



DN-135-2019

**MH-DGA-RES-1115-2025**

**DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS.SAN JOSÉ, A LAS TRECE HORAS CON VEINTE MINUTOS DEL DÍA VEINTINUEVE DE JULIO DEL AÑO DOS MIL VEINTICINCO.**

Se emite Acto Final del procedimiento ordinario de cobro de tributos dirigido contra el importador **BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA, CÉDULA JURÍDICA 3-101-358734**, en su condición de obligado principal y la auxiliar de la función pública aduanera, **Agencia de Aduanas MULTIMODAL S.A., cédula jurídica 310107031003**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador citado.

**RESULTANDO**

I. Mediante el Documento Único Aduanero (DUA) N° **001-2017-58606** de fecha 09/08/2017, el importador y la agencia de aduanas de cita declararon las mercancías descritas en las líneas 014,015 y 016, como: "cervezas de la marca Super Bock".

II. Mediante una serie de consultas realizadas al importador, se solicitó información de las importaciones relacionadas, momento en el cual se inicia la actuación fiscalizadora y se interrumpe la prescripción con base en el artículo 63 de la Ley General de Aduanas. (Folio 579 del expediente madre DN-110-2019)

III. Con Informe Final **INF-ONVVA-DCP-AR-01-2019** el Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera (ONVVA), emite los resultados relacionados con la verificación del valor en aduana declarado, en las importaciones definitivas de mercancías consistentes en cervezas realizadas por el importador **BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA cédula jurídica 3-101-358734**, donde se determinó un valor aduanero distinto al declarado, generando una diferencia en la obligación tributara aduanera a favor del Estado. (Folios 570 al 609 del expediente madre DN-110-2019).

IV. Mediante oficios **ONVVA-DCP-REG-009-2019** y **ONVVA-DCP-REG-15-2019**, ambos de fecha 31 de enero del 2019, y debidamente notificados, se convocó a los sujetos pasivos a audiencia de regularización. (Folios 610 y 629 del expediente madre DN-110-2019).

V. Según consta en el Acta de Propuesta de Regularización N° **ACTA-ONVVA-DCP-REG-05-2019** del 12/02/2019, los sujetos- pasivos solicitaron plazo de 15 días para valorar la situación; siendo que en fecha 05 de marzo del 2019, día en que se levantó el Acta de Propuesta de Regularización N° **ACTA-ONVVA-**



DN-135-2019

**DCP-REG-07-2019**, se hace constar que los sujetos pasivos rechazan la propuesta planteada. (Folios 650 del expediente madre DN-110-2019 madre)

VI. Según oficio **ONVVA-DCP-13-2019** de fecha 05 de marzo del 2019, el Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera, remitió el informe final **INFO-ONVVA-DCP-AR-01-2019** y su expediente a la Dirección Normativa para que se proceda a valorar el inicio de los procedimientos correspondientes. (Folio 654 del expediente madre DN-110-2019).

VII. Mediante resolución **RES-ONVVA-089-2021** del 30 de julio del 2021 se inicia procedimiento ordinario de cobro contra el importador **Café Britt de Costa Rica S.A**, cédula jurídica **3-10115390536** y el auxiliar de **BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA, CÉDULA JURÍDICA 3-101-358734**, en su condición de obligado principal y la auxiliar de la función pública aduanera, **Agencia de Aduanas MULTIMODAL S.A.**, cédula jurídica **310107031003**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador, para la Declaración Aduanera de importación definitiva (**DUA**) N° **001-2017-58606** de fecha **09/08/2017**, y que tiene por objeto determinar el correcto valor aduanero de las mercancías descritas como “Cervezas de la marca Super Bock”, así como el cobro de las diferencias de tributos dejados de percibir por el Estado. Dicho acto se notificó a las partes por medio de casillero ubicado en el Departamento Administrativo de la Dirección General de Aduanas en fecha **27 de agosto del 2021**. Siendo que a la fecha de emisión de la presente resolución no se han presentado alegatos ni pruebas de descargo contra el acto de inicio del procedimiento ordinario de cita. (folios 01 a 15 del expediente DN-135-2019)

VIII. Asimismo, es importante mencionar que las competencias del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera son asumidas por la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, de conformidad con el artículo 4 de la ley N° 10271 del 22 de junio del 2022, transitorio XI, que traslada las competencias del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera (ONVVA) a la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas.

IX. En el presente asunto se han respetado los términos y prescripciones legales.

## CONSIDERANDO

### I-RÉGIMEN LEGAL APLICABLE:

De conformidad con los artículos 1,6,8,19,20,21,22,23,33,48,49 78 y 92 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano IV (CAUCA IV); 1,6, 11, 12,22, 23, 24 incisos a) y b) , 33, 36, 52 al 55, 58, 59, 62,63, 86,97,102, 192 a 196, 251 a



DN-135-2019

265 bis de la Ley General de Aduanas (en adelante LGA); 576 al 592 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA); y la Ley N 7346 sobre las Reglas Generales para la interpretación del Sistema Arancelario Centroamericano SAC, y el Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC, y el Reglamento Centroamericano sobre Valoración Aduanera de Mercancías, ésta Dirección se encuentra facultada para el dictado del presente acto administrativo.

Asimismo, es importante mencionar que las competencias del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera son asumidas por la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, de conformidad con el artículo 4 de la ley N° 10271 del 22 de junio del 2022, transitorio XI, que traslada las competencias del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera (ONVVA) a la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas.

De conformidad con el TRANSITORIO XI. Las funciones establecidas en el reglamento al Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera, relacionadas con las actuaciones fiscalizadoras, investigaciones y estudios, a partir de la vigencia de la presente reforma, serán ejercidas por la Dirección de Fiscalización, hasta tanto entre en vigencia la reforma correspondiente del reglamento a la Ley General de Aduanas.

Toda referencia al Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera, que se realice en el ordenamiento jurídic costarricense, deberá entenderse conforme al párrafo anterior. (Así adicionado por el artículo 4 de la ley N° 10271 del 22 de junio del 2022)

## II-OBJETO DE LA LITIS:

El objeto de la presente litis se refiere a verificar el debido cumplimiento de los elementos que conforman la obligación tributaria aduanera por parte de la empresa importadora **BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA, CÉDULA JURÍDICA 3-101-358734**, en su condición de obligado principal y la auxiliar de la función pública aduanera, **Agencia de Aduanas MULTIMODAL S.A., cédula jurídica 310107031003**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador, debido a que la autoridad fiscalizadora determinó inconsistencias en materia de valoración aduanera, para la mercancía descrita como “Cervezas de la marca Super Bock”, en la Declaración Aduanera de importación definitiva (DUA) N° **001-2017-58606** de fecha 09/08/2017, y para lo cual se estableció una diferencia en la obligación tributaria aduanera a favor del Fisco aplicando el primer método de valoración: “ Valor de Transacción” de conformidad con el Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC, y el Reglamento Centroamericano sobre



DN-135-2019

Valoración Aduanera de Mercancías por la suma de **¢1,225.289,50** (un millón **doscientos veinticinco mil doscientos ochenta y nueve con 50/100**), desglosados de la siguiente manera **¢827.829,35** ( **ochocientos veintisiete mil ochocientos veintinueve colones con 35/100**) correspondiente a impuestos presuntamente dejados de percibir y **¢397.460,15** (**trecientos noventa y siete mil cuatrocientos sesenta colones con 15/100**) a intereses generados al 27 de julio del 2021.

**III-ANTECEDENTES: POTESTAD DE LA AUTORIDAD ADUANERA:** Tanto los importadores como los auxiliares de la función pública dentro de su operativa, deben tener claro que la obligación tributaria aduanera es el conjunto de obligaciones tributarias y no tributarias que surgen entre el Estado y los particulares, como consecuencia del ingreso o salida de mercancías del territorio aduanero, de conformidad con el artículo 53 de la Ley General de Aduanas. Lo anterior por cuanto, el importador (declarante) y su auxiliar de la función pública aduanera (agente aduanero) pueden autodeterminar la obligación tributaria aduanera y cumplir con los demás requisitos y formalidades necesarios para la aplicación del régimen que corresponda, entendiendo por tal concepto la determinación de las obligaciones aduaneras realizadas por el declarante fijando y pagando los tributos exigibles, siempre que cumplan con las demás obligaciones legales y reglamentarias exigidas en el régimen aduanero, a que acuda el interesado de manera libre y voluntaria. Como parte de los requisitos obligatorios contenidos en toda importación, está el monto correspondiente al monto correcto de la obligación tributaria aduanera, conforme a una correcta clasificación arancelaria, aplicación de Tratados de Libre Comercio, Valor Aduanero y otros gastos de importación y seguros y tiene como respaldo los documentos que la acompañan y que la amparan. Ahora bien, tanto la clasificación arancelaria como el resto de los datos que se consignan en una Declaración Aduanera no son definitivos, debido a la potestad de la Autoridad Aduanera que podrá revisar, mediante el ejercicio de controles a posteriori o permanentes, la determinación de la obligación tributaria aduanera y el cumplimiento de las demás normas que regulan el despacho de mercancías, en el plazo estipulado en el artículo 62 de esta ley. En tal sentido, la labor aduanera normalmente comprende, las normas nacionales establecidas y con ello velar por la correcta declaración y legal recaudación de los impuestos y por el correcto cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias, así como de los procedimientos aduaneros existentes para esta materia.

