**No aportar documentación en plazo**

Sentencia N° 314-2007. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las diez horas con cuarenta minutos del once de octubre de dos mil siete.

**Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el señor XXX en su condición de representante legal de la Agencia XXX., contra la Resolución DN-1526-2007 del 26 de julio de 2007 de la Dirección General de Aduanas.**

**Resultando**

1. Que mediante Resolución RES-DN-1526-2007 del 26 de julio de 2007, la Dirección General de Aduanas dicta el acto final del procedimiento determinando la responsabilidad de la Agencia de Aduanas **XXX** por no aportar en las condiciones y el plazo establecido al efecto, la documentación de trascendencia tributaria y aduanera que el A Quo le solicitó, a saber las facturas comerciales por servicios sobre 47 Declaraciones Aduaneras de Importación correspondientes a las Aduanas Central, Santamaría, Peñas Blancas y Paso Canoas tramitadas por dicha agencia en el mes de marzo de 2005, que a continuación se detallan XXX imponiéndole una sanción de suspensión de cinco días en el ejercicio de su actividad, prevista en el artículo 238 inciso h) de la Ley General de Aduanas. (folios 119 a 128)
2. El señor **XXX** en su calidad de representante de la Agencia de Aduanas **XXX** presenta recurso de Apelación contra la y Resolución DN-1526-2007 de 08 de agosto de 2007 (folio 138)
3. Mediante Resolución RES- DN-1714-2007 de 27 de agosto de 2007, la Dirección General de Aduanas remite el expediente al Tribunal Aduanero Nacional y emplaza a la parte para que en el plazo de 10 días hábiles se apersone ante ese órgano a hacer valer sus derechos. (folios 139 a 142)
4. Que el señor **XXX** en su condición de representante legal agente de la Agencia de Aduanas **XXX,** en escrito de fecha de recibido 31 de agosto de 2007, se apersona ante el Tribunal Aduanero Nacional a reiterar sus alegatos así como a ampliar los mismos en los siguientes términos:
	* No es cierto que el oficio DCF-077-2005 del 28 de abril de 2005 se le comunicara el día 28. Si hubiera sabido que al día siguiente vendrían los funcionarios de la Dirección General de Aduanas, lo más probable es que les hubiera dado toda la información que solicitaran, pero la verdad real de los hechos, es que hasta el día 29 de abril de 2005, fue que le notificaron dicho oficio. Prueba de esto es que en ese momento se confeccionó el Acta de Inspección DCF-CI-07-2005, la cual está firmada por él.
	* Es cierto que se confeccionó el Acta de Inspección el día 29 de abril de 2005, pero también es cierto que se pidió más tiempo, ya que en ese momento sin previo aviso le pedían los datos y documentación que requería de personal de la Agencia para buscarlos.
	* En ese momento, que fue en horas de la mañana, los funcionarios Erling López Ruiz y Jorge Vargas Hernández, le notificaron el oficio DCF-077-2005, y luego le dijeron que necesitaban ver una serie de declaraciones aduaneras y sus facturas de servicios, pero aduce el recurrente que estaba firmando cheques, declaraciones aduaneras y dando instrucciones a varios asistentes de aduanas, los cuales partían para diferentes aduanas a realizar los trámites respectivos.
	* Con todo respeto y consideración los atendió pero les indicó que en ese momento no les podría enseñar la información que solicitaban ya que necesitaba asignar un personal para ello o hacerlo él personalmente y debido a ello les solicitó que vinieran otro día, que le avisaran lo más pronto posible para atenderlos. Todo de conformidad con lo preceptuado por el artículo 67 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, numeral que procede a transcribir.
	* Como se puede leer en el artículo supra citado, los funcionarios asignados para cumplir con el oficio DCF-077-2005, deben de tener respeto y consideración hacia el administrado, y no perturbar el desarrollo normal de las actividades de su representada, como ocurrió en este caso, que exigían que el recurrente dejara votadas sus responsabilidades como agente aduanero, presidente de la compañía y dejara a un lado las operaciones aduaneras que se estaban realizando en ese momento con grave daño a sus clientes.
	* El señor XXX, no labora para su representada y de todas formas el notificar por fax una solicitud de 47 declaraciones aduaneras no es la vía procesal legal, ya que se debe notificar por escrito y en forma personal.
	* En resumen el asunto se limita a la no presentación de las fotocopias certificadas de las facturas por servicios aduaneros, lo cual en su oportunidad se respondió igual que en esta apelación: Nadie está obligado a lo imposible.
	* La lista de declaraciones aduaneras que mencionan los funcionarios asignados para la fiscalización a ejecutar, fue conocida solamente por ellos y no quisieron proporcionársela.
	* No es posible remitir fotocopias certificadas de las facturas de los servicios prestados por lo siguiente:
		+ - Su representada no está autorizada para certificar documentos y cualquier Notario es claro que para certificar un documento, se debe hacer con vista en el original.
			- De todos es sabido y es práctica común en el comercio, que las facturas originales se entregan al cliente, para su contabilidad y pago de servicios, por lo que solamente queda en su poder copias de las facturas al carbón.
			- Por lo anterior, le es imposible certificar con base en una copia y ningún notario lo haría ya que ello acarrearía una sanción notarial.
	* Informa a este Tribunal que la Dirección General de Aduanas por medio de la Dirección de Fiscalización, todos los años, hacen una verificación del cumplimiento de deberes y obligaciones por parte de la Agencia de Aduanas **XXX** De tal forma que en año 2006, mediante informe final DF-FI-048-2006, en donde se revisaron los meses de junio y julio, se comprobó una vez más, que su representada ha cumplido durante más de quince años con todos los requisitos y obligaciones que las leyes exigen. Entre esos requisitos están la adecuada conservación de las declaraciones aduaneras de importación y la emisión de facturas por los servicios aduaneros prestados.
	* Ofrece como prueba el expediente en poder de este Tribunal número DN-250-2006 en donde el Tribunal Aduanero Nacional está resolviendo una apelación de su representada interpuesta el 16 de julio de 2007 ante este Despacho, en contra de la Resolución DN-705-2007, de 20 de abril de 2007.
	* Como petitoria solicita que se acepte la apelación y se anule la resolución recurrida. (folios 105 a 108 y 147 y 148)
5. Que en la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones de ley.

**Redacta la Licenciada Loretta Rodríguez Muñoz; y,**

**CONSIDERANDO**

1. **Objeto de la litis**. Determinar si la Agencia de Aduanas **XXX**, incumplió con el requerimiento expreso de la Autoridad Aduanera de suministrar dentro del plazo de 10 días hábiles, establecido en el artículo 30 inciso j) de la Ley General de Aduanas, las facturas por los servicios prestados por 47 Declaraciones Aduaneras de Importación de las Aduanas Central, Santamaría, Peñas Blancas y Paso Canos supra indicadas, cuya consecuencia en criterio del A Quo consiste en la aplicación de la sanción de cinco días hábiles de suspensión del ejercicio de su actividad prevista en el artículo 238 inciso h) de la ley de la materia.
2. **Sobre la admisibilidad del recurso de apelación ante este Tribunal**: Que de previo a cualquier otra consideración, se avoca este Órgano al estudio de admisibilidad del presente recurso de apelación conforme con lo dispuesto por el artículo 204 de la Ley General de Aduanas, es decir, a determinar si en la especie se cumple con los presupuestos procesales, que constituyen requisitos necesarios para que pueda constituirse un procedimiento válido. En tal sentido dispone el citado artículo que contra la resolución dictada por la Dirección General de Aduanas, cabe recurso de apelación ante este Tribunal, el cual debe interponerse dentro de los tres días siguientes a la notificación. Sin embargo, el mismo artículo condiciona la admisibilidad del recurso por parte de la Dirección General de Aduanas, a dos requisitos procesales: 1-tiempo y 2- forma. Es decir, que el recurso debe ser presentado en tiempo (dentro del plazo de 3 días). Así, tenemos que en el presente caso la resolución recurrida fue notificada al interesado en **fecha 08 de agosto de 2007 (por medio de fax)** y el recurso de apelación fue interpuesto **el 09 de agosto de 2007**, dentro del plazo legalmente establecido, según consta a folios 127 y 138 respectivamente. Además debe ser presentado en forma, o sea, cumpliendo con los presupuestos procesales, entre ellos, los relativos a la capacidad procesal de las partes que intervienen en el procedimiento, lo cual no presenta problemas en el presente caso, toda vez que el proceso sancionatorio se dirige contra la Agencia de Aduanas **XXX** persona jurídica, debidamente representada por el señor **XXX** en su condición de representante legal, según consta en la personería a folio 118 del expediente. Siendo entonces que en el presente caso, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, estima este Tribunal que debe admitirse el recurso de apelación.

