

UNIVERSIDAD DE COSTA RICA
SISTEMA DE ESTUDIOS DE POSGRADO

LAS INFRACCIONES ADUANERAS (ADMINISTRATIVAS, TRIBUTARIAS
ADUANERAS Y PENALES); UN ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL Y SU APLICACIÓN
EFECTIVA A LA LUZ DE LA LGA, CAUCA IV Y RECAUCA: PROPUESTA DE
INTERPRETACIÓN Y REFORMA.”

Trabajo final de investigación aplicada sometido a la consideración de la Comisión del
Programa de Estudios de Posgrado en Derecho Público para optar al grado de
Maestría Profesional en Derecho Público

ANDREA AGUIRRE GÓMEZ
LINZEY REDONDO CAMPOS

Ciudad Universitaria Rodrigo Facio, Costa Rica

2020

DEDICATORIA

A Dios Todopoderoso, mi amparo, mi refugio, quien me reviste de fuerzas y me ayuda en todo combate.

A la Virgencita de los Ángeles, quien intercede por mí ante Dios nuestro Señor.

A mami, por ser mi mayor inspiración, mi amiga, mi psicóloga, la mejor cocinera, quien me ha impulsado siempre y quien nunca dejó de motivarme para que culminara con esta meta.

A papi y a mami madrina, por quererme, por ser incondicionales conmigo, y por darme siempre su cariño y amor.

A mi hermano, por estar siempre cuando lo necesito, por apoyarme, por ser mi informático, mi técnico y ayudarme cuando tuve problemas técnicos para la elaboración de la presente tesis.

A mi amiga Lindsay, por su apoyo y paciencia, por estar siempre pendiente de mí, eres una de las mayores bendiciones de nuestro segundo paso por la Universidad.

Andrea Aguirre

Este trabajo de investigación lo dedico:

A Dios porque ha estado conmigo a cada paso que doy, cuidándome y dándome fortaleza para continuar.

A mi esposo quien siempre ha sido mí apoyo, depositando su entera confianza en cada reto que se me presenta sin dudar ni un solo momento en mi inteligencia y capacidad.

A mi hija Luciana por ser el motor de mi vida, por los momentos que tuvimos sacrificar para poder culminar este reto educativo.

A mis padres, personas humildes, súper trabajadoras, que me sacaron adelante a pesar de las dificultades, impulsándome en todo momento para que alcanzara mis metas de superación; a mis hermanos que siempre me apoyaron y me demostraron el cariño que me tienen.

A mi amiga Andrea porque logramos concluir este proceso educativo juntas, siempre demostrándome su cariño, paciencia y apoyo en cada paso que dimos.

A todos, espero no defraudarlos y contar siempre con su valioso apoyo, sincero e incondicional.

Lindsay Redondo

AGRADECIMIENTOS

Un especial agradecimiento al Director de este proyecto, Dr. Adrián Torrealba Navas, y a los lectores Dra. Magally Hernández Rodríguez y Dr. Alex Solís Fallas, por sus observaciones y dirección en la aprobación de este proyecto.

A los profesores del programa de Maestría de Derecho Público que en cada una de sus lecciones nos guiaron a ampliar nuestros conocimientos; así como a los compañeros y amigos que formamos en este reto académico.

A nuestras familias por todo su apoyo para la elaboración de nuestro proyecto de investigación y la defensa del mismo.

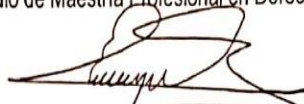
TABLA DE CONTENIDOS

| | |
|--|------|
| DEDICATORIA | II |
| TABLA DE CONTENIDOS | V |
| RESUMEN | IX |
| LISTA DE PALABRAS CLAVES Y ACRÓNIMOS | XI |
| GLOSARIO | XIII |
| INTRODUCCIÓN | 1 |
| JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA | 1 |
| METODOLOGÍA | 2 |
| OBJETIVO GENERAL: | 4 |
| OBJETIVOS ESPECÍFICOS: | 4 |
| ESTRUCTURA DEL PROYECTO | 5 |
| ESTADO DE LA CUESTIÓN | 6 |
| | |
| CAPITULO I | 12 |
| INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS, INFRACCIONES TRIBUTARIAS ADUANERAS Y LAS INFRACCIONES ADUANERAS PENALES | 12 |
| SECCIÓN I: GENERALIDADES | 12 |
| A. RESEÑA HISTÓRICA DEL DERECHO ADUANERO | 12 |
| B. NATURALEZA JURÍDICA DE LAS INFRACCIONES ADUANERAS | 15 |
| C. PRINCIPIOS APLICABLES A LAS INFRACCIONES ADUANERAS | 18 |
| 1. <i>Principio de juez natural</i> | 19 |
| 2. <i>Principio de norma más favorable</i> | 20 |
| 3. <i>Principio de culpabilidad</i> | 21 |
| 4. <i>Principio de Tipicidad</i> | 23 |
| 5. <i>Principio de legalidad</i> | 27 |
| 6. <i>Principio de reserva de ley</i> | 30 |
| 7. <i>Principio de irretroactividad</i> | 31 |
| 8. <i>Principio non bis in idem</i> | 32 |
| 9. <i>Principio de lesividad</i> | 33 |
| D. BIEN JURÍDICO TUTELADO | 34 |
| SECCIÓN II: INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS | 40 |
| A. CONCEPTUALIZACIÓN DE LAS INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS | 40 |
| B. SUJETO INFRACTOR | 46 |
| C. RESPONSABILIDAD SUBJETIVA | 49 |
| D. CAUSAS EXIMENTES DE RESPONSABILIDAD | 56 |
| 1. <i>Error material</i> | 57 |
| 2. <i>Caso Fortuito</i> | 60 |
| 3. <i>Fuerza Mayor</i> | 62 |
| 4. <i>Otras causas eximentes en materia tributaria:</i> | 65 |

| | | |
|--|---|------------|
| E. | PROPORCIONALIDAD Y RAZONABILIDAD DE LAS SANCIONES..... | 68 |
| F. | CONCURSO DE INFRACCIONES..... | 76 |
| G. | EXTINCIÓN DE LAS SANCIONES..... | 80 |
| H. | REDUCCIÓN DE SANCIONES..... | 81 |
| SECCIÓN III: INFRACCIONES TRIBUTARIAS ADUANERAS | | 85 |
| A. | CONCEPTUALIZACIÓN DE LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS ADUANERAS | 85 |
| B. | EVOLUCIÓN DEL ARTÍCULO 242 DE LA LEY GENERAL DE ADUANAS | 92 |
| SECCIÓN IV: INFRACCIONES ADUANERAS PENALES | | 105 |
| A. | GENERALIDADES | 105 |
| B. | CONTRABANDO | 117 |
| C- | DEFRAUDACIÓN FISCAL..... | 123 |
| D- | OTROS DELITOS ADUANEROS | 126 |
| 1. | <i>Tenencia ilícita de sellos de identificación y otros medios de seguridad, incumplimiento de medidas de seguridad</i> | <i>126</i> |
| 2. | <i>Ocultamiento o destrucción de información e incumplimiento de deberes de terceros</i> | <i>127</i> |
| CAPITULO II..... | | 130 |
| PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS SANCIONATORIOS..... | | 130 |
| SECCIÓN I: PRINCIPIOS APLICABLES | | 130 |
| A. | PRINCIPIO DEL DEBIDO PROCESO | 130 |
| B. | PRINCIPIO DE OFICIALIDAD | 132 |
| C. | PRINCIPIO DE GRATUIDAD..... | 133 |
| D. | PRINCIPIO DE PRUEBA LIBRE | 133 |
| E. | PRINCIPIO DE PARTICIPACIÓN DE LAS PARTES EN EL PROCEDIMIENTO..... | 133 |
| SECCIÓN II: SOBRE LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD | | 135 |
| A. | PRESCRIPCIÓN EN LA LGA Y EL CAUCA IV | 135 |
| B. | CADUCIDAD | 137 |
| SECCIÓN III: PROCEDIMIENTO ORDINARIO PARA LA SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES ADUANERAS | | 140 |
| A. | GENERALIDADES | 140 |
| B. | INICIO DEL PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO DE SUSPENSIÓN | 145 |
| C. | ACTO FINAL DEL PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO | 154 |
| D. | RECURSO DE APELACIÓN Y RECONSIDERACIÓN | 158 |
| SECCIÓN IV: PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO DE IMPOSICIÓN DE MULTAS POR INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS..... | | 162 |
| A. | GENERALIDADES | 162 |
| B. | INICIO DE PROCEDIMIENTO | 165 |
| C. | ACTO FINAL DE PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO..... | 166 |
| D. | RECURSOS DE APELACIÓN..... | 169 |
| E. | EJECUCIÓN | 171 |
| CAPITULO III..... | | 174 |

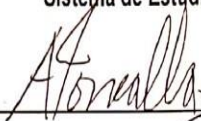
| | |
|---|------------|
| UNA REFORMA A LA LEGISLACIÓN VIGENTE SOBRE NUEVAS INFRACCIONES ADUANERAS Y LA POSIBLE DEROGACIÓN DE ALGUNAS EXISTENTES | 174 |
| SECCIÓN I: MODIFICACIONES AL TÍTULO X REFERIDO A LA “DELITOS ADUANEROS, INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS ADUANERAS” | 179 |
| SECCIÓN II: REFORMA DE LA SECCIÓN II DEL CAPÍTULO IV INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS ADUANERAS..... | 194 |
| A) SANCIONES DE MULTA..... | 194 |
| B) SANCIONES DE SUSPENSIÓN | 230 |
| SECCIÓN III: REFORMA DE LA SECCIÓN III DEL CAPÍTULO IV INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS ADUANERAS..... | 252 |
| SECCIÓN IV: REFORMA AL CAPÍTULO I DELITOS ADUANEROS; CAPITULO II DELITOS INFORMÁTICOS Y CAPÍTULO III DISPOSICIONES COMUNES A LOS DELITOS. | 253 |
| A) DISPOSICIONES COMUNES A LAS INFRACCIONES ADUANERAS PENALES..... | 253 |
| B) SE PROCEDE A MODIFICAR EL CAPÍTULO I DE DELITOS ADUANEROS: | 258 |
| SECCIÓN V: PROYECTO DE LEY REFORMA A LA LEY GENERAL DE ADUANAS, N° 7557 DE 20 DE OCTUBRE DE 1995 Y SUS REFORMAS | 269 |
| CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES | 301 |
| BIBLIOGRAFÍA | 307 |
| ANEXOS | 312 |
| ANEXO 1 MATRIZ COMPARATIVA DE INFRACCIONES VRS OBLIGACIÓN..... | 313 |
| ANEXO 2 MATRIZ COMPARATIVA DE OBLIGACIÓN VRS INFRACCIONES..... | 359 |
| ANEXO 3 INFRACCIONES ADUANERAS ANALIZADAS POR EL TRIBUNAL ADUANERA NACIONAL..... | 432 |
| ANEXO 4 OFICIO DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS..... | 452 |

Este trabajo final de investigación aplicada fue aceptado por la Comisión del Programa de Estudios de Posgrado en Derecho de la Universidad de Costa Rica, como requisito parcial para optar al grado y título de Maestría Profesional en Derecho Público.



Dr. Enrique Ulate Chacón

**Representante del Decano
Sistema de Estudios de Posgrado**



Dr. Adrián Torrealba Navas

Profesor Guía

Dr. Alex Solís Pallas

Lector

Dr. Magally Hernández Rodríguez, Lector

Lectora

Dr. Rafael González Ballar

Director del Programa de Posgrado



Andrea Aguirre Gómez



Linzey Recondo Campos

Sustentantes

RESUMEN

El presente Proyecto Final de Investigación Aplicada pretende analizar la situación actual de las infracciones aduaneras establecidas en el marco jurídico aduanero.

Es importante mencionar aquí, que la Ley General de Aduanas no es reformada de manera integral desde el año 2003, lo que hace necesario efectuar un análisis de cuales infracciones aduaneras se encuentran desfasadas y cuales resultan inaplicables, así como analizar cuales infracciones aduaneras deben ser claramente tipificadas en dicho cuerpo normativo. En el desarrollo de la presente investigación se determinó además que dichas infracciones requieren de una propuesta de modificación, que las aclare, pues algunas resultan confusas, y otras muy amplias, las cuales dificultan su aplicación, es así como algunas de las reformas que se proponen pretenden subsanar una serie de problemas actuales de diseño y aplicabilidad del sistema sancionador aduanero.

El proceso de análisis realizado permitió concluir que es necesaria una reforma integral a nuestra Ley General de Aduanas, que unifique el Título X: “DELITOS ADUANEROS, INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS ADUANERAS”. En dicho contexto, la finalidad de este proyecto fue desarrollar una propuesta de modificación a dicha Ley, en consideración de postulados especializados del Derecho Administrativo, del Derecho Aduanero, de la Técnica Legislativa y del análisis de las propuestas realizadas por el Servicio Nacional de Aduanas.

La presente propuesta fue creada con colaboración de la Dirección Normativa de la Dirección General de Aduanas, lo cual posibilita que un proyecto de la Maestría Profesional en Derecho Público de la Universidad de Costa Rica, sea analizada por parte de esta Dirección y se emita la presente propuesta a la Asamblea Legislativa, para que la misma tenga una aplicación práctica, el cual es uno de los objetivos de dicha Maestría.

ABSTRACT

This applied research aims to analyze the current situation of customs violations established in the customs legal framework. It is important to state that General Customs Law has not been comprehensively amended since 2003, which makes it necessary to carry out an analysis about customs violations that are outdated or have rendered inapplicable, as well as to analyze which customs violations must be clearly typified in that body of regulations.

During the development of present investigation it was also determined that is necessary to make a proposal for modifying the aforementioned infringements in order to clarify them, because some are confusing and others are non-specific and open, which hampers their implementation. So, promoting the outlined reforms, it is intended to correct a series of current problems of design and applicability of the customs sanctioning system.

The previous analysis led to the conclusion that a comprehensive reform of the General Customs Law of Costa Rica is mandatory to unify Title X: "CUSTOMS CRIMES, ADMINISTRATIVE INFRACTIONS AND CUSTOMS TAXES".

Therefore, the purpose of this final project was to develop a proposal to modify the General Customs Law, considering specialized postulates of Administrative Law, Customs Law, Legislative Technique and the study of legal reforms suggested by National Customs Service.

This work was carried out with the collaboration of legal area of the Directorate-General of Customs. It is expected that this project proposed by students of the Professional Master's Degree in Public Law of the University of Costa Rica, to be considered for submission to the Legislative Assembly.

In summary, this research is intended to have a practical application in order to achieve one of the objectives of the indicated Master's program.

LISTA DE PALABRAS CLAVES Y ACRÓNIMOS

CAUCA III: Código Aduanero Uniforme Centroamericano, Ley N° 8360 del 24 de junio del 2003, publicada en la Gaceta N° 130 del 08/07/2003.

CAUCA IV: Código Aduanero Uniforme Centroamericano y Protocolo de Enmienda, Resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX), Ley N° 8881 del 04 de noviembre de 2010, publicada en la Gaceta N° 236 del 06 de diciembre de 2010.

CNPT: Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

DGA: Dirección General de Aduanas.

DUA: Documento Único Aduanero.

LGA: Ley General de Aduanas.

LGAP: Ley General de la Administración Pública.

OEA: Operador Económico Autorizado.

PGR: Procuraduría General de la República.

RECAUCA III: Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, Decreto Ejecutivo N° 31536 del 24 de noviembre 2003, Gaceta N° 243 del 17 de diciembre de 2003.

RECAUCA IV: Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, Anexo de la Resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX).

RLGA: Reglamento a la Ley General de Aduanas.

SNA: Servicio Nacional de Aduanas.

TAN: Tribunal Aduanero Nacional.

GLOSARIO

Agente Aduanero: Profesional auxiliar de la función pública aduanera autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar en su carácter de persona natural, con las condiciones y los requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y en esta Ley, en la presentación habitual de servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras.

Control Aduanero: Es el ejercicio de las facultades de la autoridad aduanera para el análisis, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación de cumplimiento y aplicación de las disposiciones del régimen jurídico aduanero y las demás normas reguladoras del ingreso o salida de mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, así como de la actividad de las personas físicas o jurídicas que intervienen en las operaciones de comercio exterior.

Consolidador de Carga Internacional: Auxiliares de la función pública aduanera que, en su giro comercial, se dedican, principal o accesoriamente, a contratar, en nombre propio y por su cuenta, servicios de transporte internacional de mercancías que ellos mismos agrupan, destinadas a uno o más consignatarios. Deberán cumplir con los requisitos y las obligaciones previstas en esta ley y sus reglamentos para los auxiliares de la función pública aduanera.

Declaración Aduanera: Acto mediante el cual el declarante expresa libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y acepta las obligaciones que éste impone.

Declaración de Valor: Declaración que realizan los importadores, de los elementos que conforman el valor en aduana de las mercancías presentadas para su nacionalización, de conformidad con lo establecido en el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y la normativa regional y nacional aplicable.

Depositario Aduanero: Personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, auxiliares de la función pública aduanera que, autorizadas mediante concesión, por la Dirección General de Aduanas, custodian y conservan temporalmente, con suspensión del pago de tributos, mercancías objeto de comercio exterior, bajo la supervisión y el control de la autoridad aduanera.

Dispositivos de seguridad: Mecanismos tales como precintos, sellos o marchamos aduaneros que se colocan en las unidades de transporte o forman parte estructural de ellas, de acuerdo con las normas de construcción prefijadas de forma tal que no pueda extraerse o introducirse ninguna mercancía sin dejar huella visible de fractura o ruptura.

Documento Único Aduanero: Declaración realizada mediante transmisión electrónica de datos, a través de la que el interesado, indica el régimen aduanero y la modalidad que deberá aplicarse a las mercancías y mediante la cual suministra la información requerida para la aplicación del régimen solicitado.

Envíos postales: Es la correspondencia y paquetes postales, designados como tales, en el Convenio de la Unión Postal Universal y sus Actas y que se administra a través de Correos de Costa Rica. En estos casos, el importador debe acogerse a los mecanismos que señale la autoridad, para el internamiento de los bienes que ingresen bajo esta modalidad. Por ejemplo, en el caso de productos como alimentos o cosméticos, es posible que la aduana retenga la mercancía, porque es necesario que el importador vaya a solicitar una autorización en el Ministerio de Salud para poder continuar con el trámite de ingreso de estos productos al país.

Empresa de Entrega Rápida: Constituyen empresas de entrega rápida, las personas físicas o jurídicas legalmente establecidas en el país, autorizadas y registradas ante la Dirección General de Aduanas (DGA), cuyo giro o actividad principal es la prestación de servicios de transporte internacional expreso a terceros, de correspondencia, documentos y envíos de mercancías bajo la modalidad de entrega rápida.

Empresa Homologada: Es la empresa privada, nacional o extranjera, la cual debe cumplir las características técnicas definidas a nivel reglamentario y mediante resolución de alcance general, para la colocación de precintos electrónicos.

Estacionamientos transitorios: Área autorizada y debidamente delimitada en la que se pueden depositar temporalmente las unidades de transporte y sus cargas con dispositivos de seguridad, a fin de solicitar un régimen aduanero para las mercancías.

Exportación: Es el régimen aduanero que regula la salida de mercancías nacionales o nacionalizadas, destinadas a uso o consumo definitivo en el extranjero.

Exportador: Es aquella persona física o jurídica que cumplidos los trámites legales exporta mercancías nacionales o nacionalizadas, destinadas a uso o consumo definitivo en el extranjero

Importación: Es el régimen aduanero que regula el ingreso de bienes en el territorio nacional, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras, destinados al uso o consumo en el país.

Importador: Es aquella persona física o jurídica que realiza el ingreso de bienes en el territorio nacional, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras, destinados al uso o consumo en el país.

Operador Económico Autorizado: Es la persona física o jurídica certificada por el Servicio Nacional de Aduanas, que participa en el movimiento internacional de mercancías, siempre que cumpla con la legislación aduanera vigente y con los requisitos y obligaciones del Programa de Facilitación Aduanera para el Comercio Confiable en Costa Rica (PROFAC), con el fin de optimizar la seguridad de la cadena logística internacional.

Perfeccionamiento Activo y Perfeccionamiento Pasivo: El régimen de perfeccionamiento activo es el régimen aduanero que permite recibir mercancías en el territorio aduanero nacional, con suspensión de toda clase de tributos y bajo rendición de garantía. Estas mercancías deben ser reexportadas, dentro de los plazos que determinen los reglamentos, después de ser sometidas a un proceso de transformación, reparación, reconstrucción, montaje, ensamblaje o incorporadas en conjuntos, maquinaria, equipo de transporte en general o aparatos de mayor complejidad tecnológica y funcional o utilizadas para otros fines análogos, en las condiciones establecidas reglamentariamente y en las disposiciones que, al efecto, emita el órgano administrador competente.

Precinto Electrónico: Dispositivo físico de seguridad que se coloca en las unidades de transporte de mercancías bajo control aduanero, de manera que asegure la integridad de la carga, mediante el registro de todos los cierres, aperturas y paradas prolongadas que experimente y que permite la ubicación en tiempo real de la Unidad de Transporte durante su recorrido por el territorio nacional, con la ayuda de un sistema de monitoreo.

Régimen Jurídico Aduanero: Conjunto de normas legales y reglamentarias aplicables a las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte objeto de comercio internacional, así como a las personas que intervienen en la gestión aduanera.

Transportista Aduanero: Auxiliares de la función pública aduanera que, en su giro comercial, se dedican, principal o accesoriamente, a contratar, en nombre propio y por su cuenta, servicios de transporte internacional de mercancías que ellos mismos agrupan, destinadas a uno o más consignatarios. Deberán cumplir con los requisitos y las obligaciones previstas en esta ley y sus reglamentos para los auxiliares de la función pública aduanera.

Tránsito Internacional Terrestre: Régimen aduanero bajo el que las mercancías sujetas a control aduanero, son transportadas desde una aduana de partida hasta una aduana de destino, en una misma operación, en el curso de la cual se cruzan una o más fronteras, con suspensión de derechos e impuestos, por vía terrestre. Todo ese procedimiento estará amparado bajo una declaración internacional de tránsito terrestre.

Unidad de Transporte (UT): Compartimiento total o parcialmente cerrado, acondicionado en especial para contener mercancías con uso reiterado sin manipulación intermedia de carga, con un mínimo de volumen interior de un metro cúbico, destinado a facilitar el transporte de mercancías; con dispositivos que faciliten la manipulación. Así como otras estructuras especialmente concebidas para transportar mercancías que, por su naturaleza o características, no pueden utilizarse en espacios cerrados, conforme a las normas técnicas reglamentarias.

Viaje: Registro mediante el que se controla el inicio y finalización de todo movimiento de mercancías, al cual se le asigna, por medio de la aplicación informática, un número consecutivo a nivel nacional, que permite tener a la mercancía bajo control aduanero entre dos ubicaciones.

Zona Franca: Es un régimen liberatorio del pago de tributos aduaneros, con reimportación en el mismo estado y reexportación.



UNIVERSIDAD DE
COSTA RICA

SEP Sistema de
Estudios de Posgrado

Autorización para digitalización y comunicación pública de Trabajos Finales de Graduación del Sistema de Estudios de Posgrado en el Repositorio Institucional de la Universidad de Costa Rica.

Yo, **Linzey Redondo Campos**, con cédula de identidad 110260641 en mi condición de autor del TFG titulado "LAS INFRACCIONES ADUANERAS (ADMINISTRATIVAS, TRIBUTARIAS ADUANERAS Y PENALES); UN ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL Y SU APLICACIÓN EFECTIVA A LA LUZ DE LA LGA, CAUCA IV Y RECAUCA: PROPUESTA DE INTERPRETACIÓN Y REFORMA."

Autorizo a la Universidad de Costa Rica para digitalizar y hacer divulgación de forma gratuita de dicho TFG a través del Repositorio Institucional u otro medio electrónico, para ser puesto a disposición del público según lo que establezca el Sistema de Estudios de Posgrado.

SI NO

*En caso de la negativa favor indicar el tiempo de restricción: _____ año (s).

Este Trabajo Final de Graduación será publicado en formato PDF, o en el formato que en el momento se establezca, de tal forma que el acceso al mismo sea libre, con el fin de permitir la consulta e impresión, pero no su modificación.

Manifiesto que mi Trabajo Final de Graduación fue debidamente subido al sistema digital Kerwá y su contenido corresponde al documento original que sirvió para la obtención de mi título, y que su información no infringe ni violenta ningún derecho a terceros. El TFG además cuenta con el visto bueno de mi Director (a) de Tesis o Tutor (a) y cumplió con lo establecido en la revisión del Formato por parte del Sistema de Estudios de Posgrado.

INFORMACIÓN DEL ESTUDIANTE:

Nombre Completo: Linzey Redondo Campos

Número de Carné: 976826

Número de cédula: 110260641

Correo Electrónico: lindsayredondo@hotmail.com

Fecha: 09 de marzo de 2020.

Número de teléfono: 8815-3555

Nombre del Director (a) de Tesis o Tutor (a): Adrián Torrealba Navas.

LINZEY REDONDO Firmado digitalmente por LINZEY
REDONDO CAMPOS (FIRMA)
CAMPOS (FIRMA) Fecha: 2020.03.23 16:53:11 -0800'

FIRMA ESTUDIANTE

Nota: El presente documento constituye una declaración jurada, cuyos alcances aseguran a la Universidad, que su contenido sea tomado como cierto. Su importancia radica en que permite abreviar procedimientos administrativos, y al mismo tiempo genera una responsabilidad legal para que quien declare contrario a la verdad de lo que manifiesta, puede como consecuencia, enfrentar un proceso penal por delito de perjurio, tipificado en el artículo 318 de nuestro Código Penal. Lo anterior implica que el estudiante se vea forzado a realizar su mayor esfuerzo para que no sólo incluya información veraz en la Licencia de Publicación, sino que también realice diligentemente la gestión de subir el documento correcto en la plataforma digital Kerwá.



UNIVERSIDAD DE
COSTA RICA

SEP Sistema de
Estudios de Posgrado

Autorización para digitalización y comunicación pública de Trabajos Finales de Graduación del Sistema de Estudios de Posgrado en el Repositorio Institucional de la Universidad de Costa Rica.

Yo, **Andrea Aguirre Gómez**, con cédula de identidad 5-0338-0207 en mi condición de autor del TFG titulado "LAS INFRACCIONES ADUANERAS (ADMINISTRATIVAS, TRIBUTARIAS ADUANERAS Y PENALES); UN ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL Y SU APLICACIÓN EFECTIVA A LA LUZ DE LA LGA, CAUCA IV Y RECAUCA: PROPUESTA DE INTERPRETACIÓN Y REFORMA."

Autorizo a la Universidad de Costa Rica para digitalizar y hacer divulgación de forma gratuita de dicho TFG a través del Repositorio Institucional u otro medio electrónico, para ser puesto a disposición del público según lo que establezca el Sistema de Estudios de Posgrado.

SI NO



*En caso de la negativa favor indicar el tiempo de restricción: _____ año (s).

Este Trabajo Final de Graduación será publicado en formato PDF, o en el formato que en el momento se establezca, de tal forma que el acceso al mismo sea libre, con el fin de permitir la consulta e impresión, pero no su modificación.

Manifiesto que mi Trabajo Final de Graduación fue debidamente subido al sistema digital Kerwá y su contenido corresponde al documento original que sirvió para la obtención de mi título, y que su información no infringe ni violenta ningún derecho a terceros. El TFG además cuenta con el visto bueno de mi Director (a) de Tesis o Tutor (a) y cumplió con lo establecido en la revisión del Formato por parte del Sistema de Estudios de Posgrado.

INFORMACIÓN DEL ESTUDIANTE:

Nombre Completo: Andrea Aguirre Gómez

Número de Carné: A20106.

Número de cédula: 5-0338-0207

Correo Electrónico: andreaaguirre0884@gmail.com

Fecha: 09 de marzo de 2020.

Número de teléfono: 8835-86-71.

Nombre del Director (a) de Tesis o Tutor (a): Adrián Torrealba Navas.

Firmado digitalmente por
ANDREA AGUIRRE
GOMEZ (FIRMA)
DNI: 5-0338-0207
Fecha: 2020.03.09 14:23:03
0000

FIRMA ESTUDIANTE

Nota: El presente documento constituye una declaración jurada, cuyos alcances aseguran a la Universidad, que su contenido sea tomado como cierto. Su importancia radica en que permite abreviar procedimientos administrativos, y al mismo tiempo genera una responsabilidad legal para que quien declare contrario a la verdad de lo que manifiesta, puede como consecuencia, enfrentar un proceso penal por delito de perjurio, tipificado en el artículo 318 de nuestro Código Penal. Lo anterior implica que el estudiante se vea forzado a realizar su mayor esfuerzo para que no sólo incluya información veraz en la Licencia de Publicación, sino que también realice diligentemente la gestión de subir el documento correcto en la plataforma digital Kerwá.

INTRODUCCIÓN

JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

En este marco de referencia, hemos considerado como problema de investigación, determinar cuál es la situación actual de las infracciones aduaneras establecidas en el marco jurídico aduanero.

Se considera relevante evaluar la correcta aplicación de los procedimientos sancionatorios que se desarrollan por parte de la Administración Aduanera y así poder determinar si la administración posee herramientas suficientes para evitar la comisión de infracciones administrativas e infracciones tributarias aduaneras.

Además, es conveniente suministrar una herramienta que le permita al funcionario público describir con certeza los criterios jurisprudenciales y de interpretación que se han emitido sobre el tema en estudio, así como evidenciar los cambios de criterio, por parte Tribunal Aduanero Nacional, Contencioso Administrativo y Sala Constitucional.

Aunado a ello, es necesario fortalecer la eficacia global en la lucha contra el fraude aduanero, trasladando, para su persecución en la vía administrativa, la mayoría de los casos de incumplimiento, adecuando los tipos administrativo y penal, y corrigiendo algunas deficiencias normativas actuales.

Corolario de lo anterior, la pregunta de investigación que va generar el inicio de nuestro estudio es la siguiente:

¿Actualmente se encuentran previstos todos los mecanismos legales y procedimentales para sancionar las infracciones aduaneras de los auxiliares de la función pública, importadores, exportadores, y en general de cualquier tercero, persona física o jurídica que intervienen en las operaciones de comercio exterior y que violentan el régimen jurídico aduanero?

Atendiendo a este planteamiento lo respondemos con la argumentación de las siguientes hipótesis:

Es necesaria una reforma a la Ley General de Aduanas, Ley N° 7557 del 20 de octubre de 1995, sus reformas y modificaciones, con la entrada en vigencia del CAUCA IV "Modificación integral Código Aduanero Uniforme Centroamericano y Protocolo de Enmienda que contiene Resolución N ° 248-2009¹. (Ver observaciones sobre su vigencia)" y RECAUCA IV, Anexo de la Resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX).

- ✓ En la Ley General de Aduanas existen infracciones aduaneras desfasadas e inaplicables que requieren de una propuesta de interpretación y de una posible reforma.
- ✓ Resulta primordial integrar a la normativa aduanera nuevas infracciones aduaneras.

METODOLOGÍA

Para poder alcanzar con grado satisfactorio el cumplimiento de los objetivos y obtener la respuesta a la hipótesis planteada, se opta por implementar una metodología que permita obtener con orden, objetividad y apego las herramientas propias de la técnica jurídica; de esta forma, dentro del método jurídico se apuesta por la conveniencia de la divergencia epistemológica, la cual no debe llevar a contradicciones, sino por el contrario, al encuentro con una convergencia de elementos que guíen la uniformidad interpretativa.

Propiamente en materia, se opta por los métodos deductivo e inductivo, con el fin de lograr el equilibrio adecuado entre la realidad y norma. También, se acude con los debidos cuidados hermenéuticos, al método histórico cuando las exigencias así lo ameritan.

De esta forma la investigación requerirá analizar datos cuantitativos y cualitativos; entre los primeros, por ejemplo podemos encontrar que se debe examinar las estadísticas de información como: la cantidad de infracciones aplicadas por el Servicio Nacional de Aduanas al año, cantidad de

¹ (Nota de Sinalevi: Vigencia: De conformidad con lo que establece el artículo 134 de esta norma, la modificación al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), ley N° 7485 del 06 de abril de 1995, "entrará en vigencia en forma simultánea con su correspondiente Reglamento." Dicho Reglamento aún no ha sido aprobado, razón por la cual esta norma no está vigente.)

infracciones cometidas al año, monto anual y porcentaje que representa en recaudación por concepto de multas establecidas, cantidad de infracciones que no son ejecutadas por vicios e el procedimiento, quienes son los principales infractores en la relación aduanera; entre los datos cualitativos encontramos el estudio de la legislación aduanera tanto a nivel nacional como internacional, el espíritu del legislador para regular ciertas conductas y catalogarlas como objeto de sanción, la doctrina y jurisprudencia aduanera.

Pero sobre todo, se intentará siempre guiar la investigación por los senderos del método realista que, más que un método, viene a ser: un criterio, una visión de interpretar y entender del Ordenamiento Jurídico; por lo cual el análisis y reseña jurisprudencial siempre serán la constante en las páginas de esta investigación.

Por supuesto, se privilegia la revisión bibliográfica de todo tipo de instrumentos: libros, revistas, documentos electrónicos, leyes, resoluciones de los tribunales de justicia y estudios de casos, complementando lo anterior con trabajo práctico.

OBJETIVO GENERAL:

Analizar el contenido, procedimiento e interpretación de las infracciones aduaneras establecidas en el marco jurídico aduanero, para confeccionar una propuesta al Título X de la Ley General de Aduanas, que refleje la realidad aduanera vigente.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

1. Investigar las características esenciales de cada una de las infracciones (administrativas, tributarias aduaneras y penales) según nuestra legislación vigente y así determinar la correcta aplicabilidad de las mismas.
2. Investigar los alcances de las obligaciones del Auxiliar de la Función Pública y posibles sanciones en las que se incurran por su incumplimiento, con el objeto de determinar si el procedimiento sancionatorio vigente es adecuado y cumple con todas las garantías procedimentales, constitucionales, penales y administrativas.
3. Analizar el contenido del CAUCA IV y RECAUCA en materia sancionatoria, procurando determinar el alcance de la normativa nacional, y las posibles modificaciones que se requieren a nivel interno, para adecuarlo según los lineamientos de la norma regional comunitaria, como por ejemplo la figura de prescripción establecida en el CAUCA IV.
4. Indagar la jurisprudencia administrativa y judicial en materia de infracciones tributarias aduaneras e infracciones administrativas, para determinar la inaplicación de las normas que contiene la Ley General de Aduanas vigente, en materia sancionatoria.
5. Proponer integrar a la legislación nuevas infracciones administrativas y tributarias aduaneras, con el objeto de presentar propuesta de reformas al Título X de la Ley General de Aduanas para su mejoramiento e interpretación.

ESTRUCTURA DEL PROYECTO

El presente trabajo de investigación se compone de tres Capítulos.

El Capítulo I denominado Infracciones Administrativas, Infracciones Tributarias Aduaneras y las Infracciones Aduaneras Penales, mismo que se desarrolla en cuatro secciones desarrollando las generalidades de las infracciones aduaneras como: la reseña histórica del Derecho Aduanero, naturaleza jurídica de las infracciones, los principios aplicables a las infracciones aduaneras aunado al análisis de la conceptualización, características, antecedentes de las infracciones administrativas, de las infracciones tributarias aduaneras, e infracciones aduaneras penales.

El Capítulo II regula el tema del Procedimiento administrativo sancionador analizando los principios aplicables en los mismos, los institutos de la prescripción y caducidad y por último se desarrollan el procedimiento ordinario para la suspensión de las actividades aduaneras y el procedimiento sancionatorio de imposición de multas.

El Capítulo III el cual se constituye en el punto medular de esta investigación se propone una reforma al Título X de la Ley General de Aduanas en la cual se analiza la ley vigente en contraposición con la reforma propuesta; al final del presente, se inserta el proyecto de ley de Reforma.

ESTADO DE LA CUESTIÓN

El intercambio comercial de bienes y servicios ha constituido, para la humanidad, la forma de suplir sus necesidades, tanto a nivel local como internacional.

En todo el mundo, las demandas de la globalización del comercio, de la producción, las presiones fiscales y de seguridad nacional están provocando profundas revisiones y drásticos cambios en el funcionamiento de las aduanas.

Por la importancia para nuestro país que posee la materia aduanal que es la que regula las principales fuentes de recaudación fiscal, facilitación del comercio, control del tráfico de mercancías, debe estar en constante evaluación para alcanzar una gestión aduanera adecuada, que logre un cobro más eficiente de tributos y aranceles, sin distorsionar el funcionamiento de los mercados ni entorpecer el flujo de las mercancías lícitas.

El Servicio Nacional de Aduanas, se constituye como el órgano de control del comercio exterior y de la Administración Tributaria, teniendo dentro de su marco de acción la labor de exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como su naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y los demás deberes, requisitos y obligaciones derivados de la entrada, permanencia y salida de las mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio nacional.

Para introducirnos en el tema del presente estudio, debemos partir de una premisa básica, y es que actualmente se acepta que no sólo las autoridades judiciales pueden ejercer la potestad represiva del Estado, sino que se reconoce a la Administración la posibilidad de imponer sanciones de carácter punitivo, cuando se cometa alguna infracción aduanera.

En efecto, en el derecho penal tributario, se establece una distinción entre ilícitos o infracciones administrativas tributarias y delitos tributarios. En realidad no existe una diferencia esencial entre ambos, sino que más bien se trata de una elección de política criminal del legislador y las diferencias que se han apuntado entre ambos, refieren fundamentalmente a tres aspectos, a saber: al órgano

sancionador; al procedimiento; y a la sanción que se pueda imponer.

No obstante, sobre las diferencias apuntadas, existe consenso doctrinario en el sentido de que en un estado democrático, dichas diferencias no son suficientes para sustraer a los ilícitos administrativos del régimen de garantías constitucionales que rigen el derecho penal.

Al efecto resulta ilustrativo el pronunciamiento N° 3929-95 del 18 de julio de 1995 de la Sala Constitucional, emitido ante la consulta del proyecto de ley de justicia tributaria, en la que entre otros aspectos, se consultaba sobre el procedimiento administrativo sancionador previsto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, y si la asignación del conocimiento y juzgamiento de las infracciones administrativas a la autoridad administrativa, resulta violatorio del artículo 153 de la Constitución Política, norma que atribuye en forma exclusiva al Poder Judicial la resolución de todo tipo de controversias. Al efecto, sostuvo la Sala:

“El primer cuestionamiento de este aparte, obedece a la añeja discusión sobre si la Administración Pública puede aplicar normas punitivas, discrepancia que hace mucho tiempo fue superada en el propio Derecho Administrativo, a saber, la legitimidad constitucional de la potestad sancionadora de la Administración, por lo demás, vigente en diversos sectores de nuestro ordenamiento. En efecto, la facultad legal -contenida en este caso por el artículo 65 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Proyecto)- que permita a la Administración el conocimiento y juzgamiento de las infracciones administrativas, no invade el campo de la función jurisdiccional, ni tampoco el ejercicio de ésta, pues existen sustanciales diferencias entre las facultades administrativas y las jurisdiccionales, sin que pueda afirmarse que en el caso de examen las normas cuestionadas irrespetan tales diferencias. Es aceptado, en forma generalizada, que la infracción administrativa se diferencia del delito tributario por el órgano que establece la sanción -la Administración tributaria o un Juzgado Contencioso Administrativo en el primer caso; el Juez o Tribunal Penal en el segundo-, y por el tipo de pena; sin embargo, las diferencias procedimentales existentes entre las sanciones aplicables a infracciones y a delitos, no pueden conducir a ignorar en el ámbito del procedimiento administrativo las garantías de los ciudadanos, en efecto, los principios inspiradores del orden penal son de aplicación, con ciertos matices, al derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado...”

Así las cosas, resultan entonces aplicables en el campo de las infracciones aduaneras, los principios inspiradores del Derecho Penal, que comprende no sólo delitos y sanciones sino también un régimen de garantías común a los delitos y a las infracciones administrativas.

En esencia, la Ley General de Aduanas en su Título X presenta un marco legal para la aplicación de sanciones a los auxiliares de la función pública o a los sujetos pasivos cuando incurran en delitos aduaneros, infracciones administrativas y tributarias aduaneras.

Este capítulo ha sufrido algunas reformas en los últimos años, entre éstas la reforma del año 2012, Ley N° 9069 de 10 de setiembre de 2012, publicada en el Alcance Digital N° 143 a la Gaceta N° 188 del 28 de setiembre de 2012, Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria, y la del año 2015, Ley N° 9328 del 19 de octubre de 2015, publicada en el Alcance Digital N° 94, Diario Oficial la Gaceta N° 220 del 12 de noviembre de 2015, Ley para mejorar la lucha contra el Contrabando, cuyos cambios estaban orientados a corregir estos y otros defectos, es decir, a introducir mayor claridad en la redacción de las normas, a fortalecer las capacidades sancionatorias en sede administrativa, y finalmente, a definir el umbral a partir del cual se constituye el delito fiscal aduanero. Además se incorporan mecanismos para dotar a la administración de los instrumentos y facultades que necesita para combatir el fraude.

Como por ejemplo, en la reforma del año 2012, del Capítulo I “Disposiciones Generales”, la norma del artículo 29 “Requisitos Generales”, pretendiendo el Ejecutivo que en los supuestos de ejecuciones de multas o intereses, la Administración aplica el artículo 16 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano RECAUCA III, Decreto Ejecutivo N° 31536 del 24 de noviembre 2003, Gaceta N° 243 del 17 de diciembre de 2003, sin acudir a interpretaciones; por cuanto en este se plantea como causal de inhabilitación el no pago de las obligaciones tributarias aduaneras, dejándose que no podrá operar el auxiliar que deje de cumplir algún requisito, adicionándose a la obligación tributaria aduanera, el tema de los “intereses, multas y recargos de cualquier naturaleza”.

Se reformó además, en ese mismo año 2012 el Capítulo III “Transportista Aduanero”, específicamente la norma del artículo 43 “Responsabilidad”, pretendiendo con este artículo, atribuir a los transportistas su responsabilidad por la instalación y el adecuado uso del precinto electrónico, independientemente

de las personas que ejecuten la movilización, sin embargo en este tema aún quedan grandes vacíos de interpretación, por lo que también debe de ser objeto de análisis y discusión.

Además, se reforma en el año 2012, el Capítulo IV “Infracciones Administrativas y Tributarias Aduaneras”, modificando los artículos 231 “Aplicación de sanciones”, 233 “Rebaja de la sanción de multa”, 234 “Procedimiento Administrativo para aplicar sanciones”, 242 “Infracción tributaria aduanera”, para lo cual el Ejecutivo reafirma que la competencia para sancionar suspensiones le corresponde exclusivamente a la Dirección General de Aduanas. Para efectos aclaratorios se incluye que la fecha de comisión de las infracciones para pago de multas opera conforme lo establece el Artículo 11 del Código Penal, y se sustituye el término “incidencia fiscal” por “perjuicio fiscal” en las causas de eximente de responsabilidad; ello por cuanto el numeral 231 no hablaba de perjuicio fiscal sino y más bien de incidencia fiscal, términos que tienen una connotación totalmente disimil. En cuanto a la infracción tributaria aduanera contemplada en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, aunque reconocemos que el texto que fue modificado es menos injusto que el que establecía como multa el valor aduanero de las mercancías, este debe de observarse con detenimiento y por ello debe de ser objeto de un amplio análisis, constituyéndose en uno de los objetivos de la presente investigación.

En el año 2015, se reforman los artículos 211, 212, 213, 214, 215, 216, 231, el inciso 25) del artículo 236, y 242 bis de la Ley General de Aduanas, el mismo recoge las preocupaciones externadas por empresarios del sector privado costarricense ante la Comisión Mixta contra el Comercio Ilícito, instaurada a instancia de ese sector, contenidas en el decreto ejecutivo N° 38410- MEIC-G-SP-S-H del 14 de abril del 2014, la cual estuvo conformada por representantes de los Ministerios de Seguridad Pública, Salud, Economía, Industria y Comercio y Hacienda y a la que fueron posteriormente incorporados la Dirección General de Aduanas, la Dirección General de la Policía de Control Fiscal, dos representantes de la Unión Costarricense de Cámaras y Asociaciones de la Empresa Privada (UCCAEP) y la Fiscalía de Delitos Económicos del Ministerio Público.

Entre las principales reformas legislativas, nuevamente pueden citarse la reducción del umbral de punibilidad en los delitos de contrabando y defraudación fiscal aduanera (artículos 211 y 214), para fijarlo en 5 mil pesos centroamericanos y la introducción de nuevas modalidades que pueden

configurar dichas delincuencias. La reforma legislativa también contempló la elevación de las penas de las conductas agravadas de los delitos de contrabando y defraudación fiscal aduanera (artículos 212 y 215), ya que su rango punitivo comprende los 5 hasta los 15 años de prisión, ello con el propósito de equiparar la sanción de dichos ilícitos con la figura del robo agravado.

Asimismo, se introdujeron dos nuevas figuras, como el contrabando fraccionado y la defraudación fiscal aduanera fraccionada, que establecen las acciones delictivas previstas por los tipos básicos y que individualmente consideradas no constituirían delito (por no alcanzar el umbral de punibilidad exigido por la normativa en cuestión), pero que al sumar los montos del importe del valor de las mercancías ilegalmente introducidas o de los tributos no pagados, igualen o superen los 10 mil pesos centroamericanos, para lo cual pueden considerarse los hechos cometidos dentro de los 12 meses anteriores. No obstante, el presente estudio, pretende analizar si efectivamente dicha modificación ha tenido el resultado pretendido con la reforma.

También se modifica el numeral 231 de la Ley General de Aduanas, a efectos de reformar las causas eximentes de responsabilidad, para que de esa manera se reconozcan como tales aquellos supuestos en que se presenten errores materiales que no tengan ninguna incidencia fiscal. De igual forma, se reforma el artículo 242 bis, para que dicha normativa resulte acorde con las reformas de los artículos 211, 213 y 216 de la Ley General de Aduanas.

Por otra parte, la normativa aduanera vigente establece un procedimiento específico para la aplicación de las posibles sanciones cuando se contravenga o vulnere las disposiciones del régimen jurídico aduanero por cualquier acción u omisión de aquellos que se encuentran obligados a su cumplimiento; procedimiento que debe ser analizado en virtud de determinar cuáles son las propiedades del mismo y si los criterios aplicados por la administración, han concordado con las resoluciones emitidas por el Tribunal Aduanero Nacional, con el fin de conocer cuales aspectos debe ser conciliados con las posibles modificaciones a la luz de la aplicación del CAUCA IV “Modificación integral Código Aduanero Uniforme Centroamericano y Protocolo de Enmienda que contiene Resolución N.º 248-2009 (Ver observaciones sobre su vigencia)” y RECAUCA.

En este marco de referencia, hemos considerado como problema de investigación, determinar cuál es la situación actual de las infracciones aduaneras establecidas en el marco jurídico aduanero.

En consecuencia, se considera relevante evaluar la correcta aplicación de los procedimientos sancionatorios que se desarrollen por parte de la Administración Aduanera, con el objetivo de valorar la aplicación de las herramientas suministradas en la legislación vigente, y así poder concluir si éstas son suficientes para evitar la comisión de infracciones administrativas e infracciones tributarias aduaneras.

CAPITULO I

INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS, INFRACCIONES TRIBUTARIAS ADUANERAS Y LAS INFRACCIONES ADUANERAS PENALES

Sección I: Generalidades

A. Reseña Histórica del Derecho Aduanero

El Derecho Aduanero no siempre ha sido lo que conocemos como tal, en la época del feudalismo, el cobro de tributos para el ingreso y salida de mercancías se realizaba con el fin de reconocer a la autoridad del señor feudal.

En la doctrina encontramos criterios divididos sobre realmente cuál es su origen; un sector asegura que los árabes fueron los pioneros del derecho aduanero exigiendo un carácter de contribución general sobre los productos que atravesaban sus fronteras, por otro lado encontramos aquellos que afirman que todo dio inicio con las caravanas de comerciantes, los cuales debían entregar un pago en especies para pasar de un territorio a otro. También encontramos un sector de la doctrina que indica que los griegos fueron los que implantaron las primeras aduanas que estaban destinadas a cobrar en especie.

Específicamente sobre este punto la autora Andrea Azuola Quirós indica:

*“El desarrollo del Derecho Aduanero surge con el nacimiento del trueque, que era el intercambio de bienes y servicios sin mediar la intervención del dinero. Estas actividades -tanto en épocas primitivas como actualmente- estaban ligadas al Comercio Internacional. Como consecuencia de esto, surgen los sistemas de control, valoración y clasificación de mercancías. En un principio, este Derecho se analizaba desde un punto de vista restrictivo, pues a la Aduana solamente se le asignaba la función fiscal. Actualmente, a esta rama del Derecho se han integrado otras normas jurídicas, por lo que ahora -si nos referimos al **Derecho Aduanero- habría que decir que abarca normas administrativas, tributarias, penales y procesales. La institución aduanera se comienza a desarrollar cuando los pueblos se organizan. Los pueblos americanos primitivos tenían ciertas restricciones en cuanto a los productos que podían exportarse”.*** (Azuola Quiros, 2001, pág. 7) *(El resaltado no pertenece al original)*

Actualmente esta rama del derecho y específicamente la actividad aduanera se realiza a través de procesos, cuya finalidad, según lo que establecido en la Ley General de Aduanas en su numeral 6 es aplicar todos los Convenios, Acuerdos y Tratados Internacionales vigentes, así como la normativa nacional y regional al respecto; facilitar y agilizar las operaciones de comercio exterior; facultar la correcta percepción de los tributos y la represión de las conductas ilícitas que atenten contra la gestión y el control de carácter aduanero y de comercio exterior; en otras palabras el fin primordial es garantizar el desarrollo del comercio internacional en armonía con la realidad socioeconómica y el tráfico internacional de las mercancías con una adecuada y justa recaudación fiscal.

Es por lo expuesto, que se considera pertinente que se defina cuál es el concepto del Derecho Aduanero, para comprender la materia en la que nos desarrollamos. El autor Pedro Fernández Lalanne, citado por Carvajal Contreras, conceptualizó esta rama del derecho como:

“...Las normas legales y reglamentarias que determinan el régimen fiscal al cual deben someterse los importadores, exportadores, agentes marítimos, despachantes de aduanas, y en general, quienes realicen operaciones con mercaderías a través de las fronteras de la República, por las vías marítimas, aéreas, terrestres y postales...” (Carvajal Contreras, 1995, pág. 1)

El jurista Carvajal Contreras lo define *“como el conjunto de normas jurídicas que regulan por medio de un ente administrativo las actividades o funciones del Estado en relación con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio aduanero, así como los medios y tráfico en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen disposiciones jurídicas”*. (Carvajal Contreras, 1995, pág. 2)

Investigando respecto a su naturaleza jurídica, se considera que el Derecho Aduanero pertenece a la rama del Derecho Público, porque el sujeto esencial y dominante de la relación jurídica es el Estado, sus disposiciones son de orden público y no pueden ser modificadas por los particulares.

Se relaciona con otras ramas del derecho, como por ejemplo el derecho tributario, que en nuestro país es norma supletoria según lo que establece la Ley General de Aduanas en su artículo 273, ya que se

aplican los principios establecidos en el Código Tributario, también se relaciona con el derecho penal, porque la Ley General de Aduanas regula delitos aduaneros como el contrabando, la defraudación fiscal aduanera y otros tipos penales. Asimismo, se relaciona con el Código Procesal Penal puesto que el procedimiento de los delitos aduaneros se rige por las disposiciones del Código Procesal Penal.

Así las cosas, el Derecho Aduanero es esencialmente Derecho Público en virtud de que protege directa e inmediatamente intereses públicos, aunque de manera mediata e indirecta el interés privado como lo ha señalado Rafael Bielsa. (Bielsa, 1954, pág. 35)

Aunado a lo anterior, pesar de la ideología moderna que promueve un tráfico internacional sin controles estrictos en pro de una apertura de fronteras; no se puede dejar de lado que en la mayoría de los casos existen diferencias entre lo dispuesto por la autoridad aduanera y lo solicitado por los usuarios o administrados, los primeros celosos de ejercer el control aduanero en procura de la aplicación correcta de la normativa que regula el ámbito aduanero y principalmente persiguen la correcta percepción de los tributos y la represión de las conductas ilícitas que atenten contra la gestión y el control de carácter aduanero y de comercio exterior; los segundos promotores de la facilitación y la agilización de comercio en consigna de unos de los pilares que fomenta la Organización Mundial de Aduanas (OMA) en sus instrumentos de consulta.

En la búsqueda por mejorar los ingresos tributarios y agilizar el comercio exterior, nuestro país ha propuesto modificaciones en diferentes ámbitos (legal y tecnológicos), ya que en la actualidad el comercio internacional exige prioritariamente establecer mecanismos de seguridad que permitan que el tránsito de mercancías, se lleve a cabo de forma segura, evitando que manipulaciones indebidas pongan en riesgo las transacciones comerciales y el acceso a los mercados internacionales.

De ahí que la importancia del uso de la tecnología de la información en la gestión pública, permite al Estado agilizar sustancialmente la prestación de sus servicios y aumentar sus capacidades de control, ayudando a una mejor rendición de cuentas y un entorno de mayor transparencia, que contribuye a eliminar prácticas públicas y privadas perniciosas, como la defraudación fiscal, el contrabando, el terrorismo, el lavado de dinero y el tráfico de drogas, entre otros.

El ingreso y salida de mercancías al territorio nacional, es un trabajo diario y sumamente técnico, que se efectúa a través de las aduanas, que se ubican en puntos estratégicos en los cuales generalmente hay gran movimiento en el tráfico de mercancías.

Muchas de las controversias que se suscitan en el flujo de mercancías, pueden ser objeto de incumplimientos del régimen jurídico aduanero que conlleva a la comisión de infracciones aduaneras, previstas en el régimen jurídico establecido a nivel regional y nacional. Desarrollar dichas infracciones, es el objeto de nuestra investigación que a continuación se expondrá.

B. Naturaleza Jurídica de las Infracciones Aduaneras

Para poder analizar cuál es la naturaleza jurídica de las infracciones aduaneras primeramente se debe realizar una definición concreta de éstas, aunque sea un tema que será abordado en el próximo capítulo con mayor detalle y detenimiento:

Por su parte, podemos definir infracción aduanera como aquellas conductas que la ley ha definido previamente como acciones u omisiones que incumplen las normas, acuerdos, convenios, tratados y demás instrumentos en materia de comercio que vienen a regular el ingreso y salida de mercancía del territorio de Costa Rica.

La doctrina no ha sido muy abundante propiamente en el campo aduanero, aun así existe criterios u opiniones sobre la determinación de la naturaleza jurídica de las infracciones aduaneras y tributarias que han sido dividido en dos tendencias: la primera expone que la infracción tiene carácter penal; para la segunda, tiene naturaleza civil o administrativa.

La autoridad aduanera, debe observar una serie de requisitos al momento de emitir actos que de alguna manera van a incidir-perjudicar la esfera jurídica de los administrados, usuarios y actores del Servicio Nacional de Aduanas. Tal actividad reviste una connotación especial, cuando de lo que se trata es de la imposición de sanciones a los administrados ante el quebranto del régimen jurídico aduanero, pues a tales efectos, por tratarse de un castigo o represión de conductas ilícitas, deben

respetarse rigurosamente una serie de principios y garantías de orden constitucional y legal, para que sea legítima la actuación administrativa.

Es aquí donde las dos tendencias encuentran su análisis lógico: primeramente, el Derecho Penal ha sido concebido hasta nuestros días, como la forma de expresión más reconocida del poder punitivo de Estado; sin embargo, los hechos acaecidos con el devenir histórico impiden admitir como exclusiva tal consideración, en tanto se alude a la existencia de poderes sancionadores de la Administración Pública y consecuentemente con ello, del Derecho Administrativo Sancionador. Tanto el *ius puniendi* del Estado en su sentido genérico, como la potestad sancionadora de la Administración Pública –en un sentido más estricto y como modo de expresión de aquel-, se han manifestado de disímiles maneras en los diferentes tipos de Estado que han existido e incluso con anterioridad a él.

El Derecho Penal en este sentido, se ha erigido desde sus inicios, como la forma de expresión más reconocida del poder punitivo de Estado, aunque no de manera exclusiva; en tanto se ha ido abriendo paso desde hace algunos años y cobra cada vez más fuerza dentro del ámbito del Derecho Administrativo, estrictamente en la potestad sancionadora de la Administración, que se define como *"una potestad de signo auténticamente represivo, que se ejercita a partir de una vulneración o perturbación de reglas preestablecidas"*. (Cano Campos, 1995, pág. 339)

Bajo esta premisa puede pensarse que del ordenamiento jurídico administrativo pueden originarse una serie de deberes que pesan sobre todos los individuos hacia los que se extiende la actividad de la administración, sin que exista una relación jurídica de aquella que vincula a todo ciudadano con el Estado, que es lo que se ha denominado relación de sujeción general o de supremacía general.

No basta entonces con que la Administración sea capaz de reprimir determinados comportamientos contrarios al ordenamiento jurídico -pero no nos referimos al ordenamiento jurídico en su carácter general, o referido a cualquier norma o disposición legal, sino a aquellas que encuentren ineludiblemente su punto de referencia en lo Administrativo- para poder hablar de la existencia de una potestad sancionadora de la Administración Pública, pues como se ha podido constatar, para ser considerada como tal, ha de estar legalmente instituida.

En relación con el tema que nos ocupa resulta ilustrativo la sentencia N°3929-95 del 18 de julio de 1995 de la Sala Constitucional, la cual sostuvo:

“El primer cuestionamiento de este aparte, obedece a la añeja discusión sobre si la Administración pública puede aplicar normas punitivas, discrepancia que hace mucho tiempo fue superada en el propio Derecho Administrativo, a saber, la legitimidad constitucional de la potestad sancionadora de la Administración, por lo demás, vigente en diversos sectores de nuestro ordenamiento. En efecto, la facultad legal -contenida en este caso por el artículo 65 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Proyecto)- que permita a la Administración el conocimiento y juzgamiento de las infracciones administrativas, no invade el campo de la función jurisdiccional, ni tampoco el ejercicio de ésta, pues existen sustanciales diferencias entre las facultades administrativas y las jurisdiccionales, sin que pueda afirmarse que en el caso de examen las normas cuestionadas irrespetan tales diferencias. Es aceptado, en forma generalizada, que la infracción administrativa se diferencia del delito tributario por el órgano que establece la sanción -la Administración tributaria o un Juzgado Contencioso Administrativo en el primer caso; el Juez o Tribunal Penal en el segundo-, y por el tipo de pena; sin embargo, las diferencias procedimentales existentes entre las sanciones aplicables a infracciones y a delitos, no pueden conducir a ignorar en el ámbito del procedimiento administrativo las garantías de los ciudadanos, en efecto, los principios inspiradores del orden penal son de aplicación, con ciertos matices, al derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado...” (Sala Constitucional Sentencia N° 3929 del 18 de julio de 1995)

Es fundamental comprender que en cualquier etapa del procedimiento administrativo que conozca las infracciones aduaneras se deberán respetar los derechos subjetivos e intereses legítimos de la persona, de forma tal que estos no resulten lesionados por actuaciones arbitrarias de la Administración. Por ello, se debe velar porque todo procedimiento administrativo que pueda culminar con la imposición de algún tipo de sanción, se efectúe de forma objetiva, teniendo como finalidad determinar la verdad real de los hechos investigados.

La Procuraduría General de la República en su opinión jurídica C-229-2001 23 de agosto del 2001, analizó la naturaleza de las sanciones especialmente en referencia a la sanción de la "suspensión" este órgano en lo que interesa señaló siguiente:

"Podemos observar que los tipos "penales" administrativos por cuya competencia para la aplicación se consulta, claramente se ubican dentro de la categoría de las denominadas "sanciones disciplinarias", que nos explica la Doctrina como: "...aquéllas que se imponen a las personas que están en una relación de sujeción especial con la Administración por infracciones cometidas a la disciplina interna por la que se rige dicha relación. Desde la perspectiva inversa podemos decir que la potestad disciplinaria es una potestad de supremacía especial..." (García de Enterría, Eduardo y Fernández Tomás - Ramón. Curso de Derecho Administrativo. Tercera Edición Tomo II, Madrid, 1977, págs. 148 y 149. El énfasis es nuestro). Y que, la Potestad Disciplinaria, como "Potestad de Supremacía Especial" se encuentra entre aquellas que: "...sólo sin ejercitables sobre quienes están en una situación organizatoria determinada de subordinación, derivada de un título concreto: sobre los funcionarios o los usuarios de los servicios públicos..." (Ob. Cit., Segunda Edición, Tomo I, 1975, pág.259) (...) Sin embargo, consideramos que la denominación para este caso es un tecnicismo que no coadyuva a la solución porque, más que la especificación última que se pueda hacer sobre la naturaleza de estas sanciones, lo determinante es que las mismas son manifestación de la Potestad Sancionadora de la Administración, en este caso, de la Administración Aduanera, que se manifiesta como una "potestad de supremacía especial" (nacida del Ordenamiento Jurídico), para ser ejercida en una relación entre la Administración y "...la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera..." , en la actividad del Servicio Nacional Aduanero". (Procuraduría General de la República Dictamen C-229 de fecha 23 de agosto del 2001)

C. Principios aplicables a las infracciones aduaneras

Según lo que establece el artículo 4 de la Ley General de Aduanas los principios del derecho: *"servirán para interpretar, integrar y delimitar el campo de aplicación del ordenamiento escrito y tendrán el rango de la norma que interpretan, integran o delimitan. Cuando se trate de suplir la ausencia de las disposiciones que regulan una materia y no la insuficiencia de ellas, esas fuentes tendrán rango de ley"*.

A partir de lo anterior, los principios del Derecho Aduanero, son enunciados generales que complementan y sirven para interpretar las normas que han de ser aplicadas, por lo que son fuentes del derecho que en la práctica tienen mucha importancia, ya que son utilizados para integrar lagunas legales o para interpretar normas jurídicas.

En ese sentido y siguiendo a Jorge Eduardo Ortiz Sánchez “... a través del derecho procesal aduanero, se debe asegurar al administrado que sus garantías constitucionales serán respetadas, tanto en sede administrativa como en la vía jurisdiccional, mediante leyes procedimentales que establezcan procedimientos rápidos, justos, adecuados y mediante leyes que establezcan órganos y controles suficientes para que se le garantice una adecuada defensa...” (Ortiz Sánchez, 1985, pág. 8), de aquí la importancia que juegan los principios aplicables a las infracciones aduaneras que en esta sección se desarrollarán.

En la doctrina extranjera se mantiene la tesis de que el Derecho Aduanero está constituido por normas de índole tributaria propiamente dicha, administrativas penales y procesales. De ahí que los principales principios administrativos y tributarios se aplican como principios del Derecho Procesal Aduanero entre los que se destacan:

1. Principio de juez natural

Este principio garantiza un elemento integral del debido proceso, supone la existencia de un juez ya preestablecido en forma permanente por la ley, en otras palabras el juez debe ser el designado y no creado para el caso concreto; en relación con las infracciones aduaneras esta competencia es arrogada a las Aduanas o a la Dirección General de Aduanas según el procedimiento que se esté desarrollando; es decir por medio de este proceso se establece la imposibilidad de crear organismos ad-hoc para juzgar determinados hechos o a determinadas personas dicho principio tiene fundamento en lo dispuesto por el artículo 35 de la Constitución Política.

Sobre este tema la Sala Constitucional en sentencia 2307-2008 “ha indicado que esta garantía, elemento integral del debido proceso, supone la existencia de órganos judiciales preestablecidos en

*forma permanente por la ley. Se tutela a través de este principio, la prohibición de crear organismos ad-hoc, o ex post facto (después del hecho), o especiales, para juzgar determinados hechos o a determinadas personas, sin la generalidad y permanencia propias de los tribunales judiciales. Asimismo, **ha reconocido la importancia del principio de imparcialidad o de ‘Juez imparcial’, especialmente en el ámbito administrativo, por desempeñar la Administración en este ámbito un doble papel como Juez y parte, lo que la obliga a instar el procedimiento, verificar la verdad real de los hechos, y resolver el caso.** Sin embargo, la Sala ha estimado que tal situación no es inconstitucional (ver sentencias 03-13140 reiterada por la 06-13926) y ha observado que quienes integren los órganos directores y decisorios están obligados a actuar con la mayor objetividad e imparcialidad y que, en caso de que existan motivos que permitan anticipar algún grado de parcialidad en el asunto, las partes pueden hacer uso de la facultad que les otorga la Ley para abstenerse o para recusar” (lo resaltado no corresponde al original). (Sala Constitucional Resolución N° 2307 del 15 de febrero de 2008)*

De esta forma observamos que el mayor tribunal constitucional de nuestro país resalta que en Derecho Administrativo es necesario que aquellos que resuelvan, deben actuar con objetividad e imparcialidad, aspecto que debe aplicarse en el derecho procesal aduanero en el momento de atender infracciones aduaneras, ya sea administrativas o tributarias aduaneras.

2. Principio de norma más favorable

Este principio resguarda que los hechos sancionables se juzgarán de conformidad con las leyes vigentes en la época de su comisión de la infracción, este principio surge cuando exista un conflicto de normas vigentes, del mismo rango y aplicables a una situación sancionable por el incumplimiento de una obligación; por lo que es necesario determinar cuál de las normas regirá de forma preferente; para dirimir a favor de la norma que será más beneficiosa para aquel que cometió la infracción.

Sobre este principio la Sala Constitucional ha señalado:

“...considera esta Sala que la aplicación de la ley penal más favorable sí forma parte del debido proceso, por lo que ante un conflicto de normas, el juez debe necesariamente optar por la norma que prevea la sanción menos grave o si es del caso, por la que despenaliza la conducta. El Tribunal

consultante deberá establecer si en el caso que se analiza se infringió o no el principio de aplicación de la ley penal más favorable...” (Sala Constitucional Resolución N° 821 del 10 de agosto de 1998)

“...Con relación a la vigencia temporal de la ley penal, debe decirse que en general, los hechos punibles se han de juzgar de conformidad con las leyes vigentes en la época de su comisión. Ello constituye una consecuencia directa de la aplicación del principio de irretroactividad, que se encuentra establecido en el artículo 34 de la Constitución Política que obedece a su vez a los principios de legalidad y seguridad jurídica. No obstante, existe una excepción a ese principio, que es la retroactividad de la ley penal más favorable, la cual se desprende tanto del artículo 34 señalado como del texto del numeral 12 del Código Penal (...). El fundamento lógico racional de esa aplicación retroactiva, radica en la no necesidad de pena. Se estima que el ordenamiento jurídico, que ha cambiado la valoración de la conducta, ya sea, valorándolo positivamente o valorándolo menos negativamente, ya no le interesa la aplicación de las consecuencias jurídicas que se preveían en los supuestos anteriores. El principio general de libertad, de intervención mínima y en general, la función preventiva del Derecho Penal obliga a considerar la no aplicación de una norma penal menos favorable en un momento posterior al de su vigencia. Tanto la irretroactividad de la norma penal menos favorable cuanto la retroactividad de la más favorable obedecen al deseo de otorgar mayores espacios de libertad a los ciudadanos”. (Sala Constitucional Resolución N° 5958 del 19 de agosto de 1998)

3. Principio de culpabilidad

Este principio también tiene su fundamento en nuestra constitución específicamente en el artículo 39, que resguarda la necesidad de demostrar el dolo o culpa de aquel que ha cometido una infracción; en un procedimiento sancionador para la atención de una infracción aduanera se debe realizar un análisis sobre el cumplimiento de este principio ya que se debe demostrar la responsabilidad o participación de aquel que incumplió la obligación establecida en la norma.

Este principio también ha sido ampliamente desarrollado por el Tribunal Aduanero en sentencia N°188-2005, al analizar el elemento subjetivo del presunto infractor dentro de la culpabilidad, estableció:

“...Por su parte el principio de culpabilidad implica la necesidad de demostrar la participación o responsabilidad subjetiva del presunto infractor, es decir, debe respetarse el principio de culpabilidad, según el cual, no hay delito o infracción sin culpabilidad, puesto que no se debe penar por lo producido causalmente sino por lo que se ha realizado culpablemente. En consecuencia, el principio de culpabilidad que se encuentra recogida en el artículo 39 de nuestra Constitución Política, implica un juicio de reproche que se le debe formular al que pudiendo comportarse con arreglo a derecho no lo hace, siendo que sólo puede ser sancionado, aquel a quien la acción sancionada le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente, es decir, no puede haber responsabilidad por el mero resultado o por la mera causación de un resultado, sino que se exige además, que se haya actuado con dolo o culpa.

Como ha señalado este Tribunal, la culpabilidad presupone la existencia de la imputabilidad o sea la condición del infractor que lo hace capaz de actuar culpablemente ya sea con dolo o culpa. Se fundamenta en el principio de que no hay pena sin culpa, debiéndose demostrar en cada caso el elemento subjetivo, esto es, que el recurrente efectivamente omitió el cumplimiento de la obligación y que no existe una causa eximente de responsabilidad, es decir que no argumenta ninguna justificación que permita establecer que no tiene culpa alguna o no le es reprochable la conducta, pues no dependía de su actuación los hechos atribuidos.

El autor Alejandro Nieto señala que “el término “culpabilidad” se contrapone al de “inocencia”. En ese sentido, bajo la expresión “principio de culpabilidad” puede incluirse diferentes límites del ius puniendi, que tienen en común exigir, como presupuesto de la pena que pueda “culpase” a quien la sufra del hecho que la motiva. Para ello es preciso, en primer lugar, que no se haga responsable al sujeto de delitos ajenos: “principio de personalidad de las penas”. En segundo lugar, no pueden castigarse formas de ser, personalidades, puesto que la responsabilidad de su configuración por parte del sujeto es difícil de determinar, sino solo “conductas”, hechos: “principio de responsabilidad por el hecho” exigencia de un “Derecho Penal de hecho”. Más no basta requerir que el hecho sea materialmente causado por el sujeto para que pueda hacérsele responsable de él; es preciso que el hecho haya sido “querido” (doloso) o haya podido “preverse y evitarse” (que pueda existir culpa o imprudencia): “principio de dolo o culpa”. Por último para que pueda considerarse culpable del hecho doloso o

culposo a su autor ha de poder atribuírsele normalmente a éste, como producto de una motivación racional normal: "principio de atribuibilidad" o de "culpabilidad en sentido estricto".

Es decir, debe realizarse una valoración de la conducta del posible infractor, determinando la existencia del dolo o la culpa en su actuación. Varios connotados tratadistas coinciden en que existe culpa cuando obrando sin intención y sin la diligencia debida se causa un resultado dañoso, previsible y penado por ley. En consecuencia, entre las formas de culpa encontramos: 1) incumplimiento de un deber (negligencia) 2) afrontamiento de un riesgo (imprudencia). Sobre el tema también este Tribunal ha dicho: "...En doctrina se define la culpa como el "Descuido o desprecio de las precauciones más elementales para evitar un daño o impedir un mal", que en el caso refiere a incumplir con obligaciones específicas para la recepción, descarga y depósito de mercancías dentro de las áreas habilitadas para depósito fiscal. Por el término negligencia se ha definido "... omisión de la diligencia o cuidado que debe ponerse en los negocios, en las relaciones con las personas, en el manejo custodia de las cosas y en el cumplimiento de los deberes y misiones...". (Ver sentencia 02-98)". (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 188 de fecha 19 de noviembre de 2009)

4. Principio de Tipicidad

Este principio se encuentra estrechamente vinculado con el principio de legalidad, pero con elementos que permiten marcar algunas diferencias, el principio de tipicidad ha sido también proclamado con uno más de los principios a los que debe someterse el Derecho administrativo sancionador.

El principio de tipicidad encuentra su fundamento legal en la carta magna, el mismo se refiere a la exigencia hecha a la administración aduanera para que de manera previa a la conducta reprochada, se establezcan las infracciones en las que puede incurrir un sujeto, así como las correspondientes sanciones que le podrían ser aplicadas en caso de comprobarse el hecho que se le atribuye, todo lo cual viene a garantizar el principio de seguridad jurídica que necesariamente debe impregnar los diferentes ámbitos de la materia sancionadora.

La Sala Constitucional mediante la sentencia N° 2001-07690 de las ocho horas con cincuenta y cinco minutos del diez de agosto del dos mil uno, estableció sobre la potestad sancionatoria administrativa lo siguiente:

*"IV.-De importancia para la resolución de este asunto debe indicarse que el **principio de tipicidad es una aplicación del principio de legalidad y exige la delimitación concreta de las conductas que se hacen reprochables a efectos de su sanción.** Sin embargo, esta Sala ha reconocido que en materia administrativa disciplinaria, no se aplica el principio de tipicidad en la misma forma que se hace en materia penal, de conformidad con el artículo 39 constitucional. Lo anterior, por cuanto la actividad sancionatoria de índole penal y la de índole disciplinaria corresponden a campos jurídicos diferentes, y los parámetros de discrecionalidad que son propios del ejercicio de la potestad disciplinaria administrativa son más amplios que los de la potestad sancionatoria penal del Estado. De manera que el ejercicio de este poder es discrecional, de allí que proceda aplicar sanciones por cualquier falta a los deberes, sin necesidad de que estén detalladas o tipificadas concretamente. Así las cosas, los hechos determinantes de las faltas disciplinarias son innumerables, pues dependen de la índole de los comportamientos o conductas de los sujetos."* (Sala Constitucional Resolución N° 7690 del 10 de agosto del 2001)

En ese sentido, el principio de tipicidad viene a ser la identidad entre los supuestos fácticos de la conducta realizada y la descrita en las normas jurídicas, es decir, la homogeneidad del hecho real con los elementos jurídicos que fundamentan el contenido material del injusto de las situaciones que dan lugar a la actuación sancionadora de la administración.

Sobre este tema el Tribunal Aduanero Nacional ha desarrollado cuál es su ámbito de aplicación en materia aduanera, refiriéndose de la siguiente forma:

"Principio de Tipicidad: El principio de tipicidad es una aplicación de la máxima de legalidad consagrado en el numeral 11 de la Constitución Política y de la LGAP, que exige la delimitación concreta de las conductas que se hacen reprochables a efectos de su sanción.

Para que una conducta sea constitutiva de una infracción, no es suficiente que sea contraria a derecho, es necesario que además esté tipificada, sea que se encuentre plenamente descrita en una norma;

esto obedece a exigencias de seguridad jurídica, pues siendo materia represiva, es necesario que los administrados sujetos a un procedimiento sancionatorio puedan tener entero conocimiento de cuáles son las acciones que deben abstenerse de cometer, so pena de incurrir en una conducta infraccional. Toda sanción debe estar antecedida de una clara demostración de los hechos, pero también de la acreditación de la ilegalidad de la conducta. En ese mismo sentido, nuestra Constitución Política contempla como uno de los pilares fundamentales de los derechos individuales, el artículo 39, que en lo conducente señala: “A nadie se hará sufrir pena sino por delito, cuasidelito o falta sancionadas por ley anterior y en virtud de sentencia firme dictada por autoridad competente, previa audiencia concedida al indiciado para ejercitar su defensa y mediante la necesaria demostración de la culpabilidad...” De esta forma, el tipo infraccional se constituye en una descripción de un acto omisivo o activo, establecido en un presupuesto jurídico de una ley anterior, mientras que la tipicidad es la adecuación o subsunción de una conducta humana, concreta y voluntaria, al tipo, sea a la descripción hecha en la ley, configurándose en el primer elemento de la conducta punible, derivada del principio de legalidad señalado, “nullum crimen sine lege”. Con base en lo expuesto, el juicio de tipicidad es el proceso mediante el cual, los aplicadores del derecho entran a determinar si el comportamiento específico que se les ha presentado para análisis, coincide o no con la descripción típica contenida en la norma...”. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 294 del día 12 setiembre 2013)

De esta forma se deduce que el principio de tipicidad requiere que las acciones que interesan jurídicamente tienen que ser limitadas y típicas. Es la descripción sucinta en la parte preceptiva de la ley penal, de una conducta humana cometida. El delito o la infracción es sinónimo de tipo. Si no hay concordancia entre el hecho y la descripción legal del delito, hay falta o ausencia de tipicidad; consecuentemente el acto es impune.

Corolario de lo expuesto, para resguardar el principio de tipicidad debe determinarse la conducta constitutiva de la infracción regulada en la norma que se considera contraria a derecho.

En materia tributaria la jurisprudencia sobre el tema sancionador indica lo siguiente:

Esta Sala, como Órgano Contralor de legalidad de las actuaciones y resoluciones de la Administración Tributaria, (...), en consideración al precedente vertido por el Tribunal Contencioso Administrativo,

sobre la necesaria y adecuada motivación del acto que da origen al cierre de negocios y la imposibilidad de subsanar en alzada, procede a analizar el acto jurídico en el que la Administración plantea el presente proceso, con fundamento en una conducta que amerita la supuesta imposición de una sanción administrativa. Sin embargo, para poder llegar a dicha sanción, es necesario que la Administración realice la valoración de la culpabilidad y antijuridicidad de la conducta a sancionar, así como la existencia y forma de la posible lesión al bien jurídico tutelado, en razón de la conducta reprochada. Es más que necesario e indispensable para la validez de un acto sancionador administrativo, que este cuente con la debida motivación del acto, tal y como lo establece la Ley General de la Administración Pública, en sus artículos 132, 133 y 136. En esa línea de pensamiento la Sección VI del Tribunal Contencioso Administrativo ha considerado que: "...De ahí que la aplicación de los postulados generales del derecho punitivo en materia administrativa exige un análisis de los elementos estructurales de la infracción para determinar la pertinencia de la sanción, entre ellos, la tipicidad y antijuridicidad. En este sentido, es necesario ponderar los criterios de insignificancia del incumplimiento y trascendencia de lesión al bien jurídico tutelado, para discriminar los supuestos en que el comportamiento sea formalmente típico pero no exista gravedad suficiente para lesionar el bien jurídico, de aquellos en que sí exista una lesión que amerite ser sancionada. En esta dinámica, ha de abordarse el examen de antijuridicidad material a fin de establecer trasgresión o afectación real al bien jurídico tutelado. No se trata de una aplicación automática de la sanción ni encuadramiento de la acción u omisión en la tipología legal. Por el contrario, la norma que crea la infracción y establece la sanción en análisis, permite que la Administración Tributaria, pueda ponderar si amerita ser impuesta, sin detrimento, claro está del interés público, que en última instancia debe tutelarse. El numeral 86 citado no indica que la Administración Tributaria, tenga la obligación de aplicar de manera automática, sin análisis y sin utilizar criterios de ponderación y circunstancias atenuantes, la sanción de cierre de negocios a las infracciones ahí descritas. No debe perderse de vista que se trata de una sanción de efectos graves por lo que debe ser aplicada cuando exista una lesión perjudicial a los bienes jurídicos tutelados en las normas tributarias. Para ello, se insiste, resulta indispensable el examen de antijuridicidad material señalado supra. Ello encuentra fundamento incluso, en el artículo 77 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios que indica que " (...) La Administración Tributaria deberá imponer las sanciones dispuestas en este capítulo, con apego a los principios de legalidad y al debido proceso. En materia de procedimientos, a falta de norma expresa en este Código, deberán aplicarse las disposiciones generales del procedimiento administrativo de la Ley General de la Administración

Pública. (..). (...). En materia de cierre de negocios, la misma Sala Constitucional ha establecido que el bien jurídico tutelado consiste en las potestades de verificación y fiscalización de la Administración tributaria (En ese sentido ver fallo No. 8191-2000). (Tribunal Contencioso Administrativo Sección VI Sentencia N° 03214 del 27 de agosto del 2010)

5. Principio de legalidad

El principio de legalidad constituye, dentro de la ideología de un Estado Democrático de Derecho, uno de sus fundamentos y para el caso de la Administración, supone que esta se encuentra sometida plenamente a la Ley y al Derecho; este principio es conocido como “nullum crimen nulla poena sine lege”, que significa que, no hay crimen y no hay pena sin la existencia de una ley. Este principio de legalidad encuentra su fundamento en los artículos 11 y 49 de la Constitución Política y 11 de la Ley General de la Administración Pública.

Nuestra jurisprudencia ha indicado sobre el principio de legalidad:

“implica que la acción administrativa debe necesariamente, adecuarse a la totalidad del sistema normativo escrito o no escrito, o sea a lo que solemos llamar bloque de legalidad(...) en todo momento requiere de una habilitación normativa que a un propio tiempo justifique y autorice la conducta desplegada para que esta pueda considerarse lícita, y más que lícita, no prohibida”.
(Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia Voto N° 40-1995)

La Procuraduría General de la República se refirió sobre este principio en la Opinión Jurídica OJ-116-2014 manifestando lo siguiente:

*“La función básica del principio de legalidad es la de servir de garantía al ciudadano, de que si se ve inmerso en un proceso penal, **será investigado y eventualmente juzgado por leyes escritas previamente confeccionadas**. En ese sentido, dentro del principio de legalidad se encuentran dos conceptos fundamentales: el del tipo legal y el del tipo de garantía; la función del tipo legal es hacer una descripción detallada de la materia prohibida, es decir, de lo que es el contenido material de lo injusto como delito, por lo que se debe describir el bien jurídico tutelado, el comportamiento sometido*

a pena y decir si se requiere el dolo (la no mención de la culpa implica que el tipo es doloso) o si basta la culpa. Por su parte, el tipo de garantía abarca los presupuestos de punibilidad que deben ser fijados legislativamente (CASTILLO, Francisco. Derecho Penal Parte General. Editorial Jurídica Continental, San José, p.p. 95-96)”.

*La función de garantía del principio de legalidad implica, necesariamente, la prohibición del derecho consuetudinario en materia penal, la prohibición de la retroactividad de la ley penal, la prohibición de la aplicación analógica de la ley penal y la necesidad del principio de taxatividad (CASTILLO Francisco, Óp. Cit. p 96), prohibiciones dirigidas a establecer la supremacía de la ley escrita por sobre otras fuentes de derecho y a dar a la especificidad, claridad y precisión de las normas penales un valor preponderante. Conforme lo anterior, la ley penal debe determinar con toda claridad la conducta que se pretende regular y la pena a imponer, siendo un requisito imprescindible que las conductas constitutivas de delito estén plenamente descritas en la norma, como una garantía de seguridad jurídica, cobrando relevante importancia en este punto el principio de taxatividad; es decir, la obligación de que la norma penal sea completa, precisa y clara. Es lo que se ha llamado *lex certa*”. (Procuraduría General de la República Opinión Jurídica OJ-116 del 23 de setiembre del 2014) (Lo resaltado no corresponde al original)*

De lo expuesto se observa que el derecho aduanero está constituido por normas de índole tributaria propiamente dicha, administrativas, penales y procesales, estas características de esta rama del derecho resultan de total aplicación cuando del procedimientos aduanero se habla, toda vez que permite observar ya no solo la potestad sancionadora que tiene el ente estatal, sino que además se pueden visualizar las actuaciones que dentro de la misma se generen, bajo una óptica garantista, donde el procedimiento administrativo sancionador se constituya en una verdadera garantía a favor de la persona, evitando actuaciones arbitrarias y la consecuente imposición de sanciones cuyo único fin sea mostrar el poder estatal.

Según el autor Torrealba Navas “(...) el principio de legalidad puede ser visto en una doble óptica: como “bloque de legalidad” que limita a la Administración en su actuación singular frente al ciudadano; como principio de rango normativo, que hace prevalecer la fuente legal sobre fuentes secundarias como el reglamento”. (Torrealba Navas, Derecho Tributario Iberoamericano, 2017, pág. 148)

Propiamente en materia aduanera el Tribunal Aduanero Nacional en sentencia 311-2015 exteriorizó: *“Sobre el cumplimiento del principio de legalidad o nullum crimen, nulla poena sine lege, inicialmente lo resumimos como la **sujeción a la reserva de ley en materia sancionatoria**, según la cual únicamente en virtud de la ley se puede afectar la esfera jurídica de los administrados, creando sanciones y los tipos o conductas que pueden calificarse como infraccionales, lo cual crea una doble garantía: la primera, de orden material, consistente en **la exigencia de la predeterminación normativa de las conductas ilícitas y de las sanciones** correspondientes cuestión que ha sido superada con el dictado de la Ley General de Aduanas vigente desde 1996 y que establece en el Título X el caudal sancionador que busca mantener la vigencia jurídica de todo el engranaje normativo aduanero y la segunda de carácter formal, se refiere al rango necesario de las normas que tipifiquen dichas conductas y regulen las sanciones aplicables que no encuentra violación alguna en Costa Rica dado que cumple con los requerimientos constitucionales para poder ser aplicada. Se trata entonces de que al momento de la intimación, el órgano con competencia sancionadora pueda encontrar una conducta infraccional creada por ley formal con las posibles integraciones reglamentarias permitidas a nivel constitucional”.* (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 311 del 17 de setiembre del 2015).

La Sala Constitucional de forma clara y precisa ha señalado que el principio de legalidad constituye un principio rector del procedimiento administrativo. En tal sentido, sólo si el acto es conforme al ordenamiento jurídico se tendrá como válido.

En el Voto N° 1731-93, la sala Constitucional se refiere a los principios de reserva de ley y el principio de tipicidad, como manifestaciones del principio de legalidad, encontramos la primera en el orden formal, mientras que la segunda está referida aun plano material.

Así tenemos que la reserva de ley contempla dos ámbitos, por una parte, solo por Ley se regula toda la materia a ella reservada por el legislador y por otro lado en materia reglamentaria, donde se desarrolla y complementa la ley.

De esta forma, la Administración Aduanera para determinar la comisión de infracciones aduaneras, no puede realizar interpretaciones extensivas de la norma, tan sólo debe ceñirse estrictamente a lo

estipulado en el régimen jurídico aduanero, es decir ya sea norma de rango de ley, reglamentaria o normas administrativas para efecto de analizar si una determinada conducta constituye o no infracción sancionable, debiendo en todo caso cumplir con las normas aduaneras nacionales.

6. Principio de reserva de ley

El principio de reserva de ley obliga a que todos los elementos del tipo objetivo –descripción de la conducta y pena a imponer- deben estar integrados en la norma.

El jurista Jesch Dietrich al referirse a este principio indica lo siguiente: *“La reserva de la ley sólo significa, originaria y fundamentalmente, que ciertos ámbitos sustantivos no pueden ser regulados de modo general sin el ascenso y la colaboración del Parlamento. ...La historia de la reserva legal es la historia del creciente estrechamiento de la libre actividad de la Administración; el ámbito de acción del cual dispone, en especial el ámbito jurídicamente vacío, se reduce continuamente. Esta sumisión del Ejecutivo al legislador, su transformación en un poder preponderantemente, aunque no exclusivamente, ejecutor de la ley, se operó en tres estadios. Todos ellos afectan al ámbito sustraído a la reserva de ley en sentido tradicional. Primeramente, lo que estaba en juego fue la colaboración del Parlamento en el sentido del concepto democrático de la ley; siguió a ello la exigencia de determinados requisitos de contenido y forma de la ley, y finalmente la ejecución de las leyes es revisada por tribunales independientes”.* (Jesch, 1978)

La Sala Constitucional como se indicó líneas atrás (Voto N° 1731-93), menciona que la reserva legal y la tipicidad, son manifestaciones del principio legalidad, la primera en el orden formal, mientras que la segunda está referida a un plano material.

Así tenemos que la reserva de ley contempla dos ámbitos, por una parte, solo por Ley se regula toda la materia a ella reservada por el legislador y por otro lado en materia reglamentaria, donde se desarrolla y complementa la ley.

Miguel Carbonell, señala que *“La reserva de ley puede entenderse como la remisión que hace normalmente la Constitución y de forma excepcional la ley, para que sea una ley y no otra norma*

jurídica la que regule determinada materia. En otras palabras, se está frente a una reserva de ley cuando, por voluntad del constituyente o por decisión del legislador, tiene que ser una ley en sentido formal la que regule un sector concreto del ordenamiento jurídico”. (Carbonell, 2000)

Según lo expuesto, el principio de reserva de ley vincula tanto a la Administración, como al legislador, en materia aduanera el Estado o la administración aduanera solamente puede ejercitar legítimamente sus potestades normativas por conducto del Poder Legislativo; se puede aplicar a cualquier materia, y se consagra cuando se establece que una materia se regulará por la ley reglamentaria, o que se establecerá mediante ley.

En esta misma línea de pensamiento pero específicamente en Derecho Tributario expone Torrealba Navas “... la reserva de ley es expresión de la voluntad popular (auto imposición), garantía del debate parlamentario y de lograr a través de él una racional composición de intereses en la distribución de las cargas públicas (publicidad, principio democrático en la imposición y racionalidad objetiva para integrar la autonomía individual y el interés colectivo) e instrumento de certeza a la hora de fijar del forma objetiva las obligaciones fiscales (seguridad jurídica)”. (Torrealba Navas, Derecho Tributario Iberoamericano, 2017, pág. 161)

7. Principio de irretroactividad

El principio de irretroactividad de la ley, consagrado en el artículo 34 de nuestra Constitución Política, que señala lo siguiente: *“A ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, o de sus derechos patrimoniales adquiridos o de situaciones jurídicas consolidadas”*.

Se puede observar que este principio se refiere a que las relaciones jurídicas se rigen conforme a las reglas vigentes al momento de constituirse los mismos, con el objeto de otorgar seguridad jurídica a la sociedad civil de modo que los administrados puedan saber a qué atenerse en las relaciones con el Poder Público.

Lo que significa que el Estado no puede aplicar válidamente hacia el pasado normas jurídicas posteriores para resolver situaciones acontecidas con anterioridad al dictado de dichas normas.

Al respecto se ha establecido que: *“Este principio, entonces, postula una aplicación restrictiva de las normas sancionadoras, lo que supone, claro está, la prohibición de la interpretación extensiva o analógica como criterios integradores ante la presencia de una laguna legal. Por otro lado, de importancia al caso, en cuanto a la aplicación en el tiempo de las normas, ninguna duda se plantea respecto a la aplicación del principio de irretroactividad (artículo 34 de la Constitución Política) a la potestad sancionatoria, que debe ser exigida en base a la normativa vigente al momento de cometerse los hechos y no en otra posterior a tal fecha”.* (Tribunal de Casación Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda Resolución N° 00118 2016)

8. Principio non bis in idem

Dicho principio encuentra protección a nivel del artículo 42 de la Constitución Política y prescribe la imposibilidad de que un sujeto sea juzgado dos veces por el mismo hecho al indicar lo siguiente: *“Un mismo juez no puede serlo en diversas instancias para la decisión de un mismo punto. Nadie podrá ser juzgado más de una vez por el mismo hecho punible. Se prohíbe reabrir causas penales fenecidas y juicios fallados con autoridad de cosa juzgada, salvo cuando proceda el recurso de revisión”.*

La Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, se ha pronunciado sobre este principio del derecho administrativo sancionatorio, indicando: *“El principio “non bis in idem”, que en su acepción general constituye una prohibición a la doble persecución judicial por un mismo hecho a una misma persona, es tutelado en el artículo 42 de la Constitución Política, y la jurisprudencia constitucional reiteradamente ha aceptado que es también de aplicación en sede administrativa, lo que implica la imposibilidad de sancionar doblemente, aún en sede disciplinaria, una misma infracción o hecho cometido por la misma persona. Necesario es resaltar que para que resulte operativa la prohibición que representa el principio non bis in ídem es imprescindible una “coincidencia fáctica”.* (Ver sentencia 2004-10083, reiterada en sentencias: 058-2016, de las 14:30 del 12 de enero del 2016 y 4152-2007, de las 12:15 horas del 23 de marzo del 2007) (Sala Constitucional Resolución N° 6235 de fecha 31 de mayo del 2005)

Por otra parte, la Sala Constitucional se ha pronunciado sobre su marco de aplicación cuando se están frente a ámbitos diferentes de responsabilidad, por ejemplo el administrativo y el penal, esto como resultado de la independencia del Derecho Administrativo en materia sancionatoria. Al respecto la Sala Constitucional ha indicado: *“ya esta Sala ha establecido (...) que el patrono no puede quedar sujeto, para sancionar disciplinariamente, al resultado previo de una causa penal, pues estamos ante dos tipos de consecuencias distintas, para el acto de un trabajador”*. (Sala Constitucional Resolución N° 380 1990)

También ha indicado que un mismo hecho puede encuadrar en normas de distintas ramas del derecho y puede causar efectos diferentes e independientes en diversas vías, toda vez que se trata de sanciones correspondientes a dos esferas de responsabilidad totalmente diferentes e independientes dentro de nuestro ordenamiento jurídico, como en el caso específico que nos ocupa, distinguiendo la administrativa de la penal.

9. Principio de lesividad

Este principio se deriva de los artículo 28 y 39 de la Constitución Política; ambos numerales indican que será perseguible por la legislación costarricense, cualquier conducta que éste establecida como ilícita y que además afecte o perjudique el ámbito moral, orden público o algún tercero; siendo así que si no traspasa esa esfera su conducta, no sería ilícita ni sujeto de persecución, es este mismo principio de lesividad el que les resguarda. En este sentido se establece:

“Artículo 28: “ Nadie puede ser inquietado ni perseguido por la manifestación de sus opiniones ni por acto alguno que no infrinja la ley.

Las acciones privadas que no dañen la moral o el orden público o que no perjudiquen a tercero, están fuera de la acción de la ley. (...)

Artículo 39: A nadie se hará sufrir pena sino por delito, cuasidelito o falta, sancionados por ley anterior y en virtud de sentencia firme dictada por autoridad competente, previa oportunidad concebida al indiciado para ejercitar su defensa y mediante la necesaria demostración de culpabilidad”.

