



UNIVERSIDAD
NACIONAL
AUTÓNOMA DE
NICARAGUA,
MANAGUA
UNAN - MANAGUA

FACULTAD DE HUMANIDADES Y CIENCIAS JURÍDICAS

DEPARTAMENTO DE DERECHO

MONOGRAFIA PARA OPTAR AL TITULO DE LICENCIADO EN DERECHO

Análisis del procedimiento de comprobación de las obligaciones aduaneras conforme al método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo de las mercancías declaradas ante la Dirección General de Servicios Aduaneros, durante el II semestre del año 2018

Autor:

Br. Alexander Absalón Juárez García

Tutoría:

Msc. Karla Maritza Rivera Dubón

Agosto, 2021

"2021: Año del Bicentenario de la Independencia de Centroamérica"

2. DEDICATORIA

Quiero dedicar esta monografía, trabajo final para optar al título de licenciado en derecho, a mi familia nuclear, quienes han sido mi apoyo siempre, así mismo dedico este trabajo a mis maestros en especial a la maestra Karlita Rivera Dubón quien me han instruido muy pacientemente, orientado e inspirado a ser alguien cada vez mejor, tanto académica como profesionalmente.

Esta es mi dedicatoria del presente trabajo monográfico a mi familia, a mis maestros a todos ellos.

3. AGRADECIMIENTO

Mi eterna gratitud a Dios nuestro Señor Jesucristo amigo y protector de toda la vida, mi gratitud a Dios sobre todas las cosas y no menos a mi familia y maestros que también los considero parte de mi familia en especial a la maestra Karlita Rivera Dubón la mujer que con mucha amabilidad me instruyo en la elaboración del presente, gracias, por verme crecer y apoyarme en ese proceso de formación profesional, gracias a todos ellos por apoyarme, comprenderme.

Agradezco a mi padre celestial todo poderoso quien ha estado conmigo y me da fuerzas, sabiduría para lograr este triunfo y primeramente en su nombre muchos más.

4. CARTA AVAL DE LA TUTORA

Managua, 19 de agosto de 2021

**Maestra
AURA ROSA DOÑA
Directora
Departamento de Derecho
UNAN-Managua
Su despacho**

Con mucho agrado hago de su conocimiento que he revisado la monografía para obtener el título de Licenciado en Derecho denominada “*Análisis del procedimiento de comprobación de las obligaciones aduaneras conforme al método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo de las mercancías declaradas ante la Dirección General de Servicios Aduaneros, durante el II semestre del año 2018*” trabajo realizado por el Br. Alexander Absalón Juárez García, carné No. 15020361.

La monografía reúne los requisitos académicos establecidos por esta Universidad para optar al Título de Licenciado en Derecho. Razón por la que estimo pertinente manifestarle que el estudiante está dispuesto a realizar la defensa de la misma, en la fecha y hora que su autoridad establezca.

Sin más a que hacer referencia, le saludo.

Atentamente,

MSc. Karla Rivera Dubón

Tutora

**CC: Interesados.
Archivo**

5. RESUMEN

El presente trabajo monográfico fue titulado “**Análisis del procedimiento de comprobación de las obligaciones aduaneras conforme al método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo de las mercancías declaradas ante la Dirección General de Servicios Aduaneros de Managua, durante el II semestre de 2018**”.

El estudio consta de cinco capítulos en los que se abordan aspectos relacionados, entre ellos el ordenamiento jurídico que le ata, tanto nacional como internacional. Respetando la pirámide Kelseniana y jerarquía legal, se parte de la Constitución y culmina con interpretaciones de sentencias emitidas por los tribunales competentes en materia aduanera, todo enfocado en el sustrato de los métodos de valoración de mercancías en aduana a los importadores, especialmente a los del segundo semestre del año 2018.

En el proceso de recolección de información y adecuación del tema se logró precisar diferentes autores de reciente data en la que concluyen; González, Sequeira y Hills (2018) “existe una discordancia entre ordenamiento jurídico y la práctica común en los procesos de investigación y comprobación del valor en aduana de las Mercancías, incoados ante la Administración de Aduana Managua, misma que repercute en una amplia variedad, tanto al administrado como para el mismo Estado de Nicaragua” es decir, que se goza de un sistema jurídico pero no se cumple a cabalidad lo estipulado en el.

Por otro lado, en pro de aportar algo nuevo a la sociedad desde una nueva perspectiva profesional y crítica al tema de valoración de mercancías en aduana, se precisará analizar el cuarto método de valoración deductivo o sustractivo y la debida aplicación de su proceso contemplado en el GATT del 1994.

El asidero legal para el desarrollo y conclusión del tema está contenido en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del *Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio de 1994*, que fue suscrito por nuestro país Nicaragua y aprobado por Ley No. 421, Ley de Valoración en Aduana y de Reforma a la Ley 265 Ley que Establece el Autodespacho para la importación, exportación y otros regímenes, aprobada el seis de marzo del 2002, Publicada en la Gaceta diario oficial N°. 111 del 14 de junio del 2002. Se

ahonda desde una óptica descriptiva y analítica del mencionado tema, dicho análisis al procedimiento de comprobación de las obligaciones aduaneras según cada método, con mayor atención en el método de valoración Deductivo o Procedimiento Sustractivo del Acuerdo cerrando con exámenes de resolución a casos y criterios administrativos emitidos por el tribunal aduanero y tributario administrativo, vinculados a la valoración de mercancías en aduana

El cumplimiento y respeto a los derechos de los administrados por parte de la DGA es una obligación y que se apliquen debidamente una necesidad, por ello se empleó una metodología simple de investigación cualitativa, cabe destacar, la examinación de un único universo o resolución administrativa tramitado o incoado ante la primera instancia correspondiente a la Administración de Aduana Managua de la Dirección General de Servicios Aduaneros de Nicaragua, y que concluye con una Resolución Administrativa emitida por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo (TATA) tramitada durante los primeros días del mes de diciembre del año dos mil dieciocho.

Una vez, examinada la resolución administrativa aduanera emitida por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, se concluye que existe violación al debido proceso e inobservancia de la aplicación rigurosa de los métodos de valoración utilizados en el procedimiento y en correspondencia a lo establecidos en el ACUERDO, también se encontró transgresión de carácter procesal, por lo que declaró CON LUGAR el recurso de apelación y determinó que para las mercancías objeto de comprobación e investigación del valor en aduana, es aplicable el método de valoración contenido en el Arto. 5 del ACUERDO. Revocando la Resolución Administrativa impugnada.

La principal recomendación es actualizar a los funcionarios con talleres o seminarios especializados en la gestión aduanera, de modo que estudien la jurisprudencia administrativa actualizada y congruente conforme legislación aduanera del Tribunal

Aduanero y Tributario Administrativo, de igual manera, cursos de motivación profesional que los oriente a una mejor labor en el que el bien común sea la principal prioridad garantizando así una excelente atención a los usuarios de la administración aduanera quienes gozaran de un adecuado proceder, que no exceda las funciones e interpretaciones de los funcionarios al regirse por lo lícito en sus actos. A los importadores se les insta a presentar las declaraciones de valoración apegadas a ley y evitar posibles atrasos por duda de valor y mantener una contabilidad intachable que revele la información de manera clara y comprensible para evitar las dudas que puedan surgir a la autoridad aduanera por parte de los funcionarios de la DGA

6. INDICE

2. DEDICATORIA.....	2
3. AGRADECIMIENTO	3
4. CARTA AVAL DE LA TUTORA.....	4
5. RESUMEN	5
6. INDICE	8
CAPITULO I.....	11
7. Introducción	11
8. Planteamiento del problema.....	14
9. Justificación	16
10. Objetivos de Investigación.....	17
Objetivo General:	17
Objetivos Específicos:	17
CAPITULO II.....	18
Ordenamiento jurídico aplicable a las obligaciones de valoración de las mercancías en aduana	18
11. MARCO REFERENCIAL	18
11.1 Antecedentes.....	18
11.2 Marco Conceptual	20
A. Glosario técnico de interpretación aduanera	20
11.4 Marco Legal.....	25
A. Legislación Nacional	25

a.10.1 Procedimientos de impugnación ante el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo	34
a.10.2. Recurso de revisión.....	34
a.10.3. Impugnación de actos de la autoridad superior del Servicio Aduanero	35
a.10.4. Recurso de apelación	35
a.10.5. Diligencias para mejor resolver	35
a.10.6. Formalidades para la interposición de los recursos.....	36
a.10.7. Admisión del Recurso	36
B. Legislación Regional.....	37
a. Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA)	37
b. Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA)	38
c. Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994	39
c.1. Antecedentes generales sobre el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.....	39
c.2. Introducción General al Acuerdo, centrado en el ordenamiento jurídico regional aplicable a las obligaciones de comprobación e investigación del valor en aduana de las mercancías	40
d. Métodos o Criterios de Valoración y su Aplicación Sucesiva.....	41
d.1. Métodos y Criterios de Valoración	41
d.2. Los métodos para determinar el valor en Aduana	42
d.3. Aplicación de los Métodos	42
e. Análisis del cuarto método de valoración estipulado en el GATT para comprobación e investigación de las obligaciones aduaneras	44

e.1. Método Deductivo o Procedimiento Sustractivo (Artículo 5 del Acuerdo).....	45
a) Textualmente refiere el acuerdo en diferentes apartados, pero enfocado en el mismo contexto, lo siguiente:	45
Mercancías vendidas en el mismo estado en que se importaron	45
Requisitos:	45
e.2. Deducciones	46
a) Del precio de venta se deducirán:	46
e.3. Mercancías transformadas después de su importación	46
a) Requisitos:	46
b) Base de Valoración	46
c) Resultado de análisis del método de valoración método deductivo o sustractivo	
47	
12. HIPÓTESIS	49
CAPITULO III.....	51
13. DISEÑO METODOLOGICO.....	51
Análisis del procedimiento de investigación y comprobación de las obligaciones aduaneras según el método de valoración Deductivo o Procedimiento Sustractivo aplicado en una resolución administrativa vinculada al tema de estudio y emitida por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, en correspondencia a lo estipulado en el ACUERDO de 1994 y los preceptos legales.....	52
14. ANALISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS	52
A. análisis de entrevistas realizadas	52
B. Análisis de la resolución No. 1072-2018 dictada por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, Managua	54
CAPITULO V.....	62

15. CONCLUSIONES.....	62
16. RECOMENDACIONES.....	64
A la Dirección General de Servicios Aduaneros (DGA).....	64
Al Administrado o importador	65
17. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	65
18. ANEXOS	67
Resolución No. 1072-2018.....	67
Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo. Managua, doce de octubre del año dos mil dieciocho. Las nueve y cuarenta minutos de la mañana	67

CAPITULO I

7. Introducción

Centroamérica como epicentro territorial presenta una gran intervención entre los distintos puertos de entrada y salida de cualquier tipo de mercancías. Desde un punto de vista comercial por su posición geográfica y países que la componen, Nicaragua como ligamento terrestre y acuático ubicado en el centro del corredor centroamericano y de las américas

rodeado por los océanos Pacífico y Caribe goza de una envidiable posición comercial y de transitoria o ruta vehicular que bien puede contribuir en gran medida o bien destruir si se emplea un mal funcionamiento de medidas.

Por tanto el principal objetivo del trabajo monográfico es aportar al estudio un nuevo punto de vista, único y personal desde una nueva óptica y razonamiento jurídico al analizar la aplicación del debido proceso, tutela admirativa y el derecho de igualdad de las partes en el procedimiento de comprobación e

investigación del valor de las mercancías, según los método establecido en el Acuerdo General sobre los Aranceles Aduaneros del comercio (1994) con mayor hincapié en el método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo por parte de la Dirección General de Servicios Aduaneros.

En el documento se mencionan las leyes nacionales e internacionales que rigen el tema de investigación. También, se describe de manera breve los métodos de valoración y procedimiento de investigación y comprobación de las obligaciones aduaneras, así como el de impugnación de actos y resoluciones administrativas ante el (TATA) según el método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo de las mercancías conforme la legislación aduanera vigente. Se culmina con la examinación de una resolución administrativa en las que se valorara si se aplica o no el debido procedimiento de comprobación e investigación del valor de las mercancías en aduana según el método de valoración deductivo o sustractivo en observancia al debido proceso, tutela administrativa y derecho de igualdad de partes en a defesa través de una resolución emitida por el Tribunal Aduanero y tributario Administrativo en el año 2018.