#### **IV-REPRESENTACIÓN QUE EJERCE EL AGENTE ADUANERO DE SU MANDANTE (IMPORTADOR):**

El agente aduanero, es el profesional, auxiliar de la función pública aduanera (sean personas físicas o jurídicas, públicas o privadas) autorizado por el Ministerio de Hacienda y que participa habitualmente ante el Servicio Nacional de Aduanas,



DN-135-2019

en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera. El agente aduanero por tanto ejerce la representación de su mandante (importador) para actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él, rindiendo la declaración aduanera bajo fe de juramento, por tanto los datos consignados en ella se tendrán por ciertos y podrán ser objeto de las verificaciones y los controles que deberá practicar la autoridad aduanera dentro de sus potestades de control y fiscalización, según lo establecen los artículos 28, 33 y 86 de la Ley General de Aduanas. Esta representación que ejerce el agente aduanero de su mandante (importador), de tal forma que, en la materia de clasificación arancelaria, valor, aplicación de tratados y otros gastos, la misma está concebida como de carácter voluntario, porque se da en el tanto corresponde a la persona legitimada (consignatario – importador) escoger o designar de acuerdo con su conveniencia o intereses, al sujeto que le va a representar, de igual forma podrá destituirlo o sustituirlo. Esta libertad de escogencia puede verse limitada y para nuestro caso existe una limitación subjetiva por norma de rango legal, que dispone que ciertos actos a realizarse ante el Servicio Nacional de Aduanas sólo pueden llevarse a cabo por un determinado tipo de profesional que por su formación o profesión tiene los conocimientos técnicos adecuados para desarrollar eficazmente su gestión ante las autoridades aduaneras, o sea, el agente aduanero. Asimismo, la Ley General de Aduanas en su artículo 86 establece que la información que se consigne en la declaración aduanera el agente los declara bajo la fe de juramento y es responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera. En ese sentido, la labor aduanera normalmente comprende aplicar mecanismos para velar por la completa y legal recaudación de los impuestos, cuya base de cálculo está no solo en el valor en aduana, sino en la correcta clasificación aduanera de las mercancías y otros gastos. Para lograr estos fines, se encuentran las facultades de control y la fiscalización de la actividad aduanera reguladas en el artículo 23 de la Ley General de Aduanas, el cual establece que el control ejercido por la Autoridad Aduanera puede ser inmediato, a posteriori y permanente y el 102 del mismo cuerpo normativo que establece sobre la Revisión a posteriori del despacho.

## V. ANÁLISIS DEL CASO: SOBRE EL CRITERIO LEGAL Y TÉCNICO QUE SE FUNDAMENTÓ LA INVESTIGACIÓN:

### POTESTAD DE LA AUTORIDAD ADUANERA EN MATERIA DE VALORACIÓN ADUANERA.

De conformidad con el Artículo 22 de la LGA, 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*



DN-135-2019

*normas reguladoras...*". La LGA señala 3 tipos de control aduanero: inmediato, a posteriori y permanente.

A referirnos al **Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera**, cabe resaltar que el Artículo 43 del Reglamento a la LGA, señala que es uno de los órganos fiscalizadores que tendrán la competencia para el ejercicio de la fiscalización y control, con el objetivo de supervisar, fiscalizar, verificar y evaluar el cumplimiento de las disposiciones del régimen jurídico aduanero. Específicamente, dentro de las funciones del ONVVA está la de verificar el cumplimiento y la correcta aplicación de las normas vigentes en materia de valoración aduanera, así como el elaborar programas de trabajo de estudios e investigaciones en materia de valor (Artículo 23 del mismo Reglamento).

**El Departamento de Control Posterior del Valor en Aduana** (en adelante DCP) será el encargado de la comprobación posterior del valor aduanero de las mercancías, mediante la realización de estudios e investigaciones al valor en aduana declarado, con el objeto de verificar la correcta determinación y declaración de los elementos que conforman e inciden en el valor en aduana de las mercancías importadas, según el Artículo 25 del mismo Reglamento.

Entre los elementos que debe contener una Declaración Aduanera de Importación están: el valor en aduana y la cuantía de la obligación tributaria aduanera, según el Artículo 314 incisos h) y e) del Reglamento a la LGA. En el ejercicio del control aduanero, la Administración podrá revisar la determinación de la obligación tributaria aduanera bajo criterios de selectividad, aleatoriedad o ambos. (Artículo 59 de la LGA). Cabe resaltar, que el DCP podrá revisar la determinación de los impuestos cancelados, a partir de la comprobación del valor aduanero declarado, siempre que dicho estudio culmine antes de la prescripción contemplada en el Artículo 62 de la LGA, que señala que la facultad de la autoridad aduanera para exigir el pago de los tributos que se hubieran dejado de percibir, sus intereses y recargos de cualquier naturaleza, prescribirá en cuatro años. El Artículo 87 del CAUCA IV, también se refiere al respecto:

#### **"Artículo 62 – Plazo para efectuar la verificación posterior**

*El plazo para efectuar la verificación posterior, será de cuatro años a partir de la fecha de aceptación de la declaración de mercancías, salvo que la legislación nacional establezca un plazo mayor. Asimismo, la autoridad aduanera podrá exigir dentro de ese plazo, el pago de los derechos e impuestos que se hubieren dejado de percibir, sus intereses y recargos de cualquier naturaleza, así como iniciar las acciones legales que correspondan. "*

Asimismo, la Ley General de Aduanas establece:



DN-135-2019

**"Artículo 63.- Interrupción de la prescripción**

*Los plazos de prescripción se interrumpirán:*

**a) Por la notificación del inicio de las actuaciones de control y fiscalización aduaneras. Se entenderá no producida la interrupción del curso de la prescripción, si las actuaciones no se inician en el plazo máximo de un mes, contado a partir de la fecha de notificación o si, una vez iniciadas, se suspenden por más de dos meses.**

*b) Por la notificación del inicio del procedimiento de verificación de origen.*

*c) Por la notificación del acto final del procedimiento de verificación de origen.*

*d) Por la notificación del acto inicial del procedimiento tendiente a determinar y exigir el pago de los tributos dejados de percibir.*

*e) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier naturaleza contra resoluciones de la autoridad aduanera, incluyendo acciones judiciales que tengan por efecto la suspensión del procedimiento administrativo o imposibiliten dictar el acto administrativo final.*

*f) Por cualquier actuación del deudor conducente al reconocimiento de la obligación tributaria aduanera*

*El cómputo de la prescripción, para determinar la obligación tributaria aduanera, se suspende por la interposición de la denuncia por presuntos delitos, hasta que dicho proceso se dé por terminado. "*

(Así reformado por el artículo 4° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")

En resumen, parte de la labor aduanera será la de revisar y comprobar el valor en aduana declarado en el DUA de importación, con el fin de determinar si el valor aduanero declarado, se fijó de conformidad con el Artículo 1 en concordancia con el Artículo 8 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC, el Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías y la Ley General de Aduanas, para de esta manera asegurarse que la obligación tributaria aduanera declarada en el DUA, corresponde a lo que se debió pagar ante el fisco.

**VI. Relación entre la "obligación tributaria aduanera" y el "sujeto pasivo" (importador).**

La obligación tributaria aduanera es el vínculo jurídico que surge entre el Estado y el sujeto pasivo por [a realización del hecho generador, y está constituida por los derechos e impuestos exigibles en la importación o exportación de mercancías. Se entenderá que lo regulado respecto al cumplimiento de la obligación tributaria aduanera, será aplicable a sus intereses, multas y recargos de cualquier naturaleza (Capítulo II del CAUCA IV, y 53 de la LGA). El sujeto pasivo es la persona compelida a cumplir con la obligación tributaria aduanera,



DN-135-2019

como consignatario de las mercancías o quien resulte responsable del pago, en razón de las obligaciones que le impone la ley (artículo 54 de la LGA), para efectos del presente procedimiento es **BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA.**

Dentro de las transacciones de compraventa internacional, media la **factura comercial**, la cual deberá entenderse como: "*el documento expedido conforme a los usos y las costumbres comerciales, justificativo de un contrato de compraventa de mercancías o servicios extendido por el vendedor a nombre y cargo del comprado,*" (Artículo 266 de la LGA). Se entenderá para efectos del presente estudio como **importador**, aquellas personas físicas o jurídicas que participen en una compraventa internacional, en calidad de compradores. Dado lo anterior, importan o introducen de forma legal, productos de un país a otro país, la nacionalización de la mercancía en el país de ingreso, implicará generalmente el pago de una obligación tributaria aduanera, salvo ciertas excepciones contempladas por la normativa nacional.

En lo que se refiere a valoración aduanera, además de las obligaciones establecidas en el Título XI de la LGA, los importadores deberán consignar en el reverso de la factura comercial, bajo fe de juramento, que ese documento es original, que corresponde a la importación amparada en él y que el precio anotado es real y exacto. Esta declaración jurada sólo podrá ser firmada por el representante legal de la persona jurídica, o si se trata de personas físicas, el mismo importador. En el caso de que la Administración Aduanera compruebe que los datos expresados en la factura son falsos, estará en la obligación de presentar denuncia ante el Ministerio Público. (Artículo 248 de la LGA).