La Sala Constitucional se refirió sobre el tema al indicar:

"Las acciones privadas que no dañen la moral o el orden público, o que no perjudiquen a tercero, están fuera de la acción de la ley". Ciertamente, la decisión de cuáles bienes jurídicos han de ser tutelados por el Derecho Penal, es una decisión de carácter político criminal; no obstante, dentro de un sistema democrático como el que consagra nuestra Constitución, en donde se pretende realizar el ideal de una sociedad libre e igualitaria, las intromisiones del Derecho Penal, han de ser las estrictamente necesarias y sobre todo, han de atender al principio de proporcionalidad. Lo anterior por cuanto, la existencia del derecho penal, actualmente, implica la existencia de la estructura carcelaria, que apareja la más grave restricción a la libertad humana; libertad, que el Estado debe paradójicamente, debe garantizar y proteger. Esto es, tal restricción, debería ser la mínima imprescindible para hacer efectivas las libertades de los demás ciudadanos. La intervención del Derecho Penal afecta siempre derechos fundamentales de la persona, priva de libertad de hacer o incluso física, y supone una muy grave injerencia del Estado en la vida y el desarrollo de la personalidad de los ciudadanos. Desde ese punto de vista, el bien jurídico tiene una función limitadora trascendental; no se justifica la existencia de una norma penal sin que sea inherente el objetivo de la protección de un bien". (Sala Constitucional Resolución N° 1588-1998)

D. Bien Jurídico tutelado

Cuando hablamos de bien jurídico tutelado se debe de pensar en los bienes que son efectivamente protegidos por el Derecho, es decir aquellos valores fundamentales del ser humano y su entorno social que son protegidos por el orden jurídico en tiempo y lugar determinado.

Esta protección es la razón o finalidad del tipo infraccional, pues no puede el legislador prohibir o sancionar conductas humanas sin motivo alguno, sino que lo debe hacer para otorgar protección a los bienes más importantes del individuo y la sociedad, constituyéndose el bien jurídico en el objeto jurídico del delito o infracción a sancionar.

Los bienes jurídicos tutelados son una muestra de las convicciones axiológicas de la sociedad, por lo que al ser regulados mediante un tipo penal, su lesión o puesta en peligro legitima a la sociedad a imponer una pena. Queda claro que puedan existir normas penales no compartidas por algunas personas o grupos, pero que de todos modos deben ser observadas, lo que evidencia una característica esencial de la norma penal: su imperatividad. (Navas, pág. 6)

El autor Adrián Torrealba (Torrealba Navas, Derecho Tributario Iberoamericano, 2017, pág. 812) cita al jurista Lo Monte que señala *“los bienes –prestaciones, que tiene como referencia objetiva el correcto manejo económico, el correcto funcionamiento del sistema económico, el orden establece la original función crítica del bien jurídico. Ellos, en esencia, terminan por tutelar entidades conceptualmente inaferrables, cuyos límites escapan a una clara definición: en realidad, no son objetos de tutela sino rationes de tutela”* (Lo Monte, 2006, pág. 217).

El jurista Juan Carlos Ferré Olivé (Ferré Olivé, 2014, págs. 11-13) resalta que la doctrina se ha dividido claramente en dos corrientes: las mayoritarias que defienden la tesis patrimonialistas y las minoritarias que defiende la tesis funcional:

a) *“Tesis patrimonialistas: (...) giran en torno a la defensa de intereses patrimoniales supraindividuales. No existe un punto de vista único, pues algunos autores ponen el acento en el Erario Público o patrimonio del Estado, mientras que otros se decantan por la recaudación tributaria o por la efectividad del derecho de crédito tributario. (...)*

Es evidente que algunos delitos contra la Hacienda Pública afectan desde una perspectiva puramente pecuniaria al patrimonio del Estado, Comunidades Autónomas o Entes locales. Esta realidad ha dado pie a que muchos autores identifiquen el patrimonio como el bien jurídico tutelado, sustentando las tesis de orientación patrimonial. (...)

b) *Tesis funcionales: (...) Fernando Pérez Royo de 1986. (...) habla por vez primera de la tutela de la función tributaria o de recaudación de ingresos públicos, “una serie de valores incorporados en la realización de la política tributaria”, que se concreta en la posición en la que se coloca la Administración para defender el interés público relativo a la efectiva actuación de las normas tributarias (Pérez Royo, 1986) (...) Gracia Martín, por su parte, ha aportado distintas ideas en relación al bien*

jurídico, que tienen en común el rechazo de los planteamientos patrimonialistas. Así ha cuestionado estas teorías porque no reflejan acertadamente ni el objeto material (que sería la concreta pretensión u obligación tributaria) ni el objeto jurídico (que considera la integración de las funciones patrimonial, de justicia y político-económica del tributo). En definitiva, el bien jurídico se concreta en las funciones del tributo, por lo que el delito de defraudación tributaria supone la lesión o puesta en peligro de dichas funciones. (Gracia Martín, 1994., págs. 183, 217)

c) Planteamientos eclécticos: (...) se acepta la especificidad o funcionalidad del tributo que marca un bien jurídico genérico o ratio legis, pero a la hora de la verdad concretan como bien jurídico inmediato o específico, es decir, técnico y con consecuencias penales efectivas, a los intereses patrimoniales del Estado. (Ferré Olivé, 2014, págs. 11-13)”

Una vez expuesto estas teorías, se debe resaltar que los derechos de aduana o aranceles aduaneros son impuestos, considerados por la doctrina y la normativa nacional como una clase de tributo, algunos autores coinciden en destacar el doble carácter o función de estos impuestos: primeramente encontramos el carácter fiscal ya que se trata de un instrumento de recaudación pública y el carácter económico es decir se considera un instrumento de desarrollo y estabilidad económicas de nuestro país.

Estos dos elementos normalmente van unidos y repercuten en el bien jurídico, que protegen las normas que sancionan el incumplimiento del régimen jurídico aduanero; es decir por el aspecto fiscal se protege los ingresos fiscales al Estado y obra en su exclusivo beneficio. Por el aspecto económico, no se utiliza como fuente de exacción fiscal sino como instrumento de políticas orientadas a favorecer la producción nacional y promover la estabilidad económica.

Propiamente en materia sancionatoria tributaria, Torrealba señala lo siguiente: *“Podemos advertir dos enfoques diversos: por una parte, algunas teorías se inclinan por una visión estática o patrimonial de la Hacienda Pública, por otra, algunas se inclinan por una visión dinámica, centrándose en el concepto de actividad financiera del Estado y demás entes públicos. Y, al interno de estos enfoques, podemos apreciar una tensión entre los planteamientos que acuden a bienes jurídicos individuales y los que, en*

alguna medida, buscan destacar el elemento del interés colectivo sin sacrificar la concreción misma del bien jurídico". (Torrealba Navas, Derecho Tributario Iberoamericano, 2017, pág. 812)

No obstante, existe una importante corriente doctrinal que señala que el bien jurídico protegido en las infracciones aduaneras es la función de control del servicio aduanero al consignar lo siguiente: "... el bien jurídico que se tutela por medio de la figura penal de contrabando es el ejercicio de la función de control del tráfico internacional de mercaderías, que ejerce el servicio aduanero, y que se concreta en un doble objetivo: la aplicación y fiscalización de importar y exportar, y la percepción tributaria". (Edwards, 1995)

Ahora bien, se puede determinar que el Título X de la Ley General de Aduanas resguardan dos bienes jurídicos tutelados que se vislumbran con claridad en las infracciones aduaneras independientemente del cual tipo se refieran (administrativas, tributarias aduaneras o penales):

- Primeramente encontramos aquellas infracciones que tienen por como objeto la adecuada recaudación impositiva del sistema tributario aduanero, lo que tiene como objetivo primario resguardar el principal bien jurídico tutelado: el patrimonio de la Hacienda Pública.
- Por otro lado, encontramos las infracciones que protegen e incentivan el cumplimiento del régimen jurídico aduanero, es decir el cumplimiento de los deberes tributarios aduaneros mismos que surgen del vínculo jurídico que liga al contribuyente con la Administración Aduanera (relación jurídico-tributaria -aduanera), situación de sujeción que obliga al administrado o el auxiliar de la función pública (según sea la situación). En Costa Rica los auxiliares de la función pública, tienen el deber de realizar el pago de una cantidad o tributo específico, lo que algunos autores llaman el cumplimiento de los deberes materiales, o de una obligación específica, como llevar la contabilidad o realizar las declaraciones aduaneras conteniendo datos concretos que exige la normativa, fundamentalmente el cumplimiento de deberes de información. En materia aduanera, el título III de la LGA, desglosan en forma detallada un listado de los deberes formales que deben cumplir los Auxiliares de la Función Pública, al momento de formar parte de las operaciones de comercio exterior, mismas que se

sintetizan en la idea del deber de declarar a las autoridades la información de trascendencia tributaria o aduanera.

De esta forma ya la Sala Constitucional se ha referido al tema cuando examinó lo dispuesto en el numeral 242 de la LGA, al resolver la Acción de Inconstitucionalidad, delimitó la configuración del bien jurídico tutelado por dicha norma infraccional, indicando a los efectos:

*“...Como punto de partida, la Sala observa que la disposición legal cuestionada **persigue proteger el patrimonio de la Hacienda Pública**, en la medida que sanciona cualquier acción u omisión contraria al régimen aduanero que conlleve un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos. Efectivamente, el umbral económico (cien pesos) es señal clara del vínculo existente entre la infracción aduanera y la sanción prevista en la norma. Naturalmente, también **es plausible visualizar el cumplimiento de los deberes formales que inciden en el ejercicio de las facultades de control y verificación aduanera como bien jurídico tutelado, pero únicamente de manera secundaria**. Se reitera que la **finalidad de la norma es proteger e incentivar el correcto funcionamiento y, por ende, la adecuada recaudación impositiva del sistema tributario aduanero, lo que tiene como objetivo primario resguardar el principal bien jurídico tutelado: el patrimonio de la Hacienda Pública. ...**” (El resaltado no corresponde al original) (Sala Constitucional Sentencia 11079 del 22 de julio del 2015)*

De esta forma, el bien jurídico protegido por las infracciones aduaneras es el patrimonio de la Hacienda Pública, siendo además, como lo señala el Tribunal Constitucional, que se reconoce la existencia de un bien jurídico mediato, que es el representado por el cumplimiento de los deberes formales que repercuten sobre las facultades de control que ostenta la Autoridad Aduanera, debido a que los sujetos pasivos incumplen con el régimen jurídico aduanero. Por lo tanto, la normas infraccionales permite la protección al Erario Público, comprendiendo, siempre en directa relación con el resguardo de su bien jurídico inmediato, finalidades que trascienden hacia la vulneración de los deberes que se derivan de la función tributaria-aduanera, ello sin pretender delimitar el bien jurídico protegido en un simple incumplimiento de un deber, sino que el mismo posee como parámetro directo, el patrimonio de la Hacienda Pública.

Sección II: Infracciones Administrativas

A. Conceptualización de las Infracciones Administrativas

Primeramente, debemos señalar que la legislación aduanera costarricense no contempla una definición específica que diferencie las infracciones administrativas y las infracciones aduaneras, para lo cual es preciso hacer un repaso de lo que la doctrina ha definido como “infracciones administrativas” relacionadas en el ámbito aduanero.

Por tal motivo, el desarrollo dogmático de la teoría de la infracción administrativa aduanera se torna en una tarea algo difícil. A raíz de ello, es que en este momento se pretende hacer un examen de la doctrina nacional e internacional con el objeto de proponer un marco conceptual para dar con la estructura normativa de este tipo de infracciones.

En esencia, para poder elaborar un concepto de Infracción Administrativa, primero es necesario conocer el significado de la expresión *infracción*, que alude al quebrantamiento de una ley o precepto.

En principio, todas las conductas humanas son eminentemente lícitas, salvo que la Ley o el Derecho (ordenamiento jurídico) digan lo contrario, aquello ocurre precisamente cuando se introduce una prohibición o un deber jurídico dentro del sistema.

Por su parte, en una definición más detallada se argumenta que: *“La Infracción Administrativa es el presupuesto de la Sanción Administrativa y consiste en una acción u omisión típica, antijurídica y culpable, que supone una conducta que infringe un deber o una prohibición contenida en el Ordenamiento Jurídico Administrativo, la cual ha sido establecida ya sea con la finalidad de prevenir la ocurrencia de un riesgo, precaver la producción de un daño o reprimir la producción efectiva del mismo, todos fundamentos que el Legislador ha entendido que son suficientes para habilitar a una autoridad administrativa para iniciar un procedimiento administrativo sancionador, determinar la efectividad o ineffectividad de su comisión, y aplicar la sanción administrativa si correspondiere”*. (Panatt, 2014, págs. 270-271)

A raíz de lo anterior, podemos entender la infracción como una *“transgresión, quebrantamiento, violación, incumplimiento de ley, reglamento, convenio, tratado, contrato u orden”*. A partir de esta definición se han venido desarrollando las diversas instituciones jurídicas vinculadas a la potestad sancionadora contenida en el Derecho Administrativo, Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Derecho Penal.

De estas definiciones podemos extraer los elementos esenciales que se combinan en toda infracción administrativa: es una acción u omisión humana; que se constituye en una agresión a un orden; y ese orden es el que la ley considera digno de protección.

En ese orden de ideas, nos encontramos con que en nuestra legislación aduanera se desarrollan las infracciones administrativas aduaneras y las infracciones tributarias aduaneras, derivándose ambas de los principios que rigen el derecho administrativo sancionador, puesto que pretenden implementar un efecto disuasivo para los sujetos intervinientes en los procesos aduaneros, entre éstos los importadores y los auxiliares de la función pública, y se constituyen como una conducta que ha infringido el régimen jurídico aduanero, no obstante, se distinguen según causen o no un perjuicio fiscal.

Para Juan Patricio Cotter Moine y otros, especialista argentino, define la infracción administrativa aduanera como los *“hechos, actos u omisiones que el Código reprime para transgredir disposiciones de la legislación aduanera”* agregando que *“las infracciones tendrían la finalidad de preservar esos deberes y castigar su transgresión tipificando hechos o acciones mediante los cuales se produce una transgresión”*. (Moine, 2007, pág. 299)

Ahora bien, sí nos centramos en la materia que nos convoca, es decir las infracciones administrativas aduaneras, la Dirección General de Aduanas en coordinación con la USAID, elaboró una Guía Aduanera, en la cual se indica que las mismas *“son aquellos actos u omisiones definidos en la ley, que constituyen un incumplimiento de la norma aduanera o la normativa establecida en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio, pero que no causan un perjuicio fiscal, (es decir, que no implican que el Estado deje de cobrar como resultado de la acción del infractor). Legalmente, el perjuicio no está definido como un delito”*. (USAID, Primera edición 2009, pág. 85)

En dicho documento se presentan algunos ejemplos de este tipo de infracciones, las cuales se considera importante apuntar, para lograr un mejor entendimiento, aunque más adelante se analizarán las infracciones administrativas establecidas en la Ley General de Aduanas:

“1. Que un auxiliar de la función pública no mantenga actualizado, en los registros establecidos por la autoridad aduanera, el registro de firmas autorizadas para sus operaciones.

2. Que no se reexporte o reimporte mercancías dentro del plazo legal establecido.

3. La existencia injustificada de excedentes de mercancías, en relación con las consignadas en los manifiestos de carga que no hayan sido consignadas en la declaración respectiva, sin perjuicio de los derechos e impuestos a la importación que deberán pagarse por tales excedentes.

4. Que el transportista no coloque, estando obligado, los dispositivos de seguridad en las unidades de transporte cargadas para el tránsito hacia un puerto aduanero, una vez autorizado el levante de las mercancías”. (USAID, Primera edición 2009, pág. 85)

De tal manera, Hernán Narbona Véliz, define la infracción aduanera *“como toda violación de la legislación aduanera”.* (Narbona Veliz, 2001, pág. 137)

Conviene anotar lo que establece la normativa aduanera, en cuanto a las infracciones administrativas, apuntando como premisa que la Ley General de Aduanas, Ley N° 7557 del 20 de octubre de 1995, sus reformas y modificaciones, no establecen una definición clara al respecto.

En mérito de lo expuesto, tanto el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA III), Ley N° 8360 del 24 de junio del 2003, publicada en la Gaceta N° 130 del 08/07/2003 como el CAUCA IV “Modificación integral Código Aduanero Uniforme Centroamericano y Protocolo de Enmienda que contiene Resolución N° 248-2009² (Ver observaciones sobre su vigencia)”, Ley N° 8881 del 04 de noviembre de 2010, publicada en la Gaceta N° 236 del 06 de diciembre de 2010, si introduce la

² (Nota de Sinalevi: Vigencia: De conformidad con lo que establece el artículo 134 de esta norma, la modificación al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), ley N° 7485 del 06 de abril de 1995, "entrará en vigencia en forma simultánea con su correspondiente Reglamento." Dicho Reglamento aún no ha sido aprobado, razón por la cual esta norma no está vigente.)

diferenciación entre lo que se conoce como infracción administrativa aduanera e infracción tributaria aduanera.

El artículo 97 del CAUCA III, establece sobre las infracciones aduaneras que: *“Constituye infracción aduanera toda transgresión o tentativa de transgresión de la legislación aduanera. Las infracciones aduaneras pueden ser: Administrativas, Tributarias o Penales”*.

En el artículo 98 sobre la infracción administrativa se especifica que: *“Constituye infracción administrativa, toda acción u omisión que signifique transgresión de la legislación aduanera, que no cause perjuicio fiscal, ni constituya delito”*.

En este orden de prelación, el CAUCA IV establece una definición de lo que se constituye como una infracción administrativa aduanera, apuntando en el numeral 123, que se constituye como una infracción administrativa *“toda acción u omisión que signifique trasgresión de la legislación aduanera, que no cause perjuicio fiscal, ni constituya delito”*.

El artículo 230 de la Ley General de Aduanas, informa que *“constituye infracción administrativa o tributaria aduanera, toda acción u omisión que contravenga o vulnere las disposiciones del régimen jurídico aduanero, sin que se califique como delito”*. En este sentido, podemos observar que nuestra normativa interna no establece una definición clara de lo que se considera como infracción administrativa y como una infracción tributaria aduanera, sin embargo tal y como lo veremos más adelante si se establecen los supuestos de cuando nos encontramos en frente de una infracción administrativa y una tributaria aduanera.

En esta línea el Tribunal Aduanero Nacional, ha indicado que para *“que una conducta sea constitutiva de una infracción, no es suficiente que sea contraria a derecho, es necesario que además esté tipificada, sea que se encuentre plenamente descrita en una norma; esto obedece a exigencias de seguridad jurídica, pues siendo materia represiva, es necesario que los administrados sujetos a un procedimiento sancionatorio puedan tener entero conocimiento de cuáles son las acciones que deben abstenerse de cometer, so pena de incurrir en una conducta infraccional”*. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 296 del 12 de setiembre del 2013)

Sobre este punto en particular, el autor Fernando G. Camaur, dispone que en efecto la infracción aduanera requiere y se configura mediante:

“1) Una acción voluntaria, es decir querida por el sujeto, lo que implica la disposición intelectual o volitiva de ejecutar el acto o la omisión...”

2) Una acción típica, o sea, adecuada o que corresponda estrictamente con la decisión que de ella hiciera la norma penal.

3) Una acción antijurídica, es decir, contraria o violatoria...de la regulación jurídica específica para el control y tratamiento fiscal por parte del servicio aduanero de las mercaderías que egresan o ingresan al país por parte del servicio aduanero”. (G Camuer, 2007, pág. 301)

Podemos concluir de lo anterior, que para que se configure una infracción administrativa, es necesario que se concurren en esas condiciones a saber, que la acción sea típica, antijurídica y culpable, es decir que sea querida por el sujeto infractor, ya sea a título de dolo o culpa, pero que haya sido ejecutada con plena capacidad para el acto, que se encuentre debidamente tipificada y que no medie ninguna causa de justificación.

Aunado a ello también se ha dicho que: *“Al concebir la infracción administrativa como una acción típica, antijurídica y culpable, se trata de descomponer una conducta para efectos de análisis, con el fin de establecer si efectivamente nos encontramos frente a un ilícito administrativo o ante un hecho que no ha sido valorado negativamente por el Ordenamiento Jurídico al grado de llegar a ser considerado con infracción al mismo. De esta forma, la tipicidad viene a establecer la desaprobación de la acción llevada a cabo, la antijuridicidad estará referida a la calificación negativa del resultado de dicha acción, mientras que la culpabilidad señalará al responsable de la acción que se examina”.* (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 013 de fecha 23 de enero 2011)

Bajo esta tesitura, vemos como el principio de legalidad aplicado a la normativa aduanera constituye uno de los límites que se le impone al legislador para que cuando emita normas que establezcan prohibiciones que definen sanciones, sean éstas penales o administrativas, estén redactadas con un nivel de precisión suficiente que le permita a cualquier ciudadano de formación básica, comprender

sin dificultad lo que se está indicando bajo amenaza de sanción en una determinada disposición legal, adelantando aquí que conforme a la cotidianidad de nuestras labores, existen algunas infracciones definidas en nuestra legislación aduanera que no se encuentran suficientemente claras, de ahí radica el objeto de nuestra investigación, tema que será analizado más adelante.

Ahora bien, esas infracciones administrativas se encuentran tipificadas del artículo 235 al 241 de la LGA. Algunas de éstas se sancionan con multas, expresadas en pesos centroamericanos, que se cancelan con su equivalente en moneda nacional, tal es el caso de las infracciones que se contemplan en los numerales 145, 235, 236 y 236 bis *ibídem*. Otras, específicamente las que se señalan en los ordinales 237 al 241 del mismo cuerpo normativo, se sancionan con la suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera.

En algunos supuestos expresamente establecidos en las normas citadas, la suspensión se extenderá hasta que cumpla las respectivas obligaciones, lo que significa que éste no puede iniciar operaciones nuevas, sino solamente concluir las iniciadas a la fecha en que se le notifique la resolución respectiva. La suspensión del auxiliar de la función pública aduanera puede ser por dos o cinco días, un mes, tres meses y hasta un año, según el caso concreto, tal y como lo veremos más adelante.

Interesa aquí indicar, que la sanción administrativa puede definirse *“como un mal jurídico que la administración inflige a un administrado responsable de una conducta reprobable antecedente. Son penas en sentido técnico impuestas por la Administración, utilizando sus prerrogativas y por ello, por medio de los actos administrativos ejecutivos, de modo que la realización de las sanciones es normal en todos los actos administrativos”*. (Carretero Pérez, 1995, pág. 172)

Para García de Enterría, la sanción administrativa es *“un mal infligido por la Administración a un administrado como consecuencia de una conducta ilegal. Ese mal (fin aflictivo de la sanción) consistirá siempre en la privación de un bien o de un derecho (revocación de un acto favorable, pérdida de una expectativa o de un derecho, imposición de una obligación de pago de una multa)”*. (García de Enterría, Curso de Derecho Administrativo II, 1981, pág. 147)

En esencia, versa este punto en considerar que a consecuencia de la comisión de una infracción administrativa debidamente comprobada por la administración aduanera, la misma viene acompañada de la imposición de una sanción administrativa, temas que serán analizados a lo largo del presente estudio. Siendo que los tipos de sanciones dependen de la infracción antecedente y de su contenido propio, como es el hecho infligido por el infractor.

B. Sujeto Infractor

La Sala Constitucional en la sentencia 2003-11926 del 23 de octubre de 2003, sobre el ejercicio privado de funciones públicas por parte personas que ostenten la condición de auxiliares de la función pública, estableció expresamente:

"En el Derecho Administrativo se denomina "munera publica" al sujeto privado que ejerce, permanente o transitoriamente, funciones o competencias públicas cuando han sido previamente habilitados legal o contractualmente convirtiéndose en vicarios de la respectiva administración pública. El munera publica a diferencia del funcionario público actúa a nombre y por cuenta propia o de terceros y no de la Administración Pública que auxilia. La Ley General de Aduanas establece en su Título III que son munera publica o auxiliares de la función pública aduanera "...las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que habitualmente efectúan operaciones de carácter aduanero, en nombre propio o en representación de terceros ante el Servicio Nacional de Aduanas". El munera publico está sujeto a una relación de sujeción o subordinación especial por lo que tiene una serie de obligaciones y deberes que debe cumplir y observar a cabalidad". (Sala Constitucional Resolución N° 11926 23 de Octubre 2003) (El subrayado no pertenece al original)

Como se indicó anteriormente, la Ley General de Aduanas dentro de su Título III, regula la figura de los auxiliares de la función pública, indicando en su artículo 28, que se considerarán auxiliares de la función pública aduanera, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que participen habitualmente ante el Servicio Nacional de Aduanas, en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera. Los auxiliares serán responsables solidarios ante el Fisco por las consecuencias tributarias derivadas de los actos, las omisiones y los delitos en que incurran sus empleados acreditados ante el

Servicio Nacional de Aduanas, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, administrativas y penales en las que puedan incurrir.

Al socaire de ese precepto, en esa relación de sujeción o supremacía especial, existe una responsabilidad concreta de dichos auxiliares, y como consecuencia de esa relación previa administrativa es que están sujetos a una serie de obligaciones y deberes. En tal sentido, el artículo 30 de la LGA, dispone como obligaciones generales las siguientes:

“ARTÍCULO 30.-Obligaciones: Son obligaciones básicas de los auxiliares:

a) Llevar registros de todas sus actuaciones y operaciones ante el Servicio Nacional de Aduanas, en la forma y condiciones que establezca la Dirección General de Aduanas. Los registros estarán a disposición de las autoridades aduaneras competentes cuando los soliciten, en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización.

b) Conservar, durante un plazo de cinco años, los documentos y la información fijados reglamentariamente para los regímenes en que intervengan, salvo que exista regulación especial en contrario que exija un plazo mayor. Los documentos y la información deberán conservarse aún después de ese plazo, hasta la finalización del proceso judicial o administrativo cuando exista algún asunto pendiente de resolución.

c) *(Derogado por Ley 8373 de 18 de agosto de 2003, publicada en La Gaceta No. 171 de 5 de setiembre de 2003, rige a partir del 5 de marzo de 2004.) El texto derogado indicaba: “Proporcionar la información sobre su gestión, en la forma y por los medios que establezca la Dirección General de Aduanas, mediante disposiciones de carácter general”.)*

d) Efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos, de acuerdo con el régimen aduanero correspondiente.

e) Realizar los actos según esta ley y las demás disposiciones legales, empleando el sistema informático una vez que le hayan sido autorizados el código de usuario y la clave de acceso. Para

ese fin, deberá contar con el equipo y los medios necesarios para realizar sus operaciones, mediante la transmisión electrónica de datos, conforme a las reglas de carácter general que emita la Dirección General de Aduanas.

f) Mantener su inscripción y el registro de firmas autorizadas en él para las operaciones que la autoridad aduanera establezca.

g) Asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los datos transmitidos a la autoridad aduanera y los recibidos efectivamente por ella, cuando se utilicen medios de transmisión electrónica de datos.

h) Cumplir con las demás obligaciones que les fijan esta ley y sus reglamentos y con las disposiciones que establezca la autoridad aduanera, mediante resolución administrativa o convenio.

i) Comunicar a la aduana de control las posibles causas, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de daños, pérdidas, hurtos, robos u otras circunstancias que afecten las unidades de transporte o las mercancías bajo su custodia.

j) Entregar, en el plazo de diez días hábiles, la información requerida por la autoridad aduanera en el ejercicio de las facultades de control, en el lugar, la forma, las condiciones y por los medios que esta disponga.

k) Extender facturas por la prestación de sus servicios, de acuerdo con las disposiciones emitidas por la administración tributaria competente.

l) Entregar, ante requerimiento de la autoridad aduanera con la debida fundamentación legal, información de trascendencia tributaria o aduanera, que permita verificar la veracidad de la declaración aduanera, según los requisitos establecidos al efecto en el artículo 86 de esta Ley, sobre hechos o actuaciones de terceros con los cuales mantenga relaciones económicas y/o financieras.

m) Indicar a la Dirección General, bajo declaración jurada rendida ante notario público, el lugar donde se custodian los documentos originales y la información fijados reglamentariamente, para los regímenes en que intervengan. En el caso de personas jurídicas, dicha declaración deberá ser realizada por el representante legal.

n) Coadyuvar con las autoridades aduaneras para el esclarecimiento de cualquier delito cometido en perjuicio del Fisco y comunicar inmediatamente, por escrito, a la autoridad aduanera, cualquier delito del que tengan conocimiento.

El artículo 31 del mismo cuerpo legal dispone, una responsabilidad general de auxiliares receptores de mercancías, vehículos y unidades de transporte, estableciendo que, cuando a los auxiliares les corresponda recibir mercancías, vehículos y unidades de transporte bajo control aduanero o se les autorice para eso, deberán comunicar la información que les solicite la autoridad aduanera, por los medios que esta determine y tendrán la responsabilidad de comprobar las condiciones y el estado de los embalajes, sellos y precintos, sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 26 de dicha ley.

Por su parte, el artículo 29 del mismo cuerpo normativo, regula que para poder operar como auxiliares, las personas deberán tener capacidad legal para actuar; estar anotadas en el registro de auxiliares que establezca la autoridad aduanera; mantenerse al día en el pago de sus obligaciones tributarias, sus intereses, las multas y los recargos de cualquier naturaleza; cumplir los requisitos estipulados en esta ley, sus reglamentos y los que disponga la resolución administrativa que las autorice como auxiliares. El auxiliar que, luego de haber sido autorizado, deje de cumplir algún requisito general o específico, no podrá operar como tal hasta que demuestre haber subsanado el incumplimiento.

Al tenor de lo expuesto, los auxiliares de la función pública, estarán sujetos a una serie de requisitos y obligaciones específicas, y su incumplimiento genera la comisión de infracciones administrativas, tributarias aduaneras y penales, por ese carácter de munera publica que revisten.

C. Responsabilidad Subjetiva

Indica el artículo 231 bis de la Ley General de Aduanas: *“Artículo 231 bis.- Elemento subjetivo en las infracciones administrativas y tributarias aduaneras. Las infracciones administrativas y tributarias*

aduaneras son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios aduaneros. Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa. (Reformado por Ley 9069 del 10 de setiembre de 2012, publicada en La Gaceta N° 188 del 28 de setiembre de 2012, Alcance Digital N° 143)

Antes de la reforma del año 2012, la responsabilidad subjetiva era establecida por el artículo 71 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que a la letra establecía:

“Artículo 71.- Elemento subjetivo en las infracciones administrativas: Las infracciones administrativas son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios”.

Adrián Torrealba, refiriéndose a la aplicación del artículo 161 del Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Derecho Tributario, de redacción similar a al artículo 71 del CNPT de Costa Rica señala:

“En términos de la teoría penal, se regula, de manera genérica, el tipo subjetivo –o elemento subjetivo del tipo- de las infracciones tributarias administrativas. A diferencia de los delitos, en que el elemento subjetivo del tipo está constituido como regla general por el dolo, salvo que una figura específica tenga carácter culposo en materia de infracciones encontramos la regla contraria: salvo que una determinada figura de la parte especial de las infracciones y sanciones, regulada en el MCTCIAT en el capítulo II del título IV, establezca el requisito del dolo, la regla general es que basta la culpa, en su modalidad de negligencia, para que se configure este tipo subjetivo.

El artículo de comentario constituye una afirmación del principio constitucional de culpabilidad o responsabilidad subjetiva, que excluye la llamada responsabilidad objetiva en materia de infracciones administrativas: estas solo se cometen a título de dolo o culpa, bastando la mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios...” (Torrealba, 2017, pág. 839)

Vemos así que el supra citado artículo constituye una afirmación del principio constitucional de culpabilidad, que descarta la responsabilidad objetiva en materia de infracciones administrativas, las cuales se cometen a título de dolo o culpa, bastando la mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios aduaneros.

Por su parte el Tribunal Aduanero Nacional ha establecido sobre la responsabilidad subjetiva en un caso particular, lo siguiente:

“En el caso concreto, no podemos hablar, al no estar demostrado, de la existencia de una acción dolosa por parte del auxiliar de la función pública aduanera (depositario aduanero) por lo que la omisión en el completado de los datos correspondientes a la casilla 41 de las declaraciones aduaneras que forman parte del objeto de la presente litis, constituye una negligencia de quien tenía la obligación de completar correctamente la hora y fecha de salida y de máxima llegada de las unidades de transporte a su lugar de destino. Y siendo que dentro de la normativa aduanera no existe disposición alguna en materia sancionatoria acerca del elemento subjetivo en los ilícitos tributarios, debe recurrirse de manera supletoria al Código de Normas y Procedimientos Tributarios en su artículo 71, mismo que al efecto señala: “Elemento subjetivo de los hechos ilícitos tributarios. Los hechos ilícitos tributarios únicamente son sancionables si son realizados con dolo o culpa, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios”. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 125-2013)

Bajo esta línea nos encontramos con que, la responsabilidad subjetiva es un tipo de responsabilidad en que se exige un comportamiento imprudente o culpable por parte del responsable, para exigirle así la reparación del daño causado.

Por otra parte, en resolución 294-2013 el Tribunal Aduanero Nacional ha dispuesto: *“Lo anterior se basa en la máxima de que no hay pena sin culpa, debiéndose demostrar en el presente caso el elemento subjetivo, esto es, que la recurrente efectivamente omitió el cumplimiento de determinada obligación y que no existe una causa eximente de responsabilidad, es decir que no existe ninguna justificación que permita establecer que no tiene culpa alguna o no le es reprochable la conducta, pues*

no dependía de su actuación los hechos atribuidos". (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 294-2013)

En dicha resolución se cita lo establecido por la Procuraduría General de la República, indicando que para determinar la existencia de una infracción administrativa, se debe realizar una valoración subjetiva de la conducta del posible infractor, determinando la existencia del dolo o la culpa en su actuación, siendo que se distinguen ambas figuras de la siguiente forma: *"...El dolo hace referencia a la resolución, libre y consciente, de realizar una acción u omisión, contraria a la ley o en su caso, generadora de daño. A diferencia de lo cual la culpa grave es el proceder con omisión de la diligencia exigible, es un descuido o desprecio de las precauciones más elementales para evitar un daño. Hace referencia al error, imprudencia o negligencia inexplicables. Inexplicables porque cualquier persona normalmente cuidadosa hubiera previsto y evitado, la realización u omisión que se imputa. Por consiguiente, no se trata de una simple negligencia o la falta de normal diligencia, sino que la falta debe ser grave..."*. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 294 del 12 de setiembre del 2013)

La culpabilidad se define como *"...el juicio de reproche personal que se dirige al sujeto por la razón de que, no obstante poder cumplir las normas jurídicas, llevó a cabo una acción constitutiva de un tipo penal; es decir, en atención a que realizó una conducta prevista como delito pese a que estaba en situación de actuar de modo distinto..."* (Roda, 1977, pág. 16). *"La reprochabilidad presupone la capacidad de motivarse por la norma, siendo que quien realiza un hecho típico y antijurídico, será culpable si podía obrar de otra manera; así, bajo la teoría del tipo complejo, que va de la mano con la teoría normativa de la culpabilidad, la estructuración del tipo tal y como se analizó supra, con el dolo y la culpa como aspectos alternativos del tipo subjetivo, la culpabilidad se reduce a la constatación de tres elementos: la imputabilidad, el conocimiento del injusto y la exigibilidad de la conducta conforme a derecho"*. (González Castro, 2008, págs. 114-115)

El Tribunal Aduanero Nacional ha establecido sobre la culpabilidad:

"Según se ha venido desarrollando, y de lo cual no existe prueba en contrario, al momento de la acción que da pie a la presente imputación, el agente aduanero XXXXXX poseía la capacidad de comprender el carácter ilícito del hecho acusado y de determinarse de acuerdo con esa comprensión. No consta

en autos elemento probatorio o argumento alguno que haga suponer que el recurrente no haya tenido la capacidad que le permitiera disponer de un cierto grado o ámbito de autodeterminación al momento de elaborar las Declaraciones Aduaneras, por lo que el mismo era imputable. No constan bases para determinar la existencia de cualquier circunstancia que incidiera en la facultad de comprensión y en la capacidad de voluntad del sujeto acusado en relación con el ilícito infraccional, por lo que el mismo contaba al momento de consignar erróneamente la posición arancelaria de las mercancías, con sus capacidades cognitivas y volitivas para comprender el carácter e implicaciones de las consecuencias de no cumplir con el deber de cuidado de elaborar correctamente la declaración que bajo fe de juramento prestaba, por lo que el imputado poseía la requerida capacidad de culpabilidad.

Por su parte, la atribución que supone la culpabilidad sólo tiene sentido frente a quien conoce que su hacer está prohibido, pues de lo contrario, este no tendría motivos para abstenerse de hacer lo que hizo. Así, el conocimiento de la ilicitud que implica la conciencia de que se actúa contra lo establecido por el Ordenamiento Jurídico, se excluye ya sea por error, por la ignorancia del carácter ilícito de lo que se hace, o ante la falsa creencia de que se actúa justificadamente, aspectos que no tienen asidero probatorio en la especie de haberse configurado, al punto que no forman parte de las defensas esgrimidas por el imputado. Se entiende que la norma solo puede motivar al individuo en la medida en que este pueda conocer, aún a grandes rasgos, el contenido de sus prohibiciones, a contrario sensu, si el sujeto desconoce que su actuación está prohibida, no tiene razón para abstenerse de su realización". (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 175-2016)

Vemos así que la culpabilidad tiene que ver con la capacidad de comprender el carácter ilícito de los actos y de ajustar su conducta a esa comprensión, además de conocer la ilicitud de su proceder sin que exista alguna causa que impida realizar una conducta adecuada al Ordenamiento Jurídico, por lo que, la acción típica y antijurídica que se puede desarrollar en la especie, pueda ser atribuida al sujeto imputado como una conducta libre y voluntaria y por ende, pueda serle reprochada, mediante la imposición de la sanción prevista para la infracción concreta.

En esta línea se ha dicho, que la doctrina está de acuerdo en que el incumplimiento de los deberes y obligaciones de carácter formal siempre será sancionado, siendo irrelevante si el infractor actuó dolosa o culposamente. En este sentido, si bien es cierto, es muy difícil comprobar el dolo en la comisión de

las infracciones aduaneras, podríamos aseverar que en la gran mayoría de las actuaciones de los agentes aduaneros, las mismas son con la intención de evadir al fisco, sin embargo esta afirmación es muy difícil determinarla.

En consecuencia, podemos concluir que el principio de culpabilidad es el reproche personal que se dirige al autor por la realización de un hecho típicamente antijurídico, del mismo se origina la exigencia de que la pena esté condicionada por la existencia de conciencia de la antijuridicidad o de la punibilidad y también requiere que la sanción sea proporcional al hecho cometido.

Así para poder llegar a determinar la comisión de una infracción por parte de un auxiliar de la función pública aduanera, deberá primero demostrarse la culpabilidad del hecho cometido y hacerse un estudio de aquellas causas que en determinado caso puedan eximirlo de responsabilidad.

Por su parte, según lo indicado por Adrián Torrealba en el libro Derecho Tributario Iberoamericano, a la luz de la versión 2015 del Modelo de Código Tributario del CIAT: *“La sentencia del Tribunal Constitucional español 76-1990 señaló que el principio de culpabilidad excluye la imposición de sanciones por el mero resultado y sin atender la consulta diligente del contribuyente”*. En análogo sentido, la Sala Constitucional Costarricense, en su voto 3929-95, considera el reconocimiento del elemento subjetivo como clave para la constitucionalidad del régimen de infracciones administrativas”. (Torrealba, 2017, pág. 840)

El voto 3929-95 señala en lo conducente: *“Sin embargo, cabe advertir que no se incluyen en la sección de comentario, causas eximentes de responsabilidad -las que si existen en el actual Código Tributario (artículos 76 y 77 del Código Normas y Procedimientos Tributarios vigente), pero no se vulnerar lo dispuesto en el artículo 39 Constitucional, si se interpreta que, vista la exigencia de culpabilidad del artículo 69 del Proyecto, ésta reforma tributaria se inserta, mutatis mutandis, en la parte general del Código Penal”*. (Sala Constitucional Resolución N° 3929 del 18 de julio 1995)

En dictamen C-129-2008 de fecha 22 de abril de 2008 se indica que:

“Sobre el particular, debemos advertir de que en materia de sanciones tributarias, tanto la doctrina como la jurisprudencia de la Sala Constitucional han sido contestes en admitir que se deben observar los principios propios del Derecho Penal y del Derecho Procesal Penal con ciertos matices. Así en el Voto N° 3929 de las 15:00 horas del 18 de julio 1995 la Sala manifestó: “...cabe advertir que no se incluyen en la sección de comentario, causas eximentes de responsabilidad (...), pero no se vulnera lo dispuesto en el artículo 39 constitucional, si se interpreta que, vista la exigencia de culpabilidad del artículo 69 del Proyecto, esta reforma tributaria se inserta mutatis mutandis en la parte general del Código Penal”. El artículo 35 del Código Penal dispone que: “No es culpable el que por error invencible cree que el hecho que realiza no está sujeto a pena”. (En igual sentido Ramón Rodríguez Vindas, Revista Iustitia, N° 136-137, abril-mayo, 1998), lo anterior nos permite afirmar que en tratándose de infracciones tributarias, el principio de culpabilidad también reviste importancia.

Si bien el artículo 71 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios al regular lo concerniente al elemento subjetivo en las infracciones tributarias, dispone expresamente que éstas son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, ello implica que en tratándose de infracciones tributarias debe entenderse incluido dentro del elemento subjetivo, el principio de culpabilidad, expresado en su manifestación más leve, cual es la mera negligencia”. (Procuraduría General de la República Dictamen C-129-2008 del 22 de abril del 2008)

Es así como se deriva la especialidad de las infracciones administrativas, en el cual se establece que la culpabilidad es exigible a los sujetos infractores, estableciéndose que las mismas son perseguidas a título de mera negligencia. Dicha negligencia “se referencia al deber de cuidado, debiendo advertirse que no “solo debe atenderse al deber de cuidado-el que los hombres en abstracto pueden normalmente observar-, sino que, asimismo, la infracción del deber de cuidado ha de juzgarse de acuerdo con la situación y condiciones personales del sujeto en cada situación concreta”. Es decir, le presencia del elemento subjetivo ha de apreciarse no con base en una investigación psicológica sobre las intenciones del autor, sino con base en los datos o circunstancias objetivas que acompañan a la conducta típica, cuya prueba haya de bastar para estimar la concurrencia de dicho elemento en la infracción, aunque siempre con la cautela necesaria para evitar la penetración de cualquier forma de

responsabilidad puramente objetiva, incompatible como hemos señalado con el derecho fundamental a la presunción de inocencia. (Torrealba, 2017, pág. 841)

D. Causas eximentes de responsabilidad

Dispone el actual artículo 231 de la LGA:

“Artículo 231.- Aplicación de sanciones. Las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras serán sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca el respectivo procedimiento administrativo, ya sea la Aduana de Jurisdicción o la Dirección General de Aduanas, salvo las infracciones administrativas sancionadas con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, cuyo conocimiento y sanción será competencia exclusiva de la Dirección General de Aduanas, así como también la inhabilitación de los auxiliares firmeza de la resolución que las fija, conforme la tasa establecida en el artículo 61 de esta ley. Serán eximentes de responsabilidad los errores materiales o de hecho sin perjuicio fiscal, la fuerza mayor y el caso fortuito, en aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad...”. (Reformado por Ley 9069 del 10 de setiembre de 2012, publicada en La Gaceta N° 188 del 28 de setiembre de 2012, Alcance Digital N° 143)

El texto anterior era el siguiente:

Artículo 231.- Aplicación de sanciones. Las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras serán sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca del respectivo procedimiento administrativo. Serán eximentes de responsabilidad, los errores materiales o de hecho sin incidencia fiscal, la fuerza mayor y el caso fortuito, en aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

La facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones reguladas en este capítulo, prescribe en seis años contados a partir de la comisión de las infracciones. El término de prescripción de la acción sancionatoria se interrumpirá desde que se le notifique al supuesto infractor la sanción aplicable en los términos del artículo 234 de esta Ley. (Reformado por Ley 8373 de 18 de agosto de

2003, publicada en La Gaceta No. 171 de 5 de setiembre de 2003, rige a partir del 5 de marzo de 2004.)

El texto original del artículo establecía:

ARTÍCULO 231.- Aplicación de sanciones. Las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras son sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca del respectivo procedimiento administrativo.

En cuatro años prescribe la facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones reguladas en este Capítulo. El término de prescripción de la acción sancionatoria se interrumpirá desde que se le notifica al supuesto infractor la sanción aplicable en los términos del artículo 234 de esta ley. (Ley N° 7557 del 20 de octubre de 1995)

Al respecto, vemos que dicha norma ha tenido un avance significativo en su interpretación y aplicación, siendo que el mayor cambio se da en la última reforma del año 2012, en el cual se cambian los términos de incidencia y perjuicio fiscal, los cuales se desarrollaran más adelante.

En este momento, es importante analizar aquí varios aspectos o figuras como: el error material, el perjuicio fiscal, el caso fortuito y la fuerza mayor, para ello es necesario conocer lo que la doctrina, la jurisprudencia constitucional ha establecido, así como lo dicho por el Tribunal Aduanero Nacional.

Por su parte, las nuevas corrientes doctrinarias de derecho tributario, han establecido que no existe una lista taxativa de las causas eximentes de responsabilidad, sino que pueden ocurrir otras circunstancias: *“La norma de comentario recoge seis causas eximentes-de hecho, uno más que de su similar española-aunque puede decirse, como se hace respecto de la norma de la LGT- y no sin discrepancias- que “no se trata de un numerus clausus, dada la posibilidad de que concurren otras circunstancias diversas de las previstas de forma expresa en el precepto ”.* (Torrealba, 2017, pág. 845)

1. Error material

Eduardo Cabanellas en su Diccionario Jurídico indica que el error equivale a una “equivocación, yerro, desacierto”, (Cabanellas de Torres, 2001, pág. 148) en un análisis más profundo se dice que: “... se trata de un error manifiesto, ostensible e indiscutible, implicando por sí solo la evidencia del mismo sin mayores razonamientos y exteriorizándose por su sola contemplación. Constituye una mera equivocación elemental, una errata, tales como, errores mecanográficos, defectos en la composición tipográfica, entre otros, cuyos actos que contienen este tipo de error, su declaración jurídica es válida y lo que ocurre es una anomalía en su exteriorización, al ser el error patente y claro, sin necesidad de acudir a interpretación de normas jurídicas”. (Camacho, 2002)

Es aquí en donde conviene analizar, los términos de perjuicio fiscal e incidencia fiscal, que suelen confundir los Auxiliares de la Función Pública principalmente los Agentes Aduaneros, en virtud de que pretenden confundir en beneficio propio dichos términos para poder ser beneficiados a la hora de la comisión de las infracciones administrativas.

Así las cosas, dentro de la Ley General de Aduanas y su reglamento no existe una definición que delimite el concepto de incidencia fiscal, por lo cual es necesario dar una interpretación del mismo, apoyado en los pronunciamientos emitidos por el Tribunal Aduanero Nacional.

Al respecto, el Tribunal Aduanero Nacional en resolución N° 507-2005 de las 15 horas con 40 minutos del 19 de noviembre de 2005 y la resolución N° 231-2006, define el término de incidencia como:

“...la palabra incidencia denota relación o conexión con algo es decir afectación sobreviniente. Desde este punto de vista es claro que los hechos inciden en el efectivo control que debe ejercer la Administración Aduanera sobre la actividad o régimen de tránsito aduanero específicamente en las funciones de dicho control que se han delegado o permite realizar a los privados mediante la figura del Auxiliar...”. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 207 del 23 de junio del 2005)

En forma amplia se define el concepto de incidencia fiscal, como aquellas consecuencias sobrevinientes, producto del incumplimiento de la normativa aduanera, de los deberes formales y sustanciales en la relación jurídica tributaria y aduanera, provocada por las acciones u omisiones de

los sujetos pasivos y los auxiliares de la función pública. Dicho concepto debe de interpretarse de forma integral con el concepto de perjuicio fiscal.

Por su parte, el Diccionario de la Real Academia Española define el término perjuicio como *“el detrimento patrimonial que debe ser indemnizado por quien lo causa...”* (Diccionario de la Real Academia Española, 2019) Guillermo Cabanellas, define el término como el *“daño en los intereses patrimoniales, deterioro, detrimento”*. (Cabanellas, 2001, pág. 303)

En esta línea, podemos concluir que un error se puede contemplar como un error material, que exima de responsabilidad a los auxiliares de la función pública el mismo debe de ser subsanable y no causar ninguna indefensión al posible sujeto infractor.

Se desprende de lo anterior, que el concepto de “perjuicio fiscal” relacionado con la materia tributaria aduanera, es el detrimento o daño patrimonial efectuado al Fisco o a la Hacienda Pública.

En este sentido, en la misma resolución analizada anteriormente, el TAN indicó: *“En efecto la palabra perjuicio habla de un deterioro o pérdida un detrimento en asociación al fisco es decir en el peculio que corresponde al Estado”*. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 207 del 23 de junio del 2005)

En consecuencia, el perjuicio fiscal implica un detrimento pecuniario de los fondos del Estado, a raíz de un incumplimiento de la normativa aduanera.

Ahora bien, en cuanto a la aplicación de lo dispuesto por la normativa aduanera sobre el “error material” el Tribunal Aduanero Nacional ha dispuesto: *“De ahí que vistas las características configuradoras del error material, la exigente de responsabilidad contenida en el numeral 231 de la LGA, que excluye la culpabilidad en caso de estar frente a errores materiales sin incidencia fiscal, no opera en la especie, pues los efectos de la incorrecta declaración ya fueron amplia y claramente demostrados supra, y la acción imputada al recurrente no se trata de una simple equivocación elemental, sino por el contrario, es claro que ha incumplido en forma negligente con su deber de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera del vehículo en cuestión, estando obligado a ello en virtud de los deberes y responsabilidades que el*

ordenamiento jurídico le impone a los agentes aduaneros...". (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 080 del 01 de junio del 2010)

A partir de lo anterior, se concluye que el Tribunal Aduanero Nacional ha aplicado correctamente lo dispuesto en la legislación aduanera, valorando acertadamente como una eximente de responsabilidad el error material que no cause un perjuicio fiscal, argumentando que: *"los errores materiales son intrascendentes no generan mayores consecuencias al punto que no requieren valoración o interpretación jurídica, sus características son las siguientes: "... en primer lugar, poseer realidad independiente de la opinión, o criterio de interpretación de las normas jurídicas establecidas; en segundo lugar, poder en viy, (sic) por último, poder rectificarse sin que padezca la subsistencia jurídica del acto que lo contiene"* (Santamaría Pastor Juan Alfonso y Parejo Alfonso Luciano. *Derecho Administrativo, La Jurisprudencia del Tribunal Supremo, Madrid, Editorial Centro de Estudios Ramón Areces S.A, primera reimpresión, 1992, página 389*). (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 080 del 01 de junio del 2010)

2. Caso Fortuito

En cuanto al caso fortuito es en Derecho, según el Diccionario de la Real Academia Española, el *"suceso ajeno a la voluntad del obligado, que excusa el cumplimiento de obligaciones"*. (Diccionario de la Real Academia Española, 2019) Guillermo Cabanellas lo define como *"El suceso inopinado, que no se puede prever ni resistir"*. (Cabanellas de Torres, 2001, pág. 65) Igualmente se contempla como un: *"Hecho no imputable a la voluntad del obligado, que impide y excusa el cumplimiento de obligaciones"*. (Valleta, 2007, pág. 150) Por su parte "inopinado" es un adjetivo cuyo significado es *"lo que sucede sin haber pensado en ello, o sin esperarlo"*.

Al efecto se debe analizar que el artículo 190 de la Ley General de Administración Pública establece que la Administración Pública responde por los daños que cause su funcionamiento legítimo o ilegítimo, normal o anormal, "salvo fuerza mayor", culpa de la víctima o hecho de un tercero.

En sentencia del Tribunal Contencioso Administrativo, Sección I, se argumenta que *"...atendiendo el grado de imprevisibilidad o inevitabilidad del evento: el caso fortuito es un evento previsible, aun*

*utilizando una conducta diligente -si pudiera haberse previsto sería inevitable-; la fuerza mayor, por el contrario, es un evento que, aun cuando pudiera preverse es inevitable (en esta línea, por ejemplo Goldschmith, Windscheid)...Atendiendo a la esfera en que tiene lugar el evento, criterio más objetivo, propuesto entre otros por Josserand: si el acontecimiento tiene lugar, se origina, en la empresa o círculo afectado, estaríamos en presencia de un caso fortuito. Si el acontecimiento se origina fuera de la empresa o círculo afectado, con violencia tal que, considerado objetivamente, queda fuera de los casos fortuitos que deban preverse en el curso ordinario de la vida, estaríamos en presencia de la fuerza mayor." (V. ROGEL VIDE, Carlos, La responsabilidad civil extracontractual en el Derecho España., Editorial Civitas S.A., 1977, Pag.79; citado por PEREZ P., Víctor, Principios de Responsabilidad Civil extracontractual, Departamento de Publicaciones del I.N.S., 1984, págs. 89-90).-"El caso fortuito, a diferencia de la fuerza mayor, que se caracteriza generalmente por su inevitabilidad, tiene más bien por eje definitorio la imprevisibilidad; por esta razón es determinante que el sujeto, antes de la producción del acontecimiento haya actuado con diligencia; para determinar la previsibilidad debe tomarse en cuenta la diligencia del buen padre de familia. Se ha dicho que, si a pesar de darse tal diligencia, el evento sigue siendo imprevisible, estaremos en presencia del caso fortuito...". (PEREZ P., Víctor, *ibidem*, pág. 106". (Tribunal Contencioso Administrativo, Sección 1 Sentencia N° 319 del 12 de octubre del 2001)*

A su vez, y dentro del marco del Derecho Administrativo, se ha resumido el concepto así: *"Pues bien, a los efectos de la doctrina del riesgo, caso fortuito se define, justamente, por contraposición a la vis maior y se caracteriza por dos notas esenciales, la indeterminación y la interioridad, cuyos contrarios, la determinación irresistible y la exterioridad, singularizan a aquélla...Estos dos elementos faltan, por el contrario, en la fuerza mayor, que, como ya hemos notado, se caracteriza por sus contrarios identificándose con una causa extraña, exterior por relación al objeto dañoso y a sus riesgos propios, ordinariamente imprevisible en su producción y, en todo caso, absolutamente irresistible, aún en el supuesto de que hubiera podido ser prevista (cui humana infirmitas resistere non potest)". (García de Enterría, Curso de Derecho Administrativo, 1980, pág. 351)*

Considerando tal referencia, se concluye que el caso fortuito es imprevisible pero evitable y se debe a hechos de carácter humano.

Por su parte el Tribunal Aduanero Nacional aplicando la figura del caso fortuito a un caso en particular ha dicho que es *“un evento que, a pesar de que se pudo prever, no se podía evitar aunque la agente haya ejecutado un hecho con la observancia de todas las cautelas debidas. De conformidad con el tratadista Eugenio Cuello Calón, el elemento básico del caso fortuito es que sea irreprochable, y citando a Antolisei indica que existe “cuando el autor del hecho no puede hacerse ningún reproche, ni aun de simple ligereza. Derecho Penal, Tomo I, Parte General, Volumen Segundo, página 542”.* (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 245-2012)

Resumiendo lo anterior, nos encontramos con que el caso fortuito es un evento previsible, es decir que aun actuando diligentemente, sería inevitable, es un hecho humano y se podría decir que sucede cuando antes de la producción del acontecimiento, posiblemente se actuó con diligencia.

De esta manera, luego de analizadas las resoluciones del Tribunal Aduanero Nacional de los últimos diez años, en ninguna se ha eximido de responsabilidad por esta causal a algún Auxiliar de la Función Pública, debido a que en la gran mayoría de casos no se ha podido demostrar que los Auxiliares actuaron diligentemente.

3. Fuerza Mayor

La fuerza mayor se define como: *“todo acontecimiento que no ha podido preverse o que, previsto no ha podido resistirse”.* (Cabanellas de Torres, 2001, pág. 174) Se detalla como aquel: *“acontecimiento o circunstancia imprevista que exime o impide del cumplimiento de alguna obligación”.* (Valleta, 2007, pág. 402) Es así como la fuerza mayor se puede entender como un evento o acontecimiento que no haya podido preverse o que, siendo previsto no ha podido resistirse.

Aunado a lo anterior, *“la fuerza mayor se define por contraposición al caso fortuito como aquella causa extraña o exterior al obligado a la prestación, imprevisible en su producción y en todo caso*

absolutamente irresistible aun en el caso de que hubiera podido ser prevista". (Tribunal Superior Contencioso Administrativo Sentencia N° 108 del 26 de mayo del 1993)

En la jurisprudencia penal, se dice que: *"tomando en cuenta que la responsabilidad objetiva consagrada en el artículo 1048 del Código Civil solo surge a partir de muerte o lesiones de la víctima, aunque, en materia específica de quemaduras, la Sala Primera de la Corte ha expuesto que también opera esa forma objetiva (ver, entre otros: votos 112, de 15,50 horas y 113, de 16 horas., ambos de 11 de octubre de 1995)...Así, se ha sostenido que: "...a los requisitos comunes de imprevisibilidad e irresistibilidad hay que agregar en esas hipótesis el de extraneidad o exterioridad, es decir, que el suceso se ha originado fuera de la cosa. (Tribunal de Casación Penal de San José Sentencia N° 418-2003)*

Tenemos entonces que la fuerza mayor es previsible pero inevitable y responde a hechos de la naturaleza. A su vez, y dentro del marco del Derecho Administrativo, se ha resumido el concepto así: *"Pues bien, a los efectos de la doctrina del riesgo, caso fortuito se define, justamente, por contraposición a la vis maior y se caracteriza por dos notas esenciales, la indeterminación y la interioridad, cuyos contrarios, la determinación irresistible y la exterioridad, singularizan a aquélla...Estos dos elementos faltan, por el contrario, en la **fuerza mayor, que, como ya hemos notado, se caracteriza por sus contrarios identificándose con una causa extraña, exterior por relación al objeto dañoso y a sus riesgos propios, ordinariamente imprevisible en su producción** y, en todo caso, absolutamente irresistible, aún en el supuesto de que hubiera podido ser prevista (cui humana infirmitas resistere non potest)". (Tribunal Contencioso Administrativo, Sección 1 Sentencia N° 319 del 12 de octubre del 2001) (El resaltado no corresponde al original).*

Corolario de lo expuesto, tanto el error material, el caso fortuito y la fuerza mayor se constituyen como eximentes de responsabilidad a nivel aduanero.

Para ilustrar el Tribunal Aduanero Nacional ha dispuesto: *"La situación que operó en el presente asunto, es totalmente previsible, ya que depende de la voluntad del hombre y pudo evitarse. La agente aduanal pudo tomar las medidas necesarias para no efectuar una incorrecta declaración, sin que existan circunstancias o causas que eximan o eliminen su culpabilidad, tal y como ha quedado*

debidamente demostrado supra. En razón de lo expuesto, a las consideraciones de hecho y de derecho y en atención a la evidente y demostrada violación del deber de atención y diligencia por parte de la recurrente en la especie, en virtud de que no tuvo la debida diligencia al momento de presentar la declaración, lo cual evidencia que con un poco más de atención, estudio y cuidado, hubiera evitado la vulneración del régimen aduanero, por lo que siendo la negligencia, una de las formas en que se manifiesta la culpa, y **al no operar eximentes de responsabilidad, mediando la aplicación de la sana crítica a la hora de valorar los elementos probatorios existentes en autos**, y con base en los razonamientos expuestos, es que éste Colegiado no vislumbra duda razonable alguna, que impida la aplicación de la sanción objeto de la presente litis en contra del aquí recurrente, bastando a los efectos, dejar establecida la contundencia con la cual este Tribunal considera a la agente aduanero recurrente, como sujeto responsable de la infracción de marras”. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 245-2012) *El resaltado no pertenece al original.*

Para el caso tributario en cuanto a la fuerza mayor y caso fortuito se ha dicho que “la aplicación de estas clásicas figuras del derecho, tanto del civil como del penal a la materia tributaria ha merecido la atención de la doctrina. En el derecho penal, suelen incluirse en los Códigos como supuestos de exculpación, esto es, que afectan el elemento culpabilidad. A ese respecto, cabe apuntar la relación que pueden tener otra causa que excluiría la existencia de infracción, aunque más por razones de antijuridicidad, a saber el estado de necesidad, que suele aparecer en los códigos penales como una causa de justificación”. (Torrealba, 2017, pág. 847)

Como ejemplos, “la doctrina ha considerado también existente el caso fortuito o la fuerza mayor en supuestos tales como: la destrucción de la contabilidad como consecuencia de un accidente, en relación con las obligaciones de llevanza de la misma o de su exhibición; el no atender a un requerimiento o no ingresar una deuda tributaria a causa de enfermedad grave o como consecuencia de un siniestro; el caso de secuestro terrorista; la omisión de ingreso en el plazo reglamentariamente establecido por haberse producido una huelga de entidades colaboradoras”. (Torrealba, 2017, págs. 848-849)

En conclusión, a nivel aduanero, difícilmente aplican las citadas eximentes de responsabilidad, pues las mismas deben de ser claramente comprobadas. La más aplicada, es la del error material, y para el caso del caso fortuito y fuerza mayor, las mismas responden a supuestos más excepcionales.

4. Otras causas eximentes en materia tributaria:

Como se mencionó anteriormente, la Ley General de Aduanas menciona las eximentes de responsabilidad aplicables a las infracciones aduaneras, no obstante la doctrina ha establecido otras causas eximentes de responsabilidad, las cuales se analizan a continuación:

a) Carencia de capacidad de obrar:

En este caso se establece que la falta de capacidad de obrar se puede constituir como una eximente de responsabilidad, así las cosas se dice que: *“En estos casos, el incumplimiento del deber tributario no puede ser imputado a quien no tiene aptitud para el ejercicio de deberes y obligaciones, de ahí que prácticamente falta el sujeto infractor del tipo, y cómo lógica consecuencia, el elementos subjetivo requerido”*. (Torrealba, 2017, pág. 846)

Al respecto, es importante recalcar que si bien es cierto todas las personas ostentan capacidad jurídica, la capacidad de obrar de todas las personas se presume, siendo que esta se constituye como la aptitud que tiene cada persona para el ejercicio de los derechos que posee.

Se podría decir, que es muy difícil que se configure esta eximente a nivel aduanero debido a que se presume que los auxiliares de la función pública ostentan de la capacidad de obrar para poder operar. El único supuesto en el que puede existir, sería el caso de un importador o exportador que carezca de capacidad de obrar.

b) Decisión colectiva de la que no se ha participado:

Se establece también como una eximente de responsabilidad una decisión colectiva tomada por ejemplo por los miembros de la Junta Directiva, y en el cual no se ha participado al sujeto al cual se le atribuye la infracción: *“El supuesto de salvar el voto en una decisión colectiva de incurrir en una infracción tributaria o de no haber asistido a la reunión en que se tomó (literal c) necesariamente excluye el elemento subjetivo, pues no cabe responder por hechos ajenos”*. (Torrealba, 2017, pág. 849)

c) Actuación bajo subordinación jerárquica:

Por su parte, haber efectuado una actuación bajo subordinación jerárquica también puede ser considerada como una eximente de responsabilidad, para lo cual se ha dicho: *“Se trata de una adaptación al ámbito de las infracciones administrativas de lo que en materia penal se conoce como “obediencia debida” que, en determinadas circunstancias, puede operar como causa eximente del delito. Como expone ZUÑIGA RODRIGUEZ lo que importa para los efectos de esta eximente son los mandatos antijurídicos delictivos, pues solamente se presentará la posibilidad de la eximente cuando el subordinado realice una acción típica, por mandato obligatorio”*. (Torrealba, 2017, págs. 849-850)

d) Actuación diligente. En particular los errores de prohibición y de tipo:

La Procuraduría General de la República en Dictamen C-129-2008 de fecha 22 de abril de 2008, estableció que no procede aplicar sanciones por infracciones tributarias cuando la actuación del contribuyente se ajusta a criterios erróneos emitidos por la Administración Tributaria; es decir, cuando haya mediado error de la administración, al respecto indicó:

“No cabe ninguna duda entonces, que en ausencia de una norma que admita el error como eximente de responsabilidad en el ámbito derecho tributario sancionador - tal y como si existe en ordenamientos comparados -, dicha circunstancia debe considerarse al momento de la apreciación del elemento subjetivo en las infracciones tributarias por parte del intérprete jurídico al aplicar los principios del derecho penal con ciertos matices como lo advierte la Sala Constitucional. Es por ello que en principio tendríamos que admitir la posible relevancia del error de hecho, o error de tipo y error de derecho o

prohibición al establecer la existencia misma de la infracción, sin que ello conlleve a un debilitamiento del sistema sancionatorio. Como bien lo afirma Zornoza Pérez Juan J. (El Sistema de Infracciones y Sanciones Tributarias; Editorial Civitas, 1992) "...no debe haber duda alguna sobre la admisibilidad del error como circunstancia excluyente de responsabilidad por infracciones, aunque únicamente cuando el error sea invencible, ya que el vencible deja subsistente la posibilidad de castigar las infracciones culposas, a las que pertenecen las de carácter tributario, sancionables incluso a título de simple negligencia". (Procuraduría General de la República Dictamen C-129-2008 del 22 de abril del 2008)

En el Modelo del Código Tributario del CIAT, se establece que "cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose a una interpretación razonable de la norma, o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración Tributaria competente. También se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando se haya determinado o valorado elementos del hecho generador o de la base imponible con fundamento técnico suficiente, aunque luego se considere que ha mediado error". (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2015, pág. 161)

En los comentarios dados por los especialistas al Código Tributario citado, indican que además de los casos de estado de necesidad, fuerza mayor y caso fortuito, "uno de los motivos que eximen de responsabilidad más reconocidos es el error de derecho, llamado también error de prohibición". Este tipo de error ha sido vinculado tradicionalmente con aquellos casos en que el contribuyente ha actuado bajo una interpretación razonable de la normativa cuando esta sea discrepante de la que sostiene la Administración Tributaria o de la que finalmente se imponga a nivel judicial". (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2015, págs. 161-162)

Al respecto se dice que, "el presupuesto de aplicación es precisamente, la existencia de dos interpretaciones discrepantes: la de la Administración, por un lado y la del administrado por otro. Es en tal situación en que se procede el análisis de si, pese a la discrepancia, la interpretación del contribuyente es razonable". (Torrealba Navas, Derecho Tributario Iberoamericano, 2017, pág. 855)

En cuanto al error de tipo (o de hecho), “*que comprende el error sobre alguno de los elementos esenciales del tipo excluye en definitiva el correcto conocimiento del mismo. Este tipo de error tiene una gran relevancia en el Derecho Tributario en todos aquellos supuestos en que el sujeto haya incurrido en error al determinar y/o valorar elementos del hecho punible por causas que no le sean imputables*”. (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2015, pág. 162)

e) Deficiencia técnica en los programas informáticos:

El nuevo modelo del Código Tributario del CIAT, establece como una eximente de responsabilidad, una deficiencia técnica en los programas informáticos de asistencia facilitados por la Administración Tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Para aplicar esta eximente a nivel aduanero, debería quedar claramente establecida en la norma, y sería de gran beneficio para los auxiliares de la función pública, cuando existan infracciones causadas por deficiencias en el Sistema Informático TICA por ejemplo.

E. Proporcionalidad y Razonabilidad de las Sanciones

Las sanciones en aduanas pueden abarcar desde la aplicación de multas, suspensiones y cancelaciones, hasta la pena de prisión, que se impone por la vía penal. En la legislación aduanera también se definen los casos de agravantes y el procedimiento para aplicar las sanciones y el derecho de la autoridad de secuestrar (confiscar) las mercancías y sus medios de transporte.

La Ley General de Aduanas también indica los derechos de las personas a los que se les inicie una investigación, bajo el supuesto de haber cometido una infracción aduanera y los recursos administrativos u otros derechos contemplados en la legislación de Costa Rica para ejercer su defensa.

Así, el principio de proporcionalidad es uno de los principios que por excelencia se le atribuye a las sanciones, debido a que éste determina la gravedad y por ende el tipo de sanción que puede llegar a establecerse, por ello constituye un criterio constitucional informador de aquella actividad de los

poderes públicos susceptible de restringir, lesionar o limitar de alguna forma los derechos individuales de los ciudadanos.

En tal sentido, los actos administrativos deben ser cualitativamente aptos para alcanzar los fines previstos, debiendo escogerse para tal fin entre las alternativas posibles las menos gravosas para los administrados y en todo caso, la afectación de los intereses de éstos debe guardar una relación razonable con la importancia del interés colectivo que se trata de salvaguardar.

La doctrina ha identificado dos criterios para valorar el respeto de este principio en materia de ilícitos tributarios: el de la **gravedad objetiva** del ilícito (que el hecho más grave tenga una sanción mayor) y el de las **condiciones subjetivas relevantes** (criterios de graduación), así lo ha reconocido expresamente la Sala Constitucional en su resolución 3929-95. Al respecto se indicó:

“Del estudio de las normas sometidas a consulta, no deja de advertirse un eventual problema de proporcionalidad, puesto que, en ciertas hipótesis -véase por ejemplo, el inciso 1) del artículo 79 e inciso 1) del 89- las sanciones previstas para las infracciones -que se supone deben ser menos graves- son mayores que las de las contravenciones tributarias -las que se suponen más graves, según la clasificación establecida en el Proyecto-. La doctrina más calificada sobre la materia, ha identificado dos criterios relevantes para lograr el respeto de este principio en materia de ilícitos tributarios, a saber: a) el de la gravedad objetiva del ilícito; y b) el de las condiciones subjetivas relevantes. En cuanto al sistema de contravenciones tributarias, éste sí está estructurado en el Proyecto según el sistema de bandas y el artículo 84 indica los criterios de graduación, de manera que habrá de esperarse a supuestos específicos y a situaciones concretas para que taxativamente se determine la proporcionalidad o falta de ella, que "prima facie" hemos advertido que puede ocurrir. Por último, con relación a las sanciones principales y accesorias que la autoridad administrativa podría imponer, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 83 del Proyecto, ninguna de ellas puede estimarse desproporcionada pues no son más grave que la pena privativa de libertad establecida para los delitos tributarios, según rezan los artículo 90 y siguientes del Proyecto consultado”. (La negrita no corresponde al original) (Sala Constitucional Resolución N° 3929 del 18 de julio 1995)

En consecuencia, para que la sanción sea constitucional, se establece en la ley la facultad de la autoridad para determinar su monto o cuantía en consideración con las circunstancias del caso, de lo contrario, se podría caer en una multa excesiva y desproporcionada a las posibilidades del infractor en relación a la gravedad del ilícito. Y no solo el principio de proporcionalidad exige un marco de graduación sino también el principio de legalidad que exige en esta vertiente material la graduación por la norma de las sanciones, de tal manera el principio en comentario se constituye en el límite de la potestad sancionadora.

El Tribunal Aduanero Nacional en reiterada jurisprudencia ha dispuesto:

“(...) Con respecto al “principio de proporcionalidad de las sanciones”, debemos señalar que el mismo deriva del ya conocido “principio de proporcionalidad de las penas” formulado en los orígenes modernos del Derecho Penal.

Este principio se traduce en la garantía que debe existir de que la sanción que se aplique sea proporcional a la infracción cometida. Responde a la idea de evitar una utilización desmedida o desmesurada de las sanciones que conllevan una privación o una restricción de la libertad, para ello se limita su uso a lo imprescindible, esto es a establecerlas e imponerlas exclusivamente para proteger bienes jurídicos que el ordenamiento jurídico ha determinado como valiosos. Por tanto este principio es fundamental en aras de determinar lo concerniente a la intervención penal, puesto que por un lado tiene como finalidad el interés de la sociedad en imponer una sanción necesaria y suficiente, para la represión y prevención de los comportamientos delictivos, y por el otro, pretende resguardar el interés del individuo en la eficacia de una garantía consistente en que no sufrirá un castigo que exceda el límite del mal causado. Así, la justa medida de la pena se configura como un principio rector de todo el sistema penal, pues existe un mandato de ponderación, al someter a juicio la pluralidad de intereses contrapuestos y en el cual se trata de hacer prevalecer a aquel al cual se le atribuya un mayor valor.

Por su parte el principio de razonabilidad pretende limitar la aplicación abusiva y arbitraria de los actos, de forma tal que por ejemplo cualquier incorporación de una ley al ordenamiento jurídico, tiene que ser razonable en su objetivo, en los medios, y en los fines. El requisito de razonabilidad excluye la arbitrariedad. Cuando se hace referencia a que en un juzgamiento se ha respetado el principio de

razonabilidad, se alude a que en realidad las normas sustantivas aplicadas al caso, las actuaciones procesales del juzgador y el juzgamiento en sí mismo se han llevado a cabo respetándose el derecho del individuo de que se le juzgue de un modo razonable". (Tribunal Aduanero Nacional Sentencia N° 193 de fecha 26 de octubre 2010)

En ese sentido la Sala Constitucional ha señalado: "En efecto, el principio de razonabilidad implica que el Estado pueda limitar o restringir el ejercicio abusivo del derecho, pero debe hacerlo en forma tal que la norma jurídica se adecúe en todos sus elementos, como el motivo y el fin que persigue, con el sentido objetivo que se contempla en la Constitución. Quiere ello decir que deba existir una proporcionalidad entre la regla jurídica adoptada y el fin que persigue, referida a la imperiosa necesidad que la ley satisfaga el sentido común jurídico de la Constitución". (Sala Constitucional Resolución N° 3929 del 18 de julio 1995)

Ejemplarizando lo anterior, la Sala Constitucional mediante resolución número 2015-11079 del 22 de julio de 2015, resolvió la Acción de Inconstitucionalidad número 12-003454- 0007-CO interpuesta en contra del artículo 242 de la LGA, referente al texto establecido por la Ley 8373 del 18 de agosto de 2003, resolviendo la misma con lugar, y declarando la inconstitucionalidad del párrafo primero del citado numeral, al considerar que violentaba los principios de razonabilidad y proporcionalidad, observando al respecto: "(...) que la disposición legal cuestionada persigue proteger el patrimonio de la Hacienda Pública, en la medida que sanciona cualquier acción u omisión contraria al régimen aduanero que conlleve un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos. Efectivamente, el umbral económico (cien pesos) es señal clara del vínculo existente entre la infracción aduanera y la sanción prevista en la norma. Naturalmente, también es plausible visualizar el cumplimiento de los deberes formales que inciden en el ejercicio de las facultades de control y verificación aduanera como bien jurídico tutelado, pero únicamente de manera secundaria. Se reitera que la finalidad de la norma es proteger e incentivar el correcto funcionamiento y, por ende, la adecuada recaudación impositiva del sistema tributario aduanero, lo que tiene como objetivo primario resguardar el principal bien jurídico tutelado: el patrimonio de la Hacienda Pública.

Ahora bien, la Sala no cuestiona que sea necesario implementar medidas legales para proteger la Hacienda Pública. No obstante, dichas medidas deben respetar parámetros constitucionales mínimos,

como la razonabilidad y la proporcionalidad. En ese sentido y de relevancia para este caso, se estima que la norma vulnera el principio de razonabilidad al posibilitar sanciones pecuniarias desligadas de los supuestos de hecho que las generan y del bien jurídico que protegen. En efecto, al estar la multa del artículo 242 vinculada al valor aduanero de la mercancía sin que, por otro lado, dicho valor sea un elemento diferenciador de las conductas sancionadas, se obtiene por resultado una multa que carece de proporcionalidad alguna con respecto a la conducta que pretende castigar. Así, verbigracia, el error en la clasificación aduanera de un bien podría llevar aparejado indiferentemente una multa de \$101 o una de millones, según el valor de la mercancía, aunque en todo caso se trate siempre de un error en la clasificación aduanera. La desproporcionalidad de la norma se hace todavía más evidente cuando se observa que la multa se encuentra completamente desvinculada del bien jurídico que en realidad se intenta proteger, que es la Hacienda Pública, De esta manera, un error en la clasificación aduanera que conllevara un perjuicio fiscal de \$101, pero cuyo objeto fuese una mercancía con valor de varios millones, implicaría una multa por esa misma cantidad de millones. La falta de proporcionalidad también resulta clara si se tiene en cuenta que en el caso de dos agentes aduaneros que hubieran cometido una infracción administrativa aduanera con idéntico perjuicio para el fisco, se les impondría multas totalmente diferentes en virtud del valor distinto de la mercadería en cuestión. (..). Estas consideraciones permiten a la Sala concluir que el párrafo primero del artículo 242 de la Ley General de Aduanas (versión reformada por la ley N° 8373) es inconstitucional por carecer de proporcionalidad y razonabilidad. No está de más acotar que la versión vigente de dicha norma (ley N° 9069) abandona el valor de la mercancía como criterio para la determinación de la multa y en su lugar asume uno relacionado con el perjuicio fiscal irrogado, en sintonía con la exposición de esta Sala (...). (Sala Constitucional Resolución N° 11079 del 22 de julio 2015)

Aun cuando este tema será abordado más adelante, es importante mencionar aquí que en cuatro ocasiones la Sala Constitucional consideró que la referida sanción era proporcional, siendo que en la quinta Acción de Inconstitucionalidad planteada en contra del numeral 242 de la LGA, bajo la versión de la Ley número 8373, nuestro Tribunal Constitucional cambió de criterio y resolvió que la sanción prescrita por el mismo vulneraba el principio de razonabilidad, siendo desproporcionada, al posibilitar sanciones pecuniarias desligadas del presupuesto de hecho que generan y del bien jurídico tutelado que protegen.

Para un mayor entendimiento, a continuación, se reseñan las Acciones de Inconstitucionalidad planteadas en contra del artículo 242 de la LGA:

- ✓ Expediente 02-011336-007-CO, interpuesta en contra de la versión original de la norma, misma que imponía una sanción de tres veces los tributos evadidos. Mediante Voto número 2002-04895 del 22 de mayo de 2002 se rechaza por el fondo la Acción.
- ✓ Expediente 06-000582-0007-CO, cuestionándose la constitucionalidad de la versión que fijaba la multa de conformidad con el valor aduanero de las mercancías. La Sala Constitucional por Voto número 2006-017589 del 6 de diciembre de 2006, declaró inadmisibile la misma, pero en los considerandos reitera por el fondo la Acción del Expediente citado en el punto primero.
- ✓ Expediente 10-003292-007-CO, interpuesta nuevamente en contra de la versión que sancionaba con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, rechazándose por el fondo la Acción mediante Voto número 5891-2010 del 24 de marzo de 2010.
- ✓ Expediente 10-015880-0007-CO, al igual que las anteriores, se cuestiona la constitucionalidad de la redacción que imponía una multa por el valor aduanero de las mercancías. La misma fue declarada sin lugar mediante Voto número 3640-2012 del 14 de marzo de 2012.
- ✓ A la postre, mediante la Acción de Inconstitucionalidad tramitada mediante el expediente principal número 12-003454-0007-CO (acumuló los expedientes 12-007733-007-CO y 12-007735-007-CO), la Sala Constitucional resolvió con lugar la Acción, *declarando la inconstitucionalidad el párrafo primero del numeral 242 de la LGA de la Ley 8373 del 18 de agosto de 2003*, que establecía una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías. (Tribunal Aduanero Nacional Sentencia N° 015 de fecha 21 de enero del 2016)

Podemos decir que la proporcionalidad responde a que las sanciones a nivel aduanero deben atender a la gravedad de la infracción cometida, buscando un equilibrio posible entre la falta cometida y la sanción impuesta por la misma, respondiendo así a lo que dispone un Estado Social de Derecho.

Si bien la doctrina suele hacer distinciones entre el principio de proporcionalidad y el principio de razonabilidad, como estrategias para resolver conflictos de principios constitucionales; puede establecerse, una similitud entre ambos principios, en la medida que una decisión que se adopta en el marco de convergencia de dos principios constitucionales, cuando no respeta el principio de proporcionalidad, no será razonable. En este sentido, el principio de razonabilidad sugiere una valoración respecto del resultado del razonamiento del juzgador expresado en su decisión, mientras que el procedimiento para llegar a este resultado sería la aplicación del principio de proporcionalidad con sus tres sub principios: de adecuación, de necesidad y de proporcionalidad en sentido estricto o ponderación.

El tema de la razonabilidad ha sido abordado por la Sala Constitucional como sigue:

“Este principio –de razonabilidad- extiende la protección del principio de legalidad, por cuanto toda intervención del Estado que lesione los derechos del ciudadano no sólo requiere de una base legal, sino que además necesita ser realizada de tal manera que estos derechos sean afectados lo menos posible. Dicho con otras palabras, la injerencia del Estado en la esfera privada es constitucional hasta tanto sea indispensable para una razonable protección de los intereses públicos. Los elementos del principio de razonabilidad son: legitimidad, idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto. La legitimidad se refiere a que el objetivo pretendido con el acto o disposición impugnado, no debe estar al menos legalmente prohibido. La idoneidad indica que la medida estatal cuestionada debe ser apta para alcanzar efectivamente el objetivo pretendido. La necesidad significa que entre varias medidas igualmente aptas para alcanzar tal objetivo, debe la autoridad competente elegir aquella que afecte lo menos posible la esfera jurídica de la persona. La proporcionalidad en sentido estricto dispone que aparte del requisito de que la norma sea apta y necesaria, lo ordenado por ella no debe estar fuera de proporción con respecto al objetivo pretendido, es decir, no le sea "inexigible" al individuo. Aplicando tal marco conceptual a este asunto, tenemos que ciertamente lo pretendido por las autoridades recurridas es legítimo, porque protege los derechos constitucionales a la salud y a un sano medio ambiente, amén de que encuentra sustento inmediato en la Ley General de Salud. Asimismo, la medida dispuesta es idónea para alcanzar tal objetivo, pues efectivamente con el cierre del local se elimina toda amenaza a los derechos constitucionales supracitados. No obstante, ésta no

se puede calificar como necesaria. En primer lugar, no consta en ningún momento en el expediente que vecino alguno hubiere presentado alguna queja por el funcionamiento del local en mención, lo que demuestra que no existía daño, amenaza o molestia inmediata a la salud o al medio ambiente. En segundo lugar, la protección a la salud pública del vecindario pudo haberse corregido de otras formas que no le produjeron un daño tan grave a los promoventes como el cierre del taller. A manera de ejemplo, pudo el Ministerio de Salud disponer un cronograma de mejoras dentro de un plazo prudente o establecer límites como el tamaño del taller que atemperaran el peligro potencial a la salud y al medio ambiente. Lo ordenado es igualmente desproporcionado, puesto que a una familia se le está repentinamente privando de su única fuente de ingresos, de la que dependía desde casi diez años. En consecuencia, si bien es cierto que los establecimientos están en la obligación permanente de adecuar sus instalaciones y funcionamiento a las disposiciones que en materia de salud establezca el Estado, no menos cierto es que tal proceso de adecuación deber ser razonable y proporcionado, lo que en este caso no se dio. Por ello, lo que procede es declarar con lugar el recurso". (Sala Constitucional Resolución N° 7831 del 1997)

Corolario de lo expuesto, tenemos claro que las sanciones deban guardar cierto grado de razonabilidad y proporcionalidad para ser conformes a la Constitución, para lo cual se busca en todos los casos generar los medios necesarios para lograr una razonabilidad y proporcionalidad requerida.

Es así que cuando la norma sancionatoria es razonable y proporcional no sólo en sí misma, sino frente a todo el ordenamiento jurídico, sólo así puede considerarse que es justa.

En resumen, el principio de razonabilidad y proporcionalidad operan en materia punitiva en dos ámbitos, en primer término, como un límite que se impone al legislador al momento de tipificar conductas punibles, determinar su sanción y establecer la autoridad que debe aplicarla y en segundo lugar, como un límite de discrecionalidad que debe tener la autoridad administrativa al momento de determinar la sanción aplicable por la comisión una infracción administrativa.

Así las cosas, tal y como se analizó supra, la Sala Constitucional determinó que la sanción contenida en el artículo 242 de la LGA, resultaba irrazonable y desproporcionada, alegato que durante años habían sostenido los agentes aduaneros a los cuales se les aplicaba la sanción de pagar el valor

aduanero de las mercancías, cuando se cometía un error en la declaración aduanera que generaba un perjuicio fiscal. De esta forma se considera, que dicha norma resultaba completamente desproporcionada, pues aun cuando, la misma tenía como fin sancionar de una manera significativa al sujeto infractor, el valor aduanero de las mercancías en algunos casos era completamente alto, lo que no se equiparaba con el adeudo tributario. Por ello, se considera que la reforma del año 2012 es la sanción que resulta más razonable y proporcional conforme a la infracción cometida.

F. Concurso de infracciones

Como se plasmó líneas atrás, los principios que rigen la materia penal son aplicables con ciertos matices a procedimientos administrativos sancionatorios, debiendo por ende aplicarse las reglas que rigen el derecho penal sustantivo y procedimental en lo que proceda sin desnaturalizar el procedimiento en sede administrativa.

El Tribunal Aduanero Nacional sobre la adecuación de la pena ha dicho:

“...El artículo 22 del Código Penal regula la hipótesis del concurso material de delitos, entendiéndose éste como la situación en que una misma persona comete conjunta o separadamente varios delitos, sea existe una pluralidad de conductas; tal y como sucede en autos, donde el auxiliar de la función pública xxxxxxxxxxxxxxxx violenta su obligación de aportar la documentación solicitada al incumplir parcialmente cada uno de los oficios de requerimiento de documentación (cuatro en total) configurándose por lo tanto el tipo señalado en el artículo 238 inciso c) de la LGA en cuatro ocasiones distintas. Teniendo de esta forma la convergencia de un concurso material por cada una de las infracciones al tipo señalado, debemos aplicar las reglas de la penalidad señaladas en el artículo 76 del Código Penal, el cual establece: “Para el concurso material se aplicarán las penas correspondientes a todos los delitos cometidos, no pudiendo exceder del triple de la mayor y en ningún caso de cincuenta años.” De esta forma, el tipo señalado por el artículo 238 inciso h) de la LGA dispone una única sanción de suspensión de 5 días hábiles en el ejercicio de la actividad del auxiliar de la función pública ante la autoridad aduanera. Por lo que en aplicación del numeral señalado del

Código Penal la pena correspondería a la sanción de 5 días hábiles para 4 infracciones cometidas, pero se tiene que la pena a imponer (en este caso la sanción a imponer) no puede exceder del triple de la sanción mayor señalada por el tipo, siendo que el triple de la sanción estaría constituido por 15 días hábiles, siendo esta la sanción a imponer y no 20 días hábiles como erróneamente dispuso el A Quo. En razón de lo expuesto considera este Tribunal que procede confirmar lo actuado por el A Quo excepto en cuanto a la imposición de la pena, la cual debe ser de 15 días de suspensión, en apego a las reglas de penalidad dispuestas por la normativa que rige dicha materia". (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 188 de fecha 19 de noviembre de 2009)

Sobre el particular, se considera que la aplicación de la figura del concurso de infracciones resulta una garantía para los auxiliares de la función pública, con respecto a la aplicación de algunas sanciones. No obstante, se vislumbra que el Tribunal Aduanero Nacional debe de ser cauteloso en su aplicación, por cuanto hay auxiliares de la función pública, que reiteran la comisión de infracciones, y la aplicación del concurso de infracciones, puede extrapolar su comisión.

Existen diversos tipos de concurso, los cuales se mencionan a continuación:

- **Concurso material o real:**

Se dice que este concurso “*existe cuando hay varias acciones u omisiones independientes, realizadas por un mismo individuo, que deben ser juzgadas en un mismo proceso y que han provocado una pluralidad de lesiones jurídicas: A trata de incendiar una casa con una mano y con la otra dispara a la policía que trata de impedirselo*”. Citado por (Torrealba Navas, El Nuevo Régimen Sancionador Tributario, 2000, pág. 54)

Es decir, este concurso real se aplica en el caso de que, durante la comisión de un delito se realicen varios actos de carácter ilegal, los cuales deben tratarse en diferentes tipos penales, que se encuentran recogidos en distintos títulos de la norma penal.

- **Concurso ideal o formal:**

El concurso ideal o formal “se produce cuando una sola acción (u omisión) lesiona varias disposiciones jurídicas (que no se excluyen entre sí) (concurso ideal heterogéneo: A pone una bomba y mata a B y causa lesiones a C) o varias veces la misma disposición legal (concurso ideal homogéneo: A insulta a un auditorio, provocando injurias a varias personas)”. (Torrealba Navas, El Nuevo Régimen Sancionador Tributario, 2000, pág. 54)

Así las cosas, que este tipo de concurso se da cuando un hecho sólo comprende dos o más delitos. En este caso, únicamente se castigará con el delito más grave en su mitad superior, sin que pueda exceder de la suma de las penas por separado. Si se supera este límite se aplicará cada infracción penal por separado.

- **Concurso aparente:**

El concurso aparente “se produce cuando una misma acción entre en varios tipos ilícitos, que protegen distintos bienes jurídicos, pero relacionados entre sí de menor a mayor. Así, hay una sola lesión jurídica, por tanto, un solo ilícito, excluyendo una disposición a la otra”. (Torrealba Navas, El Nuevo Régimen Sancionador Tributario, 2000, pág. 54)

El artículo 155 del Nuevo Modelo del Código Tributario del CIAT, en sus numerales 4 y 5, se establece “4. Una misma acción u omisión que deba aplicarse como criterio de graduación de una infracción o como circunstancia que determine la calificación de una infracción como grave o muy grave no podrá ser sancionada como una infracción independiente. 5. La realización de varias acciones u omisiones constitutivas de varias infracciones posibilitará la imposición de las sanciones que procedan por todas ellas. En este sentido, se considerarán infracciones separadas la persistencia de incumplimientos formales precedidos de distintos requerimientos administrativos. Sin embargo, si las acciones u omisiones que conforman el tipo de una infracción pueden ser considerados como preparatorios de o incluidos en otro tipo, solo procederá la sanción por la infracción subsumida sea mayor, en cuyo caso será esta la aplicable”. (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2015, pág. 155)

En los comentarios a dichos incisos se indica: *“Los numerales 4 y 5 se refieren a situaciones de concurso aparente entre infracciones administrativas, similar a la hipótesis de subsunción entre infracción y delito del numeral 3. Este tipo de concurso se produce cuando una misma acción entra en varios tipos ilícitos, que protegen un mismo bien jurídico o que varias acciones penales entren en varios tipos penales que protegen distintos bienes jurídicos, pero relacionados entre sí de menor a mayor”.* (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2015, págs. 156-157)

Algunos ejemplos de la aplicación del concurso de infracciones, pero en materia tributaria, son los siguientes:

“La Administración requiere a la empresa que informe sobre los pagos que realizó a un abogado en un período fiscal y la empresa se niega: se da un concurso ideal homogéneo: se incurre en la infracción del artículo 83, que no distingue entre información sobre la propia situación de terceros. Con la misma omisión se violan dos deberes de información sobre la propia situación e información sobre la propia situación e información sobre la situación de terceros. Con la misma omisión se violan los dos deberes de información, previstos en el mismo tiempo. Se aplica una sola sanción, pues al ser iguales ninguna es más severa que la otra.

Un patrono omite la presentación del formulario de retenciones de un mes, pudiendo darse estas hipótesis:

- i) No procedía la retención por tener todos salarios exentos: No hay tipicidad, pues no existe deber autónomo de declarar.*
- ii) Sí procedía la retención: hay un problema de concurso aparente, no ideal, pues la no declaración quedaría subsumida en la infracción del artículo 81, aplicándose únicamente ésta. (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2015, pág. 55)*

c) Un patrono presenta el formulario, determina los montos a ingresar, pero ingresa. Hay morosidad en el pago del tributo (art. 80 bis) en concurso real: se aplica la sanción sobre cada suma determinada pero no ingresada, que en la práctica es aplicar el recargo sobre el monto total determinado en cada formulario.

d) Un contribuyente omite declarar y luego le determinan de oficio un monto a pagar: hay un curso aparente, pues la no declaración queda subsumida en la infracción del artículo 81, aplicándose únicamente a ésta.

d) La administración requiere a un contribuyente para que presente una declaración omitida y no lo hace: parece haber concurso formal entre la infracción del artículo 79 y la del 86, debiéndose aplicar el cierre, que es más severo”. (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2015, pág. 55)

A nivel aduanero, existen casos en los cuales si se han aplicado las reglas del concurso y básicamente el que más se aplica es el concurso material, por tal razón dentro de la propuesta se está incluyendo un artículo que regule esta figura. Básicamente lo que se hace es establecer la concurrencia formal, en el sentido de que cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa.

G. Extinción de las sanciones

El citado artículo 231 de la Ley General de Aduanas, establece que la facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones reguladas en ese capítulo prescribe en seis años contados a partir de la comisión de las infracciones. El término de prescripción de la acción sancionatoria se interrumpirá desde que se le notifique, al supuesto infractor, la sanción aplicable en los términos del artículo 234 de la LGA.

Para Fernando G. Camauer, *“la inactividad del Estado para encarar la persecución por un plazo considerable presume juris et de jure su renuncia al ejercicio de la acción respectiva”*. (G Camuer, 2007, pág. 315)

Se ha dicho que *“...mientras la infracción se extingue por prescripción o por fallecimiento, las sanciones pecuniarias se extinguen por el pago o cumplimiento, por compensación, por condonación, por fallecimiento de los obligados a satisfacerlas y por prescripción del derecho a exigir el pago...”*. (Moreno, 2012)

Para el caso, de lo establecido en la legislación costarricense y en la práctica aduanera, podemos decir que las infracciones administrativas y las tributarias aduaneras se extinguen por la prescripción de la acción, y las que son establecidas pecuniariamente a los agentes aduaneros personas físicas se extinguen además por la muerte del infractor, o por el pago de las multas establecidas.

