



ALCANCE N° 219 A LA GACETA N° 190

Año CXLI

San José, Costa Rica, martes 8 de octubre del 2019

58 páginas

PODER EJECUTIVO EDICTOS NOTIFICACIONES HACIENDA

PODER EJECUTIVO

EDICTOS

MINISTERIO DE ECONOMÍA, INDUSTRIA Y COMERCIO

El Ministerio de Economía, Industria y Comercio, somete a conocimiento de las instituciones y público en general el siguiente proyecto de Decreto Ejecutivo:

“REFORMA AL DECRETO EJECUTIVO Nº 38884-MEIC DEL 24 DE FEBRERO DEL 2015, PUBLICADO EN EL ALCANCE Nº 12 DE LA GACETA DIGITAL Nº 41 DEL 27 DE FEBRERO DEL 2015”

Para lo cual, se otorga un plazo de 10 días hábiles, de conformidad con el artículo 361 de la Ley General de la Administración Pública, contados a partir del día siguiente de la publicación de este aviso para presentar las observaciones con la respectiva justificación técnica, científica o legal.

El texto de la Reforma se encuentra disponible está disponible en el sitio <https://www.meic.go.cr/meic/web/55/consulta-publica.php> o bien la puede solicitar a la siguiente dirección electrónica: consultas-publicas@meic.go.cr. Las observaciones deberán ser remitidas a la dirección electrónica indicadas.

San José, 24 de setiembre de 2019.—Carlos Mora Gómez, Viceministro de Economía, Industria y Comercio.—1 vez.—O.C. N° 3400038784.—Solicitud N° 24-DIAF-2019.— (IN2019389282).

NOTIFICACIONES

HACIENDA

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS

RES-DN-214-2019

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS. San José, a las nueve horas treinta y cinco minutos del trece de marzo del dos mil diecinueve.

Se inicia procedimiento ordinario contra el importador **Corporación de Desarrollo Orgánico Brantley S.A.**, cédula jurídica **3-101-27063008** y contra el auxiliar de la función pública, **Agencia Aduanal Arce Campos S.A.**, cédula jurídica **3-101-034120-12**, Código **032**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador.

RESULTANDO

I.- Mediante el Documento Único Aduanero número 006-2008-036944 Fecha 06/05/08, de la Aduana de Limón, por medio del auxiliar de la función pública se nacionalizó mercancía detallada como **“fertilizante para uso agrícola”, “Fertihume (fertilizante Para Uso Agrícola)”**.

II.- Con el reporte final del expediente DF-FE-RP-055-2009, la Dirección de Fiscalización, por medio del Departamento de Fiscalización Externa de la DGA, con fundamento en el artículo 86, de la Ley General de Aduanas, 314 inciso C) del Reglamento a la Ley General de Aduanas, se procedió a verificar la clasificación arancelaria según el análisis efectuado por el Laboratorio Aduanero así como el cumplimiento de los deberes materiales y formales y los impuestos cancelados en la nacionalización de las mercancías mencionadas supra. (Folios 40-42 del expediente de marras).

III. Mediante oficios DF-FEN-218-2009 y DF-FEN-219-2009 ambos de fecha 20 de marzo del 2009 se cita a propuesta de regularización al importador y auxiliar de la función pública respectivamente.(Folios 17-20 del expediente de marras).

IV.- Según consta en el Acta de Regularización No 61-2009 de fecha 30 de marzo de 2009 y sus adendum, las partes rechazada la propuesta de regularización planteada. (Folio 21-29 del expediente de marras).

V.- Que con oficio DN-548-2009 de fecha 14 de mayo del 2009, la Dirección Normativa solicitó al Departamento de Técnica Aduanera de la DGA, la emisión de criterio técnico sobre la posición arancelaria declarada por la Agencia de Aduanas para la debida motivación y fundamentación de los actos determinativos de la obligación tributaria de los procedimientos ordinarios por iniciar. (Folios 43-44 del expediente de marras).

VI. Que mediante oficio DGA-DGT-DTA-029-2009 de fecha 13 de febrero del 2019, el Departamento de Técnica Aduanera de la Dirección de Gestión Técnica remite el criterio técnico sobre la posición arancelaria de la mercancía declarada.(Folios 46-47 del expediente de marras).

VII.- Que se han respetado los procedimientos de ley.

CONSIDERANDO

I.- Régimen Legal Aplicable: De conformidad con los artículos 05, 06, 07, 09, 27, 66 y 68 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano III (CAUCA III); 11, 22, 23, 24, 33, 36, 58, 59, 60, 62, 63, 86, 102, y 192 y siguientes de la Ley General de Aduanas (LGA); 6, 7, 55, 55 bis, 76, 239, 248, 520 al 532 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, Regla General para la interpretación del Sistema Arancelario Centroamericano 1 y “texto de partida” y 6 “mutatis mutandis”, esta Dirección General inicia el presente procedimiento ordinario.

II.- Objeto de la litis. El presente procedimiento tiene como objeto determinar la supuesta incorrecta clasificación arancelaria según el análisis efectuado por el Laboratorio Aduanero así como el cumplimiento de los deberes materiales y formales y la consecuente presunta diferencia de tributos dejados de percibir por el Estado en la importación de las mercancías amparada al DUA **006-2008-036944** Fecha **06/05/2008**, de la Aduana de Limón.

III.- Sobre el Certificado de Análisis de Laboratorio Aduanero: se utilizó un certificado de Análisis emitido por el Laboratorio Aduanero para realizar los presuntos cambios en la partida arancelaria de las mercancías asociadas al DUA **006-2008-036944** Fecha **06/05/2008**.

Certificado de Análisis #3625 del 31/10/2008, perteneciente al DUA **006-2008-036944** Fecha **06/05/2008**. (Folio del expediente DN-359-2009)

Se declara como Fertilizante para uso agrícola.

Según Certificado 3625 del 31 de octubre del 2008 del Laboratorio Aduanero, se considera de: **FERTILIZANTE RUNVERY**: producto diverso de la industria química, no expresado ni comprendido en otra parte, para uso agrícola, líquido de color negro con ligero olor. Ácidos fúlvicos y ácidos húmicos 22.4%, Extracto de algas 9.6%. Ensayo para Fosfatos, Nitratos, Amonio, Potasio, Cloruros: **NEGATIVO**. Ensayo para desprendimiento de nitrógeno y aminoácidos: **POSITIVO**.

ANALISIS MERCEOLOGICO: El Capítulo 31 comprende los abonos tanto de origen vegetal como animal, así como los abonos conteniendo elementos mayores, tales como (N,P,K,) Nitrógeno, Fósforo y Potasio, en ese sentido, *Wikipedia* define abono como: “cualquier sustancia orgánica o inorgánica que mejora la calidad del sustrato a nivel nutricional para las plantas arraigadas en éste”. Y según el Diccionario de la Real Academia en su 7 acepción dice ser “sustancias con que se abona la tierra”.

Ahora bien, la partida 31.01 abarca dos grupos de abonos: a) Los abonos de origen animal o vegetal, incluso mezclados entre sí o tratados químicamente; b) Los productos de origen animal o vegetal transformados en abonos por mezcla o tratamiento químico (excepto los superfosfatos a base de huesos de la partida 31.03).

Conforme la aclaración del Análisis No.3625 por parte del Laboratorio Aduanero, el producto presuntamente no cumple con la característica de transformación (química o

biológica) indicada en las Notas Explicativas de la partida 31.01, ya que se obtiene de la mezcla física de dos componentes. Dado lo anterior, presuntamente no se puede clasificar en la partida 31.01.

Al no contener tampoco elementos mayores, su composición se basa sobre elementos secundarios o menores, mezclados o preparados como fertilizantes, los cuales por su composición se clasifican generalmente en el Capítulo 38, específicamente en la subpartida 3824.90 que comprende las preparaciones químicas no expresadas ni comprendidas en otra parte, por lo que en aplicación de las Reglas 1 y 6 de las Reglas Generales de Interpretación del Sistema Armonizado, por lo cual el producto "Fertilizante Runvery" se clasifica presuntamente en el inciso arancelario 3824.90.99.50 (V Enmienda) hasta 31/12/2016.

Así mismo el oficio **DF-FE-RP-055-2009**, sobre la justificación del análisis #3625 del 31/10/2008, indica: *"Siendo lo correcto en el inciso arancelario 3824.90.99.50 por tratarse de "Producto diverso de la industria química, no expresado ni comprendido en otra parte, para uso agrícola", según Análisis de Laboratorio Aduanero 3625 de fecha 31/10/2008, tasado con 9% DAI, 1% Ley 6946 y 13% en Ventas. Además, de acuerdo a Información Técnica, este Fertilizante Recovery, bajo número de registro 5479 en el Ministerio de Agricultura y Ganadería, presenta una composición química de ácidos fúlvicos y ácidos húmicos de un 22.4%, así como 9,6% de Extracto de Algas. Cabe señalar que este inciso no contiene ninguno de los tres elementos fertilizantes nitrógeno, fósforo o potasio, como fue consignada por el declarante".*

Dada la composición presentada y con lo determinado en el análisis del laboratorio este producto es presuntamente una preparación química no expresada ni comprendida en otra parte de uso agrícola por lo que la fracción que le corresponde es la **3824.90.99.50**, esto por aplicación de la nota legal antes mencionada y las reglas de la Clasificación 1 y 6."

IV.- Antecedentes: el informe del expediente **DF-FE-RP-055-2009**, así como el criterio técnico **DGA-DGT-DTA-029-2019** de fecha 13/02/2019, corresponde al estudio que comprende la verificación posterior del trámite de importación definitiva amparado a un (01) Documento Único Aduanero (DUA) **006-2008-036944** Fecha **06/05/2008**, tramitado en la Aduana de Limón, por presunta incorrecta clasificación arancelaria según el análisis efectuado por el Laboratorio Aduanero así como el cumplimiento de los deberes materiales y formales y la consecuente presunta diferencia de tributos dejados de percibir por el Estado en la importación de las mercancías amparada al DUA citado, de la Aduana de Limón.

V.- Sobre la presunta clasificación arancelaria: de acuerdo al estudio efectuado por la Dirección de Fiscalización plasmado en el informe del expediente **DF-FE-RP-055-2009** y criterio técnico **DGA-DGT-DTA-029-2019**, se presume que las mercancías del DUA **006-2008-036944** Fecha **06/05/2008** fueron declaradas presuntamente de manera incorrecta, en la posición arancelaria **3105.90.00.00**, cuyo epígrafe de partida señala:

31.05 ABONOS MINERALES O QUIMICOS, CON DOS O TRES DE LOS ELEMENTOS FERTILIZANTES: NITROGENO, FOSFORO Y POTASIO; LOS DEMAS ABONOS; PRODUCTOS DE ESTE CAPITULO EN TABLETAS O FORMAS SIMILARES O EN ENVASES DE UN PESO BRUTO INFERIOR O IGUAL A 10 kg

3105.90.00.00 - Los demás

Inciso arancelario afecto al 1% Ley 6946 (Folio 15 del expediente).

Siendo lo presuntamente correcto para ambas líneas analizadas el inciso arancelario **3824.90.99.50** por tratarse las muestras de: *“Producto diverso de la industria química no expresado ni comprendido en otra parte de uso agrícola.”* Esto de conformidad a la conclusión y las pruebas determinadas con el análisis **#3625** del 31/10/2008 (Folio 12 del expediente).

Por lo indicado, se presume que la clasificación arancelaria declarada es incorrecta, ya que declararon la mercancía en el inciso arancelario **3105.90.00** como los demás abonos. De tal manera, se hace referencia a productos utilizados como abonos y que están constituidos de al menos un elemento fertilizante (nitrógeno, fósforo o potasio). Tal como se dispone en la Nota Legal 6 del Capítulo 31. Sin embargo, por las pruebas realizadas al producto en el análisis **#3625** del 31/10/2008, se determina que la mercancía estudiada no es un abono y carece de alguno de los tres elementos (nitrógeno, fósforo y potasio) requeridos para ser clasificado en el inciso **3105.90.00**.

Aunado al hecho, que la composición química declarada del mismo es materia orgánica, sustancias húmicas, entre otras (Folio 12, 47 del expediente), el producto estudiado es una preparación de la industria química o conexas, no expresados en otra parte y de uso agrícola. Cuya indicación refiere a los productos susceptibles a ser clasificados en la partida arancelaria 38.24. Concretamente, por la composición del producto, se presume le corresponde el inciso arancelario **3824.90.99.50**; cuyo epígrafe de partida indica:

38.24 PRODUCTOS QUIMICOS Y PREPARACIONES DE LA INDUSTRIA QUIMICA O DE LAS INDUSTRIAS QUIMICA O DE LAS INDUSTRIAS CONEXAS (INCLUIDAS LAS MEZCLAS DE PRODUCTOS NATURALES), NO EXPRESADOS NI COMPRENDIDOS EN OTRA PARTE

3824.90 - Los demás:

3824.90.9 - - Otros:

3824.90.99 - - - Los demás.

3824.90.99.50 - - - Para uso agrícola;

Dicho inciso arancelario, se encuentra tasado con 9% DAI, 1% de Ley 6946 y 13% Impuesto general sobre las Ventas.

Base Legal Aplicación de la Regla General de Clasificación 1 y 6 del Sistema Arancelario Centroamericano.

REGLA 1. *“Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguiente:”*

REGLA 6. *“La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las*

notas de subpartida así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario”.

VI.- Del presunto cambio de la Obligación Tributaria: que de ser procedente el presunto cambio de posición arancelaria, conllevaría modificación de la obligación tributaria aduanera, siendo que para el DUA supra mencionado, habría una presunta diferencia de impuestos no cancelados a favor del fisco por la suma de **¢482.369.50 (cuatrocientos ochenta y dos mil trescientos sesenta y nueve colones con 50/100)**. Lo anterior según el siguiente cuadro y desglose:

PRESUNTAS DIFERENCIAS EN LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA POR LÍNEA DE DUA													
INFORMACIÓN DECLARADA					PRESUNTOS IMPUESTOS DETERMINADOS								
DUA	FECHA	MONTO \$	TOTAL IMPUESTOS PAGOS	CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DECLARADA	CLASIFICACIÓN ARANCELARIA PRESUNTAMENTE DETERMINADA	DAI		LEY 6946		IVA		PRESUNTO MONTO TOTAL DE IMPUESTOS DETERMINADO	PRESUNTO MONTO TOTAL DE IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR
						%	¢	%	¢	%	¢		
006-2008-36944	06/05/2008	\$4.161,15	¢20.702,55	3105.90.00.00	3824.90.99.50	9%	¢186.322,98	1%	¢20.702,55	13%	¢296.046,51	¢503.072,05	¢482.369.50

VII.- Prevenciones: de conformidad con las potestades otorgadas en los artículos 16, 17, 29, 34, 59-62 del CAUCA; artículos 24, 36, 53, 54, 59, 62, 66 párrafo 2, 70 y 233 de la Ley General de Aduanas, 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y el 16 del RECAUCA, se le advierte a los administrados que en el supuesto de que se llegase eventualmente a confirmar los hechos que se atribuyen en el presente procedimiento y se ordenara en su caso, el pago de las diferencias de impuestos indicada, si ante el requerimiento expreso de pago, los sujetos pasivos no procediesen con la cancelación del adeudo que eventualmente se determine, facultan a la Administración para proceder con la ejecución forzosa del adeudo, mediante la Ejecución de la Caución de la Agente de aduanas, o bien, ordenando el cobro Administrativo y/o Judicial de las sumas adeudadas. Lo anterior sin perjuicio de ordenar la inhabilitación del auxiliar de la función pública aduanera, en tanto no se solventen las sumas adeudadas al Fisco.

Indicar a las partes que de conformidad con el artículo 233 inciso c) de la Ley General de Aduanas, si notificado el acto de apertura del procedimiento determinativo de supuesto ajuste de la obligación tributaria y dentro del plazo establecido para presentar alegatos y pruebas, aceptan los hechos planteados en el acto de apertura y subsanan el incumplimiento, la eventual sanción se reducirá en un veinticinco por ciento (25%). Podrán autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%).