El tipo de estudio es cualitativo, por cuanto a su naturaleza jurídica e investigativa, misma en la que se realizó búsqueda documental y bibliográfica, entrevistas a diferentes exfuncionarios de la DGA y docentes activos en la materia aduanera que además laboran como agentes aduaneros, aforadores y gestores para lograr concluir que al haber examinado el ordenamiento legal aduanero nacional e internacional aplicado a un proceso de investigación y comprobación del valor en aduana de las mercancías, consta de muchos matices de particular aplicación por cada caso en concreto. Se tomó como muestra la

resolución N° 1072-2018 emitida por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo durante el segundo semestre del año 2018.

8. Planteamiento del problema

El comercio es una actividad económica compleja y de múltiple relación con distintos procesos, cada uno según su naturaleza, ya sea administrativa, jurídica, comercial o política, todas estas las une un vínculo fiscal en pro del Estado.

Los Estados en su faena de gobierno y administración son los responsables de crear normas que regulen cada sector social o económico, con leyes orientadas a recaudar a través del fisco en aras de una mejor administración gubernamental por medio de sus instituciones y direcciones generales.

Caso de la Dirección General de Servicio Aduanero, ente autónomo de carácter fiscal y administrativo en todo lo relacionado con la entrada y salida de personas y mercancías con o sin fines comerciales. En especial las mercancías o productos sometidas al departamento técnico de valoración para una valoración en términos monetarios, datos que permitirán medir el monto por pagar de impuestos sobre la importación. Aquí juega el rol de los funcionarios públicos aduaneros para que apliquen conforme derecho y sus conocimientos y facultades, lo dispuesto por las regulaciones de la materia, mismas normas que dejan campo a una interpretación genérica, abstracta e imprecisa por parte de los administradores a los administrados.

La función de la Dirección General de Servicios Aduaneros es recaudar los impuestos de la importación y una de sus funciones es comprobar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, pero estas obligaciones son atribuidas por el mismo ente que los regula y a la vez puede argumentar hechos generadores de responsabilidad fiscal que no están precisamente tipificados, pero que bien alcanza a interpretarse a favor del Estado en sus resoluciones emitidas.

Esto puede dar lugar al quebrantamiento del debido proceso de tutela administrativa y el derecho de igualdad de partes en su defensa, lográndose percibir en la forma de aplicar los métodos de valoración de las mercancías en aduana Managua, en especial el cuarto método

de valoración deductivo o procedimiento sustractivo que es objeto de estudio en la presente investigación monográfica.

Para la realización de la presente monografía se parte de la siguiente pregunta:

¿Se vulnera el debido proceso, tutela administrativa y el derecho de igualdad de las partes en su defensa en el procedimiento de comprobación e investigación del valor de las mercancías, según el método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo establecido en el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre los Aranceles aduaneros del comercio (1994) por parte de la Dirección General de Servicios Aduaneros en el II semestre del año 2018?

9. Justificación

En la presente monografía titulada “*Análisis del procedimiento de comprobación de las obligaciones aduaneras conforme al método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo de las mercancías declaradas ante la Dirección General de Servicios Aduaneros en el II Semestre del año 2018*” se pretende ofrecer desde un enfoque jurídico, argumentado, ordenado y contextualizado de los parámetros legales que aplica la Dirección General de Servicios Aduaneros sobre los derechos de los administrados. En este caso, los importadores, sujetos pasivos de los supuestos de hecho generadores en los que incurren.

Así mismo, se pretende incentivar el estudio constante de la normativa aduanera vigente a todos aquellos interesados en el tema de valoración aduanera ya sean gestores aduaneros, estudiantes de derecho o de la carrera de aduana y a todo aquel entendido con el tema de estudio.

Desde un punto de vista social general, se pretende aportar a los actuales y futuros colegas en materia aduanera, el presente trabajo monográfico en el que encontrarán fuentes confiables y aporte de las experiencias vividas en el transcurso de su elaboración.

Por otro lado, esta investigación será de utilidad como nuevo aporte bibliográfico en la materia de estudio en nuestro país.

10. Objetivos de Investigación

Objetivo General:

Analizar la aplicación del debido proceso, tutela administrativa y el derecho de igualdad de las partes en el procedimiento de comprobación e investigación del valor de las mercancías, según el método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo establecido en el Acuerdo General sobre los Aranceles Aduaneros del comercio (1994) por parte de la Dirección General de Servicios Aduaneros en el II Semestre del año 2018.

Objetivos Específicos:

1. Señalar el ordenamiento jurídico aduanero aplicable a las obligaciones de comprobación e investigación del valor en aduana de las mercancías.
2. Describir de manera breve los métodos de valoración, en especial el método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo, así como el proceso de impugnación de actos y resoluciones administrativas ante el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo (TATA), según la legislación aduanera vigente.
3. Examinar el procedimiento de comprobación e investigación del valor de las mercancías en aduana según el método de valoración deductivo o sustractivo en observancia al cumplimiento del debido proceso, tutela administrativa y derecho de igualdad de partes en a defensa través de una resolución administrativa tramitada ante el Tribunal Aduanero y tributario Administrativo en el II semestre del año 2018.

CAPITULO II

Ordenamiento jurídico aplicable a las obligaciones de valoración de las mercancías en aduana

Para el abordaje de este capítulo se realizó una exhaustiva búsqueda y revisión bibliográfica y documental de investigaciones similares al tema de estudio, dando inicio al marco referencial con sus respectivas propiedades de contenido, luego prosigue con el señalamiento del ordenamiento jurídico nicaragüense y regional apegado desde un enfoque doctrinario y explicativo sobre el debido proceso, tutela administrativa y la importancia de la igualdad de las partes en su defensa, cerrando capítulo con la descripción y breves análisis de los métodos de valoración comprobación e investigación del valor en aduana de las mercancías,

11. MARCO REFERENCIAL

11.1 Antecedentes

Para la elaboración del presente trabajo monográfico se realizó una selecta búsqueda y revisión bibliográfica relacionada al tema de estudio, se procedió a visitar distintos sitios web institucionales, algunos centros de estudio y documentación, así como institutos académicos focalizados en la enseñanza aduanera, teniendo como eje central la legislación nicaragüense, los más recientes y relevantes al tema en cuestión resultaron ser:

1. Los aspirantes a licenciados en derecho de la facultad de humanidades y ciencias jurídicas de la Unan Managua, González, Sequeira y Hills (2018) realizaron seminario de graduación titulado “*Análisis jurídico del procedimiento de investigación y comprobación del valor en aduana de las Mercancías, incoados ante la Administración de Aduana Managua, de la Dirección General de Servicios Aduaneros de Nicaragua, durante segundo semestre del año 2018*”. En lo referido a aspectos generales establecidos en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles aduaneros de Comercio de 1994 y los métodos establecidos para la valoración de las mercancías; concluyeron que: existe una discordancia entre ordenamiento jurídico y la práctica común en los procesos de

investigación y comprobación del valor en aduana de las Mercancías, incoados ante la Administración de Aduana Managua, misma que repercute en una amplia variedad, tanto al administrado como para el mismo Estado de Nicaragua.

2. Por otro lado, el ilustre catedrático Thomson (2019) trabajó una tesis doctoral titulada “*La obligación aduanera. Análisis, contenido y determinación*”. En la que concluyó:

1. La obligación aduanera es única, cuyo sujeto activo es el Estado representado por el servicio aduanero y los demás entes que intervienen en fronteras y el sujeto pasivo es el importador, el exportador o transportista en su caso, puesto que, a los agentes aduaneros, depositarios aduaneros, transportistas y apoderados aduaneros les corresponde hacer la presentación física de los permisos, licencias y restricciones, en la declaración correspondiente.
2. Así mismo concluye que “La base imponible de los derechos aduaneros y demás impuestos a que están afectas las mercancías al momento de la importación está regida por los principios de igualdad y debido proceso del Convenio al régimen arancelario a la importación y el valor en aduana de las mercancías importadas de la OMC (Valor GATT)”

11.2 Marco Conceptual

Anticipados al aporte de una mejor comprensión, es importante entender algunos conceptos técnicos encauzados en materia aduanera, de modo lacónico.

b) **Glosario técnico de interpretación aduanera**

Aceptación de la Declaración: Es el acto de registrar para su trámite la declaración de mercancías. (Art. 4. CAUCA, 2002) Es decir, presentar la documentación pertinente en la ventanilla o dirección correspondiente.

Acto Administrativo: Es la declaración o manifestación de voluntad, juicio o conocimiento expresada en forma verbal o escrita o por cualquier otro medio que, con carácter general o particular, emitieren los órganos de la Administración Pública y que produjere o pudiere producir efectos jurídicos. (Asamblea Nacional, 2000) en pocas palabras, resoluciones dictadas o emitidas por órganos competentes.

Aduana: Los servicios administrativos responsables de la aplicación de la legislación aduanera y de la percepción de los tributos a la importación y a la exportación y que están encargados también de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos, entre otros, a la importación, al tránsito y a la exportación de mercancías. (Art. 4. CAUCA, 2002) Podría interpretarse como lugar estratégico para operar ingreso o salida de bienes o personas.

Autodeterminación: Es la determinación de las obligaciones aduaneras efectuada por el declarante por las que éste fija, acepta y paga los tributos exigibles y se cumplen las demás obligaciones necesarias para la autorización de un régimen aduanero. (Art. 4. CAUCA, 2002). No es menos que la aceptación tácita de las obligaciones tributarias por tramites aduanero.

Autoridad Aduanera: El funcionario del Servicio Aduanero que, en razón de su cargo y en virtud de la competencia otorgada, comprueba la correcta aplicación de la normativa aduanera, la cumple y la hace cumplir. (Art. 4. CAUCA, 2002) de igual manera conocido como, funcionario público aduanero.

Auxiliares: Auxiliares de la función pública aduanera. (Art. 4. CAUCA, 2002)

Auditoría: es un control a posteriori que se realiza al supervisar, fiscalizar, verificar, examinar y evaluar la información necesaria para comprobar el cumplimiento de las disposiciones aduaneras y de comercio exterior. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015) de cierto modo, No es menos que el control general de los actos investigativos tanto físicos como documentales y financieros en aspectos de liquidez.

Actuaciones para la obtención de información: son las que tiene por objeto el conocimiento por parte de los órganos fiscalizadores de los datos o antecedentes de cualquier naturaleza, que estén en poder de una persona natural o jurídica y tengan trascendencia tributaria aduanera. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015) acá refiere asunto a la potestad que poseen los órganos competentes para realizar auditorías o inspecciones tanto contables, crediticias, éticas, documentales en temas relacionados al fisco.

Administrador Regional: Funcionario de la Autoridad Aduanera que evalúa los procesos de fiscalización correspondientes a su competencia y realiza los dictámenes por los medios correspondientes sobre pago de multas, suspensión de actividades a empresas, operadores de comercio y demás una vez se le compruebe que ha violentado las leyes aduaneras y demás relacionadas con el comercio exterior. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015) es el cargo que se le designa al encargado de velar por la aplicación efectiva de los intereses locales de la dirección general aduanera.

Agotamiento de la Vía Administrativa: Consiste en haber utilizado en contra de una resolución administrativa producida de manera expresa o presunta, o por vía de hecho, los recursos administrativos de Revisión y Apelación, cuando fueren procedentes, de tal forma que dicha resolución se encuentre firme causando estado en la vía administrativa. (Asamblea Nacional, 2000) en palabras poco técnicas se refiere a haber cumplido con todos los requisitos previos a la interposición de un recurso legal ante un tribunal superior.