De esta manera, “...este instituto es de orden público (no cabe renunciar a él y es de ineludible aplicación), opera de pleno derecho por el mero transcurso del plazo y cuando ocurre, ninguna autoridad jurisdiccional puede sustraerse reconocerla y declararla...” (G Camuer, 2007, pág. 315)

La Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia ha establecido que “la prescripción extintiva (extinctive), negativa o liberatoria (ou libératoire) tiene por objeto tutelar el orden social y la seguridad en las relaciones jurídicas, se define como un lapso de tiempo establecido por el ordenamiento jurídico a efecto de reclamar un derecho y se fundamenta su existencia en motivos de seguridad jurídica, siendo sus presupuestos esenciales el transcurso del tiempo, la inercia del titular, y la voluntad del favorecido de hacerla valer, bien sea por medio de una acción o de una excepción. Se caracteriza por eliminar una situación objetiva de incerteza, es un medio extintivo de las obligaciones, no es declarable de oficio, sólo a petición de parte interesada, se puede renunciar tácita o expresamente, siempre que no sea en forma anticipada, y se puede interrumpir y suspender (Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia Resolución N° 120 del 20 de julio de 1992)

Este instituto, opera con el transcurso del tiempo, con el fin de resguardar el principio de celeridad y eficacia procesal, fundamentales para brindar seguridad jurídica a los interesados.

Corolario de lo expuesto, se regula la prescripción de las sanciones administrativas por no ejecutarlas durante el tiempo correspondiente. De tal manera, la prescripción de la sanción se interrumpe por la iniciación del procedimiento sancionatorio, con conocimiento del interesado. En este sentido, lo que se refiere a la prescripción, sigue un régimen jurídico y esta causa de extinción debe ser alegada por la parte interesada, la misma no es de oficio y puede ser motivo de oposición a la recaudación de las sanciones.

H. Reducción de sanciones

El artículo 233 de la Ley General de Aduanas, agrega el tema del rebajo de sanción de multa, las cuales se reducirán cuando se cumplan los siguientes supuestos y las condiciones:

“a) Cuando el infractor repare voluntariamente los incumplimientos, las omisiones o las insuficiencias en que haya incurrido, sin mediar ninguna acción de la autoridad aduanera para obtener esta reparación, la sanción de multa se le rebajará en un setenta y cinco por ciento (75%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar el incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del ochenta por ciento (80%).

b) Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la autoridad aduanera, pero antes de la notificación del acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).

c) Cuando, notificado el acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria y dentro del plazo establecido para presentar alegatos y pruebas, el infractor acepte los hechos planteados en el acto de apertura y subsane el incumplimiento, la sanción se reducirá en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago, respecto a la obligación tributaria como a la sanción, según corresponda.

Para los efectos de los párrafos anteriores, se entenderá como actuación de la Administración toda acción conducente a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria aduanera, notificada al sujeto pasivo.

También, se reducirá la sanción cuando en el ejercicio del control inmediato se haya notificado un acto de ajuste de la obligación tributaria aduanera y el infractor acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento dentro del plazo previsto para su impugnación. En este caso, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera los hechos aceptados y

adjuntará las pruebas de pago, respecto a la obligación tributaria como a la sanción, según corresponda.

En el caso de incumplimientos sancionables con multa que no conlleven un ajuste en la obligación tributaria aduanera, la sanción se reducirá en un cincuenta y cinco por ciento (55%), cuando el infractor autoliquide y pague la multa, previo a la notificación del inicio del procedimiento sancionatorio. Dicho texto es reformado por Ley 9069 del 10 de setiembre de 2012, publicada en La Gaceta N° 188 del 28 de setiembre de 2012, Alcance Digital N° 143”.

Por su parte, el artículo 233 bis de la Ley General de Aduanas y sus reformas dispone: *"El sujeto pasivo podrá auto-determinar la multa correspondiente. En este caso, utilizando los medios que defina la Dirección General de Aduanas, podrá fijar el importe que corresponde de acuerdo con la sanción de que se trate y, una vez realizada la autoliquidación, podrá pagar el monto determinado. El sujeto pasivo deberá comunicar a la autoridad aduanera el pago realizado, sin demérito de las facultades de control a cargo de la autoridad aduanera".*

Para lo cual nos encontramos con que, el artículo 233 de la Ley General de Aduanas reformado mediante la Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria, N° 9069, publicada en el Alcance Digital N° 143 a La Gaceta N° 188 del 28 de setiembre del 2012, establece una serie de supuestos y condiciones en los cuales procederá la rebaja de la sanción de multa. Con esta reforma a la Ley General de Aduanas surge el interés de la Administración de otorgar un incentivo a quienes autoliquiden los tributos dejados de percibir.

Por su parte, la Dirección General de Aduanas emitió la resolución N° RES-DGA-073-2016 “Formulario Único de Autoliquidación de Sanciones por Infracciones Administrativas y Tributarias Aduaneras, identificado con las siglas F-A-DGA-001 y su instructivo de llenado, adjunto a la presente resolución”, la cual establece los lineamientos para la autoliquidación de multa, a efectos de simplificar la aplicación el artículo 233 citado en las diferentes etapas de la operativa aduanera, y evitar costos tanto para el administrado como para la administración.

Actualmente no existe un estudio específico del impacto que ha traído dicha norma, sin embargo en las labores diarias que realiza la autoridad aduanera se concluye que si existe un aumento en la recaudación de las sanciones por multa.

Lo anterior debido a que anteriormente no existían éstos supuestos de rebajo de sanción para hacer aplicados, debido a que el texto original del artículo disponía únicamente la rebaja de la sanción de multa cuando el infractor reparara voluntariamente los incumplimientos, las omisiones o las insuficiencias en que hubiera incurrido, sin mediar ninguna acción de la autoridad aduanera para obtener esta reparación, la sanción de multa se le rebajaba en un setenta y cinco por ciento (75%).

Por su parte, el artículo 233 bis dispone, la autoliquidación de la sanción indicando que:

“El sujeto pasivo podrá autodeterminar la multa correspondiente. En este caso, utilizando los medios que defina la Dirección General de Aduanas, podrá fijar el importe que corresponde de acuerdo con la sanción de que se trate y, una vez realizada la autoliquidación, podrá pagar el monto determinado. El sujeto pasivo deberá comunicar a la autoridad aduanera el pago realizado, sin demérito de las facultades de control a cargo de la autoridad aduanera. (Reformado por Ley 9069 del 10 de setiembre de 2012, publicada en La Gaceta N° 188 del 28 de setiembre de 2012, Alcance Digital N° 143)”

Esta figura de la autoliquidación de multas ha permitido una mayor agilización de los trámites, y la recaudación efectiva de las multas establecidas en la Ley General de Aduanas, cuando se ha incurrido en alguna infracción tributaria aduanera o administrativa.

Sección III: Infracciones tributarias aduaneras

A. Conceptualización de las infracciones tributarias aduaneras

Una vez analizado el tema de las infracciones administrativas, se procede a analizar el tema de las infracciones tributarias aduaneras, las cuales no se encuentran claramente definidas en la Ley General de Aduanas, puesto que únicamente se ha desarrollado dicha conceptualización a lo largo de los años por el Tribunal Aduanero Nacional, sin que las mismas estén definidas ni delimitadas.

La Guía Aduanera, patrocinada por la USAID, las define como *“aquellos actos u omisiones definidos en la ley, que constituyen incumplimiento de la normativa aduanera o de la normativa establecida en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio, que causen perjuicio fiscal, es decir que implique que el Estado deje de cobrar como resultado de la acción del infractor, pero que no son un delito. El criterio para imponer esta sanción, que en Costa Rica es una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, es cuando se causa un perjuicio fiscal mayor a cien pesos Centroamericanos (equivalente 1 a 1 al dólar de los Estados Unidos de América)”*. (USAID, Primera edición 2009, pág. 85)

Vemos así que la diferencia fundamental entre las infracciones administrativas y las tributarias aduaneras se centran en que las segundas responden a acciones que causan un perjuicio fiscal. En un documento denominado *“Nuevo tratamiento legal para las multas administrativas aduaneras”*, se dice que *“las multas tributarias se originan, principalmente, porque derivan de infracciones que comportan un detrimento en el pago de los derechos arancelarios y demás tributos. Vale decir, que causan perjuicio directo al Fisco. Como, por ejemplo, en el caso de los dueños, consignatarios o consignantes cuando formulen una declaración incorrecta o proporcionen información incompleta de las mercancías respecto a su valor. En cuyo caso, la multa a imponerse equivale al doble de los tributos y recargos dejados de pagar, cuando incidan directamente en su determinación o guarden relación con la determinación de un mayor valor en aduana”*. (Oyarse Cruz, 2012)

Para analizar el contexto de lo que establece nuestra legislación nacional sobre las infracciones tributarias aduaneras, debemos de partir de conceptos establecidos en la misma tal como el control

aduanero, el cual es llevado a cabo como parte de las potestades de imperio del Servicio Nacional de Aduanas, y que busca el análisis, la aplicación, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación del cumplimiento de las disposiciones de las diversas normas reguladoras de los ingresos o las salidas de mercancías del territorio nacional, así como de la actividad de las personas físicas o jurídicas que intervienen en las operaciones de comercio exterior (artículo 22 de la citada ley).

Desde esta arista, como parte de esas atribuciones, la Administración Aduanera se encuentra facultada para: *“a) Exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y los demás deberes, requisitos y obligaciones derivados de la entrada, permanencia y salida de las mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio aduanero nacional”*. (Inciso a) del artículo 24 ibídem)

En esta línea, cabe destacar, que la obligación tributaria aduanera se determina mediante un esquema auto-determinativo. Esta determinación puede ser revisada en el marco de las potestades de fiscalización que permiten un correcto ejercicio del deber contributivo que dimana de la materia tributaria–aduanera. El ordinal 53 de la LGA, define el concepto de la obligación tributaria aduanera en los siguientes términos:

“Artículo 53.-Obligación tributaria aduanera y obligación no tributaria. La obligación aduanera está constituida por el conjunto de obligaciones tributarias y no tributarias que surgen entre el Estado y los particulares, como consecuencia del ingreso o la salida de mercancías del territorio aduanero.

La obligación tributaria aduanera es el vínculo jurídico que surge entre el Estado y el sujeto pasivo por la realización del hecho generador previsto en la ley y está constituida por los derechos e impuestos exigibles en la importación o exportación de mercancías. Salvo si se dispone lo contrario, se entenderá que lo regulado en esta Ley respecto del cumplimiento de la obligación tributaria aduanera, será aplicable a sus intereses, multas y recargos de cualquier naturaleza. Las obligaciones no tributarias comprenden las restricciones y regulaciones no arancelarias, cuyo cumplimiento sea legalmente exigible. (Así reformado por artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003)”

En ese orden de prelación, aparece la figura de la declaración aduanera, que se constituye como el instrumento en el cual se declara bajo fe de juramento el detalle e información de las mercancías internadas al país y que fija el régimen al cual serán sometidas las mercancías.

En este sentido, el canon 86 de la Ley General de Aduanas señala en lo conducente:

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

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

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

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

- a) El original de la factura comercial, salvo en casos de excepción debidamente reglamentados.*
- b) Un certificado de origen de las mercancías, emitido por la autoridad competente al efecto, cuando proceda.*
- c) El conocimiento de embarque.*

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

La disposición del inciso d) anterior solamente será exigible para las mercancías amparadas al régimen de importación definitiva. No será obligatoria para las mercancías cuyo valor en aduanas sea inferior a dos mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$2.000,00); tampoco se exigirá para los envíos urgentes en las modalidades de entrega rápida, envíos de socorro, equipaje de viajeros, importaciones realizadas por el Estado y demás entes públicos, muestras sin valor comercial, envíos postales no comerciales de acuerdo con el artículo 192 del RECAUCA importaciones de ataúdes, urnas mortuorias o similares, con las características normales de mercado y que contengan a las personas fallecidas; tampoco para pequeños envíos sin carácter comercial e importaciones no comerciales.

El Ministerio de Hacienda, por medio de la Dirección General de Aduanas, vía reglamento, podrá ampliar o aclarar la lista anterior, para incluir otras modalidades o casos en los cuales no se requiera la presentación del documento enunciado en el inciso d) de este artículo.

En el caso de que la declaración aduanera de exportación o el documento de salida de las mercancías exportadas no se encuentren redactados en español, deberá adjuntársele la traducción correspondiente. Si la información es omisa en alguno de los datos requeridos, el importador deberá declarar en el reverso el dato omiso, firmado bajo su responsabilidad y, en esos términos, será aceptada por la autoridad aduanera. () (Así reformado el párrafo 5) anterior el cual incluye tres párrafo más por el artículo 1° de la ley N° 8458 del 21 de setiembre de 2005)*

La declaración aduanera deberá fijar la cuantía de la obligación tributaria aduanera y el pago anticipado de los tributos, en los casos y las condiciones que se dispongan vía reglamento. (Así reformado por artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003)”

Corolario de lo expuesto, la declaración aduanera debe acompañarse de una serie de documentos dentro de los cuales la citada norma enumera los siguientes:

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

- b) Un certificado de origen de las mercancías, emitido por la autoridad competente al efecto, cuando proceda,
- c) El conocimiento de embarque,
- d) Una copia o fotocopia de la declaración aduanera o del documento de salida de las mercancías exportadas, emitido por el exportador o expedidor, que incluya el valor real de la mercancía, el nombre del importador, el peso bruto y neto, así como el número del contenedor, cuando proceda
- e) La demás documentación establecida legal y reglamentariamente.

Esta declaración aduanera puede ser verificada y sujeta a modificaciones, sea mediante verificaciones inmediatas o bien posteriores o permanentes. En esta línea, de acuerdo con el artículo 98 de la citada Ley, cuando se determinen diferencias con respecto a la declaración aduanera, la Administración Aduanera deberá comunicar al declarante y efectuará las correcciones y ajustes correspondientes.

En esta actividad de efectuar la declaración aduanera juega un papel fundamental la figura del agente aduanero, quien es un auxiliar de la función pública, con carácter de munera publica y que por ello debe de estar sometido a las obligaciones y requisitos que establece nuestra normativa aduanera.

El artículo 33 de la LGA, sobre los alcances de las acciones del agente de aduanas señala: *“(...) El agente aduanero rendirá la declaración aduanera bajo fe de juramento y, en consecuencia, los datos consignados en las declaraciones aduaneras que formule de acuerdo con esta Ley, incluidos los relacionados con el cálculo aritmético de los gravámenes que guarden conformidad con los antecedentes que legalmente le sirven de base, podrán tenerse como ciertos por parte de la aduana, sin perjuicio de las verificaciones y los controles que deberá practicar la autoridad aduanera dentro de sus potestades de control y fiscalización./ El agente aduanero será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él. En ese carácter, será el responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato”*.

Por su parte, el ordinal 35 *ibidem* fija el marco de sus obligaciones específicas. Estableciendo en lo medular:

“ARTICULO 35.- Obligaciones específicas

Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son obligaciones específicas de los agentes aduaneros:

- a) Actuar personalmente en las actividades propias de su función y representar a su mandante, en forma diligente y con estricto apego al régimen jurídico aduanero.*
- b) Acreditar, ante la Dirección General de Aduanas, a los asistentes de agentes de aduanas que deberán ostentar, por lo menos, el diplomado en aduanas, reconocido por la autoridad educativa competente. En caso de inopia, bastará el título de técnico en aduanas. Los asistentes de agentes de aduana deberán cumplir con las funciones, obligaciones y los demás requisitos que se establezcan mediante reglamento.*
- c) Tener oficinas abiertas en la jurisdicción de las aduanas en que presten sus servicios.*
- d) Evitar que, al amparo de su autorización, agentes aduaneros que estén suspendidos de su ejercicio actúen directa o indirectamente.*
- e) (Derogado por el inciso c) del artículo 4° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003)*
- f) Dar aviso previo del cese de operaciones a la Dirección General de Aduanas, así como entregar, a la aduana de control, los documentos originales y la información fijados reglamentariamente para los regímenes en que intervengan.
(Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003)*
- g) Entregar a sus comitentes copia o impreso de cada una de las declaraciones aduaneras a su nombre, o reproducción de los documentos que comprendan el despacho en que han intervenido, debidamente certificados, deberán indicar la fecha, estampar su sello y firma, y señalar que se trata de copias fieles y exactas de las registradas ante la aduana correspondiente. Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003)*

Derivado de lo expuesto, el agente aduanero se constituye en el representante legal y el mandatario del importador de mercancías, siendo deber de éste, entregar los detalles de información y diversos documentos que se puedan generar en el trámite aduanero.

Es así como aparece la figura del artículo 242 de la Ley General de Aduanas, el cual ha sufrido grandes modificaciones a lo largo del tiempo y el cual ha sido cuestionado una gran cantidad de veces a nivel constitucional.

Dicho artículo 242 y junto con el 242 bis, se constituyen actualmente como las infracciones tributarias aduaneras definidas en nuestra normativa aduanera. Los numerales citados disponen en lo conducente:

“Artículo 242.-Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa de dos veces los tributos dejados de percibir, toda acción u omisión que signifique una vulneración del régimen jurídico aduanero que cause un perjuicio fiscal superior a quinientos pesos centroamericanos y no constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera. (Así reformado por el artículo 4° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")

Artículo 242 bis.-Otra infracción administrativa. Constituirá infracción tributaria aduanera y serán sancionadas con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, las conductas establecidas en el artículo 211 de esta ley, siempre que el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, aunque con ello no cause perjuicio fiscal y no configure las modalidades de contrabando fraccionado o defraudación fiscal fraccionada. (Así adicionado por el artículo 5° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria") (Así reformado por el artículo 1° de la Ley para mejorar la lucha contra el contrabando, N° 9328 del 19 de octubre de 2015)”

El artículo 124 del CAUCA IV, establece *“Infracción tributaria. Infracción tributaria, es toda acción u omisión que signifique trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera, que cause o pueda causar perjuicio fiscal, y no constituya delito”*.

De lo anterior se colige, que las infracciones tributarias aduaneras pueden ser definidas como aquellas acciones u omisiones que vulneren el régimen jurídico aduanero, causando un perjuicio fiscal, y para las cuales no se constituyen en delito, ni llegan a dicho umbral.

Por su parte, en este apartado conviene analizar la evolución del numeral 242 de la Ley General de Aduanas, el cual desde su creación ha sufrido grandes cambios principalmente en la aplicación de la sanción.

B. Evolución del artículo 242 de la Ley General de Aduanas

Por medio de la Ley N°7557 Ley General de Aduanas del 20 de octubre de 1995, para la infracción cometida en el artículo 242, se establecía una multa de tres veces el monto de los tributos evadidos. Dicho artículo establecía lo siguiente:

“ARTICULO 242.- Infracción tributaria aduanera. Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa de tres veces el monto de los tributos evadidos, toda acción u omisión que signifique una vulneración del régimen jurídico aduanero que cause perjuicio fiscal mayor de cien pesos centroamericanos y no constituya delito o infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera. En los casos comprendidos en los artículos 211, 212, 214, y 215, en que el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, serán considerados infracción tributaria aduanera y se aplicará una sanción de tres veces el monto de los tributos evadidos”.

Mediante el artículo 1 de Ley N°8373 del 18 de agosto del 2003, publicada en el diario oficial La Gaceta N°171 del 05 de setiembre del 2003, vigente desde el 5 de marzo del 2004, se modificó entre otros, el artículo 242 de la Ley N°7557, estableciéndose una sanción correspondiente al valor aduanero de las mercancías:

“ARTÍCULO 242.-Infracción tributaria aduanera

Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, toda acción u omisión que signifique una vulneración del régimen jurídico aduanero que cause un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos y no constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera.

Los casos comprendidos en los artículos 211 y 214 de esta Ley, en los cuales el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, serán considerados infracción tributaria aduanera y se les aplicará una multa equivalente al valor

aduanero de las mercancías”. (Reformado por Ley 8373 de 18 de agosto de 2003, publicada en La Gaceta No. 171 de 5 de setiembre de 2003, rige a partir del 5 de marzo de 2004.)

Por medio de la Ley N° 9069 del 10 de setiembre de 2012, publicada en La Gaceta N° 188 del 28 de setiembre de 2012, Alcance Digital N° 143, se reforma el citado artículo, estableciendo la sanción con una multa de dos veces los tributos dejados de percibir:

“Artículo 242.-Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa de dos veces los tributos dejados de percibir, toda acción u omisión que signifique una vulneración del régimen jurídico aduanero que cause un perjuicio fiscal superior a quinientos pesos centroamericanos y no constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera. (Así reformado por el artículo 4° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")

En referencia a los antecedentes jurisprudenciales de la norma en análisis, debe tenerse presente primero que esta norma había sido analizada en tres ocasiones anteriores a la sentencia N° 11079-2015, en la cual la Sala Constitucional cambia radicalmente de criterio.

Primero, en sentencia N° 4895-2002 del 22 de mayo de 2002, en que se alegó que el numeral impugnado era un tipo sancionatorio abierto, dicho Tribunal concluyó *“que los tipos penales en blanco y tipos penales abiertos son figuras jurídicas para el derecho penal sustantivo, el traslado que hace el accionante de la doctrina desarrollada por esta Sala, respecto de su elaboración legislativa y la interpretación que hace el accionante de ella no resulta procedente, para la materia administrativa sancionatorio, de manera que, de conformidad con los antecedente citados la acción debe rechazarse por el fondo”*.

Por otro lado, mediante sentencia número 5891-2010 del 24 de marzo de 2010, en la que se argumentó que la sanción en cuestión era irrazonable, desproporcionada, confiscatoria, violatoria del derecho de propiedad y del principio de igualdad, la Sala Constitucional estableció que en el ámbito del derecho administrativo sancionador, ciertamente resultan de aplicación los principios de razonabilidad y proporcionalidad de la sanción.

En esa ocasión, dicha Sala estimó que de una lectura del texto se infería que no se establecía una sanción única para la conducta tipificada, sino que el monto de esta dependería del valor aduanero de las mercancías. La circunstancia que las multas resultaran altas en relación con los ingresos percibidos por el accionante no involucraba un problema de constitucionalidad. La norma tampoco lesionaba el principio de igualdad, porque la multa a pagar era proporcional al valor aduanero establecido, lo cual descartaba la aseveración de que se concedía el mismo tratamiento a situaciones desiguales. Así entonces, esta Sala mantuvo la tesis sostenida en el voto anterior, y procede a declarar sin lugar la acción de inconstitucionalidad interpuesta con base en los argumentos expuestos.

En resolución N° 2012-3640 de las 16:01 del 14 de marzo del 2012, la Sala Constitucional dispuso:

“El Título X de la Ley General de Aduanas contempla los delitos aduaneros, las infracciones administrativas aduaneras y las infracciones tributarias aduaneras. El artículo 242 de la Ley General de Aduanas, aquí impugnado, estatuye, en su primer párrafo, el tercer grupo de normas sancionatorias, las infracciones tributarias aduaneras, definidas como toda acción u omisión que vulnere el régimen jurídico aduanero y cause un perjuicio fiscal superior a 100 pesos centroamericanos sin que constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera. En el segundo párrafo del ordinal supracitado se agrega que los casos comprendidos en los artículos 211 y 214 de la Ley General de Aduanas -delitos de contrabando y defraudación fiscal aduanera-, en que el valor aduanero de las mercancías no supere los 5000 pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, serán considerados como infracción tributaria aduanera y se les aplicará una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías. (...) El valor aduanero es un criterio para determinar la trascendencia y gravedad del incumplimiento de obligaciones o de acciones contrarias a la ley, casualmente esas acciones lo que pretende es omitir pagar lo que corresponde, así es que el valor aduanero es la consecuencia de la acción omisiva o fraudulenta. Además, la razonabilidad y proporcionalidad queda garantizada al establecerse en el artículo 231 de la Ley eximentes de responsabilidad, tales como los errores materiales o de hecho sin incidencia fiscal, la fuerza mayor, el caso fortuito; de manera que la sanción dispuesta en la norma es acorde con la conducta antijurídica del agente aduanero al momento de elaborar la declaración correspondiente. En cuarto lugar, la norma tampoco lesiona el principio de

igualdad, porque la multa a pagar es proporcional al valor aduanero establecido, lo cual descarta la aseveración que se otorga el mismo tratamiento a situaciones desiguales. El hecho que el legislador sancione al infractor con una multa igual al valor aduanero de las mercancías desde ningún punto acarrea violación al principio de igualdad tributaria, ya que, si bien en el caso de los accionantes los montos de las multas son diferentes, ello no obedece a la estructura de la norma, sino al valor aduanero de cada una de las operaciones aduaneras realizadas por los agentes involucrados. El cumplir o no cumplir correctamente con la auto-liquidación aduanera, es única y exclusivamente responsabilidad del agente aduanero. En quinto lugar, tal como lo indica la Procuraduría, ciertamente el problema pareciera que no es de constitucionalidad como lo pretenden los accionantes, sino un asunto de aplicación del derecho al caso concreto propiamente, y como tal debe dilucidarse por la vía del recurso de amparo, o bien en la vía administrativa o judicial según proceda. De una lectura del texto se infiere que no se establece una sanción única para la conducta tipificada, sino que el monto de la misma dependerá del valor aduanero de las mercancías. La circunstancia que las multas resulten altas en relación con los ingresos percibidos por el accionante –hecho que por lo demás no ha sido acreditado- no involucra un problema de constitucionalidad. El valor aduanero es casualmente la consecuencia de la infracción, ese es el elemento disuasor de la sanción; no se impone en función del salario o ingreso del agente aduanero, es una consecuencia del incumplimiento de importantes deberes que como profesional debe conocer y acatar. La gravedad de las omisiones o de las acciones fraudulentas, es casualmente la que justifica una multa que es la que se pretendía evitar con el incumplimiento de deberes. Consecuentemente no se puede acusar que el artículo 242 de la Ley sea confiscatorio. En sexto lugar, tampoco puede considerarse que estamos frente a una violación al derecho al trabajo por cuanto, el hecho de que el legislador imponga una multa a los agentes aduaneros por actos u omisiones que vulneren el régimen jurídico aduanero, en nada impide a éstos el ejercicio del derecho al trabajo; decir lo contrario, tornaría en inconstitucionales todas las sanciones aduaneras. En conclusión, así las cosas, no encuentra la Sala razones para estimar la acción, por lo que procede declararla sin lugar, tal como en efecto se hace”. (Sala Constitucional Resolución N° 2012-3640 de las 16:01 del 14 de marzo del 2012.)

De esta forma y contrariamente a los otros criterios dados por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia en anteriores sentencias, por resolución N° 11079-2015 de las 10:31 horas del 22 de julio del 2015, declaró inconstitucional el párrafo primero del artículo 242 de la Ley General de

Aduanas que establecía una sanción de multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, según reforma realizada mediante la ley N° 8373, sin perjuicio de los derechos adquiridos de buena fe y de las situaciones jurídicas consolidadas. En esta ocasión indicó lo siguiente:

“Si bien este Tribunal ha mantenido en múltiples casos el criterio expresado en el considerando anterior y afirmado la constitucionalidad de la norma impugnada, una mejor ponderación de los argumentos planteados y de la situación jurídica lleva a la Sala a revisar dicho criterio y la constitucionalidad del párrafo citado, y más bien optar por la tesitura expuesta en el voto de minoría a la sentencia 2012-003640 de las 16:01 horas del 14 de marzo de 2012.

Como punto de partida, la Sala observa que la disposición legal cuestionada persigue proteger el patrimonio de la Hacienda Pública, en la medida que sanciona cualquier acción u omisión contraria al régimen aduanero que conlleve un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos. Efectivamente, el umbral económico (cien pesos) es señal clara del vínculo existente entre la infracción aduanera y la sanción prevista en la norma. Naturalmente, también es plausible visualizar el cumplimiento de los deberes formales que inciden en el ejercicio de las facultades de control y verificación aduanera como bien jurídico tutelado, pero únicamente de manera secundaria. Se reitera que la finalidad de la norma es proteger e incentivar el correcto funcionamiento y, por ende, la adecuada recaudación impositiva del sistema tributario aduanero, lo que tiene como objetivo primario resguardar el principal bien jurídico tutelado: el patrimonio de la Hacienda Pública.

Ahora bien, la Sala no cuestiona que sea necesario implementar medidas legales para proteger la Hacienda Pública. No obstante, dichas medidas deben respetar parámetros constitucionales mínimos, como la razonabilidad y la proporcionalidad. En ese sentido y de relevancia para este caso, se estima que la norma vulnera el principio de razonabilidad al posibilitar sanciones pecuniarias desligadas de los supuestos de hecho que las generan y del bien jurídico que protegen. En efecto, al estar la multa del artículo 242 vinculada al valor aduanero de la mercancía sin que, por otro lado, dicho valor sea un elemento diferenciador de las conductas sancionadas, se obtiene por resultado una multa que carece de proporcionalidad alguna con respecto a la conducta que pretende castigar. Así, verbigracia, el error en la clasificación aduanera de un bien podría llevar aparejado indiferentemente una multa de \$101 o una de millones, según el valor de la mercancía, aunque en todo caso se trate siempre de un error en

la clasificación aduanera. La desproporcionalidad de la norma se hace todavía más evidente cuando se observa que la multa se encuentra completamente desvinculada del bien jurídico que en realidad se intenta proteger, que es la Hacienda Pública. De esta manera, un error en la clasificación aduanera que conlleve un perjuicio fiscal de \$101, pero cuyo objeto fuese una mercancía con valor de varios millones, implicaría una multa por esa misma cantidad de millones. La falta de proporcionalidad también resulta clara si se tiene en cuenta que en el caso de dos agentes aduaneros que hubieran cometido una infracción administrativa aduanera con idéntico perjuicio para el fisco, se les impondría multas totalmente diferentes en virtud del valor distinto de la mercadería en cuestión. La situación quedó claramente ejemplificada en los casos que sirvieron de base a las acciones: verbigracia, en el caso del accionante Molina Barrientos, el perjuicio fiscal del error fue de ¢642.246,72 y conllevó una multa de ¢8.207.999,84 (unas 12 veces el monto del perjuicio; resolución RES-AC-DN-1582-2010 de las 8:30 horas del 21 de julio de 2010 de la Aduana Central); mientras que en el caso del accionante Zamora Fallas, el perjuicio correspondió a ¢305.326,27 y acarrió una multa por ¢14.439.199,79 (unas 47 veces el monto del perjuicio; resolución RES-AC-DN-3112-2009 de las 13:45 horas del 6 de noviembre de 2009 de la Aduana Central). Estas consideraciones permiten a la Sala concluir que el párrafo primero del artículo 242 de la Ley General de Aduanas (versión reformada por la ley N° 8373) es inconstitucional por carecer de proporcionalidad y razonabilidad. No está de más acotar que la versión vigente de dicha norma (ley N° 9069) abandona el valor de la mercancía como criterio para la determinación de la multa y en su lugar asume uno relacionado con el perjuicio fiscal irrogado, en sintonía con la exposición de esta Sala". (Sala Constitucional Resolución N° 11079 del 22 de julio 2015)

De tal forma, la Sala Constitucional en la citada sentencia 11079-2015 modificó el criterio sostenido en sus dos resoluciones anteriores (puesto que la del 2002 analizó el artículo de la Ley N° 7557), respecto a la constitucionalidad del artículo citado, generando que las diferentes instancias (Servicio Nacional de Aduanas, el Tribunal Aduanero Nacional y el Tribunal Contencioso Administrativo) que tramitaban los expedientes cuyo tipo infraccional había sido declarado inconstitucional, efectuaran un análisis de legalidad respecto lo procedente en adelante, acorde con sus competencias.

Como consecuencia de la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 242 citado, la Dirección General de Aduanas, luego de realizar un análisis de legalidad sobre la sentencia de la Sala

Constitucional, emitió mediante la Circular CIR-DN-048-2015 del 21 de setiembre del 2015, varios lineamientos con el fin de orientar y uniformar la aplicación de la infracción tributaria aduanera citada, a la luz de la resolución vertida por la Sala Constitucional, para todo el Servicio Nacional de Aduanas.

Las pautas emitidas se encontraban conformes con los derechos adquiridos de buena fe o situaciones jurídicas consolidadas, supuestos establecidos en el artículo 91 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional y por la Sala Constitucional bajo la resolución supra, así como en resguardo de los principios de Non Bis In Ídem y No Reviviscencia del Derecho Derogado.

De forma posterior a la emisión de la Circular CIR-DN-048-2015 por parte de la Dirección General de Aduanas, el Tribunal Aduanero Nacional notificó varias resoluciones³ al Servicio Nacional de Aduanas, correspondientes al tipo infraccional declarado inconstitucional, resolviendo la nulidad del procedimiento sancionatorio, en el sentido de anular todo lo actuado toda vez que el motivo, elemento esencial del acto administrativo, es inexistente en razón de la declaratoria de inconstitucionalidad declarada por el Tribunal Constitucional mediante resolución número 2015-11079 del 22 de julio de 2015⁴. Este criterio del Tribunal Superior Jerárquico es en el mismo sentido jurídico de la Circular vertida por la Dirección General de Aduanas.

Es así como, en resoluciones 328-2015, 329-2015, 331-2015, 332-2015, 332-2015, 333-2015, 335-2015, 336-2015, 337-2015, 339-2015, 340-2015, 341-2015, 343-2015, entre otras; el Tribunal Aduanero Nacional resuelve declarar la nulidad del procedimiento, al haber constatado un vicio en el tipo sancionatorio, toda vez que el motivo, elemento esencial del acto administrativo, es inexistente en razón de la declaratoria de inconstitucionalidad declarada por el Tribunal Constitucional mediante resolución número 2015-11079 del 22 de julio de 2015:

“(…) Como bien lo señala la declaratoria de inconstitucionalidad, esta tiene efectos declarativos y retroactivos a la fecha de vigencia del párrafo primero del numeral 242 de la LGA según la reforma realizada mediante Ley número 8373, al haber constatado un vicio en el tipo sancionatorio de

³ Ver Resoluciones 328-2015, 329-2015, 331-2015, 332-2015, 332-2015, 333-2015, 335-2015, 336-2015, 337-2015, 339-2015, 340-2015, 341-2015, 343-2015, entre otras, del Tribunal Aduanero Nacional.

⁴ Ver Resolución 328-2015 del Tribunal Aduanero Nacional.

referencia, específicamente en cuanto a la sanción prevista, misma que a consideración del Tribunal Constitucional no respetaba los parámetros constitucionales de razonabilidad y la proporcionalidad, afectando directamente el motivo de los actos dictados en la especie, dado que el respaldo legal sobre el cual se erige el procedimiento sancionatorio que nos ocupa lo es precisamente la norma declarada inconstitucional y la sanción impuesta se estableció precisamente con base en el “valor aduanero de las mercancías”, lo cual genera una nulidad de carácter sustancial, al haberse eliminado el motivo legal sobre el cual descansa el procedimiento. (...)

De esta forma, la calificación jurídica da lugar a uno de los elementos fundamentales en los que se descompone todo acto administrativo, sin embargo, existen situaciones específicas en las cuales, bien sea que la Administración yerra en la aplicación de la norma jurídica, o bien como en el presente asunto, donde independientemente de la calificación que en su momento emitió la Administración Activa, se formuló la inconstitucionalidad del párrafo primero de la norma aplicada en la especie, declaratoria que en razón de su retroactividad al momento mismo de la emisión de la norma excluida del Ordenamiento Jurídico, elimina el motivo legal en el cual se encuentra basado el procedimiento que nos ocupa, perturbándose de esta forma la legalidad del mismo, dado que el motivo del acto administrativo es el antecedente que lo provoca, y se configurará cuando se ha comprobado la existencia objetiva de los premisas previstas por la ley y estas sean suficientes para provocar el acto, lo cual no ocurre en la especie, al presentarse la inexistencia del antecedente jurídico del acto, generándose un vicio en el elemento motivo.

En consecuencia, por todo lo anterior no puede este Tribunal más que estimar que existe nulidad en las presentes actuaciones, toda vez que el motivo, elemento esencial del acto administrativo, es inexistente en razón de la declaratoria de inconstitucionalidad declarada por el Tribunal Constitucional mediante resolución número 2015-11079 del 22 de julio de 2015, siendo lo procedente declarar la nulidad de todo el procedimiento sancionatorio que nos ocupa (...).⁵

Ahora bien, después de la promulgación de dichas sentencias el Tribunal Aduanero Nacional reconsidera el criterio vertido en las resoluciones anteriores, y considera en las siguientes que debe aplicarse el artículo 242 introducido en el año 1996 con la Ley N°7557, cuya sanción corresponde a

⁵ Resolución 328-2015 de las nueve horas con treinta minutos del ocho de octubre de dos mil quince del Tribunal Aduanero Nacional.

tres veces los tributos dejados de percibir; en aplicación del Principio de Reviviscencia del Derecho Derogado y consecuentemente, la Norma más Favorable conforme a la Ley N°9069⁶, veamos a manera de ejemplo una de sus resoluciones vertidas:

“...Sobre el particular, estima la mayoría del Colegiado de conformidad con el numeral 13 de la Ley de Jurisdicción Constitucional, la jurisprudencia y los precedentes de la Sala Constitucional que son vinculantes erga omnes, que al haberse declarado inconstitucional la modificación introducida en el párrafo primero del artículo 242 de la de la LGA por la Ley número 8373, se reincorpora al Ordenamiento Jurídico la norma anterior a dicha disposición, adoptada por la Ley número 7557, que imponía una multa de tres veces el monto de los tributos evadidos, siempre que la acción o la omisión vulnere el ordenamiento jurídico y cause un perjuicio fiscal mayor de cien pesos centroamericanos, y no estemos en presencia de un delito, o alguna falta que tipifique como suspensión del auxiliar.

En otras palabras, el precepto derogado o reformado por la norma declarada inconstitucional se reincorpora al Ordenamiento Jurídico, aún y cuando el Tribunal Constitucional no lo estableciera en la parte dispositiva de su Sentencia, dado que se trata de un principio general en la materia, que debe seguirse o aplicarse en situaciones similares, aún y cuando la respectiva sentencia omita hacer referencia a él.

Esta posición planteada, corresponde a la teoría de la “reviviscencia o reincorporación de las normas”, que significa la recuperación de la vigencia de los preceptos derogados o reformados, por la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma derogante, y tiene como sustento el hecho de que cuando el desaparecimiento de la norma tiene por base un fallo del órgano controlador de la integridad constitucional, siendo este declarativo en cuanto reconoce la existencia de un vicio nacido con la vigencia de la misma, sus efectos en el tiempo se cumplen desde tal vigencia, configurándose la ficción jurídica que esta norma inconstitucional nunca estuvo en vigor. En consecuencia las disposiciones derogadas o reformadas se reincorporan al Ordenamiento Jurídico, con el fin de evitar graves dislocaciones a la seguridad, justicia y paz social...”⁷ (El subrayado no corresponde con el original)

⁶ El Tribunal Aduanero Nacional cambia su criterio en resolución 354-2015 de las quince horas veinticinco minutos del veintidós de octubre de dos mil quince.

⁷ Ver Resolución N° 401-2015, del Tribunal Aduanero Nacional de las trece horas cincuenta y cinco minutos del trece de noviembre de dos mil quince.

Contrariamente a lo resuelto por el Tribunal Aduanero Nacional, el Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda, en resoluciones números 177-2015-VI de las diez horas con quince minutos del quince de octubre del dos mil quince, 186-2015-VI de las quince horas del veintinueve de octubre del dos mil quince, resolvió declarar absolutamente nulos los procedimientos sancionatorios administrativos emitido aquí el recurso de apelación resuelto por el Tribunal Aduanero Nacional cuyo fundamento corresponde a la norma declarada inconstitucional, además de la resolución 188-2015-VI de las ocho horas cuarenta minutos del dos de noviembre de dos mil quince correspondiente a un procedimiento administrativo resuelto por la Dirección General de Aduanas, veamos:

(...) teniendo en cuenta, particularmente, el efecto puramente declarativo y retroactivo del referido fallo —el cual carece de ninguna clase de dimensionamiento o modulación en los términos del artículo 91, párrafo segundo, de la Ley de Jurisdicción Constitucional- no puede existir ninguna clase de duda de que la pretensión anulatoria de la presente demanda debe ser acogida, en cuanto la sanción impuesta al accionante lo fue precisamente en aplicación de la norma declarada inconforme con la Carta Fundamental. Por ende, se deberá decretar la invalidez del acto final del procedimiento seguido contra el actor, así como de las actuaciones de éste, en tanto preparatorias del primero (ordinal)⁸ (El subrayado no corresponde con el original)

De forma adicional, en resoluciones números 109-2016-VII de las quince horas del día siete de noviembre del año dos mil dieciséis, 125-2016-V de las nueve horas del veintiocho de noviembre del dos mil dieciséis, donde al igual que las anteriores diferentes secciones del Tribunal Contencioso Administrativo y en procedimientos de conocimiento de puro Derecho, declaró la invalidez de los actos administrativos cuyo fundamento corresponde a la norma declarada inconstitucional, pero efectúan un análisis más exhaustivo del porqué de su decisión. Sobre el particular, se indicó:

“(...) Pero incluso, y aún para mayor desazón, dicho Órgano Colegiado, queriendo supuestamente beneficiar al agente aduanero con una sanción menos gravosa, estimó -aunque no de manera unánime- que resultaba de aplicación la versión originaria del artículo 242 de la Ley General de

⁸ Ver Resolución N° 177-2015-VI de las diez horas con quince minutos del quince de octubre del dos mil quince del Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda, Sección VI.

Aduanas N° 7577, se insiste, inexistente a la fecha de su aplicación, pues había sido derogado por la Ley N° 8373, que además de la declaratoria de inconstitucionalidad, también había desaparecido del ordenamiento jurídico, por derogatoria expresa de la Ley N° 9069. (...)

Es decir, de manera totalmente desacertada y contraria a derecho, el Tribunal Aduanero Nacional dispuso en el caso del señor Murillo, aplicar las tres versiones que ha tenido el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, pues tal y como se desprende del elenco de hechos probados, la infracción aduanera cometida en el DUA 006-2012-025799, se dio mientras regía la Ley N° 7577, pero se le intimó el auto de traslado de cargos y se dictó el acto final en su contra, al amparo de la Ley N° 8373, imponiéndosele finalmente la sanción, con el aval del Órgano Superior, establecida en la Ley N° 9069. Para este Tribunal, el acto administrativo dictado por la instancia aduanera de alzada impugnado aquí por el actor, contiene un vicio grave en el elemento motivo que genera una nulidad de carácter sustancial, toda vez que se amparó en una norma jurídica inaplicable, pues según la declaratoria de inconstitucionalidad, ésta tiene efectos declarativos y retroactivos a la fecha de vigencia del párrafo primero del artículo 242 de la Ley General de Aduanas, según la reforma realizada por Ley N° 8373, al haber constatado un vicio en el tipo sancionatorio de referencia, específicamente en cuanto a la sanción prevista, por cuanto no respetaba los parámetros constitucionales de razonabilidad y la proporcionalidad. (...)⁹,

Quiere esto decir, que cuando la Administración dicta un acto administrativo, el motivo en el que se fundamenta, deberá ser legítimo y existir tal y como ha sido tomado en cuenta para dictar el acto, sea debe encontrarse de conformidad con el ordenamiento jurídico al aplicar la norma correcta para el caso concreto, lo cual por las razones vistas, no sucedió en el presente caso, al presentarse la inexistencia del antecedente jurídico del acto y generarse un vicio en el elemento motivo, pues al declararse la inconstitucionalidad del párrafo primero del canon 242 de la Ley N° 8373, desaparecieron los efectos de esa norma del ordenamiento jurídico aduanero. Por ello, resulta inaceptable que el Tribunal Aduanero Nacional en la resolución N° 490-2015, voto N° 577-2015, de las 9:50 horas del 10 de diciembre del 2015, considere aplicable la versión original del artículo 242 de la LOA, norma jurídica que rigió hasta el 5 de marzo del año 2004, es decir, que para el momento de emitir su fallo, ya habla

⁹ Resolución N° 177-2015-VI de las diez horas con quince minutos del quince de octubre del dos mil quince del Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda, Sección VI.

sufrido dos derogatorias posteriores, reincorporándola al ordenamiento jurídico para efectos de revivir el presupuesto de hecho sobre el cual se le aplicó la sanción al agente aduanero, aunque matizada con la multa impuesta por la Ley N° 9069, por considerar que era más favorable para el actor. Tal proceder, de revivir y dimensionar una norma jurídica inexistente, lo estima este Colegio de Jueces, contrario al Derecho de la Constitución, amén de que transgrede los principios de legalidad y seguridad jurídica, toda vez que ninguna autoridad -ni judicial ni mucho menos administrativa como lo es el Tribunal Aduanero Nacional- pueden desaplicar ni desconocer los efectos erga omnes de los pronunciamientos emitidos por la Sala Constitucional, así como tampoco interpretar más allá de lo que haya dispuesto dicha Sala, que fue precisamente lo que hizo el Tribunal Aduanero, interpretando a su antojo la sentencia número 11079- 2015 de las 10:31 horas del 22 de julio del 2015, según lo aquí explicado, considerando el efecto puramente declarativo y retroactivo del referido fallo, que no posee ninguna clase de dimensionamiento o modulación en tiempo y/o espacio, en los términos del párrafo segundo del artículo 91 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional (...).¹⁰ (El subrayado no corresponde con el original)¹¹ (Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda resolución N° 125-2016-V del 28 de noviembre de 2016)

Con base en dichos motivos, el Tribunal Judicial resolvió en él Por Tanto, anular la resolución del Tribunal Aduanero Nacional, por ser contraria a derecho, consecuentemente declarar la nulidad absoluta de todo el procedimiento administrativo sancionatorio, y en el caso de la resolución 109-2016-VII, ordenó *“la devolución a la parte actora del monto cancelado por concepto de la sanción ilegalmente decretada, suma que deberá ser indexada”*.

Como corolario a lo señalado por el Tribunal Contencioso Administrativo dichas resoluciones son claras en establecer lo siguiente:

- La Administración debe dictar actos administrativos en el que se fundamente jurídicamente, cuyo motivo exista y sea legítimo.

¹⁰ Resolución N° 109-2016-VII de las quince horas del día siete de noviembre del año dos mil dieciséis del Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda, Sección VII.

¹¹ Con fundamento en los mismos argumentos, el Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda resolvió la resolución N° 125-2016-V.

- Los actos administrativos dictados tanto por el Servicio Nacional de Aduanas, como en alzada por el Tribunal Aduanero Nacional, cuya infracción corresponde a la establecida en el artículo 242 objeto de la inconstitucionalidad declarada, contienen un vicio grave en el elemento motivo que genera una nulidad de carácter sustancial, toda vez que se fundamentan en una norma jurídica inaplicable.
- La versión originaria del artículo 242 de la Ley General de Aduanas N° 7577, no existe, pues fue derogada por la Ley N° 8373, que además de la declaratoria de inconstitucionalidad, también había desaparecido del ordenamiento jurídico, por derogatoria expresa de la Ley N° 9069.
- Revivir o reincorporar al ordenamiento jurídico el artículo 242 de la Ley General de Aduanas N° 7577, como presupuesto de hecho sobre el cual se le aplicó la sanción al agente aduanero, aunque matizada con la multa impuesta por la Ley N° 9069, constituye un proceder contrario al principio de legalidad y seguridad jurídica.
- Ni la autoridad judicial ni mucho menos la autoridad administrativa (Tribunal Aduanero Nacional y/o Servicio Nacional de Aduanas), pueden desaplicar, desconocer, interpretar y dimensionar lo resuelto por la Sala Constitucional.

Corolario de lo expuesto, el artículo 242 de la LGA, ha sido uno de lo más controversiales en el quehacer diario del Servicio Nacional de Aduanas, ha sufrido importantes modificaciones, ha sido analizado por la Sala Constitucional, y ha derivado varias interpretaciones para su aplicación.

Es por lo anterior, que el mismo se constituye en una de las principales reformas que se proponen, para lograr un verdadero efecto disuasivo en los importadores y agentes de aduanas, respetando eso sí, los principios de proporcionalidad y razonabilidad, que abundantemente ha analizado nuestra Sala Constitucional.

Sección IV: Infracciones Aduaneras Penales

A. Generalidades

En este apartado se debe tener en cuenta que en el proceso de formación de normas penales en un Estado de Derecho, reviste fundamental importancia a la luz del principio de legalidad, regulado en el artículo 11 de la Constitución Política, norma que protege el principio de legalidad que se deriva del principio de reserva de ley, es decir necesariamente deben tener como fuente la ley, tal es el caso de la materia penal y materia sancionatoria.

En ese sentido, el Código Penal costarricense en el artículo 1, contiene los principios de legalidad criminal –*nullum crime sine lege previa*- y de legalidad penal –*nullum poena sine lege previa*-, que establece dos prohibiciones: imponer sanciones por hechos no tipificados como delito en una ley previa y aplicar penas o medidas de seguridad no reguladas en una ley anterior.

En este trabajo de investigación se parte de la premisa que las infracciones aduaneras penales se configura como toda acción u omisión, típica, antijurídica y culpable, que esté dispuesto en el régimen jurídico aduanero.

Al querer desglosar esta definición vemos que misma contiene los siguientes elementos generales de un delito:

- a) debe de ser una acción u omisión.
 - b) pero no toda aquella acción u omisión, sino sólo aquella que se adecua al tipo infraccional, esto es, la acción (u omisión) típica.
 - c) La acción u omisión, además de típica, debe ser contraria a la voluntad del derecho, esto es, antijurídica.
 - d) El derecho impone la obligación de actuar conforme a su voluntad expresada en una norma.
- Propiamente en materia aduanera se considera que aquel que pudiendo actuar de acuerdo a lo que establece el régimen jurídico aduanero no lo hace, por lo que se le reprocha su conducta desobediente.

Por tanto, sólo cuando la acción u omisión típica y antijurídica es susceptible de tal reproche se perfecciona la culpabilidad y la infracción aduanera penal estaría completa.

Como se ha observado a lo largo de esta investigación el derecho aduanero costarricense, también se relaciona con el derecho penal, porque la Ley General de Aduanas regula delitos aduaneros como el contrabando, la defraudación fiscal aduanera y otros tipos penales, por lo que debe seguir las pautas exigidas en el derecho penal en relación a la tipicidad lo que obliga a realizar una relación con la estructura del tipo.

El tipo es aquel conjunto de características objetivas y subjetivas (externas e internas o psíquicas) que constituyen la materia de prohibición para cada delito específico.

En esta línea Sala Constitucional en la resolución 2009-10541 de las 14:42 horas del 01 de julio del año 2009 señaló lo siguiente:

“La función de garantía de la ley penal exige que los tipos sean redactados con la mayor claridad posible, para que tanto su contenido como sus límites puedan deducirse del texto lo más exactamente posible. Ya en voto 1876-90 de las dieciséis horas de hoy, de esta Sala se indicó que el principio de legalidad exige, para que la ciudadanía pueda tener conocimiento sobre si sus acciones constituyen o no delito, que las normas penales estén estructuradas con precisión y claridad. La precisión obedece a que si los tipos penales se formulan con términos muy amplios, ambiguos o generales, se traslada, según ya se indicó, al Juez, al momento de establecer la subsunción de una conducta a una norma, la tarea de determinar cuáles acciones son punibles, ello por el gran poder de absorción de la descripción legal, y la claridad a la necesaria comprensión que los ciudadanos deben tener de la ley, para que así adecuen su comportamiento a las pretensiones de la ley penal”. (Sala Constitucional en la Resolución 2009-10541 del 01 de julio del 2009)

Según la Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Drogas (Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Organización de Drogas, 2006) en el Manual de Apoyo para la tipificación del delito de lavado se desglosa la existencia de las dos caras del tipo objetivo y subjetivo, de los que se debe realizar una somera explicación de lo que corresponde cada una:

Primeramente se tratará la cara objetiva del tipo, misma que está constituida sobre la acción en este caso el legislador describe un hecho típico puede constar de sólo de una acción típica pero puede se encuentre enlazada con un resultado, es decir que se establezca una prohibición.

Este Manual de Apoyo para la tipificación del delito de lavado (Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Organización de Drogas, 2006) desarrolla la existencia diferentes categorías del tipo:

“a) acción Desde el punto de vista objetivo, la acción es **“el movimiento corporal en el que se manifiesta la voluntad final de realización”**.

Gramaticalmente la acción en un tipo penal es aludida mediante un **verbo rector** que ocupa el núcleo de la descripción. Así por ejemplo, el verbo rector del homicidio es matar.

Pero la descripción de la conducta no se agota en el verbo rector, la acción típica requiere además un **sujeto** y los **complementos**. Al Derecho le interesa el modo de la acción tanto como la acción misma.

Las modalidades de la acción más importantes para la tipificación son:

- i) sujeto activo: cualquier individuo puede ser sujeto de la acción típica. En algunos casos el sujeto activo es calificado, ya que el tipo exige la concurrencia de determinada calidad, por ejemplo, ser “empleado público”.
- ii) objeto material de la acción: cosa o persona sobre la cual recae la acción.
Es importante aclarar aquí que esto no es lo mismo que el objeto material del resultado, que es “la persona o cosa sobre la que recae el efecto de la acción” y en la que se materializa la modificación del mundo exterior que concreta la lesión o la puesta en peligro del bien jurídico protegido por la norma.
Tampoco hay que confundirlo con el objeto jurídico del delito, que está constituido por el o los bienes jurídicos que el tipo pretende tutelar.
- iii) tiempo de la acción: habitualmente es indiferente para el tipo pero en algunos casos adquiere significación constitutiva del mismo.
- iv) lugar de la acción: cumple un papel importante en muchas figuras típicas.

v) formas de comisión: expresadas mediante complementos circunstanciales, como por ejemplo, ilegal, arbitrariamente, etc.

b) resultado: Es “**aquel cambio en el mundo exterior, causado por una acción, en el que se concreta la lesión o puesta en peligro del bien jurídico tutelado**”.

Aunque lo decisivo en la construcción del tipo es la acción, hay casos en que el resultado se confunde con la descripción, pero el resultado es independiente de la acción; ambos se encuentran en relación causa-efecto, lo que no implica identificación.

El resultado puede traducirse en la lesión o puesta en peligro del bien jurídico.

Cuando la descripción típica exige un resultado lesivo, se habla de delito de daño. Si se satisface con la puesta en peligro, el delito es de peligro concreto. También existen las hipótesis en las que al legislador le basta con la ejecución de una acción a la cual se le reconoce eficacia para causar, por lo general, la efectiva lesión o puesta en peligro del bien jurídico, son los de delitos de peligro abstracto.

c) relación causal Por regla general, la necesidad de este vínculo no es aludida por el tipo, que se limita a sobreentenderla. Cuando el legislador incorpora a la descripción típica la exigencia de un resultado, se hace indispensable para la realización del tipo, la existencia de un vínculo de causalidad entre la acción y el resultado.

d) elementos descriptivos y normativos del tipo: Para la formación del tipo, el legislador muchas veces recurre a conceptos descriptivos, es decir, aprehensibles mediante una pura operación cognoscitiva; o acude a nociones normativas cuya comprensión requiere de una valoración.” (Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Organización de Drogas, 2006) (Lo resaltado no pertenece al original)

De esta forma retomamos la importancia del principio de tipicidad es un derivado del principio de legalidad consagrado en el numeral 11 de la Constitución Política y de la LGAP, como se expuso líneas atrás, lo mismo que en materia aduanera en el artículo 108 del CAUCA, íntimamente relacionado con el principio de seguridad jurídica; el mismo se encuentra dispuesto, al igual que otros principios concernientes a la materia represiva estatal, en el artículo 39 de nuestra Constitución Política: “A nadie se hará sufrir pena sino por delito, cuasidelito o falta sancionadas por ley anterior y

en virtud de sentencia firme dictada por autoridad competente, previa audiencia concedida al indiciado para ejercitar su defensa y mediante la necesaria demostración de la culpabilidad..."

Así, se exige que las conductas sancionadas se encuentren establecidas previamente en un tipo infraccional, de esta forma, para que una conducta sea constitutiva de una infracción no es suficiente que sea contraria a derecho, es necesario que además esté tipificada, sea que se encuentre plenamente descrita en una norma; esto obedece a exigencias de seguridad jurídica, pues siendo materia represiva, es necesario que los administrados sujetos a un procedimiento sancionatorio puedan tener entero conocimiento de cuáles son las acciones que deben abstenerse de cometer, so pena de incurrir en una conducta infraccional.

La Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Drogas en el Manual de Apoyo para la tipificación del delito de lavado también hace referencia sobre la Cara Subjetiva del tipo haciendo una separación entre las características de los delitos dolosos de los delitos culposos:

"a) en los delitos dolosos: se caracteriza por la rigurosa coincidencia entre la finalidad y el hecho típico objetivo, es decir, entre la faz objetiva y la subjetiva de la acción. La finalidad adecuada al tipo es el dolo del delito."

En este apartado la Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Drogas distingue dos elementos:

"a.1) - El Dolo: elemento subjetivo, genérico y esencial del delito doloso; definido como el conocimiento del hecho, que es acompañado por la voluntad de llevarlo a cabo.

*"(...) el dolo requiere la concurrencia de un elemento **intelectual** (conocimiento del hecho que integra el tipo legal) y de otro **volitivo** (la voluntad de realizarlo o, al menos la aceptación de que sobrevenga el resultado como consecuencia de la actuación voluntaria). El elemento volitivo depende del intelectual ya que sólo se puede querer aquello que se conoce previamente. (...)*

a.2) - *Elementos subjetivos del injusto: elementos no genéricos sino específicos de determinados delitos dolosos se agota en la congruencia entre el conocimiento y la voluntad de realización del hecho típico para la perfección subjetiva del tipo se exigen determinados motivos que no encuentran correlato en el plano objetivo (...)*

b) *en los delitos culposos: se castiga a quien ejecuta una acción que en sí no es típica pero a la que el autor no imprimió toda la dirección de que era capaz a fin de evitar resultados lesivos para un bien jurídicamente protegido. (...) Por tanto, obra culposamente quien omite imprimir a su acción la dirección final de que era capaz, permitiendo así la desviación del curso causal hacia la producción de resultados indeseables.” (Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Organización de Drogas, 2006)*

De esta forma se colige que el tipo se constituye en una descripción de un acto omisivo o activo, establecido en un presupuesto jurídico de una ley anterior, mientras que la tipicidad es la adecuación o subsunción de una conducta humana, concreta y voluntaria, al tipo, sea a la descripción hecha en la ley, configurándose en el primer elemento de la conducta punible.

La teoría prevaleciente en doctrina y jurisprudencialmente, denominada “tipo complejo” organiza los elementos del mismo de la siguiente forma: *“la divide en tipicidad objetiva, donde se encuentran los elementos normativos, descriptivos y subjetivos; y subjetiva, donde se encuentra los elementos alternativos de dolo y culpa, ambos compuestos de elementos cognitivos y alternativos de dolo y culpa. En el caso del dolo, la acción debe ser realizada con conocimiento del hecho que se realiza y voluntad de llevarlo a cabo (nótese que no incluye el conocimiento de la ilicitud del hecho que se mantiene ubicado en la culpabilidad), y en el caso de la culpa, el aspecto cognitivo es la previsibilidad del resultado y el volitivo, el deseo y aceptación de los medios contrarios a derecho. La antijuricidad mantiene el mismo contenido de ausencia de justificación.” (González Castro, 2008, págs. 114 -115)*

De conformidad con la teoría caracterizada, que se sigue en nuestro sistema penal y que por las razones ya apuntadas, con los matices pertinentes es de aplicación a la materia sancionatoria que nos ocupa, resulta obligatorio a la hora de fundamentar un acto administrativo que desembocará en la aplicación de una sanción, hacer un examen de tipicidad, el cual consiste en examinar si la conducta

desplegada por el sujeto imputado se ajusta a la descripción establecida por el legislador en un tipo infraccional, siendo que para ello, debe considerarse que tanto los elementos objetivos como subjetivos del tipo, se encuentren probados y estén presentes, dado que la ausencia de alguno de ellos, afecta la tipicidad en su totalidad, excluyéndola.

Ahora bien, al analizar la normativa nacional y supranacional, se observa que el legislador le otorga un papel preponderante al auxiliar de la función, y en el Título X de la Ley General de Aduanas se desprende que el incumplimiento al régimen jurídico aduanero será objeto de diferentes sanciones e incluso condenas penales para los auxiliares de la función pública en especial para los agentes aduaneros, podemos precisar el deber de cuidado que se omitió en la especie.

En esta línea, como lo ha venido reiterando el Tribunal Aduanero Nacional, desde su creación y en vasta jurisprudencia, y como igualmente lo ha reconocido la Sala Constitucional, los auxiliares de la función pública tienen un rol preponderante frente al Estado y no son simples intermediarios, posición vertida en el Voto número 00843-2002 del 30 de enero del 2002, mediante el cual analizó las responsabilidades del agente aduanero.

En virtud de la relación de sujeción o supremacía especial, existe una responsabilidad concreta del auxiliar, y como consecuencia de esa relación previa administrativa es que el agente está conminado a una serie de obligaciones y deberes precisamente por ser un asesor de comercio internacional y aduanero, cogestor en la determinación y pago de las obligaciones tributarias, debiendo efectuar la declaración bajo fe de juramento, siendo que las funciones o actividades que realizan y la confianza depositada en su gestión, comportan alta responsabilidad fiscal; ante esta caracterización, para poder actuar ante el Servicio Nacional de Aduanas, los agentes aduaneros deben ser autorizados en forma previa por parte del Ministerio de Hacienda y están sometidos al cumplimiento de determinados derechos y obligaciones en relación al ejercicio de su actividad, que están debidamente delimitadas en los numerales 14,15 y 16 del CAUCA III, artículos 19 y 20 del RECAUCA, artículos 30, 31,32, 35 a 39 LGA, 110 a 117 de su Reglamento.

Tal y como se ha analizado las regulaciones para las infracciones aduaneras se encuentran contenidas en la Ley General de Aduanas, desde su entrada en vigor, uniformando dentro de la misma los delitos de Contrabando y Defraudación Fiscal.

De tal manera, el artículo 229 de la Ley General de Aduanas en concordancia con el artículo 6 de la Constitución Política y con el artículo 45 del Código Procesal Penal, indica que son competentes para conocer los delitos aduaneros los juzgados y tribunales ordinarios en materia penal.

El artículo 223 de la Ley General de Aduanas denominado "*Relación con delitos tipificados en otras normas tributarias*" señala que cuando las conductas tipificadas en dicha Ley, sean también tipificadas como un delito o una contravención en la legislación tributaria, se aplican siempre las disposiciones de la ley en estudio cuando se refieran a obligaciones tributarias aduaneras o los deberes que tengan los sujetos frente a la autoridad aduanera.

Aclarado lo anterior, tenemos que "los delitos son acciones u omisiones dolosas o culposas, definidas por la ley, que incumplen o violan normas en materia aduanera, acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio. Estas acciones pueden provocar un perjuicio fiscal, es decir que implique que el Estado deje de percibir ingresos como resultado de la acción del infractor. También se considera delito penal el evitar, eludir, alterar, impedir o imposibilitar que la aduana o la autoridad, pueda efectuar sus actividades de control o causar daño a los medios utilizados en el ejercicio de dicha función. Un ejemplo de lo anterior es el delito de contrabando". (USAID, Primera edición 2009)

Derivado de lo expuesto, lo concerniente a los delitos aduaneros se encuentra regulado en el Título X de la Ley General de Aduanas, siendo que el delito de contrabando y defraudación fiscal, son los delitos de mayor comisión en el quehacer aduanero. Ahora bien, también la LGA regula otros delitos tales como, la tenencia ilícita de sellos de identificación y otros sistemas de seguridad, el ocultamiento o destrucción de información, el incumplimiento de deberes de terceros, y delitos informáticos.

Aunado a ello, la Ley de Procedimientos de Observancia de los Derechos de Propiedad Intelectual, Ley N° 8039 del 5 de octubre del 2000, regula en su artículo 45 la venta, almacenamiento y distribución, importación y exportación de productos fraudulentos, en los que se genere un perjuicio a

los derechos exclusivos conferidos por el registro de la marca o el signo distintivo; específicamente se le faculta a la autoridad aduanera para la aplicación de medidas en frontera cuando existan indicios comprobables y fundados, respecto de las características técnicas y físicas de las mercancías, forma de presentación en el mercado, embalajes, país de origen y otros, que den origen a una posible violación a los derechos de propiedad intelectual.

Al respecto, se hace un paréntesis, en el sentido de que la ley de supra citada establece las obligaciones y sanciones referentes a esta materia, y en razón de su especialidad no se propone ninguna modificación, adición o aclaración sobre este tema a la Ley General de Aduanas.

El sujeto pasivo, en el Derecho Penal Aduanero, serán las autoridades encargadas de efectuar el control de recaudación tributaria, sea el Ministerio de Hacienda, es decir el Fisco. Por su parte, el sujeto activo recae en la persona del declarante; es decir el importador o exportador, o bien el auxiliar de la función pública.

El bien jurídico tutelado de los delitos aduaneros, es el Erario, ya que no se protege un interés patrimonial individual sino intereses patrimoniales supraindividuales, siendo que el delito fiscal aduanero ocasiona no solo una lesión a la Hacienda Pública, sino también afecta el buen funcionamiento de la intervención del Estado en la economía.

De conformidad con el artículo 55 de la LGA, el hecho generador en los delitos y las infracciones tributarias aduaneras, se aplicará el régimen tributario vigente en la fecha de comisión del delito o la infracción, en la fecha del decomiso preventivo de las mercancías, cuando no pueda determinarse la fecha de comisión o en la que se descubra la infracción o el delito, cuando las mercancías no sean decomisadas preventivamente ni se pueda determinar la fecha de comisión.

El artículo 224 de la Ley General de Aduanas, dispone que los delitos que contempla dicho Título, se le aplicará el comiso de las mercancías objeto o medio del delito y el comiso de los vehículos y las unidades de transporte de cualquier clase con sus accesorios, útiles y aparejos siempre que de conformidad con el Código Penal se hayan utilizado de alguna manera para cometer el delito.

El mismo plexo normativo, regula en el artículo 225, las sanciones accesorias, las penas privativas de libertad y multa, de la siguiente manera:

a) *“Cuando un empleado público o un auxiliar de la función pública cometa, en perjuicio de la Hacienda Pública, uno o varios de los delitos descritos en los artículos 211, 214, 216 y 216 bis de esta Ley, se le impondrá, además de las penas establecidas para cada delito, la inhabilitación especial de uno a diez años para desempeñarse como funcionario público o como auxiliar de la función pública, o para disfrutar de incentivos aduaneros o beneficios económicos aduaneros.*

b) *Cuando el hecho delictivo se haya cometido utilizando a una persona jurídica o lo hayan cometido personeros, administradores, gerentes o empleados de ella, además de las penas que sean impuestas a cada uno por su participación en los hechos punibles, se impondrá, en la vía correspondiente, una sanción administrativa consistente en multa de tres a cinco veces el monto del valor aduanero de las mercancías, para el caso del contrabando, o en el monto de los tributos dejados de percibir, para el caso de la defraudación fiscal aduanera. Asimismo, la autoridad competente podrá disponer que la empresa no disfrute de incentivos aduaneros ni de beneficios económicos aduaneros por un plazo de uno a diez años.*

Si el hecho es cometido por los accionistas, personeros, administradores, gerentes o apoderados que ejercen la representación legal de la persona jurídica, o bien por uno de sus empleados, y aquellos consienten su actuar por acción u omisión en forma dolosa, sin que medie caso fortuito ni fuerza mayor, la autoridad judicial le impondrá a la persona jurídica una sanción de inhabilitación para el ejercicio de la actividad auxiliar aduanera, por un plazo de uno a diez años. Las personas jurídicas responderán solidariamente por las acciones u omisiones que sus representantes realicen en el cumplimiento de sus funciones”.

El delito de defraudación fiscal aduanera, al igual que el contrabando puede convertirse en un delito calificado cuando participa un funcionario de aduanas, constituyéndose además en delitos dolosos de acción pública.

El artículo 226 del mismo cuerpo legal, regula la responsabilidad de las personas jurídicas, estableciendo que, cuando se incurra en un delito por incumplimiento de obligaciones aduaneras de personas jurídicas, responderán del delito y, consiguientemente, se les aplicarán las penas respectivas a los representantes legales, gerentes o administradores responsables del cumplimiento de tales obligaciones; asimismo, a los socios de sociedades de personas o a los directores de sociedades anónimas según corresponda, cuando hayan adoptado las decisiones que impliquen la comisión del delito. Cada uno de los indicados antes, será sancionado de acuerdo con su propia responsabilidad personal.

En cualquiera de los delitos contemplados en este título, para establecer la verdad real de la relación tributaria aduanera, el Servicio Nacional de Aduanas, el Ministerio de Hacienda o la autoridad jurisdiccional competente, ante la presencia de fraude aduanero, podrán prescindir de las formas jurídicas que adopte un determinado agente económico nacional o transnacional, individual o bajo el crimen organizado, cuando no corresponda a la realidad de los hechos investigados. El sujeto físico y jurídico que sea en realidad el promovente de la falta tributaria deberá responder, administrativa, civil y penalmente, cuando así proceda.

El artículo 227 de la LGA, establece que la autoridad aduanera informará, de oficio o a solicitud del Juez que conoce la causa, del monto de los tributos adeudados y sus intereses, según la legislación vigente. Al dictar sentencia definitiva, sea absolutoria, condenatoria o de sobreseimiento, los tribunales, de oficio, se pronunciarán, además, sobre el pago de la obligación tributaria aduanera, sus intereses, multas y otros recargos del imputado y otros responsables tributarios.

Por su parte, el artículo 227 bis, regula el cobro de tributos cuando exista causa penal pendiente, indicando que, en los supuestos en que la autoridad aduanera estime que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas de delito, deberá presentar la denuncia ante el Ministerio Público y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionador hasta que concluya el proceso penal, en cuyo caso se suspenderá la prescripción del procedimiento sancionatorio. Lo anterior no impide el cobro de los tributos adeudados y sus intereses, de conformidad con el procedimiento administrativo respectivo.

Este numeral fue reformado mediante la Ley N° 9069 de fecha 10 de setiembre 2012 para solventar una problemática que se presentaba a la hora de evaluar la posibilidad de cobrar los tributos dejados de percibir y la presentación de la denuncia, en años anteriores a la promulgación de la ley mencionada la tendencia de la administración era tratar de cobrar los tributos y no presentar la denuncia, ya que esta se presentaba solamente en casos especiales. Pero en análisis de la normativa vigente se vislumbra que existe un deber formal como funcionario público de realizar denuncias cuando conozca de posibles indicios, así como lo dice el artículo 278 del Código Procesal Penal, al señalar al respecto, que:

“Quienes tengan noticia de un delito de acción pública podrán denunciarlo al Ministerio Público, a un tribunal con competencia penal o a la Policía Judicial...”. Los delitos de acción pública son aquellos que para su persecución no requieren de denuncia previa. (Destacado no es del original)

Por su parte el Reglamento Autónomo de Servicios del Ministerio de Hacienda, que regula las relaciones de servicio entre el Ministerio de Hacienda y sus funcionarios, ha establecido entre los deberes de los funcionarios, el deber de denunciar, señalando en el artículo 105 que:

“Es obligación de todo servidor(a) formular la denuncia correspondiente ante la autoridad competente, cuando en el ejercicio de su cargo tenga conocimiento de cualquier irregularidad en perjuicio del Ministerio, del Estado y de los funcionarios (as).” (El destacado no es del original)

Sobre el tema, el artículo 25 de la Ley General de Aduanas, que refiere a la *“Investigación de los delitos e infracciones aduaneras”* indica que:

“Sin perjuicio de las atribuciones que le correspondan como administración tributaria, previstas en la legislación tributaria, la autoridad aduanera tendrá las siguientes atribuciones para prevenir e investigar infracciones y delitos administrativos y tributarios aduaneros:

e) Denunciar, ante la autoridad judicial competente los delitos aduaneros. Esta obligación corresponde a cualquier funcionario aduanero. La omisión de este deber constituye una falta grave de servicio.” (El destacado no es del original)

Además, la Sala Constitucional también ha reconocido la independencia entre el procedimiento administrativo sancionatorio y el juzgamiento de los hechos en la vía penal, por lo que el hecho que una persona sea sobreseída o absuelta en un proceso penal por existir duda sobre la existencia de los hechos, o por considerarse que los hechos que se tienen por probados no constituyen delito, en nada limita la posibilidad de que dicha persona sea sancionada en sede administrativa, en caso de determinarse en el respectivo procedimiento administrativo que los hechos investigados sí existieron y que estos constituyen una falta disciplinaria”. (Sala Constitucional Resolución N° 10923 del 26 de setiembre del 2003)

Así las cosas, esta última modificación viene a representar una ventaja para el SNA en el tanto, los tributos evadidos pueden recuperarse por medio del procedimiento administrativo y así cumplen el deber de presentar las denuncias; lo anterior según datos suministrados por la Dirección Normativa, y si bien es cierto el SNA no manejaba una estadística constante de la cantidad de denuncias que se presentaban al año, en el 2018 se implementó un sistema que le permite conocer y dar seguimiento a las mismas. De los registros que se poseen, se denota que antes de la reforma del año 2012 en relación a la cantidad de denuncias presentadas ante el Ministerio Público, para el 2018 se evidencia un crecimiento de 19 veces la cantidad de denuncias presentadas en el año 2011.

B. Contrabando

Una vez analizadas las generalidades anteriores, para entrar en materia de lo que se regula en el contrabando, el mismo se constituye como una acción que pretende evitar completamente el control de la autoridad durante las operaciones de importación y exportación y que provoca como resultado, un perjuicio económico para la Hacienda Pública además de poner en riesgo el país, al evadir por ejemplo, los controles fitosanitarios que podría comprometer la salud pública.

Algunos ejemplos que se pueden citar son:

“• La introducción clandestina de toda clase de mercaderías, por ejemplo de llantas, de productos de ferretería, de licor, de ciertos alimentos, entre otros.

- *El contrabando implica ocultación de mercancía en cualquier forma para evitar la inspección aduanera. El contrabando implica el ingreso o salida por los lugares no habilitados para el tráfico internacional.*
- *Mantener mercancía en zonas o recintos aduaneros sin declararla a la autoridad aduanera.*
- *La rotura no autorizada de marchamos, precintos, sellos u otros medios de seguridad establecidos por las autoridades aduaneras de mercancías destinadas a un país extranjero y cuyos trámites no estén finiquitados.*
- *Circulación de mercancía por lugares no autorizados.*
- *Tenencia de mercancías nuevas, extranjeras sin nacionalizar es decir sin cancelar los impuestos aduaneros respectivos.*
- *Desviación, disposición o sustitución total o parcial de bultos sin autorización de la Aduana, cuando estos se encuentren a la orden de ella o bajo su potestad.*
- *Desembarcar o descargar en tierra o tratar de llevar o de depositar en tierra mercancías extranjeras provenientes de un vehículo que se halle dentro del territorio o de las aguas territoriales, y antes de que el vehículo llegue al puerto de destino de su cargo, salvo los casos de fuerza mayor, a razones de necesidad como en caso de incendio o peligro de naufragio de la embarcación.*
- *Traer a bordo de un vehículo mercancía que no haya sido manifestada o declarada y eludiendo la potestad aduanera”. (Wittmann Stengel, 2009, págs. 179-180)*

El artículo 211 de LGA, regula el delito de contrabando, estableciendo que, será sancionado con una multa de dos veces el monto del valor aduanero de las mercancías objeto de contrabando y con pena de prisión de tres a cinco años, cuando el valor aduanero de la mercancía exceda los cinco mil pesos centroamericanos, aunque con ello no cause perjuicio fiscal, quien:

“a) Introduzca o extraiga, del territorio nacional, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia, eludiendo el control aduanero.

b) Transporte, almacene, adquiera, venda, done, oculte, use, dé o reciba en depósito, destruya o transforme, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia introducida al país, eludiendo el control aduanero.

c) Entregue, extraiga o facilite la extracción de mercancías del depósito aduanero, de los estacionamientos transitorios o de las zonas portuarias o primarias, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.

d) Desvíe de su destino final mercancías que sean movilizadas en tránsito por el territorio nacional para su introducción al mercado nacional, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.

e) Sustituya mercancías de las unidades de transporte.

El valor aduanero de las mercancías será fijado en sede judicial mediante la determinación que realice la autoridad aduanera, o bien, mediante estimación pericial. Adicionalmente, la autoridad aduanera informará el monto de los tributos adeudados y sus intereses en los términos del artículo 227 de esta ley, referente al tratamiento del monto de los tributos evadidos. (Así reformado por el artículo 1° de la Ley para mejorar la lucha contra el contrabando, N° 9328 del 19 de octubre de 2015)”

Como se aprecia en la cita que antecede, este artículo fue nuevamente reformado en el año 2015, y a tres años de vigencia de la denominada Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria, N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, que tuvo como propósito la reforma de varios artículos del Código Normas y Procedimientos Tributarios y de la Ley General de Aduanas, precisamente elevando el umbral de punibilidad para los delitos de contrabando y defraudación fiscal aduanera de 5 mil a 50 mil pesos centroamericanos. No obstante, la reforma del año 2012, no cumplió los objetivos esperados, debido a que se pretendía recuperar en sede administrativa con mayor facilidad y celeridad los dineros dejados de percibir por concepto de tributos no pagados. Sin embargo, esto aplicaba para el delito de defraudación fiscal, existiendo un vacío legal para el delito de contrabando, pues no existía una sanción administrativa para esta acción.

Es así como, en el 2015 nuevamente la Administración Aduanera optó por la disminución del umbral de punibilidad para establecer la existencia de un delito y la consecuente imposición de una sanción penal, así como la modificación en la redacción de algunos de los incisos que hacen alusión a las distintas conductas que integran el delito de contrabando, para delimitar en forma más precisa las

acciones prohibidas, conservando en esencia las mismas descripciones del antiguo artículo 211 de la Ley General de Aduanas.

En el libro “Delitos aduaneros: aspectos teóricos y prácticos”, Susana Wittmann Stengel, establece que *“en el delito de contrabando no es posible encontrar un único bien jurídico, común a todas las modalidades delictivas, debido a la complejidad de la normativa de la materia y a la diversidad de fines político criminales que se persiguen con la represión de estas conductas”*. (Wittmann Stengel, 2009, pág. 164)

De tal manera se ha dicho que: *“... el bien jurídico que se tutela por medio de la figura penal de contrabando es el ejercicio de la función de control del tráfico internacional de mercaderías, que ejerce el servicio aduanero, y que se concreta en un doble objetivo: la aplicación y fiscalización de las prohibiciones de importar y exportar, y la percepción tributaria.”* (Edwards, 1995) Citado por (Wittmann Stengel, 2009, pág. 164)

De esta forma observamos como el comercio ilícito engloba el contrabando de licores, cigarrillos, medicamentos, productos veterinarios, zapatos y alimentos en general, así como la piratería o comercialización de copias de infinidad de productos, entre ellos zapatos, prendas de vestir, tecnología y otros. Es usual ver en los titulares de los noticieros constantes notas donde se comunica como productos que ingresaron al país sin pagar impuestos fueron decomisados por oficiales de la Fuerza Pública, Policía de Control Fiscal, en los diferentes puestos fronterizos; los más comunes son encontrar contrabando de medicamentos en la frontera con Nicaragua, y en el sector sur del país lo usual es encontrar contrabando de licores y cigarrillos.

Por su parte, los agravantes, se encuentran contemplados en el artículo 212 del citado plexo normativo, estableciendo que, la pena será de cinco a quince años de prisión y la multa equivalente a cuatro veces el monto del valor aduanero de las mercancías, cuando en alguna de las circunstancias expuestas en el artículo 211 de dicha ley concurra por lo menos una de las siguientes conductas o situaciones:

“a) Se perpetre, facilite o evite su descubrimiento, mediante el empleo de violencia o intimidación.

b) Se utilice un medio de transporte acondicionado o modificado en su estructura, con la finalidad de transportar mercancías eludiendo el control aduanero.

c) Se hagan figurar como destinatarias, en los documentos referentes al despacho de las mercancías, personas físicas o jurídicas a quienes se les haya usurpado su identidad, o personas físicas o jurídicas inexistentes.

d) Intervenga, en calidad de autor, instigador o cómplice, un funcionario público en ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.

e) Se participe en el financiamiento, por cuenta propia o ajena, para la comisión de delitos aduaneros.

f) El autor o participe integre un grupo que califique como delincuencia organizada, según la legislación vigente.

g) Se trate de productos de interés sanitario o mercancías sujetas a regulación técnica que pongan en riesgo la vida o la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente o la seguridad de la nación". (Así reformado por el artículo 1° de la Ley para mejorar la lucha contra el contrabando, N° 9328 del 19 de octubre de 2015)

Se observa que con la reforma del año 2015 se implementan algunas modificaciones con relación al anterior artículo 213 que regulaba los agravantes del contrabando:

- se elimina la hipótesis de represión del contrabando cometido por dos o más personas.
- se incluyen tres nuevas formas bajo las cuales es posible configurar el delito de contrabando en su modalidad agravada.

Asimismo, lo que más llama la atención es la inclusión del inciso g), que se refiere a la sanción del contrabando que tenga por objeto mercancías sujetas a regulación especial y que pongan en riesgo

la vida o la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente o la seguridad de la Nación.

Lo anterior, debido a que el bien jurídico tutelado trasciende el aspecto económico, mismo que se concentra en la protección de la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente y la seguridad de la Nación, ya que esas circunstancias obedecen a violación del control aduanero no arancelario sin fines recaudatorios; pero se considera necesario que este inciso no dependa del cumplimiento de superar el umbral de punibilidad, algo que no debería ser necesario ya que se refiere a la protección de bienes jurídicos de mayor rango.

Con la reforma a la LGA que mencionamos anteriormente del año 2015, establece en el artículo 213, el contrabando fraccionado, en los siguientes términos:

“incurre igualmente en los delitos contemplados en los tipos penales previstos en los dos artículos anteriores y será reprimido con idénticas penas, el que actuando con una misma finalidad realice actividades de contrabando de forma fraccionada, en un solo acto o en diferentes actos, respecto de mercancías con un valor aduanero inferior a los cinco mil pesos centroamericanos, de forma tal que aisladamente hubiesen sido considerados infracciones administrativas. Para determinar la modalidad de contrabando fraccionado, la autoridad judicial podrá considerar los actos realizados por el infractor en los doce meses anteriores al último acto denunciado. El hecho generador se registrará por lo establecido en el artículo 55 de esta ley, para el acto o cada uno de los actos individualmente considerados”. (Así reformado por el artículo 1° de la Ley para mejorar la lucha contra el contrabando, N° 9328 del 19 de octubre de 2015)

Si bien es cierto, la implementación de este delito de contrabando fraccionado pretendió sancionar el contrabando hormiga para desincentivar este tipo de conductas; que buscaba una sanción a nivel penal un poco más severa; su implementación se constituye en una figura novedosa, porque pretende conferirle mayores herramientas a las autoridades gubernamentales en la lucha contra el contrabando, al intentar cerrar el portillo que representa el incurrir sucesivamente en la conducta ilícita sancionada; es decir, introducir al país mercancía de manera ilícita, valorada en cantidades inferiores al umbral de

punibilidad y no recibir ninguna sanción penal en razón del importe al que ascienden dichos bienes y ser a lo sumo consideradas como faltas administrativas.

De esta forma, se considera que la Administración no ha podido encuadrar denuncias de este tipo de delitos; debido a que la gestión administrativa no ha sido la más adecuada, y no se llevan los controles pertinentes para poder conocer quienes incurren en el delito de contrabando fraccionado. De esta forma se vislumbra, que después de cuatro años de la introducción de este artículo a la LGA, no se ha presentado ninguna denuncia en relación a este delito, debido a que como se indicó líneas atrás, la administración carece de una herramienta adecuada para llevar un control que permita que todas las diferentes jurisdicciones aduaneras conozcan de incumplimientos que lleguen a configurar este tipo penal.

C- Defraudación Fiscal

La Ley General de Aduanas puntualiza el delito de Defraudación Fiscal, de la siguiente manera:

“Artículo 214.- Defraudación fiscal aduanera. Quien, por acción u omisión, valiéndose de astucia, engaño o ardid, de simulación de hechos falsos o de deformación u ocultamiento de hechos verdaderos, utilizados para obtener un beneficio patrimonial para sí o para un tercero, eluda o evada, total o parcialmente, el pago de los tributos, será sancionado con una multa de dos veces el monto de los tributos dejados de percibir más sus intereses, y con pena de prisión de tres a cinco años, cuando el monto de los tributos dejados de percibir exceda los cincuenta mil pesos centroamericanos. El monto de los tributos dejados de percibir será fijado en sede judicial mediante ayuda pericial, de conformidad con la normativa aplicable”. (Reformado por Ley 9069 del 10 de setiembre de 2012, publicada en La Gaceta N° 188 del 28 de setiembre de 2012, Alcance Digital N° 143)

Sobre el delito de defraudación fiscal y la similitud con el tipo penal de estafa, la jurisprudencia determina que: *"Lo cierto es que la defraudación fiscal contemplada en el numeral 214 de la Ley General de Aduanas, es un tipo especial de estafa que afecta específicamente a la Hacienda Pública y tiene como fundamento la existencia de una obligación tributaria aduanera subyacente que se ve afectada -porque no se satisface o se lo hace por sumas inferiores a las que corresponde, como*

supuestos más comunes-por la conducta del sujeto activo." (Sala Tercera Corte Suprema de Justicia Resolución N° 1375-2004) Esta resolución asemeja a la defraudación fiscal con el delito de estafa, a la que señala como un "tipo especial de estafa" por la obligación aduanera y la afectación patrimonial que ambos delitos conllevan.

El artículo 215 así reformado por el artículo 1° de la Ley para mejorar la lucha contra el contrabando, Ley N° 9328 del 19 de octubre de 2015, regula los agravantes para el delito de defraudación fiscal, estableciendo que, la pena será de cinco a quince años de prisión y la multa equivalente a cuatro veces el monto de los tributos dejados de percibir más sus intereses, cuando en alguna de las circunstancias expuestas en el artículo 214 de dicha Ley, concorra por lo menos una de las siguientes conductas o situaciones:

"a) Intervenga, en calidad de autor, cómplice o instigador, un funcionario público o un auxiliar de la función pública aduanera en el ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.

b) Se hagan figurar como destinatarias, en los documentos referentes al despacho de las mercancías, personas físicas o jurídicas a quienes se les haya usurpado su identidad, o personas físicas o jurídicas inexistentes.

c) Se perpetre, facilite o evite su descubrimiento, mediante el empleo de violencia o intimidación.

d) El autor o partícipe integre un grupo que califique como delincuencia organizada, según la legislación vigente.

e) Se trate de mercancías sujetas a regulación que pongan en riesgo la vida o la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente o la seguridad de la nación". (Así reformado por el artículo 1° de la Ley para mejorar la lucha contra el contrabando, N° 9328 del 19 de octubre de 2015)

El bien jurídico, objeto de tutela en el delito de defraudación fiscal aduanera es la protección de un patrimonio del Estado; el derecho que éste tiene de contar con los recursos económicos suficientes para el cumplimiento de sus fines y metas propuestas; ya que lo que busca proteger es el derecho de recaudar eficientemente los tributos por lo que incumplimiento de la obligación tributaria aduanera causa un menoscabo directo al patrimonio del Fisco.

Se dice que *“la acción constitutiva del delito de defraudación fiscal aduanera requiere de un presupuesto que es la previa existencia de una determinada relación jurídico tributario o aduanera entre el sujeto activo del delito y la Administración Aduanera; es decir que se dé el nacimiento de una obligación aduanera (una deuda tributario-aduanera) o que se dé la concesión de un beneficio fiscal”*. (Wittmann Stengel, 2009, pág. 174)

En consonancia con lo indicado, el artículo 216 de la LGA establece que incurre igualmente en los delitos contemplados en los tipos penales previstos en los dos artículos anteriores y será reprimido con idénticas penas, el que actuando con una misma finalidad, realice actividades de defraudación aduanera de forma fraccionada, en un solo acto o en diferentes actos, en los que el monto de los tributos dejados de percibir en forma individual resulte inferior a los cinco mil pesos centroamericanos, de forma tal que aisladamente hubiesen sido considerados infracciones administrativas.

Para determinar la modalidad de defraudación fiscal aduanera fraccionada, la autoridad judicial podrá considerar los actos realizados por el infractor en los doce meses anteriores al último acto denunciado. El hecho generador se registrará por lo establecido en el artículo 55 de esta ley, para el acto o cada uno de los actos individualmente considerados. *(Así reformado por el artículo 1° de la Ley para mejorar la lucha contra el contrabando, N° 9328 del 19 de octubre de 2015)* al igual que en el tipo de delito de contrabando fraccionado este delito incluye un inciso que protege derechos consagrados en la carta magna como lo son la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente y la seguridad de la Nación, es decir estas circunstancias obedecen a violación del control aduanero no arancelario sin fines recaudatorios.

En el mismo sentido del delito de contrabando fraccionado, la administración aduanera después de cuatro años de la introducción de este artículo a la LGA, no ha presentado ninguna denuncia en

relación a este delito, debido a que como se indicó líneas atrás, la administración carece de una herramienta adecuada para llevar un control que permita que todas las diferentes jurisdicciones aduaneras conozcan de incumplimientos que lleguen a configurar este tipo penal.

Se dice que la diferencia entre contrabando y defraudación es la siguiente: *“El contrabando consiste en introducir o extraer mercancías del territorio aduanero evadiendo los controles que ejerce la aduana, sin ninguna clase de documento, mientras que la defraudación fiscal aduanera consiste en introducir o extraer mercancías con la finalidad de engañar a los encargados de ejercer los controles aduanales, mediante la utilización de documentos falsos o declaraciones falsas a objeto de pagar menos derechos de los que realmente se deben pagar. En el contrabando no media impuesto alguno, mientras que en el fraude aduanero si lo hay, sólo que éste no se cancela en su totalidad”*. (Mathieu, 2006, pág. 69)

El artículo 216 bis, sistematiza la responsabilidad penal del funcionario público por acción u omisión dolosa, indicando que, será sancionado con prisión de tres a diez años el funcionario público que, directa o indirectamente, por acción u omisión dolosa, favorezca, colabore o facilite, en cualquier forma, el incumplimiento de la obligación tributaria aduanera, la inobservancia de los deberes formales del sujeto pasivo, la introducción o extracción de mercancías evadiendo o eludiendo el control aduanero.

D- Otros Delitos Aduaneros

1. Tenencia ilícita de sellos de identificación y otros medios de seguridad, incumplimiento de medidas de seguridad

El artículo 217 de la Ley General de Aduanas estipula:

“Será reprimido con pena de seis meses a tres años de prisión quien posea en forma ilícita, trafique o falsifique sellos de identificación, dispositivos u otros sistemas de seguridad, utilizados o autorizados por la autoridad aduanera. Esta sanción se aplicará siempre que el hecho no configure otro delito sancionado con una pena mayor”.

Como se deriva de la literalidad de este artículo, el legislador procura proteger la declaración aduanera por lo que castiga la tenencia ilícita o la falsificación de sellos de identificación, dispositivos y otros sistemas de seguridad utilizados o autorizados por la autoridad aduanera. Se observa como el tipo sanciona tres acciones: poseer, falsificar y traficar, en las que resguarda desde el simple hecho de tener en su poder los dispositivos, los sellos de identificación o incluso los sistemas de seguridad, como la posibilidad de comercializar alguno de estos, o la reproducción de los mismos.

En el numeral 218 de la Ley referida, el legislador crea una serie de conductas de peligro, que sanciona al indicar:

“Será reprimido con pena de tres meses a tres años de prisión, a quien:

- a) transporte o mantenga en depósito mercancías objeto de control aduanero sin los precintos, sellos u otros sistemas de seguridad, colocados o autorizados por la autoridad aduanera, rotos o con evidencia de violación.*
- b) transporte mercancías objeto de control aduanero en unidades de transporte dañadas o que presenten en aberturas en compartimientos que, por disposición de la autoridad aduanera deben mantener totalmente cerradas*

En cualquiera de las hipótesis de los dos incisos anteriores, la sanción se aplicara siempre que el hecho no configure otro delito con una pena mayor.”

Se desprende de este tipo que lo que procura el legislador es resguardar la posibilidad de que se ejerza el control aduanero de forma adecuada, presumiendo que la persona física o jurídica que transporte o mantenga bajo su custodia, incumpliendo o violentando las medidas de seguridad colocadas por la autoridad aduanera, su intención es evadir el control aduanero.

2. Ocultamiento o destrucción de información e incumplimiento de deberes de terceros

El artículo 219 de la Ley General de Aduanas regula el ocultamiento o destrucción de información de interés aduanero. Se observa como este tipo penal abarca las conductas de aquel que oculte, niegue, altere, no entregue, la información a la autoridad aduanera, por lo que se podría entender que este artículo incluye toda forma que pretenda el administrado, desviar la investigación o control ejercido por la autoridad, ya que es ésta última, la que decide cual es la información de importancia aduanera. Siendo así necesario repasar lo que establece el numeral en estudio:

“Será reprimido con prisión de uno a cuatro años quien oculte, niegue o altere o no entregue información a la autoridad aduanera o destruya libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros, mercancías, documentos y otra información de trascendencia tributaria o aduanera; así como sistemas y programas computarizados o soportes magnéticos o similares que respalden o contengan dicha información.” Así reformado mediante Ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003, publicada en La Gaceta N° 171 de 05 de setiembre del 2003.

Si bien es cierto los tribunales no se han pronunciado sobre el fondo de este tipo penal aduanero, se conoce solamente un caso en el que un administrado reconoce la culpabilidad, admitiendo los hechos que se formulaban en la acusación, con el objetivo de someterse al procedimiento sumario conocido como procedimiento abreviado en el que se otorga una serie de beneficios, como por ejemplo la disminución de la pena hasta un tercio del mínimo que establece el tipo; entre otros, en ese caso específico fue condenado a una pena de 8 meses.¹²

Por otro lado, la mayoría de las denuncias planteadas por la autoridad aduanera con relación a este tipo penal concluyen en la etapa de conciliación otorgando la posibilidad de que el administrado incumplidor del régimen jurídico aduanero proponga un plan reparador del daño causado.