POR TANTO

Con base en los fundamentos fácticos y legales expuestos, esta Dirección General de Aduanas resuelve: **PRIMERO:** Iniciar procedimiento ordinario contra el importador **Corporación de Desarrollo Orgánico Brantley S.A.**, cédula jurídica **3-101-27063008** y contra el auxiliar de la función pública, **Agencia Aduanal Arce Campos S.A.**, cédula jurídica **3-101-034120-12**, Código **032**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador, tendiente a determinar la presunta clasificación arancelaria correcta y la consecuente presunta diferencia de tributos dejados de percibir por el Estado en la importación de las mercancías contenidas en el DUA **006-2008-036944** Fecha **06/05/2008**. **SEGUNDO:** comprobar la presunta correcta clasificación arancelaria determinada **3824.90.99.50** de conformidad con las Reglas Generales de Clasificación 1 y 6 del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC). **TERCERO:** que de ser procedente el presunto ajuste en la clasificación arancelaria del DUA indicado, se presume se debió haber declarado y cancelado en impuestos la presunta suma de **¢503.072,05** cuando realmente canceló la suma de **¢20.702,55**, lo que presuntamente generó una diferencia en impuestos dejados de percibir por la suma de **¢482.369.50 (cuatrocientos ochenta y dos mil trescientos sesenta y nueve colones con 50/100)**, tal y como se desglosa en el siguiente cuadro:

PRESUNTAS DIFERENCIAS EN LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA POR LÍNEA DE DUA													
INFORMACIÓN DECLARADA					PRESUNTOS IMPUESTOS DETERMINADOS								
DUA	FECHA	MONTO \$	TOTAL IMPUESTOS PAGOS	CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DECLARADA	CLASIFICACIÓN ARANCELARIA PRESUNTAMENTE DETERMINADA	DAI		LEY 6946		IVA		PRESUNTO MONTO TOTAL DE IMPUESTOS DETERMINADO	PRESUNTO MONTO TOTAL DE IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR
						%	¢	%	¢	%	¢		
006-2008-36944	06/05/2008	\$4.161,15	¢20.702,55	3105.90.00.00	3824.90.99.50	9%	¢186.322,98	1%	¢20.702,55	13%	¢296.046,51	¢503.072,05	¢482.369,50

CUARTO: comunicar a los sujetos pasivos que, de estar anuentes, podrán realizar el pago mediante depósito en la cuenta número 001-242476-2 del Banco de Costa Rica a nombre del Ministerio de Hacienda, Tesorería Nacional, con número de cuenta cliente 15201001024247624 o en su defecto mediante Entero a favor del Gobierno de Costa Rica. El comprobante de pago deberá indicar el nombre del auxiliar de la función pública aduanera o importador que realiza el pago, así como el número de expediente **DN-359-2009** para lo cual deberán remitir una copia del comprobante a esta Dirección al fax 2522-9305 o 2522-9354, o vía correo electrónico a la dirección: noti-normativa@hacienda.go.cr

QUINTO: conceder a los interesados el plazo de **quince días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente Resolución para que se refieran a los cargos formulados, presenten los **alegatos** y ofrezcan las pruebas que estimen pertinentes, las mismas deberán ser presentadas en la Dirección Normativa de la Dirección General de Aduanas, décimo piso, Edificio La Llacuna, Avenida Central y 1, Calle 5 San José. **Asimismo, se deberá acreditar la respectiva personería jurídica y señalar lugar o medio donde atender futuras notificaciones**, bajo apercibimiento de que en caso de omisión o si el lugar o medio señalado fuera impreciso o no existiere, las futuras notificaciones se practicarán mediante casillero ubicado en esta Dirección General de Aduanas. De

conformidad con el numeral 194 inciso g) de la Ley General de Aduanas, el lugar señalado deberá estar ubicado dentro del perímetro del Gran Área Metropolitana. El expediente **DN-359-2009** queda a disposición de los interesados en la Dirección Normativa de la Dirección General de Aduanas, décimo piso, Edificio La Llacuna, Avenida Central y 1, Calle 5 San José. **Notifíquese:** al importador y a la agencia aduanera de cita.

Juan Carlos Gómez Sánchez, Director General.—1 vez.—O.C. N° 4600026772.—
Solicitud N° GAF-1059-19.—(IN2019390860).

RES-DN-563-2017

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS. San José, a las nueve horas tres minutos del tres de abril del dos mil diecisiete.

Se inicia procedimiento ordinario contra el importador 3-101-565935 S.A y contra el auxiliar de la función pública, agente aduanero independiente Oconitrillo Solano Luis Gerardo, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador.

RESULTANDO

I.- Mediante los Documentos Únicos Aduaneros números 005-2013-369388 de fecha 06/09/2013 y 005-2013-421798 de fecha 01/11/2013, el importador 3-101-565935 S.A , por medio del auxiliar de la función pública Agente Aduanero Independiente Oconitrillo Solano Luis Gerardo nacionalizó mercancía detallada como ropa usada.

II.- Con Informe DF-DEN-OP-INF: 004-2015 y sus anexos, la Dirección de Fiscalización, por medio del Departamento de Denuncias y Operativos Especiales, con fundamento en los artículos 24, 86, 102 de la Ley General de Aduanas, 26 y siguientes y concordantes del Reglamento a la Ley General de Aduanas, procedió a verificar el valor aduanero y los impuestos cancelados en la nacionalización de las mercancías mencionadas supra. (Folios 816-861 del exp DN-499-215).

III. Mediante oficios DF-FEN-118-2015 y DF-FEN-1114-2015 ambos de fecha 02 de julio del 2015 se cita a propuesta de regularización al importador y auxiliar de la función pública respectivamente.(ver folios 869-870- 863-864 del exp de cita)

IV.- Según consta en el Acta de Regularización No 100-2015 del 15 de julio de 2015, las partes no se hicieron presentes a la audiencia de regularización, por lo que se tiene por rechazada la propuesta de regularización planteada. (Folio 896).

V.- Que se han respetado los procedimientos de ley.

CONSIDERANDO

I.- **Régimen Legal Aplicable:** De conformidad con los artículos 05, 06, 07, 09, 27, 66 y 68 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano III (CAUCA III); 11, 22, 23, 24, 33, 36, 58, 59, 60, 62, 63, 86, 102, y 192 y siguientes de la Ley General de Aduanas (LGA); 6, 7, 55, 55 bis, 76, 239, 248, 520 al 532 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el Reglamento Centroamericano sobre la Valoración y la Circular ONVVA-002-2002 de fecha 10 de mayo del 2002, esta Dirección General inicia el presente procedimiento ordinario.

II.- Objeto de la litis. El presente procedimiento tiene como objeto determinar el supuesto correcto valor aduanero, y la consecuente presunta diferencia de tributos dejados de percibir por el Estado en la importación de las mercancías conocidas como "Ropa usada" amparada a los DUAS 005-2013-369388 de fecha 06/09/2013 y 005-2013-421798 de fecha 01/11/2013.

III.- Sobre el valor aduanero de las mercancías

A.- Para realizar ajustes al valor declarado, el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, en su artículo 1, establece:

"Artículo 1. El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

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

"i) impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación;

Aunado a lo anterior, las notas interpretativas al artículo 1 del Acuerdo establece que el precio realmente pagado o por pagar se interpreta como:

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

pago indirecto sería la cancelación por el comprador, ya sea en su totalidad o en parte, de una deuda a cargo del vendedor."

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 mercancías que se nacionalizaron con las declaraciones aduaneras de referencia.

En el presente caso, las mercancías importada con los DUAs de previa cita, fueron objeto de una venta para la exportación al país de importación en los términos regulados por el artículo primero del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC denominado Valor de Transacción, toda vez que ese artículo dispone textualmente:

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

Por lo anterior, en el presente caso es procedente aplicar el primer método del Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC denominado Valor de Transacción para determinar el valor en aduana, por existir el elemento venta, y por existir la respectiva factura comercial que sustenta dicho contrato de compra venta, no obstante se deben considerar los ajustes al artículo 8 del Acuerdo de Valor.

B.- Sobre la verificación de la supuesta correcta valoración aduanera en los DUAs de estudio

Este elemento de la obligación tributaria aduanera se verificó para los DUAs de estudio, determinándose supuestas inconsistencias. La supuesta irregularidad consistió en la declaración de flete internacional supuestamente por un monto menor al realmente pagado.

B.1.- Declaración de flete internacional por un monto supuestamente menor al realmente pagado

Sobre este aspecto, el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994, en el apartado 2 de su artículo 8, establece lo siguiente:

“En la elaboración de su legislación cada Miembro dispondrá que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los elementos siguientes:

- 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; y*
- c) el costo del seguro”*

Al respecto el Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías, en su artículo 4, para lo que incumbe señala:

“Además de los elementos a que se refiere el párrafo 1 del artículo 8 del Acuerdo, también formarán parte del valor en aduana, los elementos siguientes:

- 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; y,*
- c) El costo del seguro...”¹*

¹ Lo subrayado no corresponde al original
Exp. DN-499-2015 (02)

Asimismo; en relación al flete como parte del valor de las mercancías la Ley General de Aduanas establece en su artículo 254:

"Inclusión al valor en aduana de los gastos y costos establecidos en el segundo párrafo del artículo 8 del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994" señala: en el primer párrafo del artículo 8 del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, también formará parte del valor en aduana lo siguiente:

- 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.*

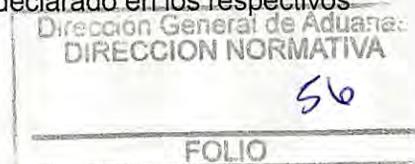
Cuando alguno de los elementos enumerados en los incisos a), b y c) anteriores, sea gratuito o se efectúe por medios o servicios propios del importador, su valor deberá calcularse conforme a las tarifas normalmente aplicables."

"Además de los elementos referidos.

Ahora bien, para el caso que nos ocupa una vez de acuerdo a la investigación realizada por el ente fiscalizador tenemos lo siguiente:

Como primer actuación realizada en relación a la búsqueda de la verdad real de los hechos en relación al presunto correcto valor de las mercancías en estudio el ente fiscalizador solicitó a las empresas que figuran en los Conocimientos de Embarque, adjuntos a los DUAs del importador 3-101-565935 S.A. a saber Mega Logística S.A. y Tico International Shipping S.A. (ver oficios DF-DEN-169-2014 en el folio 05, y DF-DEN-170-2014 en el folio 08), remitir la fotocopia certificada de los respectivos B/L (ver detalle de los números de BL en el cuadro n° 2), así como la documentación relacionada al monto de la prestación de los servicios, y otros gastos de carga, descarga y manipulación de la mercancía hasta el puerto o lugar de importación en Costa Rica.

Dado lo anterior se recibe escrito de fecha 17 de julio de 2014 (folio 16 y 17), en el que la empresa Tico International Shipping Inc aporta la información requerida de la cual se observa el valor del flete marítimo y otros costos facturados al importador para el BL requerido, en donde se desconoce a que corresponden. Similar a esta situación, la empresa Mega Logística S.A. aporta el 30 de julio de 2014 la documentación solicitada (folio 145 al 228), misma que incluye la factura a nombre de 3-101-565935 S.A. para cada BL requerido con el detalle de otros costos por aparte del flete marítimo, además aportan el B/L "madre" o el emitido por el transportista naviero internacional, que también refleja una serie de costos o gastos por distintos montos que en conjunto son superiores al flete marítimo declarado en los respectivos DUAS de importación.



Sobre la información aportada por las empresas consolidadoras de carga, es de interés citar que al verificar los BL remitidos tanto por Tico International Shipping Inc y Mega Logística S.A. versus los declarados en los respectivos DUAS de importación a nombre de 3-101-565935 S.A. se determinó diferencias en los montos totales correspondientes al flete de las mercancías declaradas, debido a que en el BL declarado en el sistema informático TICA es menor al presentado por el consolidador de carga, a pesar de que poseen el mismo número y formato de documento, esta situación se presenta en los DUAS 005-2013-421798, del agente aduanero Luis Gerardo Oconitrillo Solano, las citadas diferencias se describen en el siguiente cuadro:

Cuadro n°01

Valor del flete declarado en el DUA 005-2013-421798, versus el valor presentado por la empresa consolidadora de carga Mega Logística S.A.

N° de DUA	Declarante	N° de B/L	Nombre del Consolidador	Monto BL según consolidador	Monto BL declarado en el DUA	Diferencia
005-2013-421798	Luis Gerardo Oconitrillo Solano	4554	Mega Logística S.A.	\$4.175,00	\$1.500,00	\$2.675,00

Fuente: BL 4526 declarado en el DUA 001-2013-064876 (folio 261) y el remitido por Mega Logística S.A. (folio 155). BL 4554 declarado en el DUA 005-2013-421798 (folio 268) y el remitido por Mega Logística S.A. (folio 180).

Dichas diferencias evidentemente provocan una alteración en el valor aduanero sobre el cual se tasan los respectivos tributos en la importación, al presentarse un valor del flete menor al que efectivamente corresponde.

A raíz de las situaciones antes expuestas, se procedió a requerir a los representantes de los transportistas navieros internacionales, la remisión de las fotocopias habilitadas de los B/L declarados en los respectivos manifiestos de entrada, así como el brindar un detalle de cada rubro o costo indicado en el mismo, su naturaleza, y lugar de ejecución con el fin de determinar si corresponde **a un costo relacionado en el transporte de las mercancías desde el origen hasta el puerto o lugar de arribo a Costa Rica.** (Ver oficios de solicitud DF-DEN-213-2014 a Agencias Marítima del Istmo S.A. representante de Seaboard Marine Company Ltd, folio 28 y 29, DF-DEN-215-2014 para Dole Ocean Cargo Express Ltda, representante de Dole Ocean Cargo Express Inc, folio 31 al 35). Este requerimiento se realizó para todos los BL vinculados a la población de DUAS en estudio del importador 3-101565935 S.A.

Posteriormente las empresas Agencia Marítima del Istmo S.A. y Dole Ocean Cargo Express Ltda remiten la información requerida (folios 37-38 y 41-42, 53-54 respectivamente). El siguiente cuadro compara el valor del flete según B/L adjunto al respectivo DUA en estudio,

versus el valor del flete indicado en los B/L "madre", confeccionados y aportados por la empresa transportista naviera internacional.

Cuadro n° 02

Detalle del monto total indicado en cada B/L remitido por el transportista naviero internacional, versus el valor del B/L declarado y adjunto a los DUAS en estudio del importador 3-101-565935 S.A y el Auxiliar de la Función Pública Aduanera Agente de Aduanas Independiente Luis Gerardo Oconitrillo Solano.

N° de DUA	N° de B/L consolidado según DUA	Nombre del Consolidador según DUA	N° de B/L según el transportista internacional (madre)	Nombre del transportista internacional	Monto BL transportista internacional	Monto según B/L remitido por el consolidador	Monto B/L adjunto al DUA	Diferencia entre el B/L según transportista internacional, y el adjunto al DUA
005-2013-369388	CR-28535	Tico International Shipping	CANT7987CR	Dole Ocean Cargo Express	\$4.468,00 (folio 61)	\$3.000,00 (folio 142)	\$3.000,00 (folio 248)	\$1.468,00
005-2013-421798	4554	Mega Logística S.A.	CANG 0913CR	Dole Ocean Cargo Express	\$4.393,00 (folio 179)	\$4.175,00 (folio 180)	\$1.500,00 (folio 268)	\$2.893,00

Fuente: B/L remitidos por los representantes de los transportista navieros internaciones Seaboard Marine Company Ltd (folio 37 y 38), y Dole Ocean Cargo Express (folios 41-42, 53-54).

Como se observa anteriormente existen diferencias, no solo entre el valor del flete manifestado por el consolidador en la fotocopia del BL remitido a la Dirección de Fiscalización, y en el BL adjunto al DUA de importación, también se presentan entre los montos indicados por los transportistas navieros internaciones, respecto al valor del flete para las mercancías que fuesen nacionalizadas en los respectivos DUAs, del importador 3-101-565935 S.A. y el auxiliar de la función pública Agente de Aduanas Luis Gerardo Oconitrillo Solano siendo mayor el monto del flete consignado en los BL emitidos por las empresas navieras como se muestra en la última columna del cuadro N° 02, esta discrepancia lleva a la presunción de que el monto que efectivamente compete al transporte de las mercancías, desde el origen hasta el puerto de ingreso al territorio nacional, no es el presuntamente correcto, lo que podría generar una presunta afectación en tributos contra el Estado, debido a que el flete es parte del valor aduanero de las mercancías según lo establece la Ley General de Aduanas en su artículo 254.

C.- Detalle de los costos manifestados en cada uno de los BL emitidos por el transportista naviero internacional.

Tal y como se ha explicado en la presente resolución, como respuesta al requerimiento de información realizado a los representantes en el país de los transportistas navieros internaciones, a saber Dole Ocean Cargo Express (folios 41-42, 53-54) y Seaboard Marine Ltd (folios 37-38), los cuales realizaron el flete internacional de las mercancías declaradas en el DUAS de importación citados en el cuadro n° 02, se determinó la existencia de una serie de cargos indicados en los conocimientos de embarque, los cuales cuentan con un importe en

dólares relacionados de forma directa a las mercancías transportadas. Para definir a que corresponde cada uno se detalla a continuación lo indicado por el transportista al respecto.

Cuadro n° 03

Detalle de los costos manifestados en cada uno de los BL en estudio, y su descripción según lo indicado por el respectivo transportista naviero internacional.