Consignante: Es la persona que remite mercancías al exterior. (Art. 4. CAUCA, 2002)

Consignatario: Es la persona que el contrato de Transporte establece como destinatario de la mercancía o que adquiere esta calidad por endoso u otra forma de transferencia (Art. 4. CAUCA, 2002)

Declarante: Es la persona que efectúa o en nombre de la cual se efectúa una declaración de mercancías. (Art. 4. CAUCA, 2002)

Declaración de Mercancías: El acto efectuado en la forma prescrita por el Servicio Aduanero, mediante el cual los interesados expresan libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y se aceptan las obligaciones que éste impone. (Art. 4. CAUCA, 2002)

Director General: Funcionario encargado de la Autoridad Aduanera que evalúa los procesos de fiscalización cuando corresponda, y realiza los dictámenes por los medios correspondientes sobre pago de multas, suspensión de actividades a empresas, operadores de comercio y demás una vez se le compruebe que ha violentado las leyes aduaneras y demás relacionadas con el comercio exterior. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015)

Duda Razonable: Es el derecho que tiene la Autoridad Aduanera de dudar sobre la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba del valor declarado, que le surge como resultado del análisis comparativo del valor declarado, con la información disponible de valores de transacción de mercancías idénticas o similares, objeto de valoración, y en ausencia de éstos, con base a precios de referencia contenidos en fuentes de consulta especializadas como listas de precios, libros, revistas, catálogos, periódicos y otros documentos (Art.3. RECAUCA, 2008).

Ejecutoriedad del Acto o Resolución Administrativa: Es el carácter que tendrán el acto o la resolución administrativa cuando hubieren adquirido firmeza y que facultará a la Administración Pública para proceder a su ejecución por medio de los órganos administrativos competentes. (Asamblea Nacional, 2000)

Expediente Administrativo: Es el conjunto de documentos debidamente identificados y foliados, o registros de cualquier naturaleza, con inclusión de los informes y resoluciones en que se materializa el procedimiento administrativo de manera cronológica y al cual deben tener acceso los interesados desde el trámite de audiencia y obtención de copias, y que la Administración Pública deberá enviar de forma íntegra a los tribunales de justicia en lo pertinente al asunto de que se trate, caso de que se ejerciere la acción contencioso-

administrativa. Cuando un documento no pudiere agregarse al expediente por su naturaleza, se pondrá razón de esta circunstancia en el expediente, en tanto que su original se custodiará por el órgano jurisdiccional. (Asamblea Nacional, 2000)

Factura comercial: Documento expedido por el vendedor, en el cual se relacionan las mercancías a exportar o importar con los precios unitarios y totales y demás anotaciones requeridas por el comercio exterior. (Art.3. RECAUCA, 2008)

Fiscalización: La fiscalización consiste en examinar una actividad para comprobar si cumple con las normativas vigentes. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015)

Funcionarios de Auditoría: funcionario de la Autoridad Aduanera responsable de planificar, ejecutar y concluir las fiscalizaciones aduaneras, para satisfacción de los intereses públicos de acuerdo con los principios de eficiencia, eficacia, jerarquía, coordinación y con conocimiento pleno del derecho. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015)

Garantía: Caución que se constituye de acuerdo con lo establecido en el presente Reglamento, con el objeto de asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria aduanera eventualmente exigible y las sanciones pecuniarias por el incumplimiento de las obligaciones establecidas por el presente Reglamento. (Art. 3. RECAUCA, 2008)

Interesado: persona natural o jurídica que puede presentar ante la Autoridad de Aduanas denuncias con fundamentos, para que esta proceda conforme el proceso de fiscalización aduanera. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015)

Sujeto pasivo: es la persona natural o jurídica quienes resulten responsables del pago de la obligación tributaria aduanera. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015)

Levante: Es el acto por el cual la Autoridad Aduanera permite a los declarantes disponer de las mercancías que han sido objeto de despacho aduanero. (Art. 3. RECAUCA, 2008)

Mercancía: Bienes corpóreos e incorpóreos susceptibles de intercambio comercial. (Art. 3. RECAUCA, 2008)

Operación Aduanera: Actividad física, autorizada por el Código, este Reglamento u otra normativa relacionada, de la que son objeto las mercancías y que se efectúa bajo control aduanero. (Art. 3. RECAUCA, 2008)

Obligación tributaria: está constituidas por los tributos exigibles en la importación o exportación de mercancías. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015)

Obligación aduanera: es el conjunto de obligaciones tributarias y no tributarias que surgen entre el Estado y los particulares como consecuencia como el ingreso o salida del territorio aduanera. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015)

Oficinas Fiscalizadoras: Oficinas de la Autoridad Aduanera que se encargan de velar por el cumplimiento del pago de los tributos, delitos aduaneros y demás funciones que le competentes para cada una de ellas. (Proceso de fiscalización por auditoria Panamá, 2015)

Proceso: Es el conjunto de actos coordinados que se realizan ante los tribunales de justicia a fin de aplicar la ley al caso sometido al conocimiento de ellos. El proceso es un simple conjunto de actos y actuaciones que se realizan en un juicio. (Fornos, 1998)

Trámite Aduanero: Toda gestión relacionada con operaciones o regímenes aduaneros, realizada ante el Servicio Aduanero. (Art. 3 RECAUCA, 2008)

Tributos: derechos arancelarios, impuestos, contribuciones y tasas y demás obligación tributaria legalmente establecida. (Proceso de fiscalización por auditoria PANAMA, 2015)

11.4 Marco Legal

c) A. Legislación Nacional

a.1 Constitución Política de Nicaragua

La lógica y lo legal señalan el camino por el que se debe partir, en este sentido, la supremacía constitucional designa que *“la Constitución Política es la carta fundamental de la República; las demás leyes están subordinadas a ella. No tendrán valor alguno las leyes, tratados, decretos, reglamentos, órdenes o disposiciones que se le opongan o alteren sus disposiciones.”* (Art. 182. Constitución Política de la República de Nicaragua, 2014). En otras palabras, nada que vaya en contra de los fines estipulados en la constitución serán válidos legalmente.

La misma constitución (Art. 114. Constitución Política de la República de Nicaragua, 2014) establece en su carácter de supra norma los lineamientos legales, jerárquicos y jurídicos de la nación en aspectos tributarios, tal es el caso al rezar diciendo; *“Corresponde exclusivamente y de forma indelegable a la Asamblea Nacional la potestad para crear, aprobar, modificar o suprimir tributos. El Sistema Tributario debe tomar en consideración la distribución de la riqueza y de las rentas (...)”*

De igual manera, es la Constitución quien establece que: *“Los impuestos deben ser creados por la ley que establezca su incidencia, tipo impositivo y las garantías a los contribuyentes. El Estado no obligará a pagar impuestos que previamente no estén establecidos en una ley.”* (Art. 115. Constitución Política de la República de Nicaragua, 2014). Es menester recalcar que el principio de retroactividad solo se aplica en el derecho penal.

El Estado figura como una familia consolidada en sus beneficios o es lo que se pretende conseguir, por eso *“Toda persona tiene deberes para con la familia, la comunidad, la patria y la humanidad”* (Art. 24. Constitución Política de la República de Nicaragua, 2014). Los impuestos, tributos o contribuciones especiales son parte esencial para la realización de ese bien común.

El principio y derecho de igualdad de las partes en su defensa se manifiesta tácitamente en el siguiente párrafo. ***“Todas las personas son iguales ante la ley y tienen derecho a igual protección. No habrá discriminación por motivos de nacimiento, nacionalidad, credo político, raza, sexo, idioma, religión, opinión, origen, posición económica o condición social (...)”*** (Art. 27. Constitución Política de la República de Nicaragua, 2014)

a.2. Derechos fundamentales contemplados en la Constitución Política

La Constitución Política de la República de Nicaragua en el año 2019 sufrió algunas reformas en varios de sus Art. aprobados por ley 854, entre los involucrados y muy importantes Artículos, destacan el Art. 5 y 34 que se refieren a los principios fundamentales y garantías mínimas que rigen el derecho nicaragüense.

Art. 5. *“Son principios de la nación nicaragüense, la libertad, la justicia, el respeto a la dignidad de la persona humana, el pluralismo político y social (...)”* (Art. 5. Constitución Política de la República de Nicaragua, 2014) estos principios son una extracción de la Declaración Universal de los Derechos Humanos en la que Nicaragua como país democrático y Estado social de derecho aprueba, defiende y promueve en aras del bien común.

El contenido literal del Art. 34 se refiere a que *“Toda persona en un proceso tiene derecho, en igualdad de condiciones al debido proceso y a la tutela judicial efectiva (...)”*
“(...) como parte de ellas, a las siguientes garantías mínimas:” de los numerales contemplados en este Art. los que destacan en el tema de estudio son:

1. A que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme la ley.
2. A que sus asuntos sean juzgados sin dilaciones por tribunal competente establecido por la ley. No hay fuero atractivo. Nadie puede ser sustraído de su juez competente ni llevado a jurisdicción de excepción.

3. A que se garantice su intervención y debida defensa desde el inicio del proceso o procedimiento y a disponer de tiempo y medios adecuados para su defensa.

8. A que se le dicte sentencia motivada, razonada y fundada en Derecho dentro de los términos legales, en cada una de las instancias del recurso, proceso o procedimiento y que se ejecuten sin excepción, conforme a Derecho.

9. A recurrir ante un tribunal superior, a fin de que su caso sea revisado cuando hubiese sido condenado por cualquier delito o falta.

El ultimo verso de este artículo tan importantes asegura *“Las garantías mínimas establecidas en el debido proceso y en la tutela judicial efectiva en este artículo son aplicables a los procesos administrativos y judiciales”* (Art. 34. Constitución Política de la República de Nicaragua, 2014)

Según Silvia Zambrano Noles, (2015) toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la **tutela efectiva administrativamente**, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley.

Por ellos la función de los tribunales se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales que la ley establezca su proceder legal y ninguna otra autoridad podrá intervenir en la administración de justicia.

Dicho de otro modo, el **derecho a la tutela administrativa** es aquél por el cual toda persona, como integrante de una sociedad, puede acceder a los órganos jurisdiccionales para el ejercicio o defensa de sus derechos o intereses sea atendida a través de un proceso que le ofrezca las garantías mínimas para su debido proceso y cumplimiento de derechos o bien puede ser la ocasión o posibilidad de reclamar a los órganos competentes la apertura de un proceso para obtener una resolución motivada y argumentada sobre una petición amparada por la ley.

El derecho a la tutela administrativa, puede ser definido como el derecho fundamental que asiste a toda persona para obtener, como resultado de un proceso sustanciado con todas las

garantías previstas en el ordenamiento jurídico, la protección jurisdiccional de sus derechos e intereses legítimos, respetando el debido proceso y la cabalidad que este exige para su aplicación.

Para efectos de una tutela administrativa encaminada por un **debido proceso y respeto a la igualdad de partes en su defensa**, se deben respetar todos y cada uno de los derechos de las partes procesales. Es acá donde reluce el principio de **igualdad procesal** durante el proceso, **la autoridad judicial tiene el deber de asegurar que las partes, estén en igualdad de condiciones en el ejercicio de sus derechos y garantías procesales**, sin discriminación o privilegio entre las **partes**, permitiendo un real ejercicio del derecho a la defensa, de la presunción de inocencia, de la igualdad de todos los ciudadanos ante la ley; de tal manera que constituye el eje fundamental del acceso a la administración de justicia

a.3. Ley 290, Ley de Organización, Competencia y Procedimientos del Poder Ejecutivo

Jerárquicamente la primera ley que hace mención de las funciones y competencias es la Dirección General de Servicios Aduaneros es la ley N° 290, Ley de Organización, Competencia y Procedimientos del Poder Ejecutivo, publicada en La Gaceta, Diario Oficial No. 102 del 3 de junio de 1998, dicha ley fue reformada por la ley N° 999, que fue aprobada el 13 de julio del 2019 y publicada en La Gaceta, Diario Oficial N° 133 de 15 de Julio de 2019, esta no afectó el contenido de ninguno de los artículos objetos de estudio en la investigación.

sin embargo, el Art. 14. *Los Entes Descentralizados que a continuación se enumeran, estarán bajo las Rectorías Sectoriales*” sufrió un pequeño deslice en la reforma del año 2016, en el numeral en su capítulo “VI. Ministerio de Hacienda y Crédito Público”. Que con anterioridad era V, manteniéndose el “*literal a) Dirección general de servicios aduaneros*” en el mismo sitio (**La Gaceta N° 97 del 17 de mayo de 2016**)

a.4. Reglamento a la ley 290, Ley de Organización, Competencia y Procedimientos del Poder Ejecutivo

El reglamento de la ley N° 290 aprobada por el decreto 71-98 y publicado en La Gaceta N° 206 del 31 de octubre de 1998, misma que sufrió su última reforma con el decreto presidencial N°. 06-2020, aprobado el 31 de marzo de 2020 y publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°. 63 del 01 de abril de 2020.