En la misma línea se encuentra el numeral 220 sanciona el incumplimiento de deberes de terceros y formula que:

¹² Ver sentencia N°497-2014 del Tribunal Penal del II Circuito Judicial de San Jose en la que se condena por el Delito de Ocultamiento o Destrucción de Información al señor Luis Paulino Estrada Mora portador de la cédula 01096500063 Representante Legal de la empresa importadora Mariscos Carolina de Chomes S.A. a raíz de una denuncia penal interpuesta por el Departamento de Control Posterior del Valor en Aduanas.

“Será reprimido con prisión de uno a tres años quien, incumpliendo las obligaciones impuestas por la legislación tributaria y aduanera, niegue u oculte información de trascendencia tributaria o aduanera, sobre hechos o actuaciones de terceros, que le constan por mantener relaciones económicas y financieras con ellos, o quien la brinde incompleta o falsa. Así reformado mediante Ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003, publicado en La Gaceta N° 171 de 05 de setiembre del 2003”.

Se observa que este tipo regula hechos o actuaciones de terceros, y de la literalidad del artículo se desprende la intención de sancionar aquel administrado que niegue, oculte, brinde información falsa o incompleta a la autoridad aduanera, respecto a terceros con quienes el sujeto activo mantiene actividades financieras; constituyéndose esto en un posible impedimento para las autoridades aduaneras de realizar las actuaciones de comprobación e investigación aduanera.

En razón del presente estudio, se considera necesaria la modificación de alguna de las características de los delitos descritos en este apartado.

CAPITULO II

PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS SANCIONATORIOS

Sección I: Principios aplicables

Al estimar la autoridad aduanera que se ha cometido una infracción tributaria aduanera contraviniendo o vulnerando las disposiciones del régimen jurídico imperante en la materia, debe tenerse presente que si bien la normativa aduanera faculta para imponer sanciones a quienes resulten responsables de su comisión, en específico los artículos 6, 13, 24 inciso i), 231 a 235 LGA y concordantes de su Reglamento, dentro del procedimiento sancionatorio aplicable en sede administrativa deben respetarse una serie de principios y garantías constitucionales del Derecho Penal, pero con sus respectivos matices, los cuales se describen a continuación:

A. Principio del debido proceso

Este principio se encuentra regulado propiamente en la legislación aduanera nacional en el artículo 196 de la Ley General de Aduanas, y estableciéndose en el artículo 520 del Reglamento a la Ley General de Aduanas que en caso de ausencia de norma expresa de la Ley y este Reglamento serán de aplicación obligatoria las disposiciones de la Ley General de la Administración Pública sobre el procedimiento administrativo. Por su parte, la jurisprudencia constitucional en nuestro país ha sido la encargada de definir y dar contenido a los elementos que integran el Debido Proceso, además de señalar sus alcances.

Así en el Voto N° 1739-92, la Sala Constitucional, se refirió ampliamente a este principio e indicó que el mismo abarca no solo cuestiones penales sino también otras más allá de sus límites.

Indica que a través del Debido Proceso se generan una serie de requisitos que deben seguirse en todo proceso o procedimiento que tenga por finalidad la imposición de algún tipo de sanción. Esto habilita su aplicación en asuntos donde la Administración haga uso de sus potestades de imperio para ejercer el derecho sancionatorio. Así se pueden extraer de este principio como elementos básicos:

- a) El Derecho general a la justicia: Que se refiere a la existencia y disponibilidad de un sistema de administración de la justicia, es decir, del acceso universal a la justicia para toda persona, sin distinción de su sexo, edad, color, nacionalidad, origen o antecedentes, o cualquier otra condición social. De esta forma se observa como por principio constitucional la autoridad aduanera no puede imponer en forma antojadiza o arbitraria las sanciones que considere, por el contrario se le debe otorgar la posibilidad al sujeto pasivo la posibilidad de presentar sus pruebas de descargo que le permita a la administración confirmar o descartar la vulneración de las disposiciones del régimen jurídico.
- b) El Derecho al juez regular: que fue desarrollado en la primera parte de la presente investigación; pero se reitera que pretende garantizar que la persona encargada de juzgar al investigado, sea imparcial e independiente.
- c) Los Derechos de audiencia y defensa: Consagrados en el artículo 39 de la Constitución, se desarrollan ampliamente en los artículos del 309 al 319 de la Ley General de la Administración Pública, en el Código Procesal Penal y en la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Estos derechos implican otros a su vez, como el de audiencia y los principios de imputación e intimación, así como el derecho a la motivación o fundamentación debida de toda resolución procesal que viene a convertirse en elementos formales del acto administrativo, base de la motivación e imputación necesaria para que la afectada pueda ejercer su derecho de defensa y por ello constituir una formalidad sustancial del procedimiento sancionatorio, su no observancia, como ocurre en la especie, debe ser sancionada con la nulidad absoluta de lo actuado, ya que una inadecuada imputación y motivación en el caso genera la indefensión de la parte, según lo dispuesto por los artículos 223 y 351 de la LGAP.
- d) El Principio de inocencia: Destacado también en el artículo 39 de la Constitución, en cuanto a que se requiere la necesaria demostración de culpabilidad para sancionar. Ninguna persona puede ser considerada ni tratada como culpable en tanto no exista en su contra una resolución en firme, dictada en un proceso regular y legal que lo declare como tal. Es así como a la persona se le presumirá inocente mientras la autoridad respectiva no demuestre su culpabilidad y sin que exista duda alguna sobre ella.

e) El Principio de "in dubio pro homine": Que implica que el convencimiento de la autoridad aduanera que tenga la competencia de conocer el procedimiento de infracciones aduaneras administrativas o tributarias aduaneras respecto de la culpabilidad de la persona investigada, debe superar cualquier duda razonable, de manera que cualquiera que exista obliga a fallar a su favor, de lo cual se tiene que en caso de duda sobre la comisión de un hecho, se debe favorecer a la persona a quien se le viene atribuyendo el mismo.

f) Derechos dentro del procedimiento para las partes: Estos son garantías y comprenden la libertad de acceso al expediente, la confidencialidad, la amplitud de la prueba, la libertad probatoria, la legitimidad de la prueba, la inmediación de la prueba, la identidad física del juzgador, la comunidad de la prueba y la valoración razonable de la prueba.

g) El derecho a una resolución justa o principio de congruencia de la resolución: Que indica que para poder darse por concluido un procedimiento, se requiere que la resolución adoptada respete al menos ciertos principios constitucionales, siendo uno de ellos la congruencia de la resolución; es decir, la correlación entre acusación, prueba y resolución, en virtud de que ésta tiene que fundamentarse en los hechos discutidos y pruebas recibidas en el procedimiento.

h) La doble instancia o derecho a los recursos: Establece la posibilidad de que el acto sea recurrido y que el administrado pueda ejercer recursos contra lo resuelto por el órgano decisor, que en materia sancionatoria aduanera corresponde la competencia a la Aduana o la Dirección General según sea el procedimiento que se deba aplicar. Se expresa como una garantía constitucional que faculta a los sujetos para someter a conocimiento de una instancia superior, el pronunciamiento administrativo que les resulte desfavorable, con el propósito de que se modifique parcial o totalmente e incluso se anule. Es decir, se establece la posibilidad de defenderse contra un dictamen que les sea adverso. Este principio se encuentra regulado en el artículo 350 de la Ley General de la Administración Pública. (Sala Constitucional Voto N° 1739 de fecha 01 de julio del 1992)

B. Principio de oficialidad

Este principio resguarda que el impulso de oficio del procedimiento por parte de la Administración ha hecho que el administrado haya ido adquiriendo un papel de colaborador o participe en la activación de los procedimientos como bien lo ha establecido la doctrina, siendo alcances jurídicos de este principio en la LGAP que el procedimiento debe conducirse con un máximo de celeridad y eficiencia dentro del respeto del ordenamiento y a los derechos e intereses del administrado (artículos 225 y 269-1), que la petición o reclamo mal interpuesto puede ser tramitado de oficio (artículo 292), que la Administración debe realizar todas las diligencias de prueba necesarias de oficio o a petición de parte, esto con el fin de determinar la verdad real de los hechos (artículo 297), entre otros; propiamente en la legislación aduanera lo encontramos en los artículos 196 inciso a) de la LGA y 526 de su RLGA.

C. Principio de gratuidad

Se considera que este principio se encuentra contenido en el artículo 198 de la LGA, debido a que dicho principio consiste en que para impugnar un acto de la administración aduanera no es necesaria la participación de abogados. Asimismo, no se exige especies fiscales en los escritos de presentación y se presentan en papel común.

D. Principio de prueba libre

Este principio lo encontramos en el artículo 523 del RLGA el mismo corresponde al fundamento para llegar a la verdad real o material de un hecho, es decir, debe establecerse de forma certera la realidad histórica de los hechos investigados, siendo necesaria su reconstrucción por medio de la prueba recopilada. La verdad real consiste en determinar las verdaderas razones sobre las cuales se dieron esos hechos, es decir, cuál fue el cuadro fáctico que propició la actuación desplegada. La verificación de esta verdad real debe ser el fundamento sobre la cual se imponga una sanción administrativa; es decir el órgano administrativo está obligado a desarrollar aun de oficio todos los actos de instrucción que considere adecuados para la determinación, conocimiento y comprobación de los hechos en virtud de los cuales debe pronunciarse.

E. Principio de participación de las partes en el procedimiento

Según lo que establece los artículos 196 y 198 ambos de la LGA la apertura del procedimiento, de oficio o a instancia de parte debe ser notificada a las partes que puedan verse afectadas es decir que podrá participar todo el que tenga interés legítimo o un derecho subjetivo que pueda resultar directamente afectado, lesionado o satisfecho, en virtud del acto final.

Sección II: Sobre la prescripción y la caducidad

A. Prescripción en la LGA y el CAUCA IV

El artículo 231 de la Ley General de Aduanas, establece que la facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones reguladas prescribe en seis años contados a partir de la comisión de las infracciones.

El Tribunal Aduanero Nacional ha dispuesto que: *“La prescripción determina que el transcurso de un período determinado de tiempo extingue la posibilidad de reprimir una violación del Ordenamiento Jurídico, en el caso concreto de los procedimientos sancionatorios, tal cual es la naturaleza de la presente litis; la prescripción es una forma de extinción de la responsabilidad sancionadora por el transcurso del tiempo, en concreto, por el cumplimiento de un plazo desde la comisión de la infracción sin que la Administración ejerza su actuación contra el responsable de la misma, siendo que su fundamento se encuentra en la seguridad jurídica e implica un límite al ejercicio del ius puniendi estatal. Así, se le confiere a la Administración la potestad sancionadora, tal y como más adelante se analizará a fondo, pero al mismo tiempo impone que se ejerza dicha potestad en un determinado plazo”.* (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 09-2016)

Contrariamente a lo dispuesto en nuestra normativa aduanera, el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano RECAUCA IV, Decreto Ejecutivo N° 31536 del 24 de noviembre 2003, Gaceta N° 243 del 17 de diciembre de 2003, establece que el ejercicio de la acción para imponer sanciones por infracciones administrativas y tributarias, prescribirán en el plazo de cuatro años. Al respecto, dispone:

“Artículo 223. Prescripción. Prescribirán en el plazo de cuatro años:

a) La facultad del Servicio Aduanero para exigir el pago de la obligación tributaria aduanera, sus intereses y recargos, que se hubieran dejado de percibir, contado a partir de la fecha de aceptación de la declaración de mercancías;

b) El derecho del sujeto pasivo para exigir la restitución de lo pagado en exceso o indebidamente, por tributos, intereses y recargos o el acreditamiento a su favor por la administración tributaria, contado a partir de la fecha de pago de la obligación tributaria aduanera; y

c) El ejercicio de la acción para imponer sanciones por infracciones administrativas y tributarias. Lo pagado para satisfacer una obligación tributaria aduanera prescrita no puede ser objeto de repetición, aunque el pago se hubiera efectuado con conocimiento de la prescripción o sin él.

Lo pagado para satisfacer una obligación tributaria aduanera prescrita no puede ser objeto de repetición, aunque el pago se hubiera efectuado con conocimiento de la prescripción o sin él.

Artículo 224. Interrupción de la prescripción. Los plazos para la prescripción se interrumpirán:

a) Por la notificación de la resolución o acto inicial del procedimiento administrativo tendiente a determinar las obligaciones aduaneras, incluyendo las infracciones aduaneras administrativas y tributarias;

b) Por la interposición de recursos de cualquier clase por el sujeto pasivo que procedan de conformidad con el Código y el presente Reglamento;

c) Por interposición de acciones judiciales que tengan por efecto la suspensión del procedimiento administrativo o imposibiliten dictar el acto administrativo final;

d) La solicitud o reclamo de devolución de lo pagado en exceso o indebidamente presentada por el sujeto pasivo; o

e) Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al reconocimiento de la obligación tributaria aduanera.

Así las cosas, tal y como se establecerá en la presente propuesta, el plazo de prescripción para los procedimientos administrativos sancionadores debe ajustarse al término de prescripción establecido en el artículo 223 inciso c) del RECAUCA IV.

Así como, es importante ajustar los supuestos de interrupción de la prescripción regulados en dicho instrumento regional, específicamente en el artículo 224, sugiriendo en la propuesta derivada de este estudio, que se introduzca una causal de interrupción de la prescripción, con el inicio del procedimiento determinativo de la obligación tributaria.

B. Caducidad

El instituto jurídico de la caducidad se configura como una figura extintiva, que viene a determinar el lapso en el cual debe ejercitarse determinado derecho para que el mismo sea considerado válido y eficaz: *“...La caducidad es un hecho jurídico procesal que se produce por la inactividad negligente de las partes dentro de los plazos previstos por la ley, originando la finalización anormal del proceso...”* (Alfaro Morales, 2008, pág. 55). En el caso de un procedimiento administrativo sancionador, la caducidad versará sobre una inactividad procesal, ya sea de la Administración o de los administrados, dentro del plazo determinado a los efectos.

Por su parte, el Tribunal Aduanero ha dispuesto en reiteradas resoluciones que dicho instituto jurídico no debe aplicarse de forma irrestricta para todos los procedimientos administrativos, sino que para ello debe prestarse atención a elementos particulares que el artículo 340 de la LGAP señala, tal y como lo dispone su inciso 1):

“1) Cuando el procedimiento se paralice por más de seis meses en virtud de causa, imputable exclusivamente al interesado que lo haya promovido o a la Administración que lo haya iniciado, de oficio o por denuncia, se producirá la caducidad y se ordenará su archivo, a menos que se trate del caso previsto en el párrafo final del artículo 339 de este Código.”

Así, el párrafo final del artículo 339 de la LGAP, refiere a los institutos del desistimiento y de la renuncia, prescribiendo: *“Si la cuestión suscitada por el expediente entrañare un interés general, o fuere conveniente sustanciarla para su definición y esclarecimiento, la Administración limitará los efectos del desistimiento o la renuncia a sus posibles consecuencias patrimoniales respecto del interesado, y seguirá el procedimiento en lo demás...”* (el resaltado no es del original), a pesar de versar sobre otros institutos, el artículo 340 inciso 1) del cuerpo normativo indicado, señala expresamente la aplicación de dicho párrafo para cuestiones referentes a la defensa previa.

De conformidad con los numerales expuestos, el Tribunal Aduanero ha dispuesto que al momento de decidir sobre la aplicación o no del instituto de la caducidad, debe valorarse si el objeto del procedimiento específico reviste un interés general, ya que de ser así, y dada la trascendencia que un

procedimiento con dichas características presenta para los fines del Ordenamiento Jurídico y para un Estado de Derecho, el trámite deberá continuarse aún y cuando hubiese operado el trascurso del tiempo que prevé dicha acción extintiva, pudiendo concluirse que el ámbito que la caducidad tiene en el procedimiento administrativo es bastante limitado, no siendo procedente su aplicación de forma irrestricta, sino que debe atenderse a la particularidad del interés general que el mismo pueda revestir.

Sobre el particular, el Tribunal Aduanero Nacional en resolución N° 040-2011, dispuso:

“Es más que evidente el interés general que genera la represión de conductas previamente tipificadas, tales como las reprochadas al recurrente, donde en razón de tal situación, y por disposición legal expresa, no puede aplicarse en materia sancionatoria el instituto de la caducidad, dado que ello podría generar la impunidad respecto a situaciones que la propia legislación ha tomado como trascendentales para el Estado y los derechos de los administrados.

En virtud de lo expuesto, aún y cuando el recurrente acierta en cuanto al tiempo en que se ha dilatado la Administración Activa en la tramitación del presente asunto, y este Tribunal reconoce la obligación de la Administración de resolver los asuntos que entrañen su intervención, siendo que la finalización del asunto que nos ocupa es representativo de un interés general, no opera en el caso bajo análisis la defensa previa de caducidad prevista en el artículo 340 de la LGAP, invocado por el recurrente, debiendo rechazar la excepción planteada”. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 040 del 17 de marzo del 2011)

Corolario de lo expuesto, difícilmente la Administración Activa y el Tribunal Aduanero Nacional, al momento de decidir sobre la aplicación o no del instituto de la caducidad, declare con lugar dicha excepción, por cuánto, siempre valora si el objeto del procedimiento específico reviste un interés general, ya que de ser así, y dada la trascendencia que un procedimiento con dichas características presenta para los fines del Ordenamiento Jurídico y para un Estado Social de Derecho, el trámite deberá continuarse aún y cuando hubiese operado el trascurso del tiempo que prevé dicha acción extintiva.

Por lo general, los procedimientos sancionatorios de suspensión y multa resultan de un evidente interés general, toda vez que se trata de la realización de las diligencias necesarias para sancionar una conducta contraria a la normativa aduanera, lo cual constituye uno de los fines del régimen jurídico aduanero, y que en virtud de las disposiciones comunitarias y nacionales le corresponde a las autoridades aduaneras proteger.

Sección III: Procedimiento Ordinario para la Suspensión de Actividades Aduaneras

A. Generalidades

El procedimiento administrativo para aplicar la suspensión a los auxiliares de la función pública, deberá necesariamente seguir las reglas establecidas para el procedimiento ordinario, regulado en el artículo 196 de la LGA y 525 y siguientes de su Reglamento. De tal manera, cuando se pretenda imponer una sanción de suspensión a un auxiliar de la función pública, contempladas en los artículos 237 al 241 de la LGA, necesariamente deberá seguirse un procedimiento ordinario.

| ARTÍCULOS DE LA LGA | TIPO DE INFRACCIÓN | SANCION |
|---------------------|--------------------|------------|
| 237 | Administrativa | Dos días |
| 238 | Administrativa | Cinco días |
| 239 | Administrativa | Un mes |
| 240 | Administrativa | Tres meses |
| 241 | Administrativa | Un año |

Según el artículo 6 de la Ley General de Aduanas uno de los fines del régimen jurídico aduanero es *“...la represión de las conductas ilícitas que atenten contra la gestión y el control de carácter aduanero y de comercio exterior”*, siendo la autoridad aduanera la llamada a cumplirlo.

En mérito de lo expuesto, la normativa aduanera establece claramente la competencia de las autoridades aduaneras para imponer sanciones cuando se cometan por parte de los usuarios del Servicio Nacional de Aduanas, infracciones administrativas.

De tal forma, esa potestad punitiva por parte de las autoridades aduaneras se configura en la realización de un debido proceso que permita la búsqueda de la verdad real de los hechos y garantice al presunto infractor una defensa efectiva. Para ello, deberá respetarse el procedimiento estipulado, observando cada una de las etapas y formalidades necesarias establecidas, debido a que de no cumplirse con el debido proceso generará su nulidad.

Así las cosas, el sujeto competente en el procedimiento sancionatorio de suspensión, es la Dirección General de Aduanas, siendo que es esta autoridad quien, según las funciones legal y reglamentariamente asignadas, le corresponde, iniciar, instruir, y concluir el procedimiento de sanción de suspensión.

En esta línea, el artículo 231 de la LGA, establece que los procedimientos de infracciones administrativas sancionadas con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, es competencia exclusiva de la Dirección General de Aduanas, así como también la inhabilitación de los auxiliares de la función pública aduanera. Por su parte, el artículo 7 inciso p) del Reglamento a la Ley General de Aduanas, establece como una de las atribuciones del Director General de Aduanas, el imponer sanciones administrativas y tributarias aduaneras, cuando corresponda.

Sobre este tema el Tribunal Aduanero, se pronunció ampliamente en la resolución 57-2000, llegando a sostener lo siguiente:

“En conclusión, de lo expuesto hasta aquí se desprende del análisis de la normativa aduanera centroamericana y nacional, lo siguiente:

1-Existen dentro del Servicio Aduanero dos órganos con competencia legalmente atribuida:

-la Dirección General de Aduanas, como órgano superior aduanero a nivel nacional, con competencia funcional en todo el territorio aduanero.

-las aduanas, como oficinas técnicas especializado, con competencia funcional en un determinado territorio.

2-Dentro de sus límites territoriales, ambas oficinas ejercen la potestad aduanera, es decir, las facultades, atribuciones, competencias que les otorga la normativa y están obligadas a cumplir con la normativa pertinente. Ello sin perjuicio de la distribución interna de competencias que realiza el Reglamento a la LGA.

3-Que dentro de la competencia legalmente atribuida corresponde tanto a la Dirección General de Aduanas, (representada por el Director General o por el Subdirector General, en ausencia del titular), como a las aduanas, (representadas por el Gerente o por el Sugerente, en su defecto), imponer

sanciones en sede administrativa, cuando se demuestre la comisión de las infracciones previstas por la normativa aduanera.

4-Ninguna otra dependencia ni de la Dirección General de Aduanas ni de las Aduanas, está ni legal ni reglamentariamente facultada para imponer sanciones en sede administrativa”.

El Tribunal Aduanero Nacional, en documento denominado Taller de Derecho Procesal Aduanero sostiene que para el tema de la competencia de la Dirección General de Aduanas, se deben aclarar los siguientes aspectos:

“1-Que sólo puede ser ejercida mediante actos de control diferido, ya sea de regímenes u operaciones aduaneras concretas; o bien producto de un estudio de fiscalización posterior de carácter más general sobre las operaciones de algún tercero.

2-También puede ejercerse con ocasión del control permanente que tiene sobre los auxiliares de la función pública aduanera.

3-En consecuencia no tiene facultades la Dirección General de Aduanas para sancionar actos que violen el ordenamiento jurídico en ejercicio del control inmediato, (dentro del proceso de verificación), en virtud de las funciones propias de dirección y no operativas de la DGA.

4-En tratándose de suspensiones de los auxiliares de la función pública UNICAMENTE la Dirección General de Aduanas resulta competente, por ser el máximo jerarca”. (La mayúscula pertenece al original)

Por otra parte, debemos entrar a analizar lo correspondiente a quien va dirigido el procedimiento sancionatorio de suspensión, y para lo cual el Tribunal Aduanero Nacional ha dicho, que en materia sancionatoria debe tenerse especial cuidado en diferenciar, deslindar e individualizar las actuaciones y omisiones, toda vez que tratándose de infracciones la responsabilidad es tipo personal, es decir, cada cual responde por sus propias actuaciones.

Es de interés aquí mencionar las responsabilidades de carácter patrimonial que tienen ante el Fisco los agentes aduaneros y demás auxiliares por las infracciones o delitos en que incurran sus asistentes acreditados ante la Dirección General de Aduanas, establecidas en los artículos 97, párrafo 2 del CAUCA III, último párrafo del artículo 33 y 254 párrafo 1 de LGA.

En tal sentido, el último párrafo del artículo 33, dispone que el agente aduanero será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él. En ese carácter, será el responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato.

También debe tenerse en cuenta, la posibilidad expresa prevista en la ley, de sancionar a las personas jurídicas cuando se demuestre que sus representantes legales o los personeros de la empresa, han propiciado actos o hechos que posibilitan la sanción, en los términos del artículo 269 de la LGA:

“Artículo 269.- Responsabilidad Las empresas asumirán, en forma solidaria, la responsabilidad por los hechos y actos de sus dependientes, cuando de ellos se derive un perjuicio tributario.

Una vez que la autoridad aduanera haya determinado el perjuicio tributario, la Dirección General de Aduanas procederá a efectuar el débito correspondiente de la cuenta corriente del agente aduanero persona jurídica, por el monto determinado.

La falta de pago tendrá como consecuencia la imposibilidad de realizar operaciones aduaneras ulteriores; lo anterior sin perjuicio de las obligaciones y los deberes previstos para los agentes aduaneros y de las sanciones aplicables por su ejercicio personal. Los representantes legales de la persona jurídica serán responsables de girar las instrucciones, proveer los instrumentos necesarios para la correcta gestión de intermediación aduanera y cumplir las obligaciones que no le correspondan al agente aduanero persona física por su relación laboral. (Reformado por Ley 8373 de 18 de agosto de 2003, publicada en La Gaceta No. 171 de 5 de setiembre de 2003, rige a partir del 5 de marzo de 2004.)”

De tal manera, en materia sancionatoria debe hacerse una distinción de los agentes aduaneros, cuando actúan en forma independiente en su condición de personas físicas, o bien, cuando lo hacen como agentes aduaneros que laboran para una persona jurídica, para determinar su propia responsabilidad.

En términos generales, podemos decir que el agente persona física, responderá personalmente cuando su conducta se adapte o encuadre en algunas de las infracciones previamente tipificadas por

la legislación y la misma le sea atribuible a título de dolo o culpa, es decir, le sea reprochable, sin que concurra en la especie ninguna eximente de responsabilidad.

En relación con el agente aduanero, persona jurídica, las reglas a aplicar en materia sancionatoria, están recogidas en el artículo 269 supra indicado.

Se dice que el Tribunal Aduanero Nacional mediante la resolución N° 22-1998, analizó por primera vez la responsabilidad de los agentes aduaneros personas físicas y personas jurídicas y anuló lo actuado por la Administración, por considerar que en el caso concreto se había impuesto una sanción a la agencia, persona jurídica, sin que se demostrara su participación en los hechos imputados, lo que generó una ausencia de motivo en la actuación de la Administración.

En las resoluciones 117 y 118 del año 2001 el Tribunal Aduanero Nacional dispuso:

“Sin embargo, sobre dicha representación debe señalarse que el actual artículo 268, párrafo II de la Ley General de Aduanas, refiriéndose a los agentes aduaneros personas jurídicas, dispone que “...Estas empresas deberán contar, por lo menos, con un agente aduanero en forma exclusiva y permanente para intervenir en regímenes y operaciones aduaneras. Estos agentes representarán a la persona jurídica ante el Servicio Nacional de Aduanas.”(El resaltado es nuestro).

Se desprende así, con toda claridad de la norma trascrita, que la representación que legalmente ostenta el agente aduanero persona física respecto a la persona jurídica, lo es exclusivamente para intervenir en su nombre en todos regímenes y operaciones aduaneras reguladas en la ley de rito, más no, para representarle en otro tipo de procedimientos, como por ejemplo en el que se ventila ante este Tribunal, en donde lo que se discute es la imposición de una sanción a la persona jurídica, toda vez que por tratarse del ejercicio de la acción punitiva por parte de la Administración en la que se pretende aplicar un castigo a la agencia por haber supuestamente infringido el orden jurídico aduanero, según el criterio de la Administración Aduanera, debe necesariamente llamarse al proceso a la o las personas que ostenten la representación legal de la empresa o bien otras personas que debidamente autorizados por aquéllos, se constituyan en apoderados especiales de la persona jurídica, pues son los únicos legalmente legitimados para intervenir en los procedimientos sancionatorios que la Administración inicie por posibles violaciones de la legislación aduanera...”

Por su parte el artículo 231 bis de la LGA regula el elemento subjetivo en las infracciones administrativas y tributarias aduaneras, estableciendo que las infracciones administrativas son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios aduaneros.

El numeral 232 del citado cuerpo normativo, ordena que las infracciones administrativas se penaran con la suspensión del auxiliar de la función pública aduanera y que en caso de suspensión, el auxiliar no podrá iniciar operaciones nuevas, sino solamente concluir las iniciadas a la fecha en que se le notifique la resolución respectiva.

Corolario de lo expuesto, el artículo 525 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, instituye, los casos de aplicación del procedimiento ordinario regulando que:

“Artículo 525. —Casos de aplicación de procedimiento ordinario. El procedimiento ordinario será de observancia obligatoria en cualquiera de los siguientes casos:

- a. Si el acto final pueda causar perjuicio grave al administrado, sea imponiéndole obligaciones, suprimiéndole o denegándole derechos subjetivos, o cualquier otra forma de lesión grave y directa a sus intereses legítimos.*
- b. Cuando se determine procedente el adeudo y cobro de una obligación tributaria y demás recargos.*
- c. En los casos en que proceda la imposición de una sanción de suspensión al Auxiliar.*
- d. En caso de contradicción o concurso de interesados frente a la Administración dentro del expediente”. (El subrayado no pertenece al original)*

B. Inicio del Procedimiento Sancionatorio de Suspensión

Para entrar a analizar el objeto del presente capítulo, es decir estudiar cómo se desarrolla el procedimiento administrativo, se debe mencionar en primer lugar que el acto de apertura o de inicio del procedimiento administrativo sancionatorio, se constituye en un acto mediante el cual la Administración Aduanera pone en conocimiento al supuesto infractor, de los elementos o pruebas que

tiene de la supuesta comisión de la infracción, y por lo cual le otorga un plazo para que refiera a esos hechos que se le atribuyen.

En el documento anteriormente citado sobre el Taller de Derecho Procesal Aduanero, se dice que este traslado de cargos se instituye en una mera probabilidad de que se ha cometido una anomalía, y es precisamente lo que se pretende comprobar o desvirtuar con la realización del procedimiento. O sea, en esta etapa procesal todavía no está probada la infracción y en consecuencia lo que hay es un supuesto sujeto infractor que deba responder ante el Servicio Aduanero.

Precisamente refutar o comprobar los supuestos hechos, determinando a los responsables y su grado de participación, constituyen el objeto del procedimiento sancionatorio establecido por la legislación, pues recordemos que uno de los principios generales del procedimiento administrativo, es el carácter contradictorio del mismo, donde las partes en el proceso, en este caso la Administración y el supuesto infractor, exponen sus puntos de vista, para que luego del análisis de los argumentos frente al ordenamiento jurídico y las pruebas que consten en autos, se adopte la decisión final del procedimiento.

La razón de ser del procedimiento es garantizarle al administrado, que será escuchado antes de que se tome cualquier decisión en su contra, con una amplia participación, donde puede exponer sus propios argumentos y rebatir los argumentos de la Administración.

Como se mencionó anteriormente, dicho procedimiento deberá seguir las reglas contempladas en el artículo 192 y siguientes de la Ley General de Aduanas y 525 de su Reglamento.

Dispone el artículo 192: *“las disposiciones del presente capítulo serán aplicables, salvo otra especial contrario a esta ley, en todos los procedimientos que inicie la autoridad aduanera para dictar decisiones o actos con efectos externos para los administrados.*

De no indicarse expresamente, los términos y plazos concedidos en días por esta ley y sus reglamentos se considerarán hábiles en todos los casos.

A falta de norma expresa en esta ley, en materia de procedimiento se deben aplicar las disposiciones generales de procedimiento tributario y, en su caso, las de procedimiento administrativo”.

En relación con dicho artículo, el numeral 59 de la citada ley, indica que cuando se haya determinado definitivamente uno o varios de los elementos que conforman la obligación tributaria aduanera, como resultado final del procedimiento ordinario establecido en los artículos 192 y siguientes de esta ley o por sentencia judicial en firme, estos elementos no se podrán modificar posteriormente, salvo que se haya cometido un delito que haya incidido en la determinación definitiva.

Aunado a lo anterior, deben observarse los términos de los artículos 10 y 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Importante aquí a anotar que el artículo 10, establece el cómputo de los plazos, aspecto que no se encuentra regulado en nuestra normativa aduanera.

“Artículo 10.- Cómputo de los plazos. Los plazos legales y reglamentarios se deben contar de la siguiente manera: a) Los plazos por años o meses son continuos y terminan el día equivalente del año o mes respectivo; b) Los plazos establecidos por días se entienden referidos a días hábiles; y c) En todos los casos, los términos y plazos que venzan en día inhábil para la Administración Tributaria, se extienden hasta el primer día hábil siguiente. Los plazos no son prorrogables, salvo que la ley indique que sí pueden serlo”.

Así las cosas, tenemos que de conformidad con el artículo 526 del RLGA, cuando el procedimiento se inicie de oficio, el acto de apertura a que se refiere el artículo 196 inciso a) deberá contener, básicamente, lo siguiente:

- a. *Nombre del órgano instructor.*
- b. *Lugar y fecha del acto.*
- c. *Personas o entidades que pudieren verse afectadas.*
- d. *Motivación de la apertura del procedimiento.*
- e. *Plazo de presentación de pruebas y alegaciones.*
- f. *Determinación prudencial de la obligación tributaria aduanera o calificación de la infracción que se estime que ha cometido, si fuere del caso.*
- g. *Señalamiento de los medios de notificación que podrá utilizar el órgano instructor en caso de auxiliares y prevención de señalar lugar para atender notificaciones en los demás casos.*

El artículo 136 inciso 2) de la LGAP define los alcances de la motivación: *“La motivación podrá consistir en la referencia explícita o inequívoca a propuestas, dictámenes o resoluciones previas que hayan determinado realmente la adopción del acto, a condición de que se acompañe su copia”*.

Por su parte el Tribunal Aduanero Nacional en resolución 245-2016 sobre la motivación, ha dispuesto: *“Concluye el Tribunal, que la actuación de la autoridad aduanera se ajusta al ordenamiento jurídico, los actos administrativos emitidos cumplen los elementos formales y sustanciales, además se han notificado de forma correcta, consta el dictado de la resolución de apertura del procedimiento sancionador, misma que fue notificada al agente aduanero, brindándole la información relativa a los hechos y fundamentación legal -motivación del acto- que sustentaba la decisión de inicio, así como el reconocimiento del plazo de ley para escuchar sus argumentos de descargo y elementos de prueba, por lo que no se genera ningún tipo de indefensión”*. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 245 de fecha 07 de julio del 2016.)

El citado Tribunal, haciendo referencia a la motivación, argumenta que la misma se refiere en esencia a la fundamentación fáctica y jurídica con la que la autoridad aduanera justifica la legalidad del acto que emite, así la motivación de los actos administrativos, resulta ser una exigencia del debido proceso y del derecho de defensa, dado que al conocer las razones sobre los cuales se basa el acto emitido por la Administración, el administrado logra ejercer una efectiva defensa.

Por ello, la motivación implica que el acto administrativo contenga la referencia de los hechos y fundamentos de derecho sobre los cuales encuentra fundamentación, con el fin de que el sujeto aparentemente infractor conozca las acciones u omisiones por las cuales ha de ser sancionado, según sea el caso.

Es importante mencionar aquí, que el acto de apertura del procedimiento no resuelve nada, el mismo es un acto preparatorio, y es dentro del procedimiento que se demostrarán o se desvirtuarán los hechos y pretensiones de la Administración Aduanera.

En tal sentido, la autoridad aduanera debe individualizar en forma presunta el sujeto a sancionar; describir detallada, precisa y claramente los hechos que se le acusan, haciendo una expresa y clara calificación legal de la situación fáctica, señalando los fundamentos de derecho de la acusación, motivando adecuadamente su decisión, mostrar la prueba de cargo y poniéndola a disposición, de conformidad con los artículos 39 y 41 de la Constitución Política.

Ahora bien, una vez efectuado el acto de inicio del procedimiento, con todas las pruebas con las que cuenta la Administración, que por lo general responden a los informes y actas de inspección levantadas por parte de los órganos fiscalizadores o las aduanas de control, se procede a notificar el acto de apertura, atendiendo a las reglas de eficacia del acto administrativo.

Respecto a la notificación debemos decir, que constituye el acto por medio del cual se pone en conocimiento de las partes la decisión tomada. El proceso de notificación del acto es posterior a la emisión del acto mismo y su naturaleza jurídica es de requisito de eficacia y no de validez del acto que se notifica.

Es así como, la notificación de los actos administrativos afecta la eficacia de este, no así su validez, en virtud de que el inicio de la eficacia es el momento a partir del cual el acto administrativo, válido o presuntamente válido, puede surtir los efectos jurídicos programados. Así la regla general la encontramos en los artículos 140 y 334 de LGAP que nos señalan:

“Artículo 140. El acto administrativo producirá su efecto después de comunicado al administrado, excepto si le concede únicamente derechos, en cuyo caso los producirá desde que se adopte.”

“Artículo 334. Es requisito de eficacia del acto administrativo su debida comunicación al administrado, para que sea oponible a este.”

En tal sentido, respecto al acto de notificación lo podemos definir como *“el acto administrativo que tiene como fin poner en conocimiento de las personas interesadas un acto administrativo anterior que les afecta particularmente. Como acto de comunicación que es, tiene independencia sustancial con respecto al acto comunicado, por lo cual, en caso de defecto no incidirá sobre la validez de este último sino tan solo sobre su eficacia”*. (Saborío Valverde, págs. 51-52)

El artículo 194 de la LGA, regula los medios para las notificaciones de los actos generados por la Autoridad Aduanera:

“Artículo 194.- Medios de notificación. El Servicio Nacional de Aduanas y el Tribunal Aduanero Nacional podrán notificar por cualquiera de los siguientes medios:

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

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

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

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

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

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

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

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

(Reformado por Ley 9069 del 10 de setiembre de 2012, publicada en La Gaceta N° 188 del 28 de setiembre de 2012, Alcance Digital N° 143)”

Dicho artículo le da la posibilidad a la autoridad aduanera, para que la notificación se pueda efectuar en la dirección o lugar que el sujeto ha establecido en el registro que lleva dicha autoridad aduanera, con la advertencia de que podrá indicar lugar para notificaciones futuras, ya sea el mismo u otro que estime pertinente. Tratándose de agentes aduaneros (persona física o jurídica), transportistas o depositarios, podrá notificarse por casilla ubicada en la Dirección General de Aduanas.

En relación con la notificación por casillero, el Tribunal Aduanero con ocasión de un procedimiento sancionatorio, estableció que no está legalmente bien notificado un acto dirigido a un agente aduanero persona física, cuando se hace por medio del casillero de la agencia aduanal para la cual labora. Al respecto estableció el Tribunal:

“...En efecto, no puede ser sancionado el apelante por no asistir al referido curso de actualización, en virtud de que este desconocía el acto administrativo que lo convocaba al mismo, acto que en estricto derecho no se le comunicó, en virtud de no cumplirse con los requisitos formales de la notificación, tanto los subjetivos al depositar la convocatoria en la casilla de la Agencia Aduanal XXX, siendo el Lic.XXX el destinatario del acto en su condición de agente aduanero persona física, así como los requisitos de actividad al no haber utilizado correctamente ninguno de los medios que la legislación define para esos efectos.

Nótese que la comunicación defectuosa practicada en el presente caso no puede perjudicar al apelante imponiéndosele dos días de suspensión del ejercicio de la correduría aduanera por su incumplimiento, porque la obligación impuesta para asistir al curso de 1997 no nació para el recurrente, la convocatoria es un acto ineficaz para el Lic. XXX al no habersele notificado cumpliendo con todos los requisitos exigidos por ley, siendo en consecuencia la comunicación del acto efectuada a través del casillero de otro agente aduanero absolutamente nula y así debe declararse en aplicación del artículo 247 LGAP supra citado, deviniendo en consecuencia nulo el procedimiento de imposición de sanción llevado a cabo en expediente....”. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 12-2000)

En otro procedimiento también sancionatorio, el Tribunal, tuvo por bien hecha una notificación efectuada a un depositario aduanero en el lugar indicado, que alegaba que se debió entregar directamente al representante legal de la empresa y no haberla dejado en la oficina. Expuso en esa ocasión el Tribunal:

“...En el caso de marras bien lo señala la recurrente, la notificación la recibe quien normalmente se ocupa de ello y no puede pesar en la Administración la responsabilidad de que la persona que recibe una notificación por error, olvido, omisión, falta de diligencia, falta de instrucción o cualquier otra razón no entregó a su destinatario la misma.

En el caso particular, según la propia legislación, para todos los auxiliares de la función pública aduanera existe una obligación de registrarse como tales y, precisamente deben señalarse entre otros requisitos el domicilio, dada la relación de coadyubancia (sic) con el Servicio Nacional de Aduanas, la cual es precisamente la que vincula el quehacer diario del auxiliar con la Aduana. Tratándose del depositario, el vínculo es igualmente directo en virtud de que realizan una actividad propia de la aduana, almacenar las mercancías objeto de control aduanero, asumiendo la total responsabilidad por la custodia y conservación de las mismas.

Nótese que según consta en el folio 27, la notificación fue practicada el día 16 de abril de 1999 al depositario aduanero, en la persona de XXXX S cédula de identidad 0000, quien estampa el sello distintivo del depositario, no constituyendo una obligación de quien notifica dejar constancia en caso de ausencia del representante que éste no se encontraba en lugar, basta con la firma y verificación de que quien recibe es mayor de 15 años. Sólo en los casos en que se negare a firmar o la persona no pudiese hacerlo debe dejar la constancia de ello. De manera que salvo prueba en contrario a cargo de quien refuta la eficacia de la notificación y que no consta en expediente, ésta se realizó bien. No resulta lógico, ni racional, ni tampoco legal, pensar que por el hecho de no entregar en las manos de la representada del depositario la notificación, la misma es ineficaz y por consiguiente o surte ningún efecto”. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 194-1999)

Una vez notificado el acto de inicio, el interesado cuenta con quince días hábiles para la presentación de los alegatos y las pruebas que considere pertinentes. Por su parte, el artículo 196 de la LGA, dispone:

ARTÍCULO 196.- Actuaciones comunes del procedimiento ordinario. Para emitir de cualquier acto que afecte derechos subjetivos o intereses legítimos, deberán observarse las siguientes normas básicas:

a) La apertura del procedimiento, de oficio o a instancia de parte, debe ser notificada a las personas o entidades que puedan verse afectadas.

b) En el acto de notificación se otorgará un plazo de quince días hábiles para presentar los alegatos y las pruebas respectivas. La autoridad aduanera que instruya el procedimiento podrá prorrogar, mediante resolución motivada, de oficio, o a instancia de parte interesada este plazo para los efectos de presentación de pruebas.

c) A solicitud de parte interesada, el órgano instructor dará audiencia oral y privada por un término de ocho días, una vez evacuadas las pruebas para que las partes desarrollen las conclusiones finales.

d) Listo el asunto para resolver, la autoridad aduanera competente dictará la resolución dentro de los tres meses siguientes. La notificación debe contener el texto íntegro del acto.

Ahora bien, constituye parte de la defensa del interesado el ofrecimiento y presentación de pruebas, estando la autoridad aduanera obligada a atender la solicitud y evacuar las pruebas cuando las mismas resulten pertinentes para demostrar o desvirtuar la infracción respectiva. Ello implica también la obligación de justificar y notificar el rechazo de las pruebas por parte de la Administración. Al respecto, el Tribunal Aduanero ha dicho:

“En consecuencia son de recibo los argumentos del recurrente al manifestar que “... la Aduana Central hizo caso omiso de esta solicitud y dictó la resolución final prescindiendo de esta prueba, y sin razonar la razón de ello, con lo cual se me causa grave perjuicio violando el debido proceso.” Lo que a criterio de este Tribunal constituye vicio en el acto final que es absolutamente nulo en virtud de que es irregular por desconformidad del procedimiento con el Reglamento a la Ley General de Aduanas en los términos antes indicados, por omitir formalidades sustanciales al no evacuarse o rechazarse la prueba, ni consignar su apreciación en forma razonada y motivada, indicando claramente las razones de su aceptación o rechazo en la resolución N°, lesionándose los principios de legalidad y debido proceso contenidos en los numerales 11 y 39 de la LGAP y Constitución Política respectivamente.

Lo anterior en virtud de que estamos frente a un acto administrativo y procedimiento que limita los derechos subjetivos, y por ser su finalidad la imposición de una sanción debe contener todas las garantías constitucionales de defensa, cuyo contenido básico está vinculado a la admisión de las

pruebas pertinente para que el apelante pueda ejercer su defensa, o bien al rechazo de la misma de conformidad con los supuestos establecidos en la ley y en todo caso tales circunstancias deben ser debidamente comunicadas al afectado en el momento procesal oportuno, a efecto de que pueda ejercer su derecho de defensa". (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 152-1999)

Al respecto, el artículo 527 del RLGA, regula la prórroga para la presentación de pruebas, estableciendo que para los efectos del artículo 196 inciso b) de la Ley, el órgano instructor podrá prorrogar el plazo para la presentación de las pruebas hasta por 10 días hábiles en caso de pruebas habidas dentro del territorio nacional y de un mes para las pruebas que se encontraren en el extranjero.

Establece el numeral 528 del citado plexo normativo, que si hubiere prueba que evacuar, el órgano instructor del procedimiento la evacuará dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha de finalización del período de presentación de pruebas.

En cuanto a la prueba testimonial y la evacuación de prueba pericial, se realizará de conformidad con las reglas de citación establecidos en la LGAP. (Artículo 529 del RLGA)

El artículo 531 del RLGA, instituye en cuanto al procedimiento de la audiencia, que concluida la fase de evacuación de pruebas, cuando proceda, o vencido el plazo de presentación de pruebas, el interesado podrá solicitar, dentro del día hábil siguiente, la audiencia prevista en el artículo 196 literal c) de la Ley. El órgano comunicará la hora y fecha de realización de la audiencia solicitada, la cual deberá efectuarse dentro de los ocho días siguientes a la solicitud respectiva.

C. Acto Final del Procedimiento Sancionatorio

La terminación del procedimiento sancionatorio, se representan en el acto final, siendo este el acto en el que después de analizar todos los elementos de hecho y de derecho que constan en el expediente, se toma la decisión final, por lo cual se impone la sanción, o se desestima la causa y se archiva el expediente, por no existir o no quedar demostrado el incumplimiento correspondiente.

El artículo 532 del RLGA, dispone que, terminada la audiencia, el asunto quedará listo para dictar el acto final, lo cual deberá hacer el órgano competente dentro del plazo de 10 días hábiles.

Según el artículo 522 del RLGA, el acto final que emita la autoridad aduanera deberá cumplir con los elementos del acto administrativo señalados por la LGAP, indicando expresamente al menos:

- a. Los hechos y relación de argumentos técnicos y jurídicos considerados por la Administración o aportados por las partes que sirven de fundamento para la decisión final.
- b. Apreciación de las pruebas, los motivos de aceptación o rechazo y de las defensas alegadas.
- c. Determinación de los montos exigibles por tributos y demás recargos e indicación de las infracciones que se le atribuyan.
- d. Enunciación del lugar, fecha y firma del funcionario legalmente autorizado para resolver.

Dicho acto final deberá ser igualmente motivado, y en jurisprudencia del Tribunal Aduanero Nacional, se ha impuesto la obligación de definir claramente la teoría del delito. El superior jerarca impropio indica que deben de respetarse claramente los principios del derecho penal, pero con ciertos matices, para lo cual ha dispuesto, en las sentencias números 309-2015, 401-2015, 407-2015, que los procedimientos administrativos tramitados en el Servicio Nacional de Aduanas deben ser ajustados, pues de lo contrario serán nulos.

En dichas sentencias, el Tribunal Aduanero Nacional, como punto primordial exhorta a la autoridad aduanera a efectuar un análisis más exhaustivo de los principios penales aplicables a los procedimientos sancionatorios desarrollados por parte del Servicio Nacional de Aduanas. Dentro de dichos principios se encuentran como fundamentales la tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad, mismos que conforman la Teoría del Delito, como delimitadores de las normas del Derecho Penal y cuya aplicación respecto al análisis de las sanciones administrativas, ha sido reconocida por la Sala Constitucional. Al respecto, dicho Tribunal señala que existe una tendencia de “*presumirse*” la responsabilidad objetiva del Auxiliar de la Función Pública, dejando de lado la responsabilidad subjetiva; siendo este último punto el que requiere de un mayor análisis.

La resolución número 401-2015 indica:

“En cuanto a los principios aplicables al régimen sancionatorio administrativo, se ha establecido que éstos tienden a asimilarse a los que rigen en el Derecho Penal, pues, ambos son manifestaciones del poder punitivo del Estado e implican la restricción o privación de derechos, con la finalidad de tutelar ciertos intereses. Tanto las normas sancionatorias administrativas como las penales poseen una estructura y funcionamiento similar: la verificación de la conducta prevista produce como consecuencia jurídica una sanción. El Derecho de la Constitución impone límites al derecho sancionador, que deben ser observados tanto en sede penal como en la administrativa; ciertamente, en este último caso con determinados matices que se originan en la diversa naturaleza de ambos: (...)”

Es decir, la Teoría del Delito obliga a que se haga un análisis jerarquizado de sus componentes, partiendo de la tipicidad, pues solo la conducta típica puede servir de base a las posteriores valoraciones, correspondiendo seguidamente el examen de antijuridicidad, es decir, si la conducta típica fue realizada o no conforme a derecho violentando un bien jurídico protegido, y si existiera alguna causa de justificación se excluye la infracción, finalmente, una vez justificado que la conducta es típica y antijurídica, se debe comprobar si el sujeto activo de la infracción imputada poseía las condiciones mínimas indispensables para atribuirle el hecho y haber podido ajustar su conducta a lo establecido por el Ordenamiento Jurídico, es decir, su culpabilidad. (...)

Tipicidad: El principio de tipicidad es un derivado del principio de legalidad consagrado en el numeral 11 de la Constitución Política y de la LGAP, lo mismo que en materia aduanera en el artículo 108 del CAUCA¹³, íntimamente relacionado con el principio de seguridad jurídica; el mismo se encuentra dispuesto, al igual que otros principios concernientes a la materia represiva estatal, en el artículo 39 de nuestra Constitución Política:

¹³ “Principio de legalidad de las actuaciones: Ningún funcionario o empleado del servicio aduanero podrá exigir para la aplicación o autorización de cualquier acto, trámite, régimen u operación, el cumplimiento de requisitos, condiciones, formalidades o procedimientos sin que estén previamente establecidos en la normativa aduanera o de comercio exterior.”

“A nadie se hará sufrir pena sino por delito, cuasidelito o falta sancionadas por ley anterior y en virtud de sentencia firme dictada por autoridad competente, previa audiencia concedida al indiciado para ejercitar su defensa y mediante la necesaria demostración de la culpabilidad ...”

Así, se exige que las conductas sancionadas se encuentren establecidas previamente en un tipo infraccional, de esta forma, para que una conducta sea constitutiva de una infracción no es suficiente que sea contraria a derecho, es necesario que además esté tipificada, sea que se encuentre plenamente descrita en una norma; esto obedece a exigencias de seguridad jurídica, pues siendo materia represiva, es necesario que los administrados sujetos a un procedimiento sancionatorio puedan tener entero conocimiento de cuáles son las acciones que deben abstenerse de cometer, so pena de incurrir en una conducta infraccional.

El tipo se constituye en una descripción de un acto omisivo o activo, establecido en un presupuesto jurídico de una ley anterior, mientras que la tipicidad es la adecuación o subsunción de una conducta humana, concreta y voluntaria, al tipo, sea a la descripción hecha en la ley, configurándose en el primer elemento de la conducta punible. La teoría prevaleciente en doctrina y jurisprudencialmente, denominada “tipo complejo” organiza los elementos del mismo de la siguiente forma, la divide en tipicidad objetiva, donde se encuentran los elementos normativos, descriptivos y subjetivos; y subjetiva, donde se encuentra los elementos alternativos de dolo y culpa, ambos compuestos de elementos cognitivos y alternativos de dolo y culpa. En el caso del dolo, la acción debe ser realizada con conocimiento del hecho que se realiza y voluntad de llevarlo a cabo (nótese que no incluye el conocimiento de la ilicitud del hecho que se mantiene ubicado en la culpabilidad), y en el caso de la culpa, el aspecto cognitivo es la previsibilidad del resultado y el volitivo, el deseo y aceptación de los medios contrarios a derecho. La antijuricidad mantiene el mismo contenido de ausencia de justificación”. (Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 401 del 13 de noviembre del 2015)

Corolario de lo expuesto, los actos finales en los procedimientos administrativos sancionadores deben de respetar una serie de principios establecidos en la legislación administrativa y especial aduanera, así como respetando todos los principios que jurisprudencialmente ha establecido la Sala Constitucional, constituyendo precisamente la potestad sancionadora de la Administración.

Por lo tanto, la imposición de una sanción administrativa aduanera será resultado de la transgresión de una norma previamente establecida, justificándose así, la puesta en marcha del engranaje que constituye la potestad sancionadora de la Administración cuando se verifiquen y respalden los elementos fácticos y normativos que justifiquen dicho accionar, en relación con el tipo infraccional establecido por el Ordenamiento Jurídico.

D. Recurso de Apelación y Reconsideración

El TAN ha dispuesto que se consideran recursos ordinarios los que permiten impugnar la resolución por cualquier causa o motivo, así se entiende por recursos derivados de una jerarquía propia, el de reconsideración que conoce el mismo órgano que emite el acto administrativo y la apelación como recurso vertical que le compete conocer y resolver al superior jerárquico natural u ordinario del órgano que dictó el acto administrativo impugnado.

El artículo 204 de la Ley General de Aduanas establece:

“Artículo 204.- Impugnación de actos de la Dirección General de Aduanas. Contra los actos dictados directamente por la Dirección General de Aduanas, cabrán los recursos de reconsideración y de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional; ambos recursos serán potestativos y deberán interponerse dentro del plazo de los quince días hábiles siguientes a la notificación del acto recurrido. La Dirección General de Aduanas deberá dictar el acto que resuelva el recurso de reconsideración, dentro de dos meses contados a partir de la interposición del recurso. La fase probatoria del recurso de apelación se tramitará de conformidad con el artículo 201 de esta ley”.

Así las cosas, la resolución que impone una sanción administrativa tiene recurso de reconsideración ante el órgano que dictó el acto, que en este caso es contra la Dirección General de Aduanas cuando se trate de sanciones de suspensión.

Dicho recurso, se constituye en un recurso horizontal que se interpone ante el mismo órgano que dictó el acto administrativo para que resuelva si lo modifica, reforma, sustituye, revoca o anula.

Ahora bien, la interposición del recurso presupone una serie requisitos procesales que deben cumplirse para que el mismo sea admisible, tales como, que se trate de un acto impugnabile, que el sujeto que lo interpone tenga capacidad procesal, es decir cuenta con la adecuada legitimación para actuar en nombre propio o de un tercero, que este presentado dentro del plazo de 15 días hábiles según corresponda.

Para el caso del recurso de apelación en subsidio se interpone ante el Tribunal Aduanero Nacional, en un plazo de 15 días hábiles contados a partir de la notificación. Así le corresponde su conocimiento al superior jerárquico impropio. En tal sentido, dispone el artículo 204 bis de la LGA:

“Artículo 204 bis.- Apelación. Interpuesto el recurso de apelación, la Dirección General de Aduanas se limitará a remitirlo, junto con el expediente administrativo completo, al Tribunal Aduanero Nacional y emplazará a las partes para que, dentro del plazo de diez días hábiles, se apersonen ante ese órgano. (Adicionado por Ley 8373 de 18 de agosto de 2003, publicada en La Gaceta No. 171 de 5 de setiembre de 2003, rige a partir del 5 de marzo de 2004.)”

Se dice que, los recursos derivados de una relación de jerarquía impropia son conocidos y resueltos no por un superior jerárquico en grado natural, propio u ordinario, sino por indicación expresa de ley. La doctrina nacional, se ha ocupado del tema de los contralores de legalidad impropios señalando que:

“En punto a la jerarquía impropia, debe tomarse en consideración que en tales supuestos quien conoce y resuelve en grado es no es el superior jerárquico natural, correspondiente, propio u ordinario, –jerarquía impropia monofásica-, sino la instancia que indique expresamente la ley. Se trata de una jerarquía legal y no de la natural. Ese contralor no jerárquico puede ser un órgano administrativo que, generalmente, asume la forma de la desconcentración en grado máximo garantizándose de esa forma independencia al distorsionarse o desaparecer la relación jerárquica y el ejercicio de una competencia exclusiva de revisión.

Ejemplos de este tipo de jerarquía impropia son las siguientes:

a) El Tribunal Fiscal Administrativo...

b)El Tribunal Aduanero Nacional respecto de las resoluciones tomadas por el Servicio Nacional de Aduanas –Dirección General de Aduanas, las aduanas, sus dependencias y demás órganos aduaneros-, artículo 205 de la Ley General de Aduanas, etc...” (El subrayado es nuestro). (Jinesta Lobo, 2000)

De lo anterior, se concluye que el Tribunal Aduanero Nacional es un órgano de decisión autónoma, adscrito al Ministerio de Hacienda, que tiene competencia para conocer y decidir, en última instancia administrativa, los recursos contra los actos dictados por el Servicio Nacional de Aduanas. (Artículo 205 de la LGA)

Según el artículo 206 de la LGA, dicho Tribunal está integrado por siete miembros. Cuatro de ellos son abogados especializados en materia aduanera, con experiencia mínima de cuatro años; los otros tres miembros serán personas con el grado mínimo de licenciatura y experiencia de por lo menos cuatro años en materias tales como clasificación arancelaria, valoración aduanera, origen de las mercancías y demás regulaciones del comercio exterior.

El Tribunal cuenta con un presidente que será abogado, además, con un secretario y el personal administrativo necesario para el buen funcionamiento, nombrados de acuerdo con las regulaciones del Estatuto de Servicio Civil. Los miembros serán nombrados por el Ministro de Hacienda, previo concurso público de antecedentes.

En esa forma, se nombrará igual número de suplentes, quienes deberán reunir los mismos requisitos de los propietarios y actuarán en caso de ausencia, impedimento, recusación o excusa de estos. Las causales y los procedimientos de remoción y prohibición y la retribución económica de los miembros del Tribunal serán iguales a los fijados para los miembros del Tribunal Fiscal Administrativo.

El Tribunal ajustará su actuación al procedimiento y las normas de funcionamiento establecidas en la LGA y, supletoriamente, al Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Serán motivos de impedimento, excusa o recusación los prescritos en el capítulo V del título I del Código Procesal Civil. En estos casos, el órgano observará el procedimiento dispuesto en dicho Código.

Se prevé un plazo ordenatorio de seis meses para que resuelva el Tribunal Aduanero Nacional. Este plazo, aun cuando es ordenatorio, resulta totalmente contradictorio en relación con la celeridad que se le pretende imprimir al procedimiento con el plazo de quince días dispuesto para la resolución de la Administración Aduanera.

En los casos en que los sujetos pasivos y otros afectados presenten pruebas de descargo, conforme a lo dispuesto por el artículo 201 de la LGA, o cuando el Tribunal ordene prueba para mejor resolver, el plazo de seis meses correrá a partir del vencimiento de dicha fase probatoria. La resolución emitida por el TAN dará por agotada la vía administrativa.

El interesado podrá solicitar aclaración y adición dentro de los tres días hábiles siguientes a la notificación, solicitud que deberá resolverse en el término de quince días hábiles.

El Tribunal tomará las decisiones por mayoría simple, los miembros deberán asegurar la eficiencia y el decoro en el ejercicio de las funciones encomendadas por ley. Al presidente del tribunal le corresponderá realizar las correcciones de advertencia y amonestación de los miembros, mediante el debido proceso administrativo disciplinario. En caso de falta grave, se regirá por las disposiciones del Reglamento Interno de Trabajo del Ministerio de Hacienda.

Sección IV: Procedimiento sancionatorio de imposición de multas por infracciones administrativas

En este apartado se explicará en forma somera cual es el procedimiento administrativo sancionatorio de multa aplicable a los artículos 235 al 236 bis y de las tributarias aduaneras reguladas en los artículos 242 y 242 bis.

A. Generalidades

Es importante destacar, que la autoridad aduanera competente para la tramitación de los procedimientos administrativos sancionables con multa, relativos a la presunta comisión de las infracciones administrativas establecidas como se indicó en el párrafo anterior en los artículos 235, 236, 236 bis, y de las tributarias aduaneras que se establece en los artículos 242 y 242 bis; es aquella quien ostenta la competencia para conocer las mismas.

Sobre este tema, resulta relevante señalar lo expuesto en los pronunciamientos de la Procuraduría General de la República que conceptualiza la competencia como:

*"(...) la aptitud para actuar de las personas u órganos públicos. Comprende el conjunto de poderes y deberes otorgados por el ordenamiento jurídico a una autoridad administrativa. En ese sentido, es la medida de la acción de esa autoridad, señalando los límites de su accionar (...)" (Procuraduría General de la República Dictamen N°C-041 de fecha 14 de febrero 1999) en otras palabras corresponde a la "(...) aptitud jurídica de una autoridad pública para actuar. Esa competencia se resume en los poderes y deberes que han sido atribuidos por el ordenamiento a un órgano o ente público, lo que **delimita los actos que puede emitir válidamente**. En esa medida, la competencia constituye un elemento de validez del acto administrativo." (Procuraduría General de la República Dictamen C-017- 6 de fecha 31 de enero 1996) (La negrita no corresponde con el original)*

En este último pronunciamiento, al referirse la Procuraduría a las características que debe presentar la atribución de competencias, señaló que la atribución debe ser expresa, es decir, los órganos y entes públicos sólo son competentes para ejercitar los poderes que expresamente hayan sido otorgados por

el ordenamiento, por lo que se afirma que la atribución de competencias no puede presumirse sino que debe derivar de un acto normativo expreso; la competencia ha sido otorgada por el ordenamiento para ser ejercida, en consecuencia, es irrenunciable, intransmisible e imprescriptible, según lo que establece artículo 66 de la Ley General de la Administración Pública.

En este sentido, la competencia es el “(...) medio conferido por el ordenamiento jurídico a un órgano o dependencia que integra un ente para el logro y satisfacción de los fines o cometidos encomendados (...)” (Jinesta Lobo, 2000, pág. 335) “(...) cada órgano, como unidad estatal, tiene una porción funcional determinada, que se le atribuye por razón de la especialización y división del trabajo, tiene entonces competencia; vale decir aptitud de obrar. Poder jurídico”. (Centro de Información Jurídica en línea, 2019)

Claramente el tema de la competencia de un órgano administrativo en relación con las funciones que éste debe desempeñar, se encuentra regulado en la Ley General de la Administración Pública, la Ley General de Aduanas y su Reglamento, específicamente en el tema de estudio en el que nos centramos en este acápite sobre quien posee la competencia para conocer procedimientos administrativos de sanción de multa, se le otorga a la Dirección General de Aduanas como órgano jerárquico superior del Servicio Nacional de Aduanas, pero además las Aduanas del país poseen la competencia para imponer este tipo de sanciones, según las facultades legalmente asignadas, y dentro del territorio en que ejercen las mismas; siempre que la sanción a imponer sea de multa, y los hechos que la generan se desarrollen dentro de su jurisdicción.

El ejercicio de dicha potestad sancionatoria, la podemos encontrar como producto de un control inmediato dentro del proceso de verificación, o bien mediante el ejercicio del control aduanero posterior que realiza el Servicio Nacional de Aduanas.

Sobre este rubro observamos como el ordenamiento jurídico le otorga la competencia de imponer sanciones tanto a la Dirección General de Aduanas según lo que establece el artículo 7 del Reglamento a la Ley General en su inciso p) al indicar: “*Funciones de la Dirección General. En el ejercicio de su competencia, además de las funciones señaladas en el CAUCA, el RECAUCA y la*

legislación vigente, le corresponde a la Dirección General: (...) p. Imponer sanciones administrativas y tributarias aduaneras, cuando corresponda. (...)”.

También le otorga la competencia a la Gerencia de la Aduana con fundamento en el artículo 35 bis inciso n) del Reglamento a la Ley General de Aduanas al establecer lo siguiente:

“Funciones de la Gerencia de la Aduana. La Gerencia de la aduana ejecutará las siguientes funciones: “n. Imponer a los Auxiliares de la Función Pública Aduanera la sanción de multa, como resultado de los procedimientos sancionatorios que trámite”.

Respecto al fundamento normativo para realizar el procedimiento sancionatorio de multa, es importante recordar que conforme al artículo 231 de la Ley General de Aduanas, el plazo de prescripción de 6 años; en relación a esta arista como se indicó en el apartado anterior, la autoridad aduanera se enfrenta a una connotación especial, debido a que la región centroamericana está regulada por el CAUCA IV y su RECAUCA IV en el que establece una límite para ejercer la potestad sancionatoria que posee el Estado en un plazo de 4 años, situación que puede generar una problemática al momento de entrar en vigencia dicho instrumento regional.

Actualmente no existe causal de interrupción de la prescripción en la línea que establece el CAUCA IV, que permita ampliar el plazo para que la autoridad aduanera pueda sancionar las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras, debido a que el numeral 224 citado interrumpe el cómputo de esta figura jurídica, por la notificación del acto de inicio del procedimiento administrativo que procura la determinación de la obligación tributaria aduanera.

Asimismo, debemos indicar que el artículo 234 de la Ley General de Aduanas, regula las infracciones administrativas sancionables con multa y suspensión, estableciendo que para el caso de las sanciones de multa:

“Artículo 234.-Procedimiento administrativo para aplicar sanciones. Cuando la autoridad aduanera determine la posible comisión de una infracción administrativa o tributaria aduanera sancionable con multa, notificará en forma motivada al supuesto infractor, la sanción aplicable correspondiente, sin que

implique el retraso ni la suspensión de la operación aduanera, salvo si la infracción produce en el procedimiento un vicio cuya subsanación se requiera para proseguirlo.

El presunto infractor contará con cinco días hábiles para presentar sus alegaciones, transcurrido este plazo, la autoridad aduanera aplicará la sanción correspondiente, si procede...”.

La ley General de Aduanas regula los siguientes tipos de infracciones con imposición de multa a los auxiliares de la función pública que incumplan con sus deberes y obligaciones:

| ARTÍCULOS DE LA LGA | TIPO DE INFRACCIÓN | MULTA EN \$ |
|---------------------|---------------------|---|
| 235 | Administrativa | 100 pesos centroamericanos |
| 236 | Administrativa | 500 pesos centroamericanos |
| 236 BIS | Administrativa | 1000 pesos centroamericanos |
| 242 | Tributaria Aduanera | 2 veces los tributos dejados de percibir. |
| 242 bis | Tributaria Aduanera | Valor de las mercancías |

B. Inicio de Procedimiento

En lo referente al procedimiento de aplicación de multas, las disposiciones son diversas, aunque generalmente se siguen todas las etapas del procedimiento ordinario.

La normativa aduanera no contempla un plazo determinado para la tramitación y conclusión de un procedimiento de esta naturaleza, sino que establece una serie de términos para las diferentes etapas o gestiones que interlocutoriamente se presentan durante el procedimiento.

El procedimiento sancionatorio inicia con la notificación por parte de la autoridad aduanera al supuesto infractor del acto de inicio, mediante el cual se le expone los motivos de hecho y derecho por los cuales se presume la comisión de una infracción administrativa o tributaria aduanera, sancionable con una multa según lo que se establece en los artículos 533 del RLGA y el 234 de la LGA.

En efecto, uno de los aspectos en que se difiere del procedimiento ordinario, es el que se regula en el artículo 234 de la Ley General de Aduanas antes mencionado, el cual establece que, en el caso de los procedimientos sancionatorios de multas, las pruebas deben ser ofrecidas y presentadas dentro del plazo de 5 días previsto para esgrimir alegatos, sin que esté previsto un plazo adicional o una prórroga, lo que lo diferencia del procedimiento ordinario que le otorga un plazo de 15 días para el ofrecimiento de prueba.

Dentro del término de los 5 días hábiles siguientes, el presunto infractor podrá presentar sus alegatos, así como las pruebas pertinentes para demostrar la inexistencia de la infracción. Posterior a ello, la autoridad aduanera evacuará las pruebas ofrecidas y pertinentes dentro del plazo de 10 días hábiles contados a partir del día siguiente de su presentación, según el artículo 534 del Reglamento a la Ley General de Aduanas. De lo expuesto se observa otra diferencia que presenta el procedimiento sancionador de multa y el procedimiento ordinario, ya que este último otorga un plazo de 15 hábiles según lo que establece el 528 del mismo cuerpo legal, para la evacuación respectiva.

En ese mismo orden de ideas, a tenor del artículo 232 de la Ley General de Aduanas, las infracciones administrativas se penarán con multa expresada en pesos centroamericanos, la cual se cancelará con su equivalente en moneda nacional en los bancos del Sistema Bancario Nacional autorizados al efecto.

En este procedimiento, no se regula la audiencia oral y privada que sí está prevista para el procedimiento ordinario. Sin embargo, para efectos de no causar indefensión, generalmente y por práctica administrativa si la parte o si el encausado, solicita tanto audiencia de evacuación de pruebas como de conclusiones, las mismas se convocan y se realizan conforme a las reglas del procedimiento ordinario, es decir de 8 días hábiles según lo que establece el 196 de la LGA.

C. Acto Final de Procedimiento Sancionatorio

Según se expuso si la sanción es de multa, el procedimiento se desarrollará según los lineamientos del artículo 234 de la Ley General de Aduanas y los artículos del 533 a 535 de su Reglamento. Al analizar dichos artículos se observa que no es un procedimiento netamente ordinario, aunque las etapas en algunos casos pueden coincidir.

Lo que diferencia este procedimiento del sancionatorio de suspensión, el cual utiliza el procedimiento ordinario son los plazos para presentar alegatos que en el dictado del acto final.

El artículo 533 del Reglamento a la Ley General de Aduanas señala lo siguiente:

Artículo 533.—Inicio del procedimiento. “Cuando la autoridad aduanera determine la posible comisión de una infracción administrativa o tributaria aduanera sancionable con multa, deberá notificar al supuesto infractor, mediante resolución motivada, por los medios disponibles en la Ley, salvo si se trata de un viajero, en cuyo caso deberá serle notificada en forma verbal, levantando acta donde conste la notificación en la cual se indicará, además, el lugar señalado para atender notificaciones. La resolución indicada en el párrafo anterior, contendrá al menos, los hechos u omisiones sancionables, la base legal que la respalda y la sanción que podría aplicarse”.

En ese mismo orden de ideas, en cuanto a las alegaciones que puede presentar el presunto infractor se señala lo siguiente:

Artículo 534.—Alegaciones del presunto infractor

Dentro del término de cinco días hábiles contados a partir de la notificación de la resolución que inicia el procedimiento, el presunto infractor podrá presentar las alegaciones de hecho y de derecho y las pruebas pertinentes.

El órgano instructor evacuará las pruebas ofrecidas, siempre y cuando sean pertinentes para demostrar la inexistencia de la infracción y no para la dilatación del procedimiento, dentro de un plazo de 10 días hábiles contados a partir del día siguiente de su presentación.

Finalmente en cuanto al plazo para dictar el acto final el artículo 535 del RGLA, estipula lo siguiente:

Artículo 535. —Plazo para dictar el acto final

Concluida la fase de evacuación de pruebas, cuando proceda, o vencido el plazo de cinco días sin haberse presentado ninguna alegación o prueba, el órgano competente dictará el acto dentro del plazo de 10 días hábiles.

En cuanto a la aplicación de los principios penales, la calificación legal del hecho, y el análisis de la culpabilidad se aplican los mismos fundamentos que los utilizados en los sancionatorios de suspensión analizados en el apartado que antecede.

Es en este acto, en el que después de analizar todos los elementos de hecho y de derecho que constan en el expediente, que se toma la decisión final, es decir, se impone la sanción, o se desestima y se archivan las diligencias por no existir mérito para el castigo. En la toma de la decisión final se deben observar una serie de requisitos y elementos esenciales para su adopción:

- Verificar si el sujeto que se apersona se encuentre legitimado: este aspecto constituye uno de los presupuestos del proceso de carácter material, y que determina la procedencia o no de la sanción a imponer, es decir se debe verificar con el fin de determinar que en efecto el procedimiento se está siguiendo contra quien corresponde y además que esté probado en expediente el carácter y condición con que se actúa.
- El acto final debe realizar una motivación especial al referirse a la evacuación de prueba, aceptando o rechazando la prueba aportada por la parte.
- En aras de cumplir con el principio de debido proceso y otorgarle la posibilidad de defensa al supuesto infractor se debe desarrollar todos los elementos de hecho y derecho que fundamentan la sanción de multa.
- En el acto final debe plasmarse y probarse con claridad quien cometió la infracción, identificando plenamente al sujeto acreedor de la sanción por la conducta infractora del ordenamiento.
- La sanción de multa debe ser expresada en pesos centroamericanos, ya que según el artículo 232 de la Ley General de Aduanas se cancelará con su equivalente en moneda nacional en los bancos del Sistema Bancario Nacional autorizados al efecto.

- Debe señalarse que en caso de no proceder a cancelar la suma impuesta podrá enviarse el asunto a sede judicial para su respectivo cobro.
- Se debe también señalar los recursos que caben contra el acto final, plazo para interponerlos y oficina ante la cual pueden presentarse.

D. Recursos de Apelación

Ahora bien, como se indicó líneas atrás, notificado el acto final que impone la sanción, el interesado podrá interponer dentro de un plazo de los 15 hábiles siguientes, los recursos de reconsideración y apelación ante el Tribunal Aduanero Nacional según lo que establecen los artículos 198, 204 y 234 de la Ley General de Aduanas que disponen lo siguiente:

“Artículo 198.- Impugnación de actos

Notificado un acto final dictado por la aduana, incluso el resultado de la determinación tributaria, el agente aduanero, el consignatario o la persona destinataria del acto podrá interponer los recursos de reconsideración y de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, dentro del plazo de los quince días hábiles siguientes a la notificación. Será potestativo usar ambos recursos ordinarios o solo uno de ellos. (...)”

Artículo 204.- Impugnación de actos de la Dirección General de Aduanas

Contra los actos dictados directamente por la Dirección General de Aduanas, cabrán los recursos de reconsideración y de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional; ambos recursos serán potestativos y deberán interponerse dentro del plazo de los quince días hábiles siguientes a la notificación del acto recurrido. La Dirección General de Aduanas deberá dictar el acto que resuelva el recurso de reconsideración, dentro de dos meses contados a partir de la interposición del recurso. La fase probatoria del recurso de apelación se tramitará de conformidad con el artículo 201 de esta ley.

Artículo 234.- Procedimiento administrativo para aplicar sanciones

(...) Notificado un acto final que impone la sanción, la persona destinataria del acto podrá interponer en tiempo y forma los recursos señalados en los artículos 198 y siguientes, y 204 y siguientes de esta ley.

El acto que resuelve el recurso de reconsideración debe ser emitido dentro del plazo de 2 meses, contados a partir de la fecha de su interposición según lo que establece el artículo 204 antes transcrito, concatenado con el artículo 199 del mismo cuerpo legal que establece el plazo para que la aduana resuelva el recurso de reconsideración.

Por su parte, ya sea rechazando total o parcialmente el recurso de reconsideración y presentado el recurso de apelación, dichas dependencias se limitarán de remitirlo al Tribunal Aduanero Nacional, junto con el expediente administrativo y emplazará a la parte recurrente para que en los 10 días hábiles siguientes, contados a partir de la fecha de notificación, se apersonen y reiteren o amplíen los argumentos de su pretensión ante el Tribunal citado, según así lo dispone el artículo 200 y 204 bis de la Ley General de Aduanas que dispone en lo que interesa:

“Artículo 200.-Remisión del recurso. Presentado el recurso de apelación y denegado total o parcialmente el recurso de reconsideración, en su caso, la aduana competente se limitará a remitirlo al Tribunal Aduanero Nacional, junto con el expediente administrativo, dentro de los siguientes tres días hábiles, por el medio más rápido que tenga a disposición, y emplazará a la parte para que en los diez días hábiles siguientes, contados a partir de la fecha de notificación, reitere o amplíe los argumentos de su pretensión ante el Tribunal Aduanero Nacional”.

Sobre el artículo anteriormente transcrito llama la atención que la ley únicamente establece para las Aduanas de control, un plazo para la remisión del expediente al citado Tribunal de 3 hábiles siguientes a la presentación del recurso de apelación o de la notificación de la denegación total o parcial de recurso de reconsideración, no así para la Dirección General de Aduanas, siendo omisa en este sentido, pero que en todo caso debería ser igualmente observado por la Dirección General.

Por lo anterior, una vez que las dependencias en cuestión remiten el expediente al TAN, se le traslada la competencia a este Tribunal, para conocimiento de todas las gestiones tendientes y asociadas al

recurso de apelación como por ejemplo: pruebas para mejor resolver, solicitud de aclaración y adición, entre otras; según lo estipulado en los numerales 201 y 209 ambos de la LGA.

E. Ejecución

Concluido el trámite del expediente respectivo ante el Tribunal citado, estado firme del acto final emitido dentro del procedimiento sancionatorio de multa, y ante la omisión del pago de la multa impuesta, se debe proceder a su ejecución.

La autoridad competente para la etapa de ejecución de los procedimientos en estudio, es la Dirección General de Aduanas, según se desprende de los artículos 29, 66, 70 y 231 de la LGA en relación con los artículos 16 del RECAUCA y 91 del Reglamento a la LGA, que en lo que interesa indican lo siguiente:

“Artículo 29.- Requisitos generales: (...) El auxiliar que, luego de haber sido autorizado, deje de cumplir algún requisito general o específico, no podrá operar como tal hasta que demuestre haber subsanado el incumplimiento.” (Lo subrayado no corresponde al original)

“Artículo 66.-Ejecución de la garantía. (...) Una vez agotada la vía administrativa, cuando a un auxiliar de la función pública aduanera se le determine responsabilidad derivada de una operación que haya tramitado, se procederá, si así corresponde, a ejecutar la garantía rendida ante el Servicio Nacional de Aduanas.” (Lo subrayado no corresponde al original)

“Artículo 70.- Título ejecutivo: La certificación que expida la Dirección General de Aduanas por la parte insoluta de una obligación tributaria aduanera, sus intereses, multas, y otros recargos, tiene carácter de título ejecutivo suficiente para iniciar el cobro judicial.”

“Artículo 231.-Aplicación de sanciones. Las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras serán sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca el respectivo procedimiento administrativo, ya sea la aduana de jurisdicción o la Dirección General de Aduanas, salvo las infracciones administrativas sancionadas con suspensión del auxiliar de la función

pública aduanera, cuyo conocimiento y sanción serán competencia exclusiva de la Dirección General de Aduanas, así como también la inhabilitación de los auxiliares de la función pública aduanera. (...)

Por su parte el artículo 16 del RECAUCA III indica: *“Inhabilitación. Son causales de inhabilitación, entre otras:*

- a) *Que el Auxiliar adquiera la calidad de funcionario o empleado público.*
- b) *Vencimiento de la garantía de operación sin la respectiva renovación.*
- c) ***Incumplimiento de obligaciones tributarias debidamente notificadas y no pagadas en el plazo establecido.***
- d) *Incumplimiento de la obligación contenida en el literal h) del artículo 14 del código.”*

La inhabilitación se mantendrá mientras dure la causa que originó la misma”. (Lo resaltado no corresponde al original)

Sobre el tema, el Reglamento a la Ley General de Aduanas señala: *“Artículo 91.-Ejecución de la garantía. **Determinada la responsabilidad patrimonial del auxiliar para con el Fisco, en los términos previstos en la Ley, se procederá a la ejecución de la garantía,** de conformidad con el artículo 66 de la Ley”. (Lo resaltado no corresponde al original)*

Así, en aquellos casos en que, según los términos dichos, exista un acto final en firme dictado por la Aduana de Control, ésta deberá remitir inmediatamente el expediente correspondiente a la Dirección General de Aduanas, con el fin de que sea esta última quien de conformidad con sus atribuciones prosiga con el trámite correspondiente de inhabilitación y en última instancia certificar el crédito insoluto para su respectivo cobro judicial.

Por otro lado, ciertamente, en su mayoría las aduanas de forma previa a remitir el expediente a la Dirección General, efectúa una prevención al infractor para que en un plazo de 15 días proceda con la cancelación de la multa, no obstante, tal y como lo señala el artículo 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, dicha prevención únicamente es necesaria antes de remitir las certificaciones de adeudo a la Oficina de Cobro Judicial, por lo que la prevención efectuada por las aduanas resulta innecesaria y demora la ejecución efectiva de la sanción.

Siempre sobre el tema de las inhabilitaciones, únicamente procede la ejecución, cuando la Dirección General de Aduanas, quien es quien ostenta la competencia emite un acto administrativo, en el que se indica el día a partir del cual da inicio dicha inhabilitación, en virtud de existencia de una resolución firme y debidamente notificada solamente al auxiliar, en la que se le otorga un plazo adicional de 3 días hábiles para el pago de la multa impuesta.

Por lo que, una vez transcurrido el plazo otorgado por la administración si el Auxiliar de la Función Pública no realiza el pago y se mantiene el incumplimiento, se debe comunicar al Departamento de Estadística y Registro de la Dirección de Gestión Técnica para que se proceda a desactivar el código hasta que el auxiliar compruebe que canceló el adeudo por concepto de multa.

Como se aprecia de los artículos transcritos, en la legislación aduanera nacional vigente, no contiene una norma expresa que establezca cuales son las causales de inhabilitación, razón por la cual se considera necesario una reforma en este tema, aunado a esto debe analizarse el límite temporal que se debe de establecer para cada una de las causales, con el objeto de que las mismas no contravenga los principios constitucionales de proporcionalidad y razonabilidad que protegen lo dispuesto en el artículo 40 de la Constitución Política que proscribe la perpetuidad de las penas o sanciones.

CAPITULO III

UNA REFORMA A LA LEGISLACIÓN VIGENTE SOBRE NUEVAS INFRACCIONES ADUANERAS Y LA POSIBLE DEROGACIÓN DE ALGUNAS EXISTENTES

Concatenando la interrogante que dio inicio a nuestro proyecto de investigación, la cual dispone:

¿Actualmente se encuentran previstas todas las herramientas legales y procedimentales para sancionar las infracciones aduaneras de los auxiliares de la función pública, importadores, exportadores, y en general a cualquier tercero, persona física o jurídica que intervienen en la gestión aduanera y que violenten el régimen jurídico?

Se desprende que es necesaria una reforma a nuestra Ley General de Aduanas, que unifique el Título X sobre los “DELITOS ADUANEROS, INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS ADUANERAS”, tal y como lo veremos a continuación, una de nuestras principales propuestas, es que se unifique el orden del mismo, e incluir la terminología de las infracciones aduaneras, las cuales se dividen en infracciones administrativas aduaneras, las infracciones tributarias aduaneras y las infracciones aduaneras penales.

A su vez, dicha reforma pretende unificar las disposiciones contenidas en el CAUCA IV y su Reglamento, que actualmente en nuestro país no se encuentra vigente, pero es la normativa que rige la región centroamericana.

Dentro del desarrollo del presente trabajo, se determina que efectivamente existen infracciones aduaneras, principalmente administrativas aduaneras, que se encuentran desfasadas y algunas resultan inaplicables, puesto que dentro de la jurisprudencia revisada de los años 2009 al 2019, se concluye que las mismas no han sido analizadas por parte del Tribunal Aduanero Nacional.

Al respecto, dentro del Anexo N° 3 “Cuadro de infracciones aduaneras analizadas por el TAN”, se determina que por ejemplo no se ha desarrollado dentro de estos últimos diez años por parte del jerarca impropio las infracciones contenidas en los artículos 235 inciso b); c), d) y f); 237 inciso a), c) y f); 238 a), d) e) f) y g); 239 incisos c), d), e), g), i) y k), 240 inciso c) y 241 incisos c), d), f), g) h), i) de

la LGA, entre muchas otras. Aunado a esto, se pudo determinar que dentro de la administración activa, no existe una herramienta de control que permita llevar la estadística de cuales infracciones han sido analizadas por parte de la administración aduanera.

Por otra parte, dentro del estudio efectuado, en el cual se realiza el ejercicio de enlazar las obligaciones establecidas en la normativa aduanera con las normas que establecen las infracciones aduaneras, se pudo determinar que en algunos casos, no existe una obligación asociada con la infracción descrita en la norma, por el contrario, el ejercicio permitió determinar que existen obligaciones sin infracción.

Uno de los hallazgos determinados, para el primer supuesto, es el artículo 240 inciso c) de la LGA, que se desconoce cuál es la obligación “expresa” para dicha infracción, tal y como lo veremos más adelante, y para el segundo supuesto, se encuentra la obligación contenida en el artículo 246 de dicha norma, en el cual los importadores tienen la obligación de registrarse ante la Dirección General de Aduanas, sin embargo su incumplimiento no tiene ninguna sanción asociada, lo que hace que el mismo no se efectúe, y en consecuencia no surta el fin para el que fue dispuesto, sea el poder ejercer el control a ciertos importadores “habituales”, y poder obtener así la lista de precios y los catálogos de las mercancías importadas, así como toda la documentación de los valores aduaneros correctos. Lo anterior, se puede verificar según Anexo N° 1 “Matriz comparativa de Infracciones versus Obligaciones” y Anexo N° 2 “Matriz comparativa de Obligaciones versus Infracciones”.

Aunado a lo anterior, también se está proponiendo establecer una sanción a los terceros a los cuales la Autoridad Aduanera ha requerido información y la misma no se ha suministrado sin que medie una justificación. Cabe indicar que en la actualidad existe una sanción en el artículo 238 inciso h) de la Ley General de Aduanas, pero la misma se limita a las personas físicas o jurídicas que ostentan la condición de auxiliares de la función pública aduanera. Para el correcto ejercicio de las funciones fiscalizadoras, es indispensable contar con información que se encuentra en poder de terceros, tal es el caso de los agentes del grupo de interés económico, los cuales ocasionalmente se niegan a entregarla o ni siquiera responden el requerimiento efectuado, con lo cual el órgano fiscalizador se ve imposibilitado a continuar con sus actuaciones.

Se determinó además que algunas requieren de una propuesta de modificación, que las aclare, pues algunas resultan confusas, y otras muy amplias, las cuales dificultan su aplicación, es así como algunas de las reformas que se proponen pretenden subsanar una serie de problemas actuales de diseño y aplicabilidad del sistema sancionador aduanero.

También resultó primordial integrar a la normativa aduanera nuevas infracciones aduaneras, y agregar o especificar la inclusión de algunos sujetos, tal es el caso de la creación específica de sanciones a los exportadores de las mercancías, o ampliar los conceptos para poder incluir a los agentes del grupo de interés económico, que participan dentro de la cadena logística e intervienen en el comercio internacional de mercancías.

En tal sentido, las presentes propuestas obedecen también a la necesidad de aumentar los ingresos en el sector público, con el aumento de las multas que se desarrollan, y el cambio de algunas que se configuran con la sanción de suspensión, sean atendidas con una sanción de una multa, que implique un mayor recaudo y una sanción más tangible, y de aplicación más expedita; el Tribunal Aduanero Nacional, cuando se trata de resolver sanciones de suspensión, por ejemplo las de un año establecidas actualmente en la LGA, les encuentra el mínimo error, y declara su nulidad, por considerar que son altamente perjudiciales al sujeto infractor.

Es así como, se propone modificar la sanción de multa de las infracciones administrativas de *“una multa expresada en pesos centroamericanos, la cual se cancelará con su equivalente en moneda nacional en los bancos del Sistema Bancario Nacional autorizados al efecto”*, a la indicación de que las infracciones administrativas se penarán con multa según el salario base establecido en la Ley N° 7337 del 05 de mayo de 1993 *“Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Penal”*.

Lo anterior, debido a que la denominación del “salario base” sirve como parámetro para la determinación de diversas penas establecidas en el Código Penal, así como otras multas e impuestos según lo dispuesto en la Ley N° 7337 de 5 de mayo de 1993. Como por ejemplo, la Ley General de Salud, Ley N° 5395 del 30/10/1973, la Ley para la Gestión Integral de Residuos, Ley N° 8839 del 24/06/2010 y el Código de Minería, Ley N° 6797 del 04/10/1982 y fundamentalmente la norma supletoria de la LGA, el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que regula en su artículo 68,

la denominación del salario base para el establecimiento de las sanciones de multa reguladas en dicha norma.

Asimismo, con el aumento de dichas sanciones de multa, también se pretende, que éstas sean más ejemplarizantes, respondiendo así a los objetivos del derecho administrativo sancionador, procurando con dicho aumento el prevenir la concurrencia de más acciones que vulneren el régimen jurídico aduanero, proyectando además evitar la producción de un daño al control aduanero, y reprimir la producción efectiva de dicho daño.

Aparte de los aspectos anteriormente citados, no podemos dejar pasar por alto, el hecho de que desde el año 2003, la Ley General de Aduanas no es reformada de manera integral, y la misma se ha venido reformando a solicitud de los interesados y las necesidades que se pretenden en su momento, y no se ha efectuado un verdadero estudio de las insuficiencias existentes a nivel procedimental y sancionatorio, siendo que dichas reformas no han cumplido su cometido de dotar a la administración de herramientas para combatir las infracciones aduaneras, ni la intención del legislador ni la exigencia de la sociedad han sido satisfechas, por lo que es necesario modificar esas normas y crear un marco legal que cumpla con los objetivos originalmente planteados por el legislador.

Son muchos los expertos que hacen mención a que esta poca efectividad tiene dos orígenes: primero, las deficiencias en la redacción técnica de las normas, y segundo, la poca prioridad que por ejemplo el Ministerio Público otorga a los casos aduaneros elevados a su conocimiento, esto es perfectamente comprensible si se toman en cuenta los recursos de dicho Ministerio y la totalidad de casos que debe atender, pero de poca ayuda en el combate al fraude aduanero. Este problema ha sido tratado en legislaciones tributarias de mayor avanzada, donde lo que se ha realizado es otorgarle mayores y amplias facultades sancionadoras a la administración para la cual la recaudación es la prioridad institucional, dejando los tipos penales como de aplicación absolutamente excepcional.

Consecuentemente organismos internacionales, como la Organización Mundial de Aduanas, haciendo un análisis integral de nuestra normativa, han mencionado que algunas multas resultan desproporcionadas a la gravedad de las infracciones, recomendándole al Servicio Nacional de

Aduanas, que se deberían estudiar los montos de las multas para adecuarlos a los estándares internacionales.

Corolario de lo expuesto, la Ley General de Aduanas en nuestro país debe estar construida de manera tal que estimule a las personas físicas y jurídicas que intervienen en las operaciones de comercio exterior el cumplimiento voluntario de la protección al régimen jurídico aduanero, y promuevan la reparación más oportuna, célere y expedita posible. Debe dejar claras las facultades de la Administración para requerir información y para actuar sobre el incumplimiento, así como que el sistema sancionador debe ser capaz de desestimular conductas infractoras y ser realmente aplicable, oportuno, eficiente y eficaz.

Las reformas estudiadas se orientan a darle una mayor aplicabilidad al sistema, partiendo de una mayor valoración integral de la gestión y de la normativa aduanera, ajustándola a principios fundamentales en la materia como lo son, la promoción del cumplimiento voluntario, la simplificación de trámites para un mejor servicio al usuario y el fortalecimiento del sistema sancionador en su conjunto, dándole efectividad en su diseño y, sobre todo, aplicabilidad; todo en un marco de respeto a los derechos del administrado.

A continuación, se pretende dar una visión más amplia sobre las reformas, al analizar, exponer y dar una explicación breve y sucinta sobre las reformas, adiciones y derogatorias propuestas. Al respecto, veremos comparativamente la Ley General de Aduanas vigente contra las reformas propuestas en este Proyecto de Ley, en conjunto con sus respectivas modificaciones:

Sección I: Modificaciones al Título X referido a la “DELITOS ADUANEROS, INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS ADUANERAS”.

Primeramente, se propone un nuevo orden del Título X, ya que se considera necesario establecer un orden específico en las disposiciones generales según su importancia de aplicación, además se cambia la nomenclatura conforme al artículo 122 del CAUCA IV, que al respecto indica:

“Artículo 122. Infracción aduanera. Constituye infracción aduanera toda trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera. Las infracciones aduaneras pueden ser: Administrativas, Tributarias o Penales”.

| Ley 7557 | Propuestas |
|---|--|
| DELITOS ADUANEROS, INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS ADUANERAS | INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS, INFRACCIONES TRIBUTARIAS ADUANERAS E INFRACCIONES ADUANERAS PENALES |

Se reforma el Capítulo I, denominándolo “Disposiciones Generales”, de la siguiente manera:

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|---|
| | CAPITULO I |
| | INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS ADUANERAS |
| | DISPOSICIONES GENERALES |

Al respecto, se establece como primer artículo, el siguiente:

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|--|
| | Artículo 211.- Competencia. La Administración Aduanera será el órgano competente para imponer las sanciones por infracciones administrativas y tributarias aduaneras. Al Poder Judicial le corresponderá conocer de las infracciones aduaneras penales por medio de los órganos designados para tal efecto. |

La reforma se considera necesaria para equipar la normativa aduanera con la tributaria, ya que en el CNPT en su artículo 65 se refiere en los siguientes términos:

“Artículo 65.- Clasificación Los hechos ilícitos tributarios se clasifican en infracciones administrativas y delitos tributarios.

La Administración Tributaria será el órgano competente para imponer las sanciones por infracciones administrativas, que consistirán en multas y cierre de negocios.