En lo que se refiere a la **Declaración de Valor** asociada a una Factura Comercial (1 o varias) y a un DUA de importación, el Artículo 264 de la LGA indica que: "*La declaración de valor en aduana de las mercancías será firmada bajo fe de juramento por el importador, quien además, será el responsable de la exactitud de los elementos que figuren en ella, de la autenticidad de los documentos que apoyen esos elementos y de suministrar la información o los documentos necesarios para verificar la determinación correcta de/ valor en aduana. Esta declaración solo podrá ser firmada por quien ostente la representación legal de la persona jurídica y, si se trata de personas físicas, por el mismo importador.*", lo anterior también está señalado en el Artículo 27 del Reglamento Centroamericano.



DN-135-2019

A partir de lo señalado supra en los numerales 248 y 264 de la LGA, el importador es responsable de la veracidad del valor aduanero declarado en el DUA, por cuanto él:

- a) Conoce las condiciones de la compraventa internacional sostenida con el proveedor exportador,
- b) Refrenda la Factura Comercial,
- c) Firma la Declaración de Valor, y
- d) Debe de responder ante la autenticidad de los documentos que sustenten el valor en aduana.

Finalmente cabe citar, el Artículo 128 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios que indica que, entre las obligaciones de los contribuyentes y los responsables, se encuentra la de facilitar las tareas de determinación, fiscalización e investigación.

## VII. 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. Dicha manifestación, debe de canalizarse a través de los formatos autorizados por la Dirección General de Aduanas. Cabe resaltar, que con la selección del régimen aduanero en el DUA se aceptan automáticamente todas las obligaciones que el régimen impone. En el numeral 86 de [a LGA, para todos los efectos legales se señala que:

*"...la declaración 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... el valor aduanero de las mercancías... los tributos aplicables... Para los efectos anteriores, el agente aduanero deberá tomar todas las previsiones necesarias, a fin de realizar correctamente la declaración aduanera, incluso la revisión física de las mercancías... "*

El agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera, autorizado por el Ministerio de Hacienda, para actuar en representación de terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras. Cabe señalar, que, dado que el agente rinde la declaración aduanera bajo fe de juramento, en consecuencia, los datos consignados en los DUAS que tramite podrían tenerse como ciertos por parte de la aduana. Para los efectos anteriores, el agente aduanero deberá tomar todas las previsiones necesarias, a fin de



DN-135-2019

realizar correctamente la declaración aduanera. (Artículos 11, 12 inciso a), 22 del CAUCA IV y 28, y 33 y 86 de la LGA)

Además, es imperante indicar, que 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 (artículos 86 v 90 del RECAUCA IV y 33 de la LGA). Aunado a lo anterior, cabe resaltar que, ante el fisco, el agente aduanero es solidariamente responsable con el importador, 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 (artículos 23 del CAUCA IV y 36 de la LGA).

Los agentes aduaneros están sujetos de manera directa a los deberes y obligaciones que les impone la ley, en virtud de su carácter de munera pública, habiéndose establecido de forma clara y directa el ámbito de su responsabilidad, por lo que al definirse tan manifiestamente [a misma, el régimen de obligaciones revierte un especial carácter por la condición propia de estos sujetos. Es por ello que del ordenamiento jurídico aduanero, derivan una serie de deberes determinados para el agente aduanero, en virtud de una relación jurídica preestablecida entre la Administración Aduanera y el auxiliar de la función pública, y como consecuencia de esa relación previa administrativa es que el agente está obligado a una serie de obligaciones y deberes precisamente por ser un asesor de comercio internacional y aduanero, cogestor en la determinación y pago de las obligaciones tributarias, debiendo efectuar la declaración bajo fe de juramento, siendo que las funciones o actividades que realizan y la confianza depositada en su gestión, comportan alta responsabilidad fiscal.

**VIII. Hecho generador de la obligación tributaria aduanera:** De conformidad con el Artículo 55 de [a LGA, el hecho generador de la obligación tributaria aduanera es el presupuesto estipulado en la ley para establecer el tributo, su realización origina el nacimiento de la obligación. Ese hecho se constituye:



DN-135-2019

- a) *“Al aceptar la declaración aduanera, en los regímenes de importación o exportación definitiva y sus modalidades.*
- b) *En el momento en que las mercancías causen abandono tácito y/o al aceptar su abandono voluntario.*
- 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.*
- d) *Cuando ocurra la destrucción, la pérdida o el daño de las mercancías, o en la fecha en que se descubra cualquiera de estas circunstancias, salvo si se producen por caso fortuito o fuerza mayor.”*

El Artículo 8 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, hace referencia a la interpretación de la norma que regula el hecho generador de la obligación tributaria.

#### IX. Cálculo de la obligación tributaria aduanera en la importación de mercancías.

- **Base imponible:** Según el Artículo 57 de la LGA la base imponible de la obligación tributaria aduanera de [os derechos arancelarios a la importación, estará constituida por el valor en aduanas de las mercancías, según lo definen el Acuerdo, 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.
- **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 objeto de valoración, según el inciso arancelario correspondiente de la línea del DUA.



**Monto DERECHOS ARANCELARIOS A LA IMPORTACIÓN (DAI)**

(VALOR ADUANERO \$\* Tipo de Cambio ₡) \* % DAI

**Monto SELECTIVO DE CONSUMO (SC)**

[(VALOR ADUANERO \$\* Tipo de Cambio ₡) + monto DAI] \* % SC

**Monto Ley 6946**

(VALOR ADUANERO \$\* Tipo de Cambio ₡) \* 1% LEY

**Monto Instituto Fomento y Asesoría Municipal (IFAM)**

[(VALOR ADUANERO \$\* Tipo de Cambio ₡) + monto DAI + monto SC+ monto Ley 6946 + monto INDER] \* % IFAM

**Monto impuesto Específico**

**Bebidas Alcohólicas:**

(Cantidad de cajas \* cantidad de unidades por caja \* ml de cada unidad \* % alcohol \* % del monto específico)

**Monto Específico INDER**

(Cantidad de cajas \* cantidad de unidades por caja \* ml de cada unidad \* %alcohol \* monto específico INDER)

**Monto Específico IFAM**

(Cantidad de cajas \* cantidad de unidades por caja \* ml de cada unidad \* % alcohol \* monto específico IFAM)

**Monto Impuesto General sobre las Ventas (VTAS)**

[(VALOR ADUANERO \$\* Tipo de Cambio ₡) + monto DAI + monto SC + monto Ley 6946 + monto INDER + monto específico INDER + monto IFAM+ Monto Impuesto Específico +] \* 13% VTAS

**Monto total de impuestos:**

Monto DAI + monto SC + monto Ley 6946 + monto INDER + monto específico INDER + monto IFAM+ Monto Impuesto Específico + monto Impuesto de Ventas.

➤ **Tipo de cambio aplicado**

El tipo de cambio aplicado será el tipo de cambio de venta declarado en cada DUA, correspondiente a la fecha del hecho generador de la obligación tributaria aduanera, de conformidad con lo establecido en el *artículo 55 inciso a) y d) de la Ley General de Aduanas*.



DN-135-2019

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

*a) Al aceptar la declaración aduanera, en los regímenes de importación o exportación definitiva y sus modalidades...*

*d) Cuando ocurra la destrucción, la pérdida o el daño de las mercancías, o en la fecha en que se descubra cualquiera de estas circunstancias, salvo si se producen por caso fortuito o fuerza mayor".*

## **X. Normativa de valoración aduanera regulada por las disposiciones del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC.**

De conformidad con el Artículo 251 de la LGA, la normativa aplicable para determinar el valor en Aduana de las mercancías importadas en Costa Rica, será la contemplada en el Acuerdo, lo señalado en el Título XI de la misma Ley, además de normativa nacional e internacional relacionada (Reglamento Centroamericano).

El **Artículo 1 del Acuerdo** es la primera base para la determinación del valor en Aduana. El mismo establece que el valor aduanero de las mercancías importadas 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. De conformidad con la Nota Interpretativa del Artículo 1, el precio realmente pagado o por pagar; deberá entenderse como el pago total que haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste, por las mercancías importadas. Partiendo de lo anterior, en el caso de que la autoridad aduanera requiera verificar que el monto fijado en una factura comercial, corresponde de forma efectiva al precio realmente pagado o por pagar, resulta indispensable que la empresa importadora provea la información y documentación que demuestre lo anterior, tal como: asientos contables de registro, comprobantes del medio de pago, auxiliar de inventarios con registro del costo, auxiliar de cuentas y documentos por pagar, hoja de costos que permita establecer el precio de venta interno sin impuestos a nivel nacional, conciliaciones bancarias, entre otros documentos. El Artículo 1 del Acuerdo, deberá considerarse en conjunción con el Artículo 8, debido a que este prevé ajustes en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías.



