



MH-DGA-RES-1428-2024

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS, A LAS ONCE HORAS CON CUARENTA MINUTOS DEL DÍA CINCO DE SETIEMBRE DEL AÑO DOS MIL VEINTICUATRO.

Se procede a dictar **acto final** del Procedimiento Ordinario seguido contra el importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101-690345**, en su condición de obligado principal y contra el auxiliar de la función pública aduanera **Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador en la nacionalización de las mercancías amparadas a las líneas 001 y 002 de la Declaración Aduanera N° 006-2016-163971, fecha de aceptación 05/10/2016.

RESULTANDO

I-Que el importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101-690345**, en su condición de obligado principal y el auxiliar de la función pública aduanera **Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador, procedieron a nacionalizar mercancía consistente en “**cervezas de la marca Baltika**”, originaria y provenientes de Rusia, las cuales se encuentran asociadas a la Declaración Única Aduanera N° 006-2016-163971, fecha de aceptación 05/10/2016.

Ítem	Aduana	Año	DUA	Fecha de aceptación
001	006	2016	163971	05/10/2016
002	006	2016	163971	05/10/2016

II-Que con Informe **INF-ONVVA-DCP-AR-007-2020**, el Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera (en adelante ONVVA) procedió a revisar y comprobar el valor declarado en la importación de cervezas de la marca **Baltika**, originaria y provenientes de Rusia, efectuada mediante la Declaración Única Aduanera N° **006-2016-163971, fecha de aceptación 05/10/2016**, y comprobar la obligación tributaria aduanera de dicho DUA de conformidad con lo que establece el artículo 1 del Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículos VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC . (Ver folios del 288 al 337 del Tomo II del Exp-ONVVA-020-2020).



III-Que mediante oficios **ONVVA-DCP-REG-053-2020** y **ONVVA-DCP-REG-054-2020**, ambos de fecha 04 de febrero del 2020, el órgano fiscalizador convocó al importador y a la agencia de aduanas de cita, a la audiencia de comunicación de los resultados de las actuaciones fiscalizadoras plasmadas en el Informe INF-ONVVA-DCP-AR-007-2020. (Ver folios 338, 339, 342 y 342 del Tomo II del Exp-ONVVA-020-2020).

IV-Que la audiencia de comunicación de resultados se convocó para el día **25 de mayo de 2020**, a las 10:00 horas, dejando constancia de ella mediante **ACTA-P-REG-ONVVA-DCP-020-2020**, en la que se solicita un plazo de 15 días para valorar la propuesta de regularización. (Ver folios 377 al 397 del Tomo II del Exp-ONVVA-020-2020).

V-Que mediante **ACTA-P-REG-ONVVA-DCP-028-2020** de fecha 15 de junio de 2020, se tiene por rechazada la propuesta de regularización para la Declaración Aduanera N° 006-2016-163971, fecha de aceptación 05/10/2016. (Ver folios 411, 412 y 419 del Tomo II del Exp-ONVVA-020-2020).

VI- Que mediante oficio **ONVVA-DCP-AR-190-2020** de fecha 15 de junio de 2020, la jefatura del Departamento de Control Posterior remite a la Dirección del ONVVA el Informe final INF-ONVVA-DCP-AR-007-2020 de fecha 31 de marzo del 2020, para que se inicien los procedimientos correspondientes. (Ver folios del 416 al 418 del Tomo II del Exp-ONVVA-020-2020).

VII. Mediante resolución **RES-ONVVA-101-2020** de fecha 10 setiembre del 2020, la Dirección General de Aduanas inicia procedimiento ordinario de cobro de la obligación tributaria aduanera contra el importador **Grupo Logístico ZL S.A.**, cédula jurídica 3-101690345 en su condición de obligado principal y contra el auxiliar de la función pública aduanera **Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador, tendiente a verificar el correcto valor aduanero declarado para las mercancías amparadas a las **líneas 001 y 002 de la Declaración Aduanera N° 006-2016-163971, fecha de aceptación 05/10/2016**, al presumirse la existencia de una diferencia entre el valor aduanero declarado y el determinado supuestamente como correcto por esta autoridad aduanera, generando una presunta diferencia dejada de percibir por la suma de **₡3 620 048,80 (tres millones seiscientos veinte mil cuarenta y ocho colones con 80/100)**, de los cuales **₡1 077 873,83 (un millón setenta y siete mil ochocientos setenta y tres colones con 83/100)** corresponden a los intereses generados a la fecha del **26 de agosto del 2020** y **₡2 542 174,97**



(dos millones quinientos cuarenta y dos mil ciento setenta y cuatro colones con 97/100) corresponden a impuestos presuntamente dejados de percibir. La resolución fue debidamente notificada a la auxiliar de la función pública aduanera **Agente Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345**, en la siguiente dirección física: San José, Zapote, calle 31, diagonal al centro comunal de Barrio Córdoba, casa blanca a mano izquierda 87261661, en fecha 02 de octubre del 2020 y al importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345** en su condición de obligado principal mediante ALCANCE N° 258 del Diario Oficial la Gaceta N. 240 de fecha miércoles 30 de setiembre del 2020. (Ver folios 01-32 y 74 vuelto a 89)

VIII. De conformidad con el principio constitucional de derecho a la defensa se le dio a las partes, la oportunidad procesal para que presentaran los correspondientes alegatos y pruebas pertinentes en descargo de los hechos señalados, para lo cual mediante escrito de fecha 19 de octubre del 2020, la auxiliar de la función pública aduanera **Agente Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345**, interpone alegatos contra el acto de inicio del procedimiento ordinario. (Folios 129 al 133)

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

CONSIDERANDO

I. COMPETENCIA Y 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 265 bis de la Ley General de Aduanas (en adelante LGA); 271, 576 al 586 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA); y Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, ésta Dirección se encuentra facultada para continuar el presente procedimiento 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.

II. **OBJETO DE LA LITIS:** Determinar el correcto valor aduanero para las mercancías denominadas como “*Cervezas*”, nacionalizadas mediante las líneas 001 y 002 de la Declaración Aduanera N° 006-2016-163971, fecha de aceptación 05/10/2016, conforme a lo estipulado en el artículo 1 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, al establecerse la existencia de una diferencia entre el valor aduanero declarado y el determinado como correcto por esta Autoridad, así como la diferencia de tributos dejados de percibir a favor del Estado. (Ver folios del 288 al 337 del Tomo II del Exp-ONVVA-020-2020).

III.-**SOBRE LA NULIDAD ALEGADA** : Que por ser de previo y especial pronunciamiento entrará esta Autoridad Aduanera a conocer la existencia de posible nulidad que se presenta en el proceso de marras, revisando la actuación administrativa de inicio con el objeto de determinar si los actos emitidos por esta Administración se han realizado en forma válida y eficaz, para lo cual el análisis se efectuará sobre los aspectos esenciales que puedan ser considerados como violatorios del ordenamiento jurídico aduanero.

Cabe destacar que, una vez conocidos los temas de especial pronunciamiento, procederá esta Autoridad Aduanera a conocer los ulteriores alegatos esgrimidos por el administrado.

Es importante destacar, que las nulidades invocadas por la auxiliar de la función pública aduanera **Agente Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1-0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345**, son de suma relevancia para esta Autoridad Aduanera, lo anterior en razón que las mismas son violatorias del debido proceso, en virtud de lo anterior, nos avocaremos al análisis de estas.

Al respecto la administrada, en sus alegatos contra el acto de inicio, invoca la existencia de una Nulidad Absoluta, manifestando que el acto carece de validez y eficacia, por estar mal efectuado el acto de apertura del procedimiento, “...ya que no está notificado al importador *Corporación Grupo logístico ZL S.A*, tal y como lo dispone el artículo 19 de la Legislación



Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías, causando así una violación al debido proceso..”, entre otros argumentos.

En virtud de lo anterior, procede esta Autoridad Aduanera a referirse a los elementos que conforman un acto administrativo válido y eficaz.

Al respecto tenemos que la resolución de cita, es un acto administrativo, al cual la doctrina lo define como una manifestación unilateral de voluntad dirigida a producir un efecto de derecho y emanada normalmente de la Administración en uso de una potestad administrativa, la validez o conformidad del mismo con el ordenamiento jurídico, depende del cumplimiento de los elementos del acto (motivo, contenido y fin), los cuales deben concurrir simultáneamente en la forma prevista por la normativa, para que el acto sea perfecto, válido y eficaz. Por lo anterior, considera esta Dirección General relevante conceptualizar de manera general los elementos que conforman el acto administrativo.

– **Sobre los elementos del acto administrativo:**

Los elementos que conforman el acto administrativo se definen de la siguiente manera:

Motivo: Es el presupuesto o antecedente normativo que faculta a la Administración para la emisión del acto; lo cual no debe confundirse con la motivación que significa indicar las razones, los elementos, los estudios, los dictámenes o informes técnicos, las muestras, los exámenes de laboratorios, etc., que posea la Administración y que justifican la apertura del procedimiento.

Contenido: Refleja la decisión de la Administración, es decir, el contenido del acto es lo que la autoridad aduanera está ordenando, decidiendo, disponiendo, etc.; y es lo que se consigna en el POR TANTO del acto, o sea, la parte dispositiva de la resolución.

Fin: El fin del acto administrativo es el “para qué” del acto. Los agentes públicos deben actuar cumpliendo el fin de la norma. En otras palabras, el acto debe tener en miras la finalidad prevista por el ordenamiento, si el ente administrador usa el poder de una norma con otro fin, el acto se debe considerar viciado.

Ahora bien, establecidos los elementos del acto administrativo, se analizarán los mismos en el contexto de la resolución **RES-ONVVA-101-2020 de las QUINCE HORAS DEL DÍA DIEZ DE SETIEMBRE DEL DOS MIL VEINTE.**

De conformidad con lo anterior desarrollado, y al analizar la resolución anteriormente referida, mediante la cual se dictó el Acto de inicio, es claro que la citada resolución no presenta vicios en cuanto al motivo, reiteradamente a



lo largo de la resolución se indican los antecedentes normativos en los que se fundamentó el acto administrativo.

Con relación al contenido, el cual podemos definirlo cómo fue señalado líneas atrás, como la parte dispositiva de una resolución, en otras palabras, es lo que la autoridad ordena, decide, dispone en una resolución.

Conforme a lo anterior, podemos determinar que la resolución recurrida, tampoco presenta vicios con relación al elemento del contenido y como prueba de ello podemos observar que, en el Por Tanto de la resolución de reiterada cita, claramente se puede notar lo que la autoridad aduanera pretende y dispone, razón por la cual la parte dispositiva de la resolución no presenta ningún vicio de nulidad.

Respecto al elemento denominado fin, es claro que en la resolución **RES-ONVVA-101-2020 de las QUINCE HORAS DEL DÍA DIEZ DE SETIEMBRE DEL DOS MIL VEINTE**, dicho elemento se encuentra conforme, ya que la resolución administrativa fue dictada cumpliendo la finalidad prevista por el ordenamiento, sea la misma se encuentra encaminada a investigar una posible vulneración al régimen jurídico aduanero, vulneración que en apariencia consiste en la investigación realizada en las cuales se determinó que no se realizó la correcta clasificación arancelaria, por ende se daría un monto no pagado a la autoridad aduanera, de acuerdo al inicio de procedimiento ordinario de cobro levantado al efecto.

En concordancia con lo anterior desarrollado, es relevante señalar, que el acto administrativo ha sido dictado en estricto apego de la normativa jurídica nacional.

Es importante aclarar que por disposición del artículo 136 literal 1. Inciso a) de la Ley General de la Administración Pública, normativa supletoria al caso, la Administración debe motivar los actos que impongan obligaciones, limiten, supriman o denieguen derechos subjetivos, por lo que, en el presente caso, la Autoridad Aduanera se ha pronunciado, con fundamento en la Ley General de Aduanas, asimismo se ha realizado una correcta motivación de los hechos, indicando como es debido las pruebas que constan en el expediente administrativo levantado al efecto.

Aunado a lo anterior, es oportuno considerar, que tanto la doctrina, jurisprudencia y la ley positiva, permiten afirmar la obligación del órgano público competente de señalar en forma clara y precisa los motivos y las pruebas en que fundamenta la decisión, señalar el procedimiento y base



normativa en que sustenta la decisión, otorgar el plazo establecido en la ley para conocer la posición del administrado ofreciendo y presentando las pruebas de descargo.

Por lo anterior expuesto, es dable afirmar que, en la resolución de inicio, no existen vicios que violenten el debido proceso y que generen una nulidad absoluta como pretende hacerlo ver el recurrente. En el caso que nos ocupa no se desprende ningún quebranto o limitación al ejercicio de la defensa y consecuente control de legalidad del actuar de la Administración, pues se han conocido completamente las razones que motivaron el acto.

Al ser la resolución **RES-ONVVA-101-2020 de las QUINCE HORAS DEL DÍA DIEZ DE SETIEMBRE DEL DOS MIL VEINTE**, un acto administrativo al cual la doctrina define como una manifestación unilateral de voluntad dirigida a producir un efecto de derecho en uso de una potestad administrativa, la validez o conformidad de la misma se desprende del cumplimiento de los elementos del acto (motivo, contenido y fin) los cuales ya fueron citados anteriormente, y concurren simultáneamente en la forma prevista por la normativa, para que el acto sea perfecto, válido y eficaz.