Al Poder Judicial le corresponderá conocer de los delitos tributarios por medio de los órganos designados para tal efecto. (Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)”.

| Ley 7557 (Vigente) | Proyecto de ley |
|--------------------|---|
| | <p>Artículo 212.- Comprobación de las infracciones aduaneras. La comprobación de las infracciones aduaneras deberá respetar las siguientes reglas:</p> <p>a) En los supuestos en que las infracciones puedan constituir infracciones aduaneras penales, la Administración trasladará el asunto a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionatorio mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme. La sanción de la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos. De no haberse estimado la existencia del delito, la Administración continuará el procedimiento sancionatorio con base en los hechos considerados por los tribunales.</p> <p>b) En los supuestos en que la autoridad aduanera estime que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas de delito, deberá presentar la denuncia ante el Ministerio Público y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionador hasta que concluya el proceso penal, en cuyo caso se suspenderá la prescripción del procedimiento sancionatorio. Lo anterior no impide el cobro de los tributos adeudados y sus intereses, de conformidad con el procedimiento administrativo respectivo.</p> |

Se considera necesario incorporar esta norma a la legislación aduanera para equipararla con lo dispuesto en el CNPT en su artículo 66 que menciona:

“Artículo 66.- Comprobación de hechos ilícitos tributarios La comprobación de los hechos ilícitos tributarios deberá respetar el principio "non bis in idem", de acuerdo con las siguientes reglas:

a) En los supuestos en que las infracciones puedan constituir delitos tributarios, la Administración trasladará el asunto a la jurisdicción competente, según el artículo 89, y se abstendrá de seguir el procedimiento sancionador mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme. La sanción de la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos.

De no haberse estimado la existencia del delito, la Administración continuará el expediente sancionador con base en los hechos considerados por los tribunales como probados.

b) En los supuestos en que la Administración Tributaria ya haya establecido una sanción, ello no impedirá iniciar y desarrollar la acción judicial. Sin embargo, si esta resulta en una condenatoria del sujeto, las infracciones que puedan considerarse actos preparatorios del delito, sean acciones u omisiones incluidas en el tipo delictivo, se entenderán subsumidas en el delito. Por tanto, las sanciones administrativas impuestas deberán ser revocadas, si su naturaleza lo permite. (Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)”.

Asimismo, el inciso b) propuesto corresponde al artículo vigente 227 bis de la LGA, pero se considera pertinente unificarlo como lo dispone la administración tributaria.

| Ley 7557 | Proyecto de ley |
|--|---|
| <p>“Artículo 230.-Concepto. Constituye infracción administrativa o tributaria aduanera, toda acción u omisión que contravenga o vulnere las disposiciones del régimen jurídico aduanero, sin que se califique como delito.</p> | <p>“Artículo 213. Concepto.- Se constituye como una infracción aduanera toda trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera. Las infracciones aduaneras pueden ser: Administrativas, Tributarias Aduaneras y Aduaneras Penales. Se constituye infracción administrativa toda acción u omisión que signifique la trasgresión de la legislación aduanera, que no cause perjuicio fiscal, ni constituya delito. La infracción tributaria, es toda acción u omisión que signifique trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera, que</p> |

| | |
|--|--|
| | <p>cause o pueda causar perjuicio fiscal y no constituye delito. Será infracción aduanera penal toda acción u omisión que signifique trasgresión de la legislación aduanera constitutiva de delito.</p> |
|--|--|

La Ley General de Aduanas vigente contiene un vacío sobre la conceptualización de las infracciones aduaneras, distinción que si realiza el CAUCA IV en su numerales 122 al 125 al indicar:

“Artículo 122. Infracción aduanera.

Constituye infracción aduanera toda trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera. Las infracciones aduaneras pueden ser: Administrativas, Tributarias o Penales.”

“Artículo 123. Infracción administrativa.

Constituye infracción administrativa, toda acción u omisión que signifique trasgresión de la legislación aduanera, que no cause perjuicio fiscal, ni constituya delito.”

“Artículo 124. Infracción tributaria.

Infracción tributaria, es toda acción u omisión que signifique trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera, que cause o pueda causar perjuicio fiscal, y no constituya delito.

“Artículo 125. Infracción aduanera penal.

Será infracción aduanera penal toda acción u omisión que signifique trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera, constitutiva de delito.”

Razón por la que se considera necesaria, su definición en la legislación costarricense; por lo que se propone una modificación en la Ley realizando una separación de éstas y asignando un Capítulo del Título en estudio, para la regular por separado y en un orden lógico cada una de ellas.

| | |
|-----------------|----------------------------------|
| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|----------------------------------|

| | |
|---|---|
| <p>Artículo 231.-Aplicación de sanciones. Las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras serán sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca el respectivo procedimiento administrativo, ya sea la aduana de jurisdicción o la Dirección General de Aduanas, salvo las infracciones administrativas sancionadas con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, cuyo conocimiento y sanción serán competencia exclusiva de la Dirección General de Aduanas, así como también la inhabilitación de los auxiliares de la función pública aduanera. La aplicación de las sanciones se hará conforme a las leyes vigentes en la época de su comisión. Si con posterioridad a la comisión de un hecho punible se promulga una nueva ley, aquel se regirá por la que sea más favorable al infractor, en el caso particular que se juzgue. La aplicación de las sanciones administrativas estipuladas en la presente ley es independiente de las sanciones penales, cuando el hecho también constituya un delito penal. Las infracciones sancionadas con multa devengarán intereses, los cuales se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija, conforme a la tasa establecida en el artículo 61 de esta ley, referente al tema del pago de la obligación tributaria aduanera y sus aspectos esenciales. Serán eximentes de responsabilidad, los errores materiales sin incidencia fiscal, la fuerza mayor y el caso fortuito, en aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad. La facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones reguladas en este capítulo prescribe en seis años contados a partir de la comisión de las infracciones. El término de prescripción de la acción sancionatoria se interrumpirá desde que se le notifique, al supuesto infractor, la sanción aplicable en los términos del artículo 234 de esta ley, referente al debido proceso en sede administrativa para la aplicación de sanciones en la materia.</p> | <p>Artículo 214.- Aplicación de sanciones. Las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras serán sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca el respectivo procedimiento administrativo, ya sea la aduana de jurisdicción o la Dirección General de Aduanas, salvo las infracciones administrativas sancionadas con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, cuyo conocimiento y sanción serán competencia exclusiva de la Dirección General de Aduanas, así como también la inhabilitación de los auxiliares de la función pública aduanera. La aplicación de las sanciones se hará conforme a las leyes vigentes en la época de su comisión. Si con posterioridad a la comisión de un hecho punible se promulga una nueva ley, aquel se regirá por la que sea más favorable al infractor, en el caso particular que se juzgue. La aplicación de las sanciones administrativas estipuladas en la presente ley es independiente de las sanciones penales, cuando el hecho también constituya un delito penal. Las infracciones sancionadas con multa devengarán intereses, los cuales se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija, conforme a la tasa establecida en el artículo 61 de esta ley, referente al tema del pago de la obligación tributaria aduanera y sus aspectos esenciales. Serán eximentes de responsabilidad, los errores materiales sin incidencia fiscal, la fuerza mayor, el caso fortuito, la deficiencia técnica en los programas informáticos, y los errores de prohibición y de tipo; en aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad. La facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones reguladas en este capítulo prescribe en cuatro años contados a partir de la comisión de las infracciones.</p> |
|---|---|

| | |
|--|--|
| | <p>El término de prescripción de la acción sancionatoria se interrumpirá:</p> <p>a) Con la notificación del acto de inicio del procedimiento sancionatorio de multa o suspensión.</p> <p>b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier naturaleza contra resoluciones de la autoridad aduanera.</p> <p>El plazo de prescripción de la acción sancionatoria se suspenderá con la notificación del acto inicial del procedimiento administrativo tendiente a determinar las obligaciones tributarias aduaneras.</p> |
|--|--|

Se ajusta este artículo según el término de prescripción establecido en los artículos 223 inciso c) y 224 incisos a) ambos RECAUCA IV que establece:

“Prescribirán en el plazo de cuatro años:

c) El ejercicio de la acción para imponer sanciones por infracciones administrativas y tributarias.

Lo pagado para satisfacer una obligación tributaria aduanera prescrita no puede ser objeto de repetición, aunque el pago se hubiera efectuado con conocimiento de la prescripción o sin él.

Artículo 224. Interrupción de la prescripción. Los plazos para la prescripción se interrumpirán:

a) Por la notificación de la resolución o acto inicial del procedimiento administrativo tendiente a determinar las obligaciones aduaneras, incluyendo las infracciones aduaneras administrativas y tributarias.

Actualmente, nuestro país se encuentra en desfase de aplicación en relación al resto de los países de Centroamérica, situación que ha traído problemas a nivel nacional en virtud de que no existe un acto de interrupción de prescripción para procedimientos sancionatorios, es por ello que se considera necesario la inclusión del último párrafo del artículo propuesto; que busca la suspensión del inicio del procedimiento sancionatorio una vez que se inicie el determinativo de la obligación tributaria. Esto para ganar tiempo y dar mayor garantía a la Administración de sancionar conductas por incumplimiento de la obligación tributaria aduanera.

El plazo de prescripción para el inicio del procedimiento sancionatorio según la normativa vigente es de 6 años conforme al CAUCA III; y en virtud de que el CAUCA IV establece la prescripción en 4 años, al entrar en vigor dicho plazo se requiere modificación del instituto de la interrupción en los términos sugeridos, para garantizarse la facultad de la autoridad aduanera de efectuar la acción sancionatoria.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| ARTICULO 232.- Sanción de las infracciones administrativas | Artículo 215.- Sanción de las infracciones administrativas y tributarias aduaneras. |
| <p>Las infracciones administrativas se penarán con la suspensión del auxiliar de la función pública aduanera o con multa expresada en pesos centroamericanos, la cual se cancelará con su equivalente en moneda nacional en los bancos del Sistema Bancario Nacional autorizados al efecto. En caso de suspensión, el auxiliar no podrá iniciar operaciones nuevas, sino solamente concluir las iniciadas a la fecha en que se le notifique la resolución respectiva. Si las conductas tipificadas en esta Ley configuran también una infracción establecida en la legislación tributaria, se aplicarán las disposiciones especiales de esta Ley, siempre que dichas conductas se relacionen con el incumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras o de los deberes ante la autoridad aduanera.</p> | <p>Las infracciones administrativas se penarán con multa según el salario base establecido en la Ley N° 7337 del 05 de mayo de 1993, “Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Pena”, la cual se cancelará por los medios de pago establecidos por el Servicio Aduanero; o con la suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, en cuyo caso, el auxiliar no podrá iniciar operaciones nuevas en el periodo de ejecución de dicha sanción. Además, durante dicho período, únicamente podrá concluir aquellas operaciones iniciadas antes de la fecha de ejecución de la sanción ordenada por la Autoridad Aduanera. Las infracciones tributarias aduaneras se penarán con la multa correspondiente, la cual se cancelará con su equivalente en moneda nacional, por alguno de los medios de pago establecidos por el Servicio Aduanero.</p> <p>Si las conductas tipificadas en esta Ley configuran también una infracción establecida en la legislación tributaria, se aplicarán las disposiciones especiales de esta Ley, siempre que dichas conductas se relacionen con el incumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras o de los deberes ante la autoridad aduanera.</p> |

La propuesta consiste en dividir en párrafos diferentes por encontrarse en este tanto las infracciones administrativas como las tributarias aduaneras.

Se adecúa la norma a efectos de facilitar el pago, a través de sus diferentes medios, según lo señale la administración.

Se propone modificar la sanción de multa de las infracciones administrativas de *“una multa expresada en pesos centroamericanos, la cual se cancelará con su equivalente en moneda nacional en los bancos del Sistema Bancario Nacional autorizados al efecto”*, a la indicación de que las infracciones administrativas se penarán con multa según el salario base establecido en la Ley N° 7337 del 05 de mayo de 1993 *“Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Penal”*, debido a que este salario sirve como parámetro para la determinación de diversas penas establecidas en el Código Penal, así como otras multas e impuestos según lo dispuesto en la Ley N° 7337 de 5 de mayo de 1993, y en aras de respetar los principios del derecho administrativo sancionador, que establecen que el mismo responde a los del derecho penal, pero con ciertos matices.

Aunado a lo anterior, al establecerse el salario base cada seis meses, las multas estarían indexadas automáticamente, y no perderían valor en el transcurso del tiempo, como sucede actualmente.

Se ajusta la redacción de la ejecución de las suspensiones a efectos de no causar daños de difícil o imposible reparación.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| Artículo 231 bis.- Elemento subjetivo en las infracciones administrativas y tributarias aduaneras | Artículo 216.-Elemento subjetivo en las infracciones administrativas y tributarias aduaneras |
| Las infracciones administrativas y tributarias aduaneras son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios aduaneros. Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa. | Las infracciones administrativas y tributarias aduaneras son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios aduaneros. Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa. |

Solamente se cambió según el orden de la propuesta, el artículo se encuentra vigente.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | Artículo 217.- Concurrencia formal. |
| | Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa. |

Este nuevo artículo surge ante la necesidad de homologación con el artículo 73 de CNPT que textualmente indica:

“Artículo 73.- Concurrencia formal: Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa. (Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| ARTICULO 233.- Rebaja de la sanción de multa | Artículo 218.- Rebaja de la sanción de multa |
| <p>a. Las sanciones de multa previstas en esta ley se reducirán cuando se cumplan los supuestos y las condiciones que se enumeran a continuación: a) Cuando el infractor repare voluntariamente los incumplimientos, las omisiones o las insuficiencias en que haya incurrido, sin mediar ninguna acción de la autoridad aduanera para obtener esta reparación, la sanción de multa se le rebajará en un setenta y cinco por ciento (75%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar el incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del ochenta por ciento (80%). b) Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la autoridad aduanera, pero antes de la notificación del acto de apertura del</p> | <p>Las sanciones de multa previstas en esta ley se reducirán cuando se cumplan los supuestos y las condiciones que se enumeran a continuación:</p> <p>a) Cuando el infractor repare voluntariamente los incumplimientos, las omisiones o las insuficiencias en que haya incurrido, respecto de la obligación tributaria aduanera declarada, sin mediar ninguna acción de la autoridad aduanera para obtener esta reparación, y la sanción de multa no fue cancelada en el mismo momento de reparar el incumplimiento; se le rebajará en un setenta y cinco por ciento (75%).</p> <p>b) En el supuesto anterior, en caso de que el infractor autoliquide y paga la sanción en el</p> |

| | |
|--|---|
| <p>procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%). c) Cuando, notificado el acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria y dentro del plazo establecido para presentar alegatos y pruebas, el infractor acepte los hechos planteados en el acto de apertura y subsane el incumplimiento, la sanción se reducirá en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago, respecto a la obligación tributaria como a la sanción, según corresponda. Para los efectos de los párrafos anteriores, se entenderá como actuación de la Administración toda acción conducente a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria aduanera, notificada al sujeto pasivo. También, se reducirá la sanción cuando en el ejercicio del control inmediato se haya notificado un acto de ajuste de la obligación tributaria aduanera y el infractor acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento dentro del plazo previsto para su impugnación. En este caso, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago, respecto a la obligación tributaria como a la sanción, según corresponda. En el caso de incumplimientos sancionables con multa que no conlleven un ajuste en la obligación tributaria aduanera, la</p> | <p>mismo momento de subsanar el incumplimiento, la reducción será del ochenta por ciento (80%).</p> <p>c) Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la autoridad aduanera conducente a verificar el incumplimiento de la obligación tributaria aduanera, pero antes de la notificación del acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria aduanera, adicionalmente se cancela la multa pero NO en el mismo momento de la reparación del incumplimiento; la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).</p> <p>d) En el supuesto del inciso c), el infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el mismo momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).</p> <p>e) Cuando, notificado el acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria y dentro del plazo establecido para presentar alegatos y pruebas, el infractor acepte los hechos planteados en el acto de apertura, pero NO en el mismo momento de subsanar el incumplimiento, la sanción se reducirá en un veinticinco por ciento (25%).</p> <p>f) Para el supuesto del inciso e), el infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%).</p> <p>g) También, se reducirá la sanción cuando en el ejercicio del control inmediato se haya notificado un acto de ajuste de la obligación tributaria aduanera y el infractor acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento dentro del plazo previsto para su impugnación, y adicionalmente se cancela la multa pero NO en el mismo momento de reparar el</p> |
|--|---|

| | |
|---|---|
| <p>sanción se reducirá en un cincuenta y cinco por ciento (55%), cuando el infractor autoliquide y pague la multa, previo a la notificación del inicio del procedimiento sancionatorio.</p> | <p>incumplimiento. En este caso, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).</p> <p>h) Para el supuesto del inciso g), el infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).</p> <p>i) En el caso de incumplimientos sancionables con multa que no conlleven un ajuste en la obligación tributaria aduanera, la sanción se reducirá en un cincuenta y cinco por ciento (55%), cuando el infractor autoliquide y pague la multa, previo a la notificación del inicio del procedimiento sancionatorio.</p> <p>Los casos de los incisos a), b), c), d), e) y f), se entenderán relacionados con el control posterior. Además, se tendrá como actuación de la Administración toda acción notificada al infractor, conducente a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria aduanera, así como aquellas que adviertan al infractor del incumplimiento de las demás normas aduaneras.</p> <p>En todos los casos, el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago, respecto de los ajustes en la obligación tributaria como del pago de la sanción, según corresponda. No se rebajará la sanción cuando las mercancías hayan sido decomisadas o retenidas por la Administración, con motivo de las conductas establecidas en el artículo 211 de esta ley, independientemente de su valor aduanero.</p> |
|---|---|

Este artículo fue incorporado a la Ley General de Aduanas con la reforma del año 2012 mediante la Ley N°9069, no obstante la redacción de la norma es confusa y por tanto la administración aduanera se dio a la tarea de aclarar mediante diferentes instrumentos su correcta aplicación.

En la presente modificación se pretende redefinir los escenarios o términos de la autoliquidación de sanciones, a partir de lo expuesto se propone darle a cada posible rebaja un número de inciso (del a. al i), y 2 párrafos finales, lo cual además le daría más congruencia con el formulario de autoliquidación de multas establecido mediante RES-DGA-073-2016, pues ya muchos usuarios han manifestado su confusión, pues el artículo 233 actual solo tiene incisos a., b. y c., mientras el formulario en su apartado II se refiere a 9 posibles escenarios.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | <p>Artículo 219.- Inhabilitación. Son causales de inhabilitación, entre otras:</p> <p>a) Que el Auxiliar adquiera la calidad de funcionario o empleado público.</p> <p>b) Vencimiento de la garantía de operación sin la respectiva renovación.</p> <p>c) Incumplimiento de obligaciones tributarias y aduaneras, sus intereses, multas y demás recargos, debidamente notificados y en firme; no pagados en el plazo señalado por la autoridad aduanera.</p> <p>La inhabilitación en los incisos a) y b) se mantendrá mientras dure la causal que originó la misma, para el caso del inciso c) la consecuencia del no pago de las obligaciones tributarias y aduaneras, sus intereses, multas y demás recargos; se mantendrá por un plazo de un año, a partir de la fecha del acto administrativo que ordena la ejecución de la inhabilitación.</p> |

Esta propuesta encuentra su fundamento en el artículo 16 del RECAUCA III y el numeral 67 del CAUCA IV en el sentido de otorgarle refuerzo a lo establecido a la LGA, que si bien es cierto el artículo 29 párrafo 2, de forma escueta hace referencia a este tema no cubre todos los artistas que contempla dicha figura, por lo que se considera necesario establecer una lista taxativa de las causales de inhabilitación.

Aunado a ello, resulta necesario especificar el plazo de inhabilitación, debido a que dicha sanción no puede ser perpetua, en virtud de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de las sanciones. Sobre este punto la Sala Constitucional en su voto N° 2000-08193, de las 15:05 horas del 13 de setiembre del 2000, señaló:

“VIII.- Duración de las sanciones e interdicción de penas perpetuas. Parte de la exigencia de tipicidad que deben satisfacer las normas sancionatorias, tanto en materia penal como administrativa, es la fijación clara y delimitada de la naturaleza de la sanción, su proporcionalidad respecto de la conducta reprochable y su duración. En el caso de una sanción de suspensión, el plazo o término por el que ésta pueda extenderse debe también venir predeterminado en el tipo. La tipicidad punitiva debe conectarse con la proporcionalidad como equilibrio indispensable de la justicia y esto requiere que exista una razonable fijación de las penas, al menos con márgenes o rangos dentro de los que la autoridad puede escoger un plazo razonable, según las especiales circunstancias del caso, es decir, que la duración de la sanción debe aparecer como un elemento incorporado al tipo. Se tiene entonces que la extensión de una pena no puede quedar a la suerte del más ilimitado arbitrio de la autoridad competente para juzgar la falta, como sucede en el caso concreto, habida cuenta de que la duración de la sanción que eventualmente se imponga podría oscilar, como bien señaló el accionante, entre unos pocos días y muchos años, dejando en absoluta indefensión a los afectados. En el supuesto del artículo 124 impugnado, se deja a la libre decisión del ICAFE tanto la naturaleza de la sanción a imponer -sea suspensión o cancelación definitiva de la inscripción en el registro correspondiente- como la duración que la primera medida pueda tener, lo que una vez más violenta la Constitución, a la luz de los razonamientos que se han venido exponiendo. Tal indeterminación propicia, a su vez, una eventual aplicación desigual de las sanciones, toda vez que al obviarse un mínimo de predeterminación normativa de estos aspectos fundamentales de la acción sancionatoria, la Administración se coloca en una posición que le permite juzgar con entera libertad cada caso concreto, pudiendo, como es lógico, llegar a conclusiones distintas para casos similares, posibilidad inadmisibles a la luz del principio de igualdad consagrado en el artículo 33 constitucional. Por otra parte, en lo que se refiere a la cancelación de la inscripción en los registros, la norma establece claramente que se trata de una medida definitiva, hipótesis que vendría a constituirse en una sanción con carácter de perpetuidad, llevando aparejado el consecuente perjuicio que esto representa para el afectado, situación que se enfrenta abiertamente con lo dispuesto por el artículo 40 de la Constitución Política, que proscribe las penas

perpetuas. Sobre este último aspecto, basta con recordar lo resuelto por esta Sala en un caso similar, ocasión en la que se señaló: "En todas esas normas se establece claramente una sanción perpetua para los notarios, cual es la cancelación definitiva de la licencia para ejercer el notariado. Y resulta evidente que esas disposiciones violan la prohibición de imponer penas perpetuas que contiene el artículo 40 constitucional. (Resolución N° 2628-98 y en sentido similar, la N° 4100-94)." (Sala Constitucional Resolución N° 08193 de fecha 13 de diciembre del 2000)

Por lo anterior, se propone señalar que la inhabilitación del auxiliar por haber adquirido la calidad de funcionario o empleado público, y por el vencimiento de la garantía de operación sin la respectiva renovación, se mantenga mientras dure la causa que originó la misma; para el caso del incumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras, sus intereses, multas y demás recargos, se mantendrá por un plazo de un año, a partir de la fecha del acto administrativo que ordena la ejecución de la inhabilitación, para no contravenir el principio de perpetuidad de las sanciones. Siendo que esta inhabilitación representa una actuación de la administración aduanera, que pretende disuadir el incumplimiento de las obligaciones aduaneras.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | <p>Artículo 219 bis.- Reincidencia. La reincidencia sobreviene cuando el infractor incurre en dos o más oportunidades en una misma infracción aduanera por la que ya fue sancionado.</p> <p>La sanción por reincidencia, según se trate de multas o suspensiones se aplicará conforme las siguientes disposiciones:</p> <p>a) Por la primera reincidencia sancionada con multa, ésta se incrementará en un 25%.</p> <p>b) Por la segunda reincidencia sancionada con multa, ésta se incrementará en un 50%.</p> <p>c) Por la tercera reincidencia sancionada con multa, ésta se incrementará en un 75%.</p> <p>d) A partir de la cuarta reincidencia sancionada con multa, ésta se incrementará en un 100%.</p> |

| | |
|--|--|
| | <p>e) Por la primera reincidencia sancionada con suspensión, ésta se incrementará en un 50%.</p> <p>f) A partir de la segunda reincidencia sancionada con suspensión, ésta se incrementará en un 100%.</p> |
|--|--|

Se propone incorporar un artículo que regule el incumplimiento reiterado de los auxiliares de la función pública aduanera a los deberes y obligaciones establecidos en el régimen jurídico aduanero, por cuanto esta es una de las mayores problemáticas del día a día en el Servicio Nacional de Aduanas; debido a que algunas normas resultan tan permisivas que no logran el factor disuasivo necesario, por lo que se considera que aplicar una sanción mayor por repetir incumplimientos, puede lograr el objetivo de que estas conductas se disminuyan.

Sección II: Reforma de la Sección II del Capítulo IV Infracciones Administrativas y Tributarias Aduaneras

En cuanto a la reforma sobre las infracciones aduaneras entre estas las infracciones administrativas, se sugieren las siguientes modificaciones, adiciones y derogatorias:

A) Sanciones de multa

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | Capítulo II Infracciones Administrativas |
| | Artículo 220.- Multa de cero punto cinco(0.5) salarios base |
| | El transportista aduanero, que no destine las mercancías que se encuentren en estacionamiento transitorio a tránsito, traslade a depósito aduanero o a cualquier otro lugar autorizado, dentro de los ocho días hábiles contados a partir del arribo de las mercancías, se impondrá una multa cero punto cinco (la mitad de un salario base) por cada día natural que transcurra, hasta cumplir el plazo indicado en el inciso a) del artículo 56 de esta ley, salvo caso fortuito, fuerza mayor o causa imputable a la Administración. |

Se propone trasladar esta multa establecida en el artículo 145 de la Ley, el cual regula la figura de los Estacionamientos Transitorios, debido a que el articulado regula una sanción de multa de doscientos pesos centroamericanos al *“no destinarse las mercancías que se encuentren en estacionamiento transitorio a tránsito, a traslado a depósito aduanero o a cualquier otro lugar autorizado, dentro de los ocho días hábiles contados a partir del arribo de las mercancías, se impondrá al transportista una multa de doscientos pesos centroamericanos por cada día natural que transcurra, hasta cumplir el plazo indicado en el inciso a) del artículo 56 de esta ley, salvo caso fortuito, fuerza mayor o causa imputable a la Administración. El transportista comunicará a las aduanas competentes la salida y llegada de la unidad de transporte y sus cargas al lugar designado”*; estableciéndose una sanción, en un título diferente al que regula las infracciones administrativas, por lo que se propone el traslado de dicha de

multa para unificar todas las sanciones a imponer por el incumplimiento del régimen jurídico aduanero en un solo apartado.

Con el objetivo de mantener la forma de cálculo para la sanción de multa sugerida anteriormente, se modifica la multa de doscientos pesos centroamericanos establecida en el artículo citado a una sanción de multa de medio salario base.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| Artículo 235.- Multa de cien pesos centroamericanos (*) | Artículo 221.- Multa de un salario base (*) |
| Será sancionada con multa de cien pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: | Será sancionada con multa de un salario base según Ley N.º 7337, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: |

Esta propuesta inicia con el cambio de la multa expresada en pesos centroamericanos, de cien pesos a un salario base, además como se explicó líneas atrás se considera que la base de cobro en “salario base” le permite a la Administración que las multas no se desfasen con el transcurrir del tiempo y mantengan su actualización.

Por otra parte, se procura un aumento de la multa debido a que el uso de herramientas legales como las rebajas y autoliquidación que se pueden aplicar en algún caso específico, hace el pago de esta multa un pago ridículo; razón por la cual en un balance con la carga de la activación del aparato estatal para su corrección, se considera que las conductas que aquí se contemplan, deben ser aumentadas, por cuanto al establecerse un procedimiento administrativo sancionador para tener una erogación con un efecto disuasivo de cien pesos centroamericanos, no resulta viable con un análisis de costo beneficio, siendo que el costo del proceso de sancionador es mayor al posible beneficio adquirido por la administración.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| a) Omite presentar la declaración aduanera de las mercancías que lleve consigo, si se trata de viajeros. | a) El viajero que omite presentar de inmediato a su llegada la declaración aduanera de las mercancías, o que presentándola omite declarar mercancías que lleve consigo y que sean distintas al equipaje. |

Esta propuesta encuentra su fundamento en el art 233 párrafo 3) del RECAUCA IV al indicar:

“Lugares, rutas y horarios habilitados. (...) Los viajeros y transportistas que lleven consigo o conduzcan mercancías por cualquier medio de transporte, las presentarán y declararán de inmediato a la Autoridad Aduanera del lugar por donde ingresaron, sin modificar su estado y acondicionamiento.”

El término inmediato se extrae del mismo artículo, además se agrega la omisión de declarar, como una multa.

Se propone a efectos de combatir el terrorismo y la legitimación de capitales.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| b) Omite distribuir entre los pasajeros las fórmulas oficiales de declaración aduanera, si se trata de empresas que prestan el servicio de transporte internacional de personas. | b) Omite distribuir entre los pasajeros las fórmulas oficiales de declaración aduanera, si se trata de empresas que prestan el servicio de transporte internacional de personas. |

Se mantiene su redacción vigente.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| c) No mantenga actualizado, en los registros establecidos por la autoridad aduanera, el registro de firmas autorizadas para sus operaciones. | c) No mantenga actualizado, en los registros establecidos por la autoridad aduanera, el registro de personal subalterno autorizado para el ejercicio de sus operaciones. |

Esta propuesta debe ir de la mano con una reforma al artículo 30 inciso f) que establecería la siguiente obligación " f) *Mantener actualizado el registro de personal subalterno autorizado para actuar ante el*

Servicio Nacional de Aduanas, de acuerdo a la correspondiente modalidad de Auxiliar de la función", lo anterior debido a que la aplicación de la norma vigente no genera solución a conflictos presentados en los diferentes momentos de control, razón por la cual se requiere una modificación a la obligación mencionada.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|----------------------------------|
| d) Como receptora de mercancías, no brinde las facilidades necesarias al funcionario aduanero que realice el reconocimiento; incluso, por solicitud suya, deberá permitir la apertura, el agrupamiento y la disposición de los bultos para el reconocimiento. | |

La eliminación de este inciso corresponde al traslado de artículo ya que se considera que requiere una sanción más severa.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| e) No identifique, estando obligada, la maquinaria, el equipo y los repuestos, según las disposiciones que emita al efecto la Dirección General de Aduanas. | d) No identifique, estando obligada, la maquinaria, el equipo y los repuestos, según las disposiciones que emita al efecto la Dirección General de Aduanas. |

Se mantiene su redacción vigente.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| f) Como transportista aéreo, no entregue separados del resto de la carga los bultos de entrega rápida. | e) Como transportista aéreo, no entregue separados del resto de la carga los bultos de entrega rápida y envíos postales. |

Fundamento en el artículo 563 del RECAUCA IV que indica:

El transportista aéreo deberá: "a) Separar los bultos de entrega rápida, los cuales deberán venir debidamente identificados de acuerdo a lo indicado en el Artículo 567 de este Reglamento; y b) Trasladar los bultos de entrega rápida hacia las instalaciones habilitadas para su separación y entregarlos a la empresa de entrega rápida. Los bultos que no cuenten con la identificación señalada, deberán ser ingresados al depósito aduanero como carga general.

La participación de la Autoridad Aduanera en la recepción de vehículos, descarga y carga en el puerto aduanero o el depósito aduanero, se regirá de acuerdo a lo establecido en este Reglamento y en aplicación de criterios de riesgo”.

Aunado a lo anterior se debe prestar la atención necesaria al papel que está adquiriendo los envíos postales; por lo que se requiere una modificación a la normativa que resguarda el control aduanero en este sector.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | f) Como auxiliar de la función pública incumpla con disposiciones generales de tipo administrativas, establecidas por la autoridad aduanera, como por ejemplo, portar el carné con la información parámetros y formatos establecidos por la Dirección General, cumplir con los horarios autorizados para desempeñar sus funciones, llevar el registro de asistentes inscritos ante el Servicio Nacional de Aduanas y todas aquellas que se establezcan mediante resolución de alcance general. |

Se realiza esta propuesta de incluir una nueva sanción ya que existen obligaciones en el artículo 95 y 100 del RLGA en relación a aspectos generales de los Auxiliares de la Función Pública, que no tenían sanción.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos (*) | Artículo 222.- Multa de dos (2) salarios base |
| Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: | Será sancionada con multa de dos (02) salario base, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: |

Esta propuesta inicia con un cambio de la nomenclatura de los incisos para mantener uniformidad con el resto del articulado del Título objeto de estudio.

Al igual que el canon anterior se considera necesario el aumento de la sanción de multa, por ello se realiza la denominación a dos salarios base, que aproximadamente constituyen una multa de mil pesos centroamericanos (equivalentes a dólares), y si bien es cierto, la multa implica una erogación dineraria impuesta ante la comisión de una infracción administrativa y que en principio tiene un carácter disuasivo, más que reparador del daño, las mismas no deben ser devaluadas en el tiempo, procurando una mayor represión de las conductas ilícitas que atenten contra la gestión y el control aduanero.

No se puede dejar de lado, reconocer que el incremento de dicha multa, tiene como consecuencia una mayor recaudación a favor de la Hacienda Pública, que podría contribuir con la situación fiscal que enfrenta el país.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| 1. No reexporte o reimporte mercancías o las reexporte o reimporte hasta ocho días después del vencimiento del plazo legal, cuando sea obligatorio de conformidad con el régimen o la modalidad aduanera aplicado. Si se ha rendido garantía y procede su ejecución, la multa será de cien pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, salvo si no está tipificado con una sanción mayor. | a) No reexporte o reimporte mercancías o las reexporte o reimporte luego de pasados ocho días hábiles posteriores al vencimiento del plazo legal, cuando sea obligatorio de conformidad con el régimen o la modalidad aduanera aplicado. Si se ha rendido garantía y procede su ejecución, la multa será de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, salvo si no está tipificado con una sanción mayor. |

Por su parte el inciso 1) del artículo 236 vigente, está redactado de una forma que genera confusiones con el plazo que se otorga para reimportar o reexportar las mercancías, debido a que el mismo indica solamente “ocho días”, y en la práctica se han generado dudas si los mismos son hábiles o no, por lo que se sugiere la inserción de la palabra “hábiles”, para mayor claridad.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | b) Como beneficiario del régimen de importación temporal, incumpla cualquiera de las obligaciones establecidas en esta ley y su reglamento. |

El nuevo inciso surge a partir de la concurrencia de incumplimientos de los beneficiarios del régimen de importación temporal, no solo de los que gozan de la categoría de turistas, sino de todas las categorías en general, quienes por mucho tiempo solo han tenido que pagar multas por no importar o reexportar las mercancías dentro del plazo otorgado para dicho trámite, y no por todas las demás obligaciones, que establece la normativa aduanera en su Reglamento, como por ejemplo: vender los vehículos, maquinaria u otras mercancías bajo este régimen sin avisar a la autoridad aduanera, no denunciar el hurto, robo o accidente de dichas mercancías, no portar el certificado original emitido por la autoridad aduanera, pérdida de dicho certificado, conducción del vehículo por una persona no autorizada, salir del país sin ponerlo a la orden de la autoridad aduanera, o darle un fin distinto a dichos bienes, y destinar las partes y piezas sustituidas sin previa autorización conforme el artículo 457 del RLGA, entre otros incumplimientos.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|---|
| | c) Extraiga del territorio nacional el vehículo de importación temporal categoría turista sin cumplir con los requisitos y formalidades aduaneras para la salida o reexportación de dichas mercancías. |

Se justifica dicha propuesta ante la experiencia de los puestos fronterizos de Paso Canoas, Sabalito y Sixaola, donde se vislumbra que los beneficiarios de importación temporal categoría turista pasan la frontera sin finalizar oficialmente el certificado de importación temporal y posteriormente presentan gestiones para que se les finalice, por lo que se genera un trámite adicional, que implica la verificación de pruebas, emisión de resoluciones, procesos de revisión relacionados, y modificación en el Sistema TICA, cuando se pudo haber realizado solo el último paso en ventanilla si hubieran pasado previamente a la Aduana de Control.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|----------------------------------|
|-----------------|----------------------------------|

| | |
|--|---|
| | d) Como beneficiario del régimen de importación temporal, incumpla el plazo otorgado por la autoridad aduanera; si reexporta la mercancía dentro del plazo de ocho días hábiles posteriores al vencimiento del plazo otorgado para la importación temporal. |
|--|---|

Con el nuevo inciso se estaría creando una sanción específica para la importación temporal de mercancías, por lo que la sanción del artículo 236 inciso 1) vigente, que se sugiere como el 222 inciso a), podría dejar de aplicarse al régimen de importación temporal, y el mismo dirigirse a otras modalidades, como es el caso de los plazos para las internaciones a los regímenes de zona franca o perfeccionamiento activo.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| 2. Estando autorizada para realizar un transbordo o un tránsito de mercancías por vía marítima o aérea, incumpla las medidas de seguridad y las demás condiciones establecidas por la autoridad aduanera. | e) Estando autorizada para realizar un transbordo o un tránsito de mercancías, incumpla las medidas de seguridad y las demás condiciones establecidas por la autoridad aduanera. |

Lo anterior con fundamento en el artículo 274 y 391 del RECAUCA IV:

“Artículo 274. Intervención de la Autoridad Aduanera. Las operaciones de transbordo siempre requerirán de la intervención de la Autoridad Aduanera, inclusive de otra autoridad competente, cuando corresponda.

Las operaciones de transbordo únicamente se podrán realizar en las instalaciones de la aduana correspondiente o en las zonas de operación que autorice el Servicio Aduanero, siempre que cumplan con las condiciones de seguridad y manipulación adecuadas, salvo caso fortuito o de fuerza mayor debidamente comprobados a satisfacción del Servicio Aduanero, que amerite realizar la operación en otra aduana o lugar que para el efecto habilite el mismo.

Artículo 391. Tránsito aduanero en unidades de transporte no precintables. Cuando el tránsito de mercancías se realice en unidades de transporte a las que no pueda ser posible colocarles dispositivos de seguridad, la Autoridad Aduanera establecerá las condiciones de seguridad necesarias para realizar

el tránsito aduanero, tales como comprobación de mercancías, toma de muestras, requerimiento de la factura comercial de las mercancías o colocación de precintos o señales de identificación en cada bulto, utilización de lonas, fajas, sujetadores especiales y demás complementos para sujetar la carga”.

Aunado a lo anterior, se elimina la frase: “por vía marítima o aérea”, para contemplar todas los regímenes de tránsito y transbordo.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| 3. No asigne personal para la carga, la descarga o el transbordo de mercancías, si se trata de un transportista aduanero. | f) No asigne personal para la carga, la descarga o el transbordo de mercancías, si se trata de un transportista aduanero. |

Se mantiene la misma redacción, pero cambia de orden para llevar continuidad con los sujetos a sancionar.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| 8. En su calidad de transportista aduanero, inicie el tránsito o presente los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas, fuera del plazo establecido para el tránsito aduanero. | g) Inicie o finalice el tránsito, fuera del plazo establecido. |

Esta propuesta primeramente cambio el orden para llevar continuidad con los sujetos a sancionar. Se fundamenta en los artículos 103 inciso f), 233, 395, 396 del RECAUCA IV:

“Artículo 103. Obligaciones específicas. Además de las obligaciones establecidas por el Código y este Reglamento, los transportistas aduaneros tendrán, entre otras, las siguientes: f) En el caso del tránsito terrestre, declarar el tránsito, transportar las mercancías por las rutas legales y entregarlas en el lugar autorizado, dentro de los plazos establecidos...”

“Artículo 233. Lugares, rutas y horarios habilitados. El ingreso y salida de personas, mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, sólo podrá efectuarse por los lugares, las rutas y los horarios habilitados por el Servicio Aduanero.

Los medios de transporte y su carga que crucen las fronteras o lugares habilitados, se someterán al control aduanero a su ingreso y salida del territorio aduanero.

Los viajeros y transportistas que lleven consigo o conduzcan mercancías por cualquier medio de transporte, las presentarán y declararán de inmediato a la Autoridad Aduanera del lugar por donde ingresaron, sin modificar su estado y Acondicionamiento.”

“Artículo 395. Inicio del plazo. El cómputo del plazo para el tránsito iniciará a partir del registro de autorización de salida del medio de transporte en el sistema informático del Servicio Aduanero, en la aduana de partida, operado por la Autoridad Aduanera o el responsable de las instalaciones habilitadas. Una vez autorizado el inicio del tránsito, el transportista deberá retirar el medio de transporte del recinto aduanero de forma inmediata.

“Artículo 396. Plazos y rutas. El Servicio Aduanero establecerá los plazos y fijará las rutas para la operación de tránsito en el territorio aduanero.”

Con la redacción propuesta se pretende una norma que permita incluir cualquier incumplimiento a la normativa aduanera que tenga referencia al cumplimiento de plazos.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| 9. No coloque, estando obligado, dispositivos de seguridad en las unidades de transporte cargadas para el tránsito hacia un puerto aduanero, una vez autorizado el levante de las mercancías. | h) No coloque, estando obligado, dispositivos de seguridad en las unidades de transporte cargadas para el traslado, tránsito aduanero, u otros regímenes. |

Como parte del fundamento podemos citar para la aplicación de este artículo el 377 párrafo 2º y 381 párrafo 2º del RECAUCA IV:

“Artículo 377. Procedimiento para el reconocimiento físico de las mercancías.

... El funcionario designado se presentará en las instalaciones habilitadas y procederá al reconocimiento físico dentro del plazo máximo de seis horas a partir de que las mercancías sean puestas a su disposición. En ese acto deberá constatar la cantidad de bultos, el peso neto y bruto de las mercancías, verificar las condiciones del medio de transporte, inspeccionar la operación de carga

de las mercancías y corroborar los dispositivos de seguridad del medio de transporte, cuando corresponda.

Artículo 381. Comunicación de la aduana correspondiente a la aduana de salida.

...Sin perjuicio del ejercicio de sus facultades de control y fiscalización, la Autoridad Aduanera, por medio de la aduana de salida, se limitará a verificar los datos del medio de transporte y la identificación de marchamos o precintos colocados, cuando proceda”.

Se elimina de la redacción: “hacia un puerto aduanero, una vez autorizado el levante de las mercancías”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| 10. No transmita, antes del arribo de la unidad de transporte, electrónicamente ni por otros medios autorizados, los datos relativos a las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte, si se trata de un transportista aduanero, o los transmita incompletos o con errores; lo anterior con las salvedades que se establezcan reglamentariamente. | i) Como transportista aduanero, no transmita electrónicamente ni por otro medio autorizado, en forma anticipada y dentro de los plazos establecidos por el Servicio Aduanero, el manifiesto de carga y demás información legalmente exigible; o los transmita incompletos o con errores; lo anterior con las salvedades que se establezcan en la normativa aduanera. |

Este inciso cambia de orden para llevar continuidad con los sujetos a sancionar.

En cuanto al fondo de la propuesta, la Ley General de Aduanas no contempla como conducta sujeta a sanción la transmisión del manifiesto de carga fuera del plazo establecido, es decir no existe una norma legal que sancione dicha conducta.

Al respecto, tanto el Reglamento a la Ley General de Aduanas, como el Manual de Procedimientos Aduaneros establecen como obligación para el transportista aduanero, en su condición de munera pública, ajustar su actuación al cumplimiento de dichas normas.

Algunas aduanas del país han tratado de sancionar estos incumplimientos, por medio de una interpretación armoniosa del ordenamiento jurídico, a partir de lo que expresamente indica el artículo

236 inciso 10) de la LGA; sin embargo, el Tribunal Aduanero Nacional, por medio de la resolución número 315-2012 del 22 de noviembre de 2012, concluye que se puede sancionar solo “la no transmisión”, o “la transmisión incompleta o con errores”, no la transmisión tardía. Es por esto, que se sugiere proponer una reforma en esta línea.

Esto además, tiene fundamento en los artículos 103 inciso a), 245 y 246 del RECAUCA, que en lo literal indican:

“Artículo 103. Obligaciones específicas. Además de las obligaciones establecidas por el Código y este Reglamento, los transportistas aduaneros tendrán, entre otras, las siguientes: a) Transmitir electrónicamente o por otro medio autorizado, en forma anticipada a la llegada del medio de transporte, el manifiesto de carga, lista de pasajeros y demás información legalmente exigible...”.

Artículo 245. Transmisión anticipada del manifiesto de carga. El transportista aduanero deberá suministrar al Servicio Aduanero la información correspondiente del manifiesto de carga, mediante transmisión electrónica de datos y de acuerdo con los formatos que éste defina.

Esta información se suministrará en los plazos que el Servicio Aduanero determine o en los siguientes:

a) Tratándose de tráfico marítimo, la información se deberá transmitir con una anticipación mínima de veinticuatro horas del arribo del vehículo al puerto aduanero. Si la duración del transporte entre el puerto de salida y el de destino se cumpliera en plazos más cortos, la transmisión deberá efectuarse al menos con una anticipación igual a esos plazos;

b) Tratándose de tráfico aéreo, la información se deberá transmitir con una anticipación mínima de dos horas al arribo de la aeronave. Si la duración del transporte entre el puerto de salida y el de destino se cumpliera en plazos más cortos, la transmisión deberá efectuarse al menos con una anticipación igual a esos plazos;

c) En el caso de las empresas desconsolidadoras y de entrega rápida o Courier deberán efectuar la transmisión de sus manifiestos anticipadamente al arribo de la aeronave; o

d) *Tratándose del transporte terrestre, el manifiesto de carga podrá ser transmitido electrónicamente en forma anticipada y excepcionalmente podrá ser presentado al momento del arribo del medio de transporte a la aduana correspondiente o recinto aduanero habilitado.*

El transportista podrá modificar la información del manifiesto de carga previamente transmitido, hasta antes de la recepción oficial del medio de transporte.

Para el caso de los manifiestos de salida cada Servicio Aduanero establecerá los plazos en los cuales deberá transmitirse los mismos.

Artículo 246. Defectos en la información transmitida del manifiesto de carga. El Servicio Aduanero no dará el trámite correspondiente a la transmisión de la información del manifiesto de carga que contenga defectos en la información requerida por éste. Cuando el manifiesto de carga no aparezca registrado en el sistema aduanero y la entidad transmisora aduzca que el mismo fue enviado electrónicamente, para considerarse transmitido el transmisor deberá presentar el número de registro o copia del mensaje de aceptación el cual tendrá que ser validado en el sistema informático aduanero.

El Servicio Aduanero regulará la forma y condiciones para la presentación del manifiesto de carga por eventos de caso fortuito o fuerza mayor que impidan la transmisión del mismo”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| 11. Omite transmitir, antes del arribo de la unidad de transporte, transmita en forma incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal, o transmita fuera de los plazos fijados por esta Ley o sus Reglamentos, la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas, perecederas o de las que, por su naturaleza, representen peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles tratamiento especial, si se trata de un transportista aduanero; lo anterior con las salvedades establecidas reglamentariamente. | j) Antes del arribo del medio de transporte, omite transmitir, transmita en forma incompleta o con errores, o transmita fuera de los plazos fijados por la normativa aplicable, la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecederas, o de mercancías que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial. Esta sanción se aplicará por cada unidad de transporte en la que se incumpla esta obligación. |

El presente inciso tiene como base los artículos 103 inciso h) y 234 del RECAUCA:

“Artículo 103. Obligaciones específicas. Además de las obligaciones establecidas por el Código y este Reglamento, los transportistas aduaneros tendrán, entre otras, las siguientes: h) Comunicar a la

aduana, con anticipación al arribo de la unidad de transporte, la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecederas o de las que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial;

“Artículo 234. Transporte de mercancías peligrosas. Las empresas de transporte internacional que trasladen mercancías peligrosas, tales como: explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes y radiactivas, deberán dar aviso sobre las mismas a la Autoridad Aduanera con anticipación al arribo del medio de transporte al territorio aduanero.

En estos casos, la Autoridad Aduanera deberá informar de tal circunstancia a las autoridades competentes a efecto de verificar en forma conjunta que se adopten las medidas de seguridad correspondientes.

Asimismo, el transportista que las hace ingresar está obligado a que los bultos cuenten con la indicación de la naturaleza de tales mercancías. Cuando estas mercancías se trasladen en medios de transporte debidamente autorizados, deberá indicarse en el exterior el código o símbolo que indique la peligrosidad de las mismas de acuerdo con las disposiciones establecidas en la legislación especial e internacional. Este tipo de mercancías podrán ingresarse a instalaciones de un depósito aduanero si reúnen los requisitos y las condiciones necesarias para ubicar o depositar este tipo de mercancías y los auxiliares hayan sido previamente autorizados por la Autoridad Aduanera para esos efectos

Para la realización de la carga, descarga y demás operaciones relacionadas con estas mercancías, se observarán las disposiciones que dicten las autoridades competentes.

Las mercancías a las que se refiere el primer párrafo de este Artículo podrán ser reconocidas en la aduana de destino. En el caso que se necesiten medios especiales para facilitar dicho reconocimiento o cuando la entrega y custodia de las mercancías por la aduana de destino sea peligrosa, podrán entregarse y reconocerse fuera de las instalaciones aduaneras, previa autorización del Servicio Aduanero”.

Se cambia el término “unidad de transporte” dado que lo correcto es decir medio de transporte “nave, aeronave, vagón, entre otras, mientras que la “unidad de transporte” está referido a la unidad contenedora.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| 13. En su calidad de transportista aduanero, no comunique a la autoridad más cercana los accidentes que sufra el vehículo o la unidad de transporte en el transcurso del tránsito aduanero | k) No comunique de inmediato, a las autoridades competentes y a la Autoridad Aduanera más cercana, los accidentes u otras circunstancias constitutivas de caso fortuito o fuerza mayor, ocurridos durante el tránsito; o no impida que las mercancías circulen en condiciones no autorizadas. |

Se procede a realizar el cambio en el orden para llevar continuidad con los sujetos a sancionar. Este tipo fue adecuado a la obligación del artículo 397 del RECAUCA IV al indicar: *“Interrupción de tránsito. En caso de accidentes u otras circunstancias constitutivas de caso fortuito o fuerza mayor, ocurridos durante el tránsito a través del territorio aduanero, el transportista debe impedir que las mercancías circulen en condiciones no autorizadas, por lo que, además de la intervención de las autoridades competentes, estará obligado a informar de inmediato a la Autoridad Aduanera más cercana, a efecto de que adopte las medidas necesarias para la seguridad de la carga”*.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| 23. Como transportista, ingrese a los estacionamientos transitorios unidades de transporte que contengan mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. | l) Como transportista, ingrese a los estacionamientos transitorios unidades de transporte que contengan mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. |

Se mantiene la redacción del inciso vigente, pero se realiza el cambio orden para llevar continuidad con los sujetos a sancionar.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---------------------------|
|----------|---------------------------|

| | |
|--|--|
| | <p>m) En su calidad de transportista aduanero nacional o internacional, transporte mercancías cuya naturaleza difiera entre lo descargado y lo declarado al momento de la recepción del medio de transporte. También cuando en el proceso de reconocimiento físico de mercancías de importación o exportación se determinen diferencias de naturaleza entre lo declarado y lo verificado, en el caso del agente aduanero.</p> |
|--|--|

La propuesta surge a raíz de la problemática que durante mucho tiempo se han encontrado al momento de la recepción o bien cuando se declara dicha mercancía, las cantidades son correctas, pero la naturaleza de éstas no lo es (mercancía no declarada).

Por su parte el artículo 82 de la LGA vigente señala que se debe remitir un denuncia a nivel penal o infraccional, no obstante no se ha definido un tipo infraccional específico que permita cobrar al transportista o agente, según corresponda, por las diferencias encontradas.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|---|
| | <p>n) Cuando en calidad de transportista aduanero exceda de las dos horas a partir del registro de ingreso a los patios de aduana sin haberse sometido a un régimen aduanero, o cuando excede de las dos horas habiéndose autorizado un régimen para la salida del país.</p> |

Con respecto este inciso tiene como objeto de sancionar al transportista por no continuar su tránsito en forma ágil y rápida. Se considera la necesidad de que exista una multa más específica al respecto, para evitar la saturación de unidades de transporte en las aduanas fronterizas, si bien es cierto se cuenta con el artículo 237 inciso b) de la LGA vigente, se considera que el mismo es un tipo muy abierto, y al ser una suspensión, se constituiría en una sanción más gravosa; y en aras de una mayor y efectiva recaudación se sugiere la implementación de una sanción de multa para este tipo de incumplimiento.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| 4. Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y unidades de transporte. | o) Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y unidades de transporte. |

Cambio orden para llevar continuidad con los sujetos a sancionar.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| 7. Como responsable de la recepción, la manipulación, la conservación, el depósito o la custodia de mercancías sujetas al control aduanero, permita que sufran daños, faltantes o pérdidas. | p) Como responsable de la recepción, la manipulación, la conservación, el depósito o la custodia de mercancías sujetas al control aduanero, permita que sufran daños, faltantes, pérdidas o que permitan su salida sin previa autorización de la autoridad aduanera. |

Se procede a realizar el cambio en el orden para llevar continuidad con los sujetos a sancionar, se modifica según artículo 48 inciso e) de la LGA que señala:

“Obligaciones específicas: Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son deberes específicos del depositario aduanero: e) Entregar únicamente con autorización de la autoridad aduanera, las mercancías custodiadas”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| 18. En su calidad de depositario, incumpla su obligación de transmitir en forma anticipada y a posteriori el reacondicionamiento o reembalaje de los bultos, en los términos y las condiciones establecidos en la normativa aduanera, o realice una transmisión incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal. | q) En su calidad de depositario, incumpla su obligación de transmitir en forma anticipada y a posteriori el reacondicionamiento o reembalaje de los bultos, en los términos y las condiciones establecidos en la normativa aduanera, o realice una transmisión incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal |
| 17. Si se trata de un depositario aduanero o de otro auxiliar obligado, no transmita a la autoridad aduanera, en los términos ordenados por esta Ley y sus Reglamentos, le transmita tardíamente o le transmita con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el reporte del inventario de los bultos recibidos una vez finalizada la descarga, incluidas las diferencias que se | r) Si se trata de un depositario aduanero o de otro auxiliar obligado, no transmita a la autoridad aduanera, en los términos ordenados por esta Ley y sus Reglamentos, le transmita tardíamente o le transmita con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el reporte del inventario de los bultos recibidos una vez finalizada la descarga, incluidas las diferencias que se |

| | |
|--|---|
| encuentren entre la cantidad de mercancías, bultos u otros elementos o unidades de transporte manifestados y la cantidad realmente descargada y recibida, ya sean faltantes o sobrantes, los daños u otra irregularidad que se determine | encuentren entre la cantidad de mercancías, bultos u otros elementos o unidades de transporte manifestados y la cantidad realmente descargada y recibida, ya sean faltantes o sobrantes, los daños u otra irregularidad que se determine. |
|--|---|

En ambos incisos se cambió orden para llevar continuidad con los sujetos a sancionar, pero se mantiene la redacción vigente.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| 21. En su calidad de depositario, no concluya la descarga de la unidad de transporte en el plazo fijado por esta Ley y sus Reglamentos. | s) En su calidad de depositario, no ingrese los movimientos de inventario conforme los bultos efectivamente ingresados debidamente pesados y fraccionados o no concluya la descarga de la unidad de transporte en el plazo fijado por esta Ley y sus Reglamentos. |

Cambio de orden para llevar continuidad con el sujeto a sancionar. Por otro lado, esta reforma tendría que ir de la mano con una propuesta de incorporación de un inciso al artículo 48 de la LGA, ya que se considera necesaria para mejorar la gestión aduanera, con el fin de que se declare de manera precisa y exacta los bultos recibidos, razón por la cual, se propone adicionar como obligación de los depositarios aduaneros el: *“registrar los movimientos de inventario conforme con la cantidad de los bultos efectivamente ingresados y pesados; no será aceptable el registro de paletas o similares”*.

Por lo cual se sugiere la presente sanción de multa ante su eventual incumplimiento.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| 15. Omita transmitir, transmita en forma incompleta o transmita con errores que causen perjuicio fiscal a la aduana de control, por vía electrónica, en el plazo y la forma señalados por esta Ley o sus reglamentos, el reporte del ingreso a sus instalaciones y la salida de ellas de vehículos, unidades de transporte y sus cargas, si se trata de un estacionamiento transitorio. | t) Omita transmitir, transmita en forma incompleta o transmita con errores que causen perjuicio fiscal a la aduana de control, por vía electrónica, en el plazo y la forma señalados por esta Ley o sus reglamentos, el reporte del ingreso a sus instalaciones y la salida de ellas de vehículos, unidades de transporte y sus cargas, si se trata de un estacionamiento transitorio. |

Esta propuesta encuentra su justificación en aras de eliminar la cantidad de viajes en estado INI o Sal sin finiquitar; por lo que es necesario desmotivar las prácticas que conllevan a ello. Por tanto, es primordial que se incluya además a otros auxiliares de la función pública aduanera y no solamente enfocar al estacionamiento transitorio como lo hace la norma vigente como por ejemplo al Depositario Aduanero.

Por otro lado, se elimina la referencia al estacionamiento transitorio por cuanto el reporte del ingreso o salida perdió su aplicación ya que el Sistema Informático contiene una aplicación denominada “viaje” que cumple dicho objetivo.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| 22. En su calidad de empresa de entrega rápida, no transmita a la aduana de control el manifiesto de entrega rápida ni cualquier diferencia en cuanto a la cantidad, la naturaleza y el valor de las mercancías declaradas, respecto de lo efectivamente arribado o embarcado. | u) En su calidad de empresa de entrega rápida, no transmita en el plazo establecido por el Servicio Aduanero cualquier diferencia en cuanto a la cantidad, la naturaleza y el valor de las mercancías declaradas, respecto de lo efectivamente arribado o embarcado. |

El anterior cambio se fundamenta en los artículos 147 incisos a) y e), y 568 del RECAUCA IV que señalan lo siguiente:

“Artículo 147: Las empresas de entrega rápida deberán cumplir, entre otros, con los requisitos y obligaciones siguientes:

a) Transmitir anticipadamente el manifiesto de entrega rápida (...)

e) Responder ante la aduana por cualquier diferencia que se produzca en cantidad, naturaleza y valor de las mercancías declaradas respecto de lo efectivamente arribado o embarcado; (...)”

“Artículo 568: Transmisión del manifiesto de entrega rápida. La empresa de entrega rápida o courier deberá transmitir electrónicamente el manifiesto de entrega rápida en forma anticipada al arribo de las mercancías, una vez que se haya transmitido el manifiesto de carga general que contiene la guía aérea consolidada o master consignada a su nombre.

Finalizado el proceso de clasificación o separación de envíos, cuando existan diferencias detectadas en la información declarada en el manifiesto de entrega rápida, la empresa de entrega rápida o courier deberá dentro de un plazo máximo de cinco horas transmitir las correcciones correspondientes y realizar las justificaciones del caso. Cuando las diferencias encontradas sean referentes al peso, cantidad de bultos o descripción de las mercancías, las correcciones deberán realizarse posteriormente a la autorización de la Autoridad Aduanera”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| 19. Si se trata del consolidador de carga internacional o de la empresa de entrega rápida, no transmita, dentro de los plazos y según las condiciones dispuestas en la normativa aduanera, el manifiesto de carga consolidada y los conocimientos de embarque matriz e individualizados en estos, tantos como consignatarios registre el documento, los transmita incompletos o con errores que causen perjuicio fiscal. | v) Como empresa de entrega rápida o desconsolidadora de carga, no transmita de forma anticipada, transmita incompleto o con errores a la autoridad aduanera según las condiciones dispuestas en la normativa aduanera, el manifiesto de entrega rápida o la información del manifiesto de carga consolidada de tantos conocimientos de embarque como consignatarios registre. |

Se ajusta su redacción a efectos de adecuar la sanción a las obligaciones establecidas por el RECAUCA IV en los artículos 152 y 568 del RECAUCA IV; este último fue mencionado en el artículo anterior.

“Artículo 152. Transmisión de manifiesto consolidado o desconsolidado. El transportista deberá entregar al operador de carga consolidada el conocimiento de embarque consolidado, en el cual aparezca como consignatario el consolidador o desconsolidador de carga, en su caso, y transmitir a la Autoridad Aduanera la información relativa a ese conocimiento.

El consolidador o desconsolidador de carga, en su caso, o su representante legal deberá transmitir en forma anticipada, a la Autoridad Aduanera, la información del manifiesto de carga consolidada y entregar copias, cuando el Servicio Aduanero lo requiera, de tantos conocimientos de embarque como consignatarios registre.”

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| 20. En su calidad de consolidador de carga internacional, no transmita a la aduana de control, | w) En su calidad de consolidador de carga internacional, no transmita a la aduana de control, |

| | |
|---|--|
| <p>le transmita en forma tardía o con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal, las diferencias encontradas en la operación de desconsolidación de mercancías efectuada en el depósito fiscal o en otro lugar autorizado, respecto de la documentación que las ampara, dentro del plazo de tres horas hábiles contado a partir de la finalización de la descarga o, en este mismo plazo, no comunique la información de los conocimientos de embarque que se deriven del conocimiento de embarque matriz ni el nombre de los consignatarios.</p> | <p>le transmita en forma tardía o con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal, las diferencias encontradas en la operación de desconsolidación de mercancías efectuada en el depósito fiscal o en otro lugar autorizado, respecto de la documentación que las ampara, dentro del plazo de tres horas hábiles contado a partir de la finalización de la descarga o, en este mismo plazo, no comunique la información de los conocimientos de embarque que se deriven del conocimiento de embarque matriz ni el nombre de los consignatarios.</p> |
| <p>5. Omita avisar las posibles causas, por los medios que autorice la autoridad aduanera, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de pérdidas, hurtos, robos, daños u otra circunstancia que afecte las mercancías bajo su custodia, de cualquier empresa o auxiliar de la función pública aduanera receptora de mercancías.</p> | <p>x) Omita avisar las posibles causas, por los medios que autorice la autoridad aduanera, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de pérdidas, hurtos, robos, daños u otra circunstancia que afecte las mercancías bajo su custodia, de cualquier empresa o auxiliar de la función pública aduanera receptora de mercancías.</p> |
| <p>6. En su calidad de persona física o jurídica, pública o privada que, por cualquier título, reciba, manipule, procese o tenga en custodia mercancías sujetas al control aduanero, incluso las empresas de estiba y autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, se encuentre responsable patrimonial por mercancías que, a pesar de haber sido recibidas, no se hayan encontrado.</p> | <p>y) En su calidad de persona física o jurídica, pública o privada que, por cualquier título, reciba, manipule, procese o tenga en custodia mercancías sujetas al control aduanero, incluso las empresas de estiba y autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, se encuentre responsable patrimonial por mercancías que, a pesar de haber sido recibidas, no se hayan encontrado.</p> |
| <p>12. En su calidad de auxiliar de la función pública, no transmita a la autoridad aduanera o transmita tardíamente, con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el detalle de las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte, realmente descargados o transportados, y las cantidades manifestadas o el detalle de mercancías, bultos u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte o de otra circunstancia que afecte las declaraciones presentadas a la autoridad aduanera o los documentos que las amparan.</p> | <p>z) En su calidad de auxiliar de la función pública, no transmita a la autoridad aduanera o transmita tardíamente, con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el detalle de las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte, realmente descargados o transportados, y las cantidades manifestadas o el detalle de mercancías, bultos u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte o de otra circunstancia que afecte las declaraciones presentadas a la autoridad aduanera o los documentos que las amparan.</p> |

| | |
|---|---|
| 14. Estando obligado, omite transmitir a la autoridad aduanera, en el momento de la recepción de los vehículos y las unidades de transporte, el resultado de la inspección de estos en los términos y las condiciones dispuestas por la presente Ley y sus Reglamentos, o lo transmita en forma tardía, incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal. | aa) Estando obligado, omite transmitir a la autoridad aduanera, en el momento de la recepción de los vehículos y las unidades de transporte, el resultado de la inspección de estos en los términos y las condiciones dispuestos por la presente Ley y sus Reglamentos, o lo transmita en forma tardía, incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal. |
| 16. Como receptor de mercancías, al recibir los bultos no deje constancia, o la deje incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal, de sus actuaciones y registros en la declaración o el documento de ingreso respectivo, donde consigne los datos en la forma, el plazo y las condiciones que esta Ley o sus Reglamentos establecen. | bb) Como receptor de mercancías, al recibir los bultos no deje constancia, o la deje incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal, de sus actuaciones y registros en la declaración o el documento de ingreso respectivo, donde consigne los datos en la forma, el plazo y las condiciones que esta Ley o sus Reglamentos establecen. |
| 24. Omite presentar o transmitir, con la declaración aduanera, cualquiera de los requisitos documentales o la información requerida por esta Ley o sus Reglamentos, para determinar la obligación tributaria aduanera o demostrar el cumplimiento de otros requisitos reguladores del ingreso de mercancías al territorio aduanero o su salida de él. | cc) Omite presentar o transmitir, con la declaración aduanera, cualquiera de los requisitos documentales o la información requerida por esta Ley o sus Reglamentos, para determinar la obligación tributaria aduanera o demostrar el cumplimiento de otros requisitos reguladores del ingreso de mercancías al territorio aduanero o su salida de él. |
| 25. Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal, o los presente tardíamente, salvo si está tipificado con una sanción mayor. | dd) Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal, o los presente tardíamente, salvo si está tipificado con una sanción mayor. |

Se mantiene la redacción que se encuentra vigente de los incisos anteriores; pero se cambia de lugar para llevar orden lógico de los sujetos que se van a sancionar.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| 27. Viole o rompa sellos, precintos o marchamos u otras medidas de seguridad colocadas o que la autoridad aduanera haya dispuesto colocar, en tanto no exista sustracción de mercancías. | 27. Viole o rompa sellos, precintos o marchamos u otras medidas de seguridad colocadas o que la autoridad aduanera haya dispuesto colocar, en tanto no exista sustracción de mercancías. |

Se procede a eliminar el inciso 27) del artículo 236 de la vigente LGA ya que la experiencia permite afirmar que es común la violación de sellos, cintas y dispositivos colocados por la autoridad aduanera, por eso se estima conveniente sancionar con mayor rigurosidad esa falta, se sugiere cambiar la sanción actual, pasando de una sanción de multa a una sanción de suspensión.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| 28. Declare erróneamente los cálculos de conversión de monedas, en tanto no constituya una sanción mayor. | 28. Declare erróneamente los cálculos de conversión de monedas, en tanto no constituya una sanción mayor. |

Se elimina el inciso 28) del artículo 236 de la LGA vigente por considerarse que el mismo no tiene asidero legal debido a que el TICA ya tiene en el sistema los tipos de cambio automatizados.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| 29. Venda u obsequie cualquier clase de mercancías que se encuentren a bordo de vehículos que ingresen en el territorio aduanero, en tanto no constituya una sanción mayor. | 29. Venda u obsequie cualquier clase de mercancías que se encuentren a bordo de vehículos que ingresen en el territorio aduanero, en tanto no constituya una sanción mayor |

Por último, se propone eliminar el inciso 29) del artículo 236 de la LGA vigente por cuanto su comprobación es complicada, y de producirse un faltante por tal situación, la misma esta resguardada a través del supuesto específico del artículo referido a infracciones tributarias aduaneras.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|---|
| | ee) Como responsable de justificar las mercancías sobrantes o faltantes, no pueda demostrar ninguna de estas situaciones conforme la normativa aduanera. |

Para el caso del nuevo inciso se desprende del escenario que los responsables de declarar la mercancía nunca han justificado fehacientemente los sobrante o faltantes y no han tenido una sanción específica para este incumplimiento, por lo que día a día se presentan este tipo errores, y la autoridad

aduanera debe atender las solicitudes y gastar su recurso para determinar si procede la justificación o no y emitir resoluciones de la rectificación de la información declarada.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | <p>ff) Cuando exportador o su representante incumpla con la obligación de transmitir dentro del plazo de cinco días, la confirmación o rectificación de los datos contenidos en la declaración de exportación. Cuando el exportador o su representante se encuentren imposibilitado para cumplir con dicha obligación por demostrarse que su incumplimiento se encuentra supeditado a la rectificación del manifiesto por parte del transportista aduanero, este último será el sujeto sancionado con dicha multa.</p> |

En cuanto a esta propuesta surge con vista de la problemática que actualmente representa la gran cantidad de DUAs de Exportación sin confirmar, y una vez revisada la normativa vigente no existe en forma expresa una regulación de infracción específica de multa, aplicable a los declarantes por la conducta en concreto.

Sin embargo, el Tribunal Aduanero Nacional ha confirmado por varios años la posibilidad de aplicar el artículo 236 inciso 24) de la Ley General de Aduanas, al considerar que la omisión en la transmisión del mensaje de confirmación encuadra en dicho tipo infraccional al referirse que el numeral indica: *“Omitir la presentación o la transmisión de la información requerida por esta Ley o sus Reglamentos, para determinar la obligación tributaria aduanera o demostrar el cumplimiento de otros requisitos reguladores de la salida de las mercancías del territorio aduanero”, toda vez que tratándose de mercancías sometidas al Régimen de Exportación Definitiva, se dispone la obligación del declarante de efectuar la debida confirmación de los datos e información contenida en la declaración presentada al efecto, puesto que lo ahí declarado ha sido considerado como “provisional”.*

Por otro lado, la administración aduanera se enfrenta al problema de que el Tribunal Contencioso Administrativo en el año 2018 emitió sentencia en la que sostiene una posición contraria a la que se ha

trabajado por el TAN, al indicar que la obligación de confirmar la información presentada en la declaración de exportación no se encuentra regulado ni en la Ley ni en el Reglamento.

Es a partir de lo expuesto que se considera oportuno incluir una norma en la LGA que regule la omisión en la transmisión del mensaje de la declaración de exportación.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|--|
| | gg) Como exportador incumpla cualquiera de las obligaciones establecidas en esta ley y su reglamento. |

Al realizar un análisis de las obligaciones que existen como exportador, no se configura en la legislación vigente sanciones para este tipo de incumplimiento.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|--|
| | hh) Quien estando obligado incumpla con inscribirse en los registros solicitados por el Ministerio de Hacienda, mediante ley, reglamento o resolución de alcance general. |

Esta propuesta surge a raíz del incumplimiento de aquellos que deben registrarse ante el Servicio Nacional de Aduanas, como es el caso de la obligación que tienen los importadores habituales de registrarse en el "Registro importadores" según lo que establece en el artículo 246 de la LGA, en este caso en concreto, se concluye que en la legislación vigente no existe una sanción a dicho incumplimiento.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|--|
| | ii) Como persona jurídica no acredite o comunique ante la autoridad aduanera cualquier cambio respecto a sus representantes legales y cualquier otra información suministrada que requiera de su actualización. |

Este supuesto de modificación tiene como fundamento el numeral 21 inciso m) del CAUCA IV:

“Artículo 21. Obligaciones Generales: Los Auxiliares tendrán, entre otras, las obligaciones siguientes:

m) En el caso de personas jurídicas, acreditar y mantener ante el Servicio Aduanero, para todos los efectos, un representante legal o apoderado con facultades de representación suficientes.”

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | <p>jj) Como receptora de mercancías, no brinde las facilidades necesarias al funcionario aduanero que realice el reconocimiento físico de las mercancías custodiadas; incluso, por solicitud suya, deberá permitir la apertura, el agrupamiento y la disposición de los bultos para el reconocimiento, según las disposiciones establecidas por la normativa aduanera.</p> |

Esta sanción proviene del artículo 235 (inciso d) de la LGA vigente, y según el análisis realizado en esta investigación, se considera necesario una sanción de multa más severa por las implicaciones que con lleva.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | <p>kk) Si se trata de estacionamientos transitorios, mantengan unidades de transportes vacías o con mercancías de exportación, en áreas no destinadas, identificadas y rotuladas para tal propósito.</p> |

Se vislumbra que la normativa analizada no hay sanción para este tipo de incumplimiento.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---------------------------|
|----------|---------------------------|

| | |
|--|---|
| | <p>Para las conductas descritas en los incisos r, t, w, z, aa, bb, cuando se demuestre que no hubo perjuicio fiscal, la multa será de un salario base.</p> |
|--|---|

Para concluir con este artículo se propone introducir un último párrafo, la cual surge a partir de que en la actualidad el artículo 236 de la LGA vigente sanciona un conjunto de irregularidades en el tanto se encuentren asociadas a un perjuicio fiscal.

Como por ejemplo, el Servicio Nacional de Aduanas asigna una cantidad importante de recursos para la atención y emisión de resoluciones para corregir y anular declaraciones aduaneras, que se originan de la falta de debido cuidado del declarante, y tienen otro tipo de efectos no arancelarios, que por lo tanto no conllevan a un perjuicio fiscal. En estos casos, estas rectificaciones no conllevan ningún tipo de sanción administrativa, por lo que no se obliga al declarante a tomar medidas internas correctivas.

En aras de solventar dicha situación se propone adicionar un inciso al presente artículo que posibilite sancionar los errores formales que no causen perjuicio fiscal u otros supuestos, con una multa diferenciada un salario base.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| Artículo 236 bis.-Multa de mil pesos centroamericanos. | Artículo 223.-Multa de tres (3) salarios base |
| Será sancionado con una multa de mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional: | Será sancionado con una multa de tres (3) salario base: |

Al igual que el canon anterior se considera necesario el aumento de la sanción de multa, por ello se realiza la denominación a tres salarios base, que aproximadamente constituyen una multa de mil quinientos pesos centroamericanos (equivalentes a dólares).

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| <p>a) Quien antes del arribo de la unidad de transporte, no comunique a la aduana la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecederas o de mercancías que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial. Esta sanción se aplicará por cada unidad de transporte en la que se incumpla esta obligación.</p> | <p>a) Quien antes del arribo de la unidad de transporte, no comunique a la aduana la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecederas o de mercancías que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial. Esta sanción se aplicará por cada unidad de transporte en la que se incumpla esta obligación.</p> |
| <p>b) Quien, como transportista que declara el ingreso a territorio aduanero de las unidades de transporte y sus cargas, no traslade la mercancía caída en abandono al depósito aduanero que designe la aduana de control, dentro del plazo legalmente establecido.</p> | <p>b) Quien, como transportista que declara el ingreso a territorio aduanero de las unidades de transporte y sus cargas, no traslade la mercancía caída en abandono al depósito aduanero que designe la aduana de control, dentro del plazo legalmente establecido.</p> |
| <p>c) El estacionamiento transitorio que permita el ingreso de unidades de transporte con mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas y otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. Esta sanción se aplicará por cada unidad de transporte en la que se incurra en esta conducta.</p> | <p>c) El estacionamiento transitorio que permita el ingreso de unidades de transporte con mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas y otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. Esta sanción se aplicará por cada unidad de transporte en la que se incurra en esta conducta.</p> |

Para esta norma, igualmente se aumentó el monto de la multa a tres salarios bases. En los primeros 3 incisos se mantiene la redacción vigente.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | <p>d) En calidad de importador incumpla la obligación de aportar en las condiciones que la autoridad aduanera requiera expresamente aquella información de trascendencia tributaria aduanera que permita comprobar los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen, valor aduanero de las mercancías o los presente incompletos.</p> |

Si bien es cierto la autoridad aduanera en las atribuciones estipuladas en el artículo 24 de la LGA confiere suficiente potestades para exigir y requerir información al importador, debido a que se considera que para el correcto ejercicio de las funciones fiscalizadoras, es indispensable contar con información que se encuentra en poder de terceros, los cuales ocasionalmente se niegan a entregarla o ni siquiera responden el requerimiento efectuado, con lo cual el órgano fiscalizador se ve imposibilitado a continuar con sus actuaciones.

Esta reforma se considera que debe ir de la mano con una adición de un artículo en el siguiente sentido:
“Suministro de información y documentación: *Las personas físicas o jurídicas sujetas a fiscalización se encuentran obligadas a suministrar la información y documentación de trascendencia tributaria aduanera, en los plazos y en las condiciones que le sea requerida por los órganos fiscalizadores. Asimismo les asiste esa obligación a las personas físicas o jurídicas sobre hechos o actuaciones de terceros, que le consten por mantener relaciones económicas y financieras con ellos. En caso contrario, se iniciarán los procedimientos legales que correspondan.”*

Es así como, la propuesta de reforma pretende establecer sanción a los importadores a los cuales la Autoridad Aduanera ha requerido información y la misma no se ha suministrado sin que medie una justificación.

Cabe indicar que en la actualidad, existe sanción en el artículo 238 inciso h) de la LGA, pero la misma se limita a las personas que ostentan la condición de auxiliares de la función pública aduanera.

Por lo anterior, se propone la creación de una norma infraccional para sancionar el incumplimiento a la obligación del suministro de información para las personas sujetas a fiscalización como es el caso del importador.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | e) Finalizado el tránsito aduanero, omite transmitir la declaración aduanera de ingreso al régimen correspondiente en los plazos establecidos por el Servicio Aduanero. |

Se incluye el tipo especial para casos de regímenes especiales en los que se finaliza el tránsito y el auxiliar no transmite la declaración aduanera de ingreso al régimen.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | f) No lleve, no establezca , no mantenga, no presente o no envíe los registros de sus actos, operaciones y regímenes aduaneros en que intervenga , en la forma y condiciones que establezca la Autoridad Aduanera, los efectúe extemporáneamente o los destruya; o no exhiba los libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros contables , inventarios, estados financieros y cualquier otra información de trascendencia tributaria o aduanera, incluyendo los archivos electrónicos, soportes magnéticos o similares que respalden o contengan esa información. |

Se propone eliminar el artículo 241 inciso d) y e) de la actual Ley General de Aduanas, acumulándolos, para trasladarlos a una sanción de multa; ya que se considera que la sanción de suspensión de un año es muy gravosa para este tipo de incumplimiento.

Lo anterior tiene fundamento en el artículo 21 inciso a) y c) del CAUCA IV, que al efecto establecen:

“Artículo 21. Obligaciones Generales. Los Auxiliares tendrán, entre otras, las obligaciones siguientes:

a) Llevar registros de todos los actos, operaciones y regímenes aduaneros en que intervengan, en la forma y medios establecidos por el Servicio Aduanero; (...)

c) Exhibir, a requerimiento del Servicio Aduanero, los libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros contables y cualquier otra información de trascendencia tributaria o aduanera y los archivos electrónicos, soportes magnéticos o similares que respalden o contengan esa información;(...)”

Se elimina de la redacción las frases: “no realice las inscripciones o los respaldos en los registros”, por el hecho de que esta conducta esta subsumida en la propuesta, en la acción que se indica la forma

de cómo deben de llevarse los registros, mediante resolución de alcance general, y en lo que respecta a *“no los ponga a su disposición cuando se le hayan solicitado en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización”* esto se encuentra regulado y sancionado en otro artículo, sea el 238 inciso h) vigente.

Por otra parte, se elimina la frase *“estando obligado”*, en razón de que todos los auxiliares de la función pública deben observar la conducta contemplada en el vigente artículo 241 inciso e).

Se sustituye la expresión *“libros contables”* por libros de contabilidad, porque técnicamente este es el término correcto. Adicionalmente, se incluye la frase *“así como, los libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros contables, los inventarios, estados financieros y cualquier otra información de trascendencia tributaria o aduanera, incluyendo los archivos electrónicos, soportes magnéticos o similares que respalden o contengan esa información”*.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|--|
| | g) Como depositario aduanero, no mantenga, dentro de la bodega destinada a depósito, un área de al menos doscientos cincuenta metros cuadrados (250 m ²), para el examen previo de las mercancías y/o su verificación física. (Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) |

Se propone eliminar el artículo 237 inciso f) de la actual Ley General de Aduanas, para trasladarlos a una sanción de multa; ya que se considera que la sanción de suspensión de dos días es muy gravosa para este tipo de incumplimiento.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|--|
| | h) Como agente aduanero no mantenga abierta oficina en la jurisdicción de la Aduana en la que está autorizado para prestar sus servicios. |

En relación al inciso h), se considera que tanto la actual LGA en su artículo 35 inciso c) como su Reglamento en el numeral 113, establecen la obligación de los agentes aduaneros de mantener

oficinas abiertas en la jurisdicción de la Aduana en las que prestan sus servicios, sin embargo no está definida una sanción para ese incumplimiento.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|---|
| | i) No transporte las mercancías por las rutas legales autorizadas. |

Se propone cambiar este incumplimiento sancionado en el artículo 238 b) de la LGA vigente, por una multa, al considerar que la misma resulta muy fuerte.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|---|
| | j) Incumpla la obligación de mantener mercancías únicamente en lugares habilitados o autorizados, si se trata de empresas, obligadas a ello. |

Se propone cambiar esta infracción que se contemplaba en inciso c) del artículo 238 de la LGA vigente, a una multa.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|--|
| | k) Incumpla con las obligaciones del mandato otorgado por su comitente en perjuicio de este último o de la autoridad aduanera, o incumpla sus obligaciones sobre la sustitución del mandato, el encargo, la transmisión o la transferencia de derechos. |

Se propone el cambio de una sanción de suspensión de un mes establecida en el inciso d) del actual artículo 239 a una sanción de multa.

Ahora bien, se propone también la modificación de la redacción anterior del inciso, con fundamento en los artículos 86 inc. c) y e), y 92 del RECAUCA, que establecen:

“Artículo 86. Obligaciones específicas. Además de las obligaciones establecidas por el Código y este Reglamento, los agentes aduaneros tendrán, entre otras, las siguientes:

c) *Actuar, personal y habitualmente, en las actividades propias de su función, sin perjuicio de las excepciones legalmente establecidas;*

e) *Representar a su mandante, en forma diligente y con estricto apego al régimen jurídico aduanero”*
(...)

“Artículo 92. Sustitución. Una vez aceptada la declaración de mercancías, el poderdante no podrá sustituir el mandato conferido al agente aduanero, salvo por motivos de fuerza mayor debidamente comprobados y aceptados por la autoridad superior del Servicio Aduanero”.

Aunado a lo anterior encontramos en la Ley General de aduanas vigente 35 inciso a) que indica:

“ARTICULO 35.- Obligaciones específicas: Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son obligaciones específicas de los agentes aduaneros: a) Actuar personalmente en las actividades propias de su función y representar a su mandante, en forma diligente y con estricto apego al régimen jurídico aduanero”.

Sobre el mismo tema 112 del Reglamento a la Ley General de Aduanas establece lo siguiente:

“Artículo 112.-Patrocinio fiel El agente aduanero que actúe en representación de un tercero, deberá desempeñar sus funciones de forma que se garantice el fiel patrocinio de sus intereses, con absoluto respeto al ordenamiento jurídico”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | l) Tratándose de una empresa que opere bajo la modalidad de despacho domiciliario industrial, incumpla las disposiciones del artículo 123 inciso a), o presente con errores y omisiones, la declaración, los documentos o la información. |

Para este caso solamente se traslada de la sanción de suspensión establecida en el artículo 239 inciso e) de la LGA vigente, a una sanción de multa y se mantiene la redacción del inciso anterior.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---------------------------|
|----------|---------------------------|

| | |
|--|---|
| | <p>m) No mantenga acreditado ante la autoridad aduanera el domicilio de sus oficinas en las distintas jurisdicciones en que opere, las traslade o las cierre definitiva o temporalmente sin notificarlo a la autoridad aduanera en forma previa para su respectiva autorización.</p> |
|--|---|

Se propone traslado de una sanción de suspensión de un mes establecida en el artículo 239 inciso g) de la LGA vigente, a una sanción de multa.

Teniendo esta propuesta su fundamento en el artículo 21 inciso l) del CAUCA al indicar:

“Artículo 21. Obligaciones Generales: Los Auxiliares tendrán, entre otras, las obligaciones siguientes:

l) Mantener oficinas en el Estado Parte y comunicar al Servicio Aduanero el cambio de su domicilio fiscal, de sus representantes legales y cualquier otra información suministrada que requiera su actualización”.

Por su parte el RECAUCA también establece en sus artículos 73 y 86 inciso f) lo siguiente:

“Artículo 73. Obligación de reportar cambios. El auxiliar está obligado a comunicar al Servicio Aduanero, cualquier cambio que incida en la veracidad de la información que sobre él contiene el Registro de Auxiliares, incluyendo el de su personal acreditado. En caso de cambio de domicilio fiscal, de las oficinas o instalaciones principales y del representante legal, deberá comunicarlo al Servicio Aduanero. En ambos casos, la comunicación deberá realizarse en un plazo de tres días, contados a partir de la fecha en que se produjo el cambio”.

“Artículo 86. Obligaciones específicas. Además de las obligaciones establecidas por el Código y este Reglamento, los agentes aduaneros tendrán, entre otras, las siguientes: f) Tener oficinas abiertas en el territorio aduanero”.

En la misma línea el Reglamento de la Ley General de Aduanas en su numeral 110, se refiere:

“Exclusividad de representación: El agente aduanero, persona física, debidamente autorizado por el Ministerio, ejercerá la correduría aduanera en forma independiente o representando a un sólo agente aduanero, persona jurídica”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | n) En su calidad de agente aduanero, incumpla el mandato otorgado por su comitente en perjuicio de este último o de la autoridad aduanera. |

La presente redacción de incumplimiento no sufre ninguna modificación de redacción, pero se propone el traslado del artículo 239 inciso h) de la Ley vigente, al establecimiento de una sanción de multa, en vista de que el Tribunal Aduanero Nacional, se pronunciado pocas veces sobre la aplicación de esta infracción, se considera que tendría un mayor efecto disuasivo al sujeto infractor con una multa, en virtud de que la misma se aplica al agente aduanero.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | o) No indique a la Dirección General de Aduanas, bajo declaración jurada, el lugar donde se custodian los documentos originales y la información fijada reglamentariamente, para los regímenes en que intervenga. O que habiéndola indicado, no conserve la documentación en el lugar señalado. |

Se propone el traslado del inciso i) del artículo 239 de la LGA vigente, por lo que esta infracción sería sancionada con una multa, con un mayor carácter disuasivo.

Además, el último párrafo se agrega a partir de la problemática existente para la autoridad aduanera, de llegar a las oficinas de los auxiliares de la función pública, especialmente de los agentes aduaneros,

y no encontrar la documentación en las oficinas registradas ante el SNA, sino que las mismas se encuentran archivadas en otro lugar.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | <p>p) Si se trata de un receptor de mercancía, no lleve los registros de los vehículos ni de las unidades de transporte y sus cargas, ingresados y retirados, según los formatos y las condiciones que establezca la autoridad aduanera.</p> |

Se mantiene la redacción vigente del artículo 241 inciso h), pero se modifica la sanción de suspensión de un año al sujeto infractor, a una multa de tres salarios base.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | <p>Artículo 224.-Multa de cuatro (4) salarios base</p> |
| | <p>Será sancionado con una multa de cuatro (4) salario base:</p> |

En razón a los principios de razonabilidad y proporcionalidad, se plantea trasladar los supuestos contemplados en el artículo 240 de la LGA vigente, de una suspensión de tres meses a una sanción de multa de cuatro salarios base, en virtud de que tiene un mayor efecto disuasivo la sanción de multa para los agentes aduaneros con estos incumplimientos, que una suspensión, para lo cual en algunos procedimientos administrativos sancionatorios elevados al Tribunal Aduanero Nacional, han sido declarados nulos o con lugar, por cuanto del estudio realizado, pudimos determinar que existe un aproximado de ocho sentencias para un periodo del 2009 al 2019, para todos los incisos.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | <p>a) Intervenga en algún despacho aduanero sin la autorización de quien legítimamente puede otorgarla.</p> |

Se mantiene la redacción vigente del artículo 240 inciso a de la Ley.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---|
| | b) Declare incorrectamente a efectos de no cumplir con una regulación no arancelaria que dé lugar al despacho de las mercancías o evada el cumplimiento de dicha regulación. |

Esta propuesta encuentra su fundamento en los artículos 370 inciso g) y 362 inciso c) del RECAUCA.

“Artículo 362. Contenido de la declaración de mercancías al régimen. La declaración de mercancías para el régimen de importación definitiva contendrá además de lo establecido en el Artículo 320 de este Reglamento, lo siguiente: ...c) Identificación de los documentos obligatorios, de acuerdo al presente régimen;

Artículo 370. Declaración. La declaración de mercancías para el régimen de exportación definitiva contendrá además de la información que establece el Artículo 320 de este Reglamento, en lo que fuere aplicable, la siguiente:...g) Identificación de los documentos referidos al cumplimiento de restricciones y regulaciones no arancelarias”.

Aunado a lo anterior, la redacción del inciso vigente no opera de conformidad con la forma en que está dispuesto en el TIC@ para validar los requisitos no arancelarios, por lo que se propone una redacción que se ajusta a los parámetros necesarios.

B) Sanciones de Suspensión

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| ARTICULO 237.- Suspensión de dos días | ARTICULO 225.- Suspensión de dos días |
| Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad | Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad |

| | |
|---|---|
| aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: | aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: |
|---|---|

Se mantiene la sanción de suspensión de dos días hábiles, al considerar que la sanción de suspensión de las actividades aduaneras ya resulta gravosa, por ello no se recomienda el aumento de los períodos establecidos actualmente.

Es más, se considera, que en algunos casos las sanciones de multa tienen un menor impacto para el auxiliar de la función pública, razón por la cual la presente propuesta sugiere que las infracciones de suspensión, sean las que impliquen un incumplimiento más grave, y causen una mayor vulneración al régimen jurídico aduanero.

Por ello, se sugiere además que algunas sanciones de suspensión sean trasladadas a las sanciones de multa, por cuanto son incumplimientos menos graves, que tendrían el mismo efecto disuasivo, pero más efectivo, para la persecución del fin propuesto.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| a) No comunique, en el plazo correspondiente, cualquier irregularidad respecto de las condiciones y el estado de embalajes, sellos o precintos, cuando le corresponda recibir o entregar mercancías, vehículos o unidades de transporte bajo control aduanero. | a) No comunique al Servicio Aduanero inmediatamente y por los medios establecidos, cualquier irregularidad respecto de las condiciones y estados de los embalajes, sellos, precintos y demás medidas de seguridad, de las mercancías y medios de transporte, cuando le corresponda recibir, almacenar, o transportar mercancías, bajo control aduanero. |

La presente modificación se fundamenta en el artículo 21 inciso f) del CAUCA IV, el cual dispone:

“Artículo 21. Obligaciones Generales: Los Auxiliares tendrán, entre otras, las obligaciones siguientes: Comprobar las condiciones y estados de los embalajes, sellos, precintos y demás medidas de seguridad de las mercancías y medios de transporte y comunicar inmediatamente al Servicio Aduanero cualquier irregularidad, cuando les corresponda recibir, almacenar o transportar mercancías”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte | b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. |

Se mantiene la redacción vigente.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| c) Si se trata de un transportista aduanero, no mantenga inscritos los vehículos y las unidades de transporte utilizados en el tránsito aduanero. | c) Si se trata de un transportista aduanero, no mantenga inscritos los vehículos y las unidades de transporte utilizados en el tránsito aduanero; transporte mercancías sujetas a control aduanero en vehículos o unidades de transporte sin autorizar o registrar ante el Servicio Nacional de Aduanas, o utilice para el tránsito aduanero de mercancías, vehículos o unidades de transporte que incumplan las condiciones técnicas y de seguridad. |

Se modifica dicho artículo para incluir la obligación de transportar mercancías en unidades de transporte autorizados por el Servicio Nacional de Aduanas. Además, la especificación que las unidades de transporte deben tener las condiciones técnicas y de seguridad para transportar mercancías.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| d) (Nota de Sinalevi: Este inciso fue reformado por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003. No obstante; el numeral 4 aparte i) de la misma ley referida lo derogó) | d) Incumpla la obligación de mantener instalaciones adecuadas para la recepción, la descarga, el depósito, la inspección y el despacho de mercancías, vehículos y unidades de transporte, de acuerdo a las exigencias del Servicio Nacional de Aduanas. |

La presente reforma sugerida tiene como soporte los cánones 154 inciso b), 155 inciso d), y 165 inciso b) del RECAUCA IV:

“Artículo 154. Requisitos y obligaciones específicas. Las empresas de despacho domiciliario deberán cumplir, además de las que se les fijan en este Reglamento, con las obligaciones siguientes: b) Contar con instalaciones adecuadas y autorizadas por el Servicio Aduanero para realizar operaciones de recepción, depósito, inspección y despacho de mercancías;

Artículo 155. Obligaciones adicionales. Las empresas autorizadas para operar despacho domiciliario deberán cumplir con las obligaciones adicionales siguientes: d) Brindar el mantenimiento adecuado a sus instalaciones autorizadas y mantener a disposición de la Autoridad Aduanera el personal y el equipo necesarios para efectuar los reconocimientos y verificaciones de mercancías y declaraciones aduaneras;

Artículo 165. Obligaciones. Además de las obligaciones del Artículo 21 del Código, los operadores económicos autorizados deberán cumplir con las siguientes: b) Tener instalaciones adecuadas de acuerdo a las exigencias del Servicio Aduanero”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| f) Como transportista aduanero utilice, para el tránsito aduanero de mercancías, vehículos o unidades de transporte que incumplan las condiciones técnicas y de seguridad. | e) Como transportista aduanero utilice, para el tránsito aduanero de mercancías, vehículos o unidades de transporte que incumplan las condiciones técnicas y de seguridad. (Así reformado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) = |

En cuanto este inciso, se traslada al inciso c) del mismo artículo unificándolos por tratarse de incumplimientos relacionados.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|----------------------------------|
|-----------------|----------------------------------|

| | |
|---|---|
| g) Como depositario aduanero, no mantenga, dentro de la bodega destinada a depósito, un área de al menos doscientos cincuenta metros cuadrados (250 m ²), para el examen previo de las mercancías y/o su verificación física.(Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | e) Como depositario aduanero, no mantenga, dentro de la bodega destinada a depósito, un área de al menos doscientos cincuenta metros cuadrados (250 m²), para el examen previo de las mercancías y/o su verificación física.(Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003 |
|---|---|

Se propone trasladar esta sanción de suspensión a una sanción de multa, por considerar que el incumplimiento no es tan grave.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|--|
| | e) Viole o rompa sellos, precintos o marchamos u otras medidas de seguridad colocadas o que la autoridad aduanera haya dispuesto colocar, en tanto no exista sustracción de mercancías. |

Respecto al inciso propuesto, la experiencia permite afirmar que es común la violación de sellos, cintas y dispositivos a las unidades de transporte colocados por la autoridad aduanera, por eso se estima conveniente sancionar con mayor rigurosidad esa falta, se sugiere cambiar la sanción actual, pasando de la multa del artículo 236 inciso 27 vigente a una suspensión del artículo 225 de la presente propuesta.