Transportista internacional	N° del BL	Descripción importes según BL	Significado de la descripción del BL según el transportista internacional	Monto
Dole Ocean Cargo Express	CANT7987CR	Ocean freight	Flete marítimo	\$3.775,00
		Fuel recovery	Combustible	\$140,00
		US Security	Seguridad en los Estados Unidos	\$126,00
		CA Security	Seguridad Centroamericana	\$50,00
		Tica Surcharge	Recargo de TICA	\$25,00
		Low sulfur schg	Recargo de bajo sulfuro, combustible especial zona portuaria Ley USA	\$30,00
		Cam I Modal schg	Recargo flete intermodal, sobre la tarifa de transporte terrestre al origen.	\$172,00
		2ND-3RD stops	Paradas adicionales sobre la ruta primaria.	\$150,00
Total				\$4.468,00
Seaboard Marine Ltd	3497601 A	OFR	Cargo por flete marítimo de puerto a puerto	\$2.955,00
		LSFC	Cargo por combustible	\$30,00
		FIFS	Cargo por flete interno en Costa Rica	\$175,00
		FSUR	Cargo por flete interno en USA	\$160,00
		CGST	Cargo por congestión portuaria	\$50,00
		TIC	Cargo por uso TICA	\$25,00
		USFS	Cargo del manejo de equipo en USA desde Mcallen TX USA a puerto	\$430,00
		SEC	Cargo por seguridad	\$100,00
		SSTP	Cargo por segunda parada del equipo desde que sale de origen	\$75,00
Total				\$4.000,00
Dole Ocean Cargo Express	CANG0913	Ocean freight	Flete marítimo	\$3.775,00
		Fuel recovery	Combustible	\$140,00
		US Security	Seguridad en los Estados Unidos	\$126,00
		CA Security	Seguridad Centroamericana	\$50,00

Transportista internacional	N° del BL	Descripción importes según BL	Significado de la descripción del BL según el transportista internacional	Monto
		Tica Surcharge	Recargo de TICA	\$25,00
		Low sulfur schg	Recargo de bajo sulfuro, combustible especial zona portuaria Ley USA	\$30,00
		Cam I Modal schg	Recargo flete intermodal, sobre la tarifa de transporte terrestre al origen.	\$172,00
		2ND-3RD stops	Paradas adicionales sobre la ruta primaria.	\$75,00
		Total		
Dole Ocean Cargo Express	CANT8521CR	Ocean freight	Flete marítimo	\$3.775,00
		Fuel recovery	Combustible	\$140,00
		US Security	Seguridad en los Estados Unidos	\$126,00
		CA Security	Seguridad Centroamericana	\$50,00
		Tica Surcharge	Recargo de TICA	\$25,00
		Low sulfur schg	Recargo de bajo sulfuro, combustible especial zona portuaria Ley USA	\$30,00
		Cam I Modal schg	Recargo flete intermodal, sobre la tarifa de transporte terrestre al origen.	\$172,00
		2nd stop	Paradas adicionales sobre la ruta primaria.	\$75,00
		Total		
Dole Ocean Cargo Express	CANT8693CR	Ocean freight	Flete marítimo	\$3.775,00
		Fuel recovery	Combustible	\$140,00
		US Security	Seguridad en los Estados Unidos	\$126,00
		CA Security	Seguridad Centroamericana	\$50,00
		Tica Surcharge	Recargo de TICA	\$25,00
		Low sulfur schg	Recargo de bajo sulfuro, combustible especial zona portuaria Ley USA	\$30,00
		Cam I Modal schg	Recargo flete intermodal, sobre la tarifa de transporte terrestre al origen.	\$172,00
		2ND & 3RD stops	Paradas adicionales sobre la ruta primaria.	\$150,00
		Total		
Dole Ocean Cargo	CANT8887CR	Ocean freight	Flete marítimo	\$3.775,00
		Fuel recovery	Combustible	\$140,00

Transportista internacional	N° del BL	Descripción importes según BL	Significado de la descripción del BL según el transportista internacional	Monto
Express		US Security	Seguridad en los Estados Unidos	\$126,00
		CA Security	Seguridad Centroamericana	\$50,00
		Tica Surcharge	Recargo de TICA	\$25,00
		Low sulfur schg	Recargo de bajo sulfuro, combustible especial zona portuaria Ley USA	\$30,00
		Cam I Modal schg	Recargo flete intermodal, sobre la tarifa de transporte terrestre al origen.	\$172,00
		2ND & 3RD stops	Paradas adicionales sobre la ruta primaria.	\$150,00
		Total		\$4.468,00
Dole Ocean Cargo Express	CANG1988CR	Ocean freight	Flete marítimo	\$3.775,00
		Fuel recovery	Combustible	\$140,00
		US Security	Seguridad en los Estados Unidos	\$126,00
		CA Security	Seguridad Centroamericana	\$50,00
		Tica Surcharge	Recargo de TICA	\$25,00
		Low sulfur schg	Recargo de bajo sulfuro, combustible especial zona portuaria Ley USA	\$30,00
		Cam I Modal schg	Recargo flete intermodal, sobre la tarifa de transporte terrestre al origen.	\$172,00
		2 ND stop	Paradas adicionales sobre la ruta primaria.	\$75,00
Total		\$4.393,00		

Fuente: B/I remitidos por los representantes de los transportista navieros internaciones Seaboard Marine Company Ltd (folio 37 y 38), y Dole Ocean Cargo Express (folios 41-42, 53-54).

Para el caso del transportista **Dole Ocean Cargo Express Inc**, es importante añadir que como parte de las respuestas enviadas por su representante en Costa Rica, ha señalado a que corresponde cada uno de los costos detallados, indicando que efectivamente son para el transporte de la mercancía desde el origen hasta el puerto de arribo al país, todos a excepción del rubro "TICA Surcharge" o recargo de TICA el cual es para la transmisión electrónica del manifiesto de carga que la lleva a constituirse en un erogación de carácter administrativa, distinta a los elementos que conforman el gasto de transporte como lo son: "una tarifa interna de transporte en el país de exportación, una tarifa básica asociada a la modalidad de transporte (flete marítimo, terrestre o aéreo), sobrecargos, gastos de carga,



gastos de descarga y gastos portuarios (muellaje, documentación, manejo dentro del área portuaria (marítima, aérea o terrestre)).²

Con esto se determina que efectivamente todos los costos declarados en los BL del transportista Dole Ocean Cargo Express, a excepción de TICA surcharge, deben formar parte del flete por el transporte de las mercancías, y por ende en apego a lo normado por la LGA estos costos forman parte del valor aduanero, lo que motiva a realizar el nuevo cálculo de los impuestos.

Además en el caso del transportista internacional **Seaboard Marine Ltd**, su representante en el país la Agencia Marítima del Istmo S.A, explica que todos los costos manifestados en los conocimientos de embarque en estudio corresponden al transporte de las mercancías importadas desde el origen hasta el primer puerto o lugar de arribo de las mercancías (folio 37 y 38); sin embargo han indicado que el costo FIFS obedece al "carga sobre el flete interno en Costa Rica", cargo que evidentemente no forma parte del flete por ocurrir en un momento posterior al arribo de las mercancía en el puerto de destino, asimismo para el costo "TIC" descrito como "carga por uso TICA", al igual que el transportista Dole Ocean Cargo Express se entiende como un servicio administrativo y no se considera para el ajuste al valor aduanero, por lo cual los dos cargos antes detallados no formaran parte de la determinación en la obligación aduanera, mientras que el resto de ellos serán agregados al valor de las mercancías en factura y al seguro para realizar el debido ajuste.

Cabe agregar acerca del tema de los costos que forman parte del valor aduanero de las mercancías, que el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994, en el apartado 2 de su artículo 8, establece lo siguiente:

"En la elaboración de su legislación cada Miembro dispondrá que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los elementos siguientes:

- 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; y*
- c) El costo del seguro"*

3. 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.

4. Para la determinación del valor en aduana, el precio realmente pagado o por pagar únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo."

Aunado a lo anterior, el artículo 4 del Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías establece:

² Circular ONVVA-008-2007, del 27 de julio de 2007, publicado en La Gaceta 165-2007

“Además de los elementos a que se refiere el párrafo 1 del artículo 8 del Acuerdo, también formarán parte del valor en aduana, los elementos siguientes:

- 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; y,*
- c) El costo del seguro.*

A los efectos de los incisos a) y b) del presente artículo, se entenderá por “puerto o lugar de importación”, el primer puerto o lugar de arribo de las mercancías al Territorio Aduanero Centroamericano”.

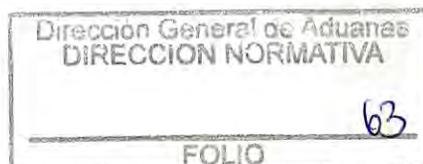
Al respecto la Ley General de Aduanas en su Artículo 254 *“Inclusión al valor en aduana de los gastos y costos establecidos en el segundo párrafo del artículo 8 del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994”* señala:

“Además de los elementos referidos en el primer párrafo del artículo 8 del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, también formará parte del valor en aduana lo siguiente:

- 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.*

Cuando alguno de los elementos enumerados en los incisos a), b y c) anteriores, sea gratuito o se efectúe por medios o servicios propios del importador, su valor deberá calcularse conforme a las tarifas normalmente aplicables.”

Con esta normativa se establece que efectivamente las empresas transportista navieras internacionales Dole Ocean Cargo Express Inc y Seaboard Marine Ltd, por medio de sus representantes en el país, están en lo correcto al indicar cuáles costos de los BL deben de formar parte de transporte de las mercancías en estudio, y que se reafirma al constar en el expediente, los montos por flete cancelados por los consolidadores a las empresas transportistas navieras antes señaladas, por consecuente deben ser considerados al determinar el valor en aduanas, siendo esta última la base para determinar el pago de los tributos a la importación, de ahí que se deben utilizar los cargos detallados en el cuadro n° 03, con sus excepciones ya comentadas, y no los valores del flete declarados en los respectivos conocimientos de embarques adjunto a los DUAS en estudio, esto para proceder con el supuesto ajuste en el valor aduanero y la determinación de los impuestos dejados de percibir para el presente caso.



A continuación se detalla las diferencias entre el valor del flete declarado y el determinado para los DUAS en estudio:

Cuadro n° 04

Detalle del valor del flete determinado y el valor del flete declarado para cada DUA de importación en estudio, a nombre de la empresa 3-101-565935 S.A. y el Auxiliar de la Función Pública Aduanera Agente de Aduanas Luis Gerardo Oconitrillo Solano.

N° del DUA	Valor del flete presuntamente determinado*	Valor del flete declarado	Presunta Diferencia en el valor del flete
005-2013-369388	\$ 4.443,00	\$ 3.000,00	\$ 1.443,00
005-2013-421798	\$ 4.368,00	\$ 1.500,00	\$ 2.868,00
Totales	\$8.811	\$4.500,00	\$ 4311,00

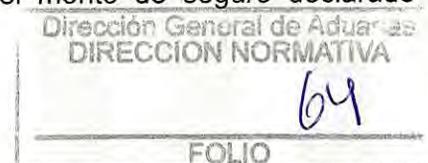
Fuente: Sumatoria de los costos manifestados por los transportistas internacionales, como parte del valor del flete de las mercancías de los DUAS indicados en el mismo cuadro.

* Corresponde al valor del flete determinado por cada DUA, el cual excluye aquellos costos que no se asocian al transporte de las mercancías, como fue detallado anteriormente.

En resumen se logró establecer que el valor del flete presuntamente determinado asciende a la suma de **\$8.811,00** (ocho mil ochocientos once dólares exactos), el cual sobrepasa los **\$4.500,00** (cuatro mil quinientos dólares con 00/100) declarados en los DUAS detallados en el anterior cuadro, lo que genera una diferencia de **\$4.311,00** (cuatro mil trescientos once dólares exactos), monto que provoca un aumento en el valor aduanero de las mercancías, y por consecuente en ajuste en los impuestos que correspondan.

Aunado al tema del ajuste en el valor en aduanas para los DUAs en estudio del importador 3-101-565935 S.A. debido al incremento en el monto del flete por el transporte de las mercancías, se debe realizar también una nueva estimación sobre valor del **seguro** declarado Cabe indicar, que en este caso el seguro se debe calcular de acuerdo con lo indicado en la Circular ONVVA-002-2002 que dice "cuando las mercancías sean objeto de cualquier tipo de importación y las mismas no fueron aseguradas, sea porque fuere gratuito o se efectúe por medios o servicios propios del importador, su costo deberá determinarse conforme a las tarifas normalmente aplicables", mismas que se detallan en dicha circular de fecha 10 de mayo de 2002, emitida por la Dirección General de Aduanas, sobre la determinación de los costos de seguros.

Por tanto, para los DUAS de interés, se debe ajustar el monto de seguro declarado aplicando la siguiente formula:



Fórmula para cálculo de seguro

$$\text{Seguro} = [(C+F) + ((C+F)*10\%)] * T$$

Donde:

C = costo total de mercancía

F = flete

T = tarifa porcentual de seguro

En virtud de lo anterior, se detallan en el siguiente cuadro las diferencias entre el valor del seguro declarado y el valor del seguro determinado como resultado del ajuste en el cálculo del valor del flete tal y como se muestra a continuación:

Cuadro n° 05

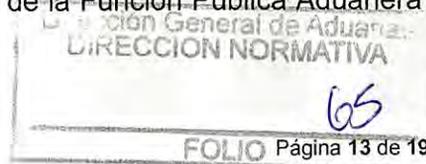
Detalle del valor del seguro determinado versus el valor del seguro declarado, producto del ajuste en el valor del flete para cada DUA de importación en estudio, a nombre de la empresa 3-101-565935 S.A y el Auxiliar de la Función Pública Aduanera Luis Gerardo Oconitrillo Solano.

N° del DUA	Valor del seguro determinado	Valor del seguro declarado	Diferencia en el valor del seguro
005-2013-369388	\$44,53	\$54,90	\$(10,37)
005-2013-421798	\$61,30	\$64,42	\$(3,12)
Totales	\$105,83	\$119,32	\$13,49

Fuente: Cálculos de impuestos anexos al informe, e impresión de los DUAS citados en el mismo cuadro.

Dado lo expuesto en el anterior cuadro se establece que el valor del seguro determinado corresponde a **\$105,83** (ciento cinco dólares con 83/100), y el valor del seguro declarado a **\$119,32** (ciento diecinueve dólares con 32/100), lo que resulta en una diferencia de **\$13,49** (trece dólares con 49/100). Vale aclarar que en dos DUAS el monto del seguro determinado es inferior al declarado, lo que provoca la diferencia señalada entre paréntesis, no obstante para efectos de la determinación del valor aduanero completo con los ajustes en el flete supra citados, se utilizará el valor del seguro determinado en el presente caso, a efectos de cumplir con la circular ONVVA-002-2002 acerca del cálculo del seguro.

Por lo que, al contar con el nuevo valor en aduanas y al adicionar todos los costos correspondientes al flete de las mercancías, más el recálculo del seguro, se cuenta con la base imponible para estimar los tributos correspondientes, y con ello determinar la diferencia que debe ser cancelada al Estado, el siguiente cuadro ofrece un detalle de los elementos que conforman el nuevo valor en aduanas para cada uno de los DUAS en estudio del importador 3-101-565935 S.A y el Auxiliar de la Función Pública Aduanera Luis Gerardo Oconitrillo Solano.



Cuadro n° 06

Total de los elementos que conforman el valor en aduanas determinado para cada DUA de importación en estudio, a nombre de la empresa 3-101-565935 S.A.

N° del DUA	Valor declarado en factura (FOB*)	Valor del flete determinado	Seguro determinado	Valor en aduanas determinado	Valor en Aduanas declarado	Diferencia en el valor aduanero
005-2013-369388	\$1.340,00	\$ 4.443,00	\$ 44,53	\$ 5.827,53	\$4.394,90	\$ 1.432,63
005-2013-421798	\$3.592,40	\$ 4.368,00	\$ 61,30	\$ 8.021,70	\$5.156,82	\$ 2.864,88
Totales	\$4.932,4	\$ 8.811	\$ 105,83	\$ 13.849,23	\$9.551,72	\$ 4.297,51

Fuente: Sumatoria de los costos manifestados por los transportistas internacionales, como parte del valor del flete de las mercancías de los DUAS indicados en el mismo cuadro.

* Se determina como INCOTERM el FOB según factura de exportación adjunta a los DUAS, y por lo detallado en cada línea de la mercancía en los mismos DUAS.

IV. De los presuntos impuestos dejados de percibir por el Estado.

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, se demostró que las mercancías que fueron nacionalizadas en los respectivos DUAS del presente caso, fueron declaradas con un presunto valor en aduanas inferior al presuntamente determinado, esto debido al ajuste en el flete supra citado, y en la afectación en el cálculo del seguro. Como resultado de esto, se estimó los presuntos tributos dejados de percibir los cuales se indican a continuación para cada uno de los DUAS del importador 3-101-565935 S.A y el Auxiliar de la Función Pública Aduanera Luis Gerardo Oconitrillo Solano.

Cuadro n° 07

Resumen cálculo de los tributos dejados de percibir por el Estado, para los DUAS en estudio a nombre del importador 3-101-565935 S.A. contra los declarados por el Auxiliar de la Función Pública Aduanera Luis Gerardo Oconitrillo Solano s en el sistema TICA.

DUA	Línea N°	Agente declarante	Fecha de Aceptación	Monto de impuestos presuntamente determinado	Monto de impuestos declarados por la agencia	Presuntos Impuestos dejados de percibir
005-2013-369388	001	Luis Gerardo Oconitrillo Solano	06/09/2013	¢1.440.650,99	¢1.086.483,82	¢354.167,17
005-2013-421798	001	Luis Gerardo Oconitrillo Solano	01/11/2013	¢1.977.541,83	¢1.271.280,06	¢706.261,77
TOTAL			*****	¢3.418.192,82	¢2.357.763,88	¢1.060.428,99

Fuente: Calculo de los tributos dejados de percibir y la sumatoria de los mismos, según anexos 01 al 07. (Folios 774 al 780).

Como se observa en el cuadro anterior, el total de tributos presuntamente dejados de percibir asciende a **¢1.060.428,99** (un millón sesenta mil cuatrocientos veinte ocho colones con 99/100).

V.- Sobre el cálculo de presuntos Intereses

De conformidad con el artículo 61 de la Ley General de Aduanas, reformado mediante Ley de Fortalecimiento Tributario No 9069, se establece que la obligación tributaria deberá cancelarse en el momento en que ocurre el hecho generador, siendo que el pago efectuado fuera de ese término produce la obligación de pagar un interés junto con el adeudo tributario, razón por la cual debe realizarse el cálculo de los presuntos intereses en acatamiento a las siguientes resoluciones:

- **RES-DGA-298-2012** de fecha 28 de setiembre de 2012, se determina la tasa de interés en un 19% que rige a partir del 28 de setiembre de 2012 hasta el 28 de marzo de 2013.
- **RES-DGA-063-2013** de fecha 12 de marzo de 2013, se determina la tasa de interés en un 13.70% que rige a partir del 29 de marzo hasta el 30 de setiembre de 2013.
- **RES-DGA-272-2013** de fecha 29 de agosto de 2013, se determina la tasa de interés en un 12,56% que rige a partir del 01 de octubre de 2013 hasta el 31 de marzo de 2014.
- **RES-DGA-049-2014** de fecha 03 de marzo de 2014, se determina la tasa de interés en un 12,74% que rige a partir del 01 de abril de 2014 hasta el 30 de setiembre de 2014.
- **RES-DGA-243-2014** de fecha 19 de agosto de 2014, se determina la tasa de interés en un 12,68% que rige a partir del 01 de octubre de 2014 hasta el 30 de abril de 2015.
- **RES-DGA-055-2015** de fecha 04 de marzo de 2015, se determina la tasa de interés en un 14% que rige a partir del 01 de mayo de 2015 hasta el 30 de setiembre de 2015.
- **RES-DGA-269-2015** de fecha 03 de setiembre de 2015, se determina la tasa de interés en un 13.38% que rige a partir del 01 de octubre de 2015 hasta el 29/02/2016.
- **RES-DGA-033-2016** de fecha 08/02/2016 se determina la tasa de interés en un 12,92% que rige a partir del 01 de marzo de 2016 hasta el 30/09/2016.
- **RES-DGA-DGT-002-2016** de fecha 01/09/2016 se determina la tasa de interés en un 12,37 % que rige a partir del 01/10/2016 a la fecha 31/03/2017.
- **RES-DGA-DGT-006-2017** de fecha 28/03/2017 se determina la tasa de interés en un 11,73 % que rige a partir del 01/04/2017 a la fecha 04/04/2017.