DN-135-2019

El **Artículo 8 Párrafo 1a) del Acuerdo** indica que, para determinar el valor en Aduana, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, los siguientes elementos, en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén incluidos en dicho valor:

- i. las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra;
- ii. el costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías de que se trate;
- iii. los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales;

El **Artículo 8 Párrafo 2** del Acuerdo, el **Artículo 4** del Reglamento Centroamericano y el **Artículo 254** de la LGA, disponen que al valor en Aduana debería de incluirse:

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

Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el artículo 8, deberán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

Cuando el valor en Aduana no pueda determinarse en virtud de lo dispuesto en el Artículo 1, se valorará a partir de los Artículos del 2 al 7, los métodos para determinar el valor en Aduana normados en estos numerales son: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, Valor de Transacción de Mercancías Similares, Método Deductivo, Valor Reconstruido y el Método de Criterios Razonables o Último Recurso.

A continuación, y para efectos de orientar la motivación en la determinación del valor en aduana que ampara este estudio, se procederá a explicar los seis métodos de valoración que el Acuerdo de Valor OMC regula.



DN-135-2019

## 1. Primer método de valoración: Método del Valor de Transacción

El artículo 1 del Acuerdo define que:

"El valor en aduana de las mercancías importadas 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, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

a) que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que:

- i) impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación;
- ii) limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías; o
- iii) no afecten sustancialmente al valor de las mercancías;

b) que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar;

c) que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización posteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8; y

d) que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2.

Complementariamente a lo que indica el artículo 1 del Acuerdo de Valor GATT con respecto al "precio realmente pagado o por pagar", la Nota Interpretativa al artículo 1 establece:

"El precio realmente pagado o por pagar es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste. Dicho pago no tiene que tomar necesariamente la forma de una transferencia de dinero. El pago puede efectuarse por medio de cartas de crédito o instrumentos negociables. El pago puede hacerse de manera directa o indirecta. Un ejemplo de pago indirecto sería la cancelación



por el comprador, ya sea en su totalidad o en parte, de una deuda a cargo del vendedor"

También, el punto 7 del Anexo III del Acuerdo de Valor de la OMC establece:

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

## **2. Segundo método de valoración: Valor de transacción de Mercancías Idénticas (artículos 2 y 15 y sus notas interpretativas)**

El Acuerdo de Valor de la OMC establece en su artículo 2 que, 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.

Para cumplir con lo anterior, la determinación del valor en aduana con respecto a mercancías idénticas debe considerar los siguientes criterios regulatorios:

- ✓ Utilizar el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración.
- ✓ Haberse exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.
- ✓ Ser iguales en todos los aspectos, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial.
- ✓ Haberse producido en el mismo país que las mercancías objeto de valoración.
- ✓ El productor de las mercancías idénticas y el de las que se valoren debe ser el mismo. Únicamente en el caso de que no existan mercancías para comparar del mismo productor, se considerarán las fabricadas por otras personas, siempre que el país de fabricación sea el mismo.
- ✓ Haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración.



### 3. Tercer método de valoración: Valor de transacción de Mercancías Similares (3 y 15 y sus notas interpretativas):

El Acuerdo de Valor de la OMC establece en su artículo 3 que "...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."

Para cumplir con lo anterior, la determinación del valor en aduana con respecto a mercancías similares debe considerar los siguientes criterios regulatorios:

- ✓ Utilizar el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración.
- ✓ Haberse exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.
- ✓ Considerar mercancías que no sean iguales en todo, pero tienen características y composición semejantes, lo que les hace cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.
- ✓ Para identificar mercancías similares se debe considerar entre otros factores: su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.
- ✓ Haberse producido en el mismo país que las mercancías objeto de valoración.
- ✓ El productor de las mercancías similares y el de las que se valoren debe ser el mismo. Únicamente en el caso de que no existan mercancías para comparar del mismo productor, se considerarán las fabricadas por otras personas, siempre que el país de fabricación sea el mismo.
- ✓ Haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración.

### 4. Cuarto método de valoración: Método Deductivo (Artículos 5 y 15 y sus notas interpretativas)

El artículo 5 del Acuerdo de Valor de la OMC señala:

...1. a) Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, el valor en aduana determinado según el presente artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, en el momento de la mercancías objeto de valoración, o en un



DN-135-2019

momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que comprenden dichas mercancías, con las siguientes deducciones:

- i) las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las ventas en dicho país de mercancías importadas de la misma especie o clase;
- ii) los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador;
- iii) cuando proceda, los costos y gastos a que se refiere el párrafo 2 del artículo 8; y
- iv) los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.

b) Si en el momento de la importación de las mercancías a valorar o en un momento aproximado, no se venden las mercancías importadas, ni mercancías idénticas o similares importadas, el valor se determinará, con sujeción por lo demás a lo dispuesto en el apartado a) del párrafo 1 de este artículo, sobre la base del precio unitario a que se vendan en el país de importación las mercancías importadas, o mercancías idénticas o similares importadas, en el mismo estado en que son importadas, en la fecha más próxima después de la importación de las mercancías objeto de valoración pero antes de pasados 90 días desde dicha importación.

2. Si ni las mercancías importadas, ni otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, y si el importador lo pide, el valor en aduana se determinará sobre [a base del precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de su transformación, a personas del país de importación que no tengan vinculación con aquellas de quienes comprenden las mercancías, teniendo debidamente en cuenta el valor añadido en esa transformación y [as deducciones previstas en el apartado a) del párrafo 1 ."

## **5. Quinto método de valoración: Método basado en el coste de producción o Valor reconstruido. (Artículo 6 y su nota interpretativa)**

En su artículo 6 el Acuerdo de Valor de la OMC señala:

"El valor en aduana de las mercancías importadas determinado según el presente artículo se basará en un valor reconstruido. El valor reconstruido será igual a la suma de los siguientes elementos:



DN-135-2019

- a) el costo o valor de los materiales y de [a fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas;
- b) una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación;
- c) el costo o valor de todos los demás gastos que deban tenerse en cuenta para aplicar la opción de valoración elegida por el Miembro en virtud del párrafo 2 del artículo 8."

## **6. Sexto método de valoración: Método del último recurso (Artículo 7 y su nota interpretativa)**

El Acuerdo de Valor de la OMC indica que cuando el valor en aduana no se pueda determinar según los métodos del uno al quinto, tendrá que proceder de la siguiente manera:

"...1. 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 GAIT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

2. El valor en aduana determinado según el presente artículo no se basará

- a) el precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país;
- b) un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;
- c) el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador;
- d) un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6;
- e) el precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;
- f) valores en aduana mínimos;
- g) valores arbitrarios o ficticios.

1. Si así lo solicita, el importador será informado por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con [o dispuesto en el presente artículo y del método utilizado a este efecto."



DN-135-2019

IX. RESULTADOS DE LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA (RELACION DE HECHOS).

- Proceso de consulta para obtener información.
- Consulta al importador

El ONVVA, a través del Departamento de Control Posterior, procedió a notificar la actuación fiscalizadora a la empresa **BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA**, mediante oficio ONVVA-DCP-AR-193-2018 de fecha 5 de junio de 2018 y notificado el 07/06/2018, en el cual se solicitó los documentos e información correspondiente a la siguiente Declaración Aduanera, misma que es objeto del presente procedimiento: **001-2017-58606** de fecha 09/08/2017.(ver folios del 45 al 49 del Expediente madre DN-110-2019).

Con nota sin número de fecha 20 de julio del 2018 y recibida en el ONVVA el 21 de junio del 2018, el señor Arturo Seabra Alves, representante legal de la empresa BLUE SKY BEACH RESORT, S.A, solicita prórroga para la entrega de la información solicitada. El ONVVA mediante oficio ONVVA-DCP-AR-226-2018 de fecha 27 de junio de 2018 concede la prórroga solicitada.

Posteriormente el representante legal de la empresa mediante nota sin número de fecha 11 de julio solicita otra extensión del plazo para la presentación de la información, misma que se le concedió mediante oficio ONVVA-DCP-AR-253-2018 de fecha 12 de julio del 2018. (Ver folio 52 al 54, 60 al 6, 63 al 67 del Expediente madre DN-110-2019).

El 30 de julio del 2018 la empresa importadora hace entrega de nota sin número de fecha 30 de julio del 2018 de la información solicitada mediante oficio ONVVA-DCP-AR-193-2018. Sin embargo, la información solicitada no corresponde a lo solicitado por el ONVVA mediante oficio ONVVA-DCP-AR-193-2018, razón por la cual se convoca a una reunión mediante oficio ONVVA-DCP-AR-309 de fecha 4 de agosto del 2018, en la cual se explica que está solicitando el ONVVA y la forma de presentarlo, como consta en el ACTA GENERAL ONVVA-DCP-AC-GEN-27-2018.

Dado lo anterior, la empresa importadora mediante nota sin número de fecha 01 de octubre del 2018 y recibido en el ONVVA el 01 de octubre del 2018 indica que: Lamentablemente la empresa desde que inicio actividad, como fue un plan piloto de negocio, nunca consolido una contabilidad en donde se registrarán los pagos que realizan los socios por las compras de las mercancías como aportes de capital a la empresa, o como cuentas por pagar a socios; por esta razón ha sido



DN-135-2019

difícil asociar los estados de cuenta aportados con las facturas canceladas, y reconstruir esa información nos llevaría mucho tiempo.