1. **Hechos probados:**

###### Con el objeto de determinar la verdad real de los hechos del presente procedimiento sancionatorio, considera este Tribunal que deviene de especial importancia destacar los hechos de interés que se tienen por probados en el presente asunto y que servirán de base para el análisis de las respectivas consideraciones de fondo:

###### Que con fundamento en el Plan Integrado de Control Tributario y de conformidad con el Plan Operativo 2005, la entonces División de Control y Fiscalización de la Dirección General de Aduanas llevó a cabo un estudio relacionado con el cumplimiento de los deberes y obligaciones por parte de auxiliares de la función pública aduanera. En razón de lo anterior, realizó la verificación correspondiente a la Agencia de Aduanas XXX, tomando como base las operaciones aduaneras tramitadas en marzo de 2005. (Ver resultando I de la RES DN 1095-2006 de 7 de diciembre de 2006, folio 99)

###### El lugar declarado por el recurrente donde se custodian los originales y la información fijada en la normativa aduanera, concretamente el artículo 30 inciso m) de la Ley General de Aduanas, para los que interviene la Agencia de Aduanas XXX, de conformidad con la declaración jurada cuya fotocopia consta en expediente rendida ante el notario público XXX es sus oficinas centrales, ubicadas en…. (Ver folios 5 y 6)

###### Que el Departamento de Control Interno, de la División citada, suscribió el Informe Final DCF-CI-011-2005 del 10 de mayo del 2005 relacionado con el incumplimiento de deberes por parte de la Agencia de Aduanas XXX y mediante oficio DCF-CI-154-2005 de 18-5- 2005, remitió a la Dirección Normativa de la Dirección General de Aduanas, el expediente con dicho informe, para los efectos pertinentes. (Folios 16-22)

###### La apertura del procedimiento sancionatorio se abrió en consecuencia con fundamento a los hechos indicados por División de Control y Fiscalización, consignados en el Informe Final DCF-CI-011-2005 del 10 de mayo del 2005, la cual le comunicó al recurrente, mediante el oficio DCF-077-2005 de fecha 28 de abril del 2005, recibida el día 29 de abril del 2005, el inicio de las actuaciones fiscalizadoras. (Ver folios 8 y 99)

* En efecto se le notificó al recurrente el día 29 de abril del 2005 mediante el oficio DCF-077-2005 citado en el punto anterior, el objeto del inicio de las actuaciones fiscalizadoras, el cual literalmente y en lo que interesa se le indicó que consistía en:

###### *“1 .- Comprobar la adecuada conservación de las declaraciones aduaneras de importación y*

###### *2.- Verificar la emisión de facturas por los servicios aduaneros prestados.*

*Para la consecución del primer objetivo, se deberá poner de inmediato a disposición de los funcionarios de esta División, aquellas declaraciones aduaneras de importación tramitadas durante el mes de marzo del año en curso, que ellos les soliciten. Con respecto al segundo punto, de esas mismas declaraciones aduaneras se deberán entregar en esta División dentro del plazo de 10 días hábiles (de conformidad) con lo indicado en el artículo 30 inciso j) de la Ley General de Aduanas, las correspondientes fotocopias certificadas de las facturas por servicios.”*

######  En el mismo oficio se le indica en forma expresa al señor XXX, en su condición de representante legal de la Agencia de Aduanas XXX que deberá poner de inmediato a disposición de los funcionarios de esa División, las declaraciones aduaneras de importación tramitadas durante el mes de marzo de 2005 que ellos le soliciten y que con respecto al segundo punto (verificación de la emisión de facturas por los servicios aduaneros prestados) se deberán entregar las fotocopias certificadas de las facturas por servicios en esa División dentro del plazo de 10 días hábiles de conformidad con lo indicado en el artículo 30 inciso j) de la Ley General de Aduanas. (Ver folio 8)

###### Mediante Acta de Inspección N° DCF-CI-07-2005 emitida el 29 de abril de 2005 por funcionarios de la División de Fiscalización y en presencia del señor XXX, representante legal de Agencia de Aduanas XXX se consigna que le fue notificado al interesado el oficio DCF-077-2005 de fecha 28 de abril del 2005, quien manifestó la imposibilidad de ubicar cuarenta y siete declaraciones aduaneras correspondientes a las Aduanas Central, Santamaría, Peñas Blancas y Paso Canoas del mes de marzo del 2005, por no contar con personal que pueda atender a los funcionarios públicos aduaneros por estar ocupados en labores propias de la Agencia. Se agregó asimismo que no fue posible ver el lugar de conservación de las declaraciones por aducir el señor XXX no tener un funcionario de la Agencia para la atención respectiva, razón por la cual solicitó más tiempo para cumplir con el requerimiento de la Administración Aduanera. (Folio 9 y 10)

* El día 29 de abril del 2005, se notificó a la Agencia de Aduanas citada vía Fax N° 232-8276, el detalle de las cuarenta y siete (47) declaraciones aduaneras correspondientes a las Aduanas Central, Santamaría, Peñas Blancas y Paso Canoas del mes de marzo 2005, objeto del estudio y que se consignan de seguido, existiendo dos confirmaciones, visibles a folio 12, un reporte de transmisión con resultado exitoso y otra en la que se consigna una razón de recibido de fax con 3 páginas con membrete de la Agencia de Aduanas **XXX**, en la que, entre otros datos, está impreso el número del facsímil al que se envió la citada información (XXX), dirigida a “Fiscalización” por parte del señor Juan Carlos Arguedas Figueres.

A continuación se reseñan las supra señaladas declaraciones:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **NO. DAIM** | **Fecha** | **Agencia** | **Aduana** | **Importador** |
| **1**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **2**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **3**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **4**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **5**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **6**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **7**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **8**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **9**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **10**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **11**  | XXX  | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **12**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **13**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **14**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **15**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **16**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **17**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **18**  | XXX | XXX  | XXX | XXX | XXX |
| **19**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **20**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **21**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **22**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **23**  | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **24** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **25** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **26** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **27** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **28** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **29** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **30** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **31** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **32** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **33** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **34** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **35** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **36** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **37** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **38** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **39** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **40** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **41** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **42** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **43** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **44** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **45** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **46** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| **47** | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |

(Ver Folios 08 a 15).

* El número de Facsímil XXX señalado en el apartado anterior, es el mismo en el que recurrente señala para oír notificaciones en el escrito de interposición de los recursos de reconsideración y apelación contra el acto final objeto de la presente litis. (Folio 51)
* Que no fue posible verificar que el recurrente conservara las 47 declaraciones de repetida cita, ni tampoco entregó las fotocopias certificadas de las facturas por servicios aduaneros, requeridas por la Autoridad Aduanera. (Ver informe final DCF-CI-011-2005 del 10-05-05 visible a folios 16 a 20)
1. **Sobre el Fondo.**  La discusión de fondo de este asunto se circunscribe en el hecho demostrado en expediente que dio origen a la sanción interpuesta por el A Quo, cual es que el auxiliar no entregó las fotocopias certificadas de las facturas por servicios aduaneros, requeridas por la Autoridad Aduanera, sobre 47 Declaraciones Aduaneras de Importación correspondientes a las Aduanas Central, Santamaría, Peñas Blancas y Paso Canoas tramitadas por dicha agencia en el mes de marzo de 2005, que a continuación se detallan: **XXX** imponiéndole una sanción de cinco días hábiles en el ejercicio de su actividad.

De ahí que en primer término corresponde realizar el análisis sobre los presupuestos que la normativa aduanera le ha impuesto a los agentes aduaneros para entregar, en las condiciones y plazos que la autoridad aduanera le requiera expresamente, documentos de trascendencia tributaria y aduanera, para lo cual deviene necesario referirse al marco legal sobre las responsabilidades que prescribe el Código Aduanero Uniforme Centroamericano en adelante CAUCA III y la Ley General de Aduanas, en adelante LGA para los agentes aduaneros. Una vez que se precise el ámbito de su responsabilidad regulado por la normativa aduanera se abordará lo relativo a la imposición de la sanción.

1. **Sobre el carácter de numera púbblica del Agente Aduanero:**

El numeral 16 del CAUCA III, define al agente aduanero como un auxiliar de la función pública aduanera autorizado para actuar habitualmente, en nombre de terceros en los trámites, regímenes y operaciones aduaneras, en su carácter de persona natural, con las condiciones establecidas en ese Código, su Reglamento y la legislación nacional. Por su parte, el artículo 20 del RECAUCA reitera, entre las obligaciones específicas, el desempeño personal y habitual de sus funciones, salvo las excepciones de ley.

Las anteriores disposiciones deben correlacionarse con lo dispuesto en la LGA, norma que establece el marco jurídico dentro del cual debe actuar el agente y sus sanciones en caso de incumplimiento.

Específicamente el artículo 33 de la LGA, define el concepto de agente aduanero de la siguiente forma:

*“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 requisitos establecidos en el Código Uniforme**Centroamericano y esta ley, en la prestación habitual de servicios a terceros, en los trámites, regímenes y las operaciones aduaneras.*

*El agente aduanero es el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que deriven de él. En ese carácter, es responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato.*

*El agente aduanero y demás auxiliares serán responsables, patrimonialmente, ante el fisco, por las infracciones y los delitos en que incurran sus asistentes acreditados ante la Dirección General de Aduanas”*

De la anterior definición podemos extraer su condición de profesional, asesor de comercio exterior, la prestación habitual de sus servicios y su carácter de auxiliar de la función pública, lo que implica que su actividad está destinada al interés público y es por ello que existe una regulación vía ley y reglamento de su intervención.