No se omite manifestar que en el supuesto de que se llegara eventualmente a confirmar los hechos que se atribuyen en el presente procedimiento, los intereses deberán ser calculados y adecuados al día en que se cancele la obligación tributaria aduanera. En consecuencia, el supuesto monto adeudado por concepto de intereses calculados al 04 de abril de 2017 asciende a un monto de **¢475.088,15 (Cuatrocientos setenta y cinco mil ochenta y ocho colones con 15/100)**, según el siguiente cuadro y desglose:

Dirección General de Aduanas
DIRECCION NORMATIVA
666
FOLIO

DUA	FECHA DE ACEPTACION	LINEA	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR ¢	RES-DGA-298-2012		RES-DGA-063-2013		RES-DGA-272-2013		RES-DGA-049-2014		RES-DGA-243-2014		RES-SUB-DGA-055-2015		RES-DGA-269-2015		RES-DGA-033-2016		RES-DGA-DGT-002-2016		RES-DGA-DGT-002-2016		Total de intereses
				Intereses ¢	%	Intereses ¢	%	Intereses ¢	%	Intereses ¢	%	Intereses ¢	%	Intereses ¢	%	Intereses ¢	%	Intereses ¢	%	Intereses ¢	%	Intereses ¢	%	
005-2013-369388	06/09/2013	1	354.167,17	0,00	19,00%	28/09/2012	28/03/2013	01/10/2013	01/04/2014	01/04/2014	30/09/2014	01/10/2014	01/10/2014	01/05/2015	29/02/2016	01/03/2016	01/03/2016	01/10/2016	01/03/2016	01/03/2016	01/04/2017	04/04/2017	11,73%	163.401,86
005-2013-421798	01/11/2013	1	706.261,77	0,00	13,70%	30/09/2013	30/09/2013	31/03/2014	30/09/2014	30/09/2014	30/04/2015	30/04/2015	30/04/2015	30/09/2015	30/09/2016	30/09/2016	30/09/2016	31/03/2017	31/03/2017	31/03/2017	04/04/2017	04/04/2017	12,37%	311.686,28
TOTAL			1.060.428,94	0,00																				475.088,15

Dirección General de Aduanas
DIRECCION NORMATIVA
69
FOLIO

VI.- Que la presunta reliquidación de la obligación tributaria aduanera en los DUAs de cita, generaría una supuesta diferencia de impuestos no cancelados a favor del fisco por la suma de **¢1.535.517,14 (Un millón quinientos treinta y cinco mil quinientos diecisiete colones con 14/100)** desglosado de la siguiente manera: **¢475.088,15 (Cuatrocientos setenta y cinco mil ochenta y ocho colones con 15/100)** por concepto de intereses y **¢1.060.428,99 (Un millón sesenta mil cuatrocientos veinte ocho colones con 99/100)** por concepto de adeudo principal, monto del cual serían solidariamente responsables de conformidad con los artículos 33, 36 y 54 de la Ley General de Aduanas, el importador y la agencia aduanal de cita.

VII.-**Previsiones:** De conformidad con las potestades otorgadas en los artículos 16, 17, 29, 34, 59-62 del CAUCA; artículos 24, 36, 54, 59, 62 53, 66 párrafo 2, 70 y 233 de la Ley General de Aduanas, 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y el 16 del RECAUCA, se le advierte a los administrados que en el supuesto de que se llegase eventualmente a confirmar los hechos que se atribuyen en el presente procedimiento y se ordenara en su caso, el pago de las diferencias de impuestos indicada, si ante el requerimiento expreso de pago, los sujetos pasivos no procediesen con la cancelación del adeudo que eventualmente se determine, facultan a la Administración para proceder con la ejecución forzosa del adeudo, mediante la Ejecución de la Caucción del Agente Aduanero, o bien, ordenando el cobro Administrativo y/o Judicial de las sumas adeudadas. Lo anterior sin perjuicio de ordenar la inhabilitación del auxiliar de la función pública aduanera, en tanto no se solventen las sumas adeudadas al Fisco.

Indicar a las partes que de conformidad con el artículo 233 inciso c) de la Ley General de Aduanas, si notificado el acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria y dentro del plazo establecido para presentar alegatos y pruebas, aceptan los hechos planteados en el acto de apertura y subsanan el incumplimiento, la sanción se reducirá en un veinticinco por ciento (25%). Podrán autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%).

POR TANTO

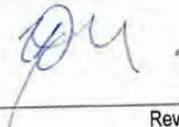
Con base en los fundamentos fácticos y legales expuestos, esta Dirección General de Aduanas resuelve: **PRIMERO:** Iniciar procedimiento ordinario contra el importador 3-101-565935 S.A y contra el auxiliar de la función pública, agente aduanero independiente Oconitrillo Solano Luis Gerardo, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador tendiente a determinar el supuesto correcto valor tal como se detalló en el considerando tercero de la presente resolución, y la consecuente presunta diferencia de tributos dejados de percibir por el Estado en la importación de las mercancía conocida como como "Ropa Usada", al amparo de los DUAS .**SEGUNDO:** Que el presunto cambio en el valor en los DUAs de cita, generaría una presunta modificación de la obligación tributaria aduanera, siendo que la misma por los 2 DUAs de cita se establece supuestamente en la suma de **¢1.535.517,14 (Un millón quinientos treinta y cinco mil quinientos diecisiete colones con 14/100)** desglosado de la siguiente manera: **¢475.088,15 (Cuatrocientos setenta y cinco mil ochenta y ocho colones con 15/100)** por concepto de intereses y **¢1.060.428,99 (Un millón sesenta mil cuatrocientos veinte ocho colones con 99/100)** por concepto de adeudo principal tal y como se detalló en los

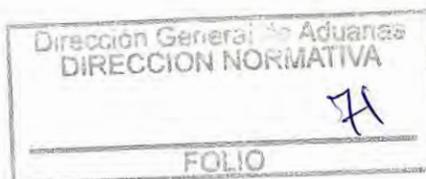
considerandos IV y V de la presente resolución. **TERCERO:** De conformidad con las potestades otorgadas en los artículos 16, 17, 29, 34, 59-62 del CAUCA; artículos 24, 36, 54, 59, 62 53, 66, párrafo 2 y 70 de la Ley General de Aduana, 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y el 16 del RECAUCA, se le advierte a las partes que en el supuesto de que se llegase eventualmente a confirmar los hechos que se atribuyen en el presente procedimiento y se ordenara en su caso, el pago de las diferencias de impuestos indicados, si ante el requerimiento expreso de pago, los sujetos pasivos no procediesen con la cancelación del adeudo que eventualmente se determine, facultan a la Administración para proceder con la ejecución forzosa del adeudo, mediante la Ejecución de la Caucción del Agente Aduanero, o bien, ordenando el cobro Administrativo y/o Judicial de las sumas adeudadas. Lo anterior sin perjuicio de ordenar la inhabilitación del auxiliar de la función pública aduanera, en tanto no se solventen las adeudas con el Fisco. **CUARTO:** De estar anuentes los sujetos pasivos podrán realizar el pago mediante depósito en la cuenta número 001-242476-2 del Banco de Costa Rica a nombre del Ministerio de Hacienda, Tesorería Nacional, con número de cuenta cliente 15201001024247624 o en su defecto mediante Entero a favor del Gobierno de Costa Rica. **QUINTO:** Se le concede a los interesados un plazo de quince días hábiles contados a partir de la notificación de la presente resolución, para que se refieran a los cargos formulados, presenten los alegatos y ofrezcan la prueba que estimen pertinente. Dentro del mismo plazo deberán acreditar la personería con la que actúen y señalar lugar o medio donde atender futuras notificaciones dentro del Gran Área Metropolitana, de lo contrario las notificaciones se harán mediante casillero. El expediente **DN-499-2015 (madre)** y **DN-499-2015(02)** hijo, se encuentran a disposición de los administrados en la Dirección General de Aduanas, décimo piso, en custodia de la licenciada **Mónica Barrantes Acosta**, Edificio La Llacuna, avenida 0, calles 5 y 7, San José. Notifíquese al Importador y Agente Aduanero.


Wilson Céspedes Sibaja
Director General de Aduanas



Aprobado por:  José Ramón Arce Bustos, Director Normativo

	
Elaborado por: Mónica Barrantes Acosta	Revisado por: Bernardo Ovaros Navarro Jefe, Departamento de Procedimientos Administrativos



RES-DN-1450-2017

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS, San Jose a las ocho horas diecinueve minutos del día trece de setiembre del dos mil diecisiete.

Se inicia procedimiento ordinario contra el importador Fastcom de Centroamérica S.A, cédula jurídica 3-101-59917391 y el auxiliar de la función pública aduanera Agente de Aduanas Independiente Luis Gerardo Oconitrillo Solano, cédula de identidad 1039901283.

RESULTANDO

I. Mediante Documentos Únicos Aduaneros (en adelante DUAs) número 005-2014-000623 de fecha 02/01/2014, 005-2014-001828 de fecha 03/01/2014 y 005-2014-006635 de fecha 08/01/2014 el importador a través de la agencia de aduanas de cita, nacionalizó mercancías descritas como botellas de vidrio. (Ver folio 01-12 del expediente DN-396-2015).

II.- Mediante oficios DF-DEN-OP-073-2015 de fecha 11 de mayo del 2015, DF-DEN-OP-070-2015 de fecha 11 de mayo del 2015, el Departamento de Denuncias y Operativos Especiales invita al importador y al Auxiliar de Función Pública a la propuesta de Regularización. En la audiencia de regularización el sujeto pasivo no se hace presente, por lo que se tiene por rechazada la propuesta planteada. (Ver folio 099 al 111 del exp DN-396-2015)

III.- Mediante oficio DF-DEN-OP-104-2015 de fecha 08 de setiembre del 2015 se remite Informe Final del expediente DF-DEN-OP-INF-005-2015 del expediente DE-DEN-OP-012-2014. (ver folio 113-144 del expediente DN-396-2015).

IV.- En el presente procedimiento se han respetado los procedimientos de ley.

CONSIDERANDO

I. Fundamento legal: Que de conformidad con los artículos 6, 7 y 9 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano III (CAUCA III); 1, 6, 11, 12, 22, 23, 24, 33, 36, 53 a 55, 57, 58, 59, 62, 63, 102, 192 a 196, 251 y siguientes de la Ley General de Aduanas (en adelante LGA); 248, 520 al 532 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA); el artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; y el Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías; y lo contemplado en el Sistema Arancelario Centroamericano, esta Dirección General se encuentra facultada para iniciar el presente procedimiento ordinario.

II. Objeto del procedimiento: Determinar el correcto valor y la consecuente diferencia de tributos dejados de percibir por el Estado en la importación de la mercancía amparada a los DUAS número 005-2014-000623 de fecha 02/01/2014, 005-2014-001828 de fecha 03/01/2014 y 005-2014-006635 de fecha 08/01/2014.



III. De las actuaciones Fiscalizadoras: Dentro de las actuaciones realizadas por la Dirección de Fiscalización para determinar el supuesto valor de las mercancías en estudio realizó varias acciones en las que interesan:

a-La Dirección de Fiscalización bajo el principio de la confidencialidad e intercambio de información, contacta vía correo electrónico a la señora María Luisa Carbonell, de la Dirección de Asuntos Internacionales de la Dirección General de Aduanas de Argentina de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), con el fin de obtener información referente a la venta efectuada por la empresa Federación de Cooperativas Vitivinícolas Argentinas (FECOVITA), de "botellas de vidrio" con destino a nuestro país, para el importador Fastcom de Centroamérica, S.A, para lo cual se remite oficio DGA-124-2014, de fecha 04/03/2014, solicitando una serie de documentación de interés para este y otros casos relacionados (Ver folios 13 y 14 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014)

b-Posteriormente se remite a la Dirección de Fiscalización, vía correo electrónico de parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) respuesta indicándonos que la información requerida fue enviada al país y se solicita informemos sobre los resultados obtenidos en la investigación a efectos de detectar posibles maniobras fraudulentas del exportador argentino. relacionados (Ver folios 15 al 22 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014)

c-Se solicita al señor Luis Gerardo Oconitrillo Solano, Agente Aduanero Independiente, los Documentos Únicos Aduaneros número 005-2014-000623, 005-2014-001828 y 005-2015-006635 y todos sus documentos originales de respaldo. De igual manera se le solicita una serie de información de índole contable, relacionada al desalmacenaje de las mercancías amparadas a los DUAs objeto del presente estudio. (Ver folios del 23 y 24 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014).

d-El día 10/03/2014 la Dirección de Fiscalización recibe paquete de correo aéreo express, procedente de Argentina, enviado por la señora Natalia Mondino, Jefe del Departamento Gestión de Información Internacional, Dirección de Fiscalidad Internacional, de la Administración Federal de Ingresos Públicos de la República Argentina, en donde remiten copias de todas las operaciones aduaneras y su documentación complementaria que fueron tramitadas desde el 01/01/2012 al 28/02/2014, entre FECOVITA, Distribuidora Isleña de Alimentos, S.A., y ATC Internacional, S.A., así como la documentación de las operaciones realizadas por FECOVITA durante el período 2012-2014 con destino a Costa Rica. (Ver folios 31 al 53 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014)

IV. Sobre el Registro Fiscal de Importadores, Fabricantes y Distribuidores de Bebidas Alcohólicas

Mediante la Ley de la República número 8707 del 03/02/2009, se crea "El Registro Fiscal de Importadores, Fabricantes y Distribuidores de Bebidas Alcohólicas". El Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera, de la Dirección General de Aduanas, es la entidad encargada de registrar, procesar, supervisar y actualizar dicho Registro.

Es importante señalar lo expresado en el artículo N°2 de la Ley, a saber:

“Las personas, físicas o jurídicas, que deseen importar, fabricar, distribuir o vender bebidas alcohólicas al por mayor, deberán inscribirse en el Registro”.

Por su parte el artículo N°4 cita:

“Los establecimientos y locales comerciales o las personas físicas que posean patentes para la venta o comercialización de bebidas alcohólicas, solo podrán adquirirlas de proveedores inscritos en el Registro; asimismo, las bebidas alcohólicas que se coloquen a la venta únicamente podrán ser inscritas por cada proveedor. Para ello, los establecimientos y locales comerciales deberán demandar facturas o recibos numerados con las características indicadas en el artículo 2 de la presente Ley, con el fin de demostrar la legitimidad de las compras. En los establecimientos comerciales, las bebidas deberán permanecer dentro de sus envases originales y debidamente etiquetados.”

En virtud de lo anterior, la Dirección de Fiscalización procede a realizar vía correo electrónico la consulta al Órgano de Valoración y Verificación Aduanera, mediante la cual nos informan que al 07 de octubre del 2014, la empresa Fastcom de Centroamérica, S.A., cédula jurídica 3-101-59917931, no se encuentra inscrita en el registro fiscal de Importadores, Fabricantes y Distribuidores de Bebidas Alcohólicas. (Ver folios 62 y 63 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014)

Así las cosas, en apego estricto a lo descrito en la normativa, los establecimientos y locales comerciales o las personas físicas que posean patentes para la venta o comercialización de bebidas alcohólicas no deberían adquirir las mercancías de la empresa Fastcom de Centroamérica, S.A., al supuestamente no encontrarse inscrita en el Registro Fiscal.

V. De la revisión del documento (B/L) declarado por el Agente Aduanero y la solicitud hecha a la empresa TGD Soluciones de Logística Internacional de Costa Rica, Sociedad Anónima, de la copia certificada del Conocimiento de embarque (B/L) número CMCL-002998-000661.

Como preámbulo de este apartado, es importante tener muy presente la definición y alcance de lo que es un conocimiento de embarque, tal como lo dispone la Ley General de Aduanas en sus artículos 40 bis y 266:

“Artículo 40 bis. —*“Conocimiento de embarque: El conocimiento de embarque emitido por el transportista, constituirá título representativo de mercancías. Su traslado, cuando sea total, deberá realizarse mediante endoso y cuando sea parcial, mediante cesión de derechos exenta de especies fiscales y autenticadas por abogado; además, deberá efectuarse según el formato que disponga la Dirección General de Aduanas”.*

Artículo 266. —*“Conocimiento de embarque: Título representativo de mercancías, que contiene el contrato celebrado entre el remitente y el transportista para transportarlas al territorio nacional y designa al consignatario de ellas. Para los efectos del régimen jurídico aduanero equivale a los términos Bill of Lading (B/L), guía aérea o carta de porte”.*

Con el fin de verificar la legitimación del transportista aduanero responsable del traslado de las mercancías provenientes desde Argentina hasta el territorio aduanero nacional; la Dirección de Fiscalización mediante oficio DF-DEN-OP: 032-2015 de fecha 10/03/2015, solicitó a la empresa Consolidadora de Carga "TGD Soluciones de Logística Internacional de Costa Rica, Sociedad Anónima", quien es el representante de la empresa ILG WorldWide., copia certificada del conocimiento de embarque (Bill of Lading (B/L) número CMCL-002998-000661 de fecha 24/12/2013. (Ver folios 54 y 55 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP: 012-2014)

Imagen N° 1
B/L CMCL-002998-000661 adjunto a los DUAs objeto de estudio.