En cuanto a su contenido esta no sufrió ninguna reforma al Art. 84 y sus numerales, núcleos de gran importancia para la presente investigación, ya que son sus disposiciones en los numerales 2, 3 8 y 9 piezas claves de interpretación en la metodología de valoración de las mercancías en aduana,

“2. Dictar las disposiciones necesarias para el eficiente control, recaudación y fiscalización de los impuestos al comercio exterior y demás ingresos cuya recaudación está encomendada por Ley.” (La Gaceta N° 63 del 01 de abril de 2020) el hecho de dictar sus disposiciones la convierte en un ente autónomo, por consiguiente, en juez y parte.

“3. Realizar las gestiones administrativas y judiciales para exigir el pago de los impuestos bajo su control e imponer, en su caso, las sanciones Correspondientes.” (La Gaceta N° 63 del 01 de abril de 2020) de fácil comprensión es el numeral anterior en la que se posiciona en su rol de garante y ejecutor de sus disposiciones.

“8. Normar e implementar mecanismos para agilizar el servicio aduanero y facilitar el Comercio Internacional.” (La Gaceta N° 63 del 01 de abril de 2020) es obligación de la DGA velar por que todos sus actos y servicios sean de manera ágil y sin dilataciones que perjudiquen el movimiento comercial tanto nacional como internacional.

“9. Supervisar la correcta aplicación del valor aduanero de mercancías importadas y exportadas para efectos del Banco de Datos del Valor y para aplicación arancelaria.” (La Gaceta N° 63 del 01 de abril de 2020) es acá donde nace la responsabilidad del sujeto pasivo o hecho generador de la obligación aduanera.

a.5. Ley N° 339 “Ley Creadora de la Dirección General de Servicios Aduaneros y de Reforma a la Dirección General de Ingresos”

La Ley N° 339 “Ley Creadora de la Dirección General de Servicios Aduaneros y de Reforma a la Dirección General de Ingresos”, fue publicada en La Gaceta, Diario Oficial N° 69 del 6 de abril del año 2000, ley en la que se anexan nuevas disposiciones distintas al reglamento de la ley 290, particularmente destacan algunos de los numerales del art. 6, titulado funciones de la DGA.

“8. verificar la correcta aplicación del valor de las mercancías.” Es decir; que por motivos de obligación y derechos de los usuarios es responsabilidad de la DGA trabajar de manera correcta y debida aplicación de valoración de las mercancías.

“10. requerir de auxilio judicial y policial cuando hubiere impedimento en el desempeño de las funciones y facultades que le confieren las leyes.” Visto de otra manera se puede entender que; las leyes están para cumplirse según las disposiciones legales y aquel o aquellos que se interpongan en su buen uso serán puestos a disposiciones de las autoridades coercitivas competentes.

a.6. Reglamento de ley N° 339 “Ley Creadora de la Dirección General de Servicios Aduaneros y de Reforma a la Dirección General de Ingresos”

Este reglamento fue aprobado mediante decreto N° 88-2000 el 4 de septiembre del 2000 y publicado en La Gaceta, Diario Oficial N° 172 del 11 de septiembre del año 2000.

El art. 31 del presente reglamento establece que la DGA administra los servicios y facilidades de comercio exterior y mejoramiento constante de la correcta aplicación de las leyes en materia; a fin de contribuir con los ingresos del Estado y tendrá las funciones que establece la ley N° 265 ley que establece el autodespacho de mercancías para la importación, exportación y otros regímenes.

a.7. Ley N° 265, “Ley que establece el Autodespacho para la Importación, Exportación y otros Regímenes”

Al tomar en cuenta los párrafos anteriores se difieren que por potestad y necesidad legal emergió antes que muchas de las presentes normativas la ley N°. 265, “Ley Que Establece el Autodespacho Para La Importación, Exportación y Otros Regímenes” y sus reformas, publicada en La Gaceta Diario Oficial No. 219 del 17 de noviembre de 1997. Cabe señalar que esta ley se encuentra parcialmente vigente, ya que una parte de su articulado fue expresamente derogado, otros artículos fueron declarados inconstitucionales y muchos (en su mayoría) fueron tácitamente derogados por el Código Aduanero Uniforme Centroamericano [(CAUCA IV) ley de carácter regional que se abordara más adelante] siendo a la fecha la más actual reforma, la ley N° 421 del año 2002.

En su art. 1. *“La presente Ley tiene por objeto regular los actos y formalidades que los interesados y las autoridades aduaneras deben realizar en las aduanas para la entrada o salida de mercancías al o del territorio nacional.”* Esta misma ley es clara en mencionar en su art. 2 que *“en el sistema de autodespacho, los interesados deben cumplir con las obligaciones arancelarias y tributarias y no tributarias que genera la entrada o salida de la mercancía. La presente Ley indicará los casos en que las autoridades aduaneras determinarán las obligaciones de los contribuyentes.”*

a.8. Ley N° 421 Ley de Valoración en Aduana y de Reforma a la Ley N°. 265, Ley que establece el Autodespacho para la Importación, Exportación y otros Regímenes

Publicada en la Gaceta Diario Oficial No. 111 del 14 de junio del 2002. La ley N°421 “Ley de Valoración en Aduana y de Reforma a la Ley N°. 265, Ley Que Establece el Autodespacho Para la Importación, Exportación y Otros Regímenes”.

Según el art 1. Su razón principal es:

Determinar el valor en aduana de las mercancías importadas o internadas estén o no exentas o libres de derechos arancelarios o demás tributos a la importación, se regirá por las disposiciones del Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, las de esta legislación y las normativas nacionales e internacionales aplicables en su caso.

Los instrumentos del “Comité” y del Comité Técnico, tales como Decisiones, Opiniones Consultivas, Notas Explicativas, Estudios de Casos y Comentarios forman parte integrante de esta legislación, deben interpretarse y aplicarse conjuntamente con el Acuerdo y sus respectivas notas explicativas.

Es decir, que para la aplicación exacta de cualquiera de los métodos de valoración se requerirá de manera imprescindible de la interpretación conjunta del acuerdo de 1994.

a.9. Reglamento a la Ley 421 de Valoración en Aduana y de Reforma a la Ley No. 265 Ley Que Establece El Autodespacho para la Importación, Exportación y Otros Regímenes

Aprobado el 13 de agosto del 2002 mediante decreto N°. 74-2002 y publicado en La Gaceta No. 152 del 14 de agosto del 2002, cuyo objeto de ley radica en su Art. 1 al referirse de la siguiente manera.

“El presente Decreto tiene por objeto establecer las disposiciones reglamentarias de la Ley No. 421, Ley de Valoración en Aduana y de Reforma a la Ley No. 265 Ley que establece el Autodespacho para la Importación, Exportación y otros Regímenes” publicada en La Gaceta, Diario Oficial No. 111 del 14 de junio de 2002.

a.10. Ley N° 802 Ley Creadora del Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo

Aprobada el 5 de julio del 2012 y publicada en La Gaceta Diario Oficial N° 128 del 9 de julio del 2012, la ley Creadora del Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo ley especial de carácter aduanero y tributario administrativo, nace por la necesidad de velar por los intereses del Estado y los contribuyentes, en su art. 1 literalmente establece:

“Créase el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, como un ente autónomo, especializado e independiente del Servicio Aduanero y de la Administración Tributaria.

Tendrá su sede en Managua, capital de la República de Nicaragua y competencia en todo el territorio nacional.” (Asamblea Nacional, 2012).

También se observa que en el artículo 2 de la citada ley se establecen las **competencias** de dicho Tribunal, en este sentido: *“El Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, es competente para conocer y resolver en última instancia en la vía administrativa sobre: a) Los recursos en materia aduanera que establece el Título VIII, Capítulo I del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, (...)”* (Asamblea Nacional, 2012)

Así mismo, el artículo 6 de la ley en mención establece el **marco jurídico** del Tribunal Aduanero y Tribunal Administrativo

“El tribunal aduanero y tributario administrativo ajustará su actuación al procedimiento de las normas de funcionamiento establecidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento, las leyes aduaneras nacionales, el código tributario y demás leyes y normas aplicables. Sus resoluciones agotan la vía administrativa y será recurrible los medios del recurso de amparo o del contencioso administrativo. (Gaceta N° 128 del 9 de julio del 2012)

Una vez analizada las funciones propias del Tribunal Aduanero y Tribunal Administrativo (TATA), se puede sintetizar que:

De conformidad con el art. 625 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), el Recurso de Apelación se interpondrá ante la autoridad superior del servicio aduanero, la que se limitará a elevar las actuaciones al órgano de decisión a que se refiere el art. 128 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), en los tres días siguientes a la interposición del Recurso.

En el art. 628 del RECAUCA determina que presentado el Recurso y cumplidas las formalidades establecidas, el órgano al que compete resolver continuará con el trámite que corresponda o mandará a subsanar los errores u omisiones de cualquiera de los requisitos señalados en el art. 627 de ese Reglamento.

Dentro del plazo de tres días posteriores a su interposición, emitiéndose para tales efectos el correspondiente auto de prevención el cual deberá notificarse al recurrente, quien tendrá un plazo de cinco días contados desde el día siguiente a la notificación para evacuar las prevenciones.

Si las prevenciones formuladas no fueran evacuadas en la forma requerida y dentro del plazo antes señalado, el Recurso será declarado inadmisibile.

Interpuesto el Recurso, el órgano competente deberá resolver en un plazo de treinta días contados a partir del día siguiente al de la recepción del Recurso.

d) a.10.1 Procedimientos de impugnación ante el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo

Los procedimientos de impugnación de resoluciones y actos administrativos y judiciales aduaneros, de conformidad con el art. 127 del CAUCA, toda persona que se considere agraviada por las resoluciones o actos finales de las autoridades del servicio aduanero, podrá impugnarlas en la forma y tiempo que señale el RECAUCA (2008).

e) a.10.2. Recurso de revisión

Contra los actos finales dictados por la autoridad aduanera, que determinen tributos o sanciones, podrá interponerse, por parte del consignatario o la persona destinataria del acto, el recurso de revisión ante la autoridad superior del Servicio Aduanero, dentro del plazo de los diez días siguientes a la notificación de la resolución que se impugna.

Dicho recurso deberá ser presentado ante la autoridad que dictó el acto o ante la autoridad superior del Servicio Aduanero, en ambos casos el expediente que dio lugar al acto deberá remitirse dentro del plazo de cinco días siguientes a la fecha de recepción del recurso a la Autoridad Superior.

Dentro del plazo de veinte días siguientes a la recepción del expediente administrativo por la autoridad superior del Servicio Aduanero, esta deberá resolverlo (Art. 623. RECAUCA, 2008)

f) a.10.3. Impugnación de actos de la autoridad superior del Servicio Aduanero

Contra las resoluciones o actos finales que emita la autoridad superior del Servicio Aduanero, por los que se determinen tributos, sanciones o que causen agravio al destinatario de la resolución o acto, en relación con los regímenes, trámites, operaciones y procedimientos regulados en el Código y este Reglamento, o que denieguen total o parcialmente el recurso de revisión, cabrá el recurso de apelación, el que deberá interponerse dentro del plazo de diez días siguientes a la notificación de la resolución o acto final respectivo. (Art. 624. RECAUCA, 2008)

g) a.10.4. Recurso de apelación

El recurso de apelación se interpondrá ante la autoridad superior del Servicio Aduanero, la que se limitará a elevar las actuaciones al órgano de decisión a que se refiere el artículo 128 del Código, en los tres días siguientes a la interposición del recurso.

Interpuesto el recurso el órgano competente deberá resolver en un plazo de treinta días contados a partir del día siguiente al de la recepción del recurso. El órgano competente que resuelva dará por agotada la vía administrativa. (Art. 625. RECAUCA, 2008)

h) a.10.5. Diligencias para mejor resolver

Cuando la autoridad que conozca de un recurso ordene de oficio o a petición de parte la práctica de alguna diligencia tendiente a obtener elementos que coadyuven a resolver la cuestión puesta a su conocimiento, el plazo para emitir la resolución definitiva se suspenderá hasta que tal diligencia se hubiera efectuado.