De ahí que resulta necesario de previo a referirnos a los alegatos del recurrente hacer alusión a la importancia que reviste el control para la Autoridad Aduanera. De todos es conocido que de conformidad con la evolución del comercio internacional, la liberación comercial y la globalización, la Aduana ha tenido que modificar su rol tradicional, debiendo actualmente coadyuvar al desarrollo del comercio exterior, apoyándolo y para tales efectos debe tener claras cuáles son funciones básicas y cómo debe desempeñarlas para que se produzcan los efectos buscados en la economía del país y lograr la competitivad requerida. Nos referimos a: La percepción o recaudación eficiente de tributos, control del tráfico internacional de mercancías que disminuya la evasión, y la aplicación de prohibiciones a la importación y exportación de mercancías.

Producto precisamente de estos cambios crece al mismo tiempo las posibilidades de fraude, por lo que la Aduana debe lograr un adecuado equilibrio entre agilización y control, de forma tal que las medidas que se tomen para luchar contra el fraude no entorpezcan la fluidez del comercio. Por tanto, el objetivo de la actividad aduanera comporta una doble vertiente: equilibrio entre agilización de los procesos para ser competitivos versus mantener un nivel adecuado de control del tráfico del comercio exterior que no lo obstaculice.

En nuestro país, el Ministerio de Hacienda y el Legislador, han tenido claro este nuevo rol y así lo han instituido respectivamente al establecer la misión y visión de la Aduana, así como al plasmar las citadas funciones en nuestra Ley General de Aduanas (Ver Art 6 y 8), estableciendo como un fin del régimen jurídico aduanero el “*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”.*

Todas estas tendencias mundiales han producido nuevas demandas y necesidades de modernización de los Sistemas Aduaneros, siendo un factor de relevancia en los procesos, los nuevos papeles que deben desarrollar tanto el Estado, cuyas funciones del Servicio Aduanero se modifican pasando de ser un determinador de las obligaciones tributarias aduaneras a tener un carácter fiscalizador mucho más amplio e inteligente que abarca tanto las obligaciones aduaneras como las no aduaneras, bajo la premisa que la declaración aduanera será autodeterminada, prepagada y transmitida electrónicamente. De ahí que lo que se tutela es el adecuado control de la Aduana sobre el tráfico internacional de mercancías.

Lo anterior asimismo implica un cambio a su vez en el sector privado, fortaleciendo a todos los actores que intervienen en el procedimiento aduanero, adquiriendo un rol protagónico los auxiliares de la función pública aduanera, a quienes nuestra legislación aduanera los concibe como cogestores de la administración pública (Ver Art. 11 CAUCA III y Art. 28 LGA), lo cual implica un régimen especial de responsabilidades, al contar con mayores requisitos y obligaciones, entre las cuales destaca el deber de colaboración en el control, puesto que les corresponde, entre otras, velar por el cumplimiento de las obligaciones aduaneras y por la agilización de procedimientos y trámites, de conformidad con lo consignado por los numerales 13 a 21 CAUCA III.

En efecto, como lo ha venido reiterando este Tribunal, 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, sino por el contrario, en palabras el Tribunal Constitucional al analizar las responsabilidades del agente aduanero ha señalado que:

***“En ese sentido, es preciso iniciar cualquier análisis con la delimitación de la naturaleza propia que la legislación le ha dado a los agentes aduaneros puesto que la actividad que realizan, trasciende del simple ejercicio del comercio, dado que laboran al amparo del régimen establecido en la Ley General de Aduanas y lo hacen dentro de un régimen especial de derechos y obligaciones que los define como "auxiliares de la función pública aduanera". En ese sentido, el artículo 33 de la Ley General de Aduanas establece que 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 requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y esa ley, en la prestación habitual de servicios a terceros en los trámites, regímenes y las operaciones aduaneras. …Debe indicarse que dentro de esta categoría de "auxiliar de la función pública aduanera", se puede ubicar a las agencias aduanales como personas jurídicas quienes, como tales, deben cumplir con las mismas obligaciones y responsabilidades establecidas para el auxiliar de la función pública aduanera y con el régimen jurídico impuesto por esa normativa para el agente aduanero persona física. Partiendo de lo anterior se tiene que, por la importancia de la labor que realizan esos auxiliares como coadyuvantes de los órganos de la Administración Pública en la gestión pública aduanera, el Estado ha debido regular el ámbito de sus competencias y para ello se ha hecho indispensable someterlos al cumplimiento de una serie de obligaciones y requisitos cuyo control y fiscalización descansa en la autoridad aduanera, siendo la Dirección General de Aduanas el órgano superior jerárquico nacional en materia aduanera.***

***IV.- Sobre las obligaciones de los auxiliares de la función pública aduanera: El artículo 29 de la Ley General de Aduanas establece que para poder operar como auxiliares de la función pública aduanera, las personas deberán tener capacidad legal para actuar, estar anotadas en el registro de auxiliares que establezca la autoridad aduanera, cumplir con los requisitos establecidos en esa ley, en los reglamentos y los que se disponga en la resolución administrativa que los autorice como auxiliares. También se indica en esa norma que el auxiliar que luego de haber sido autorizado deje de cumplir con algún requisito general o específico, no podrá operar como tal hasta que demuestre haber subsanado el incumplimiento. Por su parte, el artículo 30 de ese mismo cuerpo normativo establece las obligaciones básicas a las cuales se encuentran sujetos los auxiliares de la función pública aduanera:*** ( El resaltado no es del texto) (Voto N° 00843-2002 del 30 de enero de 2002)

Se sigue de lo anterior, la relevancia que para el Fisco tiene la participación de este auxiliar de la función pública en el procedimiento de despacho, al punto de que partiendo del principio de buena fe y responsabilidad de sus actuaciones le ha delegado parte de la gestión aduanera, de tal suerte que el agente se ha convertido en su coadyuvante o cogestor. Paralelamente a ello, el agente por tal cogestoría ha asumido un régimen de responsabilidad no sólo frente a su cliente sino también ante el Fisco, por el ejercicio de su representación legal.

En esa misma línea, es importante traer a colación el criterio que externó la Procuraduría General de la República en relación con otro auxiliar de la función pública aduanera, pero aplicable también al agente aduanero, en la audiencia de ley conferida en la acción de inconstitucionalidad **N° 02-002947-0007-CO**, que interpuso una empresa naviera contra el artículo 140 de la Ley General de Aduanas (el cual establece una multa de $200 pesos centroamericanos por cada día natural que transcurra con los límites que la norma establece, cuando no se inicie el tránsito autorizado dentro de los 8 días hábiles contado a partir del arribo de las mercancías), sobre la especial responsabilidad de los auxiliares y en especial de los transportistas aduaneros en relación con la autoridad aduanera fue:

 ***“…*** *que de conformidad con lo establecido en el artículo 40 de la Ley General de Aduanas, los transportistas aduaneros -personas físicas o jurídicas- son auxiliares de la función pública aduanera autorizados por la Dirección General de Aduanas, lo que les coloca en una relación de* ***intensidad especial*** *con la Administración, que debe tomarse en cuenta al momento de analizar la normativa aplicable. Señala que,  sobre este aspecto la Sala en sentencia 2002-00843 indicó – entre otras cosas – que* ***todo auxiliar de la función pública aduanera ha de tener pleno conocimiento de sus atribuciones, deberes y obligaciones desde el momento mismo en que es autorizado para desempeñarse como tal y por ende, de las sanciones que le podrían ser impuestas en caso de incumplimiento, ya que en todo caso la responsabilidad recae sobre el auxiliar****. En este mismo sentido, la relación  entre la Administración y los agentes y transportistas aduaneros tiene características especiales que hacen que su valoración sea distinta a otro tipo de relaciones****, al encontrarse dentro de la categoría de relaciones de sujeción especial*** *prevista en el artículo 14 de la Ley General de la Administración Pública. En el caso concreto, el transportista aduanero en su condición de auxiliar de la función pública conoce de antemano, que por disposición legal se encuentra obligado a solicitar el régimen aduanero o el tránsito aduanero de la mercadería que ha ingresado a aduana, y además conoce que si el tránsito no se realiza dentro de los ocho días hábiles siguientes al arribo de la mercadería, se le impondrá una multa. Señala que el  fin de la norma es buscar la continuidad y eficiencia del servicio aduanal. Al respecto, considera que la norma concuerda con el principio establecido en el artículo 4 de la Ley General de la Administración Pública, es decir, la norma impugnada procura hacer efectivos los principios de continuidad y eficiencia de la Administración, por lo que ésta es razonable y constitucionalmente fundamentada, en el tanto está inserta dentro de una relación de especial sujeción entre el agente o transportista aduanero y la Administración, y tiende a la consecución de un interés público como lo es la continuidad y eficiencia del servicio aduanero, y sus parámetros de aplicación están claramente delimitados...”*(El subrayado y el resaltado no son del original)