A. SOBRE LA ALEGADA NULIDAD ABSOLUTA CONTRA LA RESOLUCIÓN RES-ONVVA-101-2020 de las QUINCE HORAS DEL DÍA DIEZ DE SETIEMBRE DEL DOS MIL VEINTE (ACTO DE INICIO DE PROCEDIMIENTO ORDINARIO), EN RAZÓN DEL ESTADO DE INDEFENSIÓN DE LA AGENTE ADUANERA ANTE LA OMISIÓN DE NOTIFICACIÓN Y PARTICIPACIÓN NECESARIA DEL IMPORTADOR (LITIS CONSORCIO PASIVA NECESARIA):

Reclama la auxiliar de la función pública aduanera **Agente Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345**, la ausencia de la necesaria litis consorcio pasiva necesaria puesto que no se ha notificado al importador, **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345**, considerando que la notificación que se le hiciera, mediante **ALCANCE N° 258 del Diario Oficial la Gaceta N. 240 de fecha miércoles 30 de setiembre del 2020**. (Ver folios 01-32 y 74 vuelto a 89), no es conforme a derecho.

En la especie consta que la Dirección General de Aduanas, instruye el procedimiento ordinario, siguiendo los postulados de los artículos 192, 194 a 196 de la Ley General de Aduanas, y 520-523 y 525-531 del Reglamento a la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, garantizando el pleno conocimiento de los hechos y elementos probatorios o cargos



tributarios por los cuáles se le notifica este procedimiento administrativo, siempre garantizando su derecho a ejercer la defensa a través de alegatos y presentación de las pruebas que estimara pertinentes. En esencia los numerales 192 a 196 de la Ley General de Aduanas, 525 al 531 del Reglamento a dicha Ley establecen las actuaciones del procedimiento ordinario en materia aduanera el cual se diseñado para emitir cualquier acto que afecte derechos subjetivos o intereses legítimos.

En este sentido disponía el artículo 196 de la Ley General de Aduanas, vigente al momento de los hechos: *“Para emitir cualquier acto que afecte derechos subjetivos o intereses legítimos, deberán observarse las siguientes normas básicas:*

- a) La apertura del procedimiento, de oficio o a instancia de parte, debe ser notificada a las personas o entidades que puedan verse afectadas.*
- b) En el acto de notificación se otorgará un plazo de quince días hábiles para presentar los alegatos y las pruebas respectivas. La autoridad aduanera que instruya el procedimiento podrá prorrogar mediante resolución motivada, de oficio, o a instancia de parte interesada este plazo para los efectos de presentación de pruebas.*
- c) A solicitud de parte interesada, el órgano instructor dará audiencia oral y privada por un término de ocho días, una vez evacuadas las pruebas para que las partes desarrollen las conclusiones finales.*
- d) Listo el asunto para resolver, la autoridad aduanera competente dictará la resolución dentro de los tres meses siguientes. La notificación debe contener el texto íntegro del acto.*

(Así reformado el inciso anterior por el artículo 4° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")” El destacado no corresponde al original)

Aspectos técnicos del procedimiento ordinario y en específico de la notificación que han sido cumplidos en la especie, toda vez que la resolución de apertura se notificó al importador mediante ALCANCE N° 258 del Diario Oficial la Gaceta N. 240 de fecha miércoles 30 de setiembre del 2020. (Ver folios 01-32 y 74 vuelto a 89).

Estima la Agente, que existe nulidad de un defecto procedimental en la notificación de la resolución **RES-ONVVA-101-2020 de las QUINCE HORAS DEL DÍA DIEZ DE SETIEMBRE DEL DOS MIL VEINTE (ACTO DE INICIO DE PROCEDIMIENTO ORDINARIO)**, al considerar que la misma no fue efectuada



por la Administración de conformidad con la normativa que regula el tema de las notificaciones.

Al respecto, si bien se reconoce la importancia de la notificación como un requisito de eficacia del acto adoptado por la Administración, no observa esta Administración nulidad por esa situación, tomando en cuenta que expresamente la Ley General de Aduanas vigente a la fecha de los actos establecía en su artículo 194, la posibilidad de notificar mediante el Diario oficial LA GACETA, al señalar:

“Artículo 194. – Medios de notificación:

El Servicio Nacional de Aduanas y el Tribunal Aduanero Nacional podrán notificar por cualquiera de los siguientes medios:

a) Transmisión electrónica de datos en la sede de la aduana o en el domicilio señalado por el auxiliar de la función pública aduanera. La notificación surtirá efecto veinticuatro horas después del envío de la información.

b) Mediante casilla ubicada en la aduana competente o en la Dirección General de Aduanas, según donde se desarrolle el procedimiento. Se tendrá como notificado el acto tres días hábiles después de ingresada la copia íntegra del acto en la respectiva casilla, se haya o no retirado en ese lapso. Los agentes aduaneros, los transportistas y los depositarios deben tener obligatoriamente una casilla asignada para los efectos anteriores.

c) Personalmente, si la parte concurre a las oficinas del Servicio Nacional de Aduanas que tienen a su cargo la notificación de los actos, o a la oficina del Tribunal Aduanero Nacional.

d) Carta certificada o telegrama, con aviso de recepción, dirigido al domicilio o al lugar designado para oír notificaciones, en cuyo caso se tendrá por notificada al quinto día hábil posterior a la fecha en que conste el recibido del destinatario. En caso de sociedades, se podrá notificar al agente residente designado.

e) Cuando no sea posible notificar por alguno de los medios anteriores, se notificará por única publicación en el diario oficial, en cuyo caso se tendrá por efectuada al quinto día hábil posterior a esa publicación.

f) A solicitud del interesado por medio de facsímil, correo electrónico u otros medios similares que ofrezcan la seguridad a juicio de la autoridad aduanera. La notificación surtirá efecto veinticuatro horas después del envío o el depósito de la información.

g) Al lugar señalado por el interesado, siempre que, tratándose de las aduanas, se encuentre dentro del asiento geográfico señalado por el reglamento de esta ley. En el caso de la Dirección General de Aduanas y del Tribunal Aduanero Nacional, la notificación será en el lugar señalado dentro del perímetro de la Gran Área Metropolitana.



La notificación debe contener copia literal del acto. Los notificadores gozarán de fe pública.

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

ARTICULO 195.- (DEROGADO, por el inciso f) del artículo 4° de la Ley No. 8373 de 18 de agosto de 2003) ..." (La negrita no corresponde al original)

No debe olvidarse que al existir norma expresa en la Ley General de Aduanas, ésta prevalece sobre la demás normativa, en ese sentido la Administración no violento ningún derecho del auxiliar, al notificar al importador mediante el Diario Oficial LA GACETA, ajustándose de esa forma a la posibilidad regulada en el inciso e) del numeral citado y por ello la **litis consorcio pasiva necesaria fue correctamente integrada.**

Motivo por el cual no lleva razón la Agente aduanal, al alegar defectos de notificación e incumplimiento de las reglas del debido proceso, puesto que se acredita en autos la notificación del acto de apertura del procedimiento ordinario, por ello no lleva razón al señalar que la notificación no cumple lo dispuesto por la normativa aduanera, pues en los autos desprende que la Dirección General de Aduanas cumplió las distintas etapas del procedimiento administrativo ordinario, considerando esta Administración que no se incumplen formalidades sustanciales del procedimiento ni se ocasiona la indefensión aludida, en conformidad con los preceptos 192, 194, **196 de la Ley General de Aduanas** y **concordante 223 de la Ley General de la Administración Pública**, por lo cual de seguido se entra a conocer el fondo de los alegatos presentados.

IV. SOBRE LOS DEMÁS ALEGATOS DE FONDO:

De conformidad con el principio constitucional de derecho a la defensa se le otorgó a las parte, dentro de estas a la auxiliar de la función pública aduanera **Agente Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345**, la oportunidad procesal para que presentara los correspondientes alegatos y pruebas pertinentes en descargo de los hechos señalados, para lo cual mediante escrito de fecha **19 de octubre del 2020**, la auxiliar de la función pública aduanera **Agente Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345**, interpone alegatos contra el acto de inicio



del procedimiento ordinario. (Folios 129 al 133). Alegatos de fondo que se transcriben a continuación:

“...La suscrita Nancy Vanessa Robles Flores, mayor, cedula de identidad número 1097700023 en mi condición de agente aduanera independiente, manifiesto:

ACCION Y DERECHO

En tiempo y forma vengo a contestar y oponerme al presente proceso ordinario iniciado por la Dirección General de Aduanas por resolución de las quince horas del día diez de setiembre del año dos mil veinte, en mi calidad de Agente Aduanera Independiente, lo anterior de conformidad con el artículo 19 de la Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías, por violación al debido proceso al dar inicio al procedimiento ordinario sin la notificación del importador Corporación GRUPO LOGISTICO ZL. S. Así como los artículos 39 de la Constitución Política y 8 de la Convención de Derechos Humanos.

HECHOS

I: Se sigue proceso ordinario número ONVVA-020-2020, dictándose el auto inicial de las quince horas del día diez de setiembre del año dos mil veinte, seguido contra el importador Corporación GRUPO LOGISTICO ZL. S y Nancy Vanessa Robles Flores en mi condición de Agente de Aduanas Independiente, toda vez que se me tiene como responsable solidaria con la empresa antes mencionada, por la presunta errónea declaración del valor aduanero de las mercancías importadas por la empresa Grupo Logístico ZL S.A en la declaración aduanera número 006-2016-163971 de fecha de aceptación 05 de octubre del año 2016, así como el consecuente cobro de las presuntas diferencias en el pago de los tributos dejados de percibir por el estado.

Indica la Dirección General de Aduanas que tanto el importador Corporación Grupo Logístico ZL S.A y mi persona como Agente aduanera independiente, declaramos un valor aduanero menor y con esto se dejó de pagar una diferencia en los tributos en las importaciones de las mercancías contenidas en las DUAS 006-2016-142972 de fecha 30 de agosto del año 2016, 006-2016-163971 de fecha 05 de octubre del 2016, dejando de percibir el estado la suma de tres millones seiscientos veinte mil cuarenta y ocho colones con ochenta céntimos, incluyendo los intereses generados a la fecha del informe final.

II. Con respecto a lo anterior el artículo 19 de la Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías, obliga a la Dirección General de Aduanas notificar al importador cuando exista un adeudo tributario causado por la materia de valor.

Según indica la Dirección General de Aduanas con el fin de ubicar al importador Corporación Grupo Logístico ZL S.A, procedió mediante oficio ONVVA-DCP-AR-390-2019 de fecha 30 de setiembre del 2019 a apersonarse a las siguientes direcciones físicas registradas como domicilio fiscal, con el fin de realizar la debida notificación, apersonándose a San José del Hotel Balmoral 100 metros norte y 25 al oeste, edificio Amelia, oficina número 5, y San José Tibás, Orquídeas, Parque Industrial Condal oficina número 42, en donde no fue posible la localización de la



empresa Grupo logístico Z.L. Razón por la cual se procede a notificar solamente a mi persona como la agente aduanera que tramito el presente asunto.

III: Procedo a indicar y exponer por qué el auto de apertura está mal efectuado, ya que se está notificando a mi persona como agente aduanero y no al importador, como lo establece el artículo 19 de la Ley del Valor, donde dice: "...la autoridad aduanera notificará al importador la obligación del pago, de los derechos arancelarios que no hubieran sido pagados...". Si vemos la Ley no hace referencia alguna al agente aduanero, limita las obligaciones y responsabilidades que en ella dispone únicamente en la persona del consignatario o el importador, incluyendo la de declarar el precio normal de las mercaderías propiamente dicho por medio de la "Declaración del Valor Aduanero". Por otra parte el artículo 19 citado es claro, al indicar que el adeudo tributario que se determine por la investigación que realice la autoridad aduanera, debe ser notificado al importador, no hace referencia en ningún momento al agente aduanero, así que debe la administración para la recuperación de lo dejado de pagar o del adeudo que se resume, debe dirigirse en contra del importador y no en contra del agente aduanero, porque la norma así lo establece en forma expresa.