En todo caso, el plazo que se señale para la práctica de las diligencias a que se refiere el párrafo anterior, será de diez días, el que podrá ser prorrogado a solicitud del recurrente hasta por otro plazo igual, por una sola vez y en casos debidamente justificados por el mismo. Contra la providencia que ordene las diligencias para mejor resolver, no cabrá recurso alguno. (Art. 626. RECAUCA, 2008)

i) a.10.6. Formalidades para la interposición de los recursos

En el art. 627 del RECAUCA, se establecen los recursos se interpondrán por escrito en papel común y deberán contener al menos lo siguiente:

- a) Designación de la autoridad, funcionario o dependencia a que se dirija;
- b) Nombres, apellidos, calidades o generales de ley del recurrente; cuando no actúe en nombre propio debe además acreditar su representación;
- c) Dirección o medios para recibir notificaciones;
- d) Identificación de la resolución o acto recurrido y las razones en que se fundamenta la inconformidad con el mismo, haciendo relación circunstanciada de los hechos y de las disposiciones legales en que sustenta su petición;
- e) Petición que se formula; y
- f) Fecha y firma.

j) a.10.7. Admisión del Recurso

De acuerdo al art. 628 del RECAUCA, el presentado el recurso y cumplidas las formalidades establecidas, el órgano al que compete resolver continuará con el trámite que corresponda o mandará a subsanar los errores u omisiones de cualquiera de los requisitos señalados en el Artículo 627 de este Reglamento, dentro del plazo de tres días posteriores a su interposición.

En este caso, se emitirá el correspondiente auto de prevención el cual deberá notificarse al recurrente, quien tendrá un plazo de cinco días contados desde el día siguiente a la notificación para evacuar las prevenciones. Si las prevenciones formuladas no fueran evacuadas en la forma requerida y dentro del plazo antes señalado, el recurso será declarado inadmisibile.

La admisión de los recursos establecidos en este capítulo suspenderá la ejecución de la resolución recurrida. No se exigirá garantía ni pago alguno como requisito para admitir los recursos.

- De conformidad con el Arto. 625 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, el Recurso de Apelación se interpondrá ante la autoridad superior del servicio aduanero, la que se limitará a elevar las actuaciones al órgano de

decisión a que se refiere el Arto. 128 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, en los tres días siguientes a la interposición del Recurso.

- En el Arto. 628 del RECAUCA determina que presentado el Recurso y cumplidas las formalidades establecidas, el órgano al que compete resolver continuará con el trámite que corresponda o mandará a subsanar los errores u omisiones de cualquiera de los requisitos señalados en el Arto. 627 de ese Reglamento.
- Dentro del plazo de tres días posteriores a su interposición, emitiéndose para tales efectos el correspondiente auto de prevención el cual deberá notificarse al recurrente, quien tendrá un plazo de cinco días contados desde el día siguiente a la notificación para evacuar las prevenciones.
- Si las prevenciones formuladas no fueran evacuadas en la forma requerida y dentro del plazo antes señalado, el Recurso será declarado inadmisibile.

Interpuesto el recurso, el órgano competente deberá resolver en un plazo de treinta días contados a partir del día siguiente al de la rece

A. Legislación Regional

a. Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA)

Este Código fue aprobado el 13 de diciembre de 1963, y publicado en la Gaceta N° 41 del 18 de febrero de 1966, sufriendo a la fecha distintas reformas y anexos siendo la más reciente la del año 2002.

En su art. 1. Se establece el objeto del Código, *“El presente Código Aduanero Uniforme Centroamericano tiene por objeto establecer la legislación aduanera básica de los Estados Parte conforme los requerimientos del Mercado Común Centroamericano y de los instrumentos regionales de la integración.”* (CAUCA, 2002)

Art. 2. **Ámbito de aplicación:**

“El ámbito de aplicación de este Código y su Reglamento será el territorio aduanero, sus normas serán aplicables a toda persona, mercancía y medio de transporte que cruce los límites del territorio aduanero de los Estados Parte.” (CAUCA, 2002)

El CAUCA establece las disposiciones básicas de la legislación aduanera común en los países signatarios para la organización de sus servicios aduaneros y la regulación de la administración conforme los requerimientos del mercado común centro americano y de la unión aduanera apegado a los principios de valoración aduanera.

b. Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA)

El Reglamento al CAUCA fue aprobado por resolución N°224-2008 y su última publicación en La Gaceta N° 25 de julio del 2008.

Estas leyes de carácter internacional creadas por un grupo selecto de diputados o junta regional con validez legal en los territorios que es promulgan, dicho Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), es parte integrante del Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano, establecido en el artículo 3 del Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano; pertenece al los instrumentos del “Comité” y del Comité Técnico de Valoración establecido en el Acuerdo, junto con otros instrumentos, tales como las Notas Explicativas, Estudios de Casos y Comentarios que forman parte integrante de esta legislación, por lo que deben interpretarse y aplicarse conjuntamente con el Acuerdo y sus respectivas Notas Explicativas. (Asamblea Nacional República de Nicaragua, 2006)

Por otra parte, al referirse a las leyes regionales aduaneras pertinentes al presente trabajo CAUCA Y RECAUCA es menester mencionar que gracias a las Resoluciones 223-2008, y 224-2008 (COMIECO-XLIX) que el Consejo de Ministros de Integración Económica, aprobaron el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) figurando como ley sustantiva y el Reglamento como ley adjetiva o procedimental al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), respectivamente; instrumentos legales que entraron en vigencia en Centroamérica el veinticinco de agosto del año dos mil ocho.

El siguiente punto a tratar es el vínculo entre el tema de estudio y las antes mencionadas leyes regionales, particularmente en el artículo 5 de las normas de valoración en aduana

según el Acuerdo del Valor y sus 5 métodos secundarios, el valor en aduana se determinará de conformidad con los métodos de valoración contenidos en los Artículos del 2 al 7 del Acuerdo, aplicados en orden sucesivo y por exclusión, parte *in fine* del artículo 194 del RECAUCA, 2008.

c. Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994

En referente contexto al acuerdo de manera puntual destacará el art. 5, o sea

Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, el valor en aduana determinado según el presente artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculados con ellas a que compren dichas mercancías(...)

c.1. Antecedentes generales sobre el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio

En el resumen de valoración aduanera elaborado por el Servicio Nacional de Aduanas (Costa Rica.1) se determinó que la valoración aduanera dentro del proceso de duda de valor, es una materia que ha evolucionado en forma constante y paralela a las prácticas del comercio internacional, teniendo como referencia los primeros intentos formales de sistemas de valoración que se empiezan a dar en la década de los años veinte del siglo anterior.

Con el establecimiento de la Sociedad de las Naciones, antesala de lo que se conoce hoy como la OMC (Organización Mundial del Comercio), se presentan en la década que inicia en 1930 nuevos esquemas de determinación del valor que no tuvieron gran éxito. Es así, que al suscribirse en 1947 el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio”, mejor conocido como el GATT por sus siglas en inglés, un grupo de países europeos promulga en diciembre de 1950, un método de valoración aduanera de aceptación

internacional que se denominó como la “Definición del Valor de Bruselas”. (Servicio nacional de aduanas. Costa Rica.1).

La “Definición del Valor de Bruselas” consignada en el artículo VII del GATT, constituye un método de valoración que se establece bajo un concepto de “valor teórico”, que implica que el valor en aduana se determina desde un precio normal de las mercancías, estableciéndose esa condición a partir del cumplimiento de una serie de disposiciones y ajustes al momento del despacho de esta, en consideración del precio de mercancías idénticas o similares importadas; en resumen, es el precio al que se vendería la mercancía que se ha de valorar en condiciones de libre competencia (Servicio nacional de aduanas. Costa Rica.2).

A finales de los años 1970 se presenta ante la OMC una propuesta para realizar una modificación al artículo VII del GATT, aprobándose en abril de 1979 el “Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre aranceles aduaneros y comercio” del cual se tiene su última versión en el año de 1994, que da lugar a lo que se conoce como la “noción positiva del valor”, cuyo punto de partida es el concepto del “precio realmente pagado o por pagar” de la mercancía, o sea el precio al que se vende la mercancía que se ha de valorar.

c.2. Introducción General al Acuerdo, centrado en el ordenamiento jurídico regional aplicable a las obligaciones de comprobación e investigación del valor en aduana de las mercancías

Para simplificar el objeto de estudio y señalamiento jurídico aplicado a las obligaciones de comprobación e investigación del valor en aduana de las mercancías.

Es preciso hacer alusión de lo dispuesto de manera general por la organización mundial de comercio, que de manera textual reza:

“Los artículos 5 y 6 proporcionan dos bases para determinar el valor en aduana cuando éste no pueda determinarse sobre la base del valor de transacción de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o

similares importadas. En virtud del párrafo 1 del artículo 5, el valor en aduana se determina sobre la base del precio a que se venden las mercancías en el mismo estado en que son importadas, a un comprador no vinculado con el vendedor y en el país de importación. Asimismo, el importador, si así lo solicita, tiene derecho a que las mercancías que son objeto de transformación después de la importación se valoren con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5. En virtud del artículo 6, el valor en aduana se determina sobre la base del valor reconstruido. Ambos métodos presentan dificultades y por esta causa el importador tiene derecho, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 4, a elegir el orden de aplicación de los dos métodos.” (Organización Mundial del Comercio, 1994:4)

En la práctica es común que:

Ocurre, por ejemplo, que el importador posea información acerca del valor en aduana de mercancías idénticas o similares importadas y que la Administración de Aduanas no disponga de manera directa de esta información en el lugar de importación.

También es posible que la Administración de Aduanas disponga de información acerca del valor en aduana de mercancías idénticas o similares importadas y que el importador no conozca esta información. *“La celebración de consultas entre las dos partes permitirá intercambiar la información, a reserva de las limitaciones impuestas por el secreto comercial, a fin de determinar una base apropiada de valoración en aduana”.* (Organización Mundial del Comercio, 1994.1)

El artículo 7 establece cómo determinar el valor en aduana en los casos en que no pueda determinarse con arreglo a ninguno de los artículos anteriores.

d. Métodos o Criterios de Valoración y su Aplicación Sucesiva

d.1. Métodos y Criterios de Valoración

El sistema de valoración que se describe, se basa en un método principal, contenido en el artículo 1 del Acuerdo del valor y cinco métodos secundarios, el valor en aduana se determinará de conformidad con los métodos de valoración contenidos en los artículos del

2 al 7 del Acuerdo, aplicados en orden sucesivo y por exclusión del anterior; así está indicado en la parte *in fine* del (Art. 194. RECAUCA, 2008).

d.2. Los métodos para determinar el valor en Aduana

De acuerdo a lo descrito por el RECAUCA los criterios para determinar el valor en aduana son:

Primer Método: El valor de transacción.

Segundo Método: El valor de transacción de mercancías idénticas;

Tercer Método: El valor de transacción de mercancías similares;

Cuarto Método: Método deductivo o procedimiento sustractivo;

Quinto Método: El valor reconstruido o procedimiento aditivo;

Sexto Método: Método del último recurso.

d.3. Aplicación de los Métodos

d.3.1. Los métodos de valoración se aplican según el orden sucesivo en que están expuestos.

Sólo cuando el valor en aduana no se pueda determinar de acuerdo a las disposiciones del **primer método valor de transacción.**, porque no se cumple con los requisitos o no es posible practicar los ajustes que procedan, se podrá pasar a los métodos secundarios de valoración. Si sobre la base del segundo método de valoración tampoco se puede determinar dicho valor, recién entonces se puede recurrir al siguiente y así sucesivamente. (RECAUCA, 2008)

d.3.2.

Los métodos segundo valor de transacción de mercancías idénticas y tercero valor de transacción de mercancías similares también se basan en el valor de transacción, sólo que, de mercancías idénticas o similares, respectivamente, que han sido previamente aceptados por la Aduana (valores Criterios).

En el primer caso podría entenderse también, Mercancías Idénticas: el requisito de que las mercancías idénticas hayan sido exportadas a Nicaragua en el

mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible.