Por su parte, en similar sentido, la Sala Constitucional al resolver la acción citada en sentencia **N° 2003-11926,** dictada a las catorce horas con treinta y un minutos del veintitrés de octubre del dos mil tres, sobre el ejercicio privado de funciones públicas por parte del transportista aduanero en su condición de auxiliar de la función pública aduanera resolvió:

**“*III.- CARÁCTER DE MUNERA PUBBLICA DEL TRANSPORTISTA O AGENTE NAVIERO.*** *En el Derecho Administrativo se denomina "munera pubblica” 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 pubblica 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 pubblica 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 pubblico 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.*** *En este sentido, el numeral 30 de la Ley General de Aduanas le establece un elenco de obligaciones básicas, entre las que destacan, para el caso concreto, la de "d) Efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos, de acuerdo con el régimen aduanero correspondiente" y 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". El capítulo III del Título III de la Ley General de Aduanas está referido al auxiliar de la función pública denominado "Transportista Aduanero", siendo que el numeral 40 los conceptúa como las "…personas, físicas o jurídicas… autorizados por la Dirección General de Aduanas. Se encargan de las operaciones y los trámites aduaneros relacionados con la presentación del vehículo, la unidad de transporte y sus cargas ante el Servicio Nacional de Aduanas, a fin de gestionar en la aduana de ingreso, el arribo, el tránsito, la permanencia o la salida de mercancías". Conviene observar que dentro de las obligaciones específicas del transportista aduanero figura en el artículo 42, inciso e), la siguiente: "Transportar las mercancías por las rutas legales habilitadas y entregarlas en el lugar autorizado, dentro de los plazos que señalen las disposiciones administrativas…" (la cursiva no es del original). Finalmente, el artículo 43 de la Ley General de Aduanas al normar la "Responsabilidad" del transportista aduanero preceptúa que "Los transportistas aduaneros son responsables de cumplir con las obligaciones resultantes de la recepción, la salida y el transporte aéreo, marítimo o terrestre de las mercancías, a fin de asegurar que lleguen al destino autorizado…" (la cursiva no es del original). Bajo esta inteligencia,* ***el ordenamiento infraconstitucional compele a los transportistas, en tanto auxiliares de la función pública aduanera, a cumplir con una serie de obligaciones cuyo contenido y alcances no pueden ser desconocidos u obviados por éstos****. El párrafo segundo del artículo 140 de la Ley General de Aduanas, consecuentemente, prevé una sanción pecuniaria o multa para hipótesis en que el transportista aduanero infrinja la obligación que le imponen los artículos 30, incisos d) y h), 42, inciso e) y 43 de ese cuerpo normativo….”*(El resaltado no es del original)

Dentro de ese orden de ideas, tal y como lo ha señalado la Sala Constitucional los agentes aduaneros están sujetos de manera directa a los deberes y obligaciones que le impone la ley en virtud de su carácter de munera púbblica, habiéndose establecido de forma clara y directa el ámbito de su responsabilidad, por lo que al definirse tan manifiestamente la misma, el régimen de obligaciones revierte un especial carácter por la condición propia de estos sujetos. Es por ello que del ordenamiento jurídico aduanero, derivan una serie de deberes determinados para el agente aduanero, en virtud de una relación jurídica preestablecida, que la doctrina ha llamado: relaciones de sujeción especial[[1]](#footnote-1) o relaciones especiales jurídico-administrativas[[2]](#footnote-2) como es, entre otras, la existente entre la Administración Aduanera y el auxiliar de la función pública.

Es por ello que 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 obligado a una serie de obligaciones y deberes precisamente por ser un **asesor de comercio internacional y aduanero, co-gestor** 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 altaresponsabilidad fiscal. Ante esta nueva 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 una serie de 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 del Reglamento a la LGA

Definido lo anterior corresponde determinar si procede o no la aplicación de la sanción impuesta por el A Quo al recurrente.

1. **Sobre la aplicación de la sanción.**

Precisamente por tratarse de la aplicación de una sanción al afectado, al considerar la Dirección General de Aduanas que se ha cometido una infracción administrativa contraviniendo o vulnerando las disposiciones del régimen jurídico aduanero, debe tenerse presente que si bien la normativa aduanera la faculta para imponer sanciones a los que resulten responsables de su comisión (artículos 6, 13, 24 inciso i), 231 a 234 LGA) dentro del procedimiento sancionatorio aplicable en sede administrativa, deben respetarse una serie de principios y garantías constitucionales del Derecho Penal pero con matices. Así lo ha reconocido ampliamente la doctrina[[3]](#footnote-3), la Sala Constitucional al responder una consulta de constitucionalidad con ocasión a la reforma del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (artículo 65 del Proyecto) por considerar los consultantes que resultaba violatoria de los dispuesto por el artículo 153 de la Constitución Política[[4]](#footnote-4) y este Tribunal a través de su jurisprudencia.[[5]](#footnote-5)

Es claro que dentro de tales garantías se encuentran como fundamentales los principios de tipicidad y culpabilidad como delimitadores de las normas sancionadoras, teniendo el primero de ellos una función de garantía, de seguridad jurídica, al exigir la delimitación precisa y exhaustiva tanto de la conducta punible como de la pena. De tal manera que, una acción es típica, cuando se adecua a un tipo penal y éste es, la descripción de la conducta prohibida que lleva aparejada una sanción. Esta exigencia de que las normas sancionadoras se estructuren en forma precisa y clara se ha señalado en forma indubitable por nuestra Sala Constitucional, describiendo incluso la estructura básica de los tipos penales en la Sentencia N° 1877-90 de las 16:02 horas del 19-12-90[[6]](#footnote-6).

En relación con el principio de culpabilidad implica que debe demostrarse la relación de culpabilidad entre el hecho cometido y el resultado de la acción para que sea atribuible y reprochable al sujeto, ya sea a título de dolo o culpa, en virtud de que la pena se impone solo al culpable por su propia acción u omisión.

Procede en consecuencia determinar si en el presente asunto los señalados principios se han respetado por parte de la Dirección General de Aduanas al momento de aplicar la sanción contenida en el 238 inciso h) de la LGA.

El A quo le imputa a la Agencia de Aduanas **XXX**, que incumplió con el requerimiento expreso de la Autoridad Aduanera de suministrar dentro del plazo de 10 días hábiles, establecido en el artículo 30 inciso j) de la Ley General de Aduanas, las facturas por los servicios prestados por 47 Declaraciones Aduaneras de Importación de las Aduanas Central, Santamaría, Peñas Blancas y Paso Canos de repetida cita, y partiendo de ello se revisará lo concerniente al cumplimiento de los principios de tipicidad y culpabilidad.

**TIPICIDAD**: Dado lo anterior estima este Tribunal se debe analizar si efectivamente los hechos atribuidos se adecuan a la norma aplicada.

***“Artículo 238.- Suspensión de cinco días hábiles***

*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.”* (El resaltado no es del original)

A partir de la norma transcrita, y la jurisprudencia constitucional supra señalada, corresponde determinar si existe o no violación al principio de tipicidad, determinando en el presente asunto, cuáles son las acciones u omisiones sancionadas por la norma, y quién se considera puede ser el sujeto infractor.

**Descripción de la conducta-verbo activo**

De la trascripción de la norma la conducta-verbo, que se sancionan en el numeral en estudio:

* No aportar en las condiciones y plazos la documentación de trascendencia tributaria y aduanera que se le requiera en forma expresa por parte de la Autoridad Aduanera

Analicemos lo correspondiente al asunto en concreto a efecto de puntualizar si efectivamente se dio en la presente litis la conducta penada por la norma.

Para tal efecto debe empezarse por reseñar la obligación por parte de los auxiliares de la función pública de entregar o aportar documentación, cuáles son las condiciones que se establecen al efecto así como su plazo de entrega.

Así los artículos 30 de la LGA y 98 y RLGA indican:

***“Artículo 30****:* ***Son obligaciones básicas de los auxiliares:..***

*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 artículo 86 de esta Ley, sobre hechos o actuaciones de terceros con los cuales mantenga relaciones económicas y/o financieras.*

*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.”* (El subrayado no es del original)

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

Por su parte ella Sección Vdel Reglamento a la LGA en complemento a las obligaciones básicas de los auxiliares y específicas para los agentes (ver artículo 35 de la LGA), prescribe una serie de obligaciones generales para estos últimos, señalándose en el literal 96 el deber de los auxiliares de extender recibos a los contribuyentes por las cantidades de dinero que reciban de éstos para la cancelación de tributos; y en artículo 99 se les compele a:

“ ***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***” (El resaltado no es del original)

Ese deber de emitir factura, no solo está contemplado en la normativa aduanera, sino que, está regulado también en la legislación tributaria en general, tanto en la Ley General del Impuesto sobre las Ventas (Ver Artículo 8), y su reglamento como en la Ley del Impuesto sobre la Renta, y su reglamento (Ver artículo 9), como parte de las obligaciones formales que el régimen impositivo prevé para los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias.