En cuanto a los inventarios, la empresa en este periodo de 4 años únicamente ha importado alrededor de 2 contenedores por año lo cual ratifica lo pequeña que es esta empresa, lo cual lamentablemente ha hecho que no se lleve un registro de inventario como las normas de contabilidad lo establecen en el cual hace pocos meses se ingresaron tanto computadoras como un contabilista para ir ordenando, por tal razón ha sido difícil para la empresa aportar la información como lo solicita el órgano fiscalizador en buen tiempo.

La empresa por lo pequeña que es ha sido manejada de manera informal, en donde no se lleva un control adecuado de registros de contabilidad (...)

(...) Lamentamos como empresa no poder aportar la información como la solicita el ONVVA..." (Ver folio 450 al 452, 310, 861 al 863 del Expediente madre DN-110-2019).

#### **XII. Consulta realizada a la Agencia de Aduanas:**

Mediante oficio ONVVA-DCP-AR-298-2018 de fecha 28 de agosto y notificado el 31 de agosto de 2018 se solicitó a la agencia de aduanas MULTIMODAL, quien tramitó la Declaración Aduanera 001-2017-58606, el cual con nota sin número y de fecha 13 de setiembre de 2018 remitió la información solicitada en el requerimiento ONVVA-DC-PAR-298-2018, (Ver folios del 446, 616 al 646 del Exp. DN-110-2019).

#### **XIII. Consulta a la Aduana de Portugal:**

Se procedió a realizar contacto con las Autoridades de la Aduana de Portugal conforme lo regulado en el Convenio Multilateral sobre Cooperación y Asistencia Mutua entre las Direcciones Nacionales de Aduanas, suscrito en la Ciudad de México el 11 de septiembre de 1981, solicitando la cooperación de la Aduana de Portugal por medio del oficio DGA-ONVVA-029-2017 de fecha 08 de diciembre del 2017. (Ver folio 1 al 2 del Expediente Madre DN-110-2019).

Dada la solicitud anterior, la Aduana de Portugal mediante correo electrónico de fecha 23 de abril de 2018 remite los siguientes documentos:

•Las declaraciones de exportación: 2016PT00028420508520, 2016PT00028423133499, 2016PT00028424013706, 2016PT0002842740341, 2016PT00028427694583, 2016PT00028420008484, 2016PT00028422262738, 2016PT00028420008484, 2017PT00028422596474.

•Las facturas comerciales: F2 1/9312605418, F2 1/9312735853 / F2 1/9312786817, F2 1/9312979389, F2 1/9312995693, F2 1/9313060407, F2 1/9313243682, F2 1/9313273725.



DN-135-2019

Dicha información corresponde a las ventas realizadas por la empresa UNICER BEBIDAS, S.A. (en Portugal) a la empresa costarricense BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA. (Ver folio del 5 al 40 del Expediente Madre DN-110-2019).

#### XIV. Revisión y Análisis de la información:

Del análisis y comprobación de la documentación suministrada por la Aduana de Portugal a la Autoridad Aduanera Costarricense, los datos declarados y documentación transmitida en el sistema TICA por el agente aduanero se determinó que:

1. La empresa UNICER BEBIDAS S.A., emitió las facturas comerciales números: F2 1/9312605418, F2 1/9312735853 / F2 1/9312786817, F2 1/9312995693, a la empresa costarricense BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA, por la venta de cervezas, facturas que fueron aportadas por la Aduana de Portugal, y que se pueden observar en los folios 5 al 40 del Expediente madre DN-1102019.
  2. Se determinó que las facturas comerciales transmitidas en el Sistema TICA y que amparan las importaciones tramitadas por el agente de aduanas independiente, presentan diferencias respecto a las facturas comerciales aportadas por la Aduana de Portugal, en cuanto al precio por unidad y en algunos casos en las cantidades de mercancías, podemos observar también en las siguientes imágenes, que la factura aportada por la Aduana de Portugal indica el precio por bulto, sin embargo en la factura transmitida en el sistema TICA no se indica el precio por bulto.
- **Análisis del contenido de la factura que ampara la Declaración Aduanera: 001-2017-58606 de fecha 09/08/2017:**  
Se determinó que en el sistema TICA que la Agencia de Aduanas Multimodal Sociedad Anónima, transmitió la factura comercial F2 - 1/9313243682, la cual ampara la declaración única aduanera 001-2017-58606 de fecha 09/08/2017, misma que fue aportada por dicho Agente Aduanero, mediante nota sin número de fecha 13 setiembre de 2018, en donde podemos observar que la numeración de la factura es la misma que en la factura comercial aportada la Aduana de Portugal, como se aprecia en el siguiente cuadro:



**Comparación de los datos declarados en el sistema TICA para el DUA 001-2017-58606 y datos indicados en la factura comercial aportada por la Aduana de Portugal (determinado)**

Declarado VRS Determinado	Aduana	Año	Dua	Línea	Número Factura	Valor Factura	Moneda Factura	Fecha Factura	Item Factura	Descripción	Cantidad Productos	Valor X Unidad	Folio
Declarado	001	2017	58606	015	F2-1/9313243682	1267,6	EUR	29/05/2017	2	SB ORIG. TP 0.33X6 x 4 TB PAL 60 BP EU CERVEZA SUPER BOCK 105734633	180	2,23	518
Determinado					9313243682	3.506,13	EUROS	08/06/2017	2	SB ORIG TP 0.33x6*4 TB PAL 60BP EU 10%	180	6,741	36
Declarado	001	2017	58606	014	F2-1/9313243682	1267,6	EUR	29/05/2017	1	SB ORIG. TP 0.50X12 CX XL PAL 90ID CERVEZA SUPER BOCK 105354050	270	2	518
Determinado					9313243682	3.506,13	EUROS	08/06/2017	1	SB ORIG. TP 0.50x12 CX XL PAL 90 15%	270	5	36
Declarado	001	2017	58606	016	F2-1/9313243682	1267,6	EUR	29/05/2017	3	SB STOUT TP 0.33X6x4 SH SC BP CERVEZA SUPER BOCK 240704633	140	2,33	518
Determinado					9313243682	3.506,13	EUROS	08/06/2017	3	SBS TOUT TP 0.33x6*4SH BP	140	7,164	36

Sin embargo, como se deriva de la comparación, existe una diferencia en el precio por bulto declarado, entre la factura comercial que ampara la importación y que fue transmitida en el sistema TICA por la Agencia de Aduanas Multimodal Sociedad Anónima, como se puede observar en el cuadro que antecede; declara precios por bulto más bajos que los indicados en la factura comercial aportada por la Aduana de Portugal.

**XV. Determinación del valor en Aduana:**

- **Justificación y motivación del método aplicado.**

Con base en los hallazgos derivados del análisis de la información y documentación aportada por la Aduana de Portugal en la factura **F2 1/9313243682**, emitida por la empresa UNICER BEBDAS S.A., misma que corresponde al documento que fue presentado ante la Aduana de Portugal para realizar los trámites de exportación de las mercancías hacia Costa Rica y que fueron importadas por la empresa importadora BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA con la Declaración Aduanera 001-2017-58606 de fecha 09/08/2017, transmitida en el Sistema Tica por la Agencia Aduanal Multimodal S.A, la Autoridad Aduanera al comparar la información consignada en la factura comercial aportada por el importador, (ver folios 69 al 324 del del Expediente madre DN-110-2019), y la contenida en las facturas comerciales, aportadas por la Aduana de Portugal (Ver folios del 5 al 40 del expediente madre DN-110-2019), se determinó supuestamente que la mercancía objeto de exportación de Portugal, es la misma objeto de importación en el territorio aduanero costarricense, al existir coincidencia en elementos como: naturaleza de la mercancía, nombre del proveedor, conocimiento de embarque y número de contenedores, descripción de



DN-135-2019

la mercadería y numeración de la factura comercial aportada, sin embargo los demás datos relacionados con la mercancía son coincidentes.

Así mismo, con las facturas comerciales, remitidas por la Aduana de Portugal se determinó, cuáles fueron los precios realmente pagados o por pagar por parte de la empresa costarricense BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA, al vendedor de las mercancías la empresa UNICER BEBIDAS S.A, los cuales son diferentes a los que fueron declarados en la Declaración objeto del presente procedimiento, determinando esta Autoridad Aduanera que el precio realmente pagado o por pagar pactado con la empresa UNICER BEBIDAS S.A por la empresa BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA, no fueron los presuntamente declarados ante la aduana, sino que el presunto precio realmente pagado o por pagar que se debió declarar corresponde al monto indicado en las facturas comerciales que fueron aportadas por la Aduana de Portugal y emitidas por el vendedor la empresa UNICER BEBDAS S.A.