La base para la valoración podría estar constituida por mercancías importadas idénticas, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración. Podrían utilizarse los valores aduaneros ya determinados para mercancías idénticas importadas.

En el segundo caso mencionado son las **Mercancías Similares**, el requisito de que las mercancías similares hayan sido exportadas al país en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; La base para la valoración podría estar constituida por mercancías importadas similares, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; Podrían utilizarse los valores aduaneros ya determinados para mercancías similares importadas.

d.3.3.

El cuarto método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo se basa en el precio de reventa, en el mercado nacional, de las mercancías que se valoran o de otras idénticas o similares, con las deducciones pertinentes. El requisito previsto de que las mercancías deban haberse vendido "en el mismo estado en que se importan" podría interpretarse de manera flexible; El requisito de los 90 días art. 198 RECAUCA de tolerancia podría exigirse con flexibilidad.

d.3.4.

En tanto, **el método quinto valor reconstruido o procedimiento aditivo**, se basa en el valor reconstruido de las mercancías que se valoran. A petición del importador podrá invertirse el orden de aplicación del cuarto y quinto método, siempre que la Aduana acepte dicha inversión. (Art. 195. RECAUCA, 2008)

d.3.5.

El sexto y último criterio método del último recurso, se emplea cuando no puede aplicarse ninguno de los métodos anteriores, sobre la base de criterios razonables, compatibles tanto con los principios y las disposiciones generales del Artículo VII del GATT/OMC de 1994, como con las disposiciones legales y normas vigentes en nuestro país, sobre la materia.

Como nota aclaratoria; los Procedimientos excluidos a tomarse en cuenta para valorar las mercancías son los que de conformidad con el número 2 del artículo 7 del Acuerdo, el valor aduanero que se determine de acuerdo con este método no debe basarse en:

- a) El precio de ventas internas, de mercancías producidas en Nicaragua.
- b) Un sistema que prevea la aceptación del valor más alto entre dos posibles.
- c) El precio de mercancías en el mercado interno del país exportador.
- d) Un costo de producción diferente de los valores reconstruidos determinados para mercancías idénticas o similares, de acuerdo con el quinto método.
- e) El precio de mercancías vendidas para exportación a un país que no sea el nuestro.
- f) Valores aduaneros mínimos.
- g) Valores arbitrarios o ficticios.

e. Análisis del cuarto método de valoración estipulado en el GATT para comprobación e investigación de las obligaciones aduaneras

Previo al análisis del método y la resolución administrativa, resulta menester comprender que la tutela administrativa como principio y derecho constitucional, corresponde a todas las personas físicas y jurídicas en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos o intereses protegidos jurídicamente. El objetivo básico de la tutela es evitar la indefensión o privación del derecho de igualdad de partes en la defensa, mismos que también figuran en los principios de valoración aduanera en compañía del imprescindible principio de legalidad contemplado en todo el quehacer jurídico.

e.1. Método Deductivo o Procedimiento Sustractivo (Artículo 5 del Acuerdo)

a) Textualmente refiere el acuerdo en diferentes apartados, pero enfocado en el mismo contexto, lo siguiente:

Si el valor en aduana de las mercancías no puede determinarse sobre la base de ninguno de los métodos anteriores, se fijará de acuerdo al precio unitario a que se venda en el mercado nacional la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas idénticas o similares, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compran dichas mercancías, con las deducciones contempladas en el artículo 5 número 1 letra a) del Acuerdo.

Mercancías vendidas en el mismo estado en que se importaron

Requisitos:

- 1) Debe tratarse de mercancías que se importan, u otras idénticas o similares importadas, que se venden en nuestro país en el mismo estado en que se importan;
- 2) La venta tiene que ocurrir en el momento de la importación de las mercancías que se valoran, o en un momento aproximado, es decir, en la fecha más próxima después de la importación de las mercancías objeto de valoración, con una tolerancia de hasta 90 días según el art. 198 RECAUCA IV desde la importación de dichas mercancías;
- 3) La venta tiene que ser a personas que no estén vinculadas con el comprador o importador de las mercancías materia de la valoración.

e.2. Deducciones

a) Del precio de venta se deducirán:

- 2) Las comisiones pagadas o convenidas usualmente, y los beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las ventas en nuestro país de mercancías importadas de la misma clase o especie. La expresión "mercancías de la misma clase o especie", comprende las mercancías idénticas o similares procedentes de cualquier país de exportación;
- 3) Los gastos habituales de transporte y de seguro, así como los gastos conexos en que se incurra en nuestro país;
- 4) Los derechos de aduana y otros gravámenes pagados en nuestro país por la importación o venta de las mercancías. (Organización Mundial del comercio. 1994.)

e.3. Mercancías transformadas después de su importación

a) Requisitos:

Debe tratarse de mercancías importadas, u otras idénticas o similares que se importen, que se venden en nuestro país en un estado diferente al que se importaron a causa de un trabajo de transformación posterior. (Organización Mundial del Comercio. 1994.)

b) Base de Valoración:

- 1) El valor aduanero se determina sobre la base del precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de su transformación, a personas en Nicaragua que no tengan vinculación con aquellas a las que compren dichos bienes, teniendo en cuenta el valor agregado de la transformación y las deducciones.

- 2) las deducciones del valor agregado a causa del trabajo o de la transformación ulteriores deberán basarse en datos objetivos y cuantificables, relativos al costo de tales trabajos. Los cálculos se realizarán sobre la base de fórmulas, documentos y métodos de cálculo admitidos en la rama de la producción de que se trate y conforme a procedimientos de contabilidad generalmente aceptados. (Organización Mundial del Comercio. 1994.1)

**c) Resultado de análisis del método de valoración
método deductivo o sustractivo**

De este método deductivo se puede deducir que es el método denominado producto probable o efectivo de la venta. En esencia, consiste en partir del precio de reventa en el país de importación de la mercancía importada, o una idéntica o similar, con unas determinadas deducciones. A estos efectos, jamás se deberá tomar en consideración, para establecer el precio unitario, ninguna venta que se realice en el país de importación a una persona que, directa o indirectamente, suministre gratuitamente o aun precio reducido cualquiera estipulándolo así en el documento o factura comercial del bien o producto.

Conviene destacar el caso: que las mercancías se revendan en el mismo estado en que se importan son las claves bases de su valoración, aplicando el sentido flexible que bien tiene potestad de invocar el administrado. dicho de otras maneras, entiéndase lo siguiente;

1. Cuando las mercancías que se valoran se venden en el país de importación en el mismo estado en que se importan, su valor en aduana se determina, utilizando el método sustractivo (o deductivo), a partir del precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras idénticas o similares, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado no mayor de 90 días, a personas no vinculadas con los vendedores, con las deducciones siguientes: a) Las comisiones pagadas habitualmente, o los beneficios y gastos generales cargados usualmente comprendidos los costes directos o indirectos de la comercialización de las mercancías de que se trata, en las ventas realizadas en el país de importación de

mercancías importadas de la misma naturaleza o especie. A este respecto, los beneficios y gastos generales se deben considerar como un todo. La cifra aplicable para efectuar esta deducción se determinará sobre la base de los datos suministrados por el importador, a menos que las cifras de este no concuerden con las que corresponden normalmente a las ventas en el país de importación de mercancías importadas de la misma naturaleza o especie.

2. Cuando las cifras del importador no coincidan con estas últimas, la cantidad aplicable para beneficios y gastos generales podrá basarse en informaciones pertinentes, distintas de las comunicadas por el importador. Para determinar las comisiones o los beneficios y gastos generales habituales, la cuestión de saber si determinadas mercancías son “de la misma naturaleza o especie” que otras mercancías, deberá resolverse caso por caso, teniendo en cuenta las circunstancias. Se examinarán las ventas en el país de importación del grupo o gama más cercanas a las mercancías importadas de la misma naturaleza o especie. A estos efectos, las “mercancías de la misma naturaleza o especie comprenden las mercancías importadas del mismo país que las que se valoran, así como las procedentes de otros países, los gastos habituales de transporte y seguro, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador, cuando proceda, los gastos a que se refiere el documento, los derechos arancelarios y otros gravámenes pagaderos por la importación o por la venta de las mercancías en el país importador.
3. Si en el momento de la importación de las mercancías objeto de la valoración, o en un momento aproximado, no se venden estas ni otras idénticas o similares, el valor en aduana se basará en el precio de venta en el país de importación de cualquiera de dichas mercancías, en la fecha posterior más próxima a la importación de las mercancías que se valoran, pero dentro de los noventa días desde dicha importación. A efectos de este apartado, “la fecha posterior más próxima” es aquella en que las mercancías importadas, o las idénticas o similares importadas se venden en cantidad suficiente para poder establecer el precio unitario, este no es más que el precio al que se venda el mayor número de unidades, en las ventas a las personas no

vinculadas con aquellas a las que compran dichas mercancías, al primer nivel comercial en el que se efectúen tales ventas después de la importación.

12. HIPÓTESIS

Los derechos de tutela administrativa y de igualdad de las partes en su defensa son vulnerados al aplicar el proceso debido de comprobación e investigación del valor de las mercancías, según el método de valoración deductivo o procedimiento sustractivo establecido en el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre los Aranceles aduaneros del comercio (1994) por parte de la Dirección General de Servicios Aduaneros en el II semestre del año 2018.

CAPITULO III

Previo al análisis, se describe el diseño metodológico de investigación empleado para su elaboración.

13. DISEÑO METODOLOGICO

- A. Tipo de Investigación:** La presente investigación es descriptiva cualitativa ya que a través de ella se señala ordenamiento legal, se describen procedimientos y se examina una resolución administrativa emitida por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo (TATA), ya que la muestra cualitativa son elecciones no probabilísticas mediante el análisis de la información que se recopiló.
- B. Enfoque:** El enfoque es cualitativo ya que, mediante el proceso de investigación, se trató de analizar la efectividad en su debida aplicación y parámetros ya trazados a seguir por los funcionarios públicos de la administración aduanera con sus administrados.
- C. Tiempo:** Transversal ya que se estudió un solo caso, convirtiéndose en el universo de estudio y tiempo determinado del fenómeno jurídico. La investigación se enfocó en el II Semestre del año 2018.

MÉTODOS EMPLEADO EN LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

- A. Revisión Documental:** Estas fue de mucha ayuda debido a su amplia gama de información virgen que no se ha comentado o trabajado de manera crítica en el contexto nacional. así también el alcance critico que ya tiene dicha materia a nivel internacional.
- B. Entrevistas:** Se realizaron tres entrevistas a conveniencia por razones de dominio del tema y facilidad de abordaje, a aforadores, Agente Aduanero y exfuncionarios de Aduana que actualmente laboran en distintas Agencias aduaneras del país, y como docenes en el Instituto Tecnológico de Administración Aduanera y Comercio Internacional INSTAC quienes dieron a conocer sobre el procedimiento administrativo en la institución aduanera y su efectividad.

CAPITULO IV

Análisis del procedimiento de investigación y comprobación de las obligaciones aduaneras según el método de valoración Deductivo o Procedimiento Sustractivo aplicado en una resolución administrativa vinculada al tema de estudio y emitida por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, en correspondencia a lo estipulado en el ACUERDO de 1994 y los preceptos legales.

En el presente acápite se apreciará una tabla grafica de la entrevista realiza sobre el análisis del método de comprobación de valor de las mercancías que será valorada al concluir el capítulo, resaltando el aporte y conjetura de parte de los entrevistados. también se analizará una resolución administrativa que figura como universo y muestra de la presente investigación, tomando en cuenta que ya se realizó el análisis del método deductivo o sustractivo para lograr una mejor precisión los resultados de la investigación.

14. ANALISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

A. análisis de entrevistas realizadas

Entrevista realizada a funcionarios y exfuncionarios de la DGA y docentes activos del Instituto Tecnológico de Administración Aduanera y Comercio Internacional, (INSTAC) referente a la aplicación de los métodos de valoración de mercancías en aduana			
PREGUNTA	ENTREVISTADO 1	ENTREVISTADO 2	ENTREVISTADO 3

<p>¿Desde de su experiencia qué tan competentes son los funcionarios de la DGA?</p>	<p>Son bastante buenos desde un enfoque operacional. Dificilmente hay alguien que no sea acto para ejercer y quien lo sea está siendo constantemente supervisado.</p>	<p>Muchos carecen de profesionalismo por ser trabajadores empíricos en el ejercicio de sus funciones, sin embargo, la mayoría de los funcionarios son muy eficientes en sus cargos por la experiencia que adquieren día a día en la DGA.</p>	<p>La mayoría son muy buenos, hay sus excepciones, pero ellos solo representan la minoría en asuntos de actuación.</p>
<p>¿Son los funcionarios de la DGA concedores de la legislación aduanera nacional e internacional en aspectos de valoración de mercancías?</p>	<p>Sí, en especial los de mayor tiempo laborando en DGA.</p>	<p>En efectos ellos saben de la normativa legal que los rige y facultada de autoridad. Sin embargo, existen algunos que carecen de las herramientas adecuadas para una mejor comprensión de los instrumentos legales al no ser un requisito esencial ser letrado en leyes.</p>	<p>Todos los funcionarios son capacitados por igual. Pero no todos logran comprender los métodos de valoración por lo complejo que resulta la interpretación de varias leyes para lograrlo con eficiencia.</p>
<p>¿Aplican los lineamientos del debido proceso en sus actos de investigación y comprobación del valor en aduana de las mercancías?</p>	<p>Sí, los aplican debidamente y en los casos cuando no están seguros de los resultados estudian con mayor detalle para verificar que se ejerza una buena valoración de la mercancía.</p>	<p>En efecto ellos aplican los métodos, pero no siempre tienen la razón, como todo humano suelen equivocarse al momento de valorar por cosas que no tienen que ver al caso. Ejem. Solicitud de documentación</p>	<p>Ya que es algo monótono En su mayoría de veces sí aplican el proceso debido, el problema es cuando se importa mercancía nueva o diferente que puede en la que no saben con claridad que método</p>

		innecesaria o la aplicación errada de algún acuerdo o TLC.	aplicar llevándolos a revisarla tanto física como técnicamente la mercancía importada.
¿Desde su punto de vista, cuál es el nivel de error que presenta la DGA en sus actos de investigación y comprobación del valor de las mercancías?	Es un nivel bajo, la mayoría de funcionarios trabajan los mismos documentos y casi siempre las mismas acciones por lo que suelen equivocarse muy poco.	En comparación a los últimos años existe un aumento en el margen de error en cuanto a la valoración por parte de la DGA, ya que existen muchos nuevos trabajadores que no está totalmente familiarizado con el procedimiento y sus diferentes métodos de valoración de las mercancías.	El nivel de error que presenta la DGA en cuanto a la valoración es bajo, no suele ser tan recurrente debido que se realizan los mismos procesos casi todo el tiempo.

B. Análisis de la resolución No. 1072-2018 dictada por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, Managua

Este acápite está centrado en valorar la aplicación de los principios del debido proceso, tutela administrativa e igualdad de las partes en su defensa, en la aplicación del método de valoración de mercancías a sus administrados, así como los principios de valoración contemplados en el GATT, instrumento fundamental en la resolución de conflictos presentados ante la autoridad competente para resolver y otorgar derecho a quien la ley se lo confiere.

Cabe recalcar que la presente investigación al ser de metodología y carácter cualitativo el tamaño de la muestra no es importante desde una perspectiva probabilística, pues se persigue dirigir los resultados del estudio realizado a una población más amplia. Es por esa razón no

se habla más allá del universo de estudio, no nos limitamos a un análisis estadístico, sino a uno interpretativo.

Para comprender el porqué de los resultados se trabajará de modo crítico y extractivo de ciertos párrafos o enunciados propios de la resolución **No. 1072-2018** para la verificación de los objetivos y examinación de la hipótesis planeada.

Partiendo del enunciado del tribunal y transcribiendo literalmente la relación de hechos:

“El día Martes 3 de Julio 2018, mi representada fue notificada Notificación de Adeudo No. 20180610003676 y Resolución de Petición de Información Complementaria No. 2629/2018, emitida por el Administrador de Aduana MANAGUA, aplicada a la declaración aduanera L-24086/2018 mediante la cual se me hace saber que: I.- Con fundamentos en los artículos 205 inciso “d” y artículo 206 inciso “d” del RECAUCA, rechazar el valor declarado de las mercancías objeto de este proceso investigativo de valor que se encuentra amparadas en Declaración Aduanera de Importación Definitiva Número L-24086/2018 consignada al importador -----, S.A., presentada por la Agencia Aduanera ----- de Nicaragua, S.A. II.- Rectificar la declaración aduanera antes referida a fin de corregir el valor originalmente declarado para las mercancías objeto de este proceso, aplicando el valor en aduana determinado a través del método de valoración contenido en el artículo 3 del Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, y que corresponde a CIENTO CUARENTA Y SEIS MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y CUATRO PESOS CENTROAMERICANOS, CON 99/00 (PCAI46,884.99) que incluye la diferencia entre el valor declarado por el importador a través de su agente aduanero y el nuevo valor determinado por el servicio aduanero. III. Esta Resolución solo es válida para la mercancía objeto de este proceso, no constituye una Resolución Anticipada y no crea precedentes sobre importaciones de mercancías idénticas o similares, aun para transacciones realizadas entre el mismo importador y el mismo proveedor. IV.- HÁGASE EFECTIVO el depósito en Garantía efectuado a favor de la Dirección General de Servicios Aduaneros mediante ROC-0610-33508-2018 por el monto de C\$59,073.15 (CINCUENTA Y NUEVE MIL SETENTA Y TRES CÓRDOBAS CON 15/100) Para responder por el adeudo de la declaración complementaria ordenado en este resuelve, sin perjuicio de la cancelación de la diferencia si el monto de la complementaria resultare mayor al monto depositado V.- El servicio aduanero se reserva el derecho al ejercicio de las facultades de comprobación posteriores al despacho con relación a los otros elementos sobre los cuales se determina la obligación tributaria aduanera u otras condiciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones no tributarias, según lo preceptuado en el artículo 86 del CAUCA, actividad que realiza la División de

Fiscalización Aduanera, por el órgano competente VI.- Póngase en conocimiento a la División de Fiscalización para lo de su cargo. VII.- Se le previene al notificado que conserva su derecho de hacer uso de los recursos de impugnación en el término de ley”

En el sentido de quejoso responde el impugnante;

“Se ha violentado el debido proceso, cuando en la Resolución de Información Complementaria No. 262/2018, en su resuelve II se especifica claramente que: rectificar la declaración aduanera L-24086/2018, A fin de corregir el valor originalmente declarado para las mercancías objeto de este procedo, aplicando el valor en aduana determinado, a través del método de valoración contenido en el artículo 5 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo. VII, donde se le asigna un nuevo valor en aduanas en la cantidad que corresponde en pesos centroamericanos de CIENTO CUARENTA Y SEIS MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y CUATRO PESOS CENTROAMERICANOS, CON 99/100(PCAI46,884.99). Debe recordarse que el Principio básico para la conformación del valor en aduana de las mercancías es el valor de transacción. En el Acuerdo se dispone que la valoración en aduana debe basarse, salvo en determinados casos, en el precio real de las mercancías objeto de valoración, que se indica por lo general en la factura”.

Claro es como el quejoso argumenta con fundamentación legal y pertinente, invocando sus derechos y denunciando el atropello de los mismos por la forma de valorar del administrador de aduana, recordándole el norte por el que debe guiarse en virtud de respetar sus derechos como usuario.

“el artículo 8, equivale al valor de transacción, que constituye el primer y principal método a que se refiere el Acuerdo. El acuerdo de valor del GATT, (ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL GATT) en su artículo 1 dice que el valor en aduana es el precio que realmente se paga por los bienes importados, con más ciertos ajustes previstos por su artículo 8, ajustes que tienen carácter taxativo, el mismo texto legal prohíbe hacer otros ajustes que no sean los allí enumerados.

En el párrafo anterior el administrado le reclama al funcionario, por qué no señala el método por el cual deduce es esa la cantidad dejada de percibir y por pagar en el acto sancionador impuesto por el delegado de aduana Managua.

“El acuerdo prevé distintos métodos para valorar las mercaderías que se importan, que deben ser aplicados en estricto orden jerárquico, su método principal y prioritario es el valor de transacción del arto. 1, es decir, “el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías”, si no se puede

valorar por dicho precio, se lo hará por el de mercancías idénticas (arto. 2). Si no se puede aplicar los artos. 1 y 2, se deberá valorar por el precio de mercancías similares (arto. 3)”.

Si no se logra concretar una duda razonable en cuanto al verdadero valor del bien “así sucesivamente”, donde es el art. 5 el más idóneo para resolver ya que no existe evidencia soportada sobre la duda al no haber revisado minuciosamente la documentación de la compra en la que detalla todo lo necesario para alcanzar un valor real de las mercancías o el valor total en aduana.

“Son en total seis los métodos de valoración, y sólo se aplican los subsiguientes cuando ha sido imposible aplicar todos los precedentes. El artículo 20 del Reglamento Centroamericano sobre Valoración Aduanera de las Mercancías, establece que las dudas se establecen cuando la Autoridad Aduanera tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados; pero tal condición no implica que a priori, si al funcionario aduanero le surja la duda, está facultado para solicitar la información complementaria, también es cierto que debe de determinar con meridiana claridad en qué consisten esas dudas”.

Además del ACUERDO el RECAUCA establece las razones y motivos por cuales se debe actuar en caso de duda de valor

“el GATT, establece que la Administración de Aduanas, cuando tiene razones para considerar inaceptable el valor de transacción comunicará esas razones al importador. Es más, éste tendrá oportunidad razonable para contestar y derecho a que se le comuniquen por escrito las razones aducidas por las Aduanas. Pero esta “motivación” debe ser clara, precisa, detallada y circunstanciada, pues es sólo en el caso de que el servicio aduanero tenga razones fundadas sobre el valor declarado, no de forma antojadiza, y si bien es cierto que el servicio aduanero tiene la facultad de pedir explicaciones, no es de manera a priori, antojadiza que debe “pensar mal”, más bien al contrario, el autodespacho está fundando en el principio de buena fe, si las transacciones de mi representada, como se demuestra históricamente son constantes, y los proveedores son prácticamente los mismos, y se ha mantenido un registro a conformidad con las leyes aduaneras vigentes, cómo es posible que surjan dudas de valor. Reiteradamente todos aquellos procesos por dudas de valor han sido desvanecidos en debida forma. Para el presente caso, declarar solamente que “al aforador le han surgido dudas sobre el valor” ... no es una motivación. Con ello se violenta el debido proceso claramente establecido en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII, al Reglamento Centroamericano sobre Valoración Aduanera de las Mercancías y el RECAUCA.”

En su tercer argumento el impugnante hace alusión a sus derechos, dejándolos bien en claro que goza de ellos y que exige le sean respetados, aclarando el mal proceder del aforador que hace tedioso el proceso, haciendo todo lo contrario al fin que persigue la naturaleza del ACUERDO.

“Tercero; la aduana modificó el precio declarado, en ejercicio de una mala práctica de valoración. Mala por los siguientes motivos: A) Porque si no se puede aceptar el valor declarado debe fundamentar el acto administrativo que lo rechaza, y no lo hizo. B) Porque en ese caso debe emplear el siguiente método de valoración; en lugar de hacer eso, modifica el precio discrecionalmente a partir del método 3. C) Porque para la conformación del valor impuesto por Aduana se utilizó el valor más alto; D) Porque no se tiene la certeza de que el “momento aproximado” para conformar el valor de las mercancías objeto de duda, esté dentro del rango de los 90 días que manda la ley. E) Porque el Acuerdo y el GATT mandan a establecer un procedimiento de consultas entre el importador y el servicio aduanero, y en el caso de autos no ocurrió. Por lo tanto, el Administrador de Aduana PUERTO CORINTO debió actuar en correspondencia con lo que le ordena el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT y en el presente caso no lo hizo violando el debido proceso. La Constitución de la República, la Ley 421 Ley de Valoración en Aduana y de Reforma a la Ley 265 Ley que Establece el Autodespacho para la Importación, Exportación y Otros Regímenes, y la propia Ley 265, Ley que Establece el Autodespacho para la Importación, Exportación y Otros Regímenes obliga a la Autoridad Administrativa Aduanera a los Principios Generales Siguietes: 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. Principio de legalidad procedimental, según el cual, el ejercicio de la potestad sancionadora requerirá ineludiblemente del procedimiento previo previsto en las leyes de manera clara e inequívoca; En virtud de estos principios, queda terminantemente prohibido a la autoridad administrativa aplicar ajustes o sanciones por interpretación extensiva o analógica de la norma; lo que en el presente caso usted violó, puesto que pretende obligarme, a pagar un ajuste de valor sin seguir el procedimiento preceptuado en la normativa vigente.”