WORLDWIDE **BILL OF LADING**

1 EXPORTER (Full name of exporter, address and address including ZIP Code)
Fecovila Coop LTDA
Arni Gomez 265, Maipu, Tel: 542614973400 ext 240,
Mendoza ARGENTINA

2 DOCUMENT NUMBER
731300100315

3 BILL NUMBER
CMCL-002998-000661 ←

4 NOTIFY PARTY IN YOUR COUNTRY (Name and address)
ATC INTERNACIONAL
EDIFICIO LOS YOSÉS 1ER PISO. SAN JOSE COSTA RICA, Tel: 506 8907-7777, San Jose. COSTA RICA

5 FORWARDER AGENT (Name and address - reference)
TGD COSTA RICA
Paseo Ancho de la Rotonda La Guacamaya
100 mts al Norte, San Jose, Costa Rica
Tel: 506 2546 9313/ 2227 2545

6 PORT (STATES OF ORIGIN OR FTZ NUMBER)

7 PLACE OF RECEIPT BY PRE-CARRIER
San Antonio

8 EXPORTING CARRIER
HANSA RONNEBURG / V. 0550-0

9 PORT OF DISCHARGE
San Antonio

10 PLACE OF DELIVERY BY ON-CARRIER
Heredia

11 TYPE OF MOVE
BARCO. En contenedor

12 CONTAINERIZED (Weight only)
Yes X No

MARKS AND NUMBERS (1A)	NUMBER OF PACKAGES (1B)	DESCRIPTION OF COMMODITIES (2)	GROSS WEIGHT (Nett) (3)	MEASUREMENT (4)
ESU3903659 EMCJUF1972	2000 PCS	20 Ft. Contenedor Estándar Vinos C	24900.00 Kg	30.00 m³

SE ENDOSA ESTE B/L A FASTCOM S.A 3-101-599179
ATC INTERNACIONAL S.A.
FRANCISCO ARIAS GARRO

Carrier has a policy of payment, not station, or receipt of any bills of lading or delivery, which would be in violation of the United States Shipping Act and any amended REGULATIONS HEREOF CONCERNING EXTRA FREIGHT AND CARRIER'S LIMITATION OF LIABILITY.

FREIGHT RATES, CHARGES, WEIGHTS AND/OR MEASUREMENTS
SUBJECT TO CORRECTION

Flete Marítimo

Received by the Carrier by shipment by ocean vessel between port of loading and port of discharge, and by arrangement of procuration, the goods as specified above in apparent good order and condition appear to be loaded, stowed, packed, secured, tallyed, counted, weighed, measured, packed, sealed, and delivered in conformity with the mate's receipts and bills of lading presented to the carrier. The goods to be delivered at the above mentioned port of discharge or place of delivery, whichever is applicable, subject always to the receipt on land, conditions and clauses set out on the reverse side hereof. The shipper and the consignee agree in accepting this Bill of Lading that the goods are in conformity with the mate's receipts and bills of lading presented to the carrier. All otherwise stated on the bill of lading shall be void.

DATE OF BILL OF LADING: 24 December 2013

GRAND TOTAL: USD 2150.00

BL NUMBER: CMCL-002998-000661

Fuente: Sistema TICA.

Imagen N° 2

B/L CMCL-002998-000661 suministrado por la empresa TGD Soluciones de Logística Internacional de Costa Rica, Sociedad Anónima,

EXPORTER		DOCUMENT NUMBER		BILL OF LADING	
Fecovita Coop LTDA Arril Gomez 265, Maipu, Tel: 542614973400 ext 240, Mendoza ARGENTINA		731300100315		CMCL-002998-000661	
INCOTERMS		EXPORT REFERENCES		FREIGHT PAYMENT	
ATC INTERNACIONAL EDIFICIO LOS YOSÉS 1ER PISO, SAN JOSE COSTA RICA, Tel: 506 8907-7777, San Jose, COSTA RICA		MBL: 731300100315		TGD COSTA RICA	
SHIPPER'S CONTACT		POINT (STATE) OF ORIGIN OF MERCHANDISE		CUSTOMER'S ROUTE/EXPORT INSTRUCTIONS	
ATC INTERNACIONAL EDIFICIO LOS YOSÉS 1ER PISO, SAN JOSE COSTA RICA, Tel: 506 8907-7777, San Jose, COSTA RICA					
CONSIGNEE		PLACE OF DELIVERY BY ON - CHARTER		TYPE OF MATE	
HANSAS RONNEBURG / V. Q550-1 San Antonio		Puerto Limon		BARRIO, Contenedor	
SHIPPER'S REFERENCE		DESCRIPTION OF COMMODITIES		GROSS WEIGHT (Kilograms)	
EISU3903658		2000 PCS 20 Ft. Contenedor Estándar		24900,00 Kg	
NUMBER OF PACKAGES (Ctns)		CROSS WEIGHT (Meters)		0,00 m ³	
2000					
SHIPPER'S CONTACT		TGD Costa Rica, Logística Group		SUPERVISOR'S SIGNATURE	
San Jose, Costa Rica Tel: (506) 2585 4500 Fax: (506) 2527 4300 www.tgdworldwide.com		Supervisor de Operaciones TGD Costa Rica		A. DUBADO NOTARIO C. 1934	
FREIGHT RATES, CHARGES, WEIGHTS AND/OR MEASUREMENTS		DATE AT		AGENT FOR SHIPPER	
Flete Marítimo Chile		Pase Ancho		diciembre 24, 2013	
FRAGILE COLLECT 2150,00		MO		DAY YEAR	
		USD		CMCL-002998-000661	

TGD de

Internacional de Costa Rica, Sociedad Anónima.

Fuente: Soluciones Logística

Dirección General de Aduanas
DIRECCION NORMATIVA
149
FOLIO
Página 5 de 30

Como resultado de la comparación realizada entre el conocimiento de embarque (B/L) número CMCL-002998-000661 aportado por la empresa Consolidadora de Carga y el presentado en los DUAS 005-2014-000623, 005-2014-001828 y 005-2014-006635 presuntamente se determinan lo siguiente:

- El nombre que aparece en los campos: "CONSIGNEE y NOTIFY PARTY" de ambos conocimientos de embarque es "ATC INTERNACIONAL, S.A", sin embargo en el B/L asociado a los DUAs objeto de estudio aparece un endoso a nombre de la empresa FASTCOM, S.A."
- Se trata de los mismos Conocimientos de Embarque, pues cuentan con el mismo número CMCL-002998-000661, indican el mismo número de contenedor EISU-3903659, un peso de 24.900,00 kgs., y un flete marítimo de \$2.150,00.
- En cuanto a la descripción de las mercancías transportadas, ambos Bill of Lading describen 2000 PCS de "Vinos" (Ver folios 54 al 61 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014)

VI. De la información del Manifiesto de Carga, DUA de Tránsito y movimiento de inventario.

Las mercancías nacionalizadas en los DUAs objeto de estudio se encuentran supuestamente asociadas al Manifiesto de Carga número 20132228 de fecha 25/12/2013, ubicación P002, específicamente en el número de aduana 210, se encuentra descrito el Conocimiento de Embarque CMCL-002998-000661, al cual se le relacionan 2000 bultos con un peso de 24.900,00 kilogramos, se indica que el consignatario es ATC Internacional, S.A., el Depositario Aduanero de las mercancías es el A-238 (Aerocasillas, S.A.) y en la descripción de las mercancías se describe **VINOS**.

De igual manera en el DUA de tránsito modalidad tránsito interno número 006-2013-201442 de fecha 27/12/2013, el cual fue declarado ante la Aduana de Limón por la Agencia Aduanal Servicios Neptuno, S.A., cédula jurídica 3-101-05924235 se describen 2000 bultos con un peso de 24.900 kilogramos, con destino al Depositario Aerocasillas, S.A., A-238, en la casilla de la descripción de las mercancías nuevamente se declaran presuntamente **VINOS**.

Así las cosas una vez que los 2000 bultos ingresaron a las instalaciones del Depositario Aduanero Aerocasillas, S.A., código A-238, el Auxiliar de la Función Pública presuntamente asigna para los 2000 bultos el movimiento de inventario número 449567, con fecha de ingreso al régimen 27/12/2013, consignado a nombre de Fastcom de Centroamérica, S.A., con un peso de 24.900,00 kg, y en la descripción de las mercancías se indica **VINOS**. (Ver folios 25 al 30 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014)



VII. De la información solicitada a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), de la República Argentina, respecto a la exportación realizada por FECOVITA, en diciembre del año 2014.

Por medio de correos electrónicos los funcionarios de la Dirección de Fiscalización procedieron a contactar a la señora María Luisa Carbonell, Directora de Asuntos Internacionales de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), de Argentina, con el fin de solicitarle su colaboración para obtener información de la exportación realizada por La Federación de Cooperativas Vitícolas Argentinas (FECOVITA), hacia nuestro país de las supuestas "botellas de vidrio", que fueron nacionalizadas mediante los DUAs **005-2014-000623**, **005-2014-001828**, **005-2014-006635**, por lo que se requiere el envío de toda la documentación que ampara la exportación realizada.

En razón de lo anterior, la señora Carbonell, vía correo electrónico comunica que el requerimiento de la información fue trasladado al área competente en materia de intercambio de información en AFIP. Posteriormente la señora Natalia Mondino, Oficial de Enlace del Departamento de Gestión de Información Internacional de AFIP, nos informa vía correo electrónico, que la información requerida fue enviada mediante la nota de referencia 244/14 de fecha 17/06/2014 junto con toda la documentación, la misma fue remitida vía correo postal.

En la nota de referencia 244/2014, se hace mención que no consta en los registros de AFIP, de operaciones relacionadas con la exportación de botellas de vidrio vacías, de FECOVITA a Fastcom de Centroamérica, en el período comprendido entre el 01/01/2012 y el 28/02/2014. De igual manera remiten copias de todas las operaciones aduaneras que fueron tramitadas en ese mismo período entre FECOVITA y las firmas costarricenses Distribuidora Isleña de Alimentos, S.A., y ATC Internacional, S.A. (Ver folios 13 al 22 y del 31 al 35 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014)

Así las cosas entre la documentación remitida, se envía copia de la **factura de exportación electrónica 731, de fecha 26/11/2013**, la cual es el documento oficial por medio del cual se realizó la compra-venta de las mercancías que arribaron al país en diciembre del año 2013 y que posteriormente fueron nacionalizadas mediante los DUAs objeto de estudio. Esta factura comercial indica que el cliente al cual se le vendieron las mercancías es la empresa ATC Internacional, además claramente indica que la totalidad de las mercancías exportadas se componen de la siguiente manera:

Cuadro N°1

Detalle de las mercancías exportadas desde Argentina con destino a Costa Rica, mediante la factura comercial 731

Total de bultos	Descripción	Unidades por caja	Presentación de cada una de las unidades	Volumen de grado alcohólico	Valor Unitario por caja	Valor total
1040	Vino Toro Tinto	12	1000 ml	13%	\$12,60	\$13.104,00
960	Vino Toro Blanco	12	1000 ml	13%	\$10,50	\$10.080,00
					Total	\$23.184,00

Fuente: Factura Comercial 731, aportada por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), Argentina.

- Lo anterior supuestamente difiere completamente de las facturas comerciales adjuntas a los DUAs 005-2014-000623, 005-2014-001828, 005-2014-006635, en las cuales se declaran "botellas de vidrio," a un precio unitario de \$0,50 a nombre de la empresa Fastcom S.A. Las facturas adjuntas a los DUAs son las número 1194 de fecha 26/11/2013, 1195 de fecha 27/11/2013 y 1196 de fecha 29/11/2013.

A continuación se muestran imágenes de las **facturas comerciales** adjuntas a los DUAs objeto de estudio (*factura adjunta DUA 005-2014-000623, ver seguidamente Imagen N° 3*), (*factura adjunta DUA 005-2014-001828, ver seguidamente Imagen N° 4*), (*factura adjunta DUA 005-2014-006635, ver seguidamente Imagen N° 5*), así como imagen de la factura comercial aportada por AFIP, de la empresa proveedora de las mercancías (*ver seguidamente Imagen N° 6*) remitida directamente de Argentina, en donde se marcan las diferencias encontradas.

Imagen N° 3
Factura comercial 1194 adjunta al DUA 005-2014-000623.

FACTURA COMERCIAL				
1194				
FECHA				
26/11/2013				

 **FeCoVita**
Coop. Ltda.

VITIVINICOLAS ARGENTINAS COOP. LTDA.
CASA MATRIZ
CARRIL GÓMEZ 365 - (M 5511HTE) - GRAL GUTIERREZ
MAIPU - MENDOZA
TELEFAX: (0261) 4973400 - FAX (0261) 4975004

I.V.A RESPONSABLE INSCRIPTO			FACTURA EXPORT. ELECTRONICA	
CLIENTE:	FASTCOM S.A	←	CED JURID:	3101599179
DOMICILIO:	EDIFICIO LOS YOSÉS 1ER PISO			SAN JOSE
MONEDA:	DOLARES			

ARTICULO	DESCRIPCIÓN	CANTIDAD	PRECIO UNITARIO	TOTAL
S E	BOTELLAS DE VIDRIO	5400	0.50	2700.00
TOTAL EN CAJAS 600 ←				
TOTAL FOB				
\$2,700.00				
TOTAL FOB				
\$2,700.00				

Fuente: Sistema TICA

Dirección General de Aduanas
DIRECCION NORMATIVA
153
FOLIO

Imagen N° 4

Factura comercial 1195 adjunta al DUA 005-2014-001828

		FACTURA COMERCIAL		
		1195		
		FECHA		
		27/11/2013		
VITIVINICOLAS ARGENTINAS COOP. LTDA. CASA MATRIZ CARRIL GÓMEZ 265 -- (M 5511HTE) - GRAL GUTIERREZ MAIPU - MENDOZA TELÉFAX: (0261) 4973400 FAX (0261) 4975004				
I.V.A RESPONSABLE INSCRIPTO		FACTURA EXPORT. ELECTRONICA		
CLIENTE:	FASTCOM S.A	CED JURID:	3101599179	
DOMICILIO:	EDIFICIO LOS YOSÉS 1ER PISO		SAN JOSE	
MONEDA:	DOLARES			
ARTICULO	DESCRIPCIÓN	CANTIDAD	PCIO. UNITARIO	TOTAL
S/E	BOTELLAS DE VIDRIO	4860	0.50	2430.00
TOTAL EN CAJAS 810				
TOTAL FOB				
\$2,430.00				
TOTAL FOB				
2,430.00				

Fuente: Sistema TICA

Imagen N° 5

Factura comercial 1196 adjunta al DUA 005-2014-006635.



FACTURA COMERCIAL
1196
FECHA
29/11/2013

VITIVINICOLAS ARGENTINAS COOP. LTDA.
 CASA MATRIZ
 CARRIL GÓMEZ 265 - (M 5511HTE) - GRAL GUTIÉRREZ
 MAIPU - MENDOZA
 TELEFAX: (0261) 4973400 FAX (0261) 4975004

I.V.A RESPONSABLE INSCRIPTO		FACTURA EXPORT. ELECTRONICA		
CLIENTE:	FASTCOM S.A	CED JURID:	3101599179	
DOMICILIO:	EDIFICIO LOS YOSÉS 1ER PISO		SAN JOSE	
MONEDA:	DOLARES			
ARTÍCULO	DESCRIPCIÓN	CANTIDAD	PCIÓ. UNITARIO	TOTAL
S.E	BOTELLAS DE VIDRIO	1740	0.50	870.00
TOTAL EN CAJAS 290				
TOTAL FOB				
\$870.00				
TOTAL FOB				
\$870.00				

Fuente: Sistema TICA

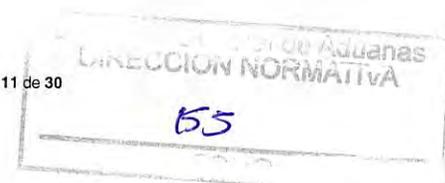


Imagen N° 6
Factura comercial presuntamente original remitida por AFIP.