Debido a que, lo aportado por la empresa importadora BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANINIMA, no corresponde a lo solicitado por el ONVVA, y conforme a lo indicado por el señor Arturo Seabra Alves, representante legal de la empresa: *"Lamentablemente la empresa desde que inicio actividad, como fue un plan piloto de negocio, nunca consolido una contabilidad en donde se registrarán los pagos que realizan los socios por las compras de las mercancías como aportes de capital a la empresa, o como cuentas por pagar a socios; por esta razón ha sido difícil asociar los estados de cuenta aportados con las facturas canceladas, y reconstruir esa información nos llevaría mucho tiempo.*

*En cuanto a los inventarios, la empresa en este periodo de 4 años únicamente ha importado alrededor de 2 contenedores por año lo cual ratifica lo pequeña que es esta empresa, lo cual lamentablemente ha hecho que no se lleve un registro de inventario como las normas de contabilidad lo establecen en el cual hace pocos meses se ingresaron tanto computadoras como un contabilista para ir ordenando, por tal razón ha sido difícil para la empresa aportar la información como lo solicita el órgano fiscalizador en buen tiempo.*

*La empresa por lo pequeña que es ha sido manejada de manera informal, en donde no se lleva un control adecuado de registros de contabilidad (...)  
(...) Lamentamos como empresa no poder aportar la información como la solicita el ONVVA..." (Ver folio 450 al 452, 310, 861 al 863 del Expediente madre DN-110-2019).*



XVI. Sobre la motivación de uso del primer método de valoración es importante considerar que el artículo 1 define lo siguiente:

"El valor en Aduana de las mercancías importadas será el valor de las mercancías importadas 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, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8...

Complementariamente, la Nota Interpretativa al artículo 1 establece lo siguiente:

"El precio realmente pagado o por pagar es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste. Dicho pago no tiene que tomar necesariamente la forma de una transferencia de dinero. El pago puede efectuarse por medio de cartas de crédito o instrumentos negociables. El pago puede hacerse de manera directa o indirecta. Un ejemplo de pago indirecto sería la cancelación por el comprador, ya sea en su totalidad o en parte, de una deuda a cargo del vendedor.

También, el apartado 7 del Anexo III del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC indica: "El precio realmente pagado o por pagar comprende todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor, o por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor".

Así mismo el Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 señala que el "valor de transacción" es la primera base para la determinación del valor en Aduana de conformidad con el artículo 1, conceptualizado como el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, mismo que se puede diagramar de la siguiente forma:

VT	=	PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR	+	AJUSTES DEL ARTÍCULO 8
----	---	-------------------------------------	---	------------------------

Nota: VT= Valor de Aduana



Así, con base en el Artículo 1, se identifica que el primer elemento que conforma el valor de transacción es el precio realmente pagado o por pagar, mismo que fue objeto de la verificación por parte de la Autoridad Aduanera para las mercancías consistentes en cervezas que se nacionalizaron con la Declaración Aduanera 001-2017-58606 de fecha 09/08/2017.

De lo anterior, la Autoridad Aduanera comprobó que se trata de la misma mercancía tanto la que se exportó desde Portugal como la que se importó en Costa Rica, que la venta realizada conforme al análisis hecho a la transacción comercial se considera es una venta para la exportación de Portugal hacia Costa Rica, según consta en la información proporcionada por la Aduana de Portugal y confirmada con la importación realizada en Costa Rica, donde se verificó el precio realmente pagado o por pagar declarado. Con base en ello, la Autoridad Aduanera de Costa Rica determinó que el precio pagado o por pagar declarado por la Agencia de Aduanas: MULTIMODAL, S.A, ante la Aduana es inferior al precio realmente pagado o por pagar que fue declarado para la exportación en la Aduana de Portugal.

En este punto es importante indicar lo indicado por el Tribunal Aduanero Nacional en la Sentencia número 160-2011 que indica: *“En conclusión, el precio confirmado que fue declarado como de exportación corresponde a las mercancías objeto de valoración en la declaración aduanera citada, por cuanto se ha demostrado que se trata de la misma mercancía, por tanto, no se está utilizando valores ficticios o arbitrarios ni fijando valores por parte de las autoridades aduaneras” ...*

En razón de lo anterior, esta Autoridad Aduanera considerando la documentación e información suministrada por la Aduana de Portugal, mediante correo electrónico de fecha 23 de abril del 2018, determina que el método de valor a utilizar en el presente caso es el primer método de valoración establecido en el artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC **“Valor de Transacción de la Mercancía”** basándose en el precio realmente pagado o por pagar contenido en las facturas comerciales originales, aportadas por la Aduana de Portugal, las cuales son consideradas para la determinación del precio realmente pagado o por pagar que se debió declarar, por parte de la Agencia de Aduanas: MULTIMODAL, S.A., en la Aduana al momento de la nacionalización de las mercancías.



XVII. Determinación del Valor en Aduanas:

- Determinación del precio realmente pagado o por pagar para la Declaración Aduanera de Importación 001-2017-58606 de fecha 09/08/2017.

Una vez recopilada y analizada la información suministrada por la agencia de aduanas y considerando las presuntas diferencias determinadas con la información aportada por la Aduana de Portugal, respecto al precio de la mercancía declarado ante la Aduana Central esta Dirección procede a realizar los ajustes de dicho rubro para cada una de las líneas de las facturas de la declaración aduanera objeto del presente procedimiento, determinando que el precio realmente pagado o por pagar que se debió declarar es el detallado en el siguiente cuadro:

- Diferencia determinada entre el precio declarado por caja según las facturas transmitidas en el sistema Tica por el Agente de Aduanas para las Declaraciones y el precio realmente pagado o por pagar total de las facturas aportadas por la Aduana de Portugal.

ADUANA	AÑO	DUA	NÚMERO DE LINEA DEL DUA	PRECIO SEGÚN FACTURA COMERCIAL PRESENTADA EN EL MOMENTO DE LA NACIONALIZACIÓN DE LA MERCANCIA				PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR				Diferencia determinada en el precio realmente pagado o por pagar declarado con el determinado por la Autoridad Aduanera en EUROS	Diferencia determinada en el precio realmente pagado o por pagar declarado con el determinado por la Autoridad Aduanera en \$
				FACTURA ADJUNTA AL DUA				FACTURA APORTA POR LA ADUANA DE PORTUGAL					
				NÚMERO FACTURA	FECHA FACTURA	COSTO POR LINEA EUROS	FOLIO	NÚMERO FACTURA	FECHA FACTURA	COSTO POR LINEA EUROS	FOLIO		
001	2017	58606	015	F2-1/9313243682	29/05/2017	2,23	279	9313243682	08/06/2017	6,741	36	4,511	5,3279421
001	2017	58606	014	F2-1/9313243682	29/05/2017	2	279	9313243682	08/06/2017	4,777	36	2,777	3,2799147
001	2017	58606	016	F2-1/9313243682	29/05/2017	2,33	279	9313243682	08/06/2017	7,164	36	4,834	5,7094374

XVIII. Flete y Seguro:

Para el cálculo del seguro se utilizó un procedimiento igual al aplicado en la circular ONVVA-002-2002 de fecha 10 de mayo del 2002, por considerar que es técnicamente aplicable para el presente caso y que se consigna en la siguiente fórmula:

$$((\text{COSTO} + \text{FLETE}) + ((\text{COSTO} + \text{FLETE}) * 10\%)) * \text{TARIFA PORCENTUAL DE SEGUROS}$$

Dónde:

- C = Costo de la mercadería
- F = Flete
- T = Tarifa porcentual de seguro





**XIX. Determinación del Valor en Aduana de las mercancías:**

Como resultado de la actuación fiscalizadora a las mercancías importadas por la empresa BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANINIMA, se determinó un presunto valor en aduana para la mercancía objeto del presente procedimiento por un monto de **\$4.321,31 (cuatro mil trescientos veintiún dólares con 31/100)**, según se muestra a continuación:

**Diferencia determinada entre el Valor en Aduana declarado para la Declaraciones Aduaneras de Importación y el Valor en Aduana determinado**

ADUANA	AÑO	DUA	FECHA DEL DUA	NUMERO DE LINEA DEL DUA	VALOR EN ADUANA DECLARADO \$	VALOR EN ADUANA DETERMINADO \$	DIFERENCIA EN EL VALOR EN ADUANAS \$
001	2017	56606	09/08/2017	015	574,92	1.491,13	916,21
001	2017	56606	09/08/2017	014	773,46	1.598,29	824,83
001	2017	56606	09/08/2017	016	467,22	1.231,89	764,67
				<b>TOTAL:</b>	<b>\$1.815,60</b>	<b>\$4.321,31</b>	<b>\$2.505,71</b>

De acuerdo con el cuadro anterior, se determinó que existe una diferencia entre el Valor en Aduana declarado: **\$1.815,60 (mil ochocientos quince dólares con 60/100)** y el Valor en Aduana determinado: **\$4.321,31 (cuatro mil trescientos veintiún dólares con 31/100)** estableciéndose una diferencia por la suma de **\$2.505,71 (dos mil quinientos cinco dólares con 71/100)**, generándose por consiguiente una diferencia en el cálculo de los impuestos a favor del Estado.

**XX. Determinación del total de impuestos dejados de percibir por el Estado:**

En virtud de lo anterior, se determinó una diferencia entre el valor en aduana determinado y el valor en aduana declarado y se obtuvo una incidencia fiscal en impuestos dejados de percibir por el estado que ascienden a un monto de **₡827.829,35 (ochocientos veintisiete mil ochocientos veinte nueve colones con 35/100)**, según se muestra a continuación:



DN-135-2019

ADUANA	AÑO	DUA	FECHA DEL DUA	NUMERO DE LINEA DEL DUA	TOTAL DE IMPUESTOS DECLARADOS ₡	TOTAL DE IMPUESTOS DETERMINADOS ₡	TOTAL DE DIFERENCIA DE IMPUESTOS ₡
001	2017	56606	09/08/2017	015	519.987,37	822.681,26	302.693,89
001	2017	56606	09/08/2017	014	630.586,85	903.093,10	272.506,25
001	2017	56606	09/08/2017	016	401.188,79	653.818,00	252.629,21
				<b>TOTAL:</b>	<b>₡1 551 763,01</b>	<b>₡2 379 592,36</b>	<b>₡827.829,35</b>

Lo anterior constituye un débito a favor del fisco por ser parte de un tributo no pagado.