En estrecha correlación con las disposiciones supra citadas está el deber de los contribuyentes y responsables establecido por el artículo 109 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios de conservar la documentación necesaria para poder ejercer la fiscalización y correcta determinación de la obligación tributaria, entre ellos, el duplicado de la factura por servicios prestados.

***“ARTICULO 109.-***

***Directrices para consignar la información tributaria.***

*La Administración Tributaria podrá establecer directrices respecto de la forma cómo deberá consignarse la información tributaria.*

*Asimismo, podrá exigir que los sujetos pasivos y los responsables lleven los libros, los archivos o los registros de sus negociaciones, necesarios para la fiscalización y la determinación correctas de las obligaciones tributarias y los comprobantes, como* ***facturas****, boletas u otros documentos, que faciliten la verificación.* ***Los contribuyentes o los responsables deberán conservar los duplicados de estos documentos, por un plazo de cuatro años.***

*La Administración podrá exigir que los registros contables estén respaldados por los comprobantes correspondientes.”* (El resaltado no es del original)

Ahora bien, en materia aduanera el sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera, es decir, el obligado a su cumplimiento, es el contribuyente, o quien resulte responsable del pago, en razón de las obligaciones que le impone la ley. En otras palabras, sujeto pasivo no es sólo quien realiza directamente el hecho imponible (contribuyente) sino también otras personas a quienes la ley denomina “responsables”, aún cuando sean ajenos al hecho imponible, es decir, son responsables u obligados por deuda ajena. (ver artículos 54 de la L.G.A. y 15, 17, 20 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios).

En este último supuesto comentado, - como responsable en virtud de la ley-, ubica nuestra legislación al agente aduanero, a quien hace solidariamente responsable junto a su mandante, por el pago del adeudo tributario, sus intereses, multas y demás recargos correspondientes que surjan o se deriven de las operaciones aduaneras en que intervengan. Ver Artículo 36 de la LGA.

Por su parte artículo 98 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, establece:

***Articulo 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.* (El resaltado no es del original)

De las normas transcritas se concluye:

* El agente aduanero en su condición de auxiliar de la función pública aduanera está obligado a un deber de obediencia sobre las órdenes que le gire la Autoridad Aduanera.
* Debe extender facturas por los servicios de correduría aduanera prestados.
* En su condición de sujeto pasivo en calidad de responsable debe conservar los duplicados de las facturas por los servicios prestados por la correduría aduanera por un período de 4 años
* En los supuestos en que la Autoridad Aduanera le requiera en el ejercicio de sus facultades de control documentación de trascendencia tributaria y aduanera, tiene un deber de entregarla.
* El plazo obligatorio para la entrega de la información requerida supra señalada es de 10 días hábiles y las condiciones, forma, medio y lugar serán aquellas que fije la Autoridad Aduanera.

Por tanto, son claras las obligaciones que deben necesariamente cumplir los auxiliares de la función pública, entre ellos el agente aduanero, precisamente por la especial sujeción que tienen como numera pubblica, así como las potestades de control que tiene la Autoridad Aduanera, siendo parte de sus atribuciones el solicitar la documentación de trascendencia tributaria que requiera para el eficiente y eficaz ejercicio de su potestad de control, así como el verificar que los auxiliares cumplan con sus requisitos, deberes, y obligaciones, habiéndose referido la Sala Constitucional sobre este tema en los siguientes términos:

“***Sobre la potestad de control y fiscalización de la Administración:*** *Frente al conjunto de obligaciones y deberes a los cuales se encuentran sujetos los auxiliares de la función pública aduanera, se encuentran las potestades de control y fiscalización que le han sido otorgadas a la Administración y que le permiten corroborar el adecuado ejercicio de sus labores por parte de tales auxiliares. En ese sentido, la Ley General de Aduanas en los artículos 22, 23 y 24, establece las atribuciones aduaneras, las cuales hacen referencia directa a las potestades de fiscalización y control de la Administración Aduanera respecto de las actividades propias del ámbito de su competencia. Disponen esos numerales: (...)*

*Del anterior numeral 24 y en relación con el tema objeto de análisis, es oportuno resaltar lo indicado en* ***el inciso j) según el cual, una de las atribuciones con que cuenta la autoridad aduanera es el verificar que los auxiliares de la función pública aduanera cumplan con sus requisitos, deberes y obligaciones”*** Voto Sala IV, 2002-0843*.* (El resaltado no es del texto)

Definido lo anterior, revisados los hechos en el presente asunto, se tiene por demostrado que en efecto el recurrente no aportó la documentación requerida y dentro del plazo y condiciones señaladas por escrito por la entonces División de Control y Fiscalización, tal y como se señaló en los hechos probados.

Es así como consta en expediente, a folio 8 que se le notificó a la Agencia de Aduanas **XXX** a través de su representante legal el señor **XXX** el día 29 de abril del 2005 mediante el oficio DCF-077-2005 de 28 de abril de 2005, no solo el objeto de la fiscalización el cual tenía dos vertientes: una relativa a la comprobación de la adecuada conservación de declaraciones aduaneras de importación, que no es objeto de las actuales diligencias y la segunda, que es el que revierte especial interés en el presente asunto, referida a que con el fin de realizar el análisis sobre la verificación de la emisión de facturas por servicios prestados, se le requirió por escrito y en forma expresa documentación concreta, consistente en fotocopias certificadas de las facturas por servicios sobre las 47 declaraciones de importaciones tramitadas en el mes de marzo de 2005, otorgándole la División de Control y Fiscalización un plazo de 10 días hábiles para que aportara la documentación solicitada, la cual debía ser entregada en esa División, consignándole expresamente el fundamento legal de la obligación para los auxiliares estipulada en el artículo 30 inciso j) de la LGA.

Tal y como se señala en el informe final DCF-CI-011-2005 del 10-05-05 visible a folios 16 a 20, es claro en el presente asunto que el afectado no entregó las fotocopias certificadas de las facturas por servicios aduaneros, requeridas por la Autoridad Aduanera, siendo éste último hecho el que se le imputa al recurrente en el presente procedimiento sancionatorio, constando en expediente el Acta de Inspección N° DCF-CI-07-2005 emitida el 29 de abril de 2005 por funcionarios de la División de Fiscalización y en presencia del señor **XXX**, representante legal de Agencia de Aduana **XXX** . se consigna que le fue notificado al interesado el oficio DCF-077-2005 de fecha 28 de abril del 2005, quien manifestó la imposibilidad de ubicar cuarenta y siete declaraciones aduaneras correspondientes a las Aduanas Central, Santamaría, Peñas Blancas y Paso Canoas del mes de marzo del 2005, por no contar con personal que pueda atender a los funcionarios públicos aduaneros por estar ocupados en labores propias de la Agencia. Se agregó asimismo que no fue posible ver el lugar de de conservación de las declaraciones por aducir el señor **XXX** no tener un funcionario de la Agencia para la atención respectiva, razón por la cual solicitó más tiempo para cumplir con el requerimiento de la Administración Aduanera.

Si bien el recurrente reconoce como hecho cierto que se confeccionó la referida acta, expone como argumento que se pidió más tiempo, ya que en ese momento sin previo aviso le pedían los datos y documentación que requería de personal de la Agencia para buscarlos, toda vez que le notificaron el oficio DCF-077-2005 en horas de la mañana y luego le dijeron que necesitaban ver una serie de declaraciones aduaneras y sus facturas de servicios, pero en ese momento alega el recurrente estaba firmando cheques y declaraciones aduaneras y dando instrucciones a varios asistentes de aduanas, los cuales partían para diferentes aduanas a realizar los trámites respectivos.

Aduce que con todo respeto y consideración los atendió pero les indicó que en ese momento no les podría enseñar la información que solicitaban ya que necesitaba asignar un personal para ello o hacerlo él personalmente y debido a ello les solicitó que vinieran otro día, que le avisaran lo más pronto posible para atenderlos. Todo de conformidad con lo preceptuado por el artículo 67 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, indicando que como se puede leer en el artículo supra citado, los funcionarios asignados para cumplir con el oficio DCF-077-2005, deben de tener respeto y consideración hacia el administrado, y no perturbar el desarrollo normal de las actividades de su representada, como ocurrió en este caso, que exigían que el recurrente dejara votadas sus responsabilidades como agente aduanero, presidente de la compañía y dejara a un lado las operaciones aduaneras que se estaban realizando en ese momento con grave daño a sus clientes.

Finalmente argumenta que nadie está obligado a lo imposible, puesto que no es posible remitir fotocopias certificadas de las facturas de los servicios prestados, en razón de que su representada no está autorizada para certificar documentos y cualquier Notario es claro que para certificar un documento, se debe hacer con vista en el original, puesto que de todos es sabido y es práctica común en el comercio, que las facturas originales se entregan al cliente, para su contabilidad y pago de servicios, por lo que solamente queda en su poder copias de las facturas al carbón.

Por lo anterior, le es imposible certificar con base en una copia y ningún notario lo haría ya que ello acarrearía una sanción notarial

Estima este Tribunal que no son de recibo las argumentaciones del recurrente, puesto que desde que se le autorizó como auxiliar de la función pública aduanera, conocía a ciencia cierta cuáles eran los deberes y obligaciones a los que estaba sometido, por la sujeción especial a que está obligado al ser un numera púbblica, y en consecuencia, en caso de incumplimiento de las mismas era conocedor de las sanciones que eventualmente podrían imponérsele.