En segundo lugar el artículo 38 de su Reglamento dispone lo referente a la declaración del valor aduanero en los siguientes términos: "Todo consignatario de mercancías deberá presentar ante la Autoridad Aduanera una "Declaración del Valor Aduanero", que contendrá el precio normal de aquellas calculado de conformidad con lo dispuesto por la Legislación y el presente reglamento....en ella deben constar bajo juramento los actos, elementos y datos exigidos en el formulario adjunto a este Reglamento...". Entre otros datos importantes, la declaración contiene: nombre del embarcador y exportador, señalamiento de si se trata de una compraventa realizada en condiciones de libre competencia, número de factura, forma de pago, valor de la mercancía, gastos de transporte y seguro, otros gastos y rebajas inadmisibles y el precio normal. El artículo 39 dice "La declaración del Valor Aduanero será firmada por el consignatario o el importador de la mercancía, o en su caso, por su representante legal, con las copias requeridas por la Autoridad Aduanera correspondiente". El artículo 17, establece la obligación del consignatario o importador, de suministrar cualquier información o documento a la autoridad aduanera que ésta considere necesario para la comprobación del valor aduanero. El artículo 20 de la Ley de Valor, prescribe que "Cuando se determine la existencia de hecho o circunstancias desconocidos originalmente, imputable a dolo, ocultamiento o mala fe del importador, mediante la presentación de declaraciones o documentos inexactos, incompletos o falsos o cualquier otra acción que tienda a ocasionar perjuicio fiscal, la investigación y comprobación del valor aduanero declarado a que hace referencia el artículo 18 anterior, procederá aun posteriormente al pago de los derechos arancelarios, dentro del plazo que la legislación nacional establezca y a partir de la fecha en que se realice dicho pago. En esos casos se procederá de acuerdo con la legislación nacional vigente aplicable en materia aduanera y de defraudación fiscal. Se desprende de las normas citadas que la Ley de Valor no hace referencia alguna al agente aduanero, limita las obligaciones y responsabilidades que en ella dispone únicamente en la persona del consignatario o el importador, incluyendo la de declarar el precio normal de las



mercancías propiamente dicho por medio de la "Declaración del Valor Aduanero". No podemos obviar que estamos frente a una norma de carácter comunitario, un convenio a nivel centroamericano, normativa especial que regula la materia de valoración aduanera, cuya posición jerárquica es de segunda fuente detrás de la Constitución Política, de ahí su fuerza y vinculación en el ordenamiento jurídico, que se mantiene y no se ve afectada por el artículo 97 del CAUCA II, que es una norma aunque posterior, es de carácter general para la materia aduanera y no para la materia de valoración que resulta ser especial. Por su parte, La Ley General de Aduanas retoma las obligaciones dispuestas en la normativa anterior, confirma su vigencia y aplicación, manteniendo el principio de concentrar las obligaciones en la figura del importador en materia de valoración aduanera, señaladas en el artículo 248. La Ley General de Aduanas contiene una norma expresa que limita la responsabilidad del agente aduanero en materia de valoración aduanera, en sus artículos 86 y 87. Inicia el artículo que nos ocupa, señalando que toda mercancía que ingrese o salga del territorio aduanero debe ser declarada conforme los procedimientos que se dicten. Seguidamente nos indica que la declaración es un acto libre y voluntario, mediante el cual se escoge el régimen al que se someten las mercancías. De inmediato señala en el párrafo tercero "La declaración aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo fe de juramento. El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria, especialmente respecto a la descripción de mercancías, su clasificación arancelaria, cantidad, tributos aplicables, cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, de conformidad con lo previsto por esta ley, otras leyes y disposiciones aplicables...". Esta disposición establece que la declaración la presenta el agente aduanero bajo fe de juramento y cita expresamente los datos, que bajo su entera responsabilidad debe suministrar para determinar la obligación tributaria, entre los cuales no se consigna el valor aduanero de las mercancías, que en definitiva es el elemento o dato principal para determinar la base imponible, porque sin el valor no se podría realizar ninguna operación tendiente a establecer la carga tributaria, el valor es la base, pero el legislador por las consideraciones que tuviera no lo incluyó entre los datos que debe aportar el agente aduanero. Pero no puedo yo como agente tratándose de materia de valor, determinar con exactitud el valor de las mercancías porque desconozco entre otros elementos por ejemplo, los términos de la compraventa realizada, entre el comprador y el vendedor, por lo que en principio estoy sujeta a la información que me suministra el importador en una relación que se presume de buena fe, misma situación en la cual se encuentra la autoridad aduanera, porque es uno de los presupuestos básicos de todo el andamiaje en el cual se sustenta el Sistema Aduanero Nacional. De manera concertada con la anterior conclusión, continúa la norma en el párrafo cuarto "... Así mismo, el agente aduanero deberá consignar bajo la fe de juramento, nombre, dirección exacta del domicilio y cédula de identidad del consignatario y del importador o consignante y exportador, en su caso; si se trata de personas jurídicas dará fe de su existencia, de la dirección exacta del domicilio de sus oficinas principales y de su cédula jurídica. Para los efectos anteriores, el agente aduanero deberá tomar todas las previsiones necesarias para efectuar correctamente la



declaración aduanera, inclusive la revisión física de las mercancías...". Nuevamente, bajo la fe del juramento, el legislador estableció otras obligaciones al agente aduanero, en esta oportunidad procurando asegurar una identificación plena y ubicación exacta del consignatario o importador, con la clara intención de poder ejercer en forma efectiva eventuales acciones cobratorias y realizar o tomar eventuales medidas de control y fiscalización orientadas por ejemplo a la solicitud de información o documentación para determinar o estudiar el valor aduanero declarado, por lo cual se constituye en un instrumento importante para la administración en sus procesos de control. Se omite en este apartado cualquier comentario específico o directo a la materia de valoración. Agrega el legislador en el párrafo quinto "...si se exige un certificado o declaración en materia de valoración aduanera u origen de las mercancías, la responsabilidad del agente aduanero se limitará a transcribir fielmente la información respectiva que debe consignar en la declaración aduanera sin perjuicio de su obligación de conservar los documentos que la respalden" (el subrayado no es del original).

Siguiendo con mi análisis debo señalar: 1) que de acuerdo con los artículos 16 de la Ley de Valor y 38, 39 de su Reglamento, citados líneas atrás, establecen la obligación de presentar una "Declaración del Valor Aduanero" del importador, la cual es exigida en la práctica por las autoridades aduaneras al momento de recibir el funcionario de la ventanilla única la declaración aduanera para su correspondiente trámite. Esta declaración de acuerdo con la ley se brinda bajo la fe de juramento, cobijando dicha manifestación que los datos brindados son ciertos y correctos. 2) Si se presenta un certificado o declaración en materia de valoración, la norma limita la responsabilidad del agente a transcribir la información de ese documento en la declaración aduanera. 3) Obsérvese que al agente aduanero no se le impone la obligación de declarar bajo juramento en esta materia, como si se dispuso en los dos párrafos anteriores del mismo artículo 86 para otros elementos o datos necesarios para determinar la obligación tributaria (descripción de las mercancías, clasificación arancelaria, cantidad). Si analizamos íntegramente la ley la misma dispone que la "responsabilidad del agente se limitará...", no establece que tipo de responsabilidad es, penal, administrativa o patrimonial, por lo que en principio debe de partirse de un eximente de responsabilidad genérica, excepto que se compruebe la existencia de dolo o culpa en la actuación del agente, donde será responsable directo en los términos expuestos por el artículo 20 de la Ley de Valor por el delito de defraudación fiscal de acuerdo a lo que dispone la legislación nacional, ya sea a título de autor o coautor. 4) Más aún, la legislación establece la obligación al importador de declarar dos veces bajo la fe de juramento. Declara bajo la fe de juramento cuando confecciona o llena el documento denominado "Declaración del Valor Aduanero" y lo hace nuevamente al reverso de la factura comercial, cuando consigna que ese documento es original y que "...corresponde a la importación amparada a él y el precio anotado es real y exacto...", exigencia esta última del artículo 248 de la L. G. A. Refleja esto un énfasis especial en exigir al sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera responsabilidad por la inexactitud de los datos suministrados, por ser el sujeto que conoce los detalles de la transacción comercial realizada y quien debe suministrar dichos datos o elementos al agente aduanero, para que este a su vez los inserte en una declaración aduanera



que presentara ante la autoridad aduanera con la información puesta a su disposición. 5) La norma es concluyente al determinar que en materia de valoración aduanera el legislador decidió limitar la responsabilidad del agente aduanero en vía administrativa a la transcripción de la información que le suministra su mandante. En otras palabras, limita para estos efectos mi responsabilidad, siendo el consignatario o el importador quien debe responder por las diferencias de impuestos que se determinen al elemento de valor aduanero. Se desprende de lo anterior además, por una interpretación lógica de la norma, si el agente aduanero no es responsable por los datos consignados en "el certificado o declaración" que le es entregado por el importador pues menos puede serlo por realizar una transcripción de los datos en ella contenidos que al decir de la ley "deba consignar en la declaración aduanera", eso sí dice la misma norma, sin perjuicio " de su obligación de conservar los documentos que la respalden", en otros términos, su obligación es transcribir fielmente la información y custodiar los documentos en los cuales baso esa reproducción de datos. Si el agente no es responsable por el contenido de los documentos, con los cuales levanta la declaración aduanera consignando datos trascendentales para determinar la base imponible, como monto que señala la factura comercial, flete y seguro, entre otros y partiendo de esa información va a determinar los impuestos por pagar, sería contrario al orden jurídico señalarlo como responsable posteriormente por los impuestos dejados de pagar, derivado de datos inexactos suministrados por el importador y que la ley le exige debe transcribir. Cuando realizamos el análisis estudiando aspectos específicos y ya no generales, se concluye que es la misma Ley General de Aduanas la que hace una diferenciación, una salvedad y limita la responsabilidad del agente en esta materia y si bien es cierto el artículo 36 es una norma genérica, no es menos cierto que el artículo 86 es una norma especial que regula y limita la responsabilidad del agente aduanero, la cual reitero, guarda absoluta armonía con el Convenio Centroamericano sobre la materia de valoración que también es ley especial, la que debe prevalecer sobre la norma genérica, eliminando esto un posible conflicto de normas. Concluyo de todo lo expuesto, que no se está ante el instituto de la solidaridad, porque las normas transcritas establecen los límites de esa responsabilidad tratándose del "valor aduanero" únicamente en la persona del consignatario – importador.

PRUEBA DOCUMENTAL:

Los autos.

PETITORIA:

Con fundamento en los hechos normativos expuestos, debe acogerse mi oposición al acto inicial, por estar mal efectuado el acto de apertura del procedimiento, ya que no está notificado al importador Corporación Grupo logístico ZL S.A, tal y como lo dispone el artículo 19 de la Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías, causando así una violación al debido proceso. También solicito se me exima de toda responsabilidad del pago del adeudo expuesto por la Dirección General de Aduanas, siendo que, con el análisis anterior, normativa expuesta, queda demostrado que no puedo ser solidaria con dicho pago ya que el único responsable lo es Corporación Grupo Logístico ZL. S.A. Lo anterior en concordancia con los artículos 39 de la Constitución Política y 8 de la Convención de Derechos Humanos. Señalo para oír notificaciones:



Mi correo: nancy.robles@ryglogistica.com....

➤ **SOBRE ESTOS ALEGATOS SE PRONUNCIA ESTÁ ADMINISTRACIÓN EN EL SIGUIENTE SENTIDO:**

En el escrito de alegatos presentado por la Agente de Aduanas, no se presentaron argumentos relacionados con la valoración de las mercancías y los ajustes realizados por la Dirección General de Aduanas, tampoco sobre los requerimientos de información, no hay manifestaciones de fondo, por cuanto su defensa se limita a citar artículos relacionados con notificación al importador y la representación del agente, pero no hace una defensa con pruebas concretas que reviertan el ajuste de valor, tampoco hace referencia al ajuste realizado por la diferencia en el valor aduanero declarado en factura y el valor real determinado en virtud del estudio realizado por el órgano fiscalizador, que pudo corroborar que la factura comercial presentada con la importación no concuerda con la factura emitida por **la administración aduanera de Rusia**, se encontraron diferencias entre las facturas aportadas por la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., al momento de la nacionalización de las mercancías versus las facturas comerciales aportadas por la autoridad aduanera de Rusia, tal y como consta en expediente.

Así, el órgano fiscalizador, actuando de conformidad con el Artículo 22 de la Ley General de Aduanas, en *“el ejercicio de las facultades del Servicio Nacional de Aduanas para el análisis, la aplicación, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación del cumplimiento de las disposiciones de esta Ley, sus Reglamentos y las demás normas reguladoras...”*. Revisa el valor en aduana y la cuantía de la obligación tributaria aduanera, según el Artículo 314 incisos h) y e) del Reglamento a la Ley General de Aduanas de la obligación tributaria aduanera de la declaración aduanera de cita y establece que de conformidad con 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 el Artículo 251 de la Ley General de Aduanas y la normativa aplicable para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas en Costa Rica, se fundamenta en el artículo 1, respecto al precio realmente pagado o por pagar, el mismo que fue objeto de comprobación en el presente caso, determinándose que se trata de la misma mercancía (la que se importó en territorio nacional y la que se exportó desde Rusia). Por lo que el precio realmente pagado o pagar para conformar el valor en aduana, que se debió declarar en el momento de la nacionalización de las mercancías en Costa Rica, debe estar conformado a partir del precio realmente pagado o pagar que fue declarado al momento de la

Expediente: ONVVA-21-2020



exportación por el vendedor en Rusia, al ser la mercancía de exportación la misma mercancía que fue objeto de importación en Costa Rica.

Considerando que la empresa importadora **Grupo Logístico Z.L. S.A.** no aportó documentación que respaldará las transacciones realizadas, y con base en la información aportada por la administración aduanera de Rusia, fue posible compaginar cada transacción comercial de las DUAS objeto de estudio, con dicha documentación, estableciendo la relación que respalda que se trata de la misma transacción comercial y por tanto de la misma mercancía, consecuentemente se procederá con la determinación del valor en aduana con base en la prueba obtenida del exterior, donde se respalda **el valor real de la transacción.**

Como única cuestión de fondo, **reclama la interesada la ausencia de una litis consorcio pasiva necesaria al considerar que la acción se dirige a ella en lo personal y no contra el importador,** como corresponde.

Tales argumentos carecen de realidad fáctica, puesto que el acto inicial en su encabezado y previo a los resultandos expresamente indica lo siguiente:

*“Se inicia procedimiento ordinario contra la empresa importadora **Grupo Logístico ZL S.A, cédula jurídica 3-101-690345** en su condición de importador y obligado principal y contra el auxiliar de la función pública aduanera señora **Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023,** en su condición de responsable solidaria”*

Se aprecia entonces que, el procedimiento, se dirige al importador como obligado principal o directo y contra la agente de aduana **Nancy Robles Flores** como obligada solidaria y no solamente contra ésta última como indica tal. En el sentido indicado podemos ver en la misma resolución las consideraciones y en el Por Tanto en su punto Primero.