Como parte del fundamento podemos citar para la aplicación de este artículo el 240 párrafo 2° del RECAUCA IV: *“Objeto de la inspección...Entre otras medidas de vigilancia y seguridad, la Autoridad Aduanera podrá ordenar la colocación de los precintos en los bultos o el cierre de bodegas o compartimientos mediante sellos, cerraduras o marchamos. La violación de estos mecanismos de seguridad estará sujeta a las sanciones previstas en la legislación correspondiente”.*

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|---|
| | f) Estando autorizado para realizar un transbordo lo realice en instalaciones distintas a las autorizadas. |

La anterior propuesta surge en aplicación del artículo 274 del RECAUCA IV que regula la figura del trasbordo: *“Intervención de la Autoridad Aduanera. Las operaciones de transbordo siempre requerirán de la intervención de la Autoridad Aduanera, inclusive de otra autoridad competente, cuando corresponda. Las operaciones de transbordo únicamente se podrán realizar en las instalaciones de la aduana correspondiente o en las zonas de operación que autorice el Servicio Aduanero, siempre que cumplan con las condiciones de seguridad y manipulación adecuadas, salvo caso fortuito o de fuerza mayor debidamente comprobados a satisfacción del Servicio Aduanero, que amerite realizar la operación en otra aduana o lugar que para el efecto habilite el mismo.”*

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| En los casos de los incisos b), c), d), f) y g) de este artículo, la suspensión se extenderá hasta que cumpla las respectivas obligaciones. (Así reformado el párrafo anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | En los casos de los incisos b), c), d), f) y g) de este artículo, la suspensión se extenderá hasta que cumpla las respectivas obligaciones. (Así reformado el párrafo anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) |

La justificación de eliminar este último párrafo se centra en que en la práctica la extensión de la suspensión hasta que se cumplan las respectivas obligaciones, en realidad se configura como una sanción perpetua, quebrantando el numeral 40 de nuestra Constitución Pública.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| Artículo 238.- Suspensión de cinco días (*) | Artículo 226.- Suspensión de cinco días. |
| Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: | Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: |

Se mantiene la sanción de suspensión de cinco días hábiles, al considerar que la sanción de suspensión de las actividades aduaneras ya resulta gravosa, por ello no se recomienda el aumento de los períodos establecidos actualmente.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|---------------------------|
|----------|---------------------------|

| | |
|--|--|
| a) Estando obligado, no permita el acceso de la autoridad aduanera a sus instalaciones, zonas de producción, bodegas y registros de costos de producción para la verificación y el reconocimiento correspondientes de las mercancías y su destino final. | a) Estando obligado, no permita el acceso de la autoridad aduanera a sus instalaciones, zonas de producción, bodegas y registros de costos de producción para la verificación y el reconocimiento correspondientes de las mercancías y su destino final. |
|--|--|

Se mantiene de la redacción del presente inciso.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| b) No transporte las mercancías por las rutas legales autorizadas. | b) No transporte las mercancías por las rutas legales autorizadas. |

Se propone el traslado de la presente infracción a una sanción de multa del artículo 222 de la presente propuesta, por tratarse de un incumplimiento de menor impacto.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| c) Incumpla la obligación de mantener mercancías únicamente en lugares habilitados o autorizados, si se trata de empresas, obligadas a ello. | c) Incumpla la obligación de mantener mercancías únicamente en lugares habilitados o autorizados, si se trata de empresas, obligadas a ello. |

Se propone cambiar esta infracción, y trasladarla a una sanción de multa, del artículo 222 de LGA, por cuanto la misma contiene un efecto menor al pretendido por el legislador.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| d) Se niegue injustificadamente a recibir las mercancías enviadas por la autoridad aduanera, si es un depositario. | b) Se niegue injustificadamente a recibir las mercancías enviadas por la autoridad aduanera, si es un depositario. |
| e) Destruya mercancías sin supervisión ni autorización de la autoridad aduanera. | c) Destruya mercancías sin supervisión ni autorización de la autoridad aduanera. |

Estos dos incisos mantienen su redacción vigente, pero cambian su numeración.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| g) Si se trata de depositarios aduaneros, no tomen las medidas necesarias para que las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte puedan permanecer en las áreas habilitadas hasta que la aduana autorice la descarga. | d) Si se trata de depositarios aduaneros o auxiliares de la función pública, receptores de mercancías, no tomen las medidas necesarias para que las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte puedan permanecer en las áreas habilitadas hasta que la aduana autorice la descarga, y no proporcione el servicio de recepción de vehículos y unidades de transporte, en los términos y las condiciones establecidas en la normativa aduanera. |

Se funciona el inciso 238 g) y 239 inciso j) de la LGA vigente, para ampliar y modificar a los sujetos infractores, debido a que se contemplaban sanciones diferentes de cinco días y un mes respectivamente, teniendo básicamente el mismo incumplimiento.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| h) Incumpla la obligación de aportar, en las condiciones y los plazos que la autoridad aduanera requiera expresamente, la documentación de trascendencia tributaria y aduanera que se le solicite. | e) Incumpla la obligación de aportar, en las condiciones y los plazos que la autoridad aduanera requiera expresamente, la documentación de trascendencia tributaria y aduanera que se le solicite. |

Para el anterior inciso se mantiene su redacción y aplicación, solamente se cambia numeración.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | f) Como depositario aduanero realice o permita actividades para las cuales no ha sido autorizado. |

Dicha propuesta, tiene su fundamento por cuanto, se ha determinado que los depositarios aduaneros desarrollan actividades que no son autorizadas por la Autoridad Aduanera, razón por la que se considera que en procura del control aduanero, se requiere una sanción para este tipo de incumplimiento.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|---|
| | g) En su condición de depositario aduanero permita que mercancías bajo el régimen de depósito aduanero, sean trasladadas a instalaciones de otro depositario sin autorización previa de la autoridad aduanera. |

Con fundamento en el artículo 495 del RECAUCA IV: *“Artículo 495. Traslados de mercancías entre depósitos aduaneros. Cuando se realicen traslados entre depositarios aduaneros de mercancías que permanecen bajo el régimen de depósito aduanero, será necesaria la autorización del Servicio Aduanero. En todo caso el plazo de permanencia de las mercancías, empieza a contar a partir de la fecha en que las mercancías se ingresaron al primer depósito aduanero”.*

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| En los casos de los incisos a), c), d), e), f), g) y h) de este artículo, la suspensión se extenderá hasta que cumpla las respectivas obligaciones. | En los casos de los incisos a), c), d), e), f), g) y h) de este artículo, la suspensión se extenderá hasta que cumpla las respectivas obligaciones |

La justificación de eliminar este último párrafo se centra en que en la práctica la extensión de la suspensión hasta que se cumplan las respectivas obligaciones, en realidad se configura como una sanción perpetua, quebrantando el numeral 40 de nuestra Constitución Pública.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| ARTICULO 239.- Suspensión de un mes | Artículo 227.- Suspensión de un mes |
| Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: | Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: |

Se mantiene la sanción de suspensión de un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, al considerar que la sanción de suspensión de las actividades aduaneras ya resulta gravosa, por ello no se recomienda el aumento de los períodos establecidos actualmente.

De la misma forma, se sugiere además que algunas sanciones de suspensión sean trasladadas a las sanciones de multa, por cuanto son incumplimientos menos graves, que tendrían el mismo efecto disuasivo, pero más efectivo, para la persecución del fin propuesto.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| a) No conserve o no convierta, por el plazo, en la forma y por los medios establecidos en esta Ley o sus Reglamentos, los documentos ni la información de los regímenes en que ha intervenido o no los haya conservado aun después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa. La sanción será de un mes por cada declaración aduanera y sus anexos respectivos, que no haya sido conservada por el plazo, en la forma y por los medios ordenados en esta Ley o sus Reglamentos, acumulables hasta por un máximo de diez años. | a) No conserve por el plazo, en la forma y por los medios establecidos por la normativa aduanera , los documentos y la información relativa a su gestión , o no los haya conservado aun después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa. La sanción será de un mes por cada declaración aduanera y sus anexos respectivos, acumulables hasta por un máximo de diez años. |

La reforma propuesta tiene su fundamento en el artículo 21 inciso b) del CAUCA IV: “*Artículo 21. Obligaciones Generales: Los Auxiliares tendrán, entre otras, las obligaciones siguientes: b) conservar y mantener a disposición del Servicio Aduanero, los documentos y la información relativa a su gestión, por un plazo de cinco años*” y el artículo 10 del Decreto Ejecutivo 32456 del 29 de junio del 2005 “Implementan nuevo Sistema de Información para el Control Aduanero TIC@, en el Servicio Nacional de Aduanas”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| b) (Derogado por el artículo 4° aparte j) de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | b) (Derogado por el artículo 4° aparte j) de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) |

| | |
|---|---|
| c) Estando autorizado para depositar, transportar o declarar el tránsito de mercancías peligrosas para la salud humana, animal o vegetal o el medio ambiente, no cumpla con las medidas de seguridad fijadas en la legislación o por las autoridades competentes. | b) Estando autorizado para depositar, transportar o declarar el tránsito de mercancías peligrosas para la salud humana, animal o vegetal o el medio ambiente, no cumpla con las medidas de seguridad fijadas en la legislación o por las autoridades competentes. |
|---|---|

Únicamente se cambia numeración.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| d) Como agente aduanero, incumpla sus obligaciones sobre la sustitución del mandato, el encargo, la transmisión o la transferencia de derechos. | d) Como agente aduanero, incumpla sus obligaciones sobre la sustitución del mandato, el encargo, la transmisión o la transferencia de derechos. |

Se elimina como una sanción de suspensión y se traslada a una sanción de multa.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| e) Tratándose de una empresa que opere bajo la modalidad de despacho domiciliario industrial, incumpla las disposiciones del artículo 123 inciso a), o presente con errores y omisiones, la declaración, los documentos o la información. | e) Tratándose de una empresa que opere bajo la modalidad de despacho domiciliario industrial, incumpla las disposiciones del artículo 123 inciso a), o presente con errores y omisiones, la declaración, los documentos o la información |

Se elimina como una sanción de suspensión y se traslada a una sanción de multa.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| f) (Derogado por el artículo 4° aparte j) de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | |
| g) Estando obligado a acreditar ante la autoridad aduanera el domicilio de sus oficinas centrales o sucursales, las traslade o las cierre sin notificarlo previamente a esa autoridad. | g) Estando obligado a acreditar ante la autoridad aduanera el domicilio de sus oficinas centrales o sucursales, las traslade o las cierre sin notificarlo previamente a esa autoridad. |

Igual al anterior, se elimina como una sanción de suspensión y se traslada a una sanción de multa.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| h) En su calidad de agente aduanero, incumpla el mandato otorgado por su comitente en perjuicio de este último o de la autoridad aduanera. | h) En su calidad de agente aduanero, incumpla el mandato otorgado por su comitente en perjuicio de este último o de la autoridad aduanera. |

Igual al anterior, se elimina como una sanción de suspensión y se traslada a una sanción de multa.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| i) No indique a la Dirección General de Aduanas, bajo declaración jurada rendida ante notario público, el lugar donde se custodian los documentos originales y la información fijados reglamentariamente, para los regímenes en que intervenga. | f) No indique a la Dirección General de Aduanas, bajo declaración jurada, el lugar donde se custodian los documentos originales y la información fijada reglamentariamente, para los regímenes en que intervenga. O que habiéndola indicado, no conserve la documentación en el lugar señalado. |

Se elimina como una sanción de suspensión y se traslada a una sanción de multa.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| j) Si se trata de un receptor de mercancía, no proporcione el servicio de recepción de vehículos y unidades de transporte, en los términos y las condiciones establecidas en esta Ley o sus Reglamentos. | j) Si se trata de un receptor de mercancía, no proporcione el servicio de recepción de vehículos y unidades de transporte, en los términos y las condiciones establecidas en esta Ley o sus Reglamentos. |

Igual al anterior, se elimina como una sanción de suspensión y se traslada a una sanción de multa.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| k) En calidad de depositario aduanero preste servicios complementarios sin autorización de la autoridad aduanera. | c) En calidad de depositario aduanero preste servicios complementarios sin autorización de la autoridad aduanera. |

Para este inciso solamente se cambia numeración.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | d) En su calidad de auxiliar de la función pública aduanera incumpla las medidas cautelares dispuestas por la autoridad aduanera. |

Esta reforma encuentra su motivación en la necesidad de establecer la obligación de que los auxiliares de la función pública aduanera acaten las medidas cautelares que disponga la autoridad aduanera, asimismo contar con la posibilidad legal de sancionar los incumplimientos que se den. La experiencia en esta materia, permite afirmar que existe un alto grado de incumplimiento de las disposiciones de este tipo, por lo que es necesario establecer una sanción específica para esa situación, razón por la que se considera que la presente debe ir de la mano con una reforma del artículo 30 de la LGA en el que se incluya un inciso que mencione lo siguiente: "*X) Acatar las medidas cautelares dispuestas por las autoridades aduaneras*".

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | e) El transportista aduanero que vencido el plazo establecido para la finalización de la operación de traslado o tránsito aduanero, no entregue el medio de transporte y sus cargas en el lugar autorizado por la autoridad aduanera, lo anterior sin perjuicio del cobro de los tributos dejados de percibir. Si las mercancías que se pretenden importar se encontraren dentro de la categoría de prohibidas se aplicará además el comiso de las mismas. |

A lo largo de los años, el Servicio Nacional de Aduanas se ha encontrado con la problemática del incumplimiento del cierre de viajes por parte de los transportistas aduaneros en el cual el control aduanero queda al descubierto, ya que no existe una norma que sancione esta acción específica; generando crítica tanto a nivel nacional como nivel regional. A partir de lo anterior este proyecto se crea a efectos de tratar de buscar una solución a todos los tránsitos o traslados que en "aparición" nunca llegan a su lugar de destino o no efectúa el trámite para el cierre de los viajes.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| En los casos de los incisos a), c), e), g), h), i) y j) de este artículo, la suspensión se extenderá hasta que cumpla las respectivas obligaciones. (Así reformado el párrafo anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | En los casos de los incisos a), c), e), g), h), i) y j) de este artículo, la suspensión se extenderá hasta que cumpla las respectivas obligaciones. (Así reformado el párrafo anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) |

La justificación de eliminar este último párrafo se centra en que en la práctica la extensión de la suspensión hasta que se cumplan las respectivas obligaciones, en realidad se configura como una sanción perpetua, quebrantando el numeral 40 nuestra Constitución Pública.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| ARTICULO 240.- Suspensión de tres meses | ARTICULO 228 Suspensión de tres meses |
| Será suspendido por tres meses del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el agente aduanero que: | Será suspendido por tres meses del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el agente aduanero que: |

Se elimina la suspensión de tres meses, y la mayoría de incisos son trasladados a una sanción de multa de cuatro salarios base, por cuanto se considera que la sanción de suspensión de tres meses, es gravosa y además ha sido poco analizada por el Tribunal Aduanero Nacional.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| a) Intervenga en algún despacho aduanero sin la autorización de quien legítimamente puede otorgarla. | a) Intervenga en algún despacho aduanero sin la autorización de quien legítimamente puede otorgarla. |
| b) (Derogado por el artículo 4° aparte k) de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | - |

Se traslada el inciso de este artículo a una sanción de multa de cuatro salarios base.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|----------------------------------|
| | |

| | |
|--|---|
| c) Omita declarar o declare con inexactitud alguna información que produzca una diferencia superior al veinte por ciento (20%) entre el monto de los derechos contra prácticas desleales de comercio internacional o salvaguardias y los que debieron declararse o pagarse, cuando los declarados o pagados sean inferiores a los debidos. | c) Omita declarar o declare con inexactitud alguna información que produzca una diferencia superior al veinte por ciento (20%) entre el monto de los derechos contra prácticas desleales de comercio internacional o salvaguardias y los que debieron declararse o pagarse, cuando los declarados o pagados sean inferiores a los debidos. |
|--|---|

Se elimina por cuanto la sanción es sumamente confusa y de difícil aplicación; máxime que cuando lo desplegado por el posible infractor es un perjuicio al fisco, que se constituye como una infracción tributaria aduanera sancionable con multa equivalente 2 veces el monto de los impuestos dejados de percibir.

Además se puede determinar que el Tribunal Aduanero Nacional en los últimos 10 años no se ha pronunciado al respecto, por lo que podemos inferir que a nivel de superior jerárquico no se ha sancionado según este inciso.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| d) Haga constar el cumplimiento de una regulación no arancelaria que dé lugar al despacho de las mercancías sin haberse cumplido realmente el requisito. | Haga constar el cumplimiento de una regulación no arancelaria que dé lugar al despacho de las mercancías sin haberse cumplido realmente el requisito |

Al igual al anterior, se traslada a una sanción de multa de cuatro salarios base.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| ARTICULO 241.- Suspensión de un año | Artículo 228.- Suspensión de seis meses |
| Será suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: | Será suspendido por seis meses del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: |

En razón del principio de razonabilidad y proporcionalidad se considera necesario una reducción en la sanción de suspensión de un año a seis meses, valorando que en caso de aquel auxiliar que sea sancionado con una suspensión de un año, prácticamente se le coarta la posibilidad de seguir operando y son muy graves las implicaciones económicas, sociales y laborales que se pueden generar; por ejemplo si se sanciona un depositario aduanero este debe cerrar sus instalaciones provocando despidos entre otras problemáticas.

Aunado a lo anterior, el Tribunal Aduanero Nacional cuando recibe para análisis alguna de las infracciones del artículo 241 de la LGA vigente evita pronunciarse en sus resoluciones sobre el fondo del asunto y por lo general anula por cuestiones de forma.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| a) Permita que, al amparo de su autorización, actúe, directa o indirectamente, un agente aduanero que esté suspendido de su ejercicio o un tercero, cualquiera sea su carácter, si se trata de un agente aduanero. | a) Permita que, al amparo de su autorización, actúe, directa o indirectamente realizando actividades aduaneras, un auxiliar de la función pública, que esté suspendido de su ejercicio o un tercero, cualquiera sea su carácter. |

Esta reforma debe ir de la mano con la propuesta de modificación al artículo 30 incorporando un inciso que indique lo siguiente: *"Evitar que, al amparo de su autorización, terceros sean personas físicas o jurídicas o auxiliares de la función pública que estén suspendidos de su ejercicio actúen directa o indirectamente realizando actividades aduaneras"* lo anterior dado que en la actualidad es una práctica común que personas físicas y jurídicas que no poseen la condición de auxiliares de la función pública aduanera realicen "actividades aduaneras" sin la respectiva autorización por parte de la DGA, tal es el caso de los llamados "paqueteros o encomenderos"; servicios que generan graves consecuencias tanto para los usuarios que no tienen seguridad jurídica de la relación contractual, los auxiliares debidamente inscritos: ya que estos deben cumplir con una serie de requisitos y obligaciones como es el caso de la caución rendida y para la autoridad aduanera esta situación genera problemas en la evasión fiscal y el control aduanero.

La prestación de esos servicios se da en ocasiones al amparo del consentimiento de auxiliares, por lo que es necesario contar con sanciones para el tercero y para el auxiliar que lo permite, autoriza o facilita.

La redacción del actual artículo 241 de la LGA, resulta insuficiente porque solo cubre al agente aduanero, siendo que es habitual que empresas ofrezcan servicios de consolidación y des consolidación, entrega rápida, entre otros.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| b) Omite declarar o declare con inexactitudes alguna información que dé lugar al despacho de mercancías de importación o exportación prohibida, si se trata de un agente aduanero. | b) Omite declarar o declare con inexactitud alguna información que dé lugar al despacho de mercancías de importación o exportación prohibida. |

Se elimina la especialidad del tipo en la redacción, específicamente: “*si se trata de un agente aduanero*” por cuanto, quien realiza la declaración aduanera podría ser un transportista aduanero, agentes aduaneros o empresas acogidas a alguno de los regímenes suspensivos, razón por la que se mantiene la redacción para tutelar todos aquellos casos que se puedan presentar en el quehacer aduanero; como es el caso de la importación de llantas usadas que podrían estar haciendo su ingreso como llantas nuevas.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| c) Deje de cumplir algún requisito para actuar como auxiliar de la función pública aduanera por más de tres meses, sin causa justificada. En este caso, la suspensión se extenderá hasta tanto no cumpla con las respectivas obligaciones. | e) Deje de cumplir algún requisito para actuar como auxiliar de la función pública aduanera por más de tres meses, sin causa justificada. En este caso, la suspensión se extenderá hasta tanto no cumpla con las respectivas obligaciones. |

A nuestro criterio esto no debe sancionarse como suspensión del auxiliar de la función pública, debería quedar plasmado dentro de las causales de inhabilitación “por incumplimiento de requisitos formales para operar”.

La LGA no contiene un artículo que haga referencia específica a la inhabilitación, a pesar de que en forma general el artículo 29 párrafo 2 dispone: *"luego de haber sido autorizado deje de cumplir un requisito general o específico no podrá operar como tal, hasta que demuestre haber subsanado el incumpliendo"*, por lo que considera necesario confeccionar una propuesta de artículo que contemple que una vez transcurrido cierto plazo si no se mantiene el cumplimiento de los requisitos para la autorización como auxiliar de la función pública, dicha conducta será causal de revocatoria de su autorización para el ejercicio de su actividad aduanera.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| d) No lleve los registros de sus actuaciones en la forma y condiciones que establezca la autoridad aduanera; no realice las inscripciones o los respaldos en los registros, los efectúe extemporáneamente, los destruya o no los ponga a su disposición cuando se le hayan solicitado en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización. | d) No lleve los registros de sus actuaciones en la forma y condiciones que establezca la autoridad aduanera; no realice las inscripciones o los respaldos en los registros, los efectúe extemporáneamente, los destruya o no los ponga a su disposición cuando se le hayan solicitado en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización. |

Se elimina por cuanto la sanción es sumamente severa para el tipo de incumplimiento que corresponde, por lo que se traslada al artículo 223 propuesto.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| e) Estando obligado, no mantenga, no presente o no envíe los registros de todas sus actuaciones y operaciones ante el Servicio Nacional de Aduanas, así como los inventarios, estados financieros e informes sobre su gestión o sobre las mercancías admitidas importadas, exportadas, reimportadas, reexportadas, recibidas, depositadas, retiradas, vendidas u objeto de otras operaciones, o sobre el uso o | e) Estando obligado, no mantenga, no presente o no envíe los registros de todas sus actuaciones y operaciones ante el Servicio Nacional de Aduanas, así como los inventarios, estados financieros e informes sobre su gestión o sobre las mercancías admitidas importadas, exportadas, reimportadas, reexportadas, recibidas, depositadas, retiradas, vendidas u objeto de otras operaciones, o sobre el uso o |

| | |
|---|--|
| destino de las mercancías beneficiadas con exención o con franquicia o que hayan ingresado libres de tributos, o lo efectúe por medios o formatos no autorizados. (Así reformado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | destino de las mercancías beneficiadas con exención o con franquicia o que hayan ingresado libres de tributos, o lo efectúe por medios o formatos no autorizados. (Así reformado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) |
| d) No lleve los registros de sus actuaciones en la forma y condiciones que establezca la autoridad aduanera; no realice las inscripciones o los respaldos en los registros, los efectúe extemporáneamente, los destruya o no los ponga a su disposición cuando se le hayan solicitado en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización. | No lleve, no establezca, no mantenga, no presente o no envíe los registros de sus actos, operaciones y regímenes aduaneros en que intervenga, en la forma y condiciones que establezca la Autoridad Aduanera, los efectúe extemporáneamente o los destruya; o no exhiba los libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros contables, inventarios, estados financieros y cualquier otra información de trascendencia tributaria o aduanera, incluyendo los archivos electrónicos, soportes magnéticos o similares que respalden o contengan esa información. |

De estos dos incisos se redacta uno solo para poder eliminarlo, por cuanto la sanción es sumamente severa para el tipo de incumplimiento, por lo que se traslada al artículo 223 de la presente propuesta, que establece una sanción de multa de tres salarios base.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| f) Entorpezca o no permita la inspección aduanera de las mercancías, los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas o la verificación de los documentos o autorizaciones que los amparen. | c) Entorpezca o no permita la inspección aduanera de las mercancías, los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas o la verificación de los documentos o autorizaciones que los amparen. |

Se mantiene su redacción y se modifica solamente su numeración.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|----------------------------------|
|-----------------|----------------------------------|

| | |
|--|---|
| g) En su calidad de agente aduanero persona física, no ejerza la correduría aduanera en forma independiente o represente a más de un agente aduanero persona jurídica, salvo las excepciones reguladas por reglamento (Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | g) En su calidad de agente aduanero persona física, no ejerza la correduría aduanera en forma independiente o represente a más de un agente aduanero persona jurídica, salvo las excepciones reguladas por reglamento (Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) |
|--|---|

Se propone eliminarlo ya que se considera, que el mismo perdió su objetivo, en virtud de que actualmente el Sistema informático TICA posee un control que impide a los agentes aduaneros, realizar actividades aduaneras en más de una Agencia de Aduanas.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| h) Si se trata de un receptor de mercancía, no lleve los registros de los vehículos ni de las unidades de transporte y sus cargas, ingresados y retirados, según los formatos y las condiciones que establezca la autoridad aduanera (Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | Si se trata de un receptor de mercancía, no lleve los registros de los vehículos ni de las unidades de transporte y sus cargas, ingresados y retirados, según los formatos y las condiciones que establezca la autoridad aduanera (Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) |

Se traslada a una sanción de multa de tres salarios base, para llevar continuidad con la obligación de “no llevar registros”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| i) Habiendo sido sancionado por la comisión de la falta tipificada en el inciso h) del artículo 238 de esta Ley, reincida en dicha conducta. (Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | i) Habiendo sido sancionado por la comisión de la falta tipificada en el inciso h) del artículo 238 de esta Ley, reincida en dicha conducta. |

Se tutela la reincidencia, y la sanción se hace extensiva en el plazo. La justificación de eliminar este último párrafo se centra en que en la práctica ha permitido que se utilice como una sanción perpetua., según el principio resguardado en el numeral 40 de la Constitución Política.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | Artículo 229. Sobre la aplicación de la sanción de suspensión: |
| | <p>Se entenderá que el Auxiliar de la Función Pública, estará suspendido para realizar las siguientes operaciones aduaneras:</p> <p>a) Para el caso del Agente Aduanero: No podrá transmitir nuevas declaraciones aduaneras de ningún tipo de régimen, pero estará obligado con su mandante a concluir las operaciones de declaraciones aduaneras previamente transmitidas, como atender la verificación física, trámites pendientes con instituciones, y aquellas establezca la autoridad aduanera mediante acto administrativo.</p> <p>b) Para el caso de Depositario Aduanero: No podrá realizar nuevos ingresos de mercancía (cargas de inventario), ni descargas de mercancías, salvo que hayan ingresado previo a la aplicación de la suspensión. Dicho Depositario no podrá ser punto de destino para viajes o tránsitos aduaneros. Podrá realizar salidas de mercancías (descargas de inventarios) siempre y cuando la misma haya ingresado de previo al inicio de la suspensión.</p> <p>c) Para el caso de Transportista Terrestre: No podrá realizar tránsitos de mercancías, y no podrá realizar declaraciones aduaneras de tránsito.</p> <p>d) Para el caso de Transportista Aéreo y Transportista Naviero: No podrá generar guías o manifiestos.</p> <p>e) Para el caso de Estacionamientos Transitorios: No podrá ingresar en sus instalaciones unidades de transporte, sin perjuicio de que puedan concluirse y realizar salidas o movimientos de unidades que previamente hayan ingresado a las respectivas instalaciones, antes del inicio del periodo de suspensión.</p> <p>f) Para el caso de Consolidador de Carga: No podrá ser punto de partida para exportaciones, por encontrarse la ubicación suspendida.</p> |

| | |
|--|---|
| | <p>g) Para el caso de las empresas de Zona Franca y Perfeccionamiento Activo: No podrán declarar declaraciones aduaneras de Exportación e Importación, ni internamiento al régimen. Además no podrá ser ubicación para fines de viaje, por encontrarse suspendido.</p> <p>h) Para el caso del Despacho Domiciliario: No podrán ser punto de destino, por cuanto el mismo se encuentra suspendido.</p> |
|--|---|

En la actualidad se presenta la problemática que la autoridad aduanera no ha emitido un criterio sólido sobre la aplicación de la sanción de suspensión para cada uno de los Auxiliares de la función pública por cuanto cada uno de estos realizan actividades aduaneras diferentes, y el frase utilizada en los actos administrativos efectuados por la DGA al indicar “el auxiliar no podrá iniciar operaciones nuevas, sino solamente concluir las iniciadas” no se puede aplicar de igual manera para todos los auxiliares sancionados; por lo que se sugiere establecer una regulación concreta sobre las actividades que no serán permitidas durante de la suspensión.

Sección III: Reforma de la Sección III del Capítulo IV Infracciones Administrativas y Tributarias Aduaneras

Se modifica la Sección III del actual Capítulo IV de la LGA que abarca lo relativo a Infracciones Tributarias Aduaneras.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| | CAPITULO III |
| | INFRACCIONES TRIBUTARIAS ADUANERAS |
| Artículo 242.-Infracción Tributaria Aduanera: | Artículo 230.-Infracción Tributaria Aduanera: |
| Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa de dos veces los tributos dejados de percibir, toda acción u omisión que signifique una vulneración del régimen jurídico aduanero que cause un perjuicio fiscal superior a quinientos pesos centroamericanos y no constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera. | Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa de dos veces los tributos dejados de percibir, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera que vulnere el régimen jurídico aduanero causando perjuicio fiscal superior a quinientos pesos centroamericanos y no constituya delito. |

En la actualidad el artículo 242 vigente no contempla el sujeto infractor, lo que ha hecho que la administración se dirija únicamente contra el auxiliar de la función pública y no contra el importador de las mercancías, quien en algunos casos como los de valoración aduanera, es éste quien posee la información; recordemos acá que ambos sujetos están cubiertos por la responsabilidad solidaria; en razón de ello se considera necesario la modificación de dicho artículo incluyendo al sujeto infracción sea la persona física o jurídica, **auxiliar o NO**; para que el mismo no caiga en interpretaciones y se utilice sólo para sancionar al auxiliar de la función pública como sucede actualmente.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| Artículo 242 bis.- Otra infracción administrativa: | Artículo 231.- Otra infracción tributaria aduanera: |
| Constituirá infracción tributaria aduanera y serán sancionadas con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, las conductas establecidas en el artículo 211 de esta ley, siempre que el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos | Constituirá infracción tributaria aduanera y serán sancionadas con una multa equivalente a un salario base, las conductas establecidas en el artículo 240 de esta ley, siempre que el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos o su equivalente en |

| | |
|---|---|
| o su equivalente en moneda nacional, aunque con ello no cause perjuicio fiscal y no configure las modalidades de contrabando fraccionado o defraudación fiscal fraccionada. | moneda nacional, aunque con ello no cause perjuicio fiscal. y no configure las modalidades de contrabando fraccionado o defraudación fiscal fraccionada. |
|---|---|

Se modifica el presente artículo, eliminando la modificación que se realizó en noviembre del año 2015, debido a que la misma es de aplicación solamente en aquellos casos que no se configura el delito de contrabando establecido en el artículo 211 de la Ley vigente, y no se propone el fraccionamiento por cuanto la presente multa aplica en el momento de la comisión de la infracción.

Sección IV: Reforma al Capítulo I Delitos Aduaneros; Capítulo II Delitos informáticos y Capítulo III Disposiciones comunes a los delitos.

Se procede a modificar el Capítulo III que se refiera a las **Disposiciones comunes a los delitos**.

| | |
|--------------------------|---------------------------------------|
| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
| CAPITULO III | CAPITULO IV |
| DELITOS ADUANEROS | INFRACCIONES ADUANERAS PENALES |

Como se puede observar se cambia la nomenclatura, conforme al artículo 125 del CAUCA IV: *“Será infracción aduanera penal toda acción u omisión que signifique trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera, constitutiva de delito”*.

A) Disposiciones comunes a las infracciones aduaneras penales

Cambio de orden de articulado para llevar continuidad con los lineamientos de todas las infracciones aduaneras, empezando con las disposiciones generales, infracciones administrativas, infracciones tributarias aduaneras y terminar con las infracciones aduaneras penales, llevando así un orden lógico de la complejidad de las infracciones.

Se procede a indicar en el inicio de esta sección las disposiciones comunes a las infracciones aduaneras penales.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| | Sección I |
| | Disposiciones Comunes a las Infracciones Aduaneras Penales |
| ARTICULO 229.- Competencia | Artículo 232.- Competencia |
| Serán competentes para conocer de los delitos estipulados en la presente ley, los juzgados y tribunales ordinarios en materia penal, salvo que se establezca una jurisdicción especializada en materia penal tributaria. Cuando se desconozca el lugar de introducción de las mercancías objeto de contrabando serán competentes, para conocer de estos delitos, las autoridades judiciales del lugar donde se hayan decomisado las mercancías o, en su defecto, los tribunales de la ciudad de San José. | Serán competentes para conocer de las infracciones aduaneras penales estipulados en la presente ley, los juzgados y tribunales ordinarios en materia penal, salvo que se establezca una jurisdicción especializada en materia penal tributaria. Cuando se desconozca el lugar de introducción de las mercancías objeto de contrabando serán competentes, para conocer de estos delitos, las autoridades judiciales del lugar donde se hayan decomisado las mercancías o, en su defecto, los tribunales de la ciudad de San José. |
| ARTICULO 223.- Relación con delitos tipificados en otras normas tributarias | Artículo 233.- Relación con las infracciones aduaneras penales tipificados en otras normas tributarias |
| Si las conductas tipificadas en esta ley configuran también un delito o una contravención establecidos en la legislación tributaria, se aplicarán las disposiciones especiales de la presente ley siempre que esas conductas se relacionen con el incumplimiento de obligaciones tributarias aduaneras o los deberes frente a la autoridad aduanera | Si las conductas tipificadas en esta ley configuran también las infracciones aduaneras penales o una contravención establecidos en la legislación tributaria, se aplicarán las disposiciones especiales de la presente ley siempre que esas conductas se relacionen con el incumplimiento de obligaciones tributarias aduaneras o los deberes frente a la autoridad aduanera. |
| ARTICULO 224.- Comiso | Artículo 234.- Comiso |
| En los delitos que contempla este Título, se aplicará el comiso de las mercancías objeto o medio del delito y el comiso de los vehículos y las unidades de transporte de cualquier clase con sus accesorios, útiles y aparejos siempre que de conformidad con el Código Penal se hayan utilizado de alguna manera para cometer el delito. | En las infracciones aduaneras penales que contempla este Capítulo , se aplicará el comiso de las mercancías objeto o medio del delito y el comiso de los vehículos y las unidades de transporte de cualquier clase con sus accesorios, útiles y aparejos siempre que de conformidad con el Código Penal se hayan utilizado de alguna manera para cometer el delito. |

| | |
|--|--|
| Artículo 227 bis.- Cobro de tributos cuando exista causa penal pendiente | Artículo 235.- Cobro de tributos cuando exista causa penal pendiente |
| En los supuestos en que la autoridad aduanera estime que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas de delito, deberá presentar la denuncia ante el Ministerio Público y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionador hasta que concluya el proceso penal, en cuyo caso se suspenderá la prescripción del procedimiento sancionatorio. Lo anterior no impide el cobro de los tributos adeudados y sus intereses, de conformidad con el procedimiento administrativo respectivo. | En los supuestos en que la autoridad aduanera estime que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas de infracciones aduaneras penales , deberá presentar la denuncia ante el Ministerio Público y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionador hasta que concluya el proceso penal, en cuyo caso se suspenderá la prescripción del procedimiento sancionatorio. Lo anterior no impide el cobro de los tributos adeudados y sus intereses, de conformidad con el procedimiento administrativo respectivo. |
| ARTICULO 228.- Sanción de la tentativa | Artículo 236.- Sanción de la tentativa |
| En los delitos de contrabando y defraudación fiscal aduanera, la tentativa se sancionará con la pena prevista para el delito consumado. | En las infracciones aduaneras penales de contrabando y defraudación fiscal aduanera, la tentativa se sancionará con la pena prevista para el delito consumado. |

Se mantiene la redacción vigente de la LGA solamente se sugiere modificar la denominación delitos aduaneros a infracciones aduaneras penales.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| ARTICULO 227.- Monto de los tributos evadidos | Artículo 237.- Monto de los tributos evadidos |
| La autoridad aduanera informará, de oficio o a solicitud del Juez que conoce la causa, del monto de los tributos adeudados y sus intereses, según la legislación vigente. Al dictar sentencia definitiva, sea absolutoria, condenatoria o de sobreseimiento, los tribunales, de oficio, se pronunciarán, además, sobre el pago de la obligación tributaria aduanera, sus intereses, multas y otros recargos del imputado y otros responsables tributarios. | La autoridad aduanera informará, de oficio o a solicitud del Juez que conoce la causa, del valor en aduanas de las mercancías , el monto de los tributos dejados de percibir y sus intereses, según la legislación vigente. Al dictar sentencia definitiva, sea absolutoria, condenatoria o de sobreseimiento, el juez penal, de oficio, se pronunciará sobre la aplicación de las sanciones penales al o los imputados, y determinará el monto de las multas, las demás sanciones accesorias, la acción civil por daño social, las costas respectivas, así como la obligación tributaria aduanera y sus intereses, cuando corresponda. |

La propuesta planteada realiza un ajuste en la redacción a efectos de que sea concordante con el texto del vigente artículo 227 bis “Cobro de tributos existiendo causa penal pendiente”.

Se deja abierta la posibilidad de que el juez pueda pronunciarse sobre la Obligación Tributaria Aduanera cuando así lo considere, por ejemplo conciliaciones.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| ARTICULO 226.- Responsabilidad de las personas jurídicas | ARTICULO 238- Responsabilidad de las personas jurídicas |
| <p>Cuando se incurra en un delito por incumplimiento de obligaciones aduaneras de personas jurídicas, responderán del delito y, consiguientemente, se les aplicarán las penas respectivas a los representantes legales, gerentes o administradores responsables del cumplimiento de tales obligaciones; asimismo, a los socios de sociedades de personas o a los directores de sociedades anónimas según corresponda, cuando hayan adoptado las decisiones que impliquen la comisión del delito. Cada uno de los indicados antes, será sancionado de acuerdo con su propia responsabilidad personal. En cualquiera de los delitos contemplados en este título, para establecer la verdad real de la relación tributaria aduanera, el Servicio Nacional de Aduanas, el Ministerio de Hacienda o la autoridad jurisdiccional competente, ante la presencia de fraude aduanero, podrán prescindir de las formas jurídicas que adopte un determinado agente económico nacional o transnacional, individual o bajo el crimen organizado, cuando no corresponda a la realidad de los hechos investigados. El sujeto físico y jurídico que sea en realidad el promovente de la falta tributaria deberá responder, administrativa, civil y penalmente, cuando así proceda.</p> | <p>Cuando se incurra en un delito por incumplimiento de obligaciones aduaneras de personas jurídicas, responderán del delito y, consiguientemente, se les aplicarán las penas respectivas a los representantes legales, gerentes o administradores responsables del cumplimiento de tales obligaciones; asimismo, a los socios de sociedades de personas o a los directores de sociedades anónimas según corresponda, cuando hayan adoptado las decisiones que impliquen la comisión del delito. Cada uno de los indicados antes, será sancionado de acuerdo con su propia responsabilidad personal. En cualquiera de los delitos contemplados en este título, para establecer la verdad real de la relación tributaria aduanera, el Servicio Nacional de Aduanas, el Ministerio de Hacienda o la autoridad jurisdiccional competente, ante la presencia de fraude aduanero, podrán prescindir de las formas jurídicas que adopte un determinado agente económico nacional o transnacional, individual o bajo el crimen organizado, cuando no corresponda a la realidad de los hechos investigados. El sujeto físico y jurídico que sea en realidad el promovente de la falta tributaria deberá responder, administrativa, civil y penalmente, cuando así proceda.</p> |

Se mantiene la redacción vigente.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|--|
| ARTICULO 225.- Sanciones accesorias | Artículo 239- Sanciones accesorias |
| <p>Además de las penas privativas de libertad y multa correspondientes, en los delitos contemplados en este Título, se aplicarán las siguientes sanciones:</p> <p>a) Cuando un empleado público o un auxiliar de la función pública cometa, en perjuicio de la Hacienda Pública, uno o varios de los delitos descritos en los artículos 211, 214, 216 y 216 bis de esta Ley, se le impondrá, además de las penas establecidas para cada delito, la inhabilitación especial de uno a diez años para desempeñarse como funcionario público o como auxiliar de la función pública, o para disfrutar de incentivos aduaneros o beneficios económicos aduaneros. (Así reformado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003)</p> <p>b) Cuando el hecho delictivo se haya cometido utilizando a una persona jurídica o lo hayan cometido personeros, administradores, gerentes o empleados de ella, además de las penas que sean impuestas a cada uno por su participación en los hechos punibles, se impondrá, en la vía correspondiente, una sanción administrativa consistente en multa de tres a cinco veces el monto del valor aduanero de las mercancías, para el caso del contrabando, o en el monto de los tributos dejados de percibir, para el caso de la defraudación fiscal aduanera. Asimismo, la autoridad competente podrá disponer que la empresa no disfrute de incentivos aduaneros ni de beneficios económicos aduaneros por un plazo de uno a diez años.</p> <p>Si el hecho es cometido por los accionistas, personeros, administradores, gerentes o apoderados que ejercen la representación legal de la persona jurídica, o bien por uno de sus empleados, y aquellos consienten su actuar por acción u omisión en forma dolosa, sin que medie caso fortuito ni fuerza mayor, la autoridad judicial le impondrá a la persona jurídica una</p> | <p>Además de las penas privativas de libertad y multas correspondientes a las infracciones aduaneras penales contemplados en este Capítulo, se aplicarán las siguientes sanciones:</p> <p>a) De uno a diez años de inhabilitación para desempeñarse en el ejercicio de cualquier cargo público, cuando un funcionario público sea el que cometa en perjuicio de la Hacienda Pública, una o varios de las infracciones aduaneras penales descritos en los artículos 240, 240 bis 241, 241 bis, 243 de esta Ley.</p> <p>b) De uno a diez años de inhabilitación en el ejercicio de su actividad aduanera y/o para el disfrute de incentivos o beneficios económicos aduaneros cuando proceda, cuando una persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, sea el que cometa en perjuicio de la Hacienda Pública, uno o varias de las infracciones aduaneras penales descritos en los artículos 240, 240 bis, 241, 241 bis, de esta Ley.</p> <p>c) Multa de tres a cinco veces el monto del valor en aduanas de las mercancías cuando alguno de las infracciones aduaneras penales descritos en los artículos 240 y 240 bis, de esta Ley se haya cometido utilizando a una persona jurídica o lo hayan cometido personeros, administradores, gerentes o empleados de ella; lo anterior sin detrimento de las penas que sean impuestas a cada uno por su participación en los hechos punibles. Asimismo, la autoridad competente podrá disponer que la empresa no disfrute de incentivos aduaneros ni de beneficios económicos aduaneros por un plazo de uno a diez años.</p> <p>d) Multa de tres a cinco veces el monto de los tributos dejados de percibir cuando alguno de las infracciones aduaneras penales establecidos en los artículos 241 y 241 bis, se haya cometido utilizando a una persona jurídica o lo hayan cometido personeros, administradores, gerentes o empleados de ella;</p> |

| | |
|---|--|
| <p>sanción de inhabilitación para el ejercicio de la actividad auxiliar aduanera, por un plazo de uno a diez años. Las personas jurídicas responderán solidariamente por las acciones u omisiones que sus representantes realicen en el cumplimiento de sus funciones. (Así reformado el inciso b) anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003)</p> | <p>lo anterior sin detrimento de las penas que sean impuestas a cada uno por su participación en los hechos punibles. Asimismo, la autoridad competente podrá disponer que la empresa no disfrute de incentivos aduaneros ni de beneficios económicos aduaneros por un plazo de uno a diez años.</p> <p>Si el hecho es cometido por los accionistas, personeros, administradores, gerentes o apoderados que ejercen la representación legal de la persona jurídica, o bien por uno de sus empleados, y aquellos consienten su actuar por acción u omisión en forma dolosa, sin que medie caso fortuito ni fuerza mayor, la autoridad judicial le impondrá a la persona jurídica una sanción de inhabilitación para el ejercicio de la actividad auxiliar aduanera, por un plazo de uno a diez años. Las personas jurídicas responderán solidariamente por las acciones u omisiones que sus representantes realicen en el cumplimiento de sus funciones.</p> |
|---|--|

Se considera que el artículo vigente tiene una redacción muy confusa, por lo que se propone su modificación a efectos de darle una mayor claridad a la figura y se incluye en específico para cada caso en concreto las sanciones accesorias. El inciso a) actual se desglosa a efectos de una mejor interpretación en los incisos a) y b) propuestos. El inciso b) actual se desglosa a efectos de una mejor interpretación en los incisos d) y e) propuestos.

B) Se procede a modificar el Capítulo I de Delitos Aduaneros:

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| Capítulo I | Sección II |
| | Infracciones Aduaneras Penales |
| Artículo 211.-Contrabando. | Artículo 240.-Contrabando |
| Será sancionado con una multa de dos veces el monto del valor aduanero de las mercancías objeto de contrabando y con pena de prisión de | Será sancionado con una multa de dos veces el monto del valor aduanero de las mercancías objeto de contrabando y con pena de prisión de |

| | |
|--|---|
| <p>tres a cinco años, cuando el valor aduanero de la mercancía exceda los cinco mil pesos centroamericanos, aunque con ello no cause perjuicio fiscal, quien:</p> <p>a) Introduzca o extraiga, del territorio nacional, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia, eludiendo el control aduanero.</p> <p>b) Transporte, almacene, adquiera, venda, done, oculte, use, dé o reciba en depósito, destruya o transforme, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia introducida al país, eludiendo el control aduanero.</p> <p>c) Entregue, extraiga o facilite la extracción de mercancías del depósito aduanero, de los estacionamientos transitorios o de las zonas portuarias o primarias, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.</p> <p>d) Desvíe de su destino final mercancías que sean movilizadas en tránsito por el territorio nacional para su introducción al mercado nacional, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.</p> <p>e) Sustituya mercancías de las unidades de transporte. El valor aduanero de las mercancías será fijado en sede judicial mediante la determinación que realice la autoridad aduanera, o bien, mediante estimación pericial. Adicionalmente, la autoridad aduanera informará el monto de los tributos adeudados y sus intereses en los términos del artículo 227 de esta ley, referente al tratamiento del monto de los tributos evadidos.</p> | <p>tres a cinco años, cuando el valor aduanero de la mercancía exceda los cinco mil pesos centroamericanos, aunque con ello no cause perjuicio fiscal, quien:</p> <p>a) Introduzca o extraiga, del territorio nacional, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia, eludiendo el control aduanero.</p> <p>b) Transporte, almacene, adquiera, venda, done, oculte, use, dé o reciba en depósito, destruya o transforme, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia introducida al país, eludiendo el control aduanero.</p> <p>c) Entregue, extraiga o facilite la extracción de mercancías del depósito aduanero, de los estacionamientos transitorios o de las zonas portuarias o primarias, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.</p> <p>d) Desvíe de su destino final mercancías que sean movilizadas en tránsito por el territorio nacional para su introducción al mercado nacional, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.</p> <p>e) Sustituya mercancías que se encuentran en depositarios aduaneros, estacionamientos transitorios o de las zonas portuarias o primarias. El valor aduanero de las mercancías será fijado en sede judicial, mediante ayuda pericial y de conformidad con la normativa aplicable.</p> <p>f) Declare ante la autoridad aduanera, mercancías de distinta naturaleza a las consignadas en el manifiesto de carga y sean detectadas al momento del ingreso al régimen de depósito fiscal.</p> <p>El valor aduanero de las mercancías será fijado en sede judicial mediante la determinación que realice la autoridad aduanera, o bien, mediante estimación pericial. Adicionalmente, la autoridad aduanera informará el monto de los tributos adeudados y sus intereses en los términos del artículo 237 de esta ley, referente al tratamiento del monto de los tributos evadidos.</p> |
|--|---|

Se considera importante ampliar las causales de contrabando, con el fin de poder denunciar ante la autoridad competente situaciones que a la fecha no se enmarcan dentro de las causales que actualmente se encuentran reguladas.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| ARTICULO 212.-Agravantes. | ARTICULO 240 bis.-Agravantes. |
| <p>La pena será de cinco a quince años de prisión y la multa equivalente a cuatro veces el monto del valor aduanero de las mercancías, cuando en alguna de las circunstancias expuestas en el artículo 211 de esta ley concorra por lo menos una de las siguientes conductas o situaciones:</p> <p>a) Se perpetre, facilite o evite su descubrimiento, mediante el empleo de violencia o intimidación.</p> <p>b) Se utilice un medio de transporte acondicionado o modificado en su estructura, con la finalidad de transportar mercancías eludiendo el control aduanero.</p> <p>c) Se hagan figurar como destinatarias, en los documentos referentes al despacho de las mercancías, personas físicas o jurídicas a quienes se les haya usurpado su identidad, o personas físicas o jurídicas inexistentes.</p> <p>d) Intervenga, en calidad de autor, instigador o cómplice, un funcionario público en ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.</p> <p>e) Se participe en el financiamiento, por cuenta propia o ajena, para la comisión de delitos aduaneros.</p> <p>f) El autor o partícipe integre un grupo que califique como delincuencia organizada, según la legislación vigente.</p> <p>g) Se trate de productos de interés sanitario o mercancías sujetas a regulación técnica que pongan en riesgo la vida o la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente o la seguridad de la nación.</p> | <p>La pena será de cinco a quince años de prisión y la multa equivalente a cuatro veces el monto del valor aduanero de las mercancías, cuando en alguna de las circunstancias expuestas en el artículo 211 de esta ley concorra por lo menos una de las siguientes conductas o situaciones:</p> <p>a) Se perpetre, facilite o evite su descubrimiento, mediante el empleo de violencia o intimidación.</p> <p>b) Se utilice un medio de transporte acondicionado o modificado en su estructura, con la finalidad de transportar mercancías eludiendo el control aduanero.</p> <p>c) Se hagan figurar como destinatarias, en los documentos referentes al despacho de las mercancías, personas físicas o jurídicas a quienes se les haya usurpado su identidad, o personas físicas o jurídicas inexistentes.</p> <p>d) Intervenga, en calidad de autor, instigador o cómplice, un funcionario público en ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.</p> <p>e) Se participe en el financiamiento, por cuenta propia o ajena, para la comisión de delitos aduaneros.</p> <p>f) El autor o partícipe integre un grupo que califique como delincuencia organizada, según la legislación vigente.</p> <p>g) Se trate de productos de interés sanitario o mercancías sujetas a regulación técnica que pongan en riesgo la vida o la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente o la seguridad de la nación.</p> <p>En el caso del inciso g) se configuraría el delito de contrabando independientemente del valor de la mercancía por lo que no se</p> |

| | |
|--|---|
| | requiere que supere el umbral de los 5 mil pesos centroamericanos. |
|--|---|

Cambio orden para llevar continuidad con los sujetos a sancionar y orden lógico.

Se incluye el último párrafo basados en la Opinión Jurídica de la Procuraduría General de la República N° 1096-2015 que establece *"Respecto al inciso g), cabe mencionar que en principio se incluyó esta nueva modalidad en el texto base del proyecto de ley, indicando que el mismo se configuraría independientemente del valor de la mercadería, ya que la configuración del delito no dependía del umbral de punibilidad sino de la puesta en peligro de otros bienes jurídicos cuya importancia trasciende el aspecto económico, a saber: la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente y la seguridad de la Nación, ya que esas circunstancias obedecen a violación del control aduanero no arancelario sin fines recaudatorios.*

Al plantearse el proyecto sustantivo y modificarse el tipo base del contrabando (configurándose en supuestos que exclusivamente se basan en control arancelario con fines recaudatorios), es dudosa la concreción de un delito de contrabando en modalidad agravada con la descripción efectuada por el inciso g), toda vez que las figuras delictivas agravadas parten del supuesto de cumplir con las exigencias del tipo penal básico, sumado a alguna otra circunstancia que hace más reprochable la conducta, lo cual evidentemente no sucedería en el particular a menos que se supere el umbral de punibilidad, algo que no debería ser necesario en tratándose como se dijo de la protección de bienes jurídicos de mayor entidad".

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| Artículo 213.-Contrabando fraccionado. | Artículo 240 ter.-Contrabando fraccionado. |
| Incorre igualmente en los delitos contemplados en los tipos penales previstos en los dos artículos anteriores y será reprimido con idénticas penas, el que actuando con una misma finalidad realice actividades de contrabando de forma fraccionada, en un solo acto o en diferentes actos, respecto de mercancías con un valor aduanero inferior a los cinco mil pesos | Incorre igualmente en los delitos contemplados en los las infracciones aduaneras penales previstos en los dos artículos anteriores y será reprimido con idénticas penas, el que actuando con una misma finalidad realice actividades de contrabando de forma fraccionada, en un solo acto o en diferentes actos, respecto de mercancías con un valor aduanero inferior a los |

| | |
|--|--|
| centroamericanos, de forma tal que aisladamente hubiesen sido considerados infracciones administrativas. Para determinar la modalidad de contrabando fraccionado, la autoridad judicial podrá considerar los actos realizados por el infractor en los doce meses anteriores al último acto denunciado. El hecho generador se regirá por lo establecido en el artículo 55 de esta ley, para el acto o cada uno de los actos individualmente considerados. | cinco mil pesos centroamericanos, de forma tal que aisladamente hubiesen sido considerados infracciones administrativas. Para determinar la modalidad de contrabando fraccionado, la autoridad judicial podrá considerar los actos realizados por el infractor en los doce meses anteriores al último acto denunciado. El hecho generador se regirá por lo establecido en el artículo 55 de esta ley, para el acto o cada uno de los actos individualmente considerados. |
|--|--|

Se propone eliminar la frase “solo un acto” ya que se considera un error de redacción, debido a que no es el lógico que un contrabando fraccionado se realice en un solo acto; de ser así, se sancionaría según lo que establece la norma de contrabando.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|---|
| Artículo 214.- Defraudación fiscal aduanera. | Artículo 241.- Defraudación fiscal aduanera. |
| Quien, por acción u omisión, valiéndose de astucia, engaño o ardid, de simulación de hechos falsos o de deformación u ocultamiento de hechos verdaderos, utilizados para obtener un beneficio patrimonial para sí o para un tercero, eluda o evada, total o parcialmente, el pago de los tributos, será sancionado con pena de prisión de tres a cinco años y con una multa de dos veces el monto de los tributos dejados de percibir más sus intereses, cuando el monto de los tributos dejados de percibir exceda los cinco mil pesos centroamericanos. El monto de los tributos dejados de percibir será fijado en sede judicial mediante la determinación que realice la autoridad aduanera de acuerdo con lo establecido en el artículo 227 de esta ley, referente al tratamiento del monto de los tributos evadidos, o bien mediante estimación pericial. | Quien, por acción u omisión, valiéndose de astucia, engaño o ardid, de simulación de hechos falsos o de deformación u ocultamiento de hechos verdaderos, utilizados para obtener un beneficio patrimonial para sí o para un tercero, eluda o evada, total o parcialmente, el pago de los tributos, será sancionado con pena de prisión de tres a cinco años y con una multa de dos veces el monto de los tributos dejados de percibir más sus intereses, cuando el monto de los tributos dejados de percibir exceda los cinco mil pesos centroamericanos. El monto de los tributos dejados de percibir será fijado en sede judicial mediante la determinación que realice la autoridad aduanera de acuerdo con lo establecido en el artículo 227 de esta ley, referente al tratamiento del monto de los tributos evadidos, o bien mediante estimación pericial |

Se mantiene redacción del artículo vigente en la LGA.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|----------------------------------|
|-----------------|----------------------------------|

| ARTICULO 215.- Agravantes. | Artículo 241 bis.- Agravantes. |
|--|---|
| <p>La pena será de cinco a quince años de prisión y la multa equivalente a cuatro veces el monto de los tributos dejados de percibir más sus intereses, cuando en alguna de las circunstancias expuestas en el artículo 214 de esta ley concurra por lo menos una de las siguientes conductas o situaciones:</p> <p>a) Intervenga, en calidad de autor, cómplice o instigador, un funcionario público o un auxiliar de la función pública aduanera en el ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.</p> <p>b) Se hagan figurar como destinatarias, en los documentos referentes al despacho de las mercancías, personas físicas o jurídicas a quienes se les haya usurpado su identidad, o personas físicas o jurídicas inexistentes.</p> <p>c) Se perpetre, facilite o evite su descubrimiento, mediante el empleo de violencia o intimidación.</p> <p>d) El autor o participe integre un grupo que califique como delincuencia organizada, según la legislación vigente.</p> <p>e) Se trate de mercancías sujetas a regulación que pongan en riesgo la vida o la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente o la seguridad de la nación.</p> | <p>La pena será de cinco a quince años de prisión y la multa equivalente a cuatro veces el monto de los tributos dejados de percibir más sus intereses, cuando en alguna de las circunstancias expuestas en el artículo 214 de esta ley concurra por lo menos una de las siguientes conductas o situaciones:</p> <p>a) Intervenga, en calidad de autor, cómplice o instigador, un funcionario público o un auxiliar de la función pública aduanera en el ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.</p> <p>b) Se hagan figurar como destinatarias, en los documentos referentes al despacho de las mercancías, personas físicas o jurídicas a quienes se les haya usurpado su identidad, o personas físicas o jurídicas inexistentes.</p> <p>c) Se perpetre, facilite o evite su descubrimiento, mediante el empleo de violencia o intimidación.</p> <p>d) El autor o participe integre un grupo que califique como delincuencia organizada, según la legislación vigente.</p> <p>e) Se trate de mercancías sujetas a regulación que pongan en riesgo la vida o la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente o la seguridad de la nación.</p> <p>En el caso del inciso g) se configuraría el delito de defraudación independientemente del valor de la mercancía por lo que no se requiere que supere el umbral de los 5 mil pesos centroamericanos.</p> |

Se realiza la propuesta por el mismo argumento que el planteado en el artículo de los agravantes de contrabando se incluye el último párrafo basados en la Opinión Jurídica de la Procuraduría General de la República 096-2015.

| | |
|-----------------|----------------------------------|
| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|----------------------------------|

| | |
|---|---|
| Artículo 216.-Defraudación fiscal fraccionada | Artículo 241 ter.-Defraudación fiscal fraccionada. |
| Incorre igualmente en los delitos contemplados en los tipos penales previstos en los dos artículos anteriores y será reprimido con idénticas penas, el que actuando con una misma finalidad, realice actividades de defraudación aduanera de forma fraccionada, en un solo acto o en diferentes actos, en los que el monto de los tributos dejados de percibir en forma individual resulte inferior a los cinco mil pesos centroamericanos, de forma tal que aisladamente hubiesen sido considerados infracciones administrativas. Para determinar la modalidad de defraudación fiscal aduanera fraccionada, la autoridad judicial podrá considerar los actos realizados por el infractor en los doce meses anteriores al último acto denunciado. El hecho generador se regirá por lo establecido en el artículo 55 de esta ley, para el acto o cada uno de los actos individualmente considerados. | Incorre igualmente en los delitos contemplados en los tipos de infracciones penales aduaneras previstos en los dos artículos anteriores y será reprimido con idénticas penas, el que actuando con una misma finalidad, realice actividades de defraudación aduanera de forma fraccionada, en un solo acto o en diferentes actos, en los que el monto de los tributos dejados de percibir en forma individual resulte inferior a los cinco mil pesos centroamericanos, de forma tal que aisladamente hubiesen sido considerados infracciones administrativas. Para determinar la modalidad de defraudación fiscal aduanera fraccionada, la autoridad judicial podrá considerar los actos realizados por el infractor en los doce meses anteriores al último acto denunciado. El hecho generador se regirá por lo establecido en el artículo 55 de esta ley, para el acto o cada uno de los actos individualmente considerados. |

Se mantiene redacción vigente solo se cambia la nomenclatura de las infracciones penales aduaneras y se elimina la frase “en un solo acto”.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|----------|--|
| | <p>Artículo 242.-Ejercicio ilegal de la actividad aduanera. El que ejerciere actividades propias de auxiliar de la función pública aduanera, sin haber obtenido la autorización correspondiente, será reprimido con la sanción establecida en el artículo 315 del Código Penal.</p> |

La reforma se presenta para responder a la actividad de los llamados “paqueteros o encomenderos” ya que se ha demostrado que dichas personas realizan actividades de empresas de entrega rápida sin estar debidamente autorizados o inscritos como tales ante la Dirección General de Aduanas,

incumpliendo con la obligación de rendir la garantía de conformidad con lo establecido en la legislación aduanera vigente.

Ante esta situación se genera inseguridad a los usuarios e incluso se exponen a otro tipo de delitos tanto aduaneros como comunes (estafas, engaños o ardidés).

Para ello la Autoridad Aduanera necesita de un instrumento legal que le permita ejercer un mejor control con el propósito de establecer las responsabilidades administrativas, civiles y penales, correspondientes; ya que en la legislación vigente no existe ningún tipo de sanción administrativa ni penal para este tipo de conductas.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| Artículo 216 bis.-Responsabilidad penal del funcionario público por acción u omisión dolosa. Será sancionado con prisión de tres a diez años el funcionario público que, directa o indirectamente, por acción u omisión dolosa, favorezca, colabore o facilite, en cualquier forma, el incumplimiento de la obligación tributaria aduanera, la inobservancia de los deberes formales del sujeto pasivo, la introducción o extracción de mercancías evadiendo o eludiendo el control aduanero. | Artículo 243.- Responsabilidad penal del funcionario público por acción u omisión dolosa. Será sancionado con prisión de tres a diez años el funcionario público que, directa o indirectamente, por acción u omisión dolosa, favorezca, colabore o facilite, en cualquier forma, el incumplimiento de la obligación tributaria aduanera, la inobservancia de los deberes formales del sujeto pasivo, la introducción o extracción de mercancías evadiendo o eludiendo el control aduanero. |

Se mantiene la redacción vigente y sólo se cambia de numeración.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|---|---|
| SECCION III | SECCION III |
| OTROS DELITOS | Otras Infracciones Aduaneras Penales |
| ARTICULO 217.- Tenencia ilícita de sellos de identificación y otros sistemas de seguridad | Artículo 244.- Tenencia ilícita de sellos de identificación y otros sistemas de seguridad |

| | |
|---|---|
| <p>Será reprimido con pena de seis meses a tres años de prisión quien posea en forma ilícita, trafique o falsifique sellos de identificación, dispositivos u otros sistemas de seguridad, utilizado o autorizado por la autoridad aduanera. Esta sanción se aplicará siempre que el hecho no configure otro delito sancionado con una pena mayor.</p> | <p>Será reprimido con pena de seis meses a tres años de prisión quien posea en forma ilícita, trafique o falsifique sellos de identificación, dispositivos u otros sistemas de seguridad, utilizados o autorizados por la autoridad aduanera. Esta sanción se aplicará siempre que el hecho no configure otro delito sancionado con una pena mayor.</p> |
| <p>ARTICULO 218.- Incumplimiento de medidas de seguridad</p> | <p>ARTICULO 245.- Incumplimiento de medidas de seguridad</p> |
| <p>Será reprimido con pena de tres meses a tres años de prisión, quien:</p> <p>a) Transporte o mantenga, en depósito, mercancías objeto de control aduanero sin los precintos, los sellos ni otros sistemas de seguridad, colocados o autorizados por la autoridad aduanera, rotos o con evidencia de violación.</p> <p>b) Transporte mercancías objeto de control aduanero en unidades de transporte dañadas o que presenten aberturas en compartimientos que, por disposición de la autoridad aduanera, deben mantenerse totalmente cerrados. En cualquiera de las hipótesis de los dos incisos anteriores, la sanción se aplicará siempre que el hecho no configure otro delito sancionado con una pena mayor.</p> | <p>Será reprimido con pena de tres meses a tres años de prisión, quien:</p> <p>a) Transporte o mantenga, en depósito, mercancías objeto de control aduanero sin los precintos, los sellos ni otros sistemas de seguridad, colocados o autorizados por la autoridad aduanera, rotos o con evidencia de violación.</p> <p>b) Transporte mercancías objeto de control aduanero en unidades de transporte dañadas o que presenten aberturas en compartimientos que, por disposición de la autoridad aduanera, deben mantenerse totalmente cerrados. En cualquiera de las hipótesis de los dos incisos anteriores, la sanción se aplicará siempre que el hecho no configure otro delito sancionado con una pena mayor.</p> |
| <p>Artículo 219.-Ocultamiento o destrucción de información.</p> | <p>Artículo 246.-Ocultamiento o destrucción de información.</p> |
| <p>Será reprimido con prisión de uno a cuatro años quien oculte, niegue, altere o no entregue información a la autoridad aduanera, o destruya libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros, mercancías, documentos y otra información de trascendencia tributaria o aduanera, así como sistemas y programas computarizados o soportes magnéticos o similares que respalden o contengan dicha información.</p> | <p>Será reprimido con prisión de uno a cuatro años quien oculte, niegue, altere o no entregue información a la autoridad aduanera, o destruya libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros, mercancías, documentos y otra información de trascendencia tributaria o aduanera, así como sistemas y programas computarizados o soportes magnéticos o similares que respalden o contengan dicha información.</p> |
| <p>Artículo 220.-Incumplimiento de deberes de terceros</p> | <p>Artículo 247.- Incumplimiento de deberes de terceros.</p> |

| | |
|---|---|
| Será reprimido con prisión de tres a cinco años quien, incumpliendo las obligaciones impuestas por la legislación tributaria y aduanera, niegue u oculte información de trascendencia tributaria o aduanera, sobre hechos o actuaciones de terceros, que le consten por mantener relaciones económicas y financieras con ellos, o quien la brinde incompleta o falsa. | Será reprimido con prisión de tres a cinco años quien, incumpliendo las obligaciones impuestas por la legislación tributaria y aduanera, niegue u oculte información de trascendencia tributaria o aduanera, sobre hechos o actuaciones de terceros, que le consten por mantener relaciones económicas y financieras con ellos, o quien la brinde incompleta o falsa. |
|---|---|

Se mantiene la misma redacción que la vigente solo que cambia el orden.

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|-----------------|---|
| | Artículo 248.- Falsedad de la declaración aduanera y otros documentos aduaneros. |
| | Será reprimido con prisión de uno a seis años quien introduzca mercancías en el territorio aduanero nacional mediante una declaración falsa y/o documentos aduaneros falsos relacionados con el régimen, la clasificación, la calidad, el valor, el origen , el peso, la cantidad y/o la medida de tales mercancías o por medio de un pago inferior de tributos a los que legalmente estaba obligado, o ambos. |

Se aumenta la sanción de prisión a efectos de homologar la misma a lo dispuesto en el artículo 366 del Código Penal “Falsificación de documentos públicos y auténticos”.

Además se agrega algunos calificativos para hacer la figura más acorde con las últimas tendencias en materia aduanera.

Aun y cuando este artículo refiere a conductas de engaño o falsedad propia de una defraudación aduanera debe permanecer fuera del articulado de dicha infracción aduanera penal, en razón de perseguir en la vía penal conductas de falsedad sin ningún tipo de umbral de punibilidad pecuniario. (Ejemplo de tema de facturas)

| Ley 7557 | Proyecto de ley propuesto |
|--|--|
| CAPITULO II | Sección IV |
| DELITOS INFORMATICOS | Infracciones Aduaneras Penales Informáticas |
| ARTICULO 221.- Delitos informáticos | ARTICULO 249- Infracciones aduaneras penales informáticas |
| <p>Será reprimido con prisión de uno a tres años quien:</p> <p>a) Acceda, sin la autorización correspondiente y por cualquier medio, a los sistemas informáticos utilizados por el Servicio Nacional de Aduanas.</p> <p>b) Se apodere, copie, destruya, inutilice, altere, facilite, transfiera o tenga en su poder, sin autorización de la autoridad aduanera, cualquier programa de computación y sus bases de datos, utilizados por el Servicio Nacional de Aduanas, siempre que hayan sido declarados de uso restringido por esta autoridad.</p> <p>c) Dañe los componentes materiales o físicos de los aparatos, las máquinas o los accesorios que apoyen el funcionamiento de los sistemas informáticos diseñados para las operaciones del Servicio Nacional de Aduanas, con la finalidad de entorpecerlas u obtener beneficio para sí o para otra persona.</p> <p>d) Facilite el uso del código y la clave de acceso asignados para ingresar en los sistemas informáticos. La pena será de seis meses a un año si el empleo se facilita culposamente.</p> | <p>Será reprimido con prisión de uno a tres años quien:</p> <p>a) Acceda, sin la autorización correspondiente y por cualquier medio, a los sistemas informáticos utilizados por el Servicio Nacional de Aduanas.</p> <p>b) Se apodere, copie, destruya, inutilice, altere, facilite, transfiera o tenga en su poder, sin autorización de la autoridad aduanera, cualquier programa de computación y sus bases de datos, utilizados por el Servicio Nacional de Aduanas, siempre que hayan sido declarados de uso restringido por esta autoridad.</p> <p>c) Dañe los componentes materiales o físicos de los aparatos, las máquinas o los accesorios que apoyen el funcionamiento de los sistemas informáticos diseñados para las operaciones del Servicio Nacional de Aduanas, con la finalidad de entorpecerlas u obtener beneficio para sí o para otra persona.</p> <p>d) Facilite el uso del código y la clave de acceso asignados para ingresar en los sistemas informáticos. La pena será de seis meses a un año si el empleo se facilita culposamente.</p> |
| ARTICULO 222.- Agravante | ARTICULO 249 bis- Agravante |
| <p>La pena será de tres a cinco años cuando, en alguna de las causales del artículo anterior, concorra una de las siguientes circunstancias:a) Intervengan en el hecho tres o más personas, en calidad de autoras.b) Intervenga, en calidad de autor, instigador o cómplice, un funcionario público en ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.</p> | <p>La pena será de tres a cinco años cuando, en alguna de las causales del artículo anterior, concorra una de las siguientes circunstancias:a) Intervengan en el hecho tres o más personas, en calidad de autoras.b) Intervenga, en calidad de autor, instigador o cómplice, un funcionario público en ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.</p> |

Se mantiene igual que la redacción vigente.

Sección V: Proyecto de Ley Reforma a la Ley General de Aduanas, N° 7557 de 20 de octubre de 1995 y sus reformas

ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

PROYECTO DE LEY

**REFORMA A LA LEY GENERAL DE ADUANAS, N.º 7557,
DE 20 DE OCTUBRE DE 1995, Y SUS REFORMAS**

**PODER EJECUTIVO
MINISTERIO DE HACIENDA**

EXPEDIENTE N.º XXX

**DEPARTAMENTO DE SERVICIOS PARLAMENTARIOS
UNIDAD DE PROYECTOS, EXPEDIENTES Y LEYES**

PROYECTO DE LEY

REFORMA A LA LEY GENERAL DE ADUANAS, N° 7557 DE 20 DE OCTUBRE DE 1995, Y SUS REFORMAS

Expediente N°. XXX

La Ley General de Aduanas debe presentar claramente las facultades de la Administración para requerir información y para actuar sobre el incumplimiento del régimen jurídico aduanero y en consecuencia, el sistema sancionador debe ser capaz de desestimular conductas infractoras por parte de los operadores de comercio y los auxiliares de la función pública y ser realmente aplicable.

Hoy presentamos ante los señores diputados y señoras diputadas un elemento clave para dotar a la administración de más instrumentos para combatir el incumplimiento de deberes del contribuyente o administrado y de los auxiliares de la función pública dándole y la evasión, procurando una mayor efectividad al sistema sancionador en su conjunto. Razón por la que se considera que todo el sistema del procedimiento sancionador tributario y aduanero, debe estar construido para promover el cumplimiento correcto y oportuno del régimen jurídico aduanero.

Asimismo, se pretende un aumento de dichas sanciones de multa, en procura de que éstas sean más ejemplarizantes, respondiendo así a los objetivos del derecho administrativo sancionador, pretendiendo con dicho aumento el prevenir la concurrencia de más acciones que vulneren el régimen jurídico aduanero, proyectando además evitar la producción de un daño al control aduanero, y reprimir la producción efectiva de dicho daño.

Se considera necesario brindar todas las facilidades al contribuyente, administrado o incluso al auxiliar de la función pública para cumplir con el régimen jurídico aduanero pero, a la vez, el sistema debe contemplar sanciones diseñadas de manera tal que induzcan a la mayoría de sujetos pasivos de abstenerse de la conducta infractora para lo cual deben tener probabilidades reales de aplicación; de lo contrario, se estaría promoviendo el incumplimiento desde la propia ley.

Las reformas que se proponen en este proyecto, pretenden subsanar algunos problemas actuales de diseño y aplicabilidad del sistema sancionador tributario y aduanero a la vez que se ordenan y se destacan los derechos de los sujetos pasivos para lograr un sano equilibrio entre las potestades de la Administración y los derechos del Administrado.

Asimismo, con el aumento de dichas sanciones de multa, también se pretende, que éstas sean más ejemplarizantes, respondiendo así a los objetivos del derecho administrativo sancionador, procurando con dicho aumento el prevenir la concurrencia de más acciones que vulneren el régimen jurídico aduanero, proyectando además evitar la producción de un daño al control aduanero, y reprimir la producción efectiva de dicho daño.

ARTÍCULO ÚNICO.- Refórmese el Título X de la Ley General de Aduanas, N.º 7557, de 20 de octubre de 1995, y sus reformas, para que se lea de la siguiente manera:

TITULO X

INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS ADUANERAS, INFRACCIONES TRIBUTARIAS ADUANERAS E INFRACCIONES ADUANERAS PENALES

CAPITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 211.- Competencia. La Administración Aduanera será el órgano competente para imponer las sanciones por infracciones administrativas y tributarias aduaneras. Al Poder Judicial le corresponderá conocer de las infracciones aduaneras penales por medio de los órganos designados para tal efecto.

Artículo 212.- Comprobación de las infracciones aduaneras. La comprobación de las infracciones aduaneras deberá respetar las siguientes reglas:

a) En los supuestos en que las infracciones puedan constituir infracciones aduaneras penales, la Administración trasladará el asunto a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionatorio mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme. La sanción de la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos.

De no haberse estimado la existencia del delito, la Administración continuará el procedimiento sancionatorio con base en los hechos considerados por los tribunales.

b) En los supuestos en que la autoridad aduanera estime que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas de delito, deberá presentar la denuncia ante el Ministerio Público y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionador hasta que concluya el proceso penal, en cuyo caso

se suspenderá la prescripción del procedimiento sancionatorio. Lo anterior no impide el cobro de los tributos adeudados y sus intereses, de conformidad con el procedimiento administrativo respectivo.

Artículo 213.- Concepto. Se constituye como una infracción aduanera toda trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera. Las infracciones aduaneras pueden ser: Administrativas, Tributarias Aduaneras y Aduaneras Penales.

Se constituye infracción administrativa toda acción u omisión que signifique la trasgresión de la legislación aduanera, que no cause perjuicio fiscal, ni constituya delito.

La infracción tributaria, es toda acción u omisión que signifique trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera, que cause o pueda causar perjuicio fiscal y no constituye delito.

Será infracción aduanera penal toda acción u omisión que signifique trasgresión de la legislación aduanera constitutiva de delito.

Artículo 214.- Aplicación de sanciones. Las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras serán sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca el respectivo procedimiento administrativo, ya sea la aduana de jurisdicción o la Dirección General de Aduanas, salvo las infracciones administrativas sancionadas con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, cuyo conocimiento y sanción serán competencia exclusiva de la Dirección General de Aduanas, así como también la inhabilitación de los auxiliares de la función pública aduanera.

La aplicación de las sanciones se hará conforme a las leyes vigentes en la época de su comisión. Si con posterioridad a la comisión de un hecho punible se promulga una nueva ley, aquel se regirá por la que sea más favorable al infractor, en el caso particular que se juzgue. La aplicación de las sanciones administrativas estipuladas en la presente ley es independiente de las sanciones penales, cuando el hecho también constituya un delito penal.

Las infracciones sancionadas con multa devengarán intereses, los cuales se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija, conforme a la tasa establecida la deficiencia técnica en los programas informáticos, y los errores de prohibición y de tipo; en el artículo

61 de esta ley, referente al tema del pago de la obligación tributaria aduanera y sus aspectos esenciales.

Serán eximentes de responsabilidad, los errores materiales sin incidencia fiscal, la fuerza mayor, el caso fortuito, en aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

La facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones reguladas en este capítulo prescribe en cuatro años contados a partir de la comisión de las infracciones.

El término de prescripción de la acción sancionatoria se interrumpirá:

- a) Con la notificación del acto de inicio del procedimiento sancionatorio de multa o suspensión.
- b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier naturaleza contra resoluciones de la autoridad aduanera.

El plazo de prescripción de la acción sancionatoria se suspenderá con la notificación del acto inicial del procedimiento administrativo tendiente a determinar las obligaciones tributarias aduaneras.

Artículo 215.- Sanción de las infracciones administrativas y tributarias aduaneras. Las infracciones administrativas se penarán con multa según el salario base establecido en la Ley N° 7337 del 05 de mayo de 1993, "Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Pena", la cual se cancelará por los medios de pago establecidos por el Servicio Aduanero; o con la suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, en cuyo caso, el auxiliar no podrá iniciar operaciones nuevas en el periodo de ejecución de dicha sanción. Además, durante dicho período, únicamente podrá concluir aquellas operaciones iniciadas antes de la fecha de ejecución de la sanción ordenada por la Autoridad Aduanera.

Las infracciones tributarias aduaneras se penarán con la multa correspondiente, la cual se cancelará con su equivalente en moneda nacional, por alguno de los medios de pago establecidos por el Servicio Aduanero.

Si las conductas tipificadas en esta Ley configuran también una infracción establecida en la legislación tributaria, se aplicarán las disposiciones especiales de esta Ley, siempre que dichas conductas se relacionen con el incumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras o de los deberes ante la autoridad aduanera.

Artículo 216.-Elemento subjetivo en las infracciones administrativas y tributarias aduaneras. Las infracciones administrativas y tributarias aduaneras son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios aduaneros.

Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa.

Artículo 217.- Concurrencia formal. Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa.

Artículo 218.- Rebaja de la sanción de multa. Las sanciones de multa previstas en esta ley se reducirán cuando se cumplan los supuestos y las condiciones que se enumeran a continuación:

- a) Cuando el infractor repare voluntariamente los incumplimientos, las omisiones o las insuficiencias en que haya incurrido, respecto de la obligación tributaria aduanera declarada, sin mediar ninguna acción de la autoridad aduanera para obtener esta reparación, y la sanción de multa no fue cancelada en el mismo momento de reparar el incumplimiento; se le rebajará en un setenta y cinco por ciento (75%).
- b) En el supuesto anterior, en caso de que el infractor autoliquide y paga la sanción en el mismo momento de subsanar el incumplimiento, la reducción será del ochenta por ciento (80%).
- c) Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la autoridad aduanera conducente a verificar el incumplimiento de la obligación tributaria aduanera, pero antes de la notificación del acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria aduanera, adicionalmente se cancela la multa pero NO en el mismo momento de la reparación del incumplimiento; la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).

d) En el supuesto del inciso c), el infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el mismo momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).

e) Cuando, notificado el acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria y dentro del plazo establecido para presentar alegatos y pruebas, el infractor acepte los hechos planteados en el acto de apertura, pero NO en el mismo momento de subsanar el incumplimiento, la sanción se reducirá en un veinticinco por ciento (25%).

f) Para el supuesto del inciso e), el infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%).

g) También, se reducirá la sanción cuando en el ejercicio del control inmediato se haya notificado un acto de ajuste de la obligación tributaria aduanera y el infractor acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento dentro del plazo previsto para su impugnación, y adicionalmente se cancela la multa pero NO en el mismo momento de reparar el incumplimiento. En este caso, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).

h) Para el supuesto del inciso g), el infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).

i) En el caso de incumplimientos sancionables con multa que no conlleven un ajuste en la obligación tributaria aduanera, la sanción se reducirá en un cincuenta y cinco por ciento (55%), cuando el infractor autoliquide y pague la multa, previo a la notificación del inicio del procedimiento sancionatorio.

Los casos de los incisos a), b), c), d), e) y f), se entenderán relacionados con el control posterior. Además, se tendrá como actuación de la Administración toda acción notificada al infractor, conducente a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria aduanera, así como aquellas que adviertan al infractor del incumplimiento de las demás normas aduaneras.

En todos los casos, el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago, respecto de los ajustes en la obligación tributaria como del pago de la

sanción, según corresponda. No se rebajará la sanción cuando las mercancías hayan sido decomisadas o retenidas por la Administración, con motivo de las conductas establecidas en el artículo 211 de esta ley, independientemente de su valor aduanero.

Artículo 219.- Inhabilitación. Son causales de inhabilitación, entre otras:

- a) Que el Auxiliar adquiera la calidad de funcionario o empleado público.
- b) Vencimiento de la garantía de operación sin la respectiva renovación.
- c) Incumplimiento de obligaciones tributarias y aduaneras, sus intereses, multas y demás recargos, debidamente notificados y en firme; no pagados en el plazo señalado por la autoridad aduanera.

La inhabilitación en los incisos a) y b) se mantendrá mientras dure la causal que originó la misma, para el caso del inciso c) la consecuencia del no pago de las obligaciones tributarias y aduaneras, sus intereses, multas y demás recargos; se mantendrá por un plazo de un año, a partir de la fecha del acto administrativo que ordena la ejecución de la inhabilitación.

Artículo 219 bis.- Reincidencia. La reincidencia sobreviene cuando el infractor incurre en dos o más oportunidades en una misma infracción aduanera por la que ya fue sancionado.

La sanción por reincidencia, según se trate de multas o suspensiones se aplicará conforme las siguientes disposiciones:

- a) Por la primera reincidencia sancionada con multa, ésta se incrementará en un 25%.
- b) Por la segunda reincidencia sancionada con multa, ésta se incrementará en un 50%.
- c) Por la tercera reincidencia sancionada con multa, ésta se incrementará en un 75%.
- d) A partir de la cuarta reincidencia sancionada con multa, ésta se incrementará en un 100%.
- e) Por la primera reincidencia sancionada con suspensión, ésta se incrementará en un 50%.
- f) A partir de la segunda reincidencia sancionada con suspensión, ésta se incrementará en un 100%.

CAPITULO II INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS

Artículo 220.- Multa de cero punto cinco (0.5) salarios base. El transportista aduanero, que no destine las mercancías que se encuentren en estacionamiento transitorio a tránsito, traslade a depósito aduanero o a cualquier otro lugar autorizado, dentro de los ocho días hábiles contados a partir del arribo de las mercancías, se impondrá una multa cero punto cinco (la mitad de un salario base) por cada día natural que transcurra, hasta cumplir el plazo indicado en el inciso a) del artículo 56 de esta ley, salvo caso fortuito, fuerza mayor o causa imputable a la Administración.

Artículo 221.- Multa de un (1) salario base. Será sancionada con multa de un salario base según Ley N° 7337, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que:

- a) El viajero que omite presentar de inmediato a su llegada la declaración aduanera de las mercancías, o que presentándola omite declarar mercancías que lleve consigo y que sean distintas al equipaje.
- b) Omita distribuir entre los pasajeros las fórmulas oficiales de declaración aduanera, si se trata de empresas que prestan el servicio de transporte internacional de personas.
- c) No mantenga actualizado, en los registros establecidos por la autoridad aduanera, el registro de personal subalterno autorizado para el ejercicio de sus operaciones.
- d) No identifique, estando obligada, la maquinaria, el equipo y los repuestos, según las disposiciones que emita al efecto la Dirección General de Aduanas.
- e) Como transportista aéreo, no entregue separados del resto de la carga los bultos de entrega rápida y envíos postales.
- f) Como auxiliar de la función pública incumpla con disposiciones generales de tipo administrativas, establecidas por la autoridad aduanera, como por ejemplo, portar el carné con la información parámetros y formatos establecidos por la Dirección General, cumplir con los horarios autorizados

para desempeñar sus funciones, llevar el registro de asistentes inscritos ante el Servicio Nacional de Aduanas y todas aquellas que se establezcan mediante resolución de alcance general.

Artículo 222.- Multa de dos (2) salarios base. Será sancionada con multa de dos (02) salario base, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que:

- a) No reexporte o reimporte mercancías o las reexporte o reimporte luego de pasados ocho días hábiles posteriores al vencimiento del plazo legal, cuando sea obligatorio de conformidad con el régimen o la modalidad aduanera aplicado. Si se ha rendido garantía y procede su ejecución, la multa será de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, salvo si no está tipificado con una sanción mayor.
- b) Como beneficiario del régimen de importación temporal, incumpla cualquiera de las obligaciones establecidas en esta ley y su reglamento.
- c) Extraiga del territorio nacional el vehículo de importación temporal categoría turista sin cumplir con los requisitos y formalidades aduaneras para la salida o reexportación de dichas mercancías.
- d) Como beneficiario del régimen de importación temporal, incumpla el plazo otorgado por la autoridad aduanera; si reexporta la mercancía dentro del plazo de ocho días hábiles posteriores al vencimiento del plazo otorgado para la importación temporal.
- e) Estando autorizada para realizar un transbordo o un tránsito de mercancías, incumpla las medidas de seguridad y las demás condiciones establecidas por la autoridad aduanera.
- f) No asigne personal para la carga, la descarga o el transbordo de mercancías, si se trata de un transportista aduanero.
- g) Inicie o finalice el tránsito, fuera del plazo establecido.

h) No coloque, estando obligado, dispositivos de seguridad en las unidades de transporte cargadas para el traslado, tránsito aduanero, u otros regímenes.

i) Como transportista aduanero, no transmita electrónicamente ni por otro medio autorizado, en forma anticipada y dentro de los plazos establecidos por el Servicio Aduanero, el manifiesto de carga y demás información legalmente exigible; o los transmita incompletos o con errores; lo anterior con las salvedades que se establezcan en la normativa aduanera.

j) Antes del arribo del medio de transporte, omita transmitir, transmita en forma incompleta o con errores, o transmita fuera de los plazos fijados por la normativa aplicable, la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecederas, o de mercancías que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial. Esta sanción se aplicará por cada unidad de transporte en la que se incumpla esta obligación.

k) No comunique de inmediato, a las autoridades competentes y a la Autoridad Aduanera más cercana, los accidentes u otras circunstancias constitutivas de caso fortuito o fuerza mayor, ocurridos durante el tránsito; o no impida que las mercancías circulen en condiciones no autorizadas.

l) Como transportista, ingrese a los estacionamientos transitorios unidades de transporte que contengan mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional.

m) En su calidad de transportista aduanero nacional o internacional, transporte mercancías cuya naturaleza difiera entre lo descargado y lo declarado al momento de la recepción del medio de transporte. También cuando en el proceso de reconocimiento físico de mercancías de importación o exportación se determinen diferencias de naturaleza entre lo declarado y lo verificado, en el caso del agente aduanero.

n) Cuando en calidad de transportista aduanero exceda de las dos horas a partir del registro de ingreso a los patios de aduana sin haberse sometido a un régimen aduanero, o cuando excede de las dos horas habiéndose autorizado un régimen para la salida del país.

- o) Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y unidades de transporte.

- p) Como responsable de la recepción, la manipulación, la conservación, el depósito o la custodia de mercancías sujetas al control aduanero, permita que sufran daños, faltantes, pérdidas o que permitan su salida sin previa autorización de la autoridad aduanera.

- q) En su calidad de depositario, incumpla su obligación de transmitir en forma anticipada y a posteriori el reacondicionamiento o reembalaje de los bultos, en los términos y las condiciones establecidos en la normativa aduanera, o realice una transmisión incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal.

- r) Si se trata de un depositario aduanero o de otro auxiliar obligado, no transmita a la autoridad aduanera, en los términos ordenados por esta Ley y sus Reglamentos, le transmita tardíamente o le transmita con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el reporte del inventario de los bultos recibidos una vez finalizada la descarga, incluidas las diferencias que se encuentren entre la cantidad de mercancías, bultos u otros elementos o unidades de transporte manifestados y la cantidad realmente descargada y recibida, ya sean faltantes o sobrantes, los daños u otra irregularidad que se determine

- s) En su calidad de depositario, no ingrese los movimientos de inventario conforme los bultos efectivamente ingresados debidamente pesados y fraccionados o no concluya la descarga de la unidad de transporte en el plazo fijado por esta Ley y sus Reglamentos

- t) Omita transmitir, transmita en forma incompleta o transmita con errores que causen perjuicio fiscal a la aduana de control, por vía electrónica, en el plazo y la forma señalados por esta Ley o sus reglamentos, el reporte del ingreso a sus instalaciones y la salida de ellas de vehículos, unidades de transporte y sus cargas.

u) En su calidad de empresa de entrega rápida, no transmita en el plazo establecido por el Servicio Aduanero cualquier diferencia en cuanto a la cantidad, la naturaleza y el valor de las mercancías declaradas, respecto de lo efectivamente arribado o embarcado.

v) Como empresa de entrega rápida o desconsolidadora de carga, no transmita de forma anticipada, transmita incompleto o con errores a la autoridad aduanera según las condiciones dispuestas en la normativa aduanera, el manifiesto de entrega rápida o la información del manifiesto de carga consolidada de tantos conocimientos de embarque como consignatarios registre.

w) En su calidad de consolidador de carga internacional, no transmita a la aduana de control, le transmita en forma tardía o con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal, las diferencias encontradas en la operación de desconsolidación de mercancías efectuada en el depósito fiscal o en otro lugar autorizado, respecto de la documentación que las ampara, dentro del plazo de tres horas hábiles contado a partir de la finalización de la descarga o, en este mismo plazo, no comunique la información de los conocimientos de embarque que se deriven del conocimiento de embarque matriz ni el nombre de los consignatarios.

x) Omita avisar las posibles causas, por los medios que autorice la autoridad aduanera, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de pérdidas, hurtos, robos, daños u otra circunstancia que afecte las mercancías bajo su custodia, de cualquier empresa o auxiliar de la función pública aduanera receptora de mercancías.

y) En su calidad de persona física o jurídica, pública o privada que, por cualquier título, reciba, manipule, procese o tenga en custodia mercancías sujetas al control aduanero, incluso las empresas de estiba y autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, se encuentre responsable patrimonial por mercancías que, a pesar de haber sido recibidas, no se hayan encontrado.

z) En su calidad de auxiliar de la función pública, no transmita a la autoridad aduanera o transmita tardíamente, con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el detalle de las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte, realmente descargados o transportados, y las cantidades manifestadas o el detalle de mercancías, bultos u otros elementos de

transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte o de otra circunstancia que afecte las declaraciones presentadas a la autoridad aduanera o los documentos que las amparan.

aa) Estando obligado, omite transmitir a la autoridad aduanera, en el momento de la recepción de los vehículos y las unidades de transporte, el resultado de la inspección de estos en los términos y las condiciones dispuestos por la presente Ley y sus Reglamentos, o lo transmite en forma tardía, incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal.

bb) Como receptor de mercancías, al recibir los bultos no deje constancia, o la deje incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal, de sus actuaciones y registros en la declaración o el documento de ingreso respectivo, donde consigne los datos en la forma, el plazo y las condiciones que esta Ley o sus Reglamentos establecen.

cc) Omite presentar o transmitir, con la declaración aduanera, cualquiera de los requisitos documentales o la información requerida por esta Ley o sus Reglamentos, para determinar la obligación tributaria aduanera o demostrar el cumplimiento de otros requisitos reguladores del ingreso de mercancías al territorio aduanero o su salida de él

dd) Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal, o los presente tardíamente, salvo si está tipificado con una sanción mayor.

ee) Como responsable de justificar las mercancías sobrantes o faltantes, no pueda demostrar ninguna de estas situaciones conforme la normativa aduanera.

ff) Cuando exportador o su representante incumpla con la obligación de transmitir dentro del plazo de cinco días, la confirmación o rectificación de los datos contenidos en la declaración de exportación. Cuando el exportador o su representante se encuentren imposibilitado para cumplir con dicha obligación por demostrarse que su incumplimiento se encuentra supeditado a la rectificación del manifiesto por parte del transportista aduanero, este último será el sujeto sancionado con dicha multa.

gg) Como exportador incumpla cualquiera de las obligaciones establecidas en esta ley y su reglamento.

hh) Quien estando obligado incumpla con inscribirse en los registros solicitados por el Ministerio de Hacienda, mediante ley, reglamento o resolución de alcance general.

ii) Como persona jurídica no acredite o comunique ante la autoridad aduanera cualquier cambio respecto a sus representantes legales y cualquier otra información suministrada que requiera de su actualización.

jj) Como receptora de mercancías, no brinde las facilidades necesarias al funcionario aduanero que realice el reconocimiento físico de las mercancías custodiadas; incluso, por solicitud suya, deberá permitir la apertura, el agrupamiento y la disposición de los bultos para el reconocimiento, según las disposiciones establecidas por la normativa aduanera.

kk) Si se trata de estacionamientos transitorios, mantengan unidades de transportes vacías o con mercancías de exportación, en áreas no destinadas, identificadas y rotuladas para tal propósito.

Para las conductas descritas en los incisos r, t, w, z, aa, bb, cuando se demuestre que no hubo perjuicio fiscal, la multa será de un salario base.

Artículo 223.-Multa de tres (3) salarios base. Será sancionado con una multa de tres (3) salario base:

- a) Quien antes del arribo de la unidad de transporte, no comunique a la aduana la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecederas o de mercancías que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial. Esta sanción se aplicará por cada unidad de transporte en la que se incumpla esta obligación.
- b) Quien, como transportista que declara el ingreso a territorio aduanero de las unidades de transporte y sus cargas, no traslade la mercancía caída en abandono al depósito aduanero que designe la aduana de control, dentro del plazo legalmente establecido.