De forma tal que la relación  entre la Administración y los agentes aduaneros, tal y como ya se señaló, tiene características especiales, al encontrarse dentro de la categoría de relaciones de sujeción especial prevista en el artículo 14 de la Ley General de la Administración Pública. En el presente asunto, el recurrente en su condición de auxiliar de la función pública conoce de antemano, que por disposición legal y reglamentaria se encuentra obligado a entregar la documentación de trascendencia tributaria o aduanera solicitada en un plazo 10 días hábiles cuando la Autoridad Aduanera se la requiera en el ejercicio de sus facultades de control documentación en las condiciones, forma, medio y lugar que tal Autoridad le fije al respecto.

En efecto el mismo artículo 67 del RLGA que señala el señor XXX , si bien establece que la fiscalización deberá realizarse con la menor perturbación posible del desarrollo normal de las actividades de la persona sujeta a fiscalización, acto seguido prescribe, que tal persona “**deberá**” poner a disposición de los inspectores un lugar de trabajo adecuado, así como los medios auxiliares necesarios, cuando las actuaciones se desarrollen en sus oficinas o locales, situación que no se dio en la especie, para aportar los documentos requeridos, sino que más bien, solicitó más tiempo para cumplir con lo requerido así como que volvieran en otra ocasión.

En todo caso, nótese que en el presente asunto el procedimiento sancionatorio **no** se abrió por no haber entregado el día 29 de abril de 2005, fecha de inspección, las 47 declaraciones aduaneras de importación de repetida cita, que era el objeto primero de las actuaciones de fiscalización, sino que lo que se le imputa a la Agencia de Aduanas **XXX** es no haber entregado en el plazo de 10 días hábiles las fotocopias certificadas de las facturas por servicios de las referidas declaraciones aduaneras, es decir, las facturas por la prestación de los servicios de correduría aduanera conforme su obligación prescrita por el artículo 30 inciso j) de la Ley General de Aduanas, situación que desde ningún punto de vista perturba el normal desarrollo de la agencia, sino que por el contrario se cumplió a cabalidad con lo prescrito por la normativa aduanera, otorgándole el plazo que la misma establece al efecto, de forma tal que el recurrente contó con suficiente tiempo para asignar personal para cumplir con lo solicitado.

Dentro de este mismo orden de ideas, debe tomarse en cuenta que los funcionarios fiscalizadores, de conformidad con lo estipulado por el numeral 63 del RLGA tienen dos posibilidades para iniciar las actuaciones de fiscalización: A través de notificación a la persona sujeta a fiscalización, en la cual se le indica el lugar y hora que se practicará la notificación, así como el alcance de sus actuaciones y cualquier otra información que se estime necesaria o bien, sin notificación previa, apersonándose a las oficinas, instalaciones o bodegas de la persona sujeta a fiscalización o donde exista prueba al menos parcial del hecho imponible. En este último supuesto, la comunicación se le efectúa al interesado, su representante legal o al encargado o responsable de la oficina en el momento del apersonamiento.

###### Por tanto, tal y como lo señala el A Quo a pesar de que las actuaciones de control y fiscalización pueden realizarse sin previa notificación, en este caso los funcionarios aduaneros o inspectores se apersonaron al lugar declarado por el recurrente donde se custodian los originales y la información fijada en la normativa aduanera, concretamente el artículo 30 inciso m) de la Ley General de Aduanas, para los que interviene la Agencia de Aduanas XXX, de conformidad con la declaración jurada cuya fotocopia consta en expediente a folios 5 y 6 rendida ante el notario público XXX en sus oficinas centrales, ubicadas en XXX, y le comunicaron de previo al levantamiento del acta, los objetivos de su visita. Por su parte la persona sujeta a fiscalización, debe obedecer los requerimientos realizados por la Autoridad Aduanera, en caso contrario, sea que los auxiliares no obedezcan o respeten los derechos inherentes al ejercicio y dignidad de la función pública, se iniciarán los procedimientos legales que correspondan, que fue lo que operó en el presente asunto.

Asimismo tómese en cuenta que el lugar para la entrega de la documentación en cuestión, lo era la División de Control y Fiscalización tal y como se notificó por escrito al recurrente de conformidad con ya indicado, de forma tal que los funcionarios aduaneros no tenían que regresar a la oficina del interesado, puesto que quien tenía la obligación de aportar la información en el tiempo y lugar señalado era la Agencia de Aduanas **XXX**

Además, la normativa aduanera es absolutamente clara y sin ningún tipo de interpretación en forma literal señala que se deben extender facturas por la prestación de los servicios, así como que se debe entregar en el plazo de 10 días hábiles la información requerida por la autoridad aduanera en el ejercicio de las facultades de control, así que ante norma expresa, el alegato de imposibilidad material no procede jurídicamente, puesto que si hubiese tomado las precauciones del caso y cumplido con los deberes y obligaciones que el ordenamiento jurídico le establece al efecto, perfectamente en forma diligente pudo haber cumplido con lo requerido. Por otra parte tampoco consta en expediente, que el recurrente se haya apersonado dentro del término otorgado a hacer valer su defensa, en el sentido de que hubiese expuesto las razones por las cuales consideraba que tenía una imposibilidad de presentar lo requerido, y si en su criterio no le era posible aportar las fotocopias certificadas, al menos debió haber presentado fotocopias simples, o copias al carbón de las facturas comerciales que aduce que tenía con las respectivas consideraciones a efectos de que fuesen valoradas por el órgano fiscalizador, para que el mismo pudiera de alguna forma ejercer su potestad de control, coordinando con la Dirección General de Tributación, lo importante es que debió de responder al requerimiento efectuado e indicar al menos las razones que le asistían para no presentar los documentos solicitados en los términos y condiciones expresadas por la Autoridad Aduanera, para la apreciación respectiva.

Otro punto establecido dentro del alegato de defensa por parte del interesado, consiste en que el señor **XXX**, no labora para su representada y que de todas formas el notificar por fax una solicitud de 47 declaraciones aduaneras no es la vía procesal legal, ya que se debe notificar por escrito y en forma personal.

Estas aseveraciones tampoco no son de recibo, por cuanto los requerimientos efectuados por los funcionarios aduaneros, son parte de obligaciones básicas, deberes y responsabilidades que deben ser cumplidas, por todos los auxiliares de la función pública, y en especial por los agentes aduaneros por su condición de numera púbblica que implica una sujeción especial, debiendo coadyuvar en el ejercicio del control aduanero, y se encuentran establecidas en la normativa vigente, sea el artículo 30 inciso j) de la Ley, así como el Manual de Procedimientos, que incluyen en un solo documento los procedimientos autorizados, con el detalle específico de las responsabilidades, tareas y procedimientos que deben ser atendidos por los funcionarios y auxiliares de la función pública aduanera.

Tal y como se consignó en los hechos probados el número de fax donde se comunicó a la Agencia de Aduanas **XXX** el listado de las 47 declaraciones supracitas, y de las cuales se requería la comprobación de las facturas por servicios, fue el N° XXX de la Agencia de Aduanas citada, existiendo dos confirmaciones, visibles a folio 12, un reporte de transmisión con resultado exitoso y otra en la que se consigna una razón de recibido de fax con 3 páginas con membrete de la Agencia de Aduanas **XXX**, en la que, entre otros datos, está impreso el número del facsímil al que se envió la citada información (XXX), dirigida a “Fiscalización” por parte del señor **XXX**. El citado número de Facsímil, es el mismo que recurrente señala para oír notificaciones en el escrito de interposición de los recursos de reconsideración y apelación contra el acto final objeto de la presente litis, de forma tal que aunque el señor **XXX** no fuese empleado de la Agencia, la notificación por fax efectuada es válida y eficaz, es un medio de notificación legalmente permitido y se efectuó al fax de la Agencia en cuestión.

En consecuencia en efecto en el presente asunto se llevó a cabo por el recurrente la conducta penada por el numeral 238 inciso h) de la LGA, por lo que procede de inmediato efectuar el análisis en relación con el sujeto activo de la infracción.

**Sujeto infractor:**

Es evidente que esta infracción regulada en el artículo 238 inciso h) LGA debe ser cometida únicamente por un auxiliar de la función pública aduanera.

###### En el caso concreto, el sujeto que comete la infracción, según consta en expediente, es la Agencia de Aduanas XXX., auxiliar de la función pública aduanera, en su condición de agente aduanero persona jurídica, empresa que de conformidad con lo estipulado por el numeral 268 de LGA debe cumplir con las obligaciones y responsabilidades establecidas para el auxiliar de la función pública aduanera y con el régimen jurídico que la LGA le impone al agente aduanero persona física.