Debe tener presente la Agente Aduanera, un aspecto elemental de su actividad, y es que, como auxiliar de la función pública aduanera, en la modalidad de agente de aduana, resulta responsable solidaria para con el importador por el pago de las obligaciones tributarias aduaneras, derivadas de los trámites, regímenes u operaciones en que intervenga, y por el pago de las diferencias, intereses, multas, recargos y ajustes correspondientes (art. 23 CAUCA IV; 36 de la Ley General de Aduanas), sin que la legislación dispense en forma alguna de dicha obligación, por lo que no cabe alegación respecto de la buena o mala fe de su representado o del elemento de la obligación tributaria aduanera en revisión. Es por ello que, el legislador, además ha provisto en favor del agente de aduana la figura de la Subrogación, a fin de que no se vea afectada en su patrimonio. Por lo anterior, no lleva la auxiliar de



la función pública aduanera **Agente Nancy Robles Flores**, cédula de identidad **1- 0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador **Grupo Logístico ZL S.A.**, cédula jurídica **3-101690345**, en la falta de legitimación pasiva argüida.

Ahora bien y en lo que respecta al valor en aduana propiamente tal, no se hace referencia al ajuste realizado por la diferencia en el valor aduanero declarado en factura y el valor real determinado en virtud del estudio realizado por el órgano fiscalizador, que pudo corroborar que la factura comercial presentada en cada una de las declaraciones no concuerda con la factura emitida por el exportador, la cual fue facilitada por la Unidad de Cooperación Internacional de **la administración aduanera de Rusia**, tal y como consta en expediente.

En consecuencia, la administración determina una diferencia de valores con fundamento en lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC, aplicando el primer método de valoración: Valor de Transacción, que de conformidad con el Acuerdo de Valoración que en el punto 1 de su introducción establece que: *“El **“valor de transacción”**, tal como se define en el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente Acuerdo”*.

Señalando su artículo 1, que:

“el Valor en Aduanas 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 la exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8...”.

Por lo que los ajustes que se realizan al valor en aduana corresponden al monto que fue efectivamente pagado a la empresa **rusa** vendedora de las mercancías objeto de estudio según los documentos aportados por **la administración aduanera de Rusia**, por medio de la cual permitió a la Autoridad Aduanera constatar el valor en aduana que fue cancelado al vendedor.

Además, como complemento al artículo 1, el Acuerdo en su Nota al artículo 1, párrafo 1, con relación al precio realmente pagado o por pagar, establece que: *“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”, establece además que “El pago puede hacerse de manera directa o indirecta”* (La negrita y el subrayado no corresponden al original).

Y el artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC complementa en su ítem 8.3 lo siguiente:

“Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el presente artículo sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables”.



Por tal razón el ajuste al valor obedece a que la administración logró demostrar sin lugar a duda que el verdadero precio realmente pagado o por pagar que hizo el importador – comprador al exportador – vendedor, al establecerse el verdadero valor aduanero de la transacción y no el declarado.

Alega también la Auxiliar que **no es deber del Agente de Aduanas, declarar el valor aduanero** y que toda esa información le compete al importador, no obstante no pueden cuestionarse los deberes impuestos al agente aduanero y al importador al tener que suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto del **valor aduanero de las mercancías**, de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, 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.

Recordemos que bajo el amparo del **artículo 33** de la Ley General de Aduanas, el agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y los requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y en esta Ley, en la presentación habitual de servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras. Veamos:

“Artículo 33.-Concepto. El agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y los requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y en esta Ley, en la presentación habitual de servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras.

El agente aduanero rendirá la declaración aduanera bajo fe de juramento y, en consecuencia, los datos consignados en las declaraciones aduaneras que formule de acuerdo con esta Ley, incluidos los relacionados con el cálculo aritmético de los gravámenes que guarden conformidad con los antecedentes que legalmente le sirven de base, podrán tenerse como ciertos por parte de la aduana, sin perjuicio de las verificaciones y los controles que deberá practicar la autoridad aduanera dentro de sus potestades de control y fiscalización.

El agente aduanero será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y 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.

(Así reformado por artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003)” El destacado no pertenece al original.



Así, del párrafo tercero del citado artículo, tenemos básicamente lo siguiente:

1. Que la ley le impone una representación legal al agente aduanero en relación con su mandate, no aplicándose de manera inversa.
2. Que dicha representación lo es para las actuaciones que el agente de aduanas tenga que realizar en el procedimiento de despacho aduanero, así como para recibir en nombre propio y de su mandante las notificaciones en ese despacho.
3. Que dicha representación legal **alcanza no solo lo actuado en el despacho aduanero sino a los actos que deriven de ese despacho**. Es decir, que la autoridad aduanera, en ejercicio de sus atribuciones de revisión a posteriori de las determinaciones tributaria aduaneras, procede a través de un procedimiento ordinario aduanero.
4. Que el agente aduanero, en virtud de esa representación, tiene una responsabilidad civil ante su mandante, por cualquier lesión patrimonial que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato.

De forma inequívoca el **artículo 24 incisos a) y b)** de la Ley General de Aduanas, establece como atribuciones de la autoridad aduanera, los siguientes:

*“Exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y **valor aduanero** de las mercancías y los demás deberes, requisitos y obligaciones derivadas de la entrada, permanencia y salida de las mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio nacional.”* (Art.24:a) (El resaltado no es del texto).

De igual forma es facultad del servicio aduanero, *“Exigir y comprobar el pago de los tributos de importación y exportación.”* (art.24:b).

En virtud de los argumentos, pruebas, razones técnico-jurídicas y demás consideraciones expuestas, no queda más que confirmar el valor aduanero determinado en el procedimiento ordinario y no el declarado, y el correspondiente adeudo tributario determinado, para la declaración aduanera de estudio de la presente resolución.

V. DEL FONDO DEL PROCEDIMIENTO DETERMINATIVO DE COBRO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA:

I.- 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 la 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 (artículos 48 y 58 del CAUCA IV, y 53 de la LGA). El sujeto pasivo es la persona compelida a cumplir con la obligación tributaria aduanera, 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).

II.- Sobre la Relación entre el “sujeto pasivo” y el “importador”:

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 comprador” (artículo 266 de la LGA). El importador será aquella persona física o jurídica, que importe o introduzca de forma legal, productos de un país a otro país, la nacionalización de la mercancía en el país de ingreso implicará el pago de una obligación tributaria aduanera, salvo ciertas excepciones. En este caso en particular, el sujeto pasivo es KPO ALPHA INC. S.A. cédula jurídica 3-101-658433-28.

III.- 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 previsible en esta Ley, en otras leyes y en las disposiciones aplicables.”

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. El agente aduanero deberá tomar todas las previsiones necesarias, a fin de realizar correctamente la declaración única aduanera, dado que realiza la misma bajo fe de juramento (artículos 28, y 33 y 86 de la LGA).



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).

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 la 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 única aduanera bajo fe de juramento, siendo que las funciones o actividades que realizan y la confianza depositada en su gestión, comportan alta responsabilidad fiscal.

VI. SOBRE EL CRITERIO LEGAL Y TÉCNICO QUE FUNDAMENTAN LA INVESTIGACIÓN.

Normativa Aduanera

Potestad de la autoridad aduanera en materia de valoración aduanera.

De conformidad con el artículo 22 de la Ley General de Aduanas (en adelante 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 normas reguladoras (...)*”. La LGA señala 3 tipos de control aduanero: inmediato, permanente y a posteriori.



Al referirnos al ONVVA, cabe resaltar que el artículo 43 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA), 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 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 RLGA.

Entre los elementos que debe contener una declaración aduanera de importación estén: el valor en aduana y la cuantía de la obligación tributaria aduanera, según el artículo 314 incisos h) y e) del RLGA. 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 62 del CAUCA, también se refiere al respecto:

“Artículo 62 – Plazo para efectuar la verificación posterior

El plazo para efectuarla 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.”

Por lo que, parte de la labor aduanera será la de revisar y comprobar el valor en aduana declarado en las DUAS 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 LGA, para de esta manera asegurarse que la obligación tributaria aduanera declarada en las DUAS corresponde a lo que se debió pagar ante el fisco.

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 la 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, multa y recargos de cualquier naturaleza (artículos 26 y 31 del CAUCA III, y 53 de la LGA). El sujeto pasivo es la persona compelida a cumplir con la obligación tributaria aduanera, 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 ONVVA-022-2020 es Grupo Logístico ZL. S.A.

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 comprador”* (artículo 266 de la LGA). Se entenderá para efectos de la presente resolución como importador, aquellas personas físicas o jurídicas que participen en una compraventa internacional, en calidad de compradores. Dado lo anterior, importen 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 una 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 verificarla determinación correcta del 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.

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 la 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.

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 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 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 la representación de terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras. Cabe señalar, que el anterior rinde la declaración aduanera bajo fe de juramento, en consecuencia, los datos consignados en las DUAS que formule, 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 realizar correctamente la declaración aduanera (artículos 11, 12 inciso a), 16 del CAUCA III 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 21 del RECAUCA III y 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 (artículos 17 del CAUCA III 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 la 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.

Hecho generador de la obligación tributaria aduanera.

De conformidad con el artículo 55 de la LGA el hecho generador de la obligación tributaria aduanera es el presupuesto estipulado en la ley para establecer el tributo, su realización origina e) 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.*
- 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 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.

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

- A. Base Imponible. Según el artículo 57 de la LGA, la base imponible de la obligación tributaria aduanera de los 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.
- 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 objeto de valoración, según el inciso arancelario correspondiente de la línea de la 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 FAM
(Cantidad de cajas * cantidad de unidades por caja * ml de cada unidad

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 +1 * 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
tributaría aduanera, de conformidad con lo establecido en el artículo 55 inciso
a) y d) de la LGA.



“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”*

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.



El artículo 8 párrafo 1 a) 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 debiera 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.

Resultados de la actuación fiscalizadora.

Proceso de consulta para obtener información

Consulta realizada a la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A.

De acuerdo a las potestades que le son conferidas al Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera de la Dirección General de Aduanas, en adelante ONVVA, para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras, de los sujetos pasivos que realizan importaciones de



mercancías al territorio nacional, se procedió mediante el oficio ONVVA-DGP-AR-390-2019 de fecha 30 de setiembre de 2019, a apersonarse a las siguientes direcciones físicas, registradas como domicilio fiscal: San José, del Hotel Balmoral 100 metros norte y 25 metros al oeste, edificio Amelia, oficina N° 5 (dirección señalada en el Registro Nacional de la República de Costa Rica, en el sistema SIIAT, consulta realizada en Datum y en la consulta web Hacienda Investiga), en donde no fue posible ubicar la empresa Grupo Logístico Z.L. (Folios 53 al 57, 135 y 136, 143 al 147 del Tomo I del Exp. ONWA-020-2020).

Considerando, que durante el proceso de notificación del oficio ONVVA-DGP-AR-390-2019 supra citado, había transcurrido un mes, se procedió a confeccionar el oficio ONVVA-DGP-AR-427-2019 de fecha 29 de octubre de 2019, con la finalidad de realizar la notificación del Inicio de Actuación Fiscalizadora, correspondiente, por lo que se procedió a apersonarse a la dirección señalada como San José, Tibás, Orquídeas, Parque Industrial Condal, oficina N°42 (dirección señalada en la consulta web Hacienda Investiga), sin embargo, en dicha dirección tampoco fue posible ubicar la empresa para realizar la debida notificación. (Folios 53 al 57, 135 y 136, 139 al 167 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020).

Una vez agotada, las opciones registradas como domicilios fiscales de la empresa Grupo Logístico Z.L. S.A., se procedió a realizar la notificación del oficio ONVVA-DGP-AR-427-2019 de fecha 29 de octubre de 2019, vía diaria oficial La Gaceta, según conste en La Gaceta N°218 del 15 de noviembre de 2019. (Folios 152 al 167 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020).

A la fecha de informe final, no se había recibido respuesta por parte de la empresa importadora, a pesar de las diligencias realizadas por el ONVVA.

Consulta a la agente aduanera Nancy Vanessa Robles Flores

De las importaciones registradas por la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A. durante el período en estudio, 2 DUAS fueron tramitados por la Agente Aduanal Nancy Vanessa Robles Flores, cédula de identidad 1-0977-0023, por tanto, se procedió mediante oficio ONVVA-DGP-AR-216-2019 de fecha 27 de mayo de 2019, debidamente notificado el día 29 de mayo de 2019, a solicitarle que aportara la impresión de las declaración aduanera y los documentos originales adjuntos, que amparan las DUAS señalados a continuación: (Folios 64 a 65 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020)



Cuadro N°1
DUAS tramitados por la
Agente Aduanal Nancy Vanessa Robles Flores

Ítem	Aduana	Año	DUA	Fecha de aceptación
1	006	2016	142972	30/08/2016
2	006	2016	163971	05/10/2016

En fecha del 10 de junio de 2019 se recibe en el ONVVA, nota remitida por la agente aduanera Nancy Robles Flores, agente aduanera N° 392 la cual aporta los documentos adjuntos a las DUAS señaladas en el cuadro N° 1 del informe, en respuesta al requerimiento realizado por la administración. De los documentos aportados se sacó fotocopia y se confrontó con los documentos originales, y se incorporó al expediente, lo correspondiente al DUA 006-2016-163971 de fecha de aceptación 05 de octubre de 2016, por cuanto éste DUA corresponde a uno de los señalados como objeto del estudio notificado a la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A. (Folio 72 a 84 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020).

Consulta realizada a la administración aduanera de Rusia

La Organización Mundial de Aduanas, brinda la oportunidad de optar por asistencia técnica e intercambio de información correspondiente a la esfera de la valoración en aduana y la facilitación del comercio a sus países miembros, y ofrece la información oportuna para realizar la coordinación de estas actividades a través de contactos entre los funcionarios de las diferentes administraciones aduaneras; por lo anterior se procedió a contactar a la administración aduanera de Rusia en el tema de valoración.