 <p>FeCoVita Coop. Ltda FEDERACIÓN DE COOPERATIVAS VITIVICOLAS ARGENTINAS COOP. LTDA. CA SA MATRIZ Carril Gómez 265 - 2º PISO (1101) - Cdad. Güemes 5480 - MENDOZA Teléfono: (0361) 4973400 Fax: (0361) 4973004</p>		<p>E 0550 -- 00001193</p> <p>C.U.I.T.: 30-434545623 Reg. Bruto: 013-300168-1 Inc. Adic.: 18/04/1990 Codigo M°: 19</p> <p>RUBRO: 01001 - BACAJA Y BEBIDA 26/11/2013 COT. PRO. EXPR. 3 CAROLINA TORRES APODERADO GENERAL</p>																									
<p>I.V.A. Responsable Inscribido</p>		<p>FACTURA EXPORT. ELECTRONICA 731</p>																									
<p>Cliente: ATC INTERNACIONAL Domicilio: EDIFICIO LOS YOSÉS 1º PISO I.V.A. EXENTO OP. DE EXPORTACION 3158-8 Pago: 100% ADVANCED Moneda: DOLARES Fecha: 27/11/2013</p>		<p>CED JURID.: 3101174050 SAN JOSE Cost: 01 - 18 - 00005254 RIB: COSTA RICA País de Embarque: MENDOZA-ARGENTIN C.Vta. CPT</p>																									
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Artículo</th> <th>Descripción</th> <th>Cantidad</th> <th>Polo</th> <th>Unidad</th> <th>Desc.</th> <th>P. Net/Unit</th> <th>Parcial</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2227</td> <td>9281006050 TORO TINTO 12 X 1000 ML COSTA RICA</td> <td>1,048</td> <td>00</td> <td>12</td> <td>6000</td> <td>12,0000</td> <td>13,104.00</td> </tr> <tr> <td>2228</td> <td>9281006051 TORO BLANCO 12 X 1000 ML COSTA RICA</td> <td>960</td> <td>00</td> <td>10</td> <td>5000</td> <td>10,5000</td> <td>10,080.00</td> </tr> </tbody> </table>		Artículo	Descripción	Cantidad	Polo	Unidad	Desc.	P. Net/Unit	Parcial	2227	9281006050 TORO TINTO 12 X 1000 ML COSTA RICA	1,048	00	12	6000	12,0000	13,104.00	2228	9281006051 TORO BLANCO 12 X 1000 ML COSTA RICA	960	00	10	5000	10,5000	10,080.00	<p>VALOR BODEGA USD 21.134,00 VALOR FLETE MENDOZA-CHILE USD 2.050,00 VALOR CPT CHILE USD 23.184,00 SON: VENTÍ TRES MIL CIENTO OCHENTA Y CUATRO CON 00/100 USD - 1 CONTENEDOR x 20</p>	
Artículo	Descripción	Cantidad	Polo	Unidad	Desc.	P. Net/Unit	Parcial																				
2227	9281006050 TORO TINTO 12 X 1000 ML COSTA RICA	1,048	00	12	6000	12,0000	13,104.00																				
2228	9281006051 TORO BLANCO 12 X 1000 ML COSTA RICA	960	00	10	5000	10,5000	10,080.00																				

		TOTAL		
		23.184,00		
				TOTAL
				23.184,00
<p>Observaciones: LUGAR DE ORIGEN : MENDOZA - ARGENTINA LUGAR DE DESCARGA : SAN JOSE - COSTA RICA PESO NETO : 24.000,00 KGS. PESO BRUTO : 24.900,00 KGS.</p>				

(N [1] 006 A 6 R A A N C D E F 1 S)

RUBEN CARO BALMACEDON
COMISARIO DE ADUANAS
C.A.E. N° 83482544.83016
BUENOS AIRES, 29/11/2013
DIRECCION GENERAL

29 NOV 2013
CAROLINA MEY
LEB 2 95834
AFIP - DBA

Con base en lo anterior, la Dirección de Fiscalización presuntamente determina que se transmitió al sistema informático TICA en los tres DUAs objeto de estudio, facturas comerciales presuntamente distintas a la que en realidad corresponde a la importación efectuada, la cual según lo suministrado por el proveedor de las mercancías corresponde a una sola factura comercial.

Es de importancia hacer notar que la factura comercial aportada por el proveedor de las mercancías se encuentra consignada a la empresa ATC Internacional, S.A., lo mismo que el Bill of Lading aportado por la empresa Consolidadora de Carga, sin embargo los DUAs objeto del presente estudio describen como importador a la empresa Fastcom de Centroamérica, S.A., como se nota en la imagen del Conocimiento de Embarque de los DUAs que amparan la nacionalización de los 2000 bultos se adjunta la imagen del B/L aparentemente endosado a Fastcom de Centroamérica, S.A., sin embargo de ser este el caso debió de existir una factura de venta sucesiva, donde ATC Internacional, S.A., le vende las mercancías a Fastcom de Centroamérica, S.A., o en su defecto una factura comercial donde FECOVITA vende las mercancías directamente a Fastcom de Centroamérica, S.A., sin embargo no existe ninguno de los dos escenarios en el presente caso, por lo cual se tienen serias dudas sobre el verdadero importador de los 2000 bultos.

De igual manera se debe considerar la firma al reverso de la factura comercial, la cual es una declaración jurada bajo fe de juramento, tiene connotación legal al igual que el tema de la Declaración del Valor en Aduana, la cual se encuentra regulada en la normativa regional y nacional, de conformidad con artículo 248 de la Ley General de Aduanas. En este sentido debe observarse el párrafo final de dicho numeral, cuando expresa: "...En el caso de que la administración aduanera compruebe que los datos expresados en la factura son falsos, estará obligada a presentar la denuncia correspondiente ante el Ministerio Público...", en consecuencia al determinar en sede administrativa indicios suficientes sobre la existencia de facturas falsas elaboradas y utilizadas en los trámites de nacionalización de las mercancías se debe presentar la respectiva denuncia. En este mismo sentido se logra constatar que la facturas comerciales 1194, 1195 y 1196 las cuales se adjuntan a los DUAs 005-2014-000623, 005-2014-001828 y 005-2014-006635 respectivamente, todas tienen al dorso la declaración jurada, mismas que se encuentran firmadas, y que poseen la siguiente leyenda: "El suscrito xxxxxx, cédula xxxx, vecino xxxxx. Declara bajo fe de juramento y conociendo las sanciones establecidas en el Código Penal referido al delito de falso testimonio que la presente factura es original y corresponde a la importación por mi realizada y el precio anotado en ella es real y exacto." (ver DUAS originales)

En el resto de los documentos aportados por Administración Federal de Ingresos Públicos de Argentina (AFIP), los cuales refieren a la exportación de 2000 bultos realizada por FECOVITA, todos indican que la exportación trata de "vinos", así se refleja en los documentos de Exportación a Consumo, los cuales indican que se trata supuestamente de vino tinto y blanco, marca Toro de 12 unidades por caja, cada unidad de 1000 mililitros. De igual manera, el documento denominado "Manifiesto Internacional de Carga por Carretera/Declaración de Tránsito Aduanero", en la casilla número 38 indica que se trata de un contenedor de 20 pies, que dice contener supuestamente 1040 cajas de vino Toro Tinto y 960 cajas de vino Toro Blanco 12*1000 ml. Por su parte, en la Carta de Porte Internacional por Carretera, el cual es el documento que ampara el

traslado de las mercancías de Mendoza en Argentina hasta el puerto de San Antonio en Chile, en la casilla número 11, nuevamente se describen los 2000 bultos de vino tinto y blanco marca Toro. Esta información se reitera en la factura proforma N°247-2013, Declaración de Embarque, Lista de Empaque, Nota de Pedido de Exportación, cabe destacar que en este documento se indica el grado alcohólico de los vinos (13%).

Llama la atención que dentro de los documentos aportados, se encuentra un correo electrónico del Banco Credicoop C.L., el cual es remitido a FECOVITA, en el cual le informan que recibieron una orden de pago del exterior a nombre del beneficiario FECOVITA COOP LTDA, del ordenante Grupo TBC de Centroamérica, S.A., procedente de Costa Rica, por la suma de \$23.146,00 con el detalle de pago "proforma 2013 247", con fecha 14/11/2013. Esta suma corresponde a las mercancías asociadas a la factura de exportación electrónica N°731, la cual corresponde a la venta para la exportación de 2000 bultos de vino tinto y blanco marca Toro, con destino a Costa Rica. Con lo anterior nuevamente queda reflejado el valor real de las mercancías exportadas a nuestro país mismas que se nacionalizaron con los DUAs 005-2014-000623, 005-2014-001828 y 005-2014-006635. (Ver folios 52 y 53 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014)

Mediante del oficio N°. 244/2014 de fecha 17/06/2014, de la Administración Federal de Ingresos Públicos de la República Argentina remite respuesta de la información solicitada mediante el oficio DGA-124-2014, relacionado con la solicitud de información relacionado con las operaciones de exportaciones efectuadas por FECOVITA hacia Costa Rica. En este documento también se manifiesta que ante la consulta realizada sobre si se efectuó venta de botellas de vidrio vacías de FECOVITA a Fastcom de Centroamérica, S.A..., textualmente indica que "...no obran registros de operaciones entre las mismas en el período comprendido entre el 01/01/2012 y el 28/02/2014". Junto con el oficio N° 244/2014 remiten una serie de documentación que respaldan todas las operaciones aduaneras tramitadas desde el 01/01/2012 al 28/02/2014 entre la firma exportadora FECOVITA y las empresas costarricenses Distribuidora Isleña de Alimentos, S.A., y ATC Internacional, S.A. Dentro de la documentación aportada se encuentra fotocopia del Manifiesto Internacional de Carga por Carretera (Declaración de Tránsito Aduanero), mismo que indica en los campos 33 y 34 a la empresa FECOVITA como remitente de las mercancías y a la empresa ATC Internacional como el destinatario, de igual manera en la casilla 38 indica en la descripción de la carga se indica que se trata de un contenedor de 20", número EISU390365-9, conteniendo 1040 cajas de vino toro tinto 12*1000ml y 960 cajas de vino toro blanco 12*1000ml. En relación a lo anterior en la casilla 27 indica el valor de las mercancías (FOB), el cual asciende a la suma de \$21.134,00. Esta misma información se reitera en el documento denominado Carta de Porte Internacional por Carretera, del cual se tiene fotocopia y que se adjunta en el expediente. De igual manera se aporta fotocopia de la factura proforma de las mercancías elaborada por FECOVITA, fechada el 06/09/2013, dicho documento muestra la venta para la exportación a nombre de ATC Internacional, S.A., de 1040 cajas de vino tinto con un valor unitario de \$12,60 y 960 cajas de vino blanco con un valor unitario de \$10,50 para un total de \$23.184,00. Finalmente aportan copias de la Declaración de Embarque y la Lista de Empaque confeccionada por FECOVITA, donde consta el detalle de las mercancías vendidas, el peso bruto de la carga, el número de contenedor, entre otros aspectos, aspectos que son coincidentes con lo indicado en el Conocimiento de Embarque aportado por la empresa TGD Soluciones de Logística Internacional de Costa Rica, Sociedad Anónima", con lo cual se ratifica que estas fueron las mercancías exportadas desde Argentina hacia

nuestro país y que posteriormente fueron nacionalizadas incorrectamente por el Agente Aduanero Independiente Luis Gerardo Oconitrillo Solano en los DUAs objeto de estudio. Cabe mencionar que todos los documentos aportados, cuentan en el reverso con el sello y firma de los funcionarios de la Administración Federal de Ingresos Públicos de la República de Argentina. (Ver folios 31 al 53 del Expediente Administrativo DF-DEN-OP-012-2014)

VIII. Sobre la supuesta clasificación arancelaria de las mercancías importadas

Tomando en consideración todas las pruebas aportadas sobre las mercancías exportadas por FECOVITA desde Argentina con destino a Costa Rica, se tiene por supuestamente demostrado que la carga trata de 2000 bultos de Vino Tinto y Blanco marca Toro, los cuales cuentan con un grado de volumen de alcohol de 13% cada uno, los cuales supuestamente se comercializan en presentaciones de 1000 mililitros. En razón de lo anterior, estas mercancías supuestamente se clasifican en la posición arancelaria 2204. 21.00.11 la cual a nivel de epígrafe describe lo siguiente: *“Los demás vinos; mosto de uva en el que la fermentación se ha impedido o cortado añadiendo alcohol, en recipientes con capacidad inferior o igual a 2 litros, vinos hasta 15% de alcohol por volumen”*. Lo anterior se fundamenta en la Regla General de Clasificación 1 y 6.

La supuesta correcta clasificación arancelaria difiere completamente de la posición arancelaria declarada por el Agente Aduanero Independiente Luis Gerardo Oconitrillo Solano en los DUAS 005-2014-000623, 005-2014-1828 y 005-2014-006635, el cual declara que las mercancías importadas son botellas de vidrio y las clasifica en la posición 7010.90.29.90. Cabe indicar que dicha clasificación abarca *“los demás” recipientes para el transporte o envasado de vidrio, de capacidad superior a 0.33L pero inferior o igual a 1L.*”

Cuadro N°2
Carga Tributaria de la posición arancelaria declarada y la supuestamente correcta

DUA	DESCRIPCIÓN DE MERCANCÍA	LÍNEA DEL DUA	POSICIÓN DECLARADA	ALÍCUOTAS			POSICIÓN supuestamente CORRECTA	ALÍCUOTAS					
				L E Y	VT A S	DAI		L E Y	VT A S	DAI	S/C	G/ E	IMP ESP
005-2014-000623	Botellas de vidrio	001	7010.90.29.90	1 %	13%	9 %	2204.21.00.11	1 %	13 %	14 %	10 %	60 %	3.05
005-2014-001828	Botellas de vidrio	001	7010.90.29.90	1 %	13%	9 %	2204.21.00.11	1 %	13 %	14 %	10 %	60 %	3.05
3005-2014-006635	Botellas de vidrio	001	7010.90.29.90	1 %	13%	9 %	2204.21.00.11	1 %	13 %	14 %	10 %	60 %	3.05

IX. Sobre el Presunto Permiso Sanitario (Nota Técnica) de las mercancías importadas

Las mercancías importadas mediante los DUAs 005-2014-000623, 005-2014-001828 y 005-2014-006635 por haber sido declaradas como botellas de vidrio y clasificadas en la posición arancelaria 7010.90.29.90, no están sujetas a la presentación de una nota técnica.

Sin embargo como se ha reiterado anteriormente las mercancías nacionalizadas en los DUAs sujetos de estudio tratan supuestamente de vinos, los cuales se clasifican en la posición 2204.21.00.11, dicha posición arancelaria requiere como documento obligatorio para su importación la presentación de la nota técnica 0050 (*Autorización de Desalmacenaje de Alimentos, otorgada por el Ministerio de Salud, Dirección de Registros y Controles o Ventanilla Única (PROCOMER)*).

En virtud de lo anterior, las mercancías nacionalizadas en los DUAs en cuestión, supuestamente incumplieron con la normativa estipulada, ya que ingresaron a territorio nacional supuestamente evadiendo los controles no arancelarios a los cuales estaban sujetas las mercancías, situación que podría poner en riesgo a los consumidores.

X. Sobre la presunta determinación del valor aduanero de las mercancías.

En el presente caso de conformidad con los elementos probatorios recabados en el ejercicio, de las actuaciones fiscalizadoras de la Dirección de Fiscalización, se procede a descartar el valor declarado en los DUAs 005-2014-000623, 005-2014-001828 y 005-2014-006635, de forma tal que el precio confirmado en la factura comercial 731 proporcionada por el Vendedor-Proveedor "FECOVITA", misma que se encuentra debidamente certificada por la Autoridad Aduanera de Argentina (AFIP) y que fue declarada como de exportación corresponde a las mercancías objeto de valoración, por tanto se continua sobre la base de lo estipulado en el artículo 1 del Acuerdo de Valoración Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 del GATT (Valor de Transacción), así las cosas no se está utilizando valores ficticios o arbitrarios ni fijando valores por parte de las autoridades aduaneras, sino que se está dando como presuntamente 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 en la factura comercial. Al respecto, es preciso recordar que la factura comercial es el documento que refleja elementos de hecho de la transacción comercial misma que se relaciona en el presente asunto con la importación de: 1040 bultos de vino Toro tinto 12*1000 ml y 960 bultos de vino Toro Blanco 12*1000 ml, es decir, refleja la venta de exportación al país de importación. Sobre el particular, resulta oportuno referirse a lo indicado por el experto Rafael Herrera Ydañez en su libro "Valoración de Mercancías a Efectos Aduaneros":

"La definición del valor de transacción pone de manifiesto la existencia de una serie de factores que deben de examinarse individualmente. En primer lugar, el precio efectivamente pagado o por pagar es, en definitiva el precio de factura, al cual se sumarán los elementos a que se refiera el artículo N° 8 o se deducirá lo que cita la nota interpretativa del artículo N° 01..."

En ese sentido, es importante hacer mención sobre el uso de fotocopias de la factura comercial proporcionada por el Vendedor –Proveedor, como contrato de compraventa que sirve a la administración aduanera en la presente comprobación de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados, como base para poder modificar el valor declarado y determinar el presunto valor en aduanas con base al método de valor de transacción y los ajustes al artículo 8, posición que ha sido avalada por el Tribunal Aduanero Nacional, en la sentencia “Sentencia número 338-2013, la cual señala:

“...Téngase en cuenta que la Administración Aduanera, dentro de sus potestades de comprobación, puede verificar el valor de transacción, determinando de esta forma, si el valor declarado corresponde efectivamente al precio pagado o por pagar, si el valor facturado abarca la totalidad de los pagos hechos como condición de venta de las mercancías, así como los ajustes que correspondan, si fueron considerados, para establecer el respectivo valor en aduana, para lo cual, necesariamente deberá indicar qué conceptos no han sido incluidos, o bien ajustados, disponiendo del artículo 8 y de la nota interpretativa al artículo 1º, en el valor declarado en aduana, al momento de la importación, y las razones por las cuales han de formar o no parte del valor de transacción. Fue dentro del ejercicio de esa potestad y con ocasión de la situación descrita supra, que la DGA válidamente procedió a descartar el valor de transacción declarado en las declaraciones aduaneras estudiadas y que en su lugar considerará que el precio realmente pagado por las mercancías importadas era el indicado en las facturas comerciales proporcionadas por el propio importador (XXXX), y con base en ese valor efectuó la reliquidación de la obligación tributaria aduanera, lo cual se refleja en el anexo N° 75 del informe DF-DEN-INF-05-2007 (visible a folio 1431, Tomo V) (...)”