###### Lo anterior en virtud de que el requerimiento efectuado en forma expresa en el oficio DCF-077-2005 se le comunicó al señor XXX, tal y como consta a folio 8 del expediente, al ser el representante legal de la Agencia de Aduanas supra citada, notificándole que se deberán entregar las fotocopias certificadas de las facturas por servicios en la División de Control y Fiscalización dentro del plazo de 10 días hábiles de conformidad con lo indicado en el artículo 30 inciso j) de la Ley General de Aduanas. Por tanto al incumplirse la obligación básica al no haber aportado la documentación requerida razón, en los términos indicados, de conformidad argumentos de hecho y de derecho supra señalados y con lo consignado en el artículo 269 bis de la LGA, sin lugar a dudas el sujeto infractor es la Agencia de Aduanas persona jurídica de repetida cita.

**CULPABILIDAD:**

En primer término para el análisis de la culpabilidad, debe indicarse que en efecto se hace necesaria la demostración de la culpabilidad para que a una persona, en este caso un agente aduanero persona jurídica se le imponga una pena, lo cual deriva del principio de inocencia el cual se encuentra implícitamente consagrado en el artículo 39 de la Constitución Política, al disponer en el párrafo 1º que *“ 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 concedida al indiciado para ejercitar su defensa y mediante la necesaria demostración de culpabilidad”.* Lo anterior implica en consecuencia que a nadie se le podrá imponer sanción, en este caso administrativa, sin que a través de un procedimiento en que se respete el derecho de defensa, se haya demostrado en forma previa su culpabilidad.

Sobre este principio nuestra Sala Constitucional en Sentencia número 6813-96 de las dieciocho horas treinta minutos del veintidós de diciembre de mil novecientos noventa y tres, consideró que la necesaria demostración de culpabilidad, es aplicable al Derecho Administrativo sancionador, derivado de la exigencia que en ese sentido establece el propio texto constitucional en su artículo 39, lo que en definitiva, excluiría toda forma de responsabilidad presunta u objetiva. En dicha oportunidad se consideró:

*“Esta Sala en reiterada jurisprudencia estableció que la* ***responsabilidad penal objetiva está excluída*** *de acuerdo a los parámetros del constituyente del artículo 39 constitucional, de lo penal. Regla que por su misma naturaleza debe también respetarse en el campo del derecho penal administrativo, por ejemplo en la imposición de sanciones. Existen algunas garantías –presunción de inocencia, seguridad jurídica legalidad, igualdad, proceso contradictorio o debido proceso- que no son propios del proceso penal, sino que han de cumplirse en la imposición de sanciones administrativas, que son disposiciones de rango constitucional, derivadas de los derechos declarados en la Constitución como fundamentales.* ***La Culpabilidad****, definida por la Sala como el deber de demostrarse necesariamente una relación de culpabilidad entre el hecho cometido y el resultado de la acción, para que aquel se le sea atribuido al sujeto activo; la realización del hecho injusto debe serle personalmente reprochable al sujeto, viene a sustentar más el respeto de aquellos principios, que no son otra cosa que el respeto mismo a la esencia del debido proceso como un todo****”.*** (El resaltado no es del original)

Es claro entonces que debe realizarse una valoración de la conducta del posible infractor, determinando la existencia del dolo o la culpa en su actuación, puesto que 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. “La culpabilidad comprende el estudio del contenido interno de un hecho que se ha declarado ilícito y del cual el sujeto es ya considerado autor.”[[7]](#footnote-7)

Se basa en el principio de que no hay pena sin culpa, debiéndose demostrar en el presente 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.

La parte afectada aduce que en el presente asunto que no ha incumplido con sus obligaciones, en virtud de que ha nadie está obligado a lo imposible, argumentos que ya fueron analizados en su oportunidad, para lo cual baste indicar de que, a pesar que no se tiene por demostrado en la especie que la actuación del recurrente haya sido cometida con dolo, sin embargo, sin lugar a dudas tal infracción sí se puede imputar a título de culpa, entendiendo por tal conforme a la doctrina “*cuando obrando sin intención y sin la diligencia debida se causa un resultado dañoso, previsible y penado por la ley....”[[8]](#footnote-8)* según se puede verificar de conformidad con el análisis jurídico ya realizado así como con los documentos que constan en expediente.

Por tanto, es del conocimiento del recurrente como agente aduanero persona jurídica que la legislación lo sanciona si no cumple con sus obligaciones legales y reglamentarias, por ello no podía permitir el A quo que ocurrieran los hechos que se discuten en el presente caso sin imponer la pena respectiva, estimando este Tribunal que es correcta la actuación de la Administración al sancionar al recurrente por incumplir con las prescripciones señaladas, puesto que del análisis de todos los elementos de la culpa efectivamente se determina que la Agencia de Aduanas **XXX** ha actuado en forma negligente, violentando inclusive lo dispuesto en el artículo 48 del RLGA, que indica que los auxiliares de la función pública están obligados a “brindar apoyo, concurso y auxilio a los funcionarios de los órganos fiscalizadores”,sin las cautelas o precauciones necesarias para evitar el resultado perjudicial al no tener la información necesaria para que pudiera llevar a cabo la fiscalización comunicada, incumpliendo con su deber aportar las facturas por la prestación de los servicios de correduría aduanera ..requeridas sobre las 47 declaraciones aduaneras de importación de repetida cita dentro del plazo y condiciones establecidas, estando obligado a ello en virtud de las obligaciones que el ordenamiento jurídico le impone a los agentes aduaneros sin que existan circunstancias o causas que eximan o eliminen su culpabilidad, tal y como ha quedado debidamente demostrado supra.

1. Finalmente en razón de lo expuesto y en atención a la evidente y demostrada violación del deber de atención y diligencia por parte del recurrente en la especie y por no existir causas eximentes de responsabilidad, considera este Tribunal que la prueba ofrecida referida al expediente que aduce el interesado que se encuentra en poder de este Tribunal número DN-250-2006 en donde se está resolviendo una apelación de su representada interpuesta el 16 de julio de 2007 ante este Despacho, en contra de la Resolución DN-705-2007, de 20 de abril de 2007, debe rechazarse por innecesaria, así como procede confirmar la sanción impuesta por el A Quo al recurrente

#### POR TANTO

Con base en las facultades otorgadas por los artículos 198 y 205 de la Ley General de Aduanas por mayoría este Tribunal declara sin lugar el recurso y confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Se remiten los antecedentes a la oficina de origen. Voto salvado del Lic Reyes Vargas quien declara parcialmente con lugar el recurso acogiéndolo en cuanto se sanciona por la no presentación de las declaraciones aduaneras y sin lugar en lo demás.

**Notifíquese…**

**Loretta Rodríguez Muñoz**

**Presidenta**

**Alejandra Céspedes Zamora Shirley Contreras Briceño**

**Elizabeth Barrantes Coto Dick Rafael Reyes Vargas**

**Franklin Velásquez Díaz Xinia Villalobos Orozco**

**Voto salvado del licenciado Reyes Vargas.** No comparte el suscrito lo resuelto y por ello salvo mi voto con sustento en las siguientes consideraciones.

En primer lugar no comparte el suscrito el primero de los hechos tenidos por demostrados en tanto y como se aprecia refiere a una argumentación o dicho de la Administración en la resolución apelada, mas no consta en autos el correspondiente plan integrado de control, a efecto de verificar que la actuación responda al mismo.

En segundo lugar, estimo necesario, sobre el objeto de la litis, revisar los hechos intimados e imputados y las sanciones aplicables, según el señalamiento expreso realizado en el acto inicial y final, para luego analizar lo que sobre el mismo punto ha considerado la mayoría en la presente sentencia y el porque de la resolución del suscrito.

**Intimación de hechos en el acto inicial.** En la resolución número RES-DN-1095-2006 del 07/12/2006 la Dirección General de Aduanas indica: **“3.2 Se demuestra**, que no fue posible verificar que la Agencia de Aduanas XXX conservara las cuarenta y siete (47) declaraciones aduaneras de importación correspondiente a las aduanas… lo anterior por cuanto el representante de dicha agencia no brindo la colaboración necesaria aduciendo no contar con personal… Por lo antes expuesto, podría haberse configurado la infracción administrativa del artículo 238 inciso h) de la Ley General de Aduanas, pues las declaraciones solicitadas no fueron aportadas en el momento en que los funcionarios se apersonaron en el lugar… **3.3** Se demuestra que no se pudo verificar la emisión de facturas por parte de la Agencia…, pues no suministraron dentro el plazo otorgado… las facturas por los servicios aduaneros prestados, con lo cual podría estarse en presencia de la infracción administrativa contenida en el artículo 238 inciso c) de la Ley General de Aduanas… . De esta forma, señala la Administración Aduanera que, el auxiliar… pudo haber incurrido en la infracción administrativa descrita en el artículo 238 inciso h) de la LGA… En el presente asunto, la documentación que le fue requerida… y que aún no ha sido aportada… consiste en cuarenta y siete (47) declaraciones aduaneras que a continuación se detallaran:… Que de los hechos anteriormente expuestos se desprende la posible comisión de la citada infracción, por lo que esta Dirección General de Aduanas procede a efectuar el análisis de tipicidad… **X** De comprobarse que el auxiliar… no brindo la colaboración necesaria a efecto comprobar la conservación de 47 declaraciones y no aportó la documentación requerida para verificar la emisión de facturas por los servicios aduaneros…, se haría acreedor de la sanción de suspensión de cinco días hábiles en el ejercicio de la actividad aduanera, de conformidad con lo establecido en el artículo 238 inciso h) de la Ley General de Aduanas… **POR TANTO…** se da inicio al procedimiento…por la presunta comisión de la infracción administrativa descrita en el artículo 238 inciso h) de la Ley General de Aduanas…”