- c) El estacionamiento transitorio que permita el ingreso de unidades de transporte con mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas y otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. Esta sanción se aplicará por cada unidad de transporte en la que se incurra en esta conducta.
- d) En calidad de importador incumpla la obligación de aportar en las condiciones que la autoridad aduanera requiera expresamente aquella información de trascendencia tributaria aduanera que permita comprobar los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen, valor aduanero de las mercancías o los presente incompletos.
- e) Finalizado el tránsito aduanero, omita transmitir la declaración aduanera de ingreso al régimen correspondiente en los plazos establecidos por el Servicio Aduanero.
- f) No lleve, no establezca, no mantenga, no presente o no envíe los registros de sus actos, operaciones y regímenes aduaneros en que intervenga, en la forma y condiciones que establezca la Autoridad Aduanera, los efectúe extemporáneamente o los destruya; o no exhiba los libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros contables, inventarios, estados financieros y cualquier otra información de trascendencia tributaria o aduanera, incluyendo los archivos electrónicos, soportes magnéticos o similares que respalden o contengan esa información.
- g) Como depositario aduanero, no mantenga, dentro de la bodega destinada a depósito, un área de al menos doscientos cincuenta metros cuadrados (250 m²), para el examen previo de las mercancías y/o su verificación física.
- h) Como agente aduanero no mantenga abierta oficina en la jurisdicción de la Aduana en la que está autorizado para prestar sus servicios.
- i) No transporte las mercancías por las rutas legales autorizadas.
- j) Incumpla la obligación de mantener mercancías únicamente en lugares habilitados o autorizados, si se trata de empresas, obligadas a ello.

- k) Incumpla con las obligaciones del mandato otorgado por su comitente en perjuicio de este último o de la autoridad aduanera, o incumpla sus obligaciones sobre la sustitución del mandato, el encargo, la transmisión o la transferencia de derechos.
- l) Tratándose de una empresa que opere bajo la modalidad de despacho domiciliario industrial, incumpla las disposiciones del artículo 123 inciso a), o presente con errores y omisiones, la declaración, los documentos o la información.
- m) No mantenga acreditado ante la autoridad aduanera el domicilio de sus oficinas en las distintas jurisdicciones en que opere, las traslade o las cierre definitiva o temporalmente sin notificarlo a la autoridad aduanera en forma previa para su respectiva autorización.
- n) En su calidad de agente aduanero, incumpla el mandato otorgado por su comitente en perjuicio de este último o de la autoridad aduanera.
- o) No indique a la Dirección General de Aduanas, bajo declaración jurada, el lugar donde se custodian los documentos originales y la información fijada reglamentariamente, para los regímenes en que intervenga. O que habiéndola indicado, no conserve la documentación en el lugar señalado.
- p) Si se trata de un receptor de mercancía, no lleve los registros de los vehículos ni de las unidades de transporte y sus cargas, ingresados y retirados, según los formatos y las condiciones que establezca la autoridad aduanera.

Artículo 224.-Multa de cuatro (4) salarios base. Será sancionado con una multa de cuatro (4) salario base:

- a) Intervenga en algún despacho aduanero sin la autorización de quien legítimamente puede otorgarla.
- b) Declare incorrectamente a efectos de no cumplir con una regulación no arancelaria que dé lugar al despacho de las mercancías o evada el cumplimiento de dicha regulación

Artículo 225.- Suspensión de dos días. Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que:

a) No comunique al Servicio Aduanero inmediatamente y por los medios establecidos, cualquier irregularidad respecto de las condiciones y estados de los embalajes, sellos, precintos y demás medidas de seguridad, de las mercancías y medios de transporte, cuando le corresponda recibir, almacenar, o transportar mercancías, bajo control aduanero.

b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte.

c) Si se trata de un transportista aduanero, no mantenga inscritos los vehículos y las unidades de transporte utilizados en el tránsito aduanero; transporte mercancías sujetas a control aduanero en vehículos o unidades de transporte sin autorizar o registrar ante el Servicio Nacional de Aduanas, o utilice para el tránsito aduanero de mercancías, vehículos o unidades de transporte que incumplan las condiciones técnicas y de seguridad.

d) Incumpla la obligación de mantener instalaciones adecuadas para la recepción, la descarga, el depósito, la inspección y el despacho de mercancías, vehículos y unidades de transporte, de acuerdo a las exigencias del Servicio Nacional de Aduanas.

e) Viole o rompa sellos, precintos o marchamos u otras medidas de seguridad colocadas o que la autoridad aduanera haya dispuesto colocar, en tanto no exista sustracción de mercancías.

f) Estando autorizado para realizar un transbordo lo realice en instalaciones distintas a las autorizadas.

Artículo 226.- Suspensión de cinco días. Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que:

- a) Estando obligado, no permita el acceso de la autoridad aduanera a sus instalaciones, zonas de producción, bodegas y registros de costos de producción para la verificación y el reconocimiento correspondientes de las mercancías y su destino final.
- b) Se niegue injustificadamente a recibir las mercancías enviadas por la autoridad aduanera, si es un depositario.
- c) Destruya mercancías sin supervisión ni autorización de la autoridad aduanera.
- d) Si se trata de depositarios aduaneros o auxiliares de la función pública, receptores de mercancías, no tomen las medidas necesarias para que las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte puedan permanecer en las áreas habilitadas hasta que la aduana autorice la descarga, y no proporcione el servicio de recepción de vehículos y unidades de transporte, en los términos y las condiciones establecidas en la normativa aduanera.
- e) Incumpla la obligación de aportar, en las condiciones y los plazos que la autoridad aduanera requiera expresamente, la documentación de trascendencia tributaria y aduanera que se le solicite.
- f) Como depositario aduanero realice o permita actividades para las cuales no ha sido autorizado.
- g) En su condición de depositario aduanero permita que mercancías bajo el régimen de depósito aduanero, sean trasladadas a instalaciones de otro depositario sin autorización previa de la autoridad aduanera.

Artículo 227.- Suspensión de un mes. Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que:

- a) No conserve por el plazo, en la forma y por los medios establecidos por la normativa aduanera, los documentos y la información relativa a su gestión, o no los haya conservado aun después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un

asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa. La sanción será de un mes por cada declaración aduanera y sus anexos respectivos, acumulables hasta por un máximo de diez años.

b) Estando autorizado para depositar, transportar o declarar el tránsito de mercancías peligrosas para la salud humana, animal o vegetal o el medio ambiente, no cumpla con las medidas de seguridad fijadas en la legislación o por las autoridades competentes.

c) En calidad de depositario aduanero preste servicios complementarios sin autorización de la autoridad aduanera.

d) En su calidad de auxiliar de la función pública aduanera incumpla las medidas cautelares dispuestas por la autoridad aduanera.

e) El transportista aduanero que vencido el plazo establecido para la finalización de la operación de traslado o tránsito aduanero, no entregue el medio de transporte y sus cargas en el lugar autorizado por la autoridad aduanera, lo anterior sin perjuicio del cobro de los tributos dejados de percibir. Si las mercancías que se pretenden importar se encontraren dentro de la categoría de prohibidas se aplicará además el comiso de las mismas.

Artículo 228.- Suspensión de seis meses. Será suspendido por seis meses del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que:

a) Permita que, al amparo de su autorización, actúe, directa o indirectamente realizando actividades aduaneras, un auxiliar de la función pública, que esté suspendido de su ejercicio o un tercero, cualquiera sea su carácter.

b) Omite declarar o declare con inexactitud alguna información que dé lugar al despacho de mercancías de importación o exportación prohibida.

c) Entorpezca o no permita la inspección aduanera de las mercancías, los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas o la verificación de los documentos o autorizaciones que los amparen.

Artículo 229. Sobre la aplicación de la sanción de suspensión. Se entenderá que el Auxiliar de la Función Pública, estará suspendido para realizar las siguientes operaciones aduaneras:

- a) Para el caso del Agente Aduanero: No podrá transmitir nuevas declaraciones aduaneras de ningún tipo de régimen, pero estará obligado con su mandante a concluir las operaciones de declaraciones aduaneras previamente transmitidas, como atender la verificación física, trámites pendientes con instituciones, y aquellas establezca la autoridad aduanera mediante acto administrativo.
- b) Para el caso de Depositario Aduanero: No podrá realizar nuevos ingresos de mercancía (cargas de inventario), ni descargas de mercancías, salvo que hayan ingresado previo a la aplicación de la suspensión. Dicho Depositario no podrá ser punto de destino para viajes o tránsitos aduaneros. Podrá realizar salidas de mercancías (descargas de inventarios) siempre y cuando la misma haya ingresado de previo al inicio de la suspensión.
- c) Para el caso de Transportista Terrestre: No podrá realizar tránsitos de mercancías, y no podrá realizar declaraciones aduaneras de tránsito.
- d) Para el caso de Transportista Aéreo y Transportista Naviero: No podrá generar guías o manifiestos.
- e) Para el caso de Estacionamientos Transitorios: No podrá ingresar en sus instalaciones unidades de transporte, sin perjuicio de que puedan concluirse y realizar salidas o movimientos de unidades que previamente hayan ingresado a las respectivas instalaciones, antes del inicio del periodo de suspensión.
- f) Para el caso de Consolidador de Carga: No podrá ser punto de partida para exportaciones, por encontrarse la ubicación suspendida.

g) Para el caso de las empresas de Zona Franca y Perfeccionamiento Activo: No podrán declarar declaraciones aduaneras de Exportación e Importación, ni internamiento al régimen. Además no podrá ser ubicación para fines de viaje, por encontrarse suspendido.

h) Para el caso del Despacho Domiciliario: No podrán ser punto de destino, por cuanto el mismo se encuentra suspendido.

CAPITULO III

INFRACCIONES TRIBUTARIAS ADUANERAS

Artículo 230.-Infracción Tributaria Aduanera. Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa de dos veces los tributos dejados de percibir, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera que vulnere el régimen jurídico aduanero causando perjuicio fiscal superior a quinientos pesos centroamericanos y no constituya delito.

Artículo 231.- Otra infracción tributaria aduanera. Constituirá infracción tributaria aduanera y serán sancionadas con una multa equivalente a un salario base, las conductas establecidas en el artículo 240 de esta ley, siempre que el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, aunque con ello no cause perjuicio fiscal.

CAPITULO IV

INFRACCIONES ADUANERAS PENALES

Sección I

Disposiciones Comunes a las Infracciones Aduaneras Penales

Artículo 232.- Competencia. Serán competentes para conocer de las infracciones aduaneras penales estipulados en la presente ley, los juzgados y tribunales ordinarios en materia penal, salvo que se establezca una jurisdicción especializada en materia penal tributaria. Cuando se desconozca el lugar de introducción de las mercancías objeto de contrabando serán competentes, para conocer de estos

delitos, las autoridades judiciales del lugar donde se hayan decomisado las mercancías o, en su defecto, los tribunales de la ciudad de San José.

Artículo 233.- Relación con las infracciones aduaneras penales tipificados en otras normas tributarias. Si las conductas tipificadas en esta ley configuran también las infracciones aduaneras penales o una contravención establecidos en la legislación tributaria, se aplicarán las disposiciones especiales de la presente ley siempre que esas conductas se relacionen con el incumplimiento de obligaciones tributarias aduaneras o los deberes frente a la autoridad aduanera.

Artículo 234.- Comiso. En las infracciones aduaneras penales que contempla este Capítulo, se aplicará el comiso de las mercancías objeto o medio del delito y el comiso de los vehículos y las unidades de transporte de cualquier clase con sus accesorios, útiles y aparejos siempre que de conformidad con el Código Penal se hayan utilizado de alguna manera para cometer el delito.

Artículo 235.- Cobro de tributos cuando exista causa penal pendiente. En los supuestos en que la autoridad aduanera estime que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas de infracciones aduaneras penales, deberá presentar la denuncia ante el Ministerio Público y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionador hasta que concluya el proceso penal, en cuyo caso se suspenderá la prescripción del procedimiento sancionatorio. Lo anterior no impide el cobro de los tributos adeudados y sus intereses, de conformidad con el procedimiento administrativo respectivo.

Artículo 236.- Sanción de la tentativa. En las infracciones aduaneras penales de contrabando y defraudación fiscal aduanera, la tentativa se sancionará con la pena prevista para el delito consumado.

Artículo 237.- Monto de los tributos evadidos. La autoridad aduanera informará, de oficio o a solicitud del Juez que conoce la causa, del valor en aduanas de las mercancías, el monto de los tributos dejados de percibir y sus intereses, según la legislación vigente. Al dictar sentencia definitiva, sea absolutoria, condenatoria o de sobreseimiento, el juez penal, de oficio, se pronunciará sobre la aplicación de las sanciones penales al o los imputados, y determinará el monto de las multas, las

demás sanciones accesorias, la acción civil por daño social, las costas respectivas, así como la obligación tributaria aduanera y sus intereses, cuando corresponda.

Artículo 238.- Responsabilidad de las personas jurídicas. Cuando se incurra en un delito por incumplimiento de obligaciones aduaneras de personas jurídicas, responderán del delito y, consiguientemente, se les aplicarán las penas respectivas a los representantes legales, gerentes o administradores responsables del cumplimiento de tales obligaciones; asimismo, a los socios de sociedades de personas o a los directores de sociedades anónimas según corresponda, cuando hayan adoptado las decisiones que impliquen la comisión del delito. Cada uno de los indicados antes, será sancionado de acuerdo con su propia responsabilidad personal.

En cualquiera de los delitos contemplados en este título, para establecer la verdad real de la relación tributaria aduanera, el Servicio Nacional de Aduanas, el Ministerio de Hacienda o la autoridad jurisdiccional competente, ante la presencia de fraude aduanero, podrán prescindir de las formas jurídicas que adopte un determinado agente económico nacional o transnacional, individual o bajo el crimen organizado, cuando no corresponda a la realidad de los hechos investigados. El sujeto físico y jurídico que sea en realidad el promovente de la falta tributaria deberá responder, administrativa, civil y penalmente, cuando así proceda.

Artículo 239- Sanciones accesorias. Además de las penas privativas de libertad y multas correspondientes a las infracciones aduaneras penales contemplados en este Capítulo, se aplicarán las siguientes sanciones:

- a) De uno a diez años de inhabilitación para desempeñarse en el ejercicio de cualquier cargo público, cuando un funcionario público sea el que cometa en perjuicio de la Hacienda Pública, una o varios de las infracciones aduaneras penales descritos en los artículos 240, 240 bis 241, 241 bis, 243 de esta Ley.
- b) De uno a diez años de inhabilitación en el ejercicio de su actividad aduanera y/o para el disfrute de incentivos o beneficios económicos aduaneros cuando proceda, cuando una persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, sea el que cometa en perjuicio de la Hacienda Pública,

uno o varias de las infracciones aduaneras penales descritos en los artículos 240, 240 bis, 241, 241 bis, de esta Ley.

c) Multa de tres a cinco veces el monto del valor en aduanas de las mercancías cuando alguno de las infracciones aduaneras penales descritos en los artículos 240 y 240 bis, de esta Ley se haya cometido utilizando a una persona jurídica o lo hayan cometido personeros, administradores, gerentes o empleados de ella; lo anterior sin detrimento de las penas que sean impuestas a cada uno por su participación en los hechos punibles. Asimismo, la autoridad competente podrá disponer que la empresa no disfrute de incentivos aduaneros ni de beneficios económicos aduaneros por un plazo de uno a diez años.

d) Multa de tres a cinco veces el monto de los tributos dejados de percibir cuando alguno de las infracciones aduaneras penales establecidos en los artículos 241 y 241 bis, se haya cometido utilizando a una persona jurídica o lo hayan cometido personeros, administradores, gerentes o empleados de ella; lo anterior sin detrimento de las penas que sean impuestas a cada uno por su participación en los hechos punibles. Asimismo, la autoridad competente podrá disponer que la empresa no disfrute de incentivos aduaneros ni de beneficios económicos aduaneros por un plazo de uno a diez años.

Si el hecho es cometido por los accionistas, personeros, administradores, gerentes o apoderados que ejercen la representación legal de la persona jurídica, o bien por uno de sus empleados, y aquellos consienten su actuar por acción u omisión en forma dolosa, sin que medie caso fortuito ni fuerza mayor, la autoridad judicial le impondrá a la persona jurídica una sanción de inhabilitación para el ejercicio de la actividad auxiliar aduanera, por un plazo de uno a diez años. Las personas jurídicas responderán solidariamente por las acciones u omisiones que sus representantes realicen en el cumplimiento de sus funciones.

Sección II

Infracciones Aduaneras Penales

Artículo 240.-Contrabando. Será sancionado con una multa de dos veces el monto del valor aduanero de las mercancías objeto de contrabando y con pena de prisión de tres a cinco años, cuando el valor aduanero de la mercancía exceda los cinco mil pesos centroamericanos, aunque con ello no cause perjuicio fiscal, quien:

a) Introduzca o extraiga, del territorio nacional, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia, eludiendo el control aduanero.

b) Transporte, almacene, adquiera, venda, done, oculte, use, dé o reciba en depósito, destruya o transforme, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia introducida al país, eludiendo el control aduanero.

c) Entregue, extraiga o facilite la extracción de mercancías del depósito aduanero, de los estacionamientos transitorios o de las zonas portuarias o primarias, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.

d) Desvíe de su destino final mercancías que sean movilizadas en tránsito por el territorio nacional para su introducción al mercado nacional, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.

e) Sustituya mercancías que se encuentran en depositarios aduaneros, estacionamientos transitorios o de las zonas portuarias o primarias. El valor aduanero de las mercancías será fijado en sede judicial, mediante ayuda pericial y de conformidad con la normativa aplicable.

f) Declare ante la autoridad aduanera, mercancías de distinta naturaleza a las consignadas en el manifiesto de carga y sean detectadas al momento del ingreso al régimen de depósito fiscal.

El valor aduanero de las mercancías será fijado en sede judicial mediante la determinación que realice la autoridad aduanera, o bien, mediante estimación pericial. Adicionalmente, la autoridad aduanera informará el monto de los tributos adeudados y sus intereses en los términos del artículo 237 de esta ley, referente al tratamiento del monto de los tributos evadidos.

Artículo 240 bis.-Agravantes. La pena será de cinco a quince años de prisión y la multa equivalente a cuatro veces el monto del valor aduanero de las mercancías, cuando en alguna de las circunstancias expuestas en el artículo 211 de esta ley concurra por lo menos una de las siguientes conductas o situaciones:

- a) Se perpetre, facilite o evite su descubrimiento, mediante el empleo de violencia o intimidación.
- b) Se utilice un medio de transporte acondicionado o modificado en su estructura, con la finalidad de transportar mercancías eludiendo el control aduanero.
- c) Se hagan figurar como destinatarias, en los documentos referentes al despacho de las mercancías, personas físicas o jurídicas a quienes se les haya usurpado su identidad, o personas físicas o jurídicas inexistentes.
- d) Intervenga, en calidad de autor, instigador o cómplice, un funcionario público en ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.
- e) Se participe en el financiamiento, por cuenta propia o ajena, para la comisión de delitos aduaneros.
- f) El autor o participe integre un grupo que califique como delincuencia organizada, según la legislación vigente.
- g) Se trate de productos de interés sanitario o mercancías sujetas a regulación técnica que pongan en riesgo la vida o la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente o la seguridad de la nación.

En el caso del inciso g) se configuraría el delito de contrabando independientemente del valor de la mercancía por lo que no se requiere que supere el umbral de los 5 mil pesos centroamericanos.

Artículo 240 ter.-Contrabando fraccionado. Incurrirá igualmente en los delitos contemplados en los artículos anteriores y será reprimido con las infracciones aduaneras penales previstos en los dos artículos anteriores y será reprimido con

idénticas penas, el que actuando con una misma finalidad realice actividades de contrabando de forma fraccionada, en un solo acto o en diferentes actos, respecto de mercancías con un valor aduanero inferior a los cinco mil pesos centroamericanos, de forma tal que aisladamente hubiesen sido considerados infracciones administrativas. Para determinar la modalidad de contrabando fraccionado, la autoridad judicial podrá considerar los actos realizados por el infractor en los doce meses anteriores al último acto denunciado. El hecho generador se registrará por lo establecido en el artículo 55 de esta ley, para el acto o cada uno de los actos individualmente considerados.

Artículo 241.- Defraudación fiscal aduanera. Quien, por acción u omisión, valiéndose de astucia, engaño o ardid, de simulación de hechos falsos o de deformación u ocultamiento de hechos verdaderos, utilizados para obtener un beneficio patrimonial para sí o para un tercero, eluda o evada, total o parcialmente, el pago de los tributos, será sancionado con pena de prisión de tres a cinco años y con una multa de dos veces el monto de los tributos dejados de percibir más sus intereses, cuando el monto de los tributos dejados de percibir exceda los cinco mil pesos centroamericanos.

El monto de los tributos dejados de percibir será fijado en sede judicial mediante la determinación que realice la autoridad aduanera de acuerdo con lo establecido en el artículo 227 de esta ley, referente al tratamiento del monto de los tributos evadidos, o bien mediante estimación pericial.

Artículo 241 bis.- Agravantes. La pena será de cinco a quince años de prisión y la multa equivalente a cuatro veces el monto de los tributos dejados de percibir más sus intereses, cuando en alguna de las circunstancias expuestas en el artículo 214 de esta ley concurra por lo menos una de las siguientes conductas o situaciones:

- a) Intervenga, en calidad de autor, cómplice o instigador, un funcionario público o un auxiliar de la función pública aduanera en el ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.
- b) Se hagan figurar como destinatarias, en los documentos referentes al despacho de las mercancías, personas físicas o jurídicas a quienes se les haya usurpado su identidad, o personas físicas o jurídicas inexistentes.

- c) Se perpetre, facilite o evite su descubrimiento, mediante el empleo de violencia o intimidación.

- d) El autor o participe integre un grupo que califique como delincuencia organizada, según la legislación vigente.

- e) Se trate de mercancías sujetas a regulación que pongan en riesgo la vida o la salud humana, la vida o la salud animal, la preservación de la vida vegetal, la protección del medio ambiente o la seguridad de la nación.

En el caso del inciso g) se configuraría el delito de defraudación independientemente del valor de la mercancía por lo que no se requiere que supere el umbral de los 5 mil pesos centroamericanos.

Artículo 241 ter.-Defraudación fiscal fraccionada. Incurrirá igualmente en los delitos contemplados en los tipos de infracciones penales aduaneras previstos en los dos artículos anteriores y será reprimido con idénticas penas, el que actuando con una misma finalidad, realice actividades de defraudación aduanera de forma fraccionada, en un solo acto o en diferentes actos, en los que el monto de los tributos dejados de percibir en forma individual resulte inferior a los cinco mil pesos centroamericanos, de forma tal que aisladamente hubiesen sido considerados infracciones administrativas. Para determinar la modalidad de defraudación fiscal aduanera fraccionada, la autoridad judicial podrá considerar los actos realizados por el infractor en los doce meses anteriores al último acto denunciado. El hecho generador se registrará por lo establecido en el artículo 55 de esta ley, para el acto o cada uno de los actos individualmente considerados.

Artículo 242. Ejercicio ilegal de la actividad aduanera. El que ejerciere actividades propias de auxiliar de la función pública aduanera, sin haber obtenido la autorización correspondiente, será reprimido con la sanción establecida en el artículo 315 del Código Penal.

Artículo 243.-Responsabilidad penal del funcionario público por acción u omisión dolosa. Será sancionado con prisión de tres a diez años el funcionario público que, directa o indirectamente, por acción u omisión dolosa, favorezca, colabore o facilite, en cualquier forma, el incumplimiento de la

obligación tributaria aduanera, la inobservancia de los deberes formales del sujeto pasivo, la introducción o extracción de mercancías evadiendo o eludiendo el control aduanero.

Sección III

Otras Infracciones Aduaneras Penales

Artículo 244.- Tenencia ilícita de sellos de identificación y otros sistemas de seguridad. Será reprimido con pena de seis meses a tres años de prisión quien posea en forma ilícita, trafique o falsifique sellos de identificación, dispositivos u otros sistemas de seguridad, utilizados o autorizados por la autoridad aduanera. Esta sanción se aplicará siempre que el hecho no configure otro delito sancionado con una pena mayor.

Artículo 245.- Incumplimiento de medidas de seguridad. Será reprimido con pena de tres meses a tres años de prisión, quien:

a) Transporte o mantenga, en depósito, mercancías objeto de control aduanero sin los precintos, los sellos ni otros sistemas de seguridad, colocados o autorizados por la autoridad aduanera, rotos o con evidencia de violación.

b) Transporte mercancías objeto de control aduanero en unidades de transporte dañadas o que presenten aberturas en compartimientos que, por disposición de la autoridad aduanera, deben mantenerse totalmente cerrados.

En cualquiera de las hipótesis de los dos incisos anteriores, la sanción se aplicará siempre que el hecho no configure otro delito sancionado con una pena mayor.

Artículo 246.- Ocultamiento o destrucción de información. Será reprimido con prisión de uno a cuatro años quien oculte, niegue, altere o no entregue información a la autoridad aduanera, o destruya libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros, mercancías, documentos y otra información de trascendencia tributaria o aduanera, así como sistemas y programas computarizados o soportes magnéticos o similares que respalden o contengan dicha información.

Artículo 247.- Incumplimiento de deberes de terceros. Será reprimido con prisión de tres a cinco años quien, incumpliendo las obligaciones impuestas por la legislación tributaria y aduanera, niegue u oculte información de trascendencia tributaria o aduanera, sobre hechos o actuaciones de terceros, que le consten por mantener relaciones económicas y financieras con ellos, o quien la brinde incompleta o falsa.

Artículo 248.- Falsedad de la declaración aduanera y otros documentos aduaneros. Será reprimido con prisión de uno a seis años quien introduzca mercancías en el territorio aduanero nacional mediante una declaración falsa y/o documentos aduaneros falsos relacionados con el régimen, la clasificación, la calidad, el valor, el origen, el peso, la cantidad y/o la medida de tales mercancías o por medio de un pago inferior de tributos a los que legalmente estaba obligado, o ambos.

Sección IV

Infracciones Aduaneras Penales Informáticas

Artículo 249.- Infracciones aduaneras penales informáticas. Será reprimido con prisión de uno a tres años quien:

- a) Acceda, sin la autorización correspondiente y por cualquier medio, a los sistemas informáticos utilizados por el Servicio Nacional de Aduanas.
- b) Se apodere, copie, destruya, inutilice, altere, facilite, transfiera o tenga en su poder, sin autorización de la autoridad aduanera, cualquier programa de computación y sus bases de datos, utilizados por el Servicio Nacional de Aduanas, siempre que hayan sido declarados de uso restringido por esta autoridad.
- c) Dañe los componentes materiales o físicos de los aparatos, las máquinas o los accesorios que apoyen el funcionamiento de los sistemas informáticos diseñados para las operaciones del Servicio Nacional de Aduanas, con la finalidad de entorpecerlas u obtener beneficio para sí o para otra persona.

d) Facilite el uso del código y la clave de acceso asignados para ingresar en los sistemas informáticos. La pena será de seis meses a un año si el empleo se facilita culposamente.

Artículo 249 bis.- Agravante. La pena será de tres a cinco años cuando, en alguna de las causales del artículo anterior, concurra una de las siguientes circunstancias:

a) Intervengan en el hecho tres o más personas, en calidad de autoras.

b) Intervenga, en calidad de autor, instigador o cómplice, un funcionario público en ejercicio de sus funciones, con ocasión de ellas o con abuso de su cargo.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Del análisis realizado sobre si es necesaria una reforma a la Ley General de Aduanas, en materia de infracciones aduaneras, se determina las siguientes conclusiones y recomendaciones:

1. Al analizar el contenido, procedimiento e interpretación de las infracciones aduaneras establecidas en el marco jurídico aduanero, se determina que desde el año 2003, la Ley General de Aduanas no es reformada de manera integral, y la misma se ha venido modificando a solicitud de los interesados y las necesidades que se presentan en su momento.

Por ello, se propone la reforma al Título X de la Ley General de Aduanas, modificaciones que se orientan a darle una mayor aplicabilidad al sistema, partiendo de una mayor valoración integral de la gestión y de la normativa aduanera, ajustándola a principios fundamentales en la materia como lo son, la promoción del cumplimiento voluntario, la simplificación de trámites para un mejor servicio al usuario y el fortalecimiento del sistema sancionador en su conjunto, dándole efectividad en su diseño; todo en un marco de respeto a los derechos del administrado.

Con la propuesta de reforma, se pretende el estímulo a las personas físicas y jurídicas que intervienen en las operaciones de comercio exterior, al cumplimiento voluntario de la protección al régimen jurídico aduanero en caso de incumplimiento, y promover la reparación más oportuna, celeridad y expedita posible, como es el caso del traslado de supuestos sancionados con suspensión a sanciones de multa, que conllevan un perjuicio de menor grado al auxiliar de la función pública.

Es así como, se propone modificar la sanción de multa de las infracciones administrativas de *“una multa expresada en pesos centroamericanos, la cual se cancelará con su equivalente en moneda nacional en los bancos del Sistema Bancario Nacional autorizados al efecto”*, a la indicación de que las infracciones administrativas se penarán con multa según el salario base establecido en la Ley N° 7337 del 05 de mayo de 1993 “Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Penal”.

Lo anterior, debido a que la denominación del “salario base” primeramente sirve como parámetro para la determinación de diversas penas establecidas en el Código Penal, así como otras multas e impuestos según lo dispuesto en la Ley N° 7337 de 5 de mayo de 1993. Como por ejemplo, la Ley General de Salud, Ley N° 5395 del 30/10/1973, la Ley para la Gestión Integral de Residuos, Ley N° 8839 del 24/06/2010 y el Código de Minería, Ley N° 6797 del 04/10/1982 y fundamentalmente la norma supletoria de la LGA, el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que regula en su artículo 68, la denominación del salario base para el establecimiento de las sanciones de multa reguladas en dicha norma; y por otra parte permite la no devaluación de los montos de las multas en el transcurso del tiempo.

Asimismo, con el aumento de dichas sanciones de multa, también se pretende, que éstas sean más ejemplarizantes, respondiendo así a los objetivos del derecho administrativo sancionador, procurando con dicho aumento el prevenir la concurrencia de más acciones que vulneren el régimen jurídico aduanero, proyectando además evitar la producción de un daño al control aduanero, y reprimir la producción efectiva de dicho daño.

2. Al investigar las características esenciales de cada una de las infracciones (administrativas, tributarias aduaneras y penales) según nuestra legislación vigente se comprobó la necesidad de unificar y establecer en un mismo Título todas las regulaciones en materia de infracciones aduaneras,

otorgando uniformidad al régimen sancionatorio, para que el mismo no se encuentre desagregado en toda la Ley: lo anterior permitió determinar que algunos tipos infraccionales requieren de una propuesta de modificación, que las aclare, pues algunas resultan confusas, como es el caso del actual artículo 233, este artículo fue incorporado a la Ley General de Aduanas con la Reforma del 2012 mediante la Ley N°9069, no obstante la redacción obligó a la administración aduanera aclarar mediante diferentes instrumentos su correcta aplicación.

Razón por la cual en la propuesta planteada en esta investigación se pretende redefinir los escenarios o términos de la autoliquidación de sanciones procurando un sistema sancionador capaz de desestimular conductas infractoras y ser realmente aplicable, oportuno, eficiente y eficaz.

3. Cuando se realiza la investigación de los alcances de las obligaciones del Auxiliar de la Función Pública y posibles sanciones en las que se incurran por su incumplimiento, con el objeto de determinar si el procedimiento sancionatorio vigente es adecuado y cumple con todas las garantías procedimentales, constitucionales, penales y administrativas; se pudo determinar que en algunos casos, no existe una obligación asociada con la infracción descrita en la norma. El ejercicio permitió determinar que existen obligaciones sin infracción, tal es el caso de la obligación contenida en el artículo 246 de la LGA, en el cual los importadores tienen la obligación de registrarse ante la Dirección General de Aduanas, sin embargo su incumplimiento no tiene ninguna sanción asociada, lo que hace que el mismo no se efectúe, y en consecuencia no surta los efectos para el que fue dispuesto, sea el poder ejercer el control a ciertos importadores “habituales”, y poder obtener así la lista de precios y los catálogos de las mercancías importadas, así como toda la documentación de los valores aduaneros correctos.

4. Una vez que se analiza el contenido del CAUCA IV y su Reglamento en materia sancionatoria, y el alcance de la normativa nacional, se determina un conflicto entre ambas normas estableciéndose en la norma regional un plazo de 4 años mientras que en la nacional se establece un término de 6 años para sancionar el incumplimiento de la normativa aduanera, como se desarrolló en el cuerpo de la investigación se concluye: que actualmente nuestro país se encuentra en desfase de aplicación en relación al resto de los países de Centroamérica, situación que traería problemas a nivel nacional en virtud de que no existe un acto de interrupción de prescripción para procedimientos

sancionatorios, es por ello que se considera necesario la inclusión del último párrafo del artículo 214 propuesto; que busca la suspensión del inicio del procedimiento sancionatorio una vez que se inicie el procedimiento determinativo de la obligación tributaria; esto para ganar tiempo y dar mayor garantía a la Administración de sancionar conductas por incumplimiento de la obligación tributaria aduanera.

5. Al indagar la jurisprudencia administrativa y judicial en materia de infracciones tributarias aduaneras e infracciones administrativas, para determinar la inaplicación de las normas que contiene la Ley General de Aduanas vigente, en materia sancionatoria se determinó que existen infracciones aduaneras desfasadas en el tiempo e inaplicadas por la autoridad aduanera, principalmente infracciones administrativas aduaneras, en razón de que dentro de la jurisprudencia revisada de los años 2009 al 2019, se comprueba que existen tipos infraccionales que no han sido desarrollados por el órgano superior jerárquico en materia aduanera, sea el Tribunal Aduanero Nacional.

Al respecto, se determina que por ejemplo no se ha desarrollado dentro de estos últimos diez años por parte del jerarca impropio las infracciones contenidas en los artículos 235 inciso b); c), d) y f); 237 inciso a) y f); 238 a), d) e) f) y g); 239 incisos c), d), e, h), j), y k), 240 inciso c) y 241 incisos c), d), f), h), entre muchas otras; por lo tanto se considera necesaria la propuesta de reforma que se planteó en el desarrollo de este trabajo de investigación.

A nivel judicial la jurisprudencia en temas específicos como el artículo 242 de la LGA y 345 del RGLA, ha obligado a la autoridad aduanera a modificar los criterios vertidos debido a una interpretación de la norma contraria a la expuesta por las autoridades judiciales, aunado a lo anterior existe también controversia entre la administración activa y el órgano superior jerárquico en relación a la aplicación de estos temas.

Además se determinó que es necesario que la administración aduanera pueda acceder a una herramienta que le permita al funcionario público aduanero determinar con certeza los criterios jurisprudenciales y las interpretaciones dadas sobre los temas aduaneros relevantes, así como las diferencias de criterios expuestos por parte del Tribunal Aduanero Nacional, Contencioso Administrativo y Sala Constitucional. Esta herramienta debe permitir llevar el control sobre los tipos

infraccionales de los procedimientos sancionatorios que se realizan en todo el Servicio Nacional Aduanero.

6. Al momento de plantear la tarea de integrar en la legislación nuevas infracciones administrativas y tributarias aduaneras, con el objeto de presentar propuesta de reformas al Título X de la Ley General de Aduanas para su mejoramiento e interpretación, se determina la necesidad de incluir nuevas normas que integren a los diversos operadores de comercio que actualmente no se encuentran incluidos dentro de algunas infracciones aduaneras, tal es el caso de establecer una sanción a los terceros a los cuales la Autoridad Aduanera ha requerido información y la misma no se ha suministrado sin que medie una justificación.

Cabe indicar que en la actualidad existe una sanción en el artículo 238 inciso h) de la Ley General de Aduanas, pero la misma se limita a las personas físicas o jurídicas que ostentan la condición de auxiliares de la función pública aduanera. Para el correcto ejercicio de las funciones fiscalizadoras, es indispensable contar con información que se encuentra en poder de terceros, como los agentes del grupo de interés económico, los cuales ocasionalmente se niegan a entregarla o ni siquiera responden el requerimiento efectuado, con lo cual el órgano fiscalizador se ve imposibilitado a continuar con sus actuaciones.

De lo expuesto podemos dar respuesta a la pregunta que se planteó al inicio de esta investigación:

¿Actualmente se encuentran previstas todas las herramientas legales y procedimentales para sancionar las infracciones aduaneras de los auxiliares de la función pública aduanera, importadores, exportadores, y en general a cualquier tercero, persona física o jurídica que intervienen en la gestión aduanera y que violenten el régimen jurídico?

La investigación realizada permite subrayar que la Administración Aduanera “no” posee actualmente las herramientas legales y procedimentales para sancionar el incumplimiento de la normativa aduanera ya que la misma no se ajusta a la operativa aduanera actual y a los desafíos de la realidad comercial, que implica un cambio en la actuación de los Sistemas Aduaneros. Razón suficiente para presentar en este trabajo de investigación un proyecto de reforma al Título X de la Ley General de

Aduanas, Ley N° 7557 del 20 de octubre de 1995, sus reformas y modificaciones, con la entrada en vigencia del CAUCA IV “Modificación integral Código Aduanero Uniforme Centroamericano y Protocolo de Enmienda que contiene Resolución N ° 248-2009. (Ver observaciones sobre su vigencia)” y RECAUCA IV, Anexo de la Resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX).

Instrumento que se va a entregar como propuesta a la Dirección General de Aduanas para que sea considerada en la Reforma integral a la Ley General de Aduanas que se promueve a lo interno de esta Dependencia.

BIBLIOGRAFÍA

- Alejandro, N. (1994). *Derecho Administrativo Sancionador*. España: Tecnos S.A. .
- Alfaro Morales, G. (2008). Prescripción en Procedimientos Administrativos y Caducidad del Procedimiento . *Revista Jurídica de Seguridad Judicial*.
- Ayala Muñoz, J. M. (2002). *Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo*. Aranzadi .
- Azuola Quiros, A. M. (2001). *Modalidades Especiales de Importación*. Tesis para optar por el título de Licenciatura en Derecho, Universidad de Costa Rica , San Jose.
- Basaldua, R. X. (1992). *Autonomía del Derecho Aduanero*. Argentina: Abeledo-Perrot.
- Basaldua, R. X. (1992). *Presupuestos Básicos del Derecho Aduanero Argentino*. Argentina : Albeledo-Perrot .
- Bielsa, R. (1954). *Derecho Administrativo*. Buenos Aires, Argentina.
- Cabanellas de Torres, G. (2001). *Diccionario Jurídico Elemental*. Argentina: Editorial Heliasta SRL.
- Cabanellas, G. (2001). *Diccionario Jurídico Elemental*. Argentina: Editorial Heliasta.
- Camacho, J. M. (2002). Error material, error de hecho y error de derecho. *Revista de Administración Pública*, 161 a 168.
- Camareno Jiménez, O. (1996). *Delitos Aduaneros en Costa Rica*. San Jose, Costa Rica: Tesis de grado para optar por Licenciatura en Derecho Universidad de Costa Rica.
- Cano Campos, T. (enero-abril de 1995). Derecho Administrativo Sancionador. *Revista Española de Derecho Constitucional*(43), 339.
- Carbonell, M. (2000). "Sobre la reserva de ley y su problemática actual". *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Zacatecas, México*, 4, 33.
- Carretero Pérez, A. (1995). *Derecho Administrativo Sancionador*. Madrid: Edersa.
- Carvajal Contreras, M. (1995). *Derecho Aduaneros*. México: Editorial Porrúa S.A.
- Castillo, F. (s.f.). *Derecho Penal Parte General*. San José: Editorial Jurídica Continental.
- CAUCA IV "Modificación integral Código Aduanero Uniforme Centroamericano Protocolo de Enmienda que contiene Resolución N° 248-2009. (06 de diciembre de 2010). *Ley N° 8881* . La Gaceta N°236.
- Centro de Información Jurídica en línea, c. (21 de 05 de 2019). *La competencia en el derecho administrativo*. Obtenido de www.cijulenlinea.ucr.ac.cr.
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2015). *Modelo de Código Tributario del CIAT: Un enfoque basado en las experiencias Iberoamericanas*. Panamá.
- Código de Normas y Procedimientos Tributarios Ley N° 4755 del 03/05/1971. (s.f.). Gaceta N° 117 del 04/06/1971.

- Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA III). (s.f.). *Ley N° 8360 del 24 de junio del 2003*. Gaceta N° 130 del 08/07/2003 .
- Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Organización de Drogas. (2006). *Manual de Apoyo para la tipificación del Delito de lavado*. 17th Street and Constitution Avenue, N.W. Washington, D.C.
- Diccionario de la Real Academia Española. (18 de 06 de 2019). Obtenido de <https://dle.rae.es/?id=SemwRtd>
- Dictamen C-229-2001, C-229-2001 (Procuraduría General de la República 23 de agosto de 2001).
- Dominguez Vila, A. (1997). *Constitución y Derecho Sancionador Administrativo*. Madrid: Ediciones Jurídicas y Sociales S.A. .
- Edwards, C. E. (1995). *Régimen penal y procesal aduanero*. Buenos Aires, Argentina : Editorial Astrea.
- Ferré Olivé, J. C. (2014). EL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO EN LOS DELITOS TRIBUTARIOS. *Revista Justiça e Sistema Criminal*, v. 6 (n. 11), 7-42.
- G Camuer, F. (2007). *Estudios de Derecho Aduanero*. Argentina: LexisNexis Argentina S.A.
- García de Enterría, E. (1980). *Curso de Derecho Administrativo*. Madrid: Civitas.
- García de Enterría, E. (1981). *Curso de Derecho Administrativo II*. Madrid: Civitas.
- González Castro, J. A. (2008). *Teoría del Delito. Poder Judicial, Programa de Formación Inicial de la Defensa Pública*. San José: Poder Judicial.
- Gracia Martín, L. (1994.). Nuevas perspectivas del derecho penal tributario (Las “funciones del tributo” como bien jurídico). *Actualidad Penal*(10).
- Jesch, D. (1978). *Ley y administración. Estudio de la evolución del principio de legalidad* (1era Edición ed.). (M. Heredero, Trad.) Madrid, España,: Instituto de Estudios Administrativos.
- Jinesta Lobo, E. (2000). “El Agotamiento de la vía administrativa y los recursos administrativos”. *Revista IVSTITIA*, año 15, N°169-170, enero-febrero, Tomo I, p24-33.
- Jose, A. (1998). *Tratado de Derecho Administrativo Formal*. Caracas, Venezuela: Vadell Germano Editores.
- Ley General de Aduanas, Ley N° 7557 . (20 de Octubre de 1995).
- Lo Monte, E. (2006). *Principios de derecho penal tributario*. Montevideo: Editorial B de F Ltda y Euros Editoriales S.R.L.
- Loretta, R. M. (1998). Marco Legal de una Aduana Moderna en el Siglo XIX. La experiencia costarricense. Lima, Perú .
- Mathieu, J. J. (2006). *Comentario al Derecho Aduanero panameño*. Panamá.
- Moine, J. P. (2007). *Estudios de Derecho Aduanero*. Argentina: Libro Salva.
- Moreno, A. M. (2012). *Derecho financiero y Tributario. Parte General. Lecciones de Cátedra*. Lex Nova, Thomson Reuters, 13.ª edición, .
- Narbona Veliz, H. (2001). *Aduanas, fundamentos, cambios y tendencias*. Chile: Fondo Editorial de Negocios Internacionales Editores.

- Navas, A. (s.f.). *Código Penal Comentado* (Vol. Volumen I). San Jose: ULACIT.
- Ortiz Sánchez, J. E. (1985). *Procedimientos Aduaneros en Costa Rica*. Universidad de Costa Rica. San Jose: Tesis para optar por el título de Licenciado en Derecho, Facultad de Derecho.
- Oyarse Cruz, J. G. (2012 de octubre de 2012). *Blogs Revista Análisis Tributario*. Obtenido de <http://magoyarse.blogspot.com/2012/10/nuevo-tratamiento-legal-para-las-multas.html>
- Panatt, N. R.-T. (2014). *La estructura del Derecho Administrativo Sancionador Chileno en base a la jurisprudencia constitucional*. Santiago de Chile.
- Pérez Royo, F. (1986). *Los delitos y las infracciones en materia tributaria*. Madrid: Instituto: Instituto de Estudios Fiscales.
- Procuraduría General de la República Dictamen C-017- 6 de fecha 31 de enero 1996.
- Procuraduría General de la República Dictamen C-129-2008 del 22 de abril del 2008.
- Procuraduría General de la República Dictamen C-229 de fecha 23 de agosto del 2001.
- Procuraduría General de la República Dictamen N°C-041 de fecha 14 de febrero 1999.
- Procuraduría General de la República Opinión Jurídica OJ-116 del 23 de setiembre del 2014.
- Procuraduria General de la República, P. (2014). OJ-116-2014 PGR.
- Rafael, C. S. (1999). *Prescripción y Caducidad en el Ordenamiento Administrativo*. Madrid, España: MC Graw Lil.
- RECAUCA IV, Anexo de la Resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX). . (s.f.).
- Reglamento a la Ley General de Aduanas Decreto Ejecutivo N° 25270 del 14/06/1996. (s.f.). Gaceta N°123 del 28/06/1996.
- Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano RECAUCA III, Decreto Ejecutivo N° 31536 . (s.f.). Gaceta N° 243 del 17 de diciembre de 2003.
- Renato, A. (1970). *Instituciones de Derecho Administrativo* (Vol. 3° Edición). Barcelona : Bosch.
- Roberto, D. (1996). *El Procedimiento Administrativo*. Buenos Aires: Ediciones Ciudad Argentina.
- Roda, J. C. (1977). *Culpabilidad y pena*. Barcelona: BOSH Casa Editorial S.A.
- Saborio Valverde, R. (s.f.). *Eficacia e Invalidez del Acto Administrativo*.
- Sala Constitucional Resolución N° 2012-3640 de las 16:01 del 14 de marzo del 2012..
- Sala Constitucional en la Resolución 2009-10541 del 01 de julio del 2009.
- Sala Constitucional resolución N° 5891-2010 del 24 de marzo de 2010.
- Sala Constitucional Resolución N° 08193 de fecha 13 de diciembre del 2000.
- Sala Constitucional Resolución N° 10923del 26 de setiembre del 2003.
- Sala Constitucional Resolución N° 11079 del 22 de julio 2015.

- Sala Constitucional Resolución N° 11926 23 de Octubre 2003.
- Sala Constitucional Resolución N° 1588-1998.
- Sala Constitucional Resolución N° 2307 del 15 de febrero de 2008.
- Sala Constitucional Resolución N° 380 1990.
- Sala Constitucional Resolución N° 3929 del 18 de julio 1995.
- Sala Constitucional Resolución N° 4895-2002 del 22 de mayo de 2002.
- Sala Constitucional Resolución N° 5958 del 19 de agosto de 1998.
- Sala Constitucional Resolución N° 6235 de fecha 31 de mayo del 2005.
- Sala Constitucional Resolución N° 7690 del 10 de agosto del 2001.
- Sala Constitucional Resolución N° 7831 del 1997.
- Sala Constitucional Resolución N° 821 del 10 de agosto de 1998.
- Sala Constitucional Sentencia 11079 del 22 de julio del 2015.
- Sala Constitucional Sentencia N° 3929 del 18 de julio de 1995.
- Sala Constitucional Voto N° 1739 de fecha 01 de julio del 1992.
- Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia Resolución N° 120 del 20 de julio de 1992.
- Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia Voto N° 40-1995.
- Sala Tercera Corte Suprema de Justicia Resolución N° 1375-2004.
- Torrealba Navas, A. (2000). *El Nuevo Régimen Sancionador Tributario*. San José: Investigaciones Jurídicas.
- Torrealba Navas, A. (2017). *Derecho Tributario Iberoamericano*. Bogota: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Torrealba Navas, A. (s.f.). *Derecho Tributario Tomo III*.
- Torrealba, A. (2017). *Derecho Tributario Iberoamericano: A la luz de la versión 2015 del Modelo de Código Tributario del CIAT*. Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 294 del día 12 setiembre 2013 .
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 013 de fecha 23 de enero 2011.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 040 del 17 de marzo del 2011.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 080 del 01 de junio del 2010.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 09-2016.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 12-2000.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 125-2013.

- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 152-1999.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 175-2016.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 188 de fecha 19 de noviembre de 2009.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 194-1999.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 207 del 23 de junio del 2005.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 245 de fecha 07 de julio del 2016..
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 245-2012.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 294 -2013.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 294 del 12 de setiembre del 2013.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 296 del 12 de setiembre del 2013.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 311 del 17 de setiembre del 2015.
- Tribunal Aduanero Nacional Resolución N° 401 del 13 de noviembre del 2015.
- Tribunal Aduanero Nacional Sentencia N° 015 de fecha 21 de enero del 2016.
- Tribunal Aduanero Nacional Sentencia N° 193 de fecha 26 de octubre 2010.
- Tribunal Contencioso Administrativo Sección VI Sentencia N° 03214 del 27 de agosto del 2010.
- Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda resolución N° 125-2016-V del 28 de noviembre de 2016.
- Tribunal Contencioso Administrativo, Sección 1 Setencia N° 319 del 12 de octubre del 2001.
- Tribunal de Casación Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda Resolución N° 00118 2016.
- Tribunal de Casación Penal de San José Sentencia N° 418-2003.
- Tribunal Superior Contencioso Administrativo Sentencia N° 108 del 26 de mayo del 1993.
- USAID. (Primera edición 2009). *Guía Aduanera de Costa Rica*. San José, Costa Rica: USAID.
- Valleta, M. L. (2007). *Diccionario Jurídico*. Buenos Aires, Argentina.
- Wittmann Stengel, S. (2009). *Delitos Aduaneros: aspectos teóricos y prácticos*. San José, Costa Rica: Corte Suprema de Justicia. Escuela Judicial.

ANEXOS

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|-------------------|-----------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| <p>Artículo 235.-Multa de cien pesos centroamericanos Será sancionada con multa de cien pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que:</p> | | | |
| Artículo 86 LGA relacionado con el Manual de Procedimientos | | 235 inciso a | a) Omita presentar la declaración aduanera de las mercancías que lleve consigo, si se trata de viajeros. |
| Artículo 86 LGA relacionado con el Manual de Procedimientos | | 235 inciso b | b) Omita distribuir entre los pasajeros las fórmulas oficiales de declaración aduanera, si se trata de empresas que prestan el servicio de transporte internacional de personas. |
| Artículo 30 inciso f LGA Obligaciones | | 235 inciso c | c) No mantenga actualizado, en los registros establecidos por la autoridad aduanera, el registro de firmas autorizadas para sus operaciones. |
| Manual de Procedimientos. Procedimiento de Deposito política general 24 | | 235 inciso d | d) Como receptora de mercancías, no brinde las facilidades necesarias al funcionario aduanero que realice el reconocimiento; incluso, por solicitud suya, deberá permitir la apertura, el agrupamiento y la disposición de los bultos para el reconocimiento. |
| | | 235 inciso e | e) No identifique, estando obligada, la maquinaria, el equipo y los repuestos, según las disposiciones que emita al efecto la Dirección General de Aduanas. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| Artículo 412. LGA— De la descarga de los bultos. El transportista aéreo deberá: | a) Separar los bultos de entrega rápida los cuales deberán venir debidamente identificados de acuerdo a lo indicado en el artículo anterior. | 235 inciso f | f) Como transportista aéreo, no entregue separados del resto de la carga los bultos de entrega rápida. |
| <p>Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que:</p> | | | |
| Artículo 463 RLGA: Reexportación de mercancías importadas temporalmente | La reexportación de mercancías importadas temporalmente al país, deberá efectuarse antes del vencimiento del plazo y se hará en lo aplicable, de conformidad con lo dispuesto para el régimen de reexportación de mercancías. Dichas mercancías podrán reexportarse en uno o en varios envíos y por cualquier aduana. | 236 inciso 1. | No reexporte o reimporte mercancías o las reexporte o reimporte hasta ocho días después del vencimiento del plazo legal, cuando sea obligatorio de conformidad con el régimen o la modalidad aduanera aplicado. Si se ha rendido garantía y procede su ejecución, la multa será de cien pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, salvo si no está tipificado con una sanción mayor. |
| Artículo 285. LGA — Declaración de trasbordo. | El transportista o la persona que conforme al documento de transporte tenga la disponibilidad de las mercancías, deberá presentar la declaración de trasbordo a la aduana en el formato establecido por la Dirección General. Las operaciones de trasbordo únicamente se podrán realizar en la aduana de control, en depósitos fiscales o en las zonas de operación que autorice la Dirección General, siempre que cumplan con las condiciones de seguridad y manipulación | 236 inciso 2. | Estando autorizada para realizar un transbordo o un tránsito de mercancías por vía marítima o aérea, incumpla las medidas de seguridad y las demás condiciones establecidas por la autoridad aduanera. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | adecuadas. El trasbordo deberá efectuarse bajo control y condiciones que la autoridad aduanera determine, dentro de un plazo máximo de veinticuatro horas hábiles, contado a partir de su autorización salvo que, por causas justificadas, la autoridad aduanera otorgue un plazo mayor. | | |
| ARTÍCULO 42. LGA - Transportista Aduanero Obligaciones específicas | b) Asignar personal para la carga, descarga o trasbordo de mercancías. | 236 inciso 3. | No asigne personal para la carga, la descarga o el trasbordo de mercancías, si se trata de un transportista aduanero. |
| ARTÍCULO 48. LGA - Depositario Aduanero Obligaciones específicas. | g) Cumplir las disposiciones técnico-administrativas referentes a ubicación, estiba, depósito e identificación de las mercancías bajo su custodia. | 236 inciso 4. | Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y unidades de transporte. |
| ARTÍCULO 48.- LGA Depositario Aduanero Obligaciones específicas | f) Comunicar al jerarca de la aduana de control las posibles causas, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de daños, pérdidas u otras circunstancias que afecten las mercancías. | 236 inciso 5. | Omita avisar las posibles causas, por los medios que autorice la autoridad aduanera, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de, la ocurrencia de pérdidas, hurtos, robos, daños u otra circunstancia que afecte las mercancías bajo su custodia, de cualquier empresa o auxiliar de la función pública aduanera receptora de mercancías. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|---------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | | 236 inciso 6. | En su calidad de persona física o jurídica, pública o privada que, por cualquier título, reciba, manipule, procese o tenga en custodia mercancías sujetas al control aduanero, incluso las empresas de estiba y autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, se encuentre responsable patrimonial por mercancías que, a pesar de haber sido recibidas, no se hayan encontrado. |
| ARTÍCULO 48 inciso c),d), g). LGA - Depositario Aduanero Obligaciones específicas ARTICULO 30 inciso d) h) l) LGA | ARTÍCULO 48.- Obligaciones específicas: Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son deberes específicos del depositario aduanero:c) Responder del pago de las obligaciones tributarias aduaneras, por las mercancías que no se encuentren y hayan sido declaradas como recibidas; además, pagar los daños que las mercancías sufran en sus recintos o bajo su custodia. d) Recibir y custodiar las mercancías que la autoridad aduanera le envíe en circunstancias especiales, de conformidad con sus programas de distribución rotativa g) Cumplir las disposiciones técnico-administrativas referentes a ubicación, estiba, depósito e identificación de las mercancías bajo su custodia. ARTÍCULO 30.- Obligaciones Son obligaciones básicas de los auxiliares: d) Efectuar las operaciones aduaneras por los | 236 inciso 7. | Como responsable de la recepción, la manipulación, la conservación, el depósito o la custodia de mercancías sujetas al control aduanero, permita que sufran daños, faltantes o pérdidas. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|-----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | medios y procedimientos establecidos, de acuerdo con el régimen aduanero correspondiente. h) Cumplir con las demás obligaciones que les fijan esta ley y sus reglamentos y con las disposiciones que establezca la autoridad aduanera, mediante resolución administrativa o convenio. i) Comunicar a la aduana de control las posibles causas, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de daños, pérdidas, hurtos, robos u otras circunstancias que afecten las unidades de transporte o las mercancías bajo su custodia. | | |
| Manual de Procedimientos. Procedimiento de Tránsito Aduanero. IX. Del Inicio del Tránsito A.- Actuaciones del Transportista Terrestre | 11º) Una vez autorizado el tránsito aduanero, el transportista deberá iniciar la movilización de la UT y/o mercancías dentro del término de las setenta y dos horas naturales siguientes, contadas a partir de su autorización. Tratándose de tránsito internacional terrestre de paso deberá iniciar la movilización en forma inmediata. | 236 inciso 8. | En su calidad de transportista aduanero, inicie el tránsito o presente los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas, fuera del plazo establecido para el tránsito aduanero. |
| ARTÍCULO 42.- LGA Obligaciones específicas | d) Mantener intactos los mecanismos de control y seguridad colocados en bultos, vehículos y unidades de transporte. | 236 inciso 9. | No coloque, estando obligado, dispositivos de seguridad en las unidades de transporte cargadas para el tránsito hacia un puerto aduanero, una vez autorizado el levante de las mercancías. |
| ARTÍCULO 42.- LGA - Obligaciones específicas inciso g) ARTÍCULO 548.- RLGA Transporte Multimodal inciso f) | ARTÍCULO 42.- Transportista Aduanero. Obligaciones específicas (LGA) Además de las obligaciones básicas de los auxiliares de la función pública aduanera, son obligaciones específicas de los operadores de transporte multimodal | 236 inciso 10. | No transmita, antes del arribo de la unidad de transporte, electrónicamente ni por otros medios autorizados, los datos relativos a las mercancías, los |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|-----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | internacional, las siguientes: g) Transmitir, por vía electrónica o por otro medio autorizado, antes del arribo de la unidad de transporte, los datos relativos a las mercancías transportadas. Esta información podrá sustituir el manifiesto de carga, para la recepción de las mercancías en las condiciones y los plazos que se establezcan por medio de reglamento. ARTÍCULO 548 .- Transporte Multimodal (RLGA) f) Transmitir, por vía electrónica o por otro medio autorizado, antes del arribo o salida del país de la unidad de transporte, los datos relativos a las mercancías transportadas bajo la modalidad de transporte multimodal internacional. | | vehículos y las unidades de transporte, si se trata de un transportista aduanero, o los transmita incompletos o con errores; lo anterior con las salvedades que se establezcan reglamentariamente. |
| ARTÍCULO 42.- LGA Transportista Aduanero. Obligaciones específicas | f) Comunicar a la aduana, con anticipación al arribo de la unidad de transporte, la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecedoras o de las que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial. | 236 inciso 11. | Omita transmitir, antes del arribo de la unidad de transporte, transmita en forma incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal, o transmita fuera de los plazos fijados por esta Ley o sus Reglamentos, la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas, perecedoras o de las que, por su naturaleza, representen peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles tratamiento especial, si se trata de un transportista aduanero; lo anterior con las salvedades establecidas reglamentariamente. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|-----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| ARTICULO 30.- LGA Obligaciones) | g) Asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los datos transmitidos a la autoridad aduanera y los recibidos efectivamente por ella, cuando se utilicen medios de transmisión electrónica de datos. | 236 inciso 12. | En su calidad de auxiliar de la función pública, no transmita a la autoridad aduanera o transmita tardíamente, con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el detalle de las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte, realmente descargados o transportados, y las cantidades manifestadas o el detalle de mercancías, bultos u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte o de otra circunstancia que afecte las declaraciones presentadas a la autoridad aduanera o los documentos que las amparan. |
| ARTÍCULO 548 RLGA.- Transporte Multimodal ARTICULO 143 LGA.- Accidentes ocurridos durante el transporte | c) Reportar, por los medios que se establezcan reglamentariamente, las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte realmente descargados o transportados y las cantidades manifestadas, las mercancías, los bultos u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte y cualquier otra circunstancia que afecte las declaraciones realizadas ante las autoridades aduaneras. ARTICULO 143 (LGA).- Accidentes ocurridos durante el transporte: Los accidentes y otros | 236 inciso 13. | En su calidad de transportista aduanero, no comunique a la autoridad más cercana los accidentes que sufra el vehículo o la unidad de transporte en el transcurso del tránsito aduanero. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|---|------------------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>hechos imprevistos ocurridos durante el transporte y que afecten la operación de tránsito aduanero, deberán ser comunicados a la aduana competente u otra autoridad cercana al lugar del accidente para efectos de su comprobación. Quien tenga el mando de la unidad de transporte deberá adoptar las medidas necesarias para impedir que las mercancías circulen en condiciones no autorizadas.</p> | | |
| <p>Artículo 220.—RLGA Transmisión anticipada del manifiesto de carga o Declaración de Tránsito Internacional Terrestre</p> | <p>El transportista aduanero deberá suministrar a la aduana de ingreso la información correspondiente del manifiesto de carga o declaración de tránsito internacional terrestre, mediante transmisión electrónica de datos y de acuerdo con los formatos que defina la Dirección General de Aduanas. Esta información se suministrará en los siguientes plazos:</p> <p>a. Tratándose de tráfico marítimo, la información se deberá transmitir con una anticipación mínima de cuarenta y ocho horas del arribo del vehículo al puerto aduanero. Si la duración del transporte entre el puerto de salida y el de destino se cumpliera en plazos más cortos, la transmisión deberá efectuarse al menos con una anticipación igual a esos plazos.</p> | <p>236 inciso 14.</p> | <p>Estando obligado, omite transmitir a la autoridad aduanera, en el momento de la recepción de los vehículos y las unidades de transporte, el resultado de la inspección de estos en los términos y las condiciones dispuestas por la presente Ley y sus Reglamentos, o lo transmite en forma tardía, incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal.</p> |
| <p>ARTICULO 30.LGA-Obligaciones (LGA)</p> | <p>g) Asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los datos transmitidos a la autoridad aduanera y los recibidos efectivamente por ella, cuando se utilicen medios de transmisión electrónica de datos.</p> | <p>236 inciso 15.</p> | <p>Omite transmitir, transmite en forma incompleta o transmite con errores que causen perjuicio fiscal a la aduana de control, por vía electrónica, en el plazo y la forma señalados por esta Ley o</p> |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|------------------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | | | <p>sus Reglamentos, el reporte del ingreso a sus instalaciones y la salida de ellas de vehículos, unidades de transporte y sus cargas, si se trata de un estacionamiento transitorio.</p> |
| <p>ARTÍCULO 42. LGA- Obligaciones específicas</p> | <p>Además de las obligaciones generales establecidas en el Capítulo I de este Título son obligaciones específicas de los transportistas aduaneros, en cuanto les sean aplicables de acuerdo con el giro de su actividad:</p> <p>c) Reportar, por los medios que se establezcan reglamentariamente, las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte realmente descargados o transportados y las cantidades manifestadas, las mercancías, los bultos u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte y cualquier otra circunstancia que afecte las declaraciones realizadas ante las autoridades aduaneras.</p> | <p>236 inciso 16.</p> | <p>Como receptor de mercancías, al recibir los bultos no deje constancia, o la deje incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal, de sus actuaciones y registros en la declaración o el documento de ingreso respectivo, donde consigne los datos en la forma, el plazo y las condiciones que esta Ley o sus Reglamentos establecen.</p> |
| <p>Artículo 297.RLGA— Reporte de transmisión electrónica del inventario</p> | <p>Finalizada la descarga, de la mercancía de la unidad de transporte el depositario la ubicará en sus instalaciones y deberá transmitir por vía electrónica, dentro de un plazo máximo de tres horas hábiles, el resultado de esa operación a la aduana de control. El reporte debe contener al menos la información siguiente:</p> <p>a. Identificación del consignatario (s).</p> <p>b. Número de la declaración de tránsito o documento de ingreso.</p> | <p>236 inciso 17.</p> | <p>Si se trata de un depositario aduanero o de otro auxiliar obligado, no transmita a la autoridad aduanera, en los términos ordenados por esta Ley y sus Reglamentos, le transmita tardíamente o le transmita con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el reporte del inventario de los bultos recibidos una vez finalizada la</p> |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|-----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>c. Número del conocimiento de embarque.</p> <p>d. Cantidad de bultos recibidos y peso bruto en kilogramos o volumen.</p> <p>e. Marcas de los bultos si los hubiere.</p> <p>f. Referencias de las mercancías indicadas en los bultos, o señalamiento expreso de su ausencia.</p> <p>g. Descripción de las mercancías.</p> <p>h. Detalle de daños, faltantes o sobrantes si los hubiere.</p> <p>i. Así derogado por el artículo 35 del decreto ejecutivo N° 32456 del 29 de junio del 2005.</p> | | <p>descarga, incluidas las diferencias que se encuentren entre la cantidad de mercancías, bultos u otros elementos o unidades de transporte manifestados y la cantidad realmente descargada y recibida, ya sean faltantes o sobrantes, los daños u otra irregularidad que se determine.</p> |
| Artículo 299.RLGA— Reacondicionamiento o reembalaje de bultos | <p>Cuando los bultos deban ser reacondicionados o reembalados, el depositario deberá informarlo a la aduana, al menos con una hora de anticipación al momento en que realizara tal operación. Al finalizar la operación comunicara inmediatamente a la aduana de control un reporte sobre los actos de reacondicionamiento o reembalaje efectuados y cantidades de bultos que fueron objeto de esas operaciones.</p> | 236 inciso 18. | <p>En su calidad de depositario, incumpla su obligación de transmitir en forma anticipada y a posteriori el reacondicionamiento o reembalaje de los bultos, en los términos y las condiciones establecidos en la normativa aduanera, o realice una transmisión incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal.</p> |
| Artículo 132.RLGA— Obligaciones específicas. | <p>El consolidador de carga internacional, además de las obligaciones establecidas en la Ley, deberá cumplir con las siguientes:</p> <p>a. Comunicar a la aduana de control, el manifiesto de carga consolidado y los conocimientos de embarque matriz e individualizado que fueron necesarios, por medio de transmisión electrónica una vez que se haya oficializado el manifiesto de ingreso, donde se</p> | 236 inciso 19. | <p>Si se trata del consolidador de carga internacional o de la empresa de entrega rápida, no transmita, dentro de los plazos y según las condiciones dispuestas en la normativa aduanera, el manifiesto de carga consolidada y los conocimientos de embarque matriz e individualizados en</p> |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|-----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | consigne el conocimiento de embarque matriz que se debe desconsolidar. | | estos, tantos como consignatarios registre el documento, los transmita incompletos o con errores que causen perjuicio fiscal. |
| Artículo 132.RLGA— Obligaciones específicas. | El consolidador de carga internacional, además de las obligaciones establecidas en la Ley, deberá cumplir con las siguientes: b. Comunicar a la aduana de control las diferencias encontradas en la operación de desconsolidación de mercancías, efectuada en el depósito fiscal u otro lugar autorizado, respecto de la documentación que las ampara, dentro del plazo de tres horas hábiles después de finalizada la descarga. En ese mismo plazo deberá comunicar la información de los conocimientos de embarque que se deriven del conocimiento matriz y el nombre de los consignatarios | 236 inciso 20. | En su calidad de consolidador de carga internacional, no transmita a la aduana de control, le transmita en forma tardía o con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal, las diferencias encontradas en la operación de desconsolidación de mercancías efectuada en el depósito fiscal o en otro lugar autorizado, respecto de la documentación que las ampara, dentro del plazo de tres horas hábiles contado a partir de la finalización de la descarga o, en este mismo plazo, no comunique la información de los conocimientos de embarque que se deriven del conocimiento de embarque matriz ni el nombre de los consignatarios. |
| Artículo 295.RLGA— Plazo para finalizar la descarga de la unidad de transporte | Cuando se haya designado funcionario aduanero para inspeccionar la descarga y éste no se haya apersonado al lugar, la descarga se deberá concluir dentro del día hábil siguiente contado a partir del vencimiento del tiempo establecido en el artículo 293 de este Reglamento. | 236 inciso 21. | En su calidad de depositario, no concluya la descarga de la unidad de transporte en el plazo fijado por esta Ley y sus Reglamentos. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|-----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | En los casos en que no se requiera la intervención de funcionario, el plazo correrá a partir de la comunicación respectiva de la aduana. | | |
| <p>Artículo 413.RLGA— El manifiesto de entrega rápida.</p> <p>Artículo 415. — Procedimiento para la transmisión del manifiesto de entrega rápida. (RLGA)</p> | <p>Artículo 413.RLGA—El manifiesto de entrega rápida. El manifiesto de entrega rápida está conformado por el detalle de cada conocimiento de embarque (guías aéreas hijas) que conforma el conocimiento de embarque madre transmitido en el manifiesto de carga general. Una vez notificada la empresa de entrega rápida de la existencia de diferencias en lo declarado en el manifiesto de entrega rápida, ésta deberá dentro de un plazo máximo de 5 horas remitir la corrección correspondiente.</p> <p>Artículo 415. —Procedimiento para la transmisión del manifiesto de entrega rápida. El transportista aduanero deberá presentar el manifiesto de carga general en el plazo establecido en el inciso b) del artículo 220 de este Reglamento.</p> <p>El transportista aduanero deberá presentar el manifiesto de carga general, con la información detallada en el artículo 218 de este reglamento, incluyendo además un código de identificación en el (los) conocimiento (s) de embarque matriz que identifiquen la modalidad de entrega rápida. Una vez que el transportista aduanero presente el manifiesto de carga general incluyendo el conocimiento de embarque matriz, la empresa de entrega rápida presentará el detalle del</p> | 236 inciso 22. | En su calidad de empresa de entrega rápida, no transmita a la aduana de control el manifiesto de entrega rápida ni cualquier diferencia en cuanto a la cantidad, la naturaleza y el valor de las mercancías declaradas, respecto de lo efectivamente arribado o embarcado. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|---|-----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | manifiesto de entrega rápida. | | |
| Artículo 214.— RLGA Disposiciones especiales para mercancías explosivas, corrosivas, contaminantes u otras de similar naturaleza | <p>Tratándose de mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radioactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza, es obligación del transportista aduanero, antes del arribo, comunicar a la aduana, la existencia de las mismas. Asimismo el transportista que las hace ingresar está obligado a que los bultos cuenten con la indicación de la naturaleza de tales mercancías. Cuando estas mercancías se transporten en vehículos o unidades de transporte cerrados, el código o símbolo respectivo deberá estar indicado en el exterior, de acuerdo con las disposiciones establecidas en la legislación especial e internacional. Este tipo de mercancías podrán ingresarse a instalaciones de un estacionamiento transitorio o de un depositario aduanero, si cuentan con los requisitos y las condiciones necesarias para ubicar o depositar este tipo de mercancías y los auxiliares hayan sido previamente autorizados por la autoridad aduanera para esos efectos. La autoridad aduanera debe verificar con la autoridad competente los requisitos y las condiciones de seguridad requeridas para cada caso.</p> | 236 inciso 23. | Como transportista, ingrese a los estacionamientos transitorios unidades de transporte que contengan mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. |
| Artículos LGA 86, 29, 263, 264, 314 RLGA | Artículo 86.- Las mercancías internadas o dispuestas para su salida del territorio aduanero, cualquiera que sea el régimen al cual se sometan, serán | 236 inciso 24. | Omita presentar o transmitir, con la declaración aduanera, cualquiera de los requisitos documentales |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|---|----------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>declaradas conforme a los procedimientos y requisitos de esta Ley y sus Reglamentos, mediante los formatos autorizados por la Dirección General de Aduanas. Con la declaración se expresa, libre y voluntariamente, el régimen al cual serán sometidas las mercancías; además, se aceptan las obligaciones que el régimen impone.</p> <p>Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo la fe del juramento. El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, el valor aduanero de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables y el cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, según lo previsto en esta Ley, en otras leyes y en las disposiciones aplicables. Asimismo, el agente aduanero deberá consignar, bajo fe de juramento, el nombre, la dirección exacta del domicilio y la cédula de identidad del consignatario, del importador o consignante y del exportador, en su caso. Si se trata de personas jurídicas, dará fe de su existencia, de la dirección exacta del domicilio de sus oficinas principales y de su cédula jurídica. Para los efectos anteriores, el agente aduanero deberá tomar todas las</p> | | <p>o la información requerida por esta Ley o sus Reglamentos, para determinar la obligación tributaria aduanera o demostrar el cumplimiento de otros requisitos reguladores del ingreso de mercancías al territorio aduanero o su salida de él.</p> |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|----------|---------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>previsiones necesarias, a fin de realizar correctamente la declaración aduanera, incluso la revisión física de las mercancías. La declaración aduanera deberá venir acompañada por los siguientes documentos:</p> <p>a) El original de la factura comercial, salvo en casos de excepción debidamente reglamentados.</p> <p>b) Un certificado de origen de las mercancías, emitido por la autoridad competente al efecto, cuando proceda.</p> <p>c) El conocimiento de embarque.</p> <p>d) Una copia o fotocopia de la declaración aduanera o del documento de salida de las mercancías exportadas, emitido por el exportador o expedidor, que incluya el valor real de la mercancía, el nombre del importador, el peso bruto y neto, así como el número del contenedor, cuando proceda.</p> <p>e) La demás documentación establecida legal y reglamentariamente.</p> <p>La disposición del inciso d) anterior solamente será exigible para las mercancías amparadas al régimen de importación definitiva. No será obligatoria para las mercancías cuyo valor en aduanas sea inferior a dos mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$2.000,00); tampoco se exigirá para los envíos urgentes en las modalidades de entrega rápida, envíos de socorro, equipaje de viajeros, importaciones realizadas por el Estado y demás entes públicos, muestras sin valor comercial,</p> | | |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|----------|---------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>envíos postales no comerciales de acuerdo con el artículo 192 del RECAUCA, importaciones de ataúdes, urnas mortuorias o similares, con las características normales de mercado y que contengan a las personas fallecidas; tampoco para pequeños envíos sin carácter comercial e importaciones no comerciales.</p> <p>El Ministerio de Hacienda, por medio de la Dirección General de Aduanas, vía reglamento, podrá ampliar o aclarar la lista anterior, para incluir otras modalidades o casos en los cuales no se requiera la presentación del documento enunciado en el inciso d) de este artículo.</p> <p>En el caso de que la declaración aduanera de exportación o el documento de salida de las mercancías exportadas no se encuentre redactado en español, deberá adjuntársele la traducción correspondiente. Si la información es omisa en alguno de los datos requeridos, el importador deberá declarar en el reverso el dato omiso, firmado bajo su responsabilidad y, en esos términos, será aceptada por la autoridad aduanera (*)</p> <p>La declaración aduanera deberá fijar la cuantía de la obligación tributaria aduanera y el pago anticipado de los tributos, en los casos y las condiciones que se dispongan vía reglamento.</p> | | |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|-----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| Artículo 86 LGA Artículo 314 RLGA | Artículo 314. —Datos que debe contener la declaración aduanera. La declaración aduanera de importación deberá contener la información necesaria respecto de los siguientes aspectos: a. Identificación del agente aduanero, transportista, importador y exportador. b. Datos sobre el país de origen de las mercancías, país de procedencia, puerto de embarque o carga y transporte empleado. c. Descripción detallada de la mercancía incluyendo, nombre comercial, número de bultos, marcas de identificación de bultos, peso bruto y neto, clasificación arancelaria y clasificación para efectos estadísticos. La descripción incluirá el “código de producto” para aquellas mercancías que la Dirección General establezca mediante resolución de alcance general. | 236 inciso 25. | Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal, o los presente tardíamente, salvo si está tipificado con una sanción mayor. |
| ARTÍCULO 30. inciso g)- LGA Obligaciones | ARTÍCULO 30.- Obligaciones Son obligaciones básicas de los auxiliares: g) Asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los datos transmitidos a la autoridad aduanera y los recibidos efectivamente por ella, cuando se utilicen medios de transmisión electrónica de datos. | 236 inciso 26. | Transmita por vía electrónica, a la autoridad aduanera o a otra autoridad competente, datos distintos de los consignados en el documento en que se basó la transmisión, salvo si está tipificado con una sanción mayor. |
| ARTÍCULO 42. inciso d) LGA | Además de las obligaciones generales establecidas en el Capítulo I de este Título son obligaciones específicas de los transportistas aduaneros, en cuanto les sean aplicables de acuerdo con el giro de su actividad: d) Mantener intactos los mecanismos de control y | 236 inciso 27. | Viole o rompa sellos, precintos o marchamos u otras medidas de seguridad colocadas o que la autoridad aduanera haya dispuesto colocar, en tanto no exista sustracción de mercancías. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|-------------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | seguridad colocados en bultos, vehículos y unidades de transporte. | | |
| | | 236 inciso 28. | Declare erróneamente los cálculos de conversión de monedas, en tanto no constituya una sanción mayor. |
| RLGA Artículo 215.— Prohibición de venta u obsequio de mercancías | La venta u obsequio de cualquier clase de mercancías que se encuentren a bordo de los vehículos que ingresen al territorio aduanero nacional a personas particulares o a funcionarios públicos, será sancionado de acuerdo con las disposiciones establecidas en la Ley. Lo anterior sin perjuicio de las mercancías que constituyen provisiones de a bordo a las cuales se dará el tratamiento aduanero previsto en la Ley y este Reglamento. | 236 inciso 29. | Venda u obsequio cualquier clase de mercancías que se encuentren a bordo de vehículos que ingresen en el territorio aduanero, en tanto no constituya una sanción mayor.” |
| <p>Artículo 236 bis.- Multa de mil pesos centroamericanos Será sancionado con una multa de mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional: (Esta sanción se aplicará por cada unidad de transporte en la que se incurra en esta conducta.)</p> | | | |
| RLGA Artículo 214. — Disposiciones especiales para mercancías explosivas, corrosivas, contaminantes u otras de similar naturaleza. | Tratándose de mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radioactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza, es obligación del transportista aduanero, antes del arribo, comunicar a la aduana, la existencia de las mismas. Asimismo el transportista que las hace ingresar está obligado a que los bultos cuenten con la indicación de la naturaleza de tales mercancías. Cuando estas mercancías se transporten en vehículos o unidades de | 236 bis inciso a | a) Quien antes del arribo de la unidad de transporte, no comunique a la aduana la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecedoras o de mercancías que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial. Esta sanción se aplicará por cada |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|--------------------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>transporte cerrados, el código o símbolo respectivo deberá estar indicado en el exterior, de acuerdo con las disposiciones establecidas en la legislación especial e internacional. Este tipo de mercancías podrán ingresarse a instalaciones de un estacionamiento transitorio o de un depositario aduanero, si cuentan con los requisitos y las condiciones necesarias para ubicar o depositar este tipo de mercancías y los auxiliares hayan sido previamente autorizados por la autoridad aduanera para esos efectos. La autoridad aduanera debe verificar con la autoridad competente los requisitos y las condiciones de seguridad requeridas para cada caso. Para la realización de la carga y descarga de esas mercancías, se observarán las disposiciones que dicten las autoridades competentes.</p> | | <p>unidad de transporte en la que se incumpla esta obligación.</p> |
| <p>Manual de Procedimientos. Procedimiento de ingreso y salida de mercancías, vehículos y unidades de transporte. Capítulo II - Procedimiento Común. Política Generales N° 16</p> | <p>16°) Las mercancías que permanezcan en bodegas y zonas administradas por autoridades aduaneras, deberán ser descargadas, almacenadas, custodiadas e incluidas en el inventario por parte del funcionario aduanero responsable de dichas instalaciones. Tratándose de mercancías que permanezcan en zona portuarias, por un plazo superior a 15 días hábiles desde su arribo a puerto de ingreso, sin que hayan sido destinadas a un régimen aduanero, deberán ser movilizadas de manera inmediata por el transportista aduanero responsable de su ingreso, a un depositario aduanero de la</p> | <p>236 bis inciso b</p> | <p>b) Quien, como transportista que declara el ingreso a territorio aduanero de las unidades de transporte y sus cargas, no traslade la mercancía caída en abandono al depósito aduanero que designe la aduana de control, dentro del plazo legalmente establecido.</p> |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|-------------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | jurisdicción para ser registradas en condición de abandono | | |
| Artículo 145 ter.f)- LGA Obligaciones | Artículo 145 ter.- Obligaciones Los estacionamientos transitorios, bajo la condición de precariedad que les otorga esta Ley, además de cumplir otras obligaciones que señalan la presente Ley y su Reglamento, deberán acatar las siguientes: f) No permitir el ingreso a sus instalaciones de vehículos o unidades de transporte que contengan mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. | 236 bis inciso c | c) El estacionamiento transitorio que permita el ingreso de unidades de transporte con mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas y otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. |
| <p>ARTÍCULO 237.- Suspensión de dos días Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que:</p> | | | |
| Artículo 26. LGA - Responsabilidad por daño, pérdida o sustracción de mercancía. ARTÍCULO 31. LGA Responsabilidad general de auxiliares receptores de mercancías, | Artículo 26.- Responsabilidad por daño, pérdida o sustracción de mercancía. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como los funcionarios y los auxiliares de la función pública aduanera, que por cualquier título, reciban, manipulen, procesen, transporten o tengan en custodia mercancías sujetas a control aduanero, serán responsables por | 237 inciso a | No comunique, en el plazo correspondiente, cualquier irregularidad respecto de las condiciones y el estado de embalajes, sellos o precintos, cuando le corresponda recibir o entregar mercancías, vehículos o unidades de |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|----------|-----------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| vehículos y unidades de transporte RLGA Artículo 252 párrafo 2 | <p>las consecuencias tributarias producidas por el daño, la pérdida o la sustracción de las mercancías, salvo caso fortuito o fuerza mayor. Esta disposición se aplicará a todas las empresas de estiba y a las autoridades o empresas portuarias y aeroportuarias, públicas o privadas.</p> <p>ARTÍCULO 31. Responsabilidad general de auxiliares receptores de mercancías, vehículos y unidades de transporte: Cuando a los auxiliares les corresponda recibir mercancías, vehículos y unidades de transporte bajo control aduanero o se les autorice para eso, deberán comunicar la información que les solicite la autoridad aduanera, por los medios que esta determine y tendrán la responsabilidad de comprobar las condiciones y el estado de los embalajes, sellos y precintos, sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 26 de esta ley.</p> <p>Artículo 252. —Participación del depositario. (...)Cuando se determine la existencia de bultos o mercancías faltantes o sobrantes, o se determinen daños o irregularidades respecto de las mercancías o sus embalajes, quien hubiere realizado el examen previo lo comunicará en forma inmediata a la aduana, a efecto de que se adopten las medidas correspondientes. El depositario aduanero dejará constancia de la irregularidad detectada en los documentos o archivos que amparan las mercancías objeto del examen previo.</p> | | transporte bajo control aduanero. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|---------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| ARTÍCULO 30. LGA - Obligaciones inciso h) Todos aquellos incumplimientos del Manual de Procedimientos. | h) Cumplir con las demás obligaciones que les fijan esta ley y sus reglamentos y con las disposiciones que establezca la autoridad aduanera, mediante resolución administrativa o convenio. | 237 inciso b | Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. |
| ARTÍCULO 41.- LGA Requisitos | ARTÍCULO 41.- Requisitos: Para operar como transportista aduanero, además de los requisitos establecidos en el artículo 29 de esta ley, se exigirán los siguientes:c) Mantener inscritos los vehículos y las unidades de transporte utilizados en el giro de su actividad, conforme lo disponga la Dirección General de Aduanas, los que deberán cumplir con las condiciones técnicas y de seguridad fijadas en la reglamentación correspondiente. | 237 inciso c | Si se trata de un transportista aduanero, no mantenga inscritos los vehículos y las unidades de transporte utilizados en el tránsito aduanero. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| LGA: ARTÍCULO 41. RLGA : Artículo 129 | <p>LGA: ARTÍCULO 41.- Requisitos: Para operar como transportista aduanero, además de los requisitos establecidos en el artículo 29 de esta ley, se exigirán los siguientes:</p> <p>c) Mantener inscritos los vehículos y las unidades de transporte utilizados en el giro de su actividad, conforme lo disponga la Dirección General de Aduanas, los que deberán cumplir con las condiciones técnicas y de seguridad fijadas en la reglamentación correspondiente. RLGA : Artículo 129.— Condiciones técnicas y de seguridad</p> <p>Los vehículos y las unidades de transporte cerrados que se utilicen para el tránsito aduanero, además de reunir los requisitos técnicos de construcción y medidas normalizadas a nivel internacional, deberán cumplir con las siguientes condiciones y requisitos:</p> <p>a. Los dispositivos de cierre deben presentar la seguridad necesaria, de tal forma que no permita la extracción o introducción de mercancías sin dejar huellas visibles de violación de los precintos aduaneros, sellos o la estructura del vehículo o unidad de transporte.</p> | 237 inciso f | Como transportista aduanero utilice, para el tránsito aduanero de mercancías, vehículos o unidades de transporte que incumplan las condiciones técnicas y de seguridad. |
| ARTÍCULO 48.- LGA Obligaciones específicas | <p>ARTÍCULO 48.- Obligaciones específicas Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son deberes específicos del depositario aduanero:</p> <p>j) Mantener dentro de la bodega un área mínima de doscientos</p> | 237 inciso g) | Como depositario aduanero, no mantenga, dentro de la bodega destinada a depósito, un área de al menos doscientos cincuenta metros cuadrados (250 m ²), para el examen previo de las mercancías y/o su verificación física. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|-----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | cincuenta metros cuadrados (250 m ²), destinada a depósito, para el examen previo y/o la verificación física de las mercancías. | | |
| ARTÍCULO 238.- Suspensión de cinco días: Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: | | | |
| ARTÍCULO 50.- LGA Requisitos y obligaciones específicas | ARTÍCULO 50.- Requisitos y obligaciones específicas Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 29 y 30 de esta ley, las empresas a las que se refiere el artículo anterior deberán cumplir, en lo conducente y según el régimen aplicable, con las siguientes obligaciones, además de las que se les fijen reglamentariamente: d) Permitir el acceso de la autoridad aduanera a sus instalaciones, zonas de producción, bodegas y registros de costos de producción para el ejercicio del control aduanero. | 238 inciso a): | Estando obligado, no permita el acceso de la autoridad aduanera a sus instalaciones, zonas de producción, bodegas y registros de costos de producción para la verificación y el reconocimiento correspondientes de las mercancías y su destino final. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| LGA Transportista Aduanero ARTÍCULO 42.- Obligaciones específicas Decreto 41624-H-MOPT publicado en el Alcance General N°84 Diario Oficial La Gaceta N°72 del 12 de abril del 2019. | <p>c) Reportar, por los medios que se establezcan reglamentariamente, las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte realmente descargados o transportados y las cantidades manifestadas, las mercancías, los bultos u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte y cualquier otra circunstancia que afecte las declaraciones realizadas ante las autoridades aduaneras.</p> <p>Decreto 41624-H-MOPT publicado en el Alcance General N°84 Diario Oficial La Gaceta N°72 del 12 de abril del 2019. Modificación y adición al Reglamento de Habilitación de Rutas de paso obligatorio para los vehículos automotores que se encuentran dentro del tránsito aduanero, interno o internacional, de mercancías sujetas al Control Aduanero en la República y Fijación de los tiempos de rodaje (salida llegada) entre las Aduanas del país.</p> | 238 inciso b) | No transporte las mercancías por las rutas legales autorizadas. |
| RLGA Artículo 225.- Criterios para la inspección de la descarga y carga y lugares habilitados para la descarga | <p>Artículo 225.-Criterios para la inspección de la descarga y carga y lugares habilitados para la descarga. Para la inspección de la descarga y la carga de unidades de transporte y la recepción de las mercancías, se utilizarán los criterios selectivos y aleatorios de control y fiscalización. Las mercancías se descargarán en los lugares establecidos para tales efectos de conformidad con el artículo 63 del RECAUCA. Excepcionalmente, la autoridad aduanera podrá autorizar que las mercancías se descarguen en</p> | 238 inciso c) | Incumpla la obligación de mantener mercancías únicamente en lugares habilitados o autorizados, si se trata de empresas. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>otros lugares no habilitados, atendiendo a:</p> <p>a. Su naturaleza, tales como: plantas y animales vivos.</p> <p>b. Su urgencia o justificación, tales como: mercancías refrigeradas, vacunas, sueros y envíos de socorro.</p> <p>c. Su peligrosidad, tales como: mercancías explosivas, corrosivas, inflamables, contaminantes, tóxicas y radioactivas.</p> <p>d. Su carácter perecedero o de fácil descomposición, tales como: flores, frutas y carnes frescas o refrigeradas.</p> | | |
| LGA ARTÍCULO 48.- Obligaciones específicas | <p>ARTÍCULO 48.- Obligaciones específicas Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son deberes específicos del depositario aduanero:</p> <p>d) Recibir y custodiar las mercancías que la autoridad aduanera le envíe en circunstancias especiales, de conformidad con sus programas de distribución rotativa.</p> | 238 inciso d) | Se niegue injustificadamente a recibir las mercancías enviadas por la autoridad aduanera, si es un depositario. |
| LGA ARTÍCULO 160.- Mercancías dañadas o destruidas | <p>Las mercancías dañadas o destruidas podrán importarse definitivamente en el estado en que se encuentren, mediante el pago de los tributos correspondientes.</p> <p>Las mercancías depositadas que se destruyan no estarán sujetas al pago de los tributos de importación, a condición de que su destrucción se compruebe a satisfacción de las autoridades aduaneras y sin que medie causa imputable al depositario.</p> | 238 inciso e) | Destruya mercancías sin supervisión ni autorización de la autoridad aduanera. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|-----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| RLGA Artículo 134.— Obligaciones adicionales inciso h) - i) | <p>h. Delimitar las arcas para la prestación de servicios de reempaque, distribución y de servicios complementarios.</p> <p>i. Tratándose de depositarios aduaneros que posean concesión de almacén general de depósito, las áreas o bodegas destinadas al efecto, deberán separarse y delimitarse al menos con mallas de ciclón de 2.54 x 2.54 centímetros fijas con una altura mínima de tres metros y estar ubicadas fuera del área de tres mil metros cuadrados destinados al depósito fiscal.</p> | 238 inciso f): | <p>Tratándose de depositarios aduaneros, no reserven un área para la recepción y permanencia de las unidades de transporte y sus vehículos, o no separen, delimiten ni ubiquen las áreas o bodegas destinadas a los servicios de almacén general de depósito o reempaque, distribución y servicios complementarios, en la forma y las condiciones prescritas por esta Ley o sus Reglamentos.</p> |
| RLGA Artículo 134.— Obligaciones adicionales inciso b) Artículo 136.- Recepción de mercancías, vehículos y unidades de transporte | <p>Artículo 134.—Obligaciones adicionales</p> <p>Para ser autorizado como depositario aduanero, además de las obligaciones establecidas en el Ley, se deberá cumplir con las siguientes:</p> <p>b. Reservar un área apropiada según su nivel de operaciones, para la recepción y permanencia de las unidades de transporte y vehículos, de conformidad con el artículo 47 de la Ley y el Transitorio IV de la Ley 8373 de 18 de agosto del 2003.</p> <p>Artículo 136.-Recepción de mercancías, vehículos y unidades de transporte</p> <p>El depositario aduanero deberá tomar las medidas necesarias para que las mercancías, vehículos y unidades de transporte puedan permanecer en las áreas habilitadas hasta que la aduana autorice su descarga.</p> | 238 inciso g) | <p>Si se trata de depositarios aduaneros, no tomen las medidas necesarias para que las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte puedan permanecer en las áreas habilitadas hasta que la aduana autorice la descarga.</p> |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|------------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| ARTÍCULO 30.- Obligaciones LGA | ARTÍCULO 30.- Obligaciones Son obligaciones básicas de los auxiliares) Entregar, ante requerimiento de la autoridad aduanera con la debida fundamentación legal, información de trascendencia tributaria o aduanera, que permita verificar la veracidad de la declaración aduanera, según los requisitos establecidos al efecto en el artículo 86 de esta Ley, sobre hechos o actuaciones de terceros con los cuales mantenga relaciones económicas y/o financieras. | 238 inciso h) | Incumpla la obligación de aportar, en las condiciones y los plazos que la autoridad aduanera requiera expresamente, la documentación de trascendencia tributaria y aduanera que se le solicite. |
| <p>ARTÍCULO 239.- Suspensión de un mes Suspensión de un mes: Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que:</p> | | | |
| ARTÍCULO 30. LGA - Obligaciones: | ARTÍCULO 30.- Obligaciones: Son obligaciones básicas de los auxiliares b) Conservar, durante un plazo de cinco años, los documentos y la información fijados reglamentariamente para los regímenes en que intervengan, salvo que exista regulación especial en contrario que exija un plazo mayor. Los documentos y la información deberán conservarse aún después de ese plazo, hasta la finalización del proceso judicial o administrativo cuando exista algún asunto pendiente de resolución. | 239.- inciso a) | No conserve o no convierta, por el plazo, en la forma y por los medios establecidos en esta Ley o sus Reglamentos, los documentos ni la información de los regímenes en que ha intervenido o no los haya conservado aun después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa. La sanción será de un mes por cada declaración aduanera y sus anexos respectivos, que no haya sido conservada por el plazo, en la forma y por |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|-----------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | | | los medios ordenados en esta Ley o sus Reglamentos, acumulables hasta por un máximo de diez años. |
| LGA Artículos 47 inciso c) artículo 42 inciso K) RLGA Artículo 214, 296 ter | LGA ARTICULO 47.- Requisitos Además de los requisitos establecidos en el artículo 29 de esta ley, para operar como depositario aduanero se exigirán los siguientes: c) Cumplir con las condiciones de seguridad y las demás normas técnicas de construcción específicas que fijen las autoridades competentes y con la reglamentación para el depósito aduanero de mercancías líquidas, a granel peligrosas para la salud humana, animal, o vegetal y el medio ambiente o refrigeradas. En estos casos, las áreas de construcción y las destinadas a la actividad del depósito aduanero podrán ser menores que las señaladas en el inciso a) de este artículo, de acuerdo con el reglamento. ARTICULO 42.- Obligaciones específicas Además de las obligaciones generales establecidas en el Capítulo I de este Título son obligaciones específicas de los transportistas aduaneros, en cuanto les sean | 239.- inciso c) | Estando autorizado para depositar, transportar o declarar el tránsito de mercancías peligrosas para la salud humana, animal o vegetal o el medio ambiente, no cumpla con las medidas de seguridad fijadas en la legislación o por las autoridades competentes. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|---|----------|---------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>aplicables de acuerdo con el giro de su actividad:</p> <p>k) No trasladar a los estacionamientos transitorios unidades de transporte que contengan mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza.</p> <p>RLGA</p> <p>Artículo 214.-Disposiciones especiales para mercancías explosivas, corrosivas, contaminantes u otras de similar naturaleza. Tratándose de mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radioactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza, es obligación del transportista aduanero, antes del arribo, comunicar a la aduana, la existencia de las mismas. Asimismo el transportista que las hace ingresar está obligado a que los bultos cuenten con la indicación de la naturaleza de tales mercancías. Cuando estas mercancías se transporten en vehículos o unidades de transporte cerrados, el código o símbolo respectivo deberá estar indicado en el exterior, de acuerdo con las disposiciones establecidas en la legislación especial e internacional. Este tipo de mercancías podrán ingresarse a instalaciones de un estacionamiento transitorio o de un depositario aduanero, si cuentan con los requisitos y las condiciones necesarias para ubicar o depositar este tipo de mercancías y los auxiliares hayan sido previamente autorizados por</p> | | |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|---|----------|---------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>la autoridad aduanera para esos efectos. La autoridad aduanera debe verificar con la autoridad competente los requisitos y las condiciones de seguridad requeridas para cada caso. Para la realización de la carga y descarga de esas mercancías, se observarán las disposiciones que dicten las autoridades competentes.</p> <p>Artículo 296 ter.-Permanencia a bordo de mercancías en la unidad de transporte. En forma excepcional, el depositario podrá solicitar a la autoridad aduanera, la autorización para no descargar mercancías que por sus características, sean de "difícil movilización o almacenamiento" o "peligrosas para la salud humana o medio ambiente", de conformidad con los lineamientos que al efecto defina la Dirección General. En este caso, el tiempo de permanencia de las mercancías en la unidad de transporte, será de cinco días hábiles, a partir de que la autoridad aduanera autorice al depositario no descargar. Si cumplido ese plazo no se ha efectuado el despacho aduanero, el depositario programará la descarga, comunicando la fecha y hora a la autoridad aduanera, al importador y, en su caso, a las autoridades competentes que deban presenciar la descarga cuando se trata de mercancías peligrosas</p> | | |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|------------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| Artículo 35 inciso a) LGA | <p>ARTÍCULO 35.- Obligaciones específicas</p> <p>Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son obligaciones específicas de los agentes aduaneros:</p> <p>a) Actuar personalmente en las actividades propias de su función y representar a su mandante, en forma diligente y con estricto apego al régimen jurídico aduanero.</p> | 239.- inciso d) | <p>Como agente aduanero, incumpla sus obligaciones sobre la sustitución del mandato, el encargo, la transmisión o la transferencia de derechos.</p> |
| Artículo 123.- LGA Obligaciones y requisitos | <p>ARTICULO 123.- Obligaciones y requisitos</p> <p>La Dirección General de Aduanas autorizará el despacho domiciliario industrial a las empresas que cumplan con los siguientes requisitos y obligaciones, sin perjuicio de los que le correspondan como auxiliar de la función pública aduanera:</p> <p>a) Aportar, a satisfacción del Servicio Nacional de Aduanas, los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera de las mercancías, objeto de importación habitual, inclusive los relativos al valor aduanero, el origen en caso de estar afectas las mercancías a un régimen arancelario preferencial, clasificación arancelaria y cualquier otro dato necesario para comprobar la aplicación de las regulaciones arancelarias y no arancelarias, lo cual obliga a su permanente actualización.</p> | 239 inciso e) | <p>Tratándose de una empresa que opere bajo la modalidad de despacho domiciliario industrial, incumpla las disposiciones del artículo 123 inciso a), o presente con errores y omisiones, la declaración, los documentos o la información.</p> |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| LGA artículo 35 inciso b) | ARTICULO 35.- Obligaciones específicas Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son obligaciones específicas de los agentes aduaneros: b) Acreditar, ante la Dirección General de Aduanas, a los asistentes de agentes de aduanas que deberán ostentar, por lo menos, el diplomado en aduanas, reconocido por la autoridad educativa competente. En caso de inopia, bastará el título de técnico en aduanas. Los asistentes de agentes de aduana deberán cumplir con las funciones, obligaciones y los demás requisitos que se establezcan mediante reglamento. | 239 inciso g) | Estando obligado a acreditar ante la autoridad aduanera el domicilio de sus oficinas centrales o sucursales, las traslade o las cierre sin notificarlo previamente a esa autoridad. |
| LGA Artículo 33 | Artículo 33.-Concepto. El agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y los requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y en esta Ley, en la presentación habitual de servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras. El agente aduanero rendirá la declaración aduanera bajo fe de juramento y, en consecuencia, los datos consignados en las declaraciones aduaneras que formule de acuerdo con esta Ley, incluidos los relacionados con el cálculo aritmético de los gravámenes que guarden conformidad con los antecedentes que legalmente le sirven de base, | 239 inciso h) | En su calidad de agente aduanero, incumpla el mandato otorgado por su comitente en perjuicio de este último o de la autoridad aduanera. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|--|----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>podrán tenerse como ciertos por parte de la aduana, sin perjuicio de las verificaciones y los controles que deberá practicar la autoridad aduanera dentro de sus potestades de control y fiscalización</p> <p>El agente aduanero será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él. En ese carácter, será el responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato.</p> | | |
| LGA artículo 30 inciso m) | <p>ARTICULO 30.- Obligaciones Son obligaciones básicas de los auxiliares:</p> <p>m) Indicar a la Dirección General, bajo declaración jurada rendida ante notario público, el lugar donde se custodian los documentos originales y la información fijados reglamentariamente, para los regímenes en que intervengan. En el caso de personas jurídicas, dicha declaración deberá ser realizada por el representante legal.</p> | 239 inciso i) | No indique a la Dirección General de Aduanas, bajo declaración jurada rendida ante notario público, el lugar donde se custodian los documentos originales y la información fijados reglamentariamente, para los regímenes en que intervenga. |
| LGA artículo 80 | <p>Artículo 80.-Recepción de bultos. La aduana de destino o el receptor de mercancías recibirá los bultos u otros elementos de transporte, con base en los manifiestos de carga o el medio autorizado. El funcionario competente o la persona autorizada procederá a recibirlos, consignará su aprobación o efectuará las observaciones por los medios autorizados; lo anterior sin</p> | 239 inciso j) | Si se trata de un receptor de mercancía, no proporcione el servicio de recepción de vehículos y unidades de transporte, en los términos y las condiciones establecidas en esta Ley o sus Reglamentos. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|---|---------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | perjuicio de las atribuciones aduaneras en materia de control. | | |
| LGA 47 inciso a), RLGA 134 inciso h) y 140 | <p>LGA ARTICULO 47. - Requisitos Además de los requisitos establecidos en el artículo 29 de esta ley, para operar como depositario aduanero se exigirán los siguientes: a) Contar con instalaciones adecuadas para realizar operaciones de recepción, depósito, inspección y despacho de mercancías, con un área mínima de diez mil metros cuadrados destinada a la actividad de depósito aduanero de mercancías, la cual incluya una sección mínima de construcción de tres mil metros cuadrados. Cuando se cumplan las medidas de control y las condiciones que establezca el Reglamento de esta Ley, la Dirección General de Aduanas podrá autorizar la prestación, en esas instalaciones, de servicios complementarios al despacho y el depósito de mercancías, siempre que el prestador cuente con las autorizaciones o concesiones necesarias. En los mismos términos, los depositarios aduaneros que posean a la vez la concesión de almacén general de depósito, podrán prestar ambos servicios, con la condición de mantener bodegas separadas para cada actividad, según el régimen bajo el cual se encuentren almacenadas las mercancías.</p> <p>RLGA Artículo 134.- Obligaciones adicionales Para ser autorizado como depositario aduanero, además de</p> | 239 inciso k) | k) En calidad de depositario aduanero preste servicios complementarios sin autorización de la autoridad aduanera. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>las obligaciones establecidas en el Ley, se deberá cumplir con las siguientes:</p> <p>h. Delimitar las arcas para la prestación de servicios de reempaque, distribución y de servicios complementarios.</p> <p>Artículo 140.-Servicios complementarios que pueden prestarse</p> <p>La Dirección General autorizará la prestación de servicios complementarios al despacho de mercancías en las instalaciones de los depositarios aduaneros, especialmente para el funcionamiento de agentes aduaneros, agencias de carga, empresas consolidadoras para el paletizaje o empaque de mercancías destinadas a la exportación definitiva o temporal o reexportación, empresas aseguradoras de carga, transportistas aéreos, terrestres y marítimos o bancos del Sistema Bancario Nacional.</p> | | |
| <p>ARTICULO 240.- Suspensión de tres meses</p> <p>ARTICULO 240.- Suspensión de tres meses: Será suspendido por tres meses del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el agente aduanero que:</p> | | | |
| LGA Artículo 33 | <p>Artículo 33.-Concepto. El agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y los requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y en esta Ley, en la presentación habitual de</p> | 240 inciso a) | <p>a) Intervenga en algún despacho aduanero sin la autorización de quien legítimamente puede otorgarla.</p> |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras. El agente aduanero rendirá la declaración aduanera bajo fe de juramento y, en consecuencia, los datos consignados en las declaraciones aduaneras que formule de acuerdo con esta Ley, incluidos los relacionados con el cálculo aritmético de los gravámenes que guarden conformidad con los antecedentes que legalmente le sirven de base, podrán tenerse como ciertos por parte de la aduana, sin perjuicio de las verificaciones y los controles que deberá practicar la autoridad aduanera dentro de sus potestades de control y fiscalización</p> <p>El agente aduanero será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él. En ese carácter, será el responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato.</p> | | |
| | | 240 inciso c) | c) Omita declarar o declare con inexactitud alguna información que produzca una diferencia superior al veinte por ciento (20%) entre el monto de los derechos contra prácticas desleales de comercio internacional o salvaguardias y los que debieron declararse o pagarse, cuando los declarados o pagados |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|---|---------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | | | sean inferiores a los debidos. |
| LGA artículo 86 RLGA 237, 344 inciso i | <p>LGA:</p> <p>Artículo 86.-Declaración aduanera. Las mercancías internadas o dispuestas para su salida del territorio aduanero, cualquiera que sea el régimen al cual se sometan, serán declaradas conforme a los procedimientos y requisitos de esta Ley y sus Reglamentos, mediante los formatos autorizados por la Dirección General de Aduanas. Con la declaración se expresa, libre y voluntariamente, el régimen al cual serán sometidas las mercancías; además, se aceptan las obligaciones que el régimen impone.</p> <p>Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo la fe del juramento. El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, el valor aduanero de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables y el cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, según lo previsto en esta Ley, en otras leyes y en las disposiciones aplicables. Asimismo, el agente aduanero deberá consignar, bajo fe de juramento, el nombre, la dirección</p> | 240 inciso d) | d) Haga constar el cumplimiento de una regulación no arancelaria que dé lugar al despacho de las mercancías sin haberse cumplido realmente el requisito. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|----------|---------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>exacta del domicilio y la cédula de identidad del consignatario, del importador o consignante y del exportador, en su caso. Si se trata de personas jurídicas, dará fe de su existencia, de la dirección exacta del domicilio de sus oficinas principales y de su cédula jurídica. Para los efectos anteriores, el agente aduanero deberá tomar todas las previsiones necesarias, a fin de realizar correctamente la declaración aduanera, incluso la revisión física de las mercancías.</p> <p>(*)La declaración aduanera deberá venir acompañada por los siguientes documentos:</p> <p>a) El original de la factura comercial, salvo en casos de excepción debidamente reglamentados.</p> <p>b) Un certificado de origen de las mercancías, emitido por la autoridad competente al efecto, cuando proceda.</p> <p>c) El conocimiento de embarque.</p> <p>d) Una copia o fotocopia de la declaración aduanera o del documento de salida de las mercancías exportadas, emitido por el exportador o expedidor, que incluya el valor real de la mercancía, el nombre del importador, el peso bruto y neto, así como el número del contenedor, cuando proceda.</p> <p>e) La demás documentación establecida legal y reglamentariamente.</p> <p>La disposición del inciso d) anterior solamente será exigible para las mercancías amparadas al régimen de importación definitiva. No será obligatoria para las mercancías cuyo valor en</p> | | |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|----------|---------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>aduanas sea inferior a dos mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$2.000,00); tampoco se exigirá para los envíos urgentes en las modalidades de entrega rápida, envíos de socorro, equipaje de viajeros, importaciones realizadas por el Estado y demás entes públicos, muestras sin valor comercial, envíos postales no comerciales de acuerdo con el artículo 192 del RECAUCA, importaciones de ataúdes, urnas mortuorias o similares, con las características normales de mercado y que contengan a las personas fallecidas; tampoco para pequeños envíos sin carácter comercial e importaciones no comerciales.</p> <p>El Ministerio de Hacienda, por medio de la Dirección General de Aduanas, vía reglamento, podrá ampliar o aclarar la lista anterior, para incluir otras modalidades o casos en los cuales no se requiera la presentación del documento enunciado en el inciso d) de este artículo.</p> <p>En el caso de que la declaración aduanera de exportación o el documento de salida de las mercancías exportadas no se encuentre redactado en español, deberá adjuntársele la traducción correspondiente. Si la información es omisa en alguno de los datos requeridos, el importador deberá declarar en el reverso el dato omiso, firmado bajo su responsabilidad y, en esos términos, será aceptada por la autoridad aduanera. La declaración aduanera deberá fijar la cuantía de la obligación</p> | | |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|---|----------|---------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>tributaria aduanera y el pago anticipado de los tributos, en los casos y las condiciones que se dispongan vía reglamento. RLGA: Artículo 237.-Destinación a un régimen aduanero. La solicitud de un régimen aduanero se efectuará mediante la presentación de una declaración aduanera ante la aduana bajo cuyo control se encuentren las mercancías.</p> <p>La declaración aduanera deberá sustentarse en los documentos e información que exigen el CAUCA, el RECAUCA, la Ley, este reglamento y demás legislación, que demuestren el cumplimiento de las regulaciones tributarias, arancelarias y no arancelarias y demás requisitos y formalidades legales y reglamentarias exigidas para aplicar el régimen que se solicita. La declaración aduanera original y los documentos en que se sustenta serán conservados por el auxiliar autorizado para presentar la declaración, y estarán a disposición de la autoridad aduanera quien podrá requerirlos en cualquier momento. Artículo 344.-Datos de la declaración</p> <p>La declaración aduanera de exportación contendrá, al menos, la siguiente información: i. Licencias, permisos, certificados u otros documentos referidos al cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias a que estén sujetas las mercancías.</p> | | |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|---|-----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| <p>ARTICULO 241.- Suspensión de un año ARTICULO 241.- Suspensión de un año: Será suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que:</p> | | | |
| LGA artículo 35 inciso d) | <p>ARTICULO 35.- Obligaciones específicas Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son obligaciones específicas de los agentes aduaneros: d) Evitar que, al amparo de su autorización, agentes aduaneros que estén suspendidos de su ejercicio actúen directa o indirectamente.</p> | 241 inciso a) | a) Permita que, al amparo de su autorización, actúe, directa o indirectamente, un agente aduanero que esté suspendido de su ejercicio o un tercero, cualquiera sea su carácter, si se trata de un agente aduanero. |
| | | 241 inciso b) | b) Omita declarar o declare con inexactitudes algunas información que dé lugar al despacho de mercancías de importación o exportación prohibida, si se trata de un agente aduanero. |
| LGA Artículo 30 inciso g) | <p>g) Asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los datos transmitidos a la autoridad aduanera y los recibidos efectivamente por ella, cuando se utilicen medios de transmisión electrónica de datos.</p> | A241 inciso c) | c) Deje de cumplir algún requisito para actuar como auxiliar de la función pública aduanera por más de tres meses, sin causa justificada. En este caso, la suspensión se extenderá hasta tanto no cumpla con las respectivas obligaciones. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| LGA Artículo 30 inciso a) | a) Llevar registros de todas sus actuaciones y operaciones ante el Servicio Nacional de Aduanas, en la forma y condiciones que establezca la Dirección General de Aduanas. Los registros estarán a disposición de las autoridades aduaneras competentes cuando los soliciten, en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización. | 241 inciso d) | d) No lleve los registros de sus actuaciones en la forma y condiciones que establezca la autoridad aduanera; no realice las inscripciones o los respaldos en los registros, los efectúe extemporáneamente, los destruya o no los ponga a su disposición cuando se le hayan solicitado en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización. |
| LGA Artículo 48 inciso e) | e) Entregar únicamente con autorización de la autoridad aduanera, las mercancías custodiadas. | 241 inciso e) | e) Estando obligado, no mantenga, no presente o no envíe los registros de todas sus actuaciones y operaciones ante el Servicio Nacional de Aduanas, así como los inventarios, estados financieros e informes sobre su gestión o sobre las mercancías admitidas importadas, exportadas, reimportadas, reexportadas, recibidas, depositadas, retiradas, vendidas u objeto de otras operaciones, o sobre el uso o destino de las mercancías beneficiadas con exención o con franquicia o que hayan ingresado libres de tributos, o lo efectúe por medios o formatos no autorizados. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|----------------------|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| LGA artículo 145 ter inciso c) y RLGA 548 inciso a) | <p>LGA Artículo 145 ter.- Obligaciones. Los estacionamientos transitorios, bajo la condición de precariedad que les otorga esta Ley, además de cumplir otras obligaciones que señalan la presente Ley y su Reglamento, deberán acatar las siguientes:c) Mantener registros de los vehículos y de las unidades de transporte con sus respectivos dispositivos de seguridad, ingresados y retirados, según los formatos y las condiciones que defina la autoridad aduanera.</p> <p>RLGA Artículo 548.-Obligaciones. Además de las obligaciones básicas de los auxiliares de la función pública aduanera, son obligaciones específicas de los operadores de transporte multimodal internacional, las siguientes:a) Permitir y facilitar la inspección aduanera de mercancías, vehículos y unidades de transporte, sus cargas y la verificación de los documentos o las autorizaciones que las amparen.</p> | 241 inciso f) | f) Entorpezca o no permita la inspección aduanera de las mercancías, los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas o la verificación de los documentos o autorizaciones que los amparen. |
| LGA artículo 34 RLGA artículo 110 | <p>Artículo 34.-Requisitos. (...) Ninguna persona física será autorizada, reconocida ni podrá ejercer la correduría aduanera ante el Servicio Nacional de Aduanas, si no ha caucionado su responsabilidad con el fisco. La Dirección General de Aduanas fijará el monto global de la caución, de acuerdo con la siguiente base de cálculo:</p> <p>a) Por la aduana en que se preste o se vaya a prestar el mayor servicio, diez mil pesos centroamericanos o su</p> | 241 inciso g) | g) En su calidad de agente aduanero persona física, no ejerza la correduría aduanera en forma independiente o represente a más de un agente aduanero persona jurídica, salvo las excepciones reguladas por reglamento. |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|---|--|----------|---------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| | <p>equivalente en moneda nacional.</p> <p>b) Por las demás aduanas ante las cuales actúe o vaya a actuar, no menos de cinco mil ni más de ocho mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional. En este caso, la fijación deberá contar con la aprobación o el refrendo del Ministerio de Hacienda.</p> <p>c) (Derogado por el inciso b) del artículo 4° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003)</p> <p>El monto de la caución o el seguro será actualizado anualmente. Las cauciones deberán rendirse mediante los siguientes instrumentos: cheque certificado, garantía de cumplimiento otorgada por cualquiera de las entidades financieras registradas y controladas por la Auditoría General de Entidades Financieras, fondos de fideicomiso autorizados por la Comisión Nacional de Valores, bono de garantía otorgado por el Instituto Nacional de Seguros u otros medios que fije el reglamento de esta ley, siempre que aseguren el pago inmediato del monto garantizado.</p> <p>RLGA Artículo 110.-Exclusividad de representación</p> <p>El agente aduanero, persona física, debidamente autorizado por el Ministerio, ejercerá la correduría aduanera en forma independiente o representando a un sólo agente aduanero, persona jurídica.</p> | | |