“...Del contenido y sentido de los artículos 22, 23, 24 incisos a), d), i), j), 25, 27, 59, 93, 88 párrafo 2 y 102 es claro que la aceptación o registro de la declaración aduanera no implica avalar la determinación en ella realizada ni el contenido o validez de la misma como de los documentos que la sustentan. Por el contrario, si bien la gestión aduanera se fundamenta en un principio de confianza y buena fe de sus distintos actores, es lo cierto que contestes con las normas de cita supra, se contempla posibles fallas o incumplimientos por razones diversas, voluntarias o involuntarias y, por ello, faculta para fiscalizar tanto operaciones, trámites así como a los diversos actores de la gestión aduanera, tal y como se dio en este caso. Uno de los elementos que la autoridad aduanera se encuentra facultada a revisar es la factura comercial que se le presenta, para verificar el contenido de la declaración, es decir que la misma resulte conforme a los documentos que la respaldan y que, en principio se espera sean los verdaderos y

den sustento fiel a la misma, no se deja de lado en ningún momento, y claro está, que la documentación, la declaración o ambas presenten vicios. Es tal el sentido que da base a las normas de cita, las cuales resultan coincidentes con el artículo 17 y Anexo III párrafo 6 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio y los artículos 20-25 Capítulo IX de la Comprobación e Investigación del Valor Declarado del "Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías, Declaración de Valor e Instructivo de Llenado", que reconocen esa facultad de las administraciones para revisar el valor aduanero sin que éste último se entienda como el valor de la factura, en conformidad con la definición contenida en el numeral 1 del Acuerdo que establece que, dicho valor, es el de transacción, es decir, el realmente pagado o por pagar, con los ajustes del artículo 8 del mismo cuerpo normativo. Lo anterior implica que, la factura comercial como sustento de la declaración deja de tener vigencia, sin perjuicio claro ésta de que en la comprobación se llegue a demostrar una total coincidencia del valor de factura con el de transacción. Siendo que durante el procedimiento ordinario, se llegó a concluir fehacientemente que las facturas que fueron presentadas ante el Servicio Nacional de Aduanas no respaldaban las mercancías importadas, sino que estas reflejaban valores sustancialmente inferiores a los efectivamente cancelados a los proveedores, situación que permite a la DGA realizar una nueva liquidación de los impuestos para las importaciones que fueron efectuadas al amparo de documentos distintos a los originales, que constaban en los registros del importador, tomando como el valor de transacción los montos que constaban en las facturas proporcionadas por xxx y desechando los declarados por el agente aduanero.

Pretende el recurrente que la empresa importadora proceda a "...aportar documentos originales, expedidos por el emisor de las facturas, debidamente consularizadas...", pretensión que deviene en innecesaria, la fotocopia simple es prueba válida que tiene asidero en los numerales 318, 368, 379 y 388 del CPC, sin que, como se indicará, resulte la misma en la única prueba en autos, sino que tal, es respaldada con el reconocimiento expreso del importador de que esas eran las facturas que respaldaban las compras efectuadas.

Ahora bien, siendo que en conformidad con el numeral 298 de la LGAP, de aplicación supletoria, en materia administrativa son admisibles todos los medios de prueba permitidos por el derecho público, aunque no sean admisibles por el derecho común y en este sentido el numeral 318 del CPC admite como tales a las declaraciones de las

partes, los documentos e informes y las presunciones e indicios y el numeral 368 ibídem nos dice que las fotocopias son documentos que además hacen verosímil el hecho alegado, aun cuando tales no sean las originales si constituyen medio de prueba válido en conformidad con las normas indicadas y respaldadas por otros elementos como son los señalados. Por otro lado considere el recurrente que en conformidad con el numeral 54 del CAUCA ningún documento requerido para la aplicación de cualquier régimen u operación aduanera requiere visado consular. Posición que encontramos también en la sentencia 066-2011...”

De igual manera, existen pronunciamientos del Tribunal Aduanero Nacional, sobre la procedencia de utilizar el valor de factura declarado en DUAs de tránsito, como válido en DUAs de importación definitiva, manteniendo siempre el valor de transacción, así lo estipula el siguiente extracto de la Sentencia número 124 – 2015, la cual señala:

“...Considerando la información contenida en el documento aportado a folio 10 donde se señala un valor de venta internacional un monto de \$55.589.00 motivo por el cual el ajuste determinado a éste elemento de la obligación tributaria, se encuentra conforme con el ordenamiento jurídico y al material probatorio incorporado al expediente administrativo, así como la información suministrada por la agente aduanera xxx, quien fue la que transmitió y suministró bajo fe de juramento la declaración de tránsito, por medio de la cual fue trasladado el automotor desde la jurisdicción de la Aduana de Limón a la Aduana Central donde se formalizaron los trámites de importación definitiva. Por ello, el Colegiado estima procedentes las actuaciones realizadas por la funcionaria competente de la supervisión de la importación definitiva y la gerencia aduanera al mantener el ajuste del valor con la información que obra en expediente, agregando al valor el monto del flete y seguro para llegar al valor definitivo de \$57.387.50 del vehículo en cuestión, sobre el cual se calcularon los tributos de importación, comunicando la diferencia de impuestos adeudados al Fisco por la suma de ¢3.675.81.48, todo ello por cuanto la funcionaria tomo en cuenta el valor consignado en la factura original de la transacción internacional y no el valor indicado en facturas posteriores producto de la cesión de derechos que el consignatario reconoce a la empresa importadora de la cual resulta ser su representante legal”.

XI. Sobre el supuesto monto de los Impuestos dejados de percibir en los DUAs 005-2014-000623, 005-2014-001828, 005-2014-006635

En concordancia con lo expuesto en los apartados anteriores, se determinó que supuestamente el Agente Aduanero Luis Gerardo Oconitrillo Solano, código 242, supuestamente declaró incorrectamente las mercancías, además en lo que refiere al valor aduanero de las mercancías existen supuestas divergencias, en tanto se tienen los documentos aportados por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), donde constan los montos reales por concepto de valor de venta.

Así las cosas, el supuesto correcto valor de factura para los 2000 bultos de vino tinto y blanco marca Toro nacionalizados mediante los DUAs 005-2014-000623, 005-2014-001828, 005-2014-006635 es de **\$23.184,00** (veintitrés mil ciento ochenta y cuatro dólares con 00/100) los cuales difieren de los \$6.000,00 (seis mil dólares con 00/100) declarados en los tres DUAs presentados ante la Aduana Santamaría.

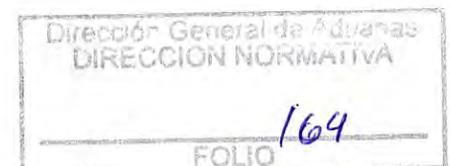
En este mismo sentido cabe indicar que para el DUA 005-2014-000623, la fecha del hecho generador es del 02/01/2014 y el valor aduanero correcto es de \$11.488,08; por su parte para el DUA 005-2014-001828 la fecha del hecho generador es del 05/01/2014 y el valor aduanero correcto es de \$10.339,27, mientras que el DUA 005-2014-006635 la fecha del hecho generador es del 08/01/2014 y el supuesto valor aduanero correcto asciende a la suma de \$3.701,71.

Cuadro N° 3

Impuestos declarados por el Agente Aduanero Independiente Luis Gerardo Oconitrillo Solano

DUA	Clasificación Arancelaria	Número de línea del DUA	Cantidad declarada (cajas)	Descripción por línea de factura	Monto \$ declarado por línea	Flete declarado por línea	Seguros declarados por línea	Valor en Aduanas US\$ declarado por línea	Tipo de Cambio US\$
005-2014-000623	7010.90.29.90	1	900	BOTELLAS DE VIDRIO SC SM	2.700,00	967,50	52,45	3.719,95	507,8
005-2014-001828	7010.90.29.90	1	810	BOTELLAS DE VIDRIO SC SM S/E	2.430,00	870,75	47,20	3.347,95	507,95
005-2014-006635	7010.90.29.90	1	290	BOTELLAS DE VIDRIO SC SM S/E	870,00	311,75	16,90	1.198,65	509,2
			2.000,00		6.000,00	2.150,00	116,55	8.266,55	*****

Fuente: Sistema TICA.



Cuadro N°4
Impuestos pagados

Impuestos Declarados y Pagados				
DUA	Impuestos DAI (9%)	Ley 6946 (1%)	Impuesto de ventas (13%)	Total impuestos cancelados
005-2014-000623	170.009,15	18.889,91	270.125,66	459.024,72
005-2014-001828	153.053,21	17.005,91	243.184,54	413.243,66
005-2014-006635	54.931,73	6.103,53	87.280,42	148.315,68
	377.994,10	41.999,34	600.590,62	1.020.584,06

Fuente: Sistema TICA.

Cuadro N° 5
IMPUESTOS SUPUESTAMENTE DETERMINADOS POR LA AUTORIDAD ADUANERA

DUA	Clasificación Arancelaria	BULTOS	Descripción declarada por línea	Monto \$ de la factura por línea	Flete determinado por línea	Seguros determinados por línea	Valor en Aduanas US\$ determinado	Tipo de Cambio US\$
005-2014-000623	2204.21.00.11	900	VINO TINTO Y BLANCO MARCA TORO 12*1000 ML 13% ALC/VOL	10.432,80	967,50	87,78	11.488,08	507,8
005-2014-001828	2204.21.00.11	810	VINO TINTO Y BLANCO MARCA TORO 12*1000 ML 13% ALC/VOL	9.389,52	870,75	79,00	10.339,27	507,95
005-2014-006635	2204.21.00.11	290	VINO TINTO Y BLANCO MARCA TORO 12*1000 ML 13% ALC/VOL	3.361,68	311,75	28,28	3.701,71	509,2
				23.184,00	2.150,00	195,06	25.529,06	****

Fuente: Información suministrada por proveedor FECOVITA

Es importante mencionar que para el cálculo de los supuestos impuestos dejados de percibir por el Fisco, la Autoridad Aduanera utilizó un promedio para calcular el valor de factura para cada uno de los DUAS objeto de estudio, por medio de una regla de tres se obtuvo el monto de la factura correspondiente a cada una de las declaraciones.

Como se desprende del párrafo anterior, se utilizó un promedio (regla de tres) para calcular (obtener) el valor de factura, para cada uno de los DUAS parciales con los que se nacionalizó la totalidad de las mercancías, a saber: 005-2014-000623, 005-2014-

001828, 005-2014-006636. Se hace necesario, como primer paso, aportar algunas definiciones sobre el término "Regla de Tres"

"La regla de tres es una operación que consiste en encontrar el cuarto término de una proporción, a la que solo se le conocen tres términos. La proporción es una igualdad de dos razones. Puede ser simple cuando solamente intervienen en ella dos variables o compuesta cuando intervienen tres o más variables. Toda regla de tres presenta una incógnita y una hipótesis. La hipótesis está constituida por los datos del problema que se conocen y la incógnita por el dato que se busca. De acuerdo a la relación con la incógnita, puede ser directa cuando los aumentos en una variable provocan aumento en la otra variable o inversa cuando los aumentos en una variable provocan disminución en la otra variable" (Ministerio del Poder Popular para Educación Universitaria, Ciencia y Tecnología, Gobierno Bolivariano de Venezuela)

"Es una operación que nos sirve para calcular uno de los términos de una proporción conociendo los otros tres. Se llama supuesto a la parte del problema que conocemos e incógnita a la que debemos calcular. Para poder plantear la relación de proporción es necesario que los términos a y b pertenezcan a una misma magnitud y que los términos c y d pertenezcan a otra magnitud, pero relacionada con la anterior. Esta relación se expresa matemáticamente así: $a / b = c / d$ (Departamento de Educación, Política, Lingüística y Cultura, Gobierno Vasco, España)

"La regla de Tres simple es un procedimiento que permite hallar un término desconocido de una proporción geométrica en la cual intervienen solamente dos magnitudes que tienen una relación de proporcionalidad" (Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas)

Una vez, que se tiene claro el concepto de "regla de tres", es necesario mencionar que se recurrió a este mecanismo para calcular el presunto valor de factura y por tanto el presunto valor aduanero de cada uno de los DUAs objeto de estudio, con los cuales se hizo el desalmacenaje parcial de las mercancías, debido a que la factura comercial original aportada por el proveedor de las mercancías (FECOVITA) a través de la AFIP (Administración Federal de Ingresos Públicos de Argentina), describe en dos líneas las mercancías que fueron vendidas para la exportación hacia nuestro país.

Así las cosas en la línea N°01 se describe supuestamente 1040 cajas de vino tinto Toro con un supuesto valor unitario de \$12.60 para un supuesto total de \$13.104,00 mientras que en la línea N°02 se detallan supuestamente 960 bultos de vino blanco marca Toro con un supuesto valor unitario de \$10,50 para un supuesto total de 10.080,00, líneas que amparaban la supuesta totalidad de los 2000 bultos exportados para un supuesto valor total de factura de \$23.184,00.

Según se muestra en TICA, el DUA 005-2014-00623 es de fecha 02/01/2014 y ampara 900 bultos, por su parte el DUA 005-2014-001828 fue tramitado el día 03/01/2014 y ampara 810 bultos finalmente el DUA 005-2014-006635 es de fecha 08/01/2014 conteniendo 290 bultos, según lo anterior los 2000 bultos fueron supuestamente nacionalizados por el declarante de manera parcial y al no encontrarse las mercancías en un Depositario Aduanero es materialmente imposible conocer qué tipo de vino se nacionalizó por cada uno de los DUAs, por lo que no se conoce, a que línea de la factura comercial se asocian, lo que genera en una imposibilidad material para calcular el valor aduanero exacto de cada uno de los DUAS, esto en virtud de que las dos clases de vinos

presentan valores unitarios diferentes. No debe omitirse, que el Agente Aduanero Independiente Luis Gerardo Oconitrillo Solano, remitió al sistema informático TICA, tres facturas distintas para cada uno de los DUAs, las cuales difieren completamente de la factura comercial aportada por el proveedor de las mercancías.

En virtud de lo anterior, la forma más lógica y equitativa que encuentra la Dirección de Fiscalización para calcular el valor de factura de cada DUA para posteriormente obtener el supuesto cálculo del valor aduanero, es sacando un promedio (regla de tres) ya que sí se conocen con certeza los siguientes datos: cantidad total de bultos objeto de exportación, monto total en factura de las mercancías y cantidad de bultos nacionalizados por DUA, es decir se conocen tres variables, quedando únicamente sin conocer el valor de factura por DUA.

Cabe indicar que en razón de la imposibilidad a la cual nos enfrentamos y conociendo la existencia de una operación matemática lógico se optó por su utilización, apoyándose en lo estipulado en el artículo 16 de la Ley N° 6227 General de la Administración Pública, el cual señala expresamente lo siguiente:

1. *En ningún caso podrán dictarse actos contrarios a reglas unívocas de la ciencia o de la técnica, o a principios elementales de justicia, lógica o conveniencia.*
2. *El Juez podrá controlar la conformidad con estas reglas no jurídicas de los elementos discrecionales del acto, como si ejerciera contralor de legalidad.*

En este sentido, para obtener el supuesto valor de la factura para cada uno de los DUAs se procedió de la siguiente manera:

DUA 005-2014-000623: Se procedió a multiplicar el valor total de la factura comercial (\$23.184) por la cantidad de bultos nacionalizados en el DUA (900) esta operación aritmética nos da como resultado \$20.865.600, posteriormente este monto se divide entre el total de los bultos vendidos para la exportación desde Argentina a nuestro país (2000) lo que nos da como resultado \$10.432,80, el cual representa el valor de la factura comercial de los 900 bultos.

DUA 005-2014-001828: Se procedió a multiplicar el valor total de la factura comercial (\$23.184) por la cantidad de bultos nacionalizados en el DUA (810) esta operación aritmética nos da como resultado \$18.779.040,00 posteriormente este monto se divide entre el total de los bultos vendidos para la exportación desde Argentina a nuestro país (2000) lo que nos da como resultado \$9.389,52 el cual representa el valor de la factura comercial de los 810 bultos nacionalizados.

DUA 005-2014-006635: Se procedió a multiplicar el valor total de la factura comercial (\$23.184) por la cantidad de bultos nacionalizados en el DUA (290) esta operación aritmética nos da como resultado \$6.723.360,00 posteriormente este monto se divide entre el total de los bultos vendidos para la exportación desde Argentina a nuestro país (2000) lo que nos da como resultado \$3.361,68 el cual representa el valor de la factura comercial de los 290 bultos nacionalizados.

Una vez que se cuenta con el supuesto valor de factura para cada DUA, se realiza un prorrateo¹ del monto del flete internacional para cada uno de los DUAs con el fin de obtener supuesto el monto del flete correspondiente a cada desalmacenaje y finalmente se calcula el seguro, con lo que se obtiene el valor aduanero de cada DUA.