**Consideración de los hechos y litis en el acto Final.** En la resolución número RES-DN-1526-2007 del 26/07/2006 la Dirección General de Aduanas indica: **“**II Objeto de la litis: Determinar si la Agencia… incumplió con el requerimiento… de suministrar dentro del plazo de 10 días hábiles, establecido en el artículo 30 inciso j), las facturas por los servicios prestados por las declaraciones aduaneras indicadas lo cual podría ser sancionado con lo dispuesto en el artículo 238 inciso c) de la ley de la materia… **B.-**… por otra parte el interesado no demostró con hechos fehacientes la urgencia improrrogable de sus labores, que le impidieran atender la solicitud de la autoridad aduanera para constatar la emisión de facturas por los servicios atenientes a los trámites aduaneros. Es obvio que el interesado no actuó con diligencia, por cuanto ni siquiera atendió la solicitud de la presentación de los documentos al momento de la visita misma de los funcionarios aduaneros ni tampoco dentro del término que se otorgó… **Análisis de la culpabilidad:** Por lo antes expuesto, se demuestra la comisión de la citada infracción, por los hechos consignados en el Acta de Inspección… Ya que efectivamente… no ha podido comprobar a la fecha: **A.-** La adecuada conservación de las declaraciones aduaneras de importación tramitadas durante el mes de marzo del 2005, **B.-** Tampoco se pudo verificar la emisión de facturas por parte de la Agencia… Que en razón de dichas actuaciones, se configuró la infracción administrativa del artículo 238 inciso h) de la ley General de Aduanas… De manera tal que… como ocurrió en el caso de análisis, donde la oficina fiscalizadora fue absolutamente clara al requerir declaraciones aduaneras tramitadas en el mes de marzo del 2005, con el objeto de **“comprobar la adecuada conservación de las mismas”**, y además **“con el objeto de verificar la emisión de facturas por los servicios aduaneros prestados”,** sin que la agencia atendiera dicha solicitud… En virtud de lo anterior esta Dirección… debe proceder a la imposición de la sanción administrativa dispuesta en el artículo 238 inciso h) ya citado. **POR TANTO**… De tiene por demostrado, que el Auxiliar… incumplió el requerimiento efectuado… de aportar en las condiciones y el plazo… la documentación… a saber las facturas por servicios sobre las declaraciones… por lo cual se configuró la infracción administrativa descrita en el artículo 238 inciso H) de la Ley General de Aduanas…”

 **Consideración de los hechos y litis en el voto de mayoría de la presente resolución.**  En la primera de las consideraciones, la mayoría define el objeto de la litis de la siguiente manera: “Determinar si la Agencia de Aduanas XXX, incumplió con el requerimiento expreso de la Autoridad Aduanera de suministrar dentro del plazo de 10 días hábiles, establecido en el artículo 30 inciso j) de la Ley General de Aduanas, las facturas por los servicios prestados por 47 Declaraciones Aduaneras de Importación… cuya consecuencia en criterio del A Quo consiste en la aplicación de la sanción de cinco días hábiles de suspensión del ejercicio de su actividad prevista en el artículo 238 inciso h) de la ley de la materia.”. Lo que reitera en la cuarta de las consideraciones al referirse al fondo del asunto (pag. 12) y en la sexta de las consideraciones en el párrafo tercero de la página 24 de la presente resolución.

De lo anterior, denota el sucrito que la Administración intimó por dos hechos específicos sancionables con norma distinta a saber:

**a)-** “no fue posible verificar que la Agencia de Aduanas XXX conservara las cuarenta y siete (47) declaraciones aduaneras de importación correspondiente a las aduanas… lo anterior por cuanto el representante de dicha agencia no brindo la colaboración necesaria aduciendo no contar con personal.” Lo anterior seria sancionable con sustento en el numeral 238 inciso h) de la LGA.

**b)-** “que no se pudo verificar la emisión de facturas por parte de la Agencia…, pues no suministraron dentro el plazo otorgado… las facturas por los servicios aduaneros prestados, con lo cual podría estarse en presencia de la infracción administrativa contenida en el artículo 238 inciso c)”

Observa además el suscrito que la Administración al dictar el acto final tuvo por demostradas ambas infracciones cuando consideró:

**“A.-** La adecuada conservación de las declaraciones aduaneras de importación tramitadas durante el mes de marzo del 2005, **B.-** Tampoco se pudo verificar la emisión de facturas por parte de la Agencia… Que en razón de dichas actuaciones, se configuró la infracción administrativa del artículo 238 inciso h) de la ley General de Aduanas… De manera tal que… como ocurrió en el caso de análisis, donde la oficina fiscalizadora fue absolutamente clara al requerir declaraciones aduaneras tramitadas en el mes de marzo del 2005, con el objeto de **“comprobar la adecuada conservación de las mismas”**, y además **“con el objeto de verificar la emisión de facturas por los servicios aduaneros prestados”,** sin que la agencia atendiera dicha solicitud…”

No obstante, la Administración acertadamente, decide sin indicarlo expresamente sancionar ambas infracciones con sustento en la norma del artículo 238 inciso h). y en la parte dispositiva omitir pronunciamiento además sobre la primera de las faltas tenidas por demostradas a pesar de haber considerado su existencia.

Precisamente por ello, en tanto queda la duda de su sanción o no, es que el suscrito admite el recurso contra dicho aspecto, declarando con lugar por cuanto de los hechos es claro que la Administración si como afirma, procuraba dar cumplimiento a su plan Anual operativo en relación con la verificación del cumplimiento de los deberes formales del auxiliar relativos a la adecuada conservación de las declaraciones aduaneras en lo que respecta al recinto mismo y sus condiciones de custodia y a la existencia física de las declaraciones, resulta inconcebible con tales pretensiones el hecho de que la Administración no realizará gestión alguna posterior ni considerara la petición del recurrente de realizar la verificación en oportunidad mas adecuada. Es decir en la realidad no procuró la Administración realizar su objetivo sino que, en el primer y más simple “obstáculo”, abandono su objetivo y deber. Por lo anterior, resulta válida en criterio del suscrito la argumentación del interesado en el sentido de que mostró cooperación y colaboración pero solicito formalmente y en el acto como reconoce la administración que la actuación se realizara en coordinación previa y no en el día debido a lo sorpresivo de la visita y el tiempo que su atención requería. Lo anterior en criterio del suscrito no solo responde a lo regulado en el artículo del Reglamento citado sino además es conforme el numeral 150 de la Ley General de la Administración Pública.

**Dick Rafael Reyes Vargas**

1. MONTORO PUERTO (Miguel). La Infracción Administrativa, características, Manifestaciones y Sanción, Barcelona, Ediciones Nauta, 1965, p.122. [↑](#footnote-ref-1)
2. GALLEGO ANABITARTE (Alfredo), op. cit. p.24. [↑](#footnote-ref-2)
3. Don Alejandro Nieto, en su obra el Derecho Administrativo Sancionador, ha manifestado: “ Como consecuencia de lo anterior hemos llegado en España a una fase en que ya no se discute si los principios del Derecho Penal se aplican al Derecho Administrativo Sancionador, puesto que así se acepta con práctica unanimidad...Ahora bien, la principal dificultad se encuentra en la determinación de qué principios van a ser aplicados y, sobre todo, de hasta qué punto van a serlo...” [↑](#footnote-ref-3)
4. En el Voto 3929-95 del 18 de julio de 1995 la Sala estableció: “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 efectos, 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.” ( el subrayado no es del original) [↑](#footnote-ref-4)
5. Ver la sentencia 069-00 de este Tribunal [↑](#footnote-ref-5)
6. "La referida sentencia estableció la estructura básica de los tipos penales así: III.- Los tipos penales deben estar estructurados básicamente como una proposición condicional, que consta de un presupuesto (descripción de la conducta), una consecuencia (pena), en la primera debe necesariamente indicarse, al menos, quién es el sujeto activo, pues en los delitos propios reúne determinadas condiciones (carácter nacional, empleado público, etc) y cuál es la acción constitutiva de la infracción (verbo activo), sin que estos dos elementos básicos (existen otros accesorios que pueden o no estar presentes en la descripción típica del hecho) puede asegurarse que no existe tipo penal.” [↑](#footnote-ref-6)
7. “DERECHO TRIBUTARIO PENAL” Horacio A. García Belsunce, página 175 [↑](#footnote-ref-7)
8. Cuello Calón. Derecho Penal. Parte General, volumen primero, BOSCH, Casa Editorial, S.A., Barcelona, España, página 457. [↑](#footnote-ref-8)