pago de la obligación tributaria aduanera en la Declaración Única Aduanera supra citada. Como ya fue mencionado, dicha declaración fue presentada, en el lapso del Hackeo sufrido por el Ministerio de Hacienda, periodo en el cual se establecieron medidas de Control



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

y de Contingencia, tales como los Comunicados DGA-013-2022 y DGA-023-2022, entre otros, estos tuvieron como finalidad exclusiva garantizar la continuidad operativa del despacho aduanero, habilitando medios alternos para la transmisión y tramitación de las declaraciones aduaneras, tales como el Módulo Automatizado de Contingencia (MAC).

Dichas disposiciones no suspendieron, modificaron ni exoneraron la determinación, exigibilidad y cancelación íntegra de la obligación tributaria aduanera, la cual se perfecciona con la aceptación de la declaración aduanera y se extingue únicamente con el ingreso efectivo de los tributos a las cuentas del Estado, en consecuencia, las declaraciones aduaneras tramitadas bajo el régimen de contingencia se encuentran plenamente sujetas a las facultades de control posterior de la Administración, debiendo verificarse, en cada caso, la correspondencia entre la obligación autodeterminada y el efectivo pago de los tributos, sin que la utilización del MAC constituya un elemento atenuante o justificante frente a eventuales incumplimientos. Así mismo, se establecieron las cuentas del Estado con el fin de que los depósitos de pago de la obligación tributaria aduanera se realizaran.

Por lo anterior, de acuerdo con la revisión efectuada en los registros institucionales y en las cuentas oficiales del Ministerio de Hacienda, cuentas cliente CR80015201001049844551 (BCR) y CR63015201001024247624 (BNCR), no consta el ingreso del pago de la obligación tributaria aduanera correspondiente a la Declaración Única Aduanera con número de orden **005-2022-400481**, de fecha **20 de junio de 2022**, ni por la suma de **₡7.856.875,31** (siete millones ochocientos cincuenta y seis mil ochocientos setenta y cinco colones con treinta y un céntimos).

Debido a esto, se procedió a solicitar información, documentación de respaldo y los comprobantes bancarios, relacionada con la Declaración Única Aduanera con número de orden **005-2022-400481** de fecha **20 de junio de 2022** al Agente de Aduanas independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY**, mediante oficio **MH-DGA-DF-OF-0251-2025** de fecha **15 de diciembre de 2025**, debidamente notificado el día **19 de diciembre de 2025** (ver objeto digital 0014 y sus anexos del expediente digital). Así mismo mediante el oficio **MH-DGA-DF-OF-0069-2026** de fecha **23 de febrero de 2026**, debidamente notificado por correo electrónico el día **26 de febrero de 2026**, se solicitó al importador **EMPAQUES**



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

REGIONALES, S.R.L. el comprobante bancario del DUA en cita (ver objeto digital 0022 y sus anexos del expediente digital).

En respuesta al oficio MH-DGA-DF-OF-0251-2025 de fecha 15 de diciembre de 2025, se presenta la gestión 0017-2026 del día 09 de enero del 2026, mediante el cual el Agente Aduanero independiente JULIO ENRIQUE ALFARO HAY, solicita prórroga para poder presentar los documentos solicitados mediante el oficio en cita, lo cual se le concede por medio del oficio MH-DGA-DF-OF-0004-2026 de fecha 9 de enero de 2026, concediéndole una prórroga de 5 (cinco) días hábiles. Sin embargo, a la fecha de la presente resolución no se han presentado los documentos solicitados mediante el oficio en cita (ver objetos digitales 0015, 0016 y sus anexos del expediente digital).