Mediante el oficio DGA-ONVVA-035-2017 de fecha 08 de diciembre de 2017 se solicitó a la administración aduanera de Rusia, la colaboración para poder obtener las facturas emitidas entre otros por el proveedor Baltika Breweries, en relación a las cervezas de la marca Baltika producidas y exportadas desde Rusia hacia Costa Rica, para el importador Grupo Logístico Z.L. S.A. (Folio 1 a 5 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020).

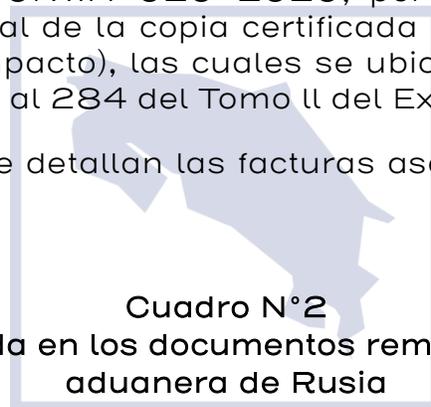
En atención al oficio DGA-ONVVA-035-2017 supra citado, se recibió lo siguiente:



- En fecha 21 de noviembre de 2018, se recibió nota N°208, con fecha del 20 de noviembre de 2018, en la cual la administración aduanera de Rusia, aporta disco compacto con información relacionada a la empresa Grupo Logístico Z.L. S.A., entre otros (Folios 06 y 07 del Tomo I expediente ONVVA-020-2020).
- En fecha 19 de febrero de 2019, se recibe documentos relacionados con las transacciones comerciales realizadas por la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., se incorporó al expediente en los folios 08 al 52 del Tomo I del exp. ONVVA-020-2020, fotocopias de las facturas asociadas a las DUAS objeto de la determinación del valor, los cuales fueron confrontados con el original de la prueba remitida por Rusia.

No se omite indicar que la prueba remitida por la administración aduanera de Rusia, se conserva intacta en un sobre sellado adjunto al expediente 33-DCP-AR-2018, por cuanto la misma incorpora la información correspondiente al Exp. ONWA-020-2020, por tanto, se incorporó copia confrontada con el original de la copia certificada de toda la prueba recibida (documentos y disco compacto), las cuales se ubican en los folios 185 a 187 del Tomo I, y del folio 188 al 284 del Tomo II del Exp. ONWA-020-2020.

En el siguiente cuadro, se detallan las facturas asociadas a las DUAS objeto del estudio:



Cuadro N°2
**Información contenida en los documentos remitidos por la autoridad
aduanera de Rusia**



N° Documento de salida del país exportador	Fecha del documento de salida	N° de contenedor	Cantidad de bultos	Peso Bruto	Descripción de las mercancías	N° de factura aportada por Adm. Aduanera de Rusia	Fecha de la factura	Incoterm indicado	Proveedor indicado en la factura comercial	Exportador indicado en la factura comercial	Descripción	Cantidad en unidades	Unidades por caja (total de unidades / total de cajas)	Valor unitario consignado en la factura en \$	Valor total consignado en la factura en \$
10009193/231216/0007363	23/12/2016	SUDU-626316-9	1585	20389,44	Cervezas Baltikas	E039700/16	20/12/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N3 Classic 4,8% alc. Can Vol 1.0 L	19020	12	\$0,62	\$11 792,40
10009193/231216/0007375	23/12/2016	SUDU-602256-2	1615	18527,281	Cervezas Baltikas	E039757/16	22/12/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N3 Classic 4,8% alc. Can Vol 0.5 L	38760	24	\$0,36	\$13 953,60
10009193/211216/0007298	21/12/2016	SUDU-617383-0	1160	19975,2	Cervezas Baltikas	E039489/16	21/12/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N7 Export 5,4% alc Bottle Vol 0.47 L	23200	20	\$0,38	\$8 816,00
10009193/221216/0007334	22/12/2016	SUDU-628619-0	1585	20389,44	Cervezas Baltikas	E039703/16	22/12/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N7 Export 5,4% alc Can Vol 1.0 Lt	19020	12	\$0,70	\$13 314,00
10009193/211216/0007308	21/12/2016	SUDU-509758-8	1585	20389,44	Cervezas Baltikas	E039486/16	20/12/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N3 Classic 4,8% alc Can Vol 1.0 L	19020	12	\$0,62	\$11 792,40
10009193/211216/0007297	21/12/2016	SUDU-615142-5	1160	19975,20	Cervezas Baltikas	E039491/16	21/12/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N7 Export 5,4% alc. Bottle 0.47 Lt	23200	20	\$0,38	\$8 816,00
10009193/150116/0000049	15/1/2016	TRIU-876507-2	1160	20949,60	Cervezas Baltikas	E000305/16	14/1/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N7 Export 5,4% alc Bottle Vol 0.5 L	23200	20	\$0,38	\$8 816,00
10009193/150116/0000044	15/1/2016	CGMU-511096-0	1160	20949,60	Cervezas Baltikas	E000302/16	14/1/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N7 Export 5,4% alc Bottle Vol 0.5 L	23200	20	\$0,38	\$8 816,00
10009193/150116/0000045	15/1/2016	TRLU-162642-3	1160	20949,60	Cervezas Baltikas	E000303/16	14/1/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N7 Export 5,4% alc Bottle Vol 0.5 L	23200	20	\$0,38	\$8 816,00
10009193/200116/0000096	20/1/2016	TCLU-113642-7	1135	20952,10	Cervezas Baltikas	E000686/16	19/1/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N3 Classic (larger) 4,8% alc. Bottle 0.5 L	22700	20	\$0,36	\$8 172,00
10009193/150116/0000048	15/1/2016	GESU-911999-4	1160	20949,60	Cervezas Baltikas	E000306/16	14/1/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N7 Export 5,4% alc Bottle Vol 0.5 L	23200	20	\$0,38	\$8 816,00

Fuente: Documentos remitidos por la autoridad aduanera de Rusia. Folios 06 al 60 del Exp. ONVVA-020-2020.

Consultas realizadas a las empresas transportistas

De conformidad con la información consignada en cada DUA objeto de la presente litis, y los documentos aportados por los diferentes agentes de aduana, se detalla a continuación la asociación de cada DUA en relación a los conocimientos de embarque y el nombre de la empresa transportista que realizó el servicio

Cuadro N°3
Asociación del número de conocimiento de embarque en relación a la DUA objeto de estudio

Aduana	Año	DUA	N° de conocimiento de embarque	Fecha del conocimiento de embarque	Transporte desde	Empresa transportista
1	006	2016	163971	GTLCR201602-20	29/02/2016	Saint Petersburg, Russia – Limón, CR
				GTLCR201602-19	29/02/2016	Saint Petersburg, Russia – Limón, CR



Empresa transportista GT Logistics S.A.

Con oficio ONVVA-DGP-AR-466-2019 de fecha 10 de diciembre de 2019, se procedió a realizar consulta a la empresa transportista GT Logistics S.A., sobre el conocimiento de embarque (BL) que se detalla a continuación: (Folios del 169 al 171 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Cuadro N°4 Conocimiento de embarque consultado a la empresa transportista GT Logística S.A.

Aduana	Año	DUA	N° de conocimiento de embarque	Fecha del conocimiento de embarque	Transporte desde
006	2016	163971	GTLCR201602-20	29/02/2016	Saint Petersburg, Russia – Limón, CR
			GTLCR201602-19	29/02/2016	Saint Petersburg, Russia – Limón, CR

Fuente: Oficio ONVVA-DGP-AR-466-2019. Folios 169 al 171 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020.

A pesar de las diligencias realizadas por el ONVVA, no fue posible notificar el oficio ONVVA- DGP-AR-466-2019 supra citado, por cuanto en la dirección consignada como domicilio fiscal de la empresa transportista, sita en Heredia, 600 metros este del Cementerio Jardines del Recuerdo (antiguo Predio de Rada), la empresa no pudo ser ubicada. (Folios del 169 al 171 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020).

Análisis de la información

Una vez analizada la información aportada por los diferentes entes consultados se tiene lo siguiente:

Empresa Importadora Grupo Logístico Z.L. S.A.

- En cada uno de las DUAS objeto de estudio, señalados en el cuadro N°1 de la presente resolución, se tiene como importador o consignatario la empresa Grupo Logístico Z.L. S.A., cédula jurídica 3-101-690345.
- Que a la fecha del informe final no se había recibido respuesta al requerimiento de información realizados por el ONVVA, por tanto, no fue posible contar con datos objetivos y cuantificables, que permitan verificar que el valor declarado en cada una de las líneas de la DUA corresponda al valor de transacción realmente pagado o por pagar.



Agente Aduanera Nancy Vanessa Robles Flores

De la documentación aportada por la Agente Aduanera Nancy Vanessa Robles Flores, se determinó lo siguiente: (Folios del 72 al 84 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020)

➤ La documentación aportada y analizada con el fin de determinar el valor en aduana corresponde: ➤ DUAS 006-2016-163971 del 05 de octubre de 2016

Tipo de documento adjunto	N° del documento	Fecha del Documento
Comprobante de mercancía nacionalizada	006-2016-163971	05/10/2016
Conocimiento de embarque:	GTLCR201602-20	29/02/2016
Exportador: Baltika Breweries	GTLCR201602-19	29/02/2016
Consignatario: Grupo Logístico Z.L.		
Factura comercial:	E000302/16	03/03/2016
Proveedor: Baltika Breweries	E000685/16	03/03/2016
Consignatario: Asesoría para el Comercio Internacional S.A.		
Documento de salida referente al conocimiento de embarque GTLCR201602-19	Sin número	29/02/2016
Documento de salida referente al conocimiento de embarque GTLCR201602-20	Sin número	29/02/2016
Formulario de Autorización de Desalmacenaje	3747609	10/03/2016
Formulario de Autorización de Desalmacenaje	3747614	10/03/2016
Traducción de Factura N° E000685/16	Sin número	Sin fecha
Traducción de Factura N° E000302/16	Sin número	Sin fecha
Declaración del Valor en Aduana de las Mercancías Importadas	4847380	05/10/2016

En el conocimiento de embarque N° GTLCR201602-19 de fecha 29 de febrero de 2016, se indica que el mismo ampara varios contenedores a saber:

Cuadro N° 5

Lista de N° de contenedores consignados en el Conocimiento de Embarque N° TLCR201602-19



Ítem	N° de contenedor	Cantidad de bultos	Peso Bruto Kg
1	CGMU4998902	1160	20949,60
2	GESU9119994	1160	20949,60
3	CGMU5110960	1160	20949,60
4	TRLU1626423	1160	20949,60
5	TRIU8765072	1160	20949,60

Folio 77 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020

Asimismo, se indica que el consignatario señalado en el conocimiento de embarque corresponde a la empresa Grupo Logístico Z.L. S.A.

En el conocimiento de embarque N°GTLCR201602-20 de fecha 29 de febrero de 2016, se indica que el mismo ampara varios contenedores a saber:

Cuadro N° 6

Lista de N° de contenedores consignados en el Conocimiento de Embarque N° GTLCR201602-20

Ítem	N° de contenedor	Cantidad de bultos	Peso Bruto Kg
1	CGMU4933012	1135	20952,10
2	CGMU9286412	1135	20952,10
3	TCLU1136427	1135	20952,10
4	CGMU9305810	1135	20952,10
5	CRSU6102330	1135	20952,10

Folio 76 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020

Asimismo, se indica que el consignatario señalado en el conocimiento de embarque corresponde a la empresa Grupo Logístico Z.L. S.A

Con base en la información aportada por la administración aduanera de Rusia, se pudo realizar la asociación de las DUAS, con base en el número de contenedor indicado en los movimientos de inventarios asociados a cada DUA, como se detallará en el apartado de “Determinación del Valor en Aduana” de la presente resolución.

Consulta realizada a la administración aduanera de Rusia

Una vez analizada la información remitida por la administración aduanera de Rusia, se encontraron diferencias entre las facturas aportadas por la empresa



importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., al momento de la nacionalización de las mercancías versus las facturas comerciales aportadas por la autoridad aduanera de Rusia.

A continuación, se detalla el análisis realizado y las diferencias encontradas en cuanto a la documentación adjunta a las DUAS objeto de marras en relación con la documentación aportada por la administración aduanera de Reino Unido:

- La administración aduanera de Rusia, aportó documentación sobre los envíos realizados a nombre de la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., en la cual se detallan documentos de exportación, en los que se indica el número de contenedor y el detalle de las mercancías enviadas (cantidad de bultos, peso bruto, peso neto, consignatario, exportador); al hacer la comparación con los documentos presentados al momento de la nacionalización de las mercancías, los conocimientos de embarque cuentan con los mismos números de contenedores, coincidiendo en cantidad de bultos y peso bruto, a pesar que hubo diferencia entre los consignatarios señalados en los documentos adjuntos a las DUAS, al establecer la relación por número de contenedor, descripción, peso y cantidad, se pudo determinar que estamos ante la misma transacción comercial, a continuación se detalla la comparación realizada:

Cuadro N° 7

Comparación sobre conocimientos de embarque adjuntos a cada DUA versus la documentación aportada por la administración aduanera de Rusia

Datos según Tica para cada DUA									Datos según la información aportada por la administración de Rusia							
N° de DUA	Línea de la DUA	N° de conocimiento de embarque	Fecha del conocimiento de embarque	Exportador	Consignatario	N° de movimiento de inventario indicado en cada línea día DUA	N° de contenedor asociado por movimiento de inventario	Cantidad de bultos	Peso Bruto en Kg	N° Documento de salida del país exportador	Fecha del documento de salida	Exportador	Consignatario	N° de contenedor	Cantidad de bultos	Peso Bruto
006-2016-16397 1	1	GTLCR201602-20	29/2/16	Baltika Breweries	Grupo Logístico ZL	295	TCLU-113642-7	1135	20952,1	10009193/2 00116/0000 096	20/1/16	Baltika Breweries	Grupo Logístico Z.L.	TCLU-113642-7	1135	20952,1
006-2016-16397 1	2	GTLCR201602-19	29/2/16	Baltika Breweries	Grupo Logístico ZL	268	GESU-911999-4	1160	20949,6	10009193/1 50116/0000 048	15/1/16	Baltika Breweries	Grupo Logístico Z.L.	GESU-911999-4	1160	20949,6

Folios: Anexo 1 ubicado en disco compacto en folio 184.