| Anexo 1 Matriz comparativa de infracciones vrs Obligación | | | |
|--|---|----------------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción |
| LGA 48 inciso k), 145 bis | <p>ARTICULO 48.- Obligaciones específicas Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son deberes específicos del depositario aduanero:</p> <p>k) Llevar un registro de todas las personas que se presenten con autorizaciones de levante de mercancías, así como de todos los vehículos que se utilicen para transportar mercancías al egreso del depósito aduanero.</p> <p>Artículo 145 bis.-Requisitos. Los estacionamientos transitorios bajo la condición de precaridad que les otorga esta Ley, tendrán la condición de auxiliares de la función pública aduanera y, además de los requisitos y las obligaciones indicados en los artículos 29 y 30 de esta Ley y su Reglamento, deberán cumplir con los siguientes:</p> <p>b) Contar con un sistema informático de registro de ingresos, permanencia y salida de los vehículos y de las unidades de transporte.</p> | 241 inciso h) | h) Si se trata de un receptor de mercancía, no lleve los registros de los vehículos ni de las unidades de transporte y sus cargas, ingresados y retirados, según los formatos y las condiciones que establezca la autoridad aduanera. |
| LGA Artículo 30 inciso l) | l) Entregar, ante requerimiento de la autoridad aduanera con la debida fundamentación legal, información de trascendencia tributaria o aduanera, que permita verificar la veracidad de la declaración aduanera, según los requisitos establecidos al efecto en el artículo 86 de esta Ley, sobre hechos o actuaciones de terceros con los cuales mantenga relaciones económicas y/o financieras. | 241 inciso i) | i) Habiendo sido sancionado por la comisión de la falta tipificada en el inciso h) del artículo 238 de esta Ley, reincida en dicha conducta. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|---|--------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Obligaciones generales de los Auxiliares de la Función Pública en la LGA | | | | |
| Artículo 30. Obligaciones | Son obligaciones básicas de los auxiliares: | | | |
| 30 inciso a) | a) Llevar registros de todas sus actuaciones y operaciones ante el Servicio Nacional de Aduanas, en la forma y condiciones que establezca la Dirección General de Aduanas. Los registros estarán a disposición de las autoridades aduaneras competentes cuando los soliciten, en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización. | 241 inciso d) | ARTICULO 241.- Suspensión de un año Será suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: d) No lleve los registros de sus actuaciones en la forma y condiciones que establezca la autoridad aduanera; no realice las inscripciones o los respaldos en los registros, los efectúe extemporáneamente, los destruya o no los ponga a su disposición cuando se le hayan solicitado en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización. | Verificar la gravedad de la sanción. |
| 30 inciso b) | b) Conservar, durante un plazo de cinco años, los documentos y la información fijados reglamentariamente para los regímenes en que intervengan, salvo que exista regulación especial | 239 inciso a) | ARTICULO 239.- Suspensión de un mes Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: a) | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | <p>en contrario que exija un plazo mayor. Los documentos y la información deberán conservarse aún después de ese plazo, hasta la finalización del proceso judicial o administrativo cuando exista algún asunto pendiente de resolución.</p> | | <p>No conserve o no convierta, por el plazo, en la forma y por los medios establecidos en esta Ley o sus Reglamentos, los documentos ni la información de los regímenes en que ha intervenido o no los haya conservado aun después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa. La sanción será de un mes por cada declaración aduanera y sus anexos respectivos, que no haya sido conservada por el plazo, en la forma y por los medios ordenados en esta Ley o sus Reglamentos, acumulables hasta por un máximo de diez años.</p> | |
| 30 inciso c) | c) (Derogado por artículo 4° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | | | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 30 inciso d) | d) Efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos, de acuerdo con el régimen aduanero correspondiente. | 237 inciso b) | ARTICULO 237.- Suspensión de dos días. Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. | |
| 30 inciso e) | e) Realizar los actos según esta ley y las demás disposiciones legales, empleando el sistema informático una vez que le hayan sido autorizados el código de usuario y la clave de acceso. Para ese fin, deberá contar con el equipo y los medios necesarios para realizar sus operaciones, | | | No tiene sanción, no puede operar. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|--|--------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | mediante la transmisión electrónica de datos, conforme a las reglas de carácter general que emita la Dirección General de Aduanas. | | | |
| 30 inciso f) | f) Mantener su inscripción y el registro de firmas autorizadas en él para las operaciones que la autoridad aduanera establezca. | 235 inciso c) | Artículo 235.-Multa de cien pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de cien pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: c) No mantenga actualizado, en los registros establecidos por la autoridad aduanera, el registro de firmas autorizadas para sus operaciones. | |
| 30 inciso g) | g) Asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los datos transmitidos a la autoridad aduanera y los recibidos efectivamente por ella, cuando se utilicen medios de transmisión electrónica de datos. | | | No hay sanción para esta obligación. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 30 inciso h) | h) Cumplir con las demás obligaciones que les fijan esta ley y sus reglamentos y con las disposiciones que establezca la autoridad aduanera, mediante resolución administrativa o convenio. | 237 inciso b) | ARTICULO 237.- Suspensión de dos días: Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. | |
| 30 inciso i) | i) Comunicar a la aduana de control las posibles causas, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de daños, pérdidas, hurtos, robos u otras circunstancias que afecten las unidades de transporte o las mercancías bajo su custodia. | 236 inciso 5) | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 5. Omite avisar las posibles causas, por los medios que | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | autorice la autoridad aduanera, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de , la ocurrencia de pérdidas, hurtos, robos, daños u otra circunstancia que afecte las mercancías bajo su custodia, de cualquier empresa o auxiliar de la función pública aduanera receptora de mercancías. | |
| 30 inciso j) | j) Entregar, en el plazo de diez días hábiles, la información requerida por la autoridad aduanera en el ejercicio de las facultades de control, en el lugar, la forma, las condiciones y por los medios que esta disponga. | 238 inciso h) | Artículo 238.- Suspensión de cinco días: Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: h) Incumpla la obligación de aportar, en las condiciones y los plazos que la autoridad aduanera requiera expresamente, la documentación de trascendencia tributaria y aduanera que se le solicite. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 30 inciso k) | k) Extender facturas por la prestación de sus servicios, de acuerdo con las disposiciones emitidas por la administración tributaria competente. | | | No hay sanción en la LGA para esta obligación. |
| 30 inciso l) | l) Entregar, ante requerimiento de la autoridad aduanera con la debida fundamentación legal, información de trascendencia tributaria o aduanera, que permita verificar la veracidad de la declaración aduanera, según los requisitos establecidos al efecto en el artículo 86 de esta Ley, sobre hechos o actuaciones de terceros con los cuales mantenga relaciones económicas y/o financieras. | 238 inciso h) | ARTÍCULO 238.- Suspensión de cinco días: Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: h) Incumpla la obligación de aportar, en las condiciones y los plazos que la autoridad aduanera requiera expresamente, la documentación de trascendencia tributaria y aduanera que se le solicite. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|--|--------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 30 inciso m) | m) Indicar a la Dirección General, bajo declaración jurada rendida ante notario público, el lugar donde se custodian los documentos originales y la información fijados reglamentariamente, para los regímenes en que intervengan. En el caso de personas jurídicas, dicha declaración deberá ser realizada por el representante legal. | 239 inciso i) | ARTICULO 239.- Suspensión de un mes: Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: i) No indique a la Dirección General de Aduanas, bajo declaración jurada rendida ante notario público, el lugar donde se custodian los documentos originales y la información fijados reglamentariamente, para los regímenes en que intervenga. (Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° de la ley N° 8373 de 18 de agosto de 2003) | |
| 30 inciso n) | n) Coadyuvar con las autoridades aduaneras para el esclarecimiento de cualquier delito cometido en perjuicio del Fisco y comunicar inmediatamente, por escrito, a la autoridad aduanera, cualquier delito del que tengan conocimiento. | | | No hay sanción para esta obligación. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|--|----------|---------|--------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Obligaciones generales de los Auxiliares de la Función Pública en el RLGA | | | | |
| Artículo 94.— Mantenimiento de los equipos | Artículo 94. — Mantenimiento de los equipos Los Auxiliares serán responsables del mantenimiento de los equipos que instalen para ejecutar procesos de transmisión electrónica de datos. Igualmente, serán responsables de que los medios que adquieran e instalen respondan a sus necesidades de eficacia, eficiencia y seguridad y cumplan con los requerimientos de estandarización que establezca la Dirección General. | | | No hay sanción para esta obligación. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|--|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Artículo 95.—Carné de identificación | Artículo 95. —Carné de identificación Los Auxiliares y el personal subalterno que gestionen directamente ante el Servicio, deberán portar carné que los acredite como tales. El carné será confeccionado por los Auxiliares de acuerdo con la información, parámetros y formato uniforme que en cada caso, determine la Dirección General. | | | No hay sanción. |
| Artículo 96.— Recibo por tributos | Artículo 96. — Recibo por tributos Cuando los Auxiliares actúen en nombre de terceros, deberán extender recibo a los contribuyentes por las cantidades de dinero que reciban de éstos para la cancelación de tributos y presentarles los recibos oficiales que acrediten el pago. | | | Verificar si hay sanción de tributación. |
| Artículo 97.— Conversión de información | Artículo 97.— Conversión de información Los Auxiliares deberán realizar la conversión de la información transmitida a la aduana referente a los regímenes aduaneros en que | 239 inciso a) | a) No conserve o no convierta, por el plazo, en la forma y por los medios establecidos en esta Ley o sus Reglamentos, los documentos ni la información de los regímenes en que ha intervenido o no | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|---|----------|---|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | haya intervenido, dentro del plazo que determine la Dirección General mediante resolución administrativa. | | los haya conservado aun después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa. La sanción será de un mes por cada declaración aduanera y sus anexos respectivos, que no haya sido conservada por el plazo, en la forma y por los medios ordenados en esta Ley o sus Reglamentos, acumulables hasta por un máximo de diez años. | |
| Artículo 98.— Obediencia a las órdenes giradas por la Autoridad Aduanera | Artículo 98. — Obediencia a las órdenes giradas por la Autoridad Aduanera El Auxiliar y su personal acreditado deberán cumplir las disposiciones giradas por las autoridades aduaneras. | | | Es muy general pero si hay que contemplar una sanción. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------|---------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Artículo 99.— Facturación de gastos y honorarios | Artículo 99. — Facturación de gastos y honorarios Los Auxiliares están obligados a extender factura a sus comitentes o mandantes en forma detallada y con justificación de los gastos ocasionados y honorarios, de acuerdo con las disposiciones emitidas por la Administración Tributaria competente. | | | Ver si hay en tributación y ver si se puede implementar una en DGA. |
| Artículo 100.— Horarios de trabajo | Artículo 100.— Horarios de trabajo Los Auxiliares que tengan bajo su responsabilidad la custodia y conservación de mercancías o vehículos y unidades de transporte sujetos al control aduanero, funcionarán como mínimo conforme los horarios de trabajo de la aduana bajo cuya jurisdicción operen- | | | No tiene sanción. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|--|----------|---------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Artículo 101.— Coadyuvancia con la autoridad aduanera | Artículo 101. — Coadyuvancia con la autoridad aduanera Los Auxiliares están en la obligación de coadyuvar con las autoridades aduaneras para el esclarecimiento de cualquier infracción o delito cometido en perjuicio del Fisco y comunicar inmediatamente y por escrito a la autoridad aduanera, cualquier infracción o delito del que tengan conocimiento. | | | No existe sanción. |
| Artículo 102.— Comunicación del cese definitivo o temporal de operaciones | Artículo 102.— Comunicación del cese definitivo o temporal de operaciones Si de manera voluntaria el Auxiliar decide cesar definitiva o temporalmente sus operaciones, deberá comunicarlo previamente a la Dirección General y cumplir las obligaciones y el procedimiento que se establezca para cada Auxiliar. En ningún caso se autorizará el cese definitivo o temporal de operaciones si el Auxiliar mantiene obligaciones | | | Elaborar una sanción para los demás auxiliares, hay para agente y no para los demás auxiliares. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|----------|---------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | tributarias aduaneras, multas, intereses y otros cargos, pendientes con el Fisco. | | | |
| Artículo 103. — Actualización de la situación tributaria. | Artículo 103. — Actualización de la situación tributaria. Los Auxiliares deberán presentar en el mes de enero de cada año y ante el Departamento de Estadística y Registros de la Dirección de Gestión Técnica, certificación extendida por las autoridades competentes de que se encuentra al día en el pago de sus obligaciones tributarias. | | | Ver si hay una sanción tributaria y redactar nueva sanción. |
| Obligaciones para los Agentes Aduaneros en la LGA | | | | |
| ARTÍCULO 35.- Obligaciones específicas | Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son obligaciones específicas de los agentes aduaneros: | | | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 35 inciso a) | a) Actuar personalmente en las actividades propias de su función y representar a su mandante, en forma diligente y con estricto apego al régimen jurídico aduanero. | 239 inciso h) | Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: d) Como agente aduanero, incumpla sus obligaciones sobre la sustitución del mandato, el encargo, la transmisión o la transferencia de derechos. h) En su calidad de agente aduanero, incumpla el mandato otorgado por su comitente en perjuicio de este último o de la autoridad aduanera. | |
| 35 inciso b) | b) Acreditar, ante la Dirección General de Aduanas, a los asistentes de agentes de aduanas que deberán ostentar, por lo menos, el diplomado en aduanas, reconocido por la autoridad educativa competente. En caso de inopia, bastará el título de técnico en aduanas. Los asistentes de agentes de aduana deberán cumplir con las funciones, obligaciones y los | 239 inciso g) | ARTÍCULO 239.- Suspensión de un mes Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: g) Estando obligado a acreditar ante la autoridad aduanera el domicilio de sus oficinas centrales o sucursales, las traslade o las cierre sin notificarlo | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | demás requisitos que se establezcan mediante reglamento. | | previamente a esa autoridad. | |
| 35 inciso c) | c) Tener oficinas abiertas en la jurisdicción de las aduanas en que presten sus servicios. | 239 inciso g) | ARTÍCULO 239.- Suspensión de un mesSerá suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: g) Estando obligado a acreditar ante la autoridad aduanera el domicilio de sus oficinas centrales o sucursales, las traslade o las cierre sin notificarlo previamente a esa autoridad. | |
| 35 inciso d) | d) Evitar que, al amparo de su autorización, agentes aduaneros que estén suspendidos de su ejercicio actúen directa o indirectamente. | 241 inciso a) | ARTÍCULO 241.- Suspensión de un año: Será suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: a) Permita que, al amparo de su autorización, actúe, | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | directa o indirectamente, un agente aduanero que esté suspendido de su ejercicio o un tercero, cualquiera sea su carácter, si se trata de un agente aduanero. | |
| 35 inciso e) | e) (Derogado por Ley 8373 de 18 de agosto de 2003, publicada en La Gaceta No. 171 de 5 de setiembre de 2003, rige a partir del 5 de marzo de 2004.) <i>El texto derogado indicaba: "Recibir anualmente un curso de actualización, impartido por la Dirección General de Aduanas."</i>) | | | |
| 35 inciso f) | f) Dar aviso previo del cese de operaciones a la Dirección General de Aduanas, así como entregar, a la aduana de control, los documentos originales y la información fijados reglamentariamente para los regímenes en que intervengan. | 239 inciso g) | g) Estando obligado a acreditar ante la autoridad aduanera el domicilio de sus oficinas centrales o sucursales, las traslade o las cierre sin notificarlo previamente a esa autoridad. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|----------|---------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 35 inciso g) | g)Entregar a sus comitentes copia o impreso de cada una de las declaraciones aduaneras a su nombre, o reproducción de los documentos que comprendan el despacho en que han intervenido, debidamente certificados, deberán indicar la fecha, estampar su sello y firma, y señalar que se trata de copias fieles y exactas de las registradas ante la aduana correspondiente". | | | No hay sanción para esta obligación. |
| Obligaciones para los Agentes Aduaneros en el RGLA | | | | |
| Artículo 110.— Exclusividad de representación | El agente aduanero, persona física, debidamente autorizado por el Ministerio, ejercerá la correduría aduanera en forma independiente o representando a un sólo agente aduanero, persona jurídica. | | | Si bien es cierto no existe una sanción el departamento de registro no va a dar la autorización hasta que no exista un cese en la otra agencia. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------|---------|--------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Artículo 112.— Patrocinio fiel | Artículo 112. — Patrocinio fiel El agente aduanero que actúe en representación de un tercero, deberá desempeñar sus funciones de forma que se garantice el fiel patrocinio de sus intereses, con absoluto respeto al ordenamiento jurídico. | | | No hay una sanción tan específica. |
| Artículo 113. — Oficinas. | Artículo 113. — Oficinas. Todo agente aduanero, persona física o jurídica, deberá tener oficina establecida en la jurisdicción de cada aduana en donde esté autorizado y haber caucionado para operar, además funcionará conforme con los horarios de trabajo de la misma aduana. Esta deberá identificarse con un rótulo comercial visible, que contenga la condición de agente aduanero y el número de registro otorgado por la Dirección General. Deberá además ser independiente y exclusiva para cada agente aduanero. La aduana de control | | | No hay sanción para esta obligación. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|----------|---------|----------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | inspeccionará periódicamente esas oficinas, a efecto de verificar que cumpla con los requerimientos establecidos y remitirá el informe respectivo a la autoridad competente cuando proceda. | | | |
| Artículo 114.— Registro de asistentes | Artículo 114. — Registro de asistentes Los agentes aduaneros, personas físicas o jurídicas, deberán registrar los asistentes. Además del agente, los asistentes acreditados serán los únicos autorizados para actuar ante el Servicio, en representación del agente aduanero, dentro de los límites establecidos en el artículo 122 de este Reglamento. | | | No hay sanción |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|---|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Artículo 115. — Respaldo de información que debe conservar el agente aduanero. | Artículo 115. — Respaldo de información que debe conservar el agente aduanero. El agente aduanero deberá conservar bajo su responsabilidad y bajo su custodia directa o por medio de terceros, un respaldo del archivo de la declaración aduanera transmitida electrónicamente y los siguientes documentos: a. Autorizaciones, licencias, permisos y otros documentos exigibles en las regulaciones no arancelarias y notas de exención, salvo que las entidades que los emitan únicamente los transmitan electrónicamente para efectos aduaneros, en cuyo caso el agente aduanero conservará su respaldo como parte de la declaración aduanera. b. Factura comercial original. c. Conocimiento de embarque. d. Documento impreso de la declaración del | 239 inciso a) | a) No conserve o no convierta, por el plazo, en la forma y por los medios establecidos en esta Ley o sus Reglamentos, los documentos ni la información de los regímenes en que ha intervenido o no los haya conservado aun después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa. La sanción será de un mes por cada declaración aduanera y sus anexos respectivos, que no haya sido conservada por el plazo, en la forma y por los medios ordenados en esta Ley o sus Reglamentos, acumulables hasta por un máximo de diez años. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------|---------|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | <p>valor en aduanas de las mercancías debidamente firmada por el importador de conformidad con las normas que regulan esa declaración. Cuando distintos agentes aduaneros realicen despachos parciales, los agentes aduaneros que tramiten las declaraciones posteriores deberán verificar la existencia de los documentos originales que sustentaron la primera declaración y conservar copia certificada por notario público para respaldar su actuación.</p> | | | |
| Obligaciones para los Transportistas Aduaneros en la LGA | | | | |
| ARTÍCULO 42.- Obligaciones específicas | <p>Además de las obligaciones generales establecidas en el Capítulo I de este Título son obligaciones específicas de los transportistas aduaneros, en cuanto les sean aplicables de acuerdo con el giro de su actividad:</p> | | | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|----------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 42 inciso a) | a) Permitir y facilitar la inspección aduanera de mercancías, vehículos y unidades de transporte, sus cargas y la verificación de los documentos o las autorizaciones que las amparen. | 241 inciso f) | f) Entorpezca o no permita la inspección aduanera de las mercancías, los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas o la verificación de los documentos o autorizaciones que los amparen. | |
| 42 inciso b) | b) Asignar personal para la carga, descarga o transbordo de mercancías. | 236 inciso 3) | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 3. No asigne personal para la carga, la descarga o el transbordo de mercancías, si se trata de un transportista aduanero. | |
| 42 inciso c) | c) Reportar, por los medios que se establezcan reglamentariamente, las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte realmente | 236 inciso 17) | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | descargados o transportados y las cantidades manifestadas, las mercancías, los bultos u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte y cualquier otra circunstancia que afecte las declaraciones realizadas ante las autoridades aduaneras. | | jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 17. Si se trata de un depositario aduanero o de otro auxiliar obligado, no transmita a la autoridad aduanera, en los términos ordenados por esta Ley y sus Reglamentos, le transmita tardíamente o le transmita con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el reporte del inventario de los bultos recibidos una vez finalizada la descarga, incluidas las diferencias que se encuentren entre la cantidad de mercancías, bultos u otros elementos o unidades de transporte manifestados y la cantidad realmente descargada y recibida, ya sean faltantes o sobrantes, los daños u otra irregularidad que se determine. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|--|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 42 inciso d) | d) Mantener intactos los mecanismos de control y seguridad colocados en bultos, vehículos y unidades de transporte. | Depende del cuadro factico se puede aplicar artículo 236 inciso 9); artículo 236 inciso 27) o el art. 237 inciso a). | <p>Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que:</p> <p>9. No coloque, estando obligado, dispositivos de seguridad en las unidades de transporte cargadas para el tránsito hacia un puerto aduanero, una vez autorizado el levante de las mercancías.</p> <p>27. Viole o rompa sellos, precintos o marchamos u otras medidas de seguridad colocadas o que la autoridad aduanera haya dispuesto colocar, en tanto no exista sustracción de mercancías.</p> <p>ARTICULO 237.- Suspensión de dos días Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública</p> | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | aduanera que: a) No comunique, en el plazo correspondiente, cualquier irregularidad respecto de las condiciones y el estado de embalajes, sellos o precintos, cuando le corresponda recibir o entregar mercancías, vehículos o unidades de transporte bajo control aduanero. | |
| 42 inciso e) | e) Transportar las mercancías por las rutas legales habilitadas y entregarlas en el lugar autorizado, dentro de los plazos que señalen las disposiciones administrativas, en vehículos y unidades de transporte que cumplan con las condiciones técnicas y de seguridad. | 238 inciso b) | ARTICULO 238.- Suspensión de cinco días Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: a) Estando obligado, no permita el acceso de la autoridad aduanera a sus instalaciones, zonas de producción, bodegas y registros de costos de producción para la verificación y el reconocimiento correspondientes de las mercancías y su destino final. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 42 inciso f) | f) Comunicar a la aduana, con anticipación al arribo de la unidad de transporte, la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecederas o de las que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial. | Dependiendo del cuadro factico se puede aplicar Artículo 236. 11- Multa de quinientos pesos centroamericanos o el artículo 236 bis inciso a). | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 11. Omite transmitir, antes del arribo de la unidad de transporte, transmita en forma incompleta o con errores que causen perjuicio fiscal, o transmita fuera de los plazos fijados por esta Ley o sus Reglamentos, la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas, perecederas o de las que, por su naturaleza, representen peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial, si se trata de un transportista aduanero; lo anterior con las salvedades establecidas | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | reglamentariamente. Artículo 236 bis.-Multa de mil pesos centroamericanos. Será sancionado con una multa de mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional: a) Quien antes del arribo de la unidad de transporte, no comunique a la aduana la existencia de mercancías inflamables, corrosivas, explosivas o perecederas o de mercancías que, por su naturaleza, representen un peligro para otras mercancías, personas o instalaciones, con el fin de darles un tratamiento especial. | |
| 42 inciso g) | g) Transmitir, por vía electrónica o por otro medio autorizado, antes del arribo de la unidad de transporte, los datos relativos a las mercancías transportadas. Esta información podrá sustituir el manifiesto de carga, para la recepción de | Artículo 236.10-Multa de quinientos pesos centroamericanos. | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 10. No transmita, | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | las mercancías en las condiciones y los plazos que se establezcan por medio de reglamento. | | antes del arribo de la unidad de transporte, electrónicamente ni por otros medios autorizados, los datos relativos a las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte, si se trata de un transportista aduanero, o los transmita incompletos o con errores; lo anterior con las salvedades que se establezcan reglamentariamente . | |
| 42 inciso h) | h) Emitir el título representativo de mercancías. | | | |
| 42 inciso i) | i) Comunicar al estacionamiento transitorio respectivo la fecha de arribo a puerto de las mercancías. Esta comunicación deberá efectuarla la empresa de transporte internacional. | Propuesta de modificación 236 inciso 10 | Como transportista aduanero, no transmita electrónicamente ni por otro medio autorizado, en forma anticipada y dentro de los plazos establecidos por el Servicio Aduanero, el manifiesto de carga y demás información legalmente exigible; o los transmita incompletos o con errores; lo anterior con las salvedades que se establezcan en la normativa aduanera. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 42 inciso j) | j) Trasladar los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas, del estacionamiento transitorio al depósito aduanero, el día hábil siguiente al vencimiento del plazo señalado en el inciso a) del artículo 56 de esta Ley. Este traslado deberá efectuarlo la empresa de transporte internacional. | Propuesta de modificación 236 inciso 8) | Inicie o finalice el tránsito, fuera del plazo establecido. | |
| 42 inciso k) | k) No trasladar a los estacionamientos transitorios unidades de transporte que contengan mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza. | 236 inciso 23 | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 23. Como transportista, ingrese a los estacionamientos transitorios unidades de transporte que contengan mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas u otras | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. | |
| 42 inciso l) | l) Entregar los bultos de entrega rápida separados del resto de la carga. | 236 inciso f) | f) Como transportista aéreo, no entregue separados del resto de la carga los bultos de entrega rápida. | |
| Obligaciones para los Transportistas Aduaneros en el RLGA | | | | |
| Artículo 127. — Respaldo de información que debe conservar el transportista aduanero. | Artículo 127. — Respaldo de información que debe conservar el transportista aduanero. El transportista aduanero deberá conservar, bajo su responsabilidad y bajo su custodia directa o por medio de terceros, un respaldo del archivo de la declaración aduanera transmitida electrónicamente y los siguientes documentos: a. Copia de los documentos oficiales de importación temporal que se emitieren para amparar la entrada de los vehículos y unidades de transporte al país. | 239 inciso a) | a) No conserve o no convierta, por el plazo, en la forma y por los medios establecidos en esta Ley o sus Reglamentos, los documentos ni la información de los regímenes en que ha intervenido o no los haya conservado aun después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa. La sanción será de un mes por cada declaración aduanera y sus anexos respectivos, que no haya sido | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------------|---|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | <p>b. Fotocopia de los conocimientos de embarque.</p> <p>c. Manifiestos de carga, en el caso del transportista aduanero internacional.</p> <p>d. Documentos que utilice en su giro normal como comprobante de la entrega de las unidades de transporte y sus mercancías en las instalaciones de los auxiliares autorizados para recibir mercancías bajo control aduanero.</p> | | <p>conservada por el plazo, en la forma y por los medios ordenados en esta Ley o sus Reglamentos, acumulables hasta por un máximo de diez años.</p> | |
| Obligaciones para los Consolidadores de Carga Internacional en la LGA | | | | |
| Artículo 45 bis.- Obligaciones | <p>Además de las otras obligaciones previstas en esta Ley y sus Reglamentos para los auxiliares de la función pública aduanera, los consolidadores de carga internacional deberán transmitir, a la aduana de control, por vía electrónica, las diferencias encontradas en la operación de desconsolidación de mercancías efectuada en el depósito aduanero</p> | 236 inciso 20) | <p>Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que:</p> <p>20. En su calidad de consolidador de carga internacional, no transmita a la aduana de control, le transmita en forma tardía o con errores u omisiones</p> | <p>Se debe revisar las obligaciones del consolidador de carga ya sea en el reglamento, manual o resoluciones de alcance general, porque la ley solo indica una obligación, pero existen varias sanciones para el consolidador de carga por ejemplo 236 inciso 19.</p> |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|-----------------|---|------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | o en otro lugar autorizado, respecto de la documentación que las ampara, dentro del plazo de tres horas hábiles contado a partir de la finalización de la descarga. En este mismo plazo deberán transmitir la información de los conocimientos de embarque que se deriven del manifiesto de carga consolidada y entregar copia de tantos conocimientos de embarque como consignatarios registre dicho documento. | | que causen perjuicio fiscal, las diferencias encontradas en la operación de desconsolidación de mercancías efectuada en el depósito fiscal o en otro lugar autorizado, respecto de la documentación que las ampara, dentro del plazo de tres horas hábiles contado a partir de la finalización de la descarga o, en este mismo plazo, no comunique la información de los conocimientos de embarque que se deriven del conocimiento de embarque matriz ni el nombre de los consignatarios. | |
| Obligaciones para los Consolidadores de Carga Internacional en el RLGA | | | | |
| Artículo 132. — Obligaciones específicas. | El consolidador de carga internacional, además de las obligaciones establecidas en la Ley, deberá cumplir con las siguientes: | | | |
| 132 inciso a | a. Comunicar a la aduana de control, el manifiesto de carga consolidado y los conocimientos de embarque matriz e individualizado que fueren necesarios, por | 236 inciso 9) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | medio de transmisión electrónica una vez que se haya oficializado el manifiesto de ingreso, donde se consigne el conocimiento de embarque matriz que se debe desconsolidar. | | persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 19. Si se trata del consolidador de carga internacional o de la empresa de entrega rápida, no transmita, dentro de los plazos y según las condiciones dispuestas en la normativa aduanera, el manifiesto de carga consolidada y los conocimientos de embarque matriz e individualizados en estos, tantos como consignatarios registre el documento, los transmita incompletos o con errores que causen perjuicio fiscal: 19. Si se trata del consolidador de carga internacional o de la empresa de entrega rápida, no transmita, dentro de los plazos y según las condiciones dispuestas en la normativa aduanera, el manifiesto de carga consolidada y los conocimientos de embarque matriz e individualizados en estos, tantos como | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | consignatarios registre el documento, los transmita incompletos o con errores que causen perjuicio fiscal. | |
| 132 inciso b) | b. Comunicar a la aduana de control las diferencias encontradas en la operación de desconsolidación de mercancías, efectuada en el depósito fiscal u otro lugar autorizado, respecto de la documentación que las ampara, dentro del plazo de tres horas hábiles después de finalizada la descarga. En ese mismo plazo deberá comunicar la información de los conocimientos de embarque que se deriven del conocimiento matriz y el nombre de los consignatarios | 236 inciso 20) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 20. En su calidad de consolidador de carga internacional, no transmita a la aduana de control, le transmita en forma tardía o con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal, las diferencias encontradas en la operación de desconsolidación de mercancías efectuada en el depósito fiscal o en otro lugar autorizado, respecto de la documentación que las ampara, dentro del plazo de tres horas hábiles contado a partir de | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | la finalización de la descarga o, en este mismo plazo, no comunique la información de los conocimientos de embarque que se deriven del conocimiento de embarque matriz ni el nombre de los consignatarios. | |
| Obligaciones para los Depositarios Aduaneros en la LGA | | | | |
| ARTÍCULO 48.- Obligaciones específicas | Además de las obligaciones establecidas en el Capítulo I de este Título, son deberes específicos del depositario aduanero: | | | |
| 48 inciso a) | a) Mantener y enviar, a la autoridad aduanera competente, registros de mercancías admitidas, depositadas, retiradas, abandonadas u objeto de otros movimientos, según los formatos y las condiciones que establezca la Dirección General de Aduanas. | 241 inciso e) | ARTICULO 241.- Suspensión de un año. Será suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: e) Estando obligado, no mantenga, no presente o no envíe los registros de todas sus actuaciones y operaciones ante el Servicio Nacional de Aduanas, así como los | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | inventarios, estados financieros e informes sobre su gestión o sobre las mercancías admitidas importadas, exportadas, reimportadas, reexportadas, recibidas, depositadas, retiradas, vendidas u objeto de otras operaciones, o sobre el uso o destino de las mercancías beneficiadas con exención o con franquicia o que hayan ingresado libres de tributos, o lo efectúe por medios o formatos no autorizados. | |
| 48 inciso b) | b) Mantener a disposición de la autoridad aduanera los medios de control de ingreso, permanencia y salida de mercancías. | 237 inciso b) | ARTÍCULO 237.- Suspensión de dos días. Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. | |
| 48 inciso c) | c) Responder del pago de las obligaciones tributarias aduaneras, por las mercancías que no se encuentren y hayan sido declaradas como recibidas; además, pagar los daños que las mercancías sufran en sus recintos o bajo su custodia. | 236 inciso 7) | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 7. Como responsable de la recepción, la manipulación, la conservación, el depósito o la custodia de mercancías sujetas al control aduanero, permita que sufran daños, faltantes o pérdidas. | |
| 48 inciso d) | d) Recibir y custodiar las mercancías que la autoridad aduanera le envíe en circunstancias especiales, de conformidad con sus programas de distribución rotativa. | 238 inciso d) | ARTÍCULO 238.-Suspensión de cinco días: Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | aduanera que: d) Se niegue injustificadamente a recibir las mercancías enviadas por la autoridad aduanera, si es un depositario. | |
| 48 inciso e) | e) Entregar únicamente con autorización de la autoridad aduanera, las mercancías custodiadas. | 241 inciso d) | d) No lleve los registros de sus actuaciones en la forma y condiciones que establezca la autoridad aduanera; no realice las inscripciones o los respaldos en los registros, los efectúe extemporáneamente, los destruya o no los ponga a su disposición cuando se le hayan solicitado en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización. | |
| 48 inciso f) | f) Comunicar al jerarca de la aduana de control las posibles causas, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de daños, pérdidas u otras circunstancias que afecten las mercancías. | 236 inciso 5) | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 5. Omite avisar las posibles causas, por los medios que autorice la autoridad | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|----------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | aduanera, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de , la ocurrencia de pérdidas, hurtos, robos, daños u otra circunstancia que afecte las mercancías bajo su custodia, de cualquier empresa o auxiliar de la función pública aduanera receptora de mercancías. | |
| 48 inciso g) | g) Cumplir las disposiciones técnico-administrativas referentes a ubicación, estiba, depósito e identificación de las mercancías bajo su custodia. | 236 inciso 4) | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 4. Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y unidades de transporte. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 48 inciso h) | h) Presentar a la aduana de control, por el medio autorizado, durante los primeros quince días de cada mes, un listado de las mercancías que en el mes anterior hayan cumplido un año de haber sido recibidas en depósito. | 241 inciso e) | ARTICULO 241.- Suspensión de un año. Será suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: e) Estando obligado, no mantenga, no presente o no envíe los registros de todas sus actuaciones y operaciones ante el Servicio Nacional de Aduanas, así como los inventarios, estados financieros e informes sobre su gestión o sobre las mercancías admitidas importadas, exportadas, reimportadas, reexportadas, recibidas, depositadas, retiradas, vendidas u objeto de otras operaciones, o sobre el uso o destino de las mercancías beneficiadas con exención o con franquicia o que hayan ingresado libres de tributos, o lo efectúe por | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | medios o formatos no autorizados. | |
| 48 inciso i) | i) Contar con los medios de seguridad y control de inventarios tecnológicos, que aseguren la efectiva custodia y conservación de las mercancías que deban transmitirse a la aduana, según los requerimientos ordenados por la Dirección General de Aduanas. | 241 inciso e) | ARTICULO 241.- Suspensión de un año Será suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: e) Estando obligado, no mantenga, no presente o no envíe los registros de todas sus actuaciones y operaciones ante el Servicio Nacional de Aduanas, así como los inventarios, estados financieros e informes sobre su gestión o sobre las mercancías | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | admitidas importadas, exportadas, reimportadas, reexportadas, recibidas, depositadas, retiradas, vendidas u objeto de otras operaciones, o sobre el uso o destino de las mercancías beneficiadas con exención o con franquicia o que hayan ingresado libres de tributos, o lo efectúe por medios o formatos no autorizados. | |
| 48 inciso j) | j) Mantener dentro de la bodega un área mínima de doscientos cincuenta metros cuadrados (250 m ²), destinada a depósito, para el examen previo y/o la verificación física de las mercancías. | 237 inciso g) | ARTICULO 237.- Suspensión de dos días Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: g) Como depositario aduanero, no mantenga, dentro de la bodega destinada a depósito, un área de al menos doscientos cincuenta metros cuadrados (250 m ²), para el examen previo de las | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|--|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | mercancías y/o su verificación física. | |
| 9 48 inciso k) | k) Llevar un registro de todas las personas que se presenten con autorizaciones de levante de mercancías, así como de todos los vehículos que se utilicen para transportar mercancías al egreso del depósito aduanero. | Dependiendo del cuadro factico se puede aplicar los Artículo 236.4 - Multa de quinientos pesos centroamericanos. O el ARTICULO 237 inciso b.- Suspensión de dos días | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 4. Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y unidades de transporte. ARTICULO 237.- Suspensión de dos días Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: b) Estando | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. | |
| ARTÍCULO 48 inciso l | l) Verificar la validez de la autorización del levante de las mercancías, de conformidad con los medios que la Dirección General de Aduanas defina mediante resolución razonada de alcance general. | 237 inciso b) | ARTICULO 237.- Suspensión de dos días Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|--|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Obligaciones para los Depositarios Aduaneros en el RLGA | | | | |
| Artículo 134.— Obligaciones adicionales | Para ser autorizado como depositario aduanero, además de las obligaciones establecidas en el Ley, se deberá cumplir con las siguientes: | | | |
| 134 inciso a) | a. Autorizar la salida de las mercancías bajo su custodia y conservación únicamente con la autorización previa de la autoridad aduanera. | 237 inciso b) | ARTICULO 237.- Suspensión de dos días: Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 134 inciso b) | b. Reservar un área apropiada según su nivel de operaciones, para la recepción y permanencia de las unidades de transporte y vehículos, de conformidad con el artículo 47 de la Ley y el Transitorio IV de la Ley 8373 de 18 de agosto del 2003. | 238 inciso h) | Artículo 238.- Suspensión de cinco días Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: h) Incumpla la obligación de aportar, en las condiciones y los plazos que la autoridad aduanera requiera expresamente, la documentación de trascendencia tributaria y aduanera que se le solicite. | |
| 134 inciso c) | c. Cumplir con las normas de ubicación, estiba, depósito, movilización e identificación de mercancías que le señale la Dirección General mediante resolución de alcance general y con las demás normas técnicas emitidas por los órganos competentes encargados de velar por la seguridad y salubridad públicas. | 236 inciso 4) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 4. Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | unidades de transporte. | |
| 134 inciso d) | d. Contar con medios de vigilancia suficientes y adecuados que aseguren la efectiva custodia y conservación de las mercancías, de acuerdo con las condiciones de ubicación o infraestructura del depósito y la naturaleza de las mercancías, conforme con lo que disponga la Dirección General en el acto de autorización. | 236 inciso 4) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 4. Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y unidades de transporte. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 134 inciso e) | e. Regular el acceso a las instalaciones de forma que se garantice la seguridad de las mercancías. | 236 inciso 4) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 4. Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y unidades de transporte. | |
| 134 inciso f) | f. Informar mensualmente a la autoridad aduanera de la caída en abandono de las mercancías. | 241 inciso d) | ARTICULO 241.- Suspensión de un año: Será suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: d) No lleve los registros de sus actuaciones en la forma y condiciones que establezca la autoridad aduanera; no realice las inscripciones o los respaldos en los registros, los efectúe | Revisar esta sanción, resulta muy gravosa. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | extemporáneamente, los destruya o no los ponga a su disposición cuando se le hayan solicitado en cumplimiento de sus facultades de control y fiscalización. | |
| 134 inciso g) | g. Notificar en forma inmediata, a la aduana respectiva, la ocurrencia de hurtos, robos, daños u otras circunstancias que afecten las mercancías. | 236 inciso 5) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 5. Omita avisar las posibles causas, por los medios que autorice la autoridad aduanera, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de , la ocurrencia de pérdidas, hurtos, robos, daños u otra circunstancia que afecte las mercancías bajo su custodia, de cualquier empresa o auxiliar de la función pública aduanera receptora de mercancías. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 134 inciso h) | h. Delimitar las arcas para la prestación de servicios de reempaque, distribución y de servicios complementarios. | 238 inciso f) | ARTÍCULO 238.- Suspensión de cinco días Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: f) Tratándose de depositarios aduaneros, no reserven un área para la recepción y permanencia de las unidades de transporte y sus vehículos, o no separen, delimiten ni ubiquen las áreas o bodegas destinadas a los servicios de almacén general de depósito o reempaque, distribución y servicios complementarios, en la forma y las condiciones prescritas por esta Ley o sus Reglamentos. | |
| 134 inciso i) | i. Tratándose de depositarios aduaneros que posean concesión de almacén general de depósito, las áreas o bodegas destinadas al efecto, deberán separarse y | 238 inciso f) | ARTÍCULO 238.- Suspensión de cinco días Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|--|--|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | delimitarse al menos con mallas de ciclón de 2.54 x 2.54 centímetros fijas con una altura mínima de tres metros y estar ubicadas fuera del área de tres mil metros cuadrados destinados al depósito fiscal. | | aduanera que: f) Tratándose de depositarios aduaneros, no reserven un área para la recepción y permanencia de las unidades de transporte y sus vehículos, o no separen, delimiten ni ubiquen las áreas o bodegas destinadas a los servicios de almacén general de depósito o reempaque, distribución y servicios complementarios, en la forma y las condiciones prescritas por esta Ley o sus Reglamentos. | |
| 134 inciso j) | j. No mantener en las instalaciones autorizadas como depósito, mercancías sobre las cuales se ha autorizado el levante, más allá de tres días hábiles a partir de esa autorización. Después de ese plazo las mercancías deberán ser retiradas por el importador o depositadas en el área de almacén general, en los | 237 inciso b) | ARTICULO 237.- Suspensión de dos días Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas | Revisar en la propuesta, debería ser una sanción más específica. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | términos del artículo 47 inciso a) de la Ley. | | autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. | |
| 134 inciso k) | k. No efectuar dentro del área de Depositario Aduanero, actividades para distribución directa o cualquier otra actividad, incluyendo la conservación de mercancías sobre las cuales se hubieren pagado los tributos de importación ni mercancías nacionales. Esta obligación es sin perjuicio de las operaciones de reempaque y distribución autorizadas de conformidad con la Ley | 239 inciso K) | k) En calidad de depositario aduanero preste servicios complementarios sin autorización de la autoridad aduanera. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|--|-----------------|----------------|------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 134 inciso l) | l. *Comunicar a la aduana de control la constitución de bonos de prenda, dentro del día hábil siguiente al de la emisión, efectuando la respectiva correlación con los datos transmitidos de acuerdo con el artículo 297 de este Reglamento. (*Mediante el artículo 34 del decreto ejecutivo N° 32456 del 29 de junio del 2005, se adicionan los incisos J y K, por lo que el anterior inciso J pasa a ser ahora el inciso L " ") | | | |
| Obligaciones de otros auxiliares de la función público en la LGA: despacho domiciliarios industrial, zona franca, de perfeccionamiento activo, entrega rápida, tiendas libres | | | | |
| ARTICULO 50.- Requisitos y obligaciones específicas | Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 29 y 30 de esta ley, las empresas a las que se refiere el artículo anterior deberán cumplir, en lo conducente y según el régimen aplicable, con las siguientes obligaciones, además de las que se les fijen reglamentariamente : | | | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 50 inciso a) | a) Obtener autorización para operar como auxiliar de la Dirección General de Aduanas, previa demostración del cumplimiento de los requisitos que exige esta ley y sus reglamentos. | | | |
| 50 inciso b) | b) Inscribir, en los registros de la empresa, las mercancías recibidas en sus recintos, según los procedimientos y medios que establezca la Dirección General de Aduanas. | | | |
| 50 inciso c) | c) Contar con instalaciones adecuadas para realizar operaciones de recepción, depósito, inspección y despacho de mercancías. | | | |
| 50 inciso d) | d) Permitir el acceso de la autoridad aduanera a sus instalaciones, zonas de producción, bodegas y registros de costos de producción para el ejercicio del control aduanero. | 238 inciso a) | ARTICULO 238.- Suspensión de cinco días Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: a) Estando obligado, no permita el acceso de la autoridad aduanera | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | a sus instalaciones, zonas de producción, bodegas y registros de costos de producción para la verificación y el reconocimiento correspondientes de las mercancías y su destino final. | |
| Obligaciones para los Estacionamientos Transitorios en la LGA | | | | |
| Artículo 140.- Declaración del tránsito y régimen aduanero | Artículo 140.- Declaración del tránsito y régimen aduanero Si no se ha solicitado un régimen aduanero precedente, el transportista deberá presentar una declaración para solicitar el tránsito aduanero y su régimen aduanero inmediato, con los requisitos que establezcan los reglamentos de esta ley. Una vez aceptada la declaración, el transportista será responsable de iniciar el tránsito dentro del término de las setenta y dos horas naturales siguientes; la aduana señalará el plazo y la ruta para la realización del tránsito y transmitirá a la aduana competente la | 236 inciso 8) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduana: 8. En su calidad de transportista aduanero, inicie el tránsito o presente los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas, fuera del plazo establecido para el tránsito aduanero. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | información que corresponda. De no iniciarse el tránsito en el plazo indicado, procede la multa establecida en el artículo 236 de esta ley. | | | |
| Artículo 145 ter.- Obligaciones | Artículo 145 ter.- Obligaciones Los estacionamientos transitorios, bajo la condición de precariedad que les otorga esta Ley, además de cumplir otras obligaciones que señalan la presente Ley y su Reglamento, deberán acatar las siguientes: | | | |
| Artículo 145 ter inciso a) | a) Comunicar a la aduana de control las posibles causas, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de la ocurrencia de pérdidas, daños, hurtos, robos u otras circunstancias que afecten las unidades de transporte ingresadas y sus cargas. | 236 inciso 5) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduane: 5. Omita avisar las posibles causas, por los medios que autorice la autoridad aduanera, dentro del término de las veinticuatro horas siguientes al conocimiento de , la | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | ocurrencia de pérdidas, hurtos, robos, daños u otra circunstancia que afecte las mercancías bajo su custodia, de cualquier empresa o auxiliar de la función pública aduanera receptora de mercancías. | |
| Artículo 145 ter inciso b) | b) Dar aviso diariamente a la aduana de control, por los medios que autorice la autoridad aduanera, de la caída en abandono de las mercancías custodiadas. | 237 inciso b) | ARTÍCULO 237.- Suspensión de dos días. Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: b) Estando obligado, incumpla las disposiciones de procedimiento y control emitidas por las autoridades aduaneras, o no mantenga a disposición de esas autoridades los medios de control de ingreso, permanencia y salida de las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|---|-----------------|--|--------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Artículo 145 ter inciso c) | c) Mantener registros de los vehículos y de las unidades de transporte con sus respectivos dispositivos de seguridad, ingresados y retirados, según los formatos y las condiciones que defina la autoridad aduanera. | 241 inciso h) | ARTÍCULO 241.- Suspensión de un año Será suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: h) Si se trata de un receptor de mercancía, no lleve los registros de los vehículos ni de las unidades de transporte y sus cargas, ingresados y retirados, según los formatos y las condiciones que establezca la autoridad aduanera. | |
| Artículo 145 ter inciso d) | d) Transmitir, a la aduana de control, el reporte diario del ingreso y la salida efectivos de los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas a sus instalaciones, con la indicación de la información que se disponga vía reglamentaria por parte de las autoridades aduaneras. | | | No hay sanción para esta obligación. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|---|-------------------|---|--------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Artículo 145 ter inciso e) | e) Mantener a disposición de la autoridad aduanera los registros de control de ingreso, permanencia y salida de los vehículos y las unidades de transporte, con sus respectivos dispositivos de seguridad. | | | No hay sanción para esta obligación. |
| Artículo 145 ter inciso f) | f) No permitir el ingreso a sus instalaciones de vehículos o unidades de transporte que contengan mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas u otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. | 236 bis inciso c) | Artículo 236 bis.- Multa de mil pesos centroamericanos. Será sancionado con una multa de mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional: c) El estacionamiento transitorio que permita el ingreso de unidades de transporte con mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes, radiactivas, tóxicas, peligrosas y otras de similar naturaleza, así manifestadas por el transportista internacional. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|---|-----------------|--|------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| Artículo 145 ter inciso g) | g) Contar con medios de vigilancia tecnológicos, que aseguren la efectiva custodia y conservación de los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas, según las condiciones de ubicación o infraestructura que establezca la autoridad aduanera. | 236 inciso 4) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera que: 4. Incumpla las normas referentes a ubicación, estiba, depósito, vigilancia, seguridad, protección o identificación de mercancías, vehículos y unidades de transporte. | |
| Artículo 145 ter inciso h) | h) Responder por el pago de las obligaciones tributarias aduaneras, por los vehículos, las unidades de transporte y sus dispositivos de seguridad que no se encuentren pese a haber sido declaradas como recibidas; además, pagar por los daños que las mercancías sufran en sus recintos o bajo su custodia, sin perjuicio de otro tipo de responsabilidades | 236 inciso 7) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 7. Como responsable de la recepción, la manipulación, la conservación, el depósito o la custodia de mercancías sujetas al control aduanero, | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|--|-----------------|---|--------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | que resulten precedentes. | | permita que sufran daños, faltantes o pérdidas. | |
| Artículo 145 ter inciso i | i) Acondicionar y mantener a disposición de la autoridad aduanera, cuando esta lo determine, oficinas para los funcionarios aduaneros asignados al estacionamiento transitorio. | | | No hay sanción para esta obligación. |
| Artículo 145 ter inciso j | j) Entregar, únicamente con autorización de la autoridad aduanera, las mercancías custodiadas. | | | No hay sanción para esta obligación. |
| Artículo 145 ter inciso k | k) Llevar un registro de todas las personas que se presenten con autorizaciones para realizar el tránsito, así como de todo vehículo que se utilice para transportar mercancías al egreso del estacionamiento transitorio. | | | No hay sanción para esta obligación. |
| Obligaciones para el Transportista Multimodal en el RLGA | | | | |
| Artículo 548 | Artículo 548.- Obligaciones. Además de las obligaciones básicas de los auxiliares de la función pública | | | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | aduanera, son obligaciones específicas de los operadores de transporte multimodal internacional, las siguientes: | | | |
| 548 inciso a) | a) Permitir y facilitar la inspección aduanera de mercancías, vehículos y unidades de transporte, sus cargas y la verificación de los documentos o las autorizaciones que las amparen. | 241 inciso f) | ARTÍCULO 241.- Suspensión de un añoSerá suspendido por un año del ejercicio de su actividad aduanera ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: f) Entorpezca o no permita la inspección aduanera de las mercancías, los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas o la verificación de los documentos o autorizaciones que los amparen. | |
| 548 inciso b) | b) Asignar personal para la carga, descarga o transbordo de mercancías. | 236 inciso 3) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 3. No asigne | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|----------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | personal para la carga, la descarga o el transbordo de mercancías, si se trata de un transportista aduanero. | |
| 548 inciso c) | c) Reportar, por los medios que se establezcan reglamentariamente, las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte realmente descargados o transportados y las cantidades manifestadas, las mercancías, los bultos u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte y cualquier otra circunstancia que afecte las declaraciones realizadas ante las autoridades aduaneras. | 236 inciso 12) | Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 12. En su calidad de auxiliar de la función pública, no transmita a la autoridad aduanera o transmita tardíamente, con omisiones o errores que causen perjuicio fiscal, el detalle de las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte, realmente descargados o transportados, y las cantidades manifestadas o el detalle de mercancías, bultos | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte o de otra circunstancia que afecte las declaraciones presentadas a la autoridad aduanera o los documentos que las amparan. | |
| 548 inciso d) | d) Mantener intactos los mecanismos de control y seguridad colocados en bultos, vehículos y unidades de transporte. | Depende del cuadro factico se puede aplicar artículo 236 inciso 9; artículo 236 inciso 27 o el artículo 237 inciso a. | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 9. No coloque, estando obligado, dispositivos de seguridad en las unidades de transporte cargadas para el tránsito hacia un puerto aduanero, una vez autorizado el levante de las mercancías. 27. Viole o rompa sellos, precintos o marchamos u otras medidas de seguridad colocadas o que la autoridad aduanera haya dispuesto | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | colocar, en tanto no exista sustracción de mercancías. ARTICULO 237.- Suspensión de dos días Será suspendido por dos días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: a) No comunique, en el plazo correspondiente, cualquier irregularidad respecto de las condiciones y el estado de embalajes, sellos o precintos, cuando le corresponda recibir o entregar mercancías, vehículos o unidades de transporte bajo control aduanero. | |
| 548 inciso e) | e) Transportar las mercancías por las rutas legales habilitadas y entregarlas en el lugar autorizado, dentro de los plazos que señalen las disposiciones administrativas, en vehículos y unidades de transporte que cumplan con las condiciones | 238 inciso b) | ARTICULO 238.- Suspensión de cinco días Será suspendido por cinco días hábiles del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: a) Estando obligado, no permita el acceso de la autoridad aduanera | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|-----------------|--|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | técnicas y de seguridad. | | a sus instalaciones, zonas de producción, bodegas y registros de costos de producción para la verificación y el reconocimiento correspondientes de las mercancías y su destino final. | |
| 548 inciso f) | f) Transmitir, por vía electrónica o por otro medio autorizado, antes del arribo o salida del país de la unidad de transporte, los datos relativos a las mercancías transportadas bajo la modalidad de transporte multimodal internacional. | 236 inciso 10). | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que: 10. No transmita, antes del arribo de la unidad de transporte, electrónicamente ni por otros medios autorizados, los datos relativos a las mercancías, los vehículos y las unidades de transporte, si se trata de un transportista aduanero, o los transmita incompletos o con errores; lo anterior con las salvedades que se establezcan reglamentariamente. | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------------|---|--------------------------------------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 548 inciso g) | g) Emitir el contrato de transporte multimodal. | | | No hay sanción para esta obligación. |
| 548 inciso i) | i) Comunicar a la aduana de control, los contratos de transporte multimodal internacional individualizados que fueren necesarios, por medio de transmisión electrónica una vez que se haya oficializado el manifiesto de ingreso, donde se consigne el conocimiento de embarque matriz que genera los conocimientos de embarque multimodal. | | | No hay sanción para esta obligación. |
| 548 inciso j) | j) Comunicar a la aduana de control las diferencias encontradas en la operación de transporte multimodal internacional. | 236 inciso 12) | Artículo 236.-Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que ¹² . En su calidad de auxiliar de la función pública, no transmita a la autoridad aduanera o transmita tardíamente, con omisiones o errores | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|---------------|---|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | | | que causen perjuicio fiscal, el detalle de las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos u otros elementos de transporte, realmente descargados o transportados, y las cantidades manifestadas o el detalle de mercancías, bultos u otros elementos de transporte dañados o averiados como consecuencia del transporte o de otra circunstancia que afecte las declaraciones presentadas a la autoridad aduanera o los documentos que las amparan. | |
| 548 inciso k) | k) Conservar, bajo su responsabilidad y custodia directa o por medio de terceros, un respaldo del archivo de la declaración aduanera transmitida electrónicamente y los siguientes documentos: Copia de los documentos oficiales de importación temporal que se emitieren para amparar la entrada | 239 inciso a) | ARTÍCULO 239.- Suspensión de un mes Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que: a) No conserve, durante un plazo de cinco años, los documentos y la información de los regímenes en que ha intervenido o no | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|----------|---|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | de los vehículos y unidades de transporte al país, fotocopia de los conocimientos de embarque, documentos que utilice en su giro normal como comprobante de la entrega de las unidades de transporte y sus mercancías en las instalaciones de los auxiliares autorizados para recibir mercancías bajo control aduanero. | | los haya conservado aún después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa. | |
| Artículo 345: Provisionalidad de los datos contenidos en la declaración. | Los datos contenidos en la declaración de exportación, se considerarán provisionales, excepto aquellos que afecten la naturaleza de las mercancías, a saber: inciso arancelario, la descripción de la mercancía y la identificación del declarante y/o exportador. El declarante tendrá la obligación de confirmar, mediante mensaje electrónico, los datos señalados en la Declaración de Exportación en un plazo máximo de | | | No existe sanción para esta obligación. |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|--|----------|---------|-----------|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| | <p>cinco días naturales, a partir de la fecha de autorización del levante de las mercancías.</p> <p>Cuando excepcionalmente no se pueda transmitir el mensaje electrónico de confirmación en el plazo indicado, el declarante podrá solicitar por una única vez y de previo a su vencimiento, una prórroga por hasta un plazo máximo de cinco días hábiles.</p> <p>En caso de que en el resultado del mensaje electrónico de confirmación, indique que las obligaciones tributarias aduaneras resultan mayores a las originalmente canceladas, el declarante deberá cancelar el adeudo tributario a través del sistema de pagos establecido por el Servicio Nacional de Aduanas.</p> | | | |
| Obligaciones para los exportadores en el RLGA | | | | |
| Artículo 363.- Obligaciones | Los exportadores acogidos a este régimen deberán: | | | |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|--|---|-----------------|----------------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 363 inciso a) | a. Presentar a la Dirección General anualmente los estados financieros del último período fiscal. | | | Redactar sanción general para todos incumplimientos de los exportadores |
| 363 inciso b) | b. Presentar a la Dirección General anualmente la certificación de contador público autorizado actualizada sobre el número y monto de exportaciones efectuadas por el exportador en el año anterior. | | | Redactar sanción general para todos incumplimientos de los exportadores |
| 363 inciso c) | c. Informar a la Dirección General, los cambios que se produzcan en los incentivos y beneficios de índole fiscal y a la exportación, que percibe. | | | Redactar sanción general para todos incumplimientos de los exportadores |
| 363 inciso d) | d. Contar con un lugar adecuado que reúna las condiciones para la inspección y carga de mercancías, | | | Redactar sanción general para todos incumplimientos de los exportadores |
| 363 inciso e) | e. Poner a disposición de la autoridad aduanera el personal, y el equipo necesario para efectuar el reconocimiento físico de las mercancías y el acceso al sistema informático del Sistema Aduanero Nacional. | | | Redactar sanción general para todos incumplimientos de los exportadores |

| Anexo 2 Matriz comparativa de Obligación vrs infracciones | | | | |
|---|---|----------|---------|---|
| Artículo | Obligación | Artículo | Sanción | Resultado |
| 363 inciso f) | f. Acreditar ante la Dirección General de Aduanas el personal autorizado para realizar gestiones aduaneras. | | | Redactar sanción general para todos incumplimientos de los exportadores |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|--|-------------|-------------|------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| Artículo 235.-Multa de cien pesos centroamericanos | | | | | | | | | | | |
| 235 inciso a | | 145-2009 | | | | | | | | | |
| 235 inciso b | | | | | | | | | | | |
| 235 inciso c | | | | | | | | | | | |
| 235 inciso d | | | | | | | | | | | |
| 235 inciso e | | | | | | | | | | | |
| 235 inciso f | | | | | | | | | | | |
| Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos. | | | | | | | | | | | |
| 236 inciso 1 | 016-2008 | | 127-2010, 128-2010, 129-2010 | | | 062-13 | | | | | |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | | |
|---|---|------|--|--|------|------|----------|----------|--|----------|------|--|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | |
| 236 inciso 10 | 266-2008, 266-2008, 270-2008, 264-2008, 267-2008, 269-2008 | | 215-2010, 211-2010, 210-2010, 140-2010, 139-2010, 138-2010, 122-2010, 131-2010, 132-2010, 133-2010, 067-2010, 069-2010, 064-2010, 068-2010, 070-2010, 065-2010, 066-2010 | 001-2011, 002-2011, 003-2011, 005-2011, 030-2011 | | | | 18-2014, | 193-2015, 194-2015, 198-2015, 199-2015, 200-2015, 201-2015, 202-2015, 203-2015, 204-2015, 227-2015, 243-2015, 309-2015, | 325-2016 | | |
| 236 inciso 11 | | | | | | | | | | | | |
| 236 inciso 12 | | | | | | | | | | | | |
| 236 inciso 13 | | | | | | | 198-2013 | | | | | |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|------|--|------|---|----------------------------------|---|-----------------------|------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 236 inciso 22 | | | | | | | | | | | |
| 236 inciso 23 | | | | | | | | | | | |
| 236 inciso 24 | 252-2008, 220-2008, 265-2008, 228-2008, 247-2008, 244-2008, 256-2008, 250-2008, 274-2008, 204-2008, 216-2008, 196-2008, 198-2008, 178-2008 | 212-2009, 208-2009, 203-2009, 202-2009, 191-2009, 172-2009, 192-2009, 069-2009, 067-2009, 067-2009, 093-2009, 074-2009, 068-2009, 003-2009, 009-2009, 036-2009 | 137-2010, 101-2010, 098-2010, 054-2010, 034-2010, 035-2010 | | 007-2012, 011-2012, 034-2011, 052-2011, 078-2011, 097-2011, 155-2011 | | 098-2014, 165-2014, 193-2014, 194-2014 | 25-2015, 26-2015, 134-2015 | 315-2016, 283-2016, 242-2016, 241-2016, 226-2016, 225-2016, 198-2016, 137-2016 | 179-2017, 100-2017 | |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|---|-----------------------|----------|------|------|------|------|---|---|---|--|---|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 236 inciso 25 | 151-2008, 142-2008 | 115-2009 | | | | | 010-2014, 011-2014, 012-2014, 013-2014, 015-2014, 078-2014, 079-2014, 080-2014, 084-2014, 085-2014, 086-2014, 087-2014, 088-2014, 090-2014, 091-2014, 092-2014, 093-2014, 094-2014, 100-2014, 101-2014, 102-2014, 103-2014, 104-2014, 118-2014, 119-2014, | 001-2015, 013-2015, 014-2015, 034-2015, 038-2015, 042-2015, 043-2015, 067-2015, 068-2015, 130-2015, 132-2015, 133-2015, 154-2015, 155-2015, 160-2015, 172-2015, 173-2015, 192-2015, 224-2015, 230-2015, 231-2015, 263-2015, 298-2015, 311-2015, 390-2015. | 434-2016, 400-2016, 203-2016, 421-2016, 410-2016, 396-2016, 392-2016, 243-2016, 343-2016, 342-2016, 105-2016, 247-2016, 244-2016, 210-2016, 207-2016, 172-2016, 153-2016, 123-2016, 083-2016, 173-2016, 164-2016, 120-2016, 246-2016, 230-2016, 229-2016, | 199-2017, 192-2017, 147-2017, 141-2017, 136-2017, 127-2017, | 224-2018, 233-2018, 197-2018, 201-2018, 215-2018, 217-2018, 184-2018, 190-2018, 098-2018, 099-2018, 115-2018, 118-2018, 061-2018, 091-2018, 031-2018, 034-2018, 041-2018, 005-2018, 015-2018, 025-2018, 240-2018, 250-2018, 267-2018, 269-2018, 270-2018, |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|---|------|------|------|------|------|------|---|------|--|------|----------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 236 inciso 25 | | | | | | | 120-2014, 121-2014, 122-2014, 132-2014, 134-2014, 142-2014, 144-2014, 161-2014, 162-2014, 163-2014, 166-2014, 208-2014 | | 204-2016, 217-2016, 201-2016, 074-2016, 051-2016, 011-2016, 169-2016, 157-2016, 133-2016, 126-2016, 124-2016, 121-2016, 119-2016, 106-2016, 104-2016, 097-2016, 085-2016, 084-2016, 077-2016, 055-2016, 054-2016, 053-2016, 052-2016, 050-2016, 048-2016, 004-2016, 001-2016 | | 271-2018 |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|--|---|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 236 inciso 26 | 139-2008, 141-2008, 140-2008, 138-2008, 061-2008, 039-2008 038-2008 | 141-2009 | | | | | 99-2014 | | 409-2016, | | |
| 236 inciso 27 | | | | | | 013-2013 | | | | | |
| 236 inciso 28 | | | | | | | | | | | |
| 236 inciso 29 | | | | | | | | | | | |
| Artículo 236 bis.- Multa de mil pesos centroamericanos | | | | | | | | | | | |
| 236 bis inciso a | | | | | | | | 109-2015 | | | |
| 236 bis inciso b | | | | | | | | 087-2015 | | | |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|--|-------------|-------------------|-------------|-------------------------------------|-------------|-------------------------------------|-------------|-------------------------------------|--|--|---|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 236 bis inciso c | | | | | | | | | | | |
| ARTÍCULO 237.- Suspensión de dos días | | | | | | | | | | | |
| 237 inciso a | | | | | | | | | | | |
| 237 inciso b | | 193-2009,105-2009 | | 060-2011,082-2011,123-2011,023-2011 | | 038-2013,041-2013,116-2013,125-2013 | 312-2014, | 109-2015,113-2015,111-2015,255-2015 | 080-2016,37-2016,179-2016,180-2016,248-2016,313-2016,339-2016,399-2016,417-2016,420-2016,432-2016, | 013-2017,014-2017,066-2017,067-2017,105-2017,106-2017,235-2017,272-2017,313-2017,364-2017,371-2017,386-2017,387-2017,389-2017, | 032-2018,138-2018,110-2018,035-2018,022-2018,009-2018 |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|---|----------|------|------|-----------------------|------|----------|------|------|------|----------|----------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 237 inciso c | | | | | | | | | | | |
| 237 inciso f | | | | | | | | | | 013-2017 | |
| 237 inciso g | | | | 126-2011 | | 124-2013 | | | | | |
| ARTÍCULO 238.- Suspensión de cinco días: | | | | | | | | | | | |
| 238 inciso a | | | | | | | | | | | |
| 238 inciso b | 234-2008 | | | 092-2011 | | | | | | 368-2017 | |
| 238 inciso c | | | | 068-2011, 202-2011 | | 037-2013 | | | | | 236-2018 |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|---|-------------------|------|-------------------|------|------|------|---|---|--|----------|------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 238 inciso h | 215-2008,103-2008 | | 097-2010,424-2010 | | | | 424-2014 (No. 41-2014-vii Tribunal Procesal Contencioso Administrativo, Sección Séptima, Segundo Circuito Judicial de San José, Anexo a, Goicoechea . A las quince horas veinte minutos del veintidós de mayo del dos mil catorce.- | 254-2015, 256-2015, 109-2015, 112-2015, 256-2015, | 325-2016, 314-2016, 328-2016, 227-2016 | 384-2017 | |
| ARTÍCULO 239.- Suspensión de un mes | | | | | | | | | | | |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|------------------------------------|--|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 239 inciso a | | | | | | | | 316-2014 | | 009-2016, 137-2016, 309-2016 | 083-2017 |
| 239 inciso c | | | | | | | | | | | |
| 239 inciso d | | | | | | | | | | | |
| 239 inciso e | | | | | | | | | | | |
| 239 inciso g | | | | | | | | | | | |
| 239 inciso h | | | | | | | | | 109-2015 | | |
| 239 inciso i | | | | | | | | | | | |
| 239 inciso j | | | | | 029-2012 | | 037-2013 | 97-2014 | 109-2015 | 137-2016, 424-2016 | 064-2017, 067-2017, 066-2017, 195-2017, |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|--|---|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 239 inciso k | | | | | | | | | | | |
| ARTICULO 240.- Suspensión de tres meses | | | | | | | | | | | |
| 240 inciso a | 207-2008, 174-2008, 072-2008, 081-2008 | | | | | | | | 418-2016 | | |
| 240 inciso c | | | | | | | | | | | |
| 240 inciso d | 071-2008 | | | | | | | | | | |
| ARTICULO 241.- Suspensión de un año | | | | | | | | | | | |
| 241 inciso a | | | | | | | 180-2014 | | | 204-2017 | |
| 241 inciso b | | | | | | | | 238-2015 | | | |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|--|------|------|------|------|------|------|------|------|------|-------------------------------|------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| 241 inciso c | | | | | | | | | | | |
| 241 inciso d | | | | | | | | | | | |
| 241 inciso e | | | | | | | | | | 105-2017 (inadmisible) | |
| 241 inciso f | | | | | | | | | | | |
| 241 inciso g | | | | | | | | | | | |
| 241 inciso h | | | | | | | | | | | |
| 241 inciso i | | | | | | | | | | | |
| Artículo 145.- Estacionamientos transitorios: multa de doscientos pesos centroamericanos por cada día natural que transcurra | | | | | | | | | | | |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|---|------|------|------|------|------|------|------|--|---|--|------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| Artículo 145.- Estacionamientos transitorios | | | | | | | | 004-2015, 005-2015, 005-2015, 007-2015, 008-2015, 009-2015, 010-2015, 011-2015, 011-2015, 037-2015, 182-2015, 183-2015, 206-2015, 235-2015, 239-2015, 248-2015, 251-2015 | 044-2016, 154-2016, 155-2016, 156-2016, 282- 2016 | 282-2017, 302-2017, 303-2017, 304-2017, 305-2017 | |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|---|--|---|---|------|------|------|------|---|---|---|--|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| ARTICULO 242: Multa de dos veces los tributos dejados de percibir | | | | | | | | | | | |
| ARTICULO 242 | 002-2008, 001-2008, 229-2008, 218-2008, 136-2008, 143-2008, 049-2008, 033-2008, 033-2008, 033-2008, 034-2008, 007-2008, 012-2008, 010-2008, 013-2008, 008-2008, 008-2008, 011-2008, 006-2008, 005-2008, 014-2008, 009-2008, 003-2008 | 221-2009- 218-2009, 217-2009, 216-2009, 213-2009, 209-2009, 209-2009, 207-2009, 169-2009, 168-2009, 166-2009, 165-2009, 164-2009, 163-2009, 162-2009, 161-2009, 160-2009, 151-2009, 150-2009, 149-2009, 147-2009, 147-2009, 129-2009, 177-2009, 131-2009, | 001-2010, 002-2010, 003-2010, 119-2010 | | | | | 100-2015, 171-2015, 189-2015, 197-2015, 209-2015, 286-2015, 290-2015, 292-2015, 297-2015, 300-2015, 306-2015, 315-2015, 328-2015, 329-2015, 331-2015, 332-2015, 333-2015, 335-2015, 336-2015, 337-2015, 340-2015, 341-2015, 343-2015, 354-2015, 355-2015, | 409-2016, 397-2016, 395-2016, 400-2016, 414-2016, 412-2016, 411-2016, 408-2016, 407-2016, 406-2016, 405-2016, 402-2016, 398-2016, 396-2016, 394-2016, 393-2016, 391-2016, 258-2016, 324-2016, 322-2016, 320-2016, 318-2016, 317-2016, 304-2016, 346-2016, | 380-2017, 370-2017, 291-2017, 285-2017, 284-2017, 283-2017, 232-2017, 231-2017, 229-2017, 228-2017, 226-2017, 207-2017, 205-2017, 200-2017, 199-2017, 198-2017, 191-2017, 190-2017, 189-2017, 148-2017, 147-2019, 146-2017, 145-2017, 137-2017, 136-2017, | 226-2018, 196-2018, 204-2018, 207-2018, 208-2018, 209-2018, 210-2018, 147-2018, 148-2018, 152-2018, 065-2018, 080-2018, 089-2018, 029-2018, 033-2018, 016-2018, 019-2018 |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|---|------|-----------------------|------|------|------|------|------|--|---|--|------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| | | 132-2009, 023-2009 | | | | | | 359-2015, 371-2015, 377-2015, 382-2015, 401-2015, 402-2015, 403-2015, 405-2015, 406-2015, 407-2015, 408-2015, 410-2015, 411-2015, 431-2015, 432-2015, 435-2015, 436-2015, 437-2015, 439-2015, 440-2015, 441-2015, 442-2015, 445-2015, 446-2015, 447-2015, 449-2015, 450-2015, 465-2015, 523-2015 | 343-2016, 342-2016, 341-2016, 340-2016, 337-2016, 336-2016, 130-2016, 128-2016, 319-2016, 297-2016, 282-2016, 259-2016, 257-2016, 253-2016, 214-2016, 209-2016, 200-2016, 175-2016, 127-2016, 122-2016, 217-2016, 245-2016, 063-2016, 061-2016, 057-2016, 058-2016, 014-2016, 129-2016, 125-2016, | 128-2017, 127-2017, 126-2017, 115-2017, 114-2017, 131-2017, 116-2017, 070-2017, 126-2017, 115-2017, 114-2017, 131-2017, 116-2017, 070-2017, 064-2017, 063-2017, 062-2017 | |

| Anexo 3 Infracciones Aduaneras analizadas por el Tribunal Aduanera Nacional | | | | | | | | | | | |
|---|------|------|------|------|------|------|------|------|--|------|------|
| Resoluciones del TAN | | | | | | | | | | | |
| Artículo | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| | | | | | | | | | 062-2016, 060-2016, 059-2016, 013-2016, 012-2016 | | |

Anexo 4 Oficio de la Dirección General de Aduanas

San Jose, 18 de febrero del 2020

Programa de Posgrado en Derecho
Facultad de Derecho
Universidad de Costa Rica

Por este medio quiero hacer de su conocimiento que una porción relevante del trabajo de investigación realizado por las funcionarias de la Dirección Normativa de la Dirección General de Aduanas: **Andrea Aguirre Gómez** portadora de la cédula de identidad 503380207 y **Lindsay Redondo Campos** portadora de la cédula de identidad 0110260641 denominado "LAS INFRACCIONES ADUANERAS (ADMINISTRATIVAS, TRIBUTARIAS ADUANERAS Y PENALES); UN ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL Y SU APLICACIÓN EFECTIVA A LA LUZ DE LA LGA, CAUCA IV Y RECAUCA: PROPUESTA DE INTERPRETACIÓN Y REFORMA", fue tomado en consideración en la actual propuesta de Reforma Integral de la Ley General de Aduanas", N° 7557, que se encuentra en desarrollo en esta Institución.

Sin otro particular, se suscribe

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Gianni Baidi Fernández'.



Licdo. Gianni Baidi Fernández
Subdirector General de Aduanas.