El 26 de febrero de 2026 el importador EMPAQUES REGIONALES S.R.L., da respuesta mediante correo electrónico al oficio MH-DGA-DF-OF-0069-2026 de fecha 23 de febrero de 2026, aportando el comprobante bancario 406405988 por medio del cual realizó el pago de los impuestos de la Declaración Única Aduanera con número de orden 005-2022-400481 a la empresa GLOBAL SERVICE CUSTOMS, S.A., según el siguiente detalle:

Imagen 1

Comprobante de transferencia 406405988

» Cuenta Origen	
Cuenta:	CR 1201 0200 0093 6657 2797 EMPAQUES REGIONALES S.R.L
Monto del débito:	7,785,264.54 CRC
» Cuenta Destino	
Cuenta:	CR 6601 0200 0094 0819 7823
Destinatario:	GLOBAL SERVICE CUSTOMS SOCIEDA
Monto del crédito:	7,785,264.54 CRC
Descripción:	Global Services OC195 PSA DUA 2022-96
Referencia:	406405988
Fecha:	14/06/2022 15:23:25
Se notificó a:	
kruiz@globalservices.co.cr	
manuelcanalesgranados@gmail.com	
sac1@globalservices.co.cr	

Fuente: Documentos aportados por el importador por correo electrónico



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

Debe precisarse que el pago realizado a un tercero intermediario no constituye, por sí mismo, prueba idónea del cumplimiento de la obligación tributaria aduanera frente al Fisco, en la medida en que esta se extingue únicamente con el ingreso efectivo de los tributos a las cuentas oficiales del Estado, conforme a los mecanismos autorizados por la normativa vigente.

Las declaraciones aduaneras constituyen, el medio establecido para destinar las mercancías, de forma tal que es el declarante a través de las declaraciones el que libre y voluntariamente escoge las diferentes destinaciones a que pueden quedar sujetas las mercancías que se encuentren bajo control aduanero. En virtud de los hechos anteriores, es menester de esta Dirección General, realizar una adecuada conceptualización jurídica de los hechos aquí presentados, analizar la figura del Auxiliar de la Función Pública Aduanera, que se encuentra descrita en los artículos 28, 33, y 86 de la LGA.

Debido a lo anterior; se estima que se cuenta con los elementos suficientes para iniciar el procedimiento que nos ocupa, por cuanto, el agente de aduanas independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY**, de calidades conocidas, no transmitió la documentación justificativa al módulo automatizado de contingencia, correspondiente al comprobante bancario de pago de la obligación tributaria aduanera de la Declaración Única Aduanera **005-2022-400481**, de fecha **20 de junio de 2022**, mismos que fueron requeridos como bien se ha indicado a lo largo del presente acto por medio correos electrónicos y mediante el oficio **MH-DGA-DF-RES-0251-2025**, por lo que se presume el no pago de la obligación tributaria aduanera, al no ser debidamente demostrado por omitir la presentación del comprobante bancario correspondiente al caso de marras.

OCTAVO. SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA DE LA PRUEBA: Refiriéndose a la carga de prueba, en latín “onus probandi”, como el principio jurídico el cual corresponde a la responsabilidad de las partes y la obligación de probar los hechos planteados. Conforme al artículo 140 y 185 del CNPT, aplicable supletoriamente por mandato del artículo 2 de la LGA, corresponde a la



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

Administración acreditar los hechos constitutivos de la obligación tributaria, y al sujeto pasivo demostrar los hechos impeditivos, modificativos o extintivos de la misma.

Esta Dirección ha acreditado:

- la existencia de la DUA,
- el nacimiento de la obligación tributaria aduanera,
- la ausencia de comprobante de pago –verificable– a nombre de las cuentas del Estado,
- la falta de registro en las cuentas del Estado,

Configurando una presunción de incumplimiento objetiva y verificable. En consecuencia, **recae sobre los sujetos pasivos** la carga de aportar prueba idónea y fehaciente que permita desvirtuar dicha presunción, acreditando el pago efectivo de los tributos.

Debe precisarse que la presente actuación no implica un juicio definitivo sobre la existencia del adeudo tributario ni sobre la eventual responsabilidad de los sujetos involucrados, sino que responde a la necesidad de esclarecer los hechos en resguardo del interés público y en estricto apego a los principios de legalidad, debido proceso y presunción de inocencia que rigen la actuación administrativa conforme a la Ley General de la Administración Pública.

En este contexto, la Administración valorará integralmente los elementos probatorios que sean aportados durante el procedimiento, conforme a las reglas de la sana crítica, en estricto apego al principio de verdad real y garantizando en todo momento el derecho de defensa de los administrados.