Cada documento de exportación aportado por la administración aduanera de Rusia, cuenta con una factura comercial emitida por la empresa “Baltika Breweries” para la empresa importadora Grupo Logístico Z.L., cuya relación con la documentación aportada en cada DUA, difiere en formato y valor declarado, sin embargo, en lo que corresponde a descripción, cantidad, pesos y cantidad de unidades coinciden; tal como se muestra en el siguiente cuadro:



Cuadro N°8

Comparación sobre facturas comerciales adjuntas a cada DUA versus la documentación aportada por la administración aduanera de Rusia

Datos según Tica para cada DUA													Datos según la información aportada por la administración de Rusia									
N° de DUA	Línea de la DUA	N° de factura	Fecha de la factura	Incoform en la DUA	Proveedor declarado en la DUA	Condición del Proveedor declarado en la DUA	Proveedor indicado en la factura comercial	Exportador indicado en la factura comercial	Descripción	Cantidad en unidades según línea	Valor unitario consignado en la factura en \$	Valor total consignado en la factura en \$	N° Documento de salida del país exportador	N° de factura aportada por Adm. Aduanera de Rusia	Fecha de la factura	Incoform indicado	Proveedor indicado en la factura comercial	Exportador indicado en la factura comercial	Descripción	Cantidad en unidades	Valor unitario consignado en la factura en \$	Valor total consignado en la factura en \$
006-2016-201599	1	E00305/16	3/3/2016	FOB	BALTIKA BREWERIES	1- Fabricante o Productor	May's Zona Libre S.A.	Baltika Breweries	N7 Export. 5,4% alc. Vol 0,50 Lt.	13920	\$0,22	\$3 062,40	100091 93/1501 16/0000 045	E00030 3/16	14/1/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N7 Export 5,4% alc. Botlle Vol 0.5 L	23200	\$0,38	\$8 816,00
006-2016-163971	1	E00068 5/16	3/3/2016	FCA	MAYS CHINA S.A	3- Distribuidor	May's Zona Libre S.A.	Baltika Breweries	N3 Export 4,8% alc. Vol 0.50 Lt.	22700	\$0,19	\$4 313,00	100091 93/2001 16/0000 096	E00068 6/16	19/1/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N3 Classic (larger) 4,8% alc. Botlle 0.5 L	22700	\$0,36	\$8 172,00
006-2016-163971	2	E00030 2/16	3/3/2016	FCA	MAYS CHINA S.A	3- Distribuidor	May's Zona Libre S.A.	Baltika Breweries	N7 Export 5,4% alc. Vol 0.50 Lt.	23200	\$0,20	\$4 640,00	100091 93/1501 16/0000 048	E00030 6/16	14/1/2016	FCA	Baltika Breweries	Baltika Breweries	Baltika N7 Export 5,4% alc. Botlle Vol 0.5 L	23200	\$0,38	\$8 816,00

Folio: Anexo 1 del Exp. ONVVA-020-2020. Folio 184 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020

Con relación a los formatos de las facturas, se determinó que existen diferencias entre los números de facturas adjuntas a las DUAS objeto de estudio, así como del formato en general, a continuación, se muestra un ejemplo de los dos tipos de facturas adjuntas a las DUAS objeto del presente estudio, así como un ejemplo del formato de las facturas aportadas por la administración aduanera de Rusia:

Ejemplo del formato de las facturas adjuntas a las DUAS:

1- Factura N° E00302/16 que ampara la DUA 006-2016-163971: Proveedor: May's Zona Libre S.A. / Exportador: Baltika Breweries/



Consignatario: Grupo Logístico Z.L. S.A.

Folio N° 074

COMMERCIAL INVOICE				
	Exporter		Invoice No.	
	BALTICA BREWERIES 6-TH VERKHIY PEREULOK 3, ST. PETERSBURG, 194292 TELEFONO: +7(812) 326-9325		E000302/16	
			Date Invoice	
				3/3/2016
Consignee				
GRUPO LOGISTICO ZL		CED: 3-101-690345	SAN JOSE, COSTA RICA	
Description of Goods	Quantity of Items	Quantity of places	Price USD	Value USD
N7 Export, 5.4% alc. Vol 0,50 Lt.	23200	1160	0.20	\$ 4,640.00
11.600Lt.			\$	4,640.00

Ejemplo del formato de las facturas enviadas por la administración aduanera de Rusia

1- Factura N° E000306/16 asociada a la DUA 006-2016-163971:
Proveedor: Baltika Breweries/ Consignatario: Grupo Logístico Z.L. S.A.



INVOICE

Валюта: USD Курс: Курс
Котировка: 1190 Описание мест: КОРОБКА КАРТОННАЯ

Общий вес(нетто): 2094.6 Общий объем(кубометры): 2094.6

Общая стоимость: 8816 Общая сумма складов: Сумма про-акт расходов:

Сумма транспортных расходов: Сумма расходов по страхованию: Сумма стоимости с учетом скидок и деп.расходов: 8816

Заказчик: GRUPO LOGISTICO ZL, S.A. Страна: CR Город: SAN JOSE

Платежные реквизиты: Банк: BANCO BAC SAN JOSE Адрес: AV. 3 Y 5 CALLE 0

Валютный счет организации: Телушкин: 525113301 Рублевый счет: Идентификатор: BALTKA BREWERIES Адрес: 6-TH VERKHNY PEREULOK 3 Страна: RU Город: ST. PETERSBURG Индекс: 194292

Банк ФИЛИАЛ ЗАО КБ "СИТИБАНК" В Г. С-ПЕТЕРБУРГЕ БИК: 044030765 SWIFT: CITIRUMX

Валютный счет организации: Рублевый счет: Идентификатор: BALTKA BREWERIES Адрес: 6-TH VERKHNY PEREULOK 3 Страна: RU Город: ST. PETERSBURG Индекс: 194292

Исполнитель: RUPO LOGISTICO ZL, S.A. Страна: CR Город: SAN JOSE

Итого	Код ТН ВЭД	Дис. единица измерения	Списание намере	Кол-во по накладной	Единица измерения	Вес (штуки)	Вес (кг)	Цена	Общая стоимость	Скидка	Прочие расходы		Страна происхождения	Примечание	Товарный знак	Марка	Модель	Страна	
											Тип	Сумма							
	220300 0100	л	BALTKA 07 EXPORT 3.4 ALC. % BOTTLE VOL. 0.5 L	23200	шт	2094.6	203.0	0.38	8816 (8816.00)				643	BALTKA BREWERY RIES					

форма поставки: д. 02 Код Инкотермс: FCA Место: С-ПЕТЕРБУРГ

г/ва отправления: RU Страна назначения: CR Торговая страна: CR

вспомогательное средство: и: 99 Номер: CESUB119994 Страна происхождения: 990

полномочия, изменения приложений, спецификации: Номер документа Дата

Considerando que la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A. no aportó documentación que respaldará las transacciones realizadas, y con base en la información aportada por la administración aduanera de Rusia, fue posible compaginar cada transacción comercial de las DUAS objeto de estudio, con dicha documentación, estableciendo la relación que respalda que se trata de la misma transacción comercial y por tanto de la misma mercancía, consecuentemente se procederá con la determinación del valor en aduana con base en la prueba obtenida del exterior, donde se respalda el valor real de la transacción.

Determinación de la Clasificación Arancelaria y tasas impositivas



Para la determinación de la clasificación arancelaria y las tasas impositivas, correspondientes a las mercancías amparadas a las DUAS objeto de estudio, se mantiene la clasificación arancelaria declarada en los mismos DUAS y las tasas impositivas consignadas a la fecha del hecho generador, según se detalla en el Anexo N°1 adjunto al presente estudio en un disco compacto ubicado en el folio N°184 del Tomo I del Exp. ONVVA-020-2020.

Determinación del valor en aduana.

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 tanto al contar con las facturas remitidas por la autoridad aduanera de Rusia, mismas que fueron generadas por el proveedor y exportador Baltika Breweries Company, ubicado en Rusia, en virtud de la venta realizada a la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A. ubicada en Costa Rica, confirmando de ésta forma el precio real al cual le vendió Baltika Breweries Company las cervezas marca Baltika a la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., se procedió a realizar el ajuste de conformidad con el precio realmente pagado o por pagar.

Por tanto, el DCP, estableció que de conformidad con el artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC, se determinó el valor en aduana en 1 DUA, a nombre de la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., cédula jurídica 3-101-690345 y la auxiliar de la función pública aduanera señora **Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1- 0977-0023.**

Para lo cual se hace referencia a lo señalado por el Tribunal Aduanero Nacional en la sentencia 160-2011 donde señala:

(...) se determinó que la mercancía objeto de exportación de México, es el mismo objeto de importación en el territorio aduanero costarricense, al existir coincidencia en elementos como: naturaleza de la mercancía, nombre del proveedor y número de factura.

En otras palabras, es importante resaltar el hecho de que las mercancías que fueron nacionalizadas en el presente caso, son las mismas mercancías que fueron objeto de exportación en México y por tanto, el precio de exportación declarado por la empresa proveedora mexicana para las botas de cuero, corresponde a las mercancías nacionalizadas objeto de estudio y no a precios de exportación de otras mercancías idénticas o similares.

Así, con base en los hechos y pruebas en expediente aportadas por el Consulado de México se determinó que ante la Aduana de Costa Rica se declararon precios pagados o por pagar, consignados en la factura comercial, menores a los precios de exportación para dichas mercancías. Debe aclararse que el precio de la factura suministrada por el Consulado Mexicano no es el precio que hubiere sido fijado por las autoridades mexicanas, por el contrario es el precio declarado por el exportador mexicano XXX, como consecuencia de la venta de las citadas



mercancías para la exportación, con destino al país de importación, y que fue proporcionado a las autoridades costarricenses a través del Consulado.

Es por ello que, en aplicación del Acuerdo sobre Valor en Aduanas de la OMC, tenemos que el "valor de transacción" es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el artículo 1, que indica:

"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 (El resaltado no es del original)

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 comprobación para las botas de cuero que se nacionalizaron con la declaración aduanera de referencia. Se trata entonces de la misma mercancía: la que se importó y la que se exportó de México, que la venta con base en la factura aportada por el importador en la DUA objeto de estudio, se considera es una venta para la exportación de México hacia Costa Rica, según consta en la información proporcionada por el Consulado Mexicano y confirmada con la importación realizada y que el aspecto consultado, consistió en comprobar si el precio pagado o por pagar declarado es o no el precio de venta de las mercancías de referencia. Con base en ello, la autoridad aduanera de Costa Rica estableció que el precio pagado o por pagar declarado para conformar el valor en aduana declarado en las importaciones de referencia es inferior al precio de exportación asociado directamente a las mercancías citadas.

Tenemos entonces que en la investigación realizada por la DGA con fundamento en las facultades otorgadas por la normativa y con base en lo expuesto, se estableció que el valor en aduana que se debió declarar en la aduana de Costa Rica, debe estar conformado a partir del precio de exportación declarado por el proveedor mexicano al ser la mercancía de exportación la misma de importación, dando como válido este precio de exportación como el precio pagado o por pagar, por lo cual la verificación se enfoca en el elemento precio realmente pagado o por pagar (artículo 1) por lo que se reitera lo señalado supra respecto al Anexo III del Acuerdo en su párrafo 7:

"(...) 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 (...)

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, sino que se está dando como cierto que el precio real pagado o por pagar por las mercancías, de conformidad con lo regulado en el artículo 1 del Acuerdo, es el valor de exportación declarado.

Por lo anterior, el ONVVA procede aplicar lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC, estableciendo el valor en aduana al momento de la importación según las facturas remitidas por la autoridad aduanera de Rusia.



Determinación del precio realmente pagado o por pagar.

En el siguiente cuadro se detallan las diferencias absolutas y porcentuales entre el valor declarado por unidad según la factura que ampara las importaciones y el valor determinado por unidad según las facturas remitidas por la administración aduanera de Reino Unido, a saber:

Cuadro N° 9
Comparación del valor unitario declarado por el importador versus el valor unitario determinado por la autoridad aduanera
Valores en dólares

Valor Unitario declarado en cada línea de DUA							Valor Unitario determinado en cada línea de DUA					Diferencia absoluta del valor unitario por bandeja	Diferencia porcentual del valor unitario	Método de Valoración Utilizado
N° de DUA	Línea día DUA	N° de factura adjunta al DUA	Fecha de la factura	Incoterm declarado en la DUA (la factura no lo indica)	Valor unitario consignado en la factura en \$	Valor total consignado en la factura en \$	N° de factura aportada por Adm. Aduanera de Rusia	Fecha de la factura	Incoterm indicado	Valor unitario consignado en la factura en \$	Valor total consignado en la factura en \$			
006-2016-163971	1	E000685/16	3/3/2016	FCA	\$0,19	\$4 313,00	E000686/16	19/1/2016	FCA	\$0,36	\$8 172,00	\$0,17	47,22%	Art. Valor de transacción
006-2016-163971	2	E000302/16	3/3/2016	FCA	\$0,20	\$4 640,00	E000306/16	14/1/2016	FCA	\$0,38	\$8 816,00	\$0,18	47,37%	

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Determinación del flete y otros gastos.