### XXI. Sobre la determinación de los intereses dejados de percibir por el Fisco.

Al monto total adeudado según lo dispuesto en el ítem anterior, se debe aplicar lo establecido en el artículo 61 de la Ley General de Aduanas, reformado mediante la Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria N.º 9069, publicada en el Alcance Digital N.º 143 a La Gaceta N.º 188 del 28/09/2012, el cual indica que el pago efectuado fuera del hecho generador produce la obligación de pagar un interés junto con el tributo adeudado al señalar:

*“La obligación tributaria aduanera deberá pagarse en el momento en que ocurre el hecho generador. El pago efectuado fuera de ese término produce la obligación de pagar un interés, junto con el tributo adeudado”* (así reformado mediante artículo 4º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, vigente desde el día 28 del mismo mes),

Se hace obligatorio para esta Dirección establecer el cálculo por concepto de este rubro sobre todos aquellos Documentos Únicos Aduaneros cuyo hecho generador sea posterior a la entrada en vigor de la norma. En esta condición se encuentran la declaración aduanera objeto de este procedimiento, a la que se le aplicó el interés, tomándose como base de referencia para el cálculo, las tasas vigentes desde el momento en que debió cancelarse el tributo, siendo estas tasas y el monto correspondiente de intereses, las siguientes:

### Detalle del cálculo de intereses



DN-135-2019

DUA	FECHA DE ACEPTACION	LINEA	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR €	-DGT-006-2017	RES-DGA-DGT-024-2017	RES-DGA-DGT-008-2018	RES-DGA-DGT-026-2018			
				11,73%	12,80%	13,73%	13,01%			
				1/4/2017	Inicio: 1/10/2017	Inicio: 1/4/2018	Inicio: 1/10/2018			
				30/9/2017	Fecha: 31/3/2018	Fecha: 30/9/2018	Fecha: 31/3/2019			
				Intereses €	Días	Intereses €	Días			
001-2017-58606	9/8/2017	15	302 693,89	5 155,66	182	19 319,33	183	20 836,87	182	19 636,29
		14	272 506,25	4 641,49	182	17 392,62	183	18 758,81	182	17 677,97
		16	252 629,21	4 302,93	182	16 123,97	183	17 390,51	182	16 388,51
		4	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		5	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		6	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		7	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		8	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		9	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		10	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
<b>TOTALES POR DUA</b>			<b>827 829,35</b>	<b>14 100,09</b>	<b>52 835,92</b>	<b>56 986,18</b>	<b>53 702,76</b>			

RES-DGA-DGT-008-2019		RES-DGA-DGT-230-2019		DGH-013-2020 y DGA-066-2020		DGH-042-2020 y DGA-425-2020		DGH-054-2020 y DGA-542-2020	
13,16%		12,11%		12,20%		10,54%		10,31%	
Inicio:	1/4/2019	Inicio:	1/10/2019	Inicio:	1/4/2020	Inicio:	1/10/2020	Inicio:	1/1/2021
Fecha:	30/9/2019	Fecha:	31/3/2020	Fecha:	30/9/2020	Fecha:	31/12/2020	Fecha:	30/6/2021
Días	Intereses €	Días	Intereses €	Días	Intereses €	Días	Intereses €	Días	Intereses €
183	19 971,83	183	18 378,33	183	18 514,91	92	8 041,54	181	15 475,62
183	17 980,04	183	16 545,46	183	16 668,42	92	7 239,56	181	13 932,24
183	16 668,54	183	15 338,61	183	15 452,60	92	6 711,49	181	12 916,00
183	0,00	183	0,00	183	0,00	92	0,00	181	0,00
183	0,00	183	0,00	183	0,00	92	0,00	181	0,00
183	0,00	183	0,00	183	0,00	92	0,00	181	0,00
183	0,00	183	0,00	183	0,00	92	0,00	181	0,00
183	0,00	183	0,00	183	0,00	92	0,00	181	0,00
183	0,00	183	0,00	183	0,00	92	0,00	181	0,00
183	0,00	183	0,00	183	0,00	92	0,00	181	0,00
<b>54 620,41</b>		<b>50 262,40</b>		<b>50 635,94</b>		<b>21 992,59</b>		<b>42 323,85</b>	

DGH-010-2021 y DGA-222-2021		MH-DGH-RES-0054-2024/MH-DGA-RES-1817-2024		TOTAL INTERESES
10,20%		8,43%		
Inicio:	1/7/2021	Inicio:	1/1/2025	
Fecha:	31/12/2021	Fecha:	29/7/2025	
Días	Intereses €	Días	Intereses €	
154	13 026,62	29	2 027,39	160384,3894
154	11 727,47	29	1 825,19	144389,2657
154	10 872,05	29	1 692,06	133857,2826
154	0,00	29	0,00	0
154	0,00	29	0,00	0
154	0,00	29	0,00	0
154	0,00	29	0,00	0
154	0,00	29	0,00	0
154	0,00	29	0,00	0
154	0,00	29	0,00	0
<b>35 626,15</b>		<b>5 544,64</b>		<b>438 630,94</b>



DN-135-2019

En consecuencia, el monto correspondiente por concepto de intereses es de **¢438.630,94** (cuatrocientos treinta y ocho mil seiscientos treinta colones con 94/100) calculados a la fecha 29 de julio del 2025, monto que irá aumentando en forma gradual hasta el efectivo pago de la obligación.

**XXII. Del total del adeudo determinado:**

Como consecuencia de lo antes expuesto se determina un total de adeudo tributario (principal + intereses) que asciende a la suma de **¢1,266 460,29** (un millón doscientos sesenta y seis mil cuatrocientos sesenta colones con 29/100) desglosados de la siguiente manera: **¢827.829,35** (ochocientos veintisiete mil ochocientos veinte nueve colones con 35/100), que corresponde a los impuestos dejados de percibir y la suma de **¢438.630,94** (cuatrocientos treinta y ocho mil seiscientos treinta colones con 94/100) calculados a la fecha 29 de julio del 2025, cabe señalar que los mismos fueron suspendidos del 27 de agosto del 2021 a la fecha de notificación de esta resolución excluyéndolo, debido a la suspensión de intereses de acuerdo al numeral. 61 y 196 inciso d), de la Ley general de Aduanas al momento del hecho generador, así mismo el interés diario, corresponde a **¢252.43** (doscientos cincuenta y dos colones con 43/100), los cuales iniciaran a computarse una vez notificado el acto final. Lo anterior constituye un débito a favor del fisco por ser parte de un tributo no pagado.

IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR	INTERESES CALCULADOS AL DIA 29/07/2025	MONTO TOTAL (PRINCIPAL + INTERESES)
<b>¢827.829,35</b>	<b>¢438.630,94</b>	<b>¢1 266 460,29</b>

Se les reitera a los Auxiliares de la función pública aduanera, su obligación de estar al día con sus obligaciones tributarias, aduaneras y obrero-patronales, conforme los artículos 56 del RECAUCA IV y 29 de la Ley General de Aduanas, caso contrario no podrán operar ni tramitar, en su condición de Auxiliares, ante el Servicio Nacional de Aduanas, pudiendo rechazarse sus gestiones y solicitudes con base en dicha imposibilidad para operar.

**POR TANTO:**

Con base en los fundamentos fácticos y legales expuestos, esta Dirección General de Aduanas resuelve: **PRIMERO:** Dictar Acto Final del procedimiento ordinario de cobro de tributos dirigido contra el importador **BLUE SKY BEACH RESORT SOCIEDAD ANONIMA, CÉDULA JURÍDICA 3-101-358734**, en su condición de