NOVENO. SOBRE LOS PRESUNTOS MONTOS DEJADOS DE PERCIBIR POR EL FISCO.

a) Respecto al cálculo de la obligación tributaria aduanera en la importación de mercancías.

Según el Artículo 57 de la Ley General de Aduanas, la base imponible de la obligación tributaria aduanera de los Derechos Arancelarios a la Importación (DAI), estará constituida por el valor en aduana de las mercancías, según lo



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

definen el Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC, esta Ley y la demás normativa nacional e internacional aplicable. La base imponible de los demás tributos de importación o exportación será la definida por la respectiva ley de creación de cada tributo.

El artículo 265 de la LGA señala, que el término de “valor en aduana de las mercancías importadas” o “valor aduanero”, deberá entenderse de conformidad con el Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC.

A continuación, se detalla el procedimiento de cálculo de los tributos aduaneros para mercancías importadas, partiendo del primer impuesto a que están afectas y que continúa en forma de cascada.

b) Fórmulas de cálculo de los impuestos.

Las siguientes fórmulas muestran el orden y el procedimiento para efectuar el cálculo de los impuestos de las mercancías, según el inciso arancelario correspondiente de la línea del DUA.

i. Derechos Arancelarios a la Importación (DAI).

Son los Derechos Arancelarios a la Importación de mercancías establecido en el Arancel Centroamericano de Importación, expresados en términos Ad-Valorem, conforme el artículo 17 de la Ley 6986 del 16 de mayo de 1985; reformado mediante Decreto Ejecutivo No. 25740, publicado en la Gaceta No. 23 del 3 de febrero de 1997 y se aplica sobre el valor aduanero de las mercancías, que es la sumatoria del monto de factura declarado, flete, seguro y otros gastos. La fórmula de cálculo es:

VALOR ADUANERO x TIPO DE CAMBIO x PORCENTAJE DEL DAI

ii. Ley 6946.

Para este caso corresponde a un impuesto sobre el valor aduanero de las mercancías importadas, establecido en la Ley 6879 de 21 de julio de 1983, reformado por la Ley 6946 del 13 de enero de 1984. La fórmula de cálculo es:

VALOR ADUANERO x TIPO DE CAMBIO x %Ley.



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

iii. Impuesto sobre el valor agregado (IVA)

Es un impuesto sobre el valor agregado en la venta de mercancías, establecido con la Ley 6826 del 8 de noviembre de 1982 y sus modificaciones. El cálculo del impuesto se establece adicionando al Valor Aduanero Declarado, el monto de los Derechos Arancelarios a la Importación, Ley 6946 y cualquier otro impuesto que incida sobre la importación de mercancías. La fórmula de cálculo es la siguiente: $[(\text{VALOR ADUANERO} \times \text{TIPO DE CAMBIO}) + \text{MONTO DAI} + \text{MONTO ISC} + \text{MONTO LEY 6946} + \text{MONTO GRAVAMEN} \times \text{TM QUE SE MOVILICE LEY 8461 ART. 15} + \text{MONTO GRAVAMEN} \times \text{TM QUE SE MOVILICE LEY 8461 ART. 17} + \text{MONTO MUELLAJE INCOFER LEY 4429} + \text{IMPUESTO} \times \text{TM QUE SE MOVILICE LEY 6975} + \text{GE}] \times \% \text{IVA}$.

iv. Impuesto Selectivo de Consumo.

Es un impuesto sobre el valor de las transferencias de las mercancías comprendidas en los anexos 1, 2 y 3 de la Ley de Consolidación de Impuestos Selectivos de Consumo, No. 4961, de 10 de marzo de 1972 y sus reformas.

$[(\text{VALOR ADUANERO} \times \text{TIPO DE CAMBIO}) + \text{MONTO DAI}] \times \% \text{IMPUESTO SELECTIVO CONSUMO}$

c) Tipo de cambio aplicado.

El tipo de cambio aplicado será el tipo de cambio de venta declarado, correspondiente a la fecha del hecho generador de la obligación tributaria aduanera, de conformidad con lo establecido en el artículo 55 de la LGA.