Con relación a la determinación del costo correspondiente por concepto de flete y otros gastos, se realizó la consulta a las empresas transportistas: con oficio ONVVA-DCP-AR-466-2019 de fecha 10 de diciembre de 2019, se procedió a realizar consulta a la empresa transportista GT Logistics S.A.

A pesar de las diligencias realizadas por el ONVVA, no fue posible notificar el oficio ONVVA-DCP-AR-466-2019 supra citado, por cuanto en la dirección consignada como domicilio fiscal de la empresa transportista, sita en Heredia, 600 metros este del Cementerio Jardines del Recuerdo (antiguo Predio de Rada), la empresa no pudo ser ubicada.

Por lo anterior no procede ningún ajuste por concepto de transporte, asimismo, por concepto de otros gastos no existen ningún ajuste que se haya realizado.

En el siguiente cuadro se detallan los costos declarados y determinados por concepto de flete y otros gastos.

Cuadro N°10



Costos por concepto de flete y otros gastos declarado y determinado para cada DUA objeto de estudio

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Flete Declarado	Flete Determinado	Otros Gastos declarado	Otros Gastos determinado
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$6 057,00	\$6 057,00	\$0,00	\$0,00
Totales			\$6 057,00	\$6 057,00	\$0,00	\$0,00

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Determinación Seguro.

Con respecto a la determinación del costo por concepto de seguro, al no contar con información por parte de la empresa importadora Grupo Logístico ZL S.A., que permitiera corroborar si existía la contratación de una póliza para el seguro que amparara las mercancías objeto de estudio, considerando que las facturas remitidas por la administración aduanera de Rusia, se indica que el Incoterms pactado es FCA (Free Carrier), y que las mercancías fueron transportadas vía marítima en contenedor, se procedió a determinar el costo por concepto de seguro con base a la circular ONVVA-002-2002 de fecha 10 de mayo de 2002, utilizando la tarifa del 0,70%.

En el siguiente cuadro se muestra la comparación de los costos por concepto de seguro declarados y los determinados en el DUA objeto de estudio:

Cuadro N°11

Comparación de los costos por concepto de seguro declarado y determinado para cada DUA

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Seguro Declarado	Seguro Determinado
1	006-2016-163971	5/10/2016	\$255,92	\$177,45
Totales			\$255,92	\$177,45

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

De conformidad con lo anteriormente señalado, se procede con el siguiente cuadro a detallar la determinación del valor en aduana para la DUA objeto de estudio:

Cuadro N°12

Determinación del valor en aduana



N° de DUA	Fecha de aceptación	Linea de la DUA	Valores determinado para cada DUA							Diferencia absoluta entre el valor CIF determinado y el declarado	Diferencia porcentual entre el valor CIF determinado y el declarado
			Cantidad de unidades desalmacenadas según cada línea de DUA	Valor Unitario CFA determinado	FCA determinado (costo de las mercancías)	Flete determinado	Seguro determinado	Otros Gastos determinados	CIF determinado		
006-2016-163971	5/10/2016	1	22700	\$0,36	\$8 172,00	\$2 917,89	\$85,39	\$0,00	\$11 175,28	\$3 821,10	34,19%
006-2016-163971	5/10/2016	2	23200	\$0,38	\$8 816,00	\$3 139,11	\$92,05	\$0,00	\$12 047,16	\$4 135,42	34,33%
Total por DUA					\$16988,00	\$6 057,00	\$177,44	\$0,00	\$23222,44	\$7956,52	

Nota: Para el cálculo del valor en aduana el seguro se ajustó según lo establecido en la circular N° ONVVA-002-2002. Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Asimismo, a continuación, se detalla la comparación del valor en aduana declarado en el DUA, en relación con el valor en aduana determinado por la autoridad aduanera para la DUA en estudio:

Cuadro N°13 Comparación del valor en aduana declarado versus el valor en aduana determinado

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en aduana declarado	Valor en aduana determinado	Diferencia absoluta	Diferencia %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$15 265,92	\$23 222,45	\$7 956,53	34,26%
Totales			\$15 265,92	\$23 222,45	\$7 956,53	34,26%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

A continuación, se detalla la determinación de los impuestos dejados de percibir por el Estado, en la DUA objeto del presente estudio:

Determinación de los impuestos dejados de percibir.

a) Derechos Arancelarios a la importación (DAI)

Con base en la determinación del valor en aduana se establece que la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., para la DUA objeto de ajuste del valor,

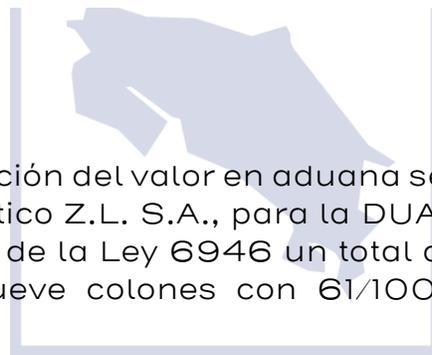


ha dejado de declarar en los derechos arancelarios a la importación un total de ₡623 134,46 (seiscientos veintitrés mil ciento treinta y cuatro colones con 46/100), según se demuestra a continuación:

Cuadro N° 14
Determinación de los derechos arancelarios a la importación (DAI) dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en Aduana Determinado	DAI CANCELADO	DAI DETERMINADO	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR DAI
1	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	₡1 195 587,17	₡1 818 721,63	₡623 134,46
Totales			\$23 222,45	₡1 195 587,17	₡1 818 721,63	₡623 134,46

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)



b) Ley 6946

Con base en la determinación del valor en aduana se establece que la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., para la DUA objeto de ajuste del valor, ha dejado en el impuesto de la Ley 6946 un total de ₡44 509,61 (cuarenta y cuatro mil quinientos nueve colones con 61/100), según se demuestra a continuación

Cuadro N°15
Determinación del impuesto correspondiente a la Ley 6946 dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en Aduana Determinado	LEY 6946 CANCELADO	LEY 6946 DETERMINADO	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
1	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	₡85 399,08	₡129 908,69	₡44 509,61	34,26%
Totales			\$23 222,45	₡85 399,08	₡129 908,69	₡44 509,61	34,26%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)



c) Impuesto de Ventas (IVA)

Con base en la determinación del valor en aduana se establece que la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., para la DUA objeto de ajuste del valor, ha dejado de declarar en el impuesto general sobre las Ventas (IVA) un total de ₡804 520,01 (ochocientos cuatro mil quinientos veinte colones con 01/100), según se demuestra a continuación:

Cuadro N° 16
Determinación del impuesto correspondiente al
Impuesto General sobre las Ventas dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en Aduana Determinado	IV CANCELADO	IV DETERMINADO	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR IV	DIFERENCIA %
1	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	₡2 133 597,51	₡2 938 117,52	₡804 520,01	27,38%
Totales			\$23 222,45	₡2 133 597,51	₡2 938 117,52	₡804 520,01	27,38%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

d) Selectivo de Consumo (SC)

Con base en la determinación del valor en aduana se establece que la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., para la DUA objeto de ajuste del valor, ha dejado de declarar en el impuesto selectivo de consumo (SC) un total de ₡507 409,49 (quinientos siete mil cuatrocientos nueve colones con 49/100), según se demuestra a continuación:

Cuadro N°17
Determinación del impuesto correspondiente al Impuesto Selectivo de
Consumo dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en Aduana Determinado	SC CANCELADO	SC DETERMINADO	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR SC	DIFERENCIA %
1	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	₡973 549,55	₡1 480 959,04	₡507 409,49	34,26%
Totales			\$23 222,45	₡973 549,55	₡1 480 959,04	₡507 409,49	34,26%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)



e) Impuesto específico para bebidas alcohólicas (Ley 7972)

Con base en la determinación del valor en aduana se establece que la empresa Grupo Logístico Z.L. S.A., para la DUA objeto de ajuste del valor, no ha dejado de declarar en el impuesto específico para bebidas alcohólicas (Ley 7972), según se demuestra a continuación:

Cuadro N°18

Determinación del impuesto específico para bebidas alcohólicas (Ley 7972) dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en aduana determinado	IMPUESTO ESPECÍFICO LICORES CANCELADO	IMPUESTO ESPECÍFICO LICORES DETERMINADO	IMPUESTOS ESPECÍFICO LICORES DEJADOS DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	₡3 724 416,00	₡3 724 416,00	₡0,00	0,00%
Totales			\$23 222,45	₡3 724 416,00	₡3 724 416,00	₡0,00	0,00%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

f) Impuesto específico INDER

Con base en la determinación del valor en aduana se establece que la empresa Grupo Logístico Z.L. S.A., para la DUA objeto de ajuste del valor, no ha dejado de declarar en el impuesto específico INDER, según se demuestra a continuación:

Cuadro N°19

Determinación del impuesto específico para bebidas alcohólicas (Ley 7972) dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en aduana determinado	IMPUESTO ESPECÍFICO INDER CANCELADO	IMPUESTO ESPECÍFICO INDER DETERMINADO	IMPUESTOS ESPECÍFICO INDER DEJADOS DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	₡523 526,40	₡523 526,40	₡0,00	0,00%
Totales			\$23 222,45	₡523 526,40	₡523 526,40	₡0,00	0,00%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)



g) Impuesto específico IFAM

Con base en la determinación del valor en aduana se establece que la empresa Grupo Logístico Z.L. S.A., para la DUA objeto de ajuste del valor, no ha dejado de declarar en el impuesto específico IFAM, según se demuestra a continuación:

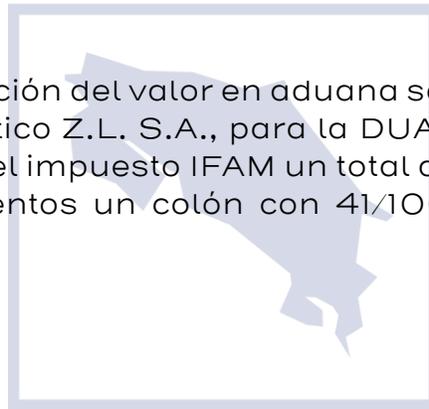
Cuadro N°20
Determinación del impuesto específico IFAM dejados de percibir

Item	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en aduana determinado	IMPUESTO ESPECÍFICO IFAM CANCELADO	IMPUESTO ESPECÍFICO IFAM DETERMINADO	IMPUESTOS ESPECÍFICO IFAM DEJADOS DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	¢290 457,60	¢290 457,60	¢0,00	0,00%
Totales			\$23 222,45	¢290 457,60	¢290 457,60	¢0,00	0,00%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

h) Impuestos IFAM

Con base en la determinación del valor en aduana se establece que la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A., para la DUA objeto de ajuste del valor, ha dejado de declarar en el impuesto IFAM un total de ¢562 601,41 (quinientos sesenta y dos mil seiscientos un colón con 41/100), según se demuestra a continuación:



Cuadro N°21
Determinación del impuesto correspondiente al Impuesto IFAM

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación día DUA	Valor en aduana determinado	IMPUESTO IFAM CANCELADO	IMPUESTO IFAM DETERMINADO	IMPUESTOS IFAM DEJADO DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	¢1 079 444,41	¢1 642 045,82	¢562 601,41	34,26%
Totales			\$23 222,45	¢1 079 444,41	¢1 642 045,82	¢562 601,41	34,26%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

i) Determinación del total de impuestos.

Con base en la determinación del valor en aduana se establece que la empresa importadora Grupo Logísticos Z.L. S.A., para la DUA objeto de ajuste en el



valor, ha dejado de declarar en impuestos un monto total de ₡2 542 174,97 (dos millones quinientos cuarenta y dos mil ciento setenta y cuatro colones con 97/100), según se demuestra a continuación:

Cuadro N° 22 Determinación de los impuestos dejados de percibir

N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Tipo de cambio del dólar a la fecha de la DUA	Valor en Aduana Determinado	Total impuestos cancelados	Total impuestos determinados	Impuestos dejados de percibir por el Estado	Diferencia %
006-2016-163971	5/10/2016	₡559,41	\$23 222,45	₡10 005 977,72	₡12 548 152,69	₡2 542 174,97	20,26%
Totales			\$23 222,45	₡10 005 977,72	₡12 548 152,69	₡2 542 174,97	20,26%

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

De conformidad con el artículo 61 de la Ley General de Aduanas que señala: *“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 4° 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 vigencia de la norma.

Conforme a lo establecido en el artículo 61 de la Ley General de Aduanas y considerando lo dispuesto en las Resoluciones: DGA-033-2016 con vigencia al 30-09-2016, DGA-DGT-002-2016 con vigencia al 31-03-2017, DGA-DGT-006-2017 con vigencia al 30 de setiembre de 2017, DGA-DGT-024-2017 con vigencia al 31 de marzo de 2018, DGA-DGT-008-2018 con vigencia al 30/09/2018, DGA-DGT-026-2018 con vigencia al 30/03/2019, DGA-DGT-008-2019 con vigencia al 30/09/2019, DGA-230-2019, DGH-013-2020 y DGA-066-2020 con vigencia a la fecha, se procede a realizar el ajuste por los intereses producto de los impuestos dejados de percibir por el estado por el valor en aduana determinado para las DUAS objeto de ajuste al valor.

Para el cálculo de los intereses devengados a la fecha **26 de agosto del 2020**, se tomó como referencia el monto de impuestos dejados de percibir por el Estado para la DUAS objeto de estudio, siendo este el monto de **₡2 542 174,97** (dos millones quinientos cuarenta y dos mil ciento setenta y cuatro colones con 97/100).