Es importante mencionar que la utilización de la regla de tres, no implica un cambio en el método de valoración de las mercancías, por el contrario se encuentra siempre dentro del método del valor de transacción (artículo 1), lo anterior según lo estipulado en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el cual indica en el artículo N°1 lo siguiente:

“El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

- a) *que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que:
 - i) *impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación;*
 - ii) *limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías; o*
 - iii) *no afecten sustancialmente al valor de las mercancías;**
- b) *que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar;*
- c) *que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8; y*
- d) *que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2”.*

En caso de que no se optara por la utilización de la regla de tres para obtener el valor de factura por DUA, la única forma posible de saber el valor aduanero de las mercancías es obtener el valor aduanero total por los 2000 bultos de vino exportados desde Argentina a nuestro país, con lo cual se logra conocer el supuesto monto total de impuestos dejados de percibir por el fisco (global para los tres DUAs), sin poder individualizarse el monto por DUA, en caso de haberse optado de esta forma, se tienen dos agravantes; primeramente que para el cálculo de los impuestos se cuenta con tres tipos de cambio diferentes (ya que todos los DUAs son de fechas distintas), situación que deja la incertidumbre sobre cuál tipo de cambio utilizar (para no lesionar ni beneficiar de más los intereses de los sujetos pasivos), adicionalmente y no menos importante, es que de haberse realizado el

¹ *Repartición de una cantidad, obligación o carga entre varias personas, proporcionada a lo que debe tocar a cada una.*

cálculo total de impuestos existe la limitante para el cálculo de los intereses, debido a que se tienen tres fechas distintas del hecho generador de la Obligación Tributaria, con lo cual se imposibilita justificar que fecha debe tomarse como base para el inicio del cálculo para los intereses. (Primer, segundo o tercer DUA)

En virtud de todo lo anterior, la Dirección de Fiscalización opta por aplicar el mecanismo de la regla de tres, para de una forma lógica, equitativa y porcentual, lograr calcular el supuesto valor individual por factura para cada uno de los DUAs y de esta manera poder adicionalmente realizar el cálculo de los intereses correspondientes para cada nacionalización realizada. Sin la utilización de esta operación, la Administración se vería imposibilitada a ejercer acciones de cobro, frente a situaciones fácticas en las cuales el ardid empleado para evadir el correcto pago de la obligación tributaria impide contar con todos los elementos que permitan determinar exactamente el valor aduanero de cada uno de los DUAS.

Cuadro N° 6
IMPUESTOS CORRECTOS A CANCELAR

DUA	Impuestos DAI (14%)	Selectivo de Consumo (10%)	Ley 6946 (1%)	Impuesto Especifico	Ganancia Estimada (60%)	Impuesto de ventas (13%)	Total impuestos determinados
005-2014-000623	₡816.710,58	₡665.035,76	₡58.336,47	₡4.282.200,00	₡6.993.557,90	₡2.424.433,41	₡8.246.716,22
005-2014-001828	₡735.256,51	₡598.708,87	₡52.518,32	₡3.853.980,00	₡6.295.377,54	₡2.182.397,55	₡7.422.861,25
005-2014-006635	₡263.887,50	₡214.879,82	₡18.849,11	₡1.379.820,00	₡2.257.408,30	₡782.568,21	₡2.660.004,64
Total	₡1.815.854,59	₡1.478.624,45	₡129.703,90	₡9.516.000,00	₡15.546.343,74	₡5.389.399,16	₡18.329.582,11

Dónde:

$$\text{DAI} = (\text{VA} \times \text{TC}) \times 14 \%$$

$$\text{SC} = ((\text{VA} \times \text{TC}) + \text{Monto DAI}) \times 10\%$$

$$\text{LEY 6946} = (\text{VA} \times \text{TC}) \times 1\%$$

$$\text{ESPECIFICO LICORES} = (((\text{Cant cajas} \times \text{unidades por caja}) \times \text{volumen unidad}) \times \text{grado alcohol}) \times \text{Monto Espec.})$$

$$\text{GANANCIA ESTIMADA} = ((\text{VA} \times \text{TC}) + \text{Monto DAI} + \text{Monto SC} + \text{Monto Ley6946} + \text{Monto INDER} + \text{Monto IFAM} + \text{Monto IMP. Espec.}) \times 60 \%$$

$$\text{VENTAS} = ((\text{VA} \times \text{TC}) + \text{Monto DAI} + \text{Monto SC} + \text{Monto Ley6946} + \text{Monto INDER} + \text{Monto IFAM} + \text{Monto IMP. Espec.} + \text{Monto Ganancia Estim.}) \times 13 \%$$

Cuadro N° 7
IMPUESTOS POR DUA SUPUESTAMENTE DEJADOS DE PERCIBIR POR EL
ESTADO
(En colones ¢)

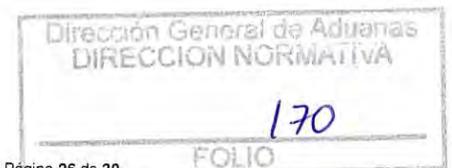
DUA		Impuestos DAI (14%)	Selectivo de Consumo (10%)	Ley 6946 (1%)	Impuesto Especifico	Ganancia Estimada (60%)	Impuesto de ventas (13%)
005-2014-000623	Determinados por la autoridad aduanera	¢816.710,58	¢665.035,76	¢58.336,47	¢4.282.200,00	¢6.993.557,90	¢2.424.433,41
	Cancelados por el declarante	¢170.009,15	¢0,00	¢18.889,91	¢0,00	¢0,00	¢270.125,66
	Total	¢646.701,43	¢665.035,76	¢39.446,56	¢4.282.200,00	¢6.993.557,90	¢2.154.307,75
005-2014-001828	Determinados por la autoridad aduanera	¢735.256,51	¢598.708,87	¢52.518,32	¢3.853.980,00	¢6.295.377,54	¢2.182.397,55
	Cancelados por el declarante	¢153.053,21	¢0,00	¢17.005,91	¢0,00	¢0,00	¢243.184,54
	Total	¢582.203,30	¢598.708,87	¢35.512,41	¢3.853.980,00	¢6.295.377,54	¢1.939.213,00
005-2014-006635	Determinados por la autoridad aduanera	¢263.887,50	¢214.879,82	¢18.849,11	¢1.379.820,00	¢2.257.408,30	¢782.568,21
	Cancelados por el declarante	¢54.931,73	¢0,00	¢6.103,53	¢0,00	¢0,00	¢87.280,42
	Total	¢208.955,77	¢214.879,82	¢12.745,58	¢1.379.820,00	¢2.257.408,30	¢695.287,79

Fuente: Información proporcionada por AFIP y TICA.

Cuadro N° 8
SUPUESTOS IMPUESTOS TOTALES POR LOS TRES DUAS

	Impuestos DAI (14%)	Selectivo de Consumo (10%)	Ley 6946 (1%)	Impuesto Especifico (*)	Ganancia Estimada (60%)	Impuesto de ventas (13%)	Total impuestos
Impuestos Determinados por la Autoridad Aduanera	1.815.854,59	1.478.624,45	129.703,90	9.516.000,00	15.546.343,74	5.389.399,16	18.329.582,11
Impuestos Declarados y Pagados	377.994,10	0,00	41.999,34	0,00	0,00	600.590,62	1.020.584,06
Impuestos dejados de pagar al fisco	1.437.860,49	1.478.624,45	87.704,56	9.516.000,00	15.546.343,74	4.788.808,54	¢17.308.998,05

Con base en lo anterior se genera un supuesto adeudo por concepto de supuestos impuestos dejados de percibir por la suma de ¢ 17.308.998,05 (diecisiete millones trescientos ocho mil novecientos noventa y ocho colones con 05/100).



XII. De los supuestos intereses devengados.

De conformidad con el artículo 61 de la Ley General de Aduanas, reformado mediante Ley de Fortalecimiento Tributario No 9069, se establece que la obligación tributaria deberá pagarse en el momento en que ocurre el hecho generador, siendo que el pago efectuado fuera de ese término produce la obligación de pagar un interés junto con el adeudo tributario, razón por la cual debe realizarse el cálculo de los presuntos intereses en acatamiento a las siguientes resoluciones:

RES-DGA-298-2012 de fecha 28 de setiembre de 2012, se determina la tasa de interés en un 19,00% que rige a partir del 28 de setiembre de 2012 hasta el 28 de marzo de 2013.

RES-DGA-063-2013 de fecha 12 de marzo de 2013, se determina la tasa de interés en un 13.70% que rige a partir del 29 de marzo de 2013 hasta el 30 de setiembre de 2013.

RES-DGA-272-2013 de fecha 29 de agosto de 2013, se determina la tasa de interés en un 12,56% que rige a partir del 01 de octubre de 2014 hasta el 31 de marzo de 2014.

RES-DGA-049-2014 de fecha 03 de marzo de 2014, se determina la tasa de interés en un 12,74% que rige a partir del 01 de abril de 2014 hasta el 30 de setiembre de 2014.

RES-DGA-243-2014 de fecha 19 de agosto de 2014, se determina la tasa de interés en un 12,68% que rige a partir del 01 de octubre de 2014 hasta el 30 de abril de 2015.

RES-DGA-055-2015 de fecha 04 de marzo de 2015, se determina la tasa de interés en un 14% que rige a partir del 01 de mayo de 2015 hasta el 30 de setiembre de 2015.

RES-DGA-269-2015 de fecha 03 de setiembre de 2015, se determina la tasa de interés en un 13.38% que rige a partir del 01 de octubre de 2015 hasta el 29/02/2016.

RES-DGA-033-2016 de fecha 08/02/2016 se determina la tasa de interés en un 12,92% que rige a partir del 01 de marzo al 30 de setiembre del 2016.

RES-DGA-DGT-002-2016 de fecha 01/09/2016 se determina la tasa de interés en un 12,37% que rige a partir del 01 de octubre de 2016 al 31 de marzo del 2017.

RES-DGA-DGT-006-2017 de fecha 28/04/2017 se determina la tasa de interés en un 11,73% que rige a partir del 01 de abril del 2017 a la fecha.

No se omite manifestar que en el supuesto de que se llegara eventualmente a confirmar los hechos que se atribuyen en el presente procedimiento, los intereses deberán ser calculados y adecuados al día en que se cancele la obligación tributaria aduanera. En consecuencia el supuesto monto adeudado por concepto de intereses calculados al 14 de setiembre de 2017 asciende a un monto de **¢8.190.849,38** (ocho millones ciento noventa mil ochocientos cuarenta y nueve colones con 38/100), según el siguiente cuadro y desglose:

DUA	FECHA DE ACEPTACION	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR ¢	RES-DGA-272-2013		RES-DGA-049-2014		RES-DGA-243-2014		RES-SUB-DGA-055-2015		RES-DGA-269-2015		RES-DGA-033-2016		RES-DGA-DGT-002-2016		RES-DGA-DGT-002-2016		TOTAL INTERESES
			12,56%		12,74%		12,68%		14,00%		13,38%		12,92%		12,37%		11,73%		
			Inicio:	01/10/2013	Inicio:	01/04/2014	Inicio:	01/10/2014	Inicio:	01/05/2015	Inicio:	01/10/2015	Inicio:	01/03/2016	Inicio:	01/10/2016	Inicio:	01/04/2017	
			Final:	31/03/2014	Final:	30/09/2014	Final:	30/04/2015	Final:	30/09/2015	Final:	29/02/2016	Final:	30/09/2016	Fecha:	31/03/2017	Fecha:	14/09/2017	
Días	Intereses ¢	Días	Intereses ¢	Días	Intereses ¢	Días	Intereses ¢	Días	Intereses ¢	Días	Intereses ¢	Días	Intereses ¢	Días	Intereses ¢	Días	Intereses ¢		
005-2014-000623	02/01/2014	7.787.691,50	89	238.503,92	183	497.435,06	212	573.549,61	153	457.020,14	152	433.925,90	214	589.918,70	182	480.349,08	167	417.955,80	3.688.658,21
005-2014-001828	03/01/2014	7.009.617,58	88	212.262,74	183	447.735,96	212	516.245,85	153	411.358,93	152	390.572,05	214	530.979,49	182	432.357,05	167	376.197,53	3.317.709,61
005-2014-006635	08/01/2014	2.511.688,97	83	71.736,59	183	160.432,93	212	184.981,42	153	147.398,30	152	139.949,93	214	190.260,78	182	154.922,35	167	134.799,25	1.184.481,55
TOTAL		17.308.998,05		522.503,25		1.105.603,95		1.274.776,88		1.015.777,37		964.447,89		1.311.158,97		1.067.628,48		928.952,59	¢ 8.190.849,38

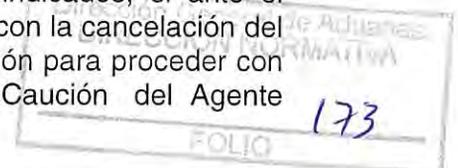
Dirección General de Aduanas
 DIRECCION GENERAL DE ADUANAS
 FOLIO 17
 Exo, DN-396-2015

XIII. Previsiones: De conformidad con las potestades otorgadas en los artículos 16, 17, 29, 34, 59 y 62 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano III, artículos 24, 36, 53, 54, 59, 62, 66, párrafo 2 y 70 de la Ley General de Aduana, 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y el 16 del Reglamento al CAUCA, se le advierte a las partes que en el supuesto de que se llegase eventualmente a confirmar los hechos que se atribuyen en el presente procedimiento y se ordenara en su caso, el pago de las diferencias de impuestos indicada, si ante el requerimiento expreso de pago, los sujetos pasivos no procediesen con la cancelación del adeudo que eventualmente se determine, facultan a la Administración para proceder con la ejecución forzosa del adeudo, mediante la Ejecución de la Caucción del Agente Aduanero, o bien, ordenando el cobro Administrativo y/o Judicial de las sumas adeudadas. Lo anterior sin perjuicio de ordenar la inhabilitación del auxiliar de la función pública aduanera, en tanto no se solventen las adeudas con el Fisco.

Es de relevancia indicar a las partes que de conformidad con el artículo 233 inciso c) de la Ley General de Aduanas, si notificado el acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria y dentro del plazo establecido para presentar alegatos y pruebas, los mismos aceptan los hechos planteados y subsanan el incumplimiento, la sanción (multa) posiblemente a imponer en forma posterior a este procedimiento de ajuste se reducirá en un veinticinco por ciento (25%), la cual podrá ser si las partes así lo desean autoliquidada y pagada en el momento de subsanar su incumplimiento en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%).

POR TANTO

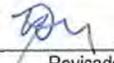
Con base en los fundamentos fácticos y legales expuestos esta Dirección General de Aduanas resuelve: **Primero:** Iniciar procedimiento ordinario contra el importador Fastcom de Centroamérica S.A, cédula jurídica 3-101-59917391 y el auxiliar de la función pública aduanera Agente de Aduanas Independiente Luis Gerardo Oconitrillo Solano, cédula de identidad 1039901283, por la supuesta errónea declaración en el valor de la mercancía amparada a los DUAS número 005-2014-000623 de fecha 02/01/2014, 005-2014-001828 de fecha 03/01/2014 y 005-2014-006635 de fecha 08/01/2014, de la mercancía denominada " Botellas de Vidrio". **Segundo:** Tener por correcta un supuesto valor de la mercancía de **\$23.184,00** y no de **\$6.000,00** como fue declarada. **Tercero:** Al realizarse el presunto ajuste se determina una presunta diferencia en la obligación tributaria aduanera a favor del Estado por la suma de **¢ 17.308.998,05** (diecisiete millones trescientos ocho mil novecientos noventa y ocho colones con 005/100) como supuesto adeudo principal y **¢8.190.849,38** (ocho millones ciento noventa mil ochocientos cuarenta y nueve colones con 38/100) por concepto de supuestos intereses por y frente al cual serían responsables solidarios el importador y el Agente de Aduanas de reiterada cita. **Cuarto:** Indicar a las partes que de conformidad con las potestades otorgadas en los artículos 16, 17, 29, 34, 59-62 del CAUCA; artículos 24, 36, 54, 59, 62 53, 66, párrafo 2 y 70 de la Ley General de Aduana, 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y el 16 del RECAUCA, se le advierte a las partes que en el supuesto de que se llegase eventualmente a confirmar los hechos que se atribuyen en el presente procedimiento y se ordenara en su caso, el pago de las diferencias de impuestos indicados, si ante el requerimiento expreso de pago, los sujetos pasivos no procediesen con la cancelación del adeudo que eventualmente se determine, facultan a la Administración para proceder con la ejecución forzosa del adeudo, mediante la Ejecución de la Caucción del Agente



Aduanero, o bien, ordenando el cobro Administrativo y/o Judicial de las sumas adeudadas. Lo anterior sin perjuicio de ordenar la inhabilitación del auxiliar de la función pública aduanera una vez en firme el presente asunto, en tanto no se solventen las deudas con el Fisco. **Quinto:** Informar que de conformidad con el artículo 61 de la Ley General de Aduanas, vigente al momento del hecho generador, y una vez en firme el cobro pretendido el adeudo tributario no pagado en el plazo en cinco días hábiles contados a partir de su notificación, se incrementará con un interés igual a la tasa básica pasiva calculada por el Banco Central de Costa Rica, vigente a la fecha del vencimiento del plazo. Intereses que se generan hasta el efectivo pago del adeudo tributario, por lo que deben estos ser auto determinados por los sujetos pasivos. Advertir a los sujetos pasivos que todo pago efectuado será aplicado primero a los Intereses y luego al Principal conforme con el numeral **780 del Código Civil**. **Sexto:** Conceder a los interesados un plazo de **quince días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente resolución, para que se refieran a los cargos formulados, presenten los alegatos y ofrezcan la prueba que estimen pertinente. Dentro del mismo plazo deberán acreditar la personería con la que actúen y señalar lugar o medio donde atender futuras notificaciones, de conformidad con el artículo 194 inciso g) de la Ley General de Aduanas que señala que el lugar señalado por el interesado debe encontrarse en el perímetro del Gran Área Metropolitana. **Setimo:** Indicar a las partes que el expediente DN-396-2015 se encuentra a disposición de los administrados en la Dirección General de Aduanas, décimo piso, Edificio La Llacuna, Avenida Central y 1º, calles 5, San José, en custodia de la Licenciada Mónica Barrantes Acosta. **Notifíquese** al Importador y a la Agencia de Aduanas.


José Ramón Arce Bustos
Subdirector General de Aduanas a.i.



	
Elaborado por: Mónica Barrantes Acosta.	Revisado por: Bernardo Ovarés Navarro.

1 vez.—O.C. N° 4600026772.—Solicitud N° GAF-1058-19.—(IN2019390893).