Para la declaración única aduanera que nos ocupa, el tipo de cambio corresponde a:

Cuadro 1

Tipo de cambio aplicado al DUA 005-2022-400481

DUA	FECHA	TIPO DE CAMBIO
2022-400481	20/6/2022	₡694,45

Fuente: Elaboración propia



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

d) Respecto a los tributos presuntamente dejados de percibir

Que al no haberse presentado comprobante bancario en favor de las cuentas del Ministerio de Hacienda, no se logra validar por parte de esta Dirección el pago de la obligación tributaria aduanera, lo que –presumiblemente y salvo prueba en contrario– generaría un saldo a favor del Fisco correspondiente a la obligación tributaria aduanera establecida, por medio de la Declaración Única Aduanera con número de orden **005-2022-400481**, de fecha **20 de junio de 2022** (ver objeto digital 0013 del expediente digital) y que se establece con el siguiente detalle tributario:

Cuadro 2
Tributos dejados de percibir y otros rubros
(número de orden 005-2022-400481)

Número de orden	Fecha del DUA	Impuestos dejados de percibir
005-2022-400481	20/6/2022	₡7.856.875,31

Fuente: Elaboración propia.

Como se evidencia, los tributos y otros rubros no cancelados corresponden a la suma de **₡7.856.875,31** (siete millones ochocientos cincuenta y seis mil ochocientos setenta y cinco colones con treinta y un céntimos); los cuales se desglosan de la siguiente manera:

Cuadro 3
Desglose de tributos y otros rubros
(número de orden 005-2022-400481)

IVA	PROCOMER	Timbre Contadores Privados de Costa Rica	Timbre ASOCAGE Ley 7017	Timbre Archivo Nacional	FUMIGACIÓN	Total
₡7.848.801,96	₡2.083,35	₡2,00	₡50,00	₡20,00	₡5.918,00	₡7.856.875,31

Fuente: Elaboración propia.

Según la autodeterminación realizada por el agente aduanero, el monto de tributos y otros rubros para la DUA con número de orden **005-2022-400481** de fecha **20 de junio de 2022**, fue de un total de **₡7.856.875,31** (siete millones ochocientos cincuenta y seis mil ochocientos setenta y cinco colones con treinta y un céntimos). sin intereses, por concepto de tributos y otros rubros de importación



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

presuntamente dejados de percibir por el Estado desglosados de la siguiente manera:

Cuadro 4
Cálculo de la Obligación Tributaria Aduanera
(número de orden 005-2022-400481)

Aduana	005	Valor aduanero \$	\$ 86.939,88
Año	2022	Tipo de cambio	₡694,45
DUA	400481	Valor aduanero ₡	₡60.375.399,67
FECHA	20/06/2022		
Impuestos		Otros rubros	
DAI (14%)	₡0,00	FIMP	₡2.083,35
IVA (13%)	₡7.848.801,96	CNTPRIV	₡2,00
SC (15%)	₡0,00	ASOCAGE	₡50,00
LEY 6946 (1%)	₡0,00	ARCHNAL	₡20,00
		FUMIGACION	₡5.918,00
Total:	₡7.848.801,96		₡8.073,35
Total Obligación Tributaria Aduanera determinada			₡7.856.875,31
Total de impuestos pagados			₡0,00
Total Obligación Tributaria Aduanera presuntamente dejados de percibir			₡7.856.875,31

Fuente: Elaboración propia

No se omite señalar, que el cálculo de los tributos se realiza sobre el valor aduanero declarado, mismo que no fue objeto de revisión y se está aplicando el tipo de cambio a la fecha de aceptación de la DUA en estudio, así mismo se incluye en el total de tributos los montos correspondientes a los pagos únicos del DUA: PROCOMER, timbres contadores privados de costa rica, timbre asociación agentes de aduana ley, timbre archivo nacional y fumigación, sobre los cuales no corren intereses.



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

e) Respecto al cobro de intereses conforme a lo estipulado en el artículo 61 Ley General de Aduanas.

De conformidad con los artículos 61 y 102 de la Ley General de Aduanas reformada mediante la Ley de Fortalecimiento Tributario, en el que se indica que el pago efectuado fuera del hecho generador produce la obligación de pagar un interés junto con el tributo adeudado.