Cuadro N°23



Determinación de los intereses devengados

N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Tipo de cambio del dólar a la fecha de la DUA	Valor en Aduana Determinado	Impuestos dejados de percibir por el Estado	Diferencia %	Intereses devengados a la fecha del informe	Intereses + Impuestos dejados de percibir
006-2016-163971	5/10/2016	₡559,41	\$23 222,45	₡2 542 174,97	20,26%	₡1 077 873,83	₡3 620 048,8
Totales			\$23 222,45	₡2 542 174,97	20,26%	₡1 077 873,83	₡3 620 048,8

Fuente: Anexo 1 y Anexo 2 en Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

En consecuencia, el monto correspondiente por concepto de intereses corresponde a la suma de **₡1 077 873,83 (un millón setenta y siete mil ochocientos setenta y tres colones con 83/100)** corresponden a los intereses generados a la fecha 26 de agosto del 2020, y vuelve a correr nuevamente una vez notificada la presente resolución.

De conformidad con el cuadro anterior, el monto total de los intereses devengados a la fecha 26 de agosto del 2020 es de **₡1 077 873,83 (un millón setenta y siete mil ochocientos setenta y tres colones con 83/100)**. Generando un total de impuestos dejados de percibir por el fisco incluidos los intereses por un monto de **₡3 620 048,8 (tres millones seiscientos veinte mil cuarenta y ocho colones con 80/100)**.

VI. 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 **₡3 620 048,8 (tres millones seiscientos veinte mil cuarenta y ocho colones con 80/100)** desglosados de la siguiente manera: de **₡2 542 174,97 (dos millones quinientos cuarenta y dos mil ciento setenta y cuatro colones con 97/100)** que corresponde a los impuestos dejados de percibir, y la suma de **₡1 077 873,83 (un millón setenta y siete mil ochocientos setenta y tres colones con 83/100)**, por concepto de intereses generados al día 26 de agosto del 2020.

VII. 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, se resuelve: **PRIMERO:** Con base en las consideraciones de hecho y de derecho citadas supra rechazar las nulidades y alegatos presentados por la auxiliar de la función pública aduanera **Agente Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1-0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345**, contra el acto de inicio del presente procedimiento ordinario resolución **RES-ONVVA-101-2020 de fecha 10 setiembre del 2020**, **SEGUNDO:** En virtud de los argumentos, pruebas, razones técnico-jurídicas y demás consideraciones expuestas, no queda más que confirmar el valor aduanero determinado en el procedimiento ordinario y proceder con el dictado del **acto final** del Procedimiento Ordinario dirigido contra el importador **Grupo Logístico ZL S.A., cédula jurídica 3-101690345** en su condición de obligado principal y contra auxiliar de la función pública aduanera **Agente Nancy Robles Flores, cédula de identidad 1-0977-0023**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador, por la incorrecta declaración del valor aduanero de las mercancías importadas por la empresa **Grupo Logístico ZL S.A.**, en las líneas **001** y **002** de la Declaración Aduanera N° **006-2016-163971, de fecha de aceptación 05/10/2016**. **TERCERO:** Indicar a las partes que el valor aduanero debe ajustarse de acuerdo con lo establecido en 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 LG y Comercio (GATT) de 1994, el artículo 4 del Reglamento Centroamericano sobre Valoración Aduanera, los artículos 254, 255 y 266 de la Ley General de Aduanas, y la circular ONVVA-002-2002 de fecha 10 de mayo de 2002, y por ende la obligación tributaria aduanera en las DUAs, con fundamento en la documentación aportada por la autoridad aduanera de Rusia que facilitó copia de las facturas reales, por tanto, se procedió a determinar el valor con fundamento en el artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC. 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 tanto, al contar con las facturas remitidas por la autoridad aduanera de Rusia, mismas que fueron generadas por el proveedor y exportador **Baltika Breweries Company**, ubicado en Rusia, en virtud de la venta realizada a la empresa importadora **Grupo Logístico Z.L.**



S.A. ubicada en Costa Rica, confirmando de ésta forma el precio real al cual le vendió Baltika Breweries Company las cervezas marca Baltika a la empresa importadora Grupo Logístico Z.L. S.A. El precio confirmado que fue declarado como de exportación corresponde a las mercancías objeto de valoración en las declaraciones aduaneras citadas, 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, sino que se está dando como cierto que el precio real pagado o por pagar por las mercancías, por lo anterior, se procedió a aplicar lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC, estableciendo el valor en aduana al momento de la importación según las facturas remitidas por la autoridad aduanera de Rusia. **CUARTO:** Indicar a las partes que el cambio de valor aduanero de las mercancías objeto del presente procedimiento generó un ajuste en la obligación tributaria aduanera, generándose una diferencia de impuestos dejados de percibir por el estado por la suma de **₡2 542 174,97 (dos millones quinientos cuarenta y dos mil ciento setenta y cuatro colones con 97/100)** corresponden a impuestos dejados de percibir desglosados de conformidad con el siguiente detalle:

Cuadro
Determinación del valor en aduana

N° de DUA	Fecha de aceptación	Línea de la DUA	Valores determinado para cada DUA							Diferencia absoluta entre el valor CIF determinado y el declarado	Diferencia porcentual entre el valor CIF determinado y el declarado
			Cantidad de unidades desalmacenadas según cada línea de DUA	Valor Unitario CFA determinado	FCA determinado (costo de las mercancías)	Flete determinado	Seguro determinado	Otros Gastos determinados	CIF determinado		
006-2016-163971	5/10/2016	1	22700	\$0,36	\$8 172,00	\$2 917,89	\$85,39	\$0,00	\$11 175,28	\$3 821,10	34,19%
006-2016-163971	5/10/2016	2	23200	\$0,38	\$8 816,00	\$3 139,11	\$92,05	\$0,00	\$12 047,16	\$4 135,42	34,33%
Total por DUA					\$16988,00	\$6 057,00	\$177,44	\$0,00	\$23222,44	\$7956,52	

Nota: Para el cálculo del valor en aduana el seguro se ajustó según lo establecido en la circular N° ONVVA-002-2002. Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Comparación del valor en aduana declarado versus el valor en aduana determinado



Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en aduana declarado	Valor en aduana determinado	Diferencia absoluta	Diferencia %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$15 265,92	\$23 222,45	\$7 956,53	34,26%
Totales			\$15 265,92	\$23 222,45	\$7 956,53	34,26%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Cuadro
Determinación de los derechos arancelarios a la importación (DAI) dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en Aduana Determinado	DAI CANCELADO	DAI DETERMINADO	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR DAI
1	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	¢1 195 587,17	¢1 818 721,63	¢623 134,46
Totales			\$23 222,45	¢1 195 587,17	¢1 818 721,63	¢623 134,46

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Cuadro
Determinación del impuesto correspondiente a la Ley 6946 dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en Aduana Determinado	LEY 6946 CANCELADO	LEY 6946 DETERMINADO	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
1	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	¢85 399,08	¢129 908,69	¢44 509,61	34,26%
Totales			\$23 222,45	¢85 399,08	¢129 908,69	¢44 509,61	34,26%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Cuadro
Determinación del impuesto correspondiente al
Impuesto General sobre las Ventas dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en Aduana Determinado	IV CANCELADO	IV DETERMINADO	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR IV	DIFERENCIA %
1	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	¢2 133 597,51	¢2 938 117,52	¢804 520,01	27,38%
Totales			\$23 222,45	¢2 133 597,51	¢2 938 117,52	¢804 520,01	27,38%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)



Cuadro
Determinación del impuesto correspondiente al Impuesto Selectivo de
Consumo dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en Aduana Determinado	SC CANCELADO	SC DETERMINADO	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR SC	DIFERENCIA %
1	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	₡973 549,55	₡1 480 959,04	₡507 409,49	34,26%
Totales			\$23 222,45	₡973 549,55	₡1 480 959,04	₡507 409,49	34,26%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Cuadro
Determinación del impuesto específico para bebidas alcohólicas (Ley 7972)
dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en aduana determinado	IMPUESTO ESPECÍFICO LICORES CANCELADO	IMPUESTO ESPECÍFICO LICORES DETERMINADO	IMPUESTOS ESPECÍFICO LICORES DEJADOS DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	₡3 724 416,00	₡3 724 416,00	₡0,00	0,00%
Totales			\$23 222,45	₡3 724 416,00	₡3 724 416,00	₡0,00	0,00%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Cuadro
Determinación del impuesto específico para bebidas alcohólicas (Ley 7972)
dejados de percibir

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en aduana determinado	IMPUESTO ESPECÍFICO INDER CANCELADO	IMPUESTO ESPECÍFICO INDER DETERMINADO	IMPUESTOS ESPECÍFICO INDER DEJADOS DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	₡523 526,40	₡523 526,40	₡0,00	0,00%
Totales			\$23 222,45	₡523 526,40	₡523 526,40	₡0,00	0,00%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Cuadro
Determinación del impuesto específico IFAM dejados de percibir



Item	N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Valor en aduana determinado	IMPUESTO ESPECÍFICO IFAM CANCELADO	IMPUESTO ESPECÍFICO IFAM DETERMINADO	IMPUESTOS ESPECÍFICO IFAM DEJADOS DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	¢290 457,60	¢290 457,60	¢0,00	0,00%
Totales			\$23 222,45	¢290 457,60	¢290 457,60	¢0,00	0,00%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Cuadro Determinación del impuesto correspondiente al Impuesto IFAM

Ítem	N° DUA	Fecha de aceptación d/a DUA	Valor en aduana determinado	IMPUESTO IFAM CANCELADO	IMPUESTO IFAM DETERMINADO	IMPUESTOS IFAM DEJADO DE PERCIBIR	DIFERENCIA %
6	006-2016-163971	5/10/2016	\$23 222,45	¢1 079 444,41	¢1 642 045,82	¢562 601,41	34,26%
Totales			\$23 222,45	¢1 079 444,41	¢1 642 045,82	¢562 601,41	34,26%

Fuente: Anexo 1 Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

Cuadro Determinación de los impuestos dejados de percibir

N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Tipo de cambio del dólar a la fecha de la DUA	Valor en Aduana Determinado	Total impuestos cancelados	Total impuestos determinados	Impuestos dejados de percibir por el Estado	Diferencia %
006-2016-163971	5/10/2016	¢559,41	\$23 222,45	¢10 005 977,72	¢12 548 152,69	¢2 542 174,97	20,26%
Totales			\$23 222,45	¢10 005 977,72	¢12 548 152,69	¢2 542 174,97	20,26%

QUINTO: 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, Resoluciones: DGA-033-2016 con vigencia al 30-09-2016, DGA-DGT-002-2016 con vigencia al 31-03-2017, DGA-DGT-006-2017 con vigencia al 30 de setiembre de 2017, DGA-DGT-024-2017 con vigencia al 31 de marzo de 2018, DGA-DGT-008-2018 con vigencia al 30/09/2018, DGA-DGT-026-2018 con vigencia al 30/03/2019, DGA-DGT-008-2019 con vigencia al 30/09/2019, DGA-230-2019, DGH-013-2020 y DGA-066-2020 con vigencia a la fecha, se procede a realizar el ajuste por los intereses producto de los impuestos dejados de percibir por el estado por el valor en aduana determinado para las DUAS objeto de ajuste al valor. Generando la suma de **¢1 077 873,83** (un millón setenta y siete mil ochocientos setenta y



tres colones con 83/100) corresponden a los intereses generados a la fecha 26 de agosto del 2020, y vuelve a correr nuevamente una vez notificada la presente resolución, según se desprende a continuación:

Determinación de los intereses devengados

N° DUA	Fecha de aceptación de la DUA	Tipo de cambio del dólar a la fecha de la DUA	Valor en Aduana Determinado	Impuestos dejados de percibir por el Estado	Diferencia %	Intereses devengados a la fecha del informe	Intereses + Impuestos dejados de percibir
006-2016-163971	5/10/2016	₡559,41	\$23 222,45	₡2 542 174,97	20,26%	₡1 077 873,83	₡3 620 048,8
Totales			\$23 222,45	₡2 542 174,97	20,26%	₡1 077 873,83	₡3 620 048,8

Fuente: Anexo 1 y Anexo 2 en Disco compacto (Folio 184 del Tomo I Exp. ONVVA-020-2020)

SEXTO: Indicar a las partes, que como consecuencia de lo antes expuesto se determina un total de adeudo tributario (**principal + intereses**) que asciende a la suma de **₡3 620 048,80** (tres millones seiscientos veinte mil cuarenta y ocho colones con 80/100), de los cuales **₡1 077 873,83** (un millón setenta y siete mil ochocientos setenta y tres colones con 83/100) corresponden a los intereses generados a la fecha del 26 de agosto del 2020 y **₡2 542 174,97** (dos millones quinientos cuarenta y dos mil ciento setenta y cuatro colones con 97/100) corresponden a impuestos dejados de percibir desglosados de conformidad con el siguiente detalle:

IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR	INTERESES CALCULADOS AL DIA 26/08/2020	MONTO TOTAL (PRINCIPAL + INTERESES)
₡2 542 174,97	₡1 077 873,83	₡3 620 048,80

SETIMO: 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 ONVVA-21-2020. 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. **SETIMO:** 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 Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, sita Calle Blancos, instalaciones de la Aduana Central, para lo cual se concede el plazo de **diez días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente resolución. **Notifíquese:** Al importador y al auxiliar de la Función Pública de cita.

CRISTIAN MONTIEL TORRES
DIRECTOR GENERAL DE ADUANAS

Aprobado por: Damaris Jirón Bolaños Directora. Dirección de Fiscalización	Elaborado por: Jessica Amanda Sterling Howard Abogada. Dirección de Fiscalización