DN-135-2019

obligado principal y la auxiliar de la función pública aduanera, **Agencia de Aduanas MULTIMODAL S.A., cédula jurídica 310107031003**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador, responsable de la tramitación del Documento Único Aduanero (DUA) N° **001-2017-58606 de fecha 09/08/2017**, en el cual se determina lo siguiente: 1) La errónea declaración del valor aduanero de las mercancías descritas como: "cervezas de la marca Super Bock" amparadas al Documento Único Aduanero (DUA) N° **001-2017-58606 de fecha 09/08/2017**, así como el consecuente cobro de las diferencias está acorde a lo estipulado en el artículo 1 del Acuerdo de valor de la OMC, al determinarse la existencia de una diferencia entre el valor aduanero declarado y el determinado como correcto por esta Autoridad, lo que genera diferencias en el pago de los impuestos al Estado, conforme con lo indicado en el artículo 1 del Acuerdo de la OMC, provocando estos ajustes, un incremento en el valor aduanero y la obligación tributaria aduanera. Por cuanto se determinó que la información y documentos aportados por la Autoridad Aduanera de Portugal, son probatorios de que el precio declarado en el momento de nacionalización de las mercancías descritas como: "cervezas de la marca Super Bock" amparadas al Documento Único Aduanero (DUA) N° **001-2017-58606 de fecha 09/08/2017**, son menores al Precio Realmente Pagado o por Pagar que fueron pactados con el vendedor de las mercancías importadas. Indicar a las partes que en razón de lo indicado, se concluye que el valor aduanero declarado por el importador y la Agencia de aduanas de cita debe ajustarse de conformidad con el Artículo 1 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de la OMC, aplicando el Primer **Método de Valoración: Valor de transacción** ajustando el valor declarado al momento de la importación según las facturas remitidas por la Autoridad Aduanera de Portugal. El artículo 1 del Acuerdo, señala que "*el valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación...*", por lo tanto, se identifica que el primer elemento que conforma el valor de transacción es el precio realmente pagado o por pagar, mismo que fue objeto de la verificación por parte de la Autoridad Aduanera para las mercancías consistentes en cervezas que se nacionalizaron con el **DUA 001-2017-58606 de fecha 09/08/2017**. De lo anterior, la Autoridad Aduanera comprobó que se trata de la misma mercancía tanto la que se exportó desde Portugal como la que se importó en Costa Rica, que la venta realizada conforme al análisis hecho a la transacción comercial se considera es una venta para la exportación de Portugal hacia Costa Rica, según consta en la información proporcionada por la Aduana de Portugal y confirmada con la importación realizada en Costa Rica, donde se verificó el precio realmente pagado o por pagar declarado. Con base en ello, la Autoridad Aduanera de Costa Rica determinó que el precio pagado o por pagar declarado por el agente de aduanas ante la Aduana



DN-135-2019

es inferior al precio realmente pagado o por pagar que fue declarado para la exportación en la Aduana de Portugal. 2) Ante estos hechos se procedió a la aplicación del primer método de valoración “Valor de Transacción” del Acuerdo de Valoración de la OMC, por lo que se determinó que el precio realmente pagado o por pagar al vendedor por el comprador fue por un monto total de **\$4.321,31** y no de **\$1.815,60** como fue declarado, lo cual generó una incidencia fiscal en impuestos dejados de percibir por el estado que ascienden a **¢827.829,35** (ochocientos veintisiete mil ochocientos veinte nueve colones con 35/100) más la suma de **¢438.630,94** (cuatrocientos treinta y ocho mil seiscientos treinta colones con 94/100) calculados a la fecha **29 de julio del 2025**, para un total de la obligación tributaria aduanera de **¢1 266 460,29** (un millón doscientos sesenta y seis mil cuatrocientos sesenta colones con 29/100), correspondientes a las líneas 014, 015 y 016 de la Declaración objeto del presente procedimiento:

**Diferencia determinada entre el Valor en Aduana declarado para la Declaraciones Aduaneras de Importación y el Valor en Aduana determinado**

ADUANA	AÑO	DUA	FECHA DEL DUA	NUMERO DE LINEA DEL DUA	VALOR EN ADUANA DECLARADO \$	VALOR EN ADUANA DETERMINADO \$	DIFERENCIA EN EL VALOR EN ADUANAS \$
001	2017	56606	09/08/2017	015	574,92	1.491,13	916,21
001	2017	56606	09/08/2017	014	773,46	1.598,29	824,83
001	2017	56606	09/08/2017	016	467,22	1.231,89	764,67
				<b>TOTAL:</b>	<b>\$1.815,60</b>	<b>\$4.321,31</b>	<b>\$2.505,71</b>

De acuerdo con el cuadro anterior, se determinó que existe una diferencia entre el Valor en Aduana declarado: **\$1.815,60** (mil ochocientos quince dólares con 60/100) y el Valor en Aduana determinado: **\$4.321,31** (cuatro mil trescientos veintiún dólares con 31/100) estableciéndose una diferencia por la suma de **\$2.505,71** (dos mil quinientos cinco dólares con 71/100), generándose por consiguiente una diferencia en el cálculo de los impuestos a favor del Estado.

En virtud de lo anterior, se determinó una diferencia entre el valor en aduana determinado y el valor en aduana declarado y se obtuvo una incidencia fiscal en impuestos dejados de percibir por el estado que ascienden a un monto de **¢827.829,35** (ochocientos veintisiete mil ochocientos veinte nueve colones con 35/100), según se muestra a continuación:

ADUANA	AÑO	DUA	FECHA DEL DUA	NUMERO DE LINEA DEL DUA	TOTAL DE IMPUESTOS DECLARADOS ¢	TOTAL DE IMPUESTOS DETERMINADOS ¢	TOTAL DE DIFERENCIA DE IMPUESTOS ¢
001	2017	56606	09/08/2017	015	519.987,37	822.681,26	302.693,89
001	2017	56606	09/08/2017	014	630.586,85	903.093,10	272.506,25
001	2017	56606	09/08/2017	016	401.188,79	653.818,00	252.629,21



DN-135-2019

				<b>TOTAL:</b>	<b>₡1 551 763,01</b>	<b>₡2 379 592,36</b>	<b>₡827.829,35</b>
--	--	--	--	---------------	----------------------	----------------------	--------------------

Lo anterior constituye un débito a favor del fisco por ser parte de un tributo no pagado.

**SEGUNDO:** Señalar que de acuerdo con el artículo 61 de la Ley General de Aduanas reformada mediante la Ley de Fortalecimiento Tributario, se realiza el cálculo de intereses en acatamiento a las siguientes resoluciones que se detallan en el desglose de los intereses, generando la suma de **₡438.630,94** (cuatrocientos treinta y ocho mil seiscientos treinta colones con 94/100) calculados a la fecha **29 de julio del 2025**, cabe señalar que los mismos fueron suspendidos del 27 de agosto del 2021 a la fecha de notificación de esta resolución excluyéndolo, debido a la suspensión de intereses de acuerdo al numeral. 61 y 196 inciso d), de la Ley general de Aduanas al momento del hecho generador, así mismo el interés diario, corresponde a **₡252.43** (doscientos cincuenta y dos colones con 43/100), los cuales iniciaran a computarse una vez notificado el acto final, de conformidad con el siguiente detalle:

### Detalle del cálculo de intereses

DUA	FECHA DE ACEPTACION	LINEA	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR ₡	-DGT-006-2017	RES-DGA-DGT-024-2017		RES-DGA-DGT-008-2018		RES-DGA-DGT-026-2018	
				11,73%	12,80%		13,73%		13,01%	
				1/4/2017	Inicio:	1/10/2017	Inicio:	1/4/2018	Inicio:	1/10/2018
				30/9/2017	Fecha:	31/3/2018	Fecha:	30/9/2018	Fecha:	31/3/2019
			Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días
001-2017-58606	9/8/2017	15	302 693,89	5 155,66	182	19 319,33	183	20 836,87	182	19 636,29
		14	272 506,25	4 641,49	182	17 392,62	183	18 758,81	182	17 677,97
		16	252 629,21	4 302,93	182	16 123,97	183	17 390,51	182	16 388,51
		4	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		5	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		6	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		7	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		8	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		9	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
		10	0,00	0,00	182	0,00	183	0,00	182	0,00
<b>TOTALES POR DUA</b>			<b>827 829,35</b>	<b>14 100,09</b>	<b>52 835,92</b>	<b>56 986,18</b>	<b>53 702,76</b>			





DN-135-2019

calculados a la fecha **29 de julio del 2025**, por concepto de intereses, tal como se ha desglosado y señalado anteriormente. Lo anterior constituye un débito a favor del fisco por ser parte de un tributo no pagado.

**CUARTO:** Informar a las partes, que, de estar anuentes con lo comunicado mediante este acto administrativo, podrían cancelar la obligación tributaria señalada realizando el pago correspondiente mediante depósito en la cuenta número **001-242476-2** del Banco de Costa Rica a nombre del Ministerio de Hacienda Tesorería Nacional, cédula jurídica 2-100-042005, con número de cuenta **IBAN CR63015201001024247624** (cédula jurídica 2-100-04200535) o en su defecto mediante entero a favor de gobierno. El comprobante de pago deberá indicar el nombre del Auxiliar de la Función Pública Aduanera y del importador que realiza el pago, así como el número de expediente. Igualmente deberá remitir una copia del comprobante de pago a esta Dirección en forma personal, o bien vía correo electrónico a la dirección: [dirfiscaliza@hacienda.go.cr](mailto:dirfiscaliza@hacienda.go.cr).

**QUINTO:** Informar al interesado que, contra la presente resolución, procede únicamente el recurso de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, en aplicación de los artículos 624 RECAUCA y Transitorio I del CAUCA IV, dicho recurso será potestativo y deberá ser interpuesto ante la ante la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, sita en el octavo piso del Edificio La Llacuna, avenida O, calles 5 y 7, San José, para lo cual se concede el plazo de **diez días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente resolución. Es todo. **Notifíquese** al importador y al auxiliar de la Función Pública de cita.

JUAN CARLOS GÓMEZ SÁNCHEZ  
DIRECTOR GENERAL DE ADUANAS

Aprobado por: Miguel Ángel Vega Segura Director. Dirección de Fiscalización	Elaborado por: Jessica Amanda Sterling Howard Abogada. Dirección de Fiscalización