En esta condición se encuentran la DUA objeto de estudio, al cual se le aplicó el interés, tomándose como base de referencia para el cálculo, las tasas vigentes en cada periodo (semestral) desde el momento en que debió cancelarse el tributo hasta la fecha de este estudio.

El importe de los intereses por cobrar, según la tasa de interés indicada en cada Resolución para el DUA objeto de esta resolución, ascienden a la suma de **₡3.029.084,91** (tres millones veintinueve mil ochenta y cuatro colones con noventa y un céntimos), calculados al **16 de junio de 2026**, monto que irá aumentando en forma gradual hasta el efectivo pago de la obligación, tal como se muestra a continuación:

Cuadro 5
Cálculo de los intereses
(número de orden 005-2022-400481)

Número de resolución	Tasa de interés vigente	Fecha en que rige		Cantida d de días	Moto total de intereses
		desde	hasta		
DGA-451-2022	9,35%	20/6/2022	30/6/2022	11	₡22.116,42
DGA-187-2022	8,53%	1/7/2022	31/12/2022	184	₡337.502,78
DGH-054-2022 Y DGA-419-2022	11,59%	1/1/2023	30/6/2023	181	₡451.099,68
DGH-028-2023 Y DGA-1041-2023	11,13%	1/7/2023	31/12/2023	184	₡440.375,85
DGH-048-2023 Y DGA-2596-2023	10,00%	1/1/2024	30/6/2024	182	₡391.364,92
MH-DGH-RES-0032-2024 y DGA-RES-0981-2024	10,67%	1/7/2024	31/12/2024	184	₡422.175,23
MH-DGH-RES-0054-2024 Y DGA-RES-1817-2024	8,43%	1/1/2025	30/6/2025	181	₡328.107,88
MH-DGH-RES-0042-2025 Y MH-DGA-RES-0862-2025	8,35%	1/7/2025	31/12/2025	184	₡330.380,80
MH-DGH-RES-0063-2025 Y MH-DGA-RES-1766-2025	8,52%	1/1/2026	VIGENTE	167	₡305.961,35
Monto total de intereses					₡3.029.084,91

Fuente: Elaboración propia



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

Para el cálculo de los presuntos intereses generados a la fecha de emitir la presente resolución, se tomó como referencia el monto de impuestos presuntamente dejados de percibir por el Estado, no se tomó en cuenta los otros rubros que se cobraron en la Declaración Única Aduanera con número de orden 005-2022-400481 del 20 de junio de 2022.

DÉCIMO. DEL TOTAL DEL ADEUDO TRIBUTARIO: Como consecuencia de lo antes expuesto se determina presuntamente un total de adeudo tributario (principal + otros rubros + intereses) que asciende a la suma de **₡10.885.960,22** (diez millones ochocientos ochenta y cinco mil novecientos sesenta colones con veintidós céntimos), desglosados de la siguiente manera: **₡7.856.875,31** (siete millones ochocientos cincuenta y seis mil ochocientos setenta y cinco colones con treinta y un céntimos) que corresponden a los presuntos tributos y otros rubros dejados de percibir y la suma de **₡3.029.084,91** (tres millones veintinueve mil ochenta y cuatro colones con noventa y un céntimos), que corresponde a los intereses calculados hasta el día **16 de junio de 2026**, así mismo el interés diario, de acuerdo a la última resolución vigente **MH-DGH-RES-0063-2025/MH-DGA-RES-1766-2025**, que establece una tasa de interés de **8,52%** y que rige hasta el **30 de junio del 2026**, correspondería a **₡1.832,10** (mil ochocientos treinta y dos colones con diez céntimos) de acuerdo al siguiente detalle:

Cuadro 6

**Total adeudo tributario (Tributos y otros rubros + intereses)
(número de orden 005-2022-400481)**

Detalle	Monto	Monto en colones
Total de presuntos tributos dejados de percibir	₡7.856.875,31	siete millones ochocientos cincuenta y seis mil ochocientos setenta y cinco colones con treinta y un céntimos
Total de presuntos intereses	₡3.029.084,91	tres millones veintinueve mil ochenta y cuatro colones con noventa y un céntimos
Total de presuntos tributos e intereses	₡10.885.960,22	diez millones ochocientos ochenta y cinco mil novecientos sesenta colones con veintidós céntimos
Interés diario	₡1.832,10	mil ochocientos treinta y dos colones con diez céntimos

Fuente: Elaboración propia



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

DÉCIMO PRIMERO.- PREVENCIÓNES: De conformidad con las potestades otorgadas en los artículos 24, 36, 53, 54, 59, 62, 66, párrafo 2 y 70 de la Ley General de Aduanas, 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, se le advierte a las partes que en el supuesto de que se llegase eventualmente a confirmar los hechos que se atribuyen en el presente procedimiento y se ordenara en su caso, el pago de las diferencias de tributos indicadas, si ante el requerimiento expreso de pago, los sujetos pasivos no procediesen con la cancelación del adeudo que eventualmente se determine, facultan a la Administración para proceder con la ejecución forzosa del adeudo, mediante la ejecución de la caución del Agente de Aduanas, o bien, ordenando el cobro Administrativo y/o Judicial de las sumas adeudadas. Lo anterior sin perjuicio de ordenar la inhabilitación del auxiliar de la función pública aduanera, en tanto no se solventen los adeudos con el Fisco.

POR TANTO

Con base en los fundamentos fácticos y legales expuestos, esta Dirección General de Aduanas resuelve: **PRIMERO:** Iniciar Procedimiento Administrativo Ordinario de cobro de Tributos Aduaneros e intereses contra el importador **EMPAQUES REGIONALES, SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA**, razón social con cédula jurídica **3-102-692142-37** en su condición de obligado principal por el pago de la obligación tributaria aduanera y cuya representación judicial y extrajudicial corresponde a su Gerente **ABIR YACDUA HERRERA ZÚÑIGA**, portador de la cédula identidad **2-0598-0088** y contra el auxiliar de la función pública aduanera, Agente de Aduanas independiente **JULIO ENRIQUE ALFARO HAY**, portador de la cédula de identidad **7-0093-0435**, en su condición de responsable solidario por el pago de la obligación tributaria aduanera, asociada a la Declaración Única Aduanera con número de orden **005-2022-400481** de fecha **20 de junio de 2022**, tendente al cobro de los tributos e intereses asociados a dicha declaración ya que de acuerdo a la investigación realizada, no se encontró el importe declarado de la Declaración Única Aduanera, no pudiendo ser corroborados por la Dirección de Fiscalización, por lo que a modo de presunción (como impone el ordenamiento) y analizando la prueba contenida en el presente expediente, se cuenta con elementos suficientes para iniciar el presente procedimiento. **SEGUNDO:** Que de resultar procedente y salvo prueba en contrario presentada por los sujetos pasivos, se establece que presuntamente se han dejado de percibir en tributos y otros rubros un monto total de **₡7.856.875,31** (siete millones ochocientos cincuenta y seis mil ochocientos setenta y cinco



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

colones con treinta y un céntimos) según el siguiente detalle: por concepto de Impuesto de Valor Agregado, el monto de **₡7.848.801,96** (siete millones ochocientos cuarenta y ocho mil ochocientos un colones con noventa y seis céntimos). Además, se ha dejado de percibir en otros rubros: por concepto de PROCOMER, el monto de **₡2.083,35** (dos mil ochenta y tres colones con treinta y cinco céntimos); por concepto de Timbre de Archivo Nacional el monto de **₡20,00** (veinte colones exactos); por concepto de Timbre Asociación de Agentes de Aduana el monto de **₡50.00** (cincuenta colones exactos) por concepto de Timbre Contadores Privados de Costa Rica el monto de **₡2.00** (dos colones exactos); por concepto de fumigación **₡5.918,00** (cinco mil novecientos dieciocho colones exactos). **TERCERO:** Se informa a las partes que, de comprobarse la existencia del presunto adeudo tributario, adicionalmente se deben de acreditar los presuntos intereses, de conformidad con el artículo 61 de la Ley General de Aduanas. Los cuales al **16 de junio de 2026** ascienden a la suma **₡3.029.084,91** (tres millones veintinueve mil ochenta y cuatro colones con noventa y un céntimos). **CUARTO:** Se informa a las partes que, de comprobarse la existencia del adeudo tributario, presuntamente, la obligación tributaria a favor del Estado, asciende a un total de **₡10.885.960,22** (diez millones ochocientos ochenta y cinco mil novecientos sesenta colones con veintidós céntimos), desglosados de la siguiente manera: **₡7.856.875,31** (siete millones ochocientos cincuenta y seis mil ochocientos setenta y cinco colones con treinta y un céntimos) que corresponden a los presuntos tributos y otros rubros dejados de percibir y la suma de **₡3.029.084,91** (tres millones veintinueve mil ochenta y cuatro colones con noventa y un céntimos), correspondiente a los intereses calculados hasta la fecha estimada en el presente estudio, así mismo el interés diario, de acuerdo a la última resolución vigente **MH-DGH-RES-0063-2025/MH-DGA-RES-1766-2025**, que establece una tasa de interés de **8,52%** y que rige hasta el **30 de junio del 2026**, correspondería a **₡1.832,10** (mil ochocientos treinta y dos colones con diez céntimos) y seguirán sumándose intereses a la deuda total conforme a las resoluciones vigentes emitidas para cada semestre, por la Dirección General de Hacienda y Dirección General de Aduanas, hasta que se realice el efectivo pago o se demuestre por parte del sujeto pasivo que el mismo ya se realizó, de igual forma se informa que de realizarse pagos parciales de la deuda, primero se cancelaran los intereses generados, según lo establecido en los artículos 780, 781 y 783 del Código Civil. **QUINTO:** Se les informa a los sujetos pasivos que de estar anuentes con lo pretendido podrán realizar el pago mediante depósito en la cuenta número **001-242476-2** del Banco de Costa Rica a nombre del Ministerio de Hacienda



RESOLUCION N° MH-DGA-RES-0991-2026
EXPEDIENTE N° MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026

Tesorería Nacional, cédula jurídica 2-100-042005, con número IBAN CR63015201001024247624; o en su defecto mediante entero a favor del Gobierno de Costa Rica. El comprobante de pago deberá indicar el nombre del importador o auxiliar de la función pública aduanera que realiza el pago, así como el número de expediente. Remítase copia del comprobante de pago a esta Dirección en forma personal, o vía correo electrónico a la dirección: dirfiscaliza@hacienda.go.cr. **SEXTO:** Se le concede a los interesados un **plazo de (15) quince días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente resolución, para que se refieran a los cargos formulados, presenten los alegatos y **ofrezcan la prueba que estimen pertinente**, dentro de este mismo plazo deberán señalar lugar o medio donde atender futuras notificaciones, bajo apercibimiento de que en caso de omisión o si el lugar o medio señalado fuera impreciso o no existiere, las futuras notificaciones se practicarán de conformidad con lo establecido en el numeral 194 de la Ley General de Aduanas. **SÉTIMO:** Indicar al interesado que el expediente administrativo levantado al efecto número **MH-DGA-DF-DFE-EXP-0015-2026**, podrá ser solicitado en la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas correo electrónico dirfiscaliza@hacienda.go.cr, se pone a su disposición en formato digital; debe ser requerido vía correo electrónico, remitiendo solicitud escrita y firmada por el representante legal o persona que ostente la misma y compruebe su legitimación en el proceso con los documentos adjuntos que así lo acrediten. **Notifíquese** a las partes: **a)** Al importador EMPAQUES REGIONALES, S.R.L., y **b)** Al agente aduanero JULIO ENRIQUE ALFARO HAY.

ADRIAN PEREZ EDWARDS
DIRECTOR GENERAL DE ADUANAS

Elaborado por: Mariela Rojas Soto Dirección de Fiscalización.	Revisado por: Víctor J. Rizzo Campos Area Legal, Dirección de Fiscalización.
Revisado por: Alfonso Rojas Li Jefe del Area de Empresas Dirección de Fiscalización	Aprobado por: Miguel A. Vega Segura, Director Dirección de Fiscalización

c.C: Expediente/consecutivo OVM