La examinación de la resolución **No. 1072-2018** es de fácil y claro entendimiento al aprobar el tribunal las causas a favor del importador en las que se determinaron las siguientes observaciones:

- a) De acuerdo a las formalidades legales, el valor en aduana de las mercancías debe calcularse siempre según la técnica establecida por el ACUERDO, las que serán de estricto cumplimiento en cada uno de los métodos, según el orden en que son presentados, constituyéndose cualquier procedimiento ajeno, una actuación arbitraria y contraria a la ley.
- b) Que las diferencias que puedan ser detectadas entre el valor declarado y aquellos valores de otras transacciones registrados en los sistemas aduaneros, como regla general, **no podrían bastar por sí mismas para justificar el inicio de una investigación en relación con dicho valor, salvo por excepción, en aquellos casos en que la autoridad aduanera**, en atención a dicha diferencia, cuente con elementos suficientes y razonables, que la orienten a pensar que el valor declarado no se ajustaría a la normativa sobre valoración aduanera.
- c) El tribunal en su resolución previene a la autoridad aduanera, para que al momento de notificar el acto final en que se rechace el valor en aduana declarado, y proceda a determinar definitivamente el valor asignado a las mercancías importadas, debe proceder conforme lo dispuesto en el numeral 2 de la Nota General primera del ANEXO I, NOTAS INTERPRETATIVAS, del ACUERDO, que establece:

“Nota general Aplicación sucesiva de los métodos de valoración 2. Cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las disposiciones del artículo 1, se determinará recurriendo sucesivamente a cada uno de los artículos siguientes hasta hallar el primero que permita determinarlo. Salvo lo dispuesto en el artículo 4, solamente cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las disposiciones de un artículo dado se podrá recurrir a las del artículo siguiente.” (Resolución 1072-2018, 2018) o sea el art. 5 del acuerdo donde se emplea el método de valoración deductivo o sustractivo.

- d) El tribunal afirma que es un mandato legal que, al elegir un método secundario, la aduana de despacho esté en condiciones de justificar tal decisión, pues una vez que se informe cuál fue el método utilizado, junto con las razones que implicaron el descarte del método precedente, de ser el caso, y el importador requiera una explicación del mismo, las partes deberán proceder, conforme lo regulado en el Arto. 16 del citado ACUERDO, que dispone para el importador, el derecho de recibir información escrita sobre el método aplicado para la determinación del valor en aduana, ello en consonancia con el Art. 207 del RECAUCA.

- e) Es de relevancia indicar que de conformidad al principio de legalidad, se le reitera al director general de la DGA, que en sus actuaciones debe cumplir y hacer cumplir las formalidades establecidas en la precitada normativa, lo que es congruente con lo expresado por la Sala de lo Constitucional de la Excelentísima Corte Suprema de Justicia mediante Sentencia No. 1166, de las once y ocho minutos de la mañana del día veinte de agosto del año dos mil catorce, en cuyo Considerando V, parte conducente, dijo:

“(…), se ha manifestado que el procedimiento (administrativo) es informal solo para el administrado: es decir, es únicamente el administrado quien puede invocar para sí la elasticidad de las normas del procedimiento, en tanto y en cuanto ellas le beneficien (...) (Resolución 1072-2018, 2018)

- f) Es preciso indicar el incumplimiento de la formalidad del proceso a favor del administrado mismo que debe aplicarse para facilitar el ejercicio de las actuaciones técnicas y la defensa de sus derechos ante la administración, rectificándolo el tribunal en el romano V de la resolución 1072-2018:

“Al momento de valorar la mercancías, se debe partir del hecho que, por mandato legal, deberá cumplir con las disposiciones del ACUERDO al iniciar las investigaciones que considere necesarias, sólo cuando tenga dudas sustentadas respecto del valor declarado, sin causar perjuicio a los legítimos intereses comerciales de los importadores, tal como lo ha indicado el Comité Técnico de Valoración en Aduana, en su decisión 6.1, casos en que las administraciones de aduana tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado” (Comité Técnico de Valoración en Aduana)

- g) Finalmente, el Tribunal consideró que todo acto administrativo debe ser dictado en uso de una potestad y su contenido material debe ajustarse a lo establecido por la norma que lo regula y que habiéndose comprobado que únicamente se enunció el método de valoración aplicado, **y no se sustentó con argumentos técnicos y legales conforme lo mandata el citado ACUERDO**, constituye una violación al principio de legalidad; y a los requisitos formales, en clara violación a los derechos del administrado. En el caso de las violaciones comprobadas a las garantías procesales del recurrente y al derecho que se dicte Resolución

debidamente motivada, tal como lo establece el Arto. 131 del CAUCA, el que íntegra y literalmente establece:

“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”.

- h) Al analizar el expediente traído a colación, no se encontraron evidencias de que el administrador de Aduana Managua, efectuara la rigurosa aplicación de los métodos previstos, en el ACUERDO quien establece una serie de criterios, pautas y condiciones necesarias para la aplicación sucesiva de los métodos de valoración, el administrador de Aduana Managua irrumpe debidamente la aplicación de los métodos de valoración ni un razonamiento del por qué se rechazó infundadamente el valor declarado por el importador.
- i) Concluyendo que la violación cometida por no haber utilizado correctamente los procedimientos de valoración en correspondencia con los métodos establecidos en el ACUERDO, abarca no solo el aspecto sustantivo de la norma especial, sino también transgresiones de carácter procesal contemplados en el art. 34, párrafo final, de la Constitución Política de la República de Nicaragua, en el cual se estatuye la importancia de acoger estas garantías procesales tanto en el proceso judicial como en el ámbito administrativo, por lo que se declaró con lugar el Recurso de Apelación, dando la razón al planteamiento del recurrente al comprobarse la inobservancia de la aplicación rigurosa de los métodos de valoración establecida en el ACUERDO. Asimismo, estableció que para las mercancías objeto de comprobación e investigación del valor en aduana, es aplicable el método de valoración contenido en el art. 5 del ACUERDO. Revocando la Resolución Administrativa impugnada, la Resolución de Información Complementaria y la Notificación de Adeudo por Declaración Complementaria.

CAPITULO V

15. CONCLUSIONES

En el transcurso de la elaboración de la investigación monográfica se logró apreciar los lineamientos legales que deben seguir los funcionarios de aduana en ejercicio de sus actos, de igual manera los distintos procesos y métodos que se emplean para la comprobación del valor de las mercancías en aduana, especialmente el método deductivo, núcleo y muestra de estudio reflejada en una resolución administrativa vinculada al tema y emitida por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, perteneciente la causa al II semestre del año 2018.

En la que abordando el cumplimiento de los objetivos propuestos se llegó a las siguientes conclusiones:

1. La legislación en materia de valoración de mercancía en aduana es completa y vasta, ésta se rige siguiendo el orden de la pirámide Kelseniana: Constitución Política de Nicaragua, leyes nacionales y leyes de carácter especial (Ley No. 290 y su reglamento, Ley No. 339 y su reglamento, Ley No. 265 y su reforma, Ley No. 421 y su reglamento y la Ley No. 802), y leyes de carácter regional: CAUCA, RECAUCA y el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.
2. Los métodos de valoración estudiados en el transcurso de la investigación se encuentran inmersos el ACUERDO del GATT de 1994, acá establece un sistema de valoración basados en un orden de prelación aplicativo a la naturaleza de la causa que se requiera. Resaltando que existe un método principal, contenidos en los artículos 1° y 8° y cinco métodos secundarios, que deben aplicarse en el mismo orden en que los enumera, con la excepción que se menciona en el artículo 4, mismo que se refiere a la facultad del importador para solicitar la inversión del orden de aplicación de los métodos amparados por los artículos 5 y 6.

El mecanismo de comprobación del valor de las mercancías en aduana son los siguientes:

Primer Método: El valor de transacción. (Art.1 y 8 del Acuerdo).

Segundo Método: El valor de transacción de mercancías idénticas; (Art. 2 del Acuerdo)

Tercer Método: El valor de transacción de mercancías similares; (Art. 3 del Acuerdo)

Cuarto Método: Método deductivo o procedimiento sustractivo; (Art. 5 del Acuerdo)

Quinto Método: El valor reconstruido o procedimiento aditivo; (Art. 6 del Acuerdo)

Sexto Método: Método del último recurso. (Art. 7 del Acuerdo)

Si alguno de estos métodos es empleado de modo distinto a la ley será objeto recurrible de causa probable ante el tribunal aduanero.

3. Como tercera y última conclusión pertinente al análisis de la resolución N° 1072-2018, en cuanto a la debida aplicación del método de valoración deductivo, se logra apreciar:

- a. El Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo observa y valora el actuar del funcionario de aduana, quien vulnera los principios procesales de tutela administrativa y el derecho de las partes en su defensa al no aplicar el debido proceso de comprobación del valor en aduana de las mercancías declaradas.
- b. La autoridad administrativa interpreta extensiva y análogamente las causas y motivos de proceder del importador, por lo que no tiene razón de ser, su resolución sancionadora.
- c. La resolución administrativa dictada por el administrador es carente de razonamiento, motivación jurídica y orden estructural exigido por la ley, cuando existe duda de valor, por parte de aduana. Esta falta de motivación jurídica y hechos no demostrados por parte del administrador (DGA) fueron el soporte y asidero legal del administrado (importador) para proceder a interponer sus respectivas actuaciones y agotar la vía administrativa para interponer formal recurso de apelación ante el funcionario que dictó la resolución y dirigida a su superior, en reclamo de sus derechos fundamentales y constitucionales amparados de igual manera en las leyes de carácter regional.

- d. Por todo lo expuesto, decide el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo resolver conforme a derecho y favor del importador, reestableciendo los criterios y principios establecidos en la Constitución Política de la República de Nicaragua, art. 34 parte *in fine*, el ACUERDO General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el CAUCA Y RECAUCA.

16. RECOMENDACIONES

En base a las conclusiones antes dichas, se recomienda lo siguiente:

A la Dirección General de Servicios Aduaneros (DGA)

1. Velar por la adecuada aplicación del proceso establecido en el ordenamiento jurídico nicaragüense y regional del que Nicaragua es parte.
2. Priorizar el derecho de los importadores en las distintas instancias de intervención.

3. Actualizar la capacitación de los funcionarios en virtud de los criterios administrativos emitidos por los tribunales competentes.
4. Fundamentar conforme a derecho el actuar los funcionarios en sus distintas diligencias, ya sea en actos simples o complejos que componen el expediente administrativo de cada causa.
5. Los funcionarios de la administración aduanera deben estudiar los criterios administrativos y atender conforme legislación aduanera vigente, tomado en consideración las decisiones del Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo.

Al Administrado o importador

1. Mantener actualizado la documentación y actos de importación de mercancías al país para lograr una armoniosa gestión del comercio exterior.
2. Presentar las declaraciones de valoración debidamente elaborada antes los funcionarios de la DGA.
3. Poseer la documentación en orden e impecable para presentarse en cualquier momento para auditoria por petición fundada del administrador.
4. Ser prudente, tolerante y respetuoso de las personas, funcionarios públicos y demás servidores públicos que en función de sus labores atiendan sus actos de importación.

17. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- A.** Asamblea Nacional. (9 de Julio de 2012). Ley No. 802, Ley Creadora del Tribunal Aduanero y Tribunal Administrativo. Managua, Nicaragua: La Gaceta.
- B.** Asamblea Nacional. (26 de Julio de 2000). Ley No. 350, Ley de Regulación de la Jurisdicción de lo Contencioso - Administrativo. Publicado en La Gaceta No. 140 y 141 del 25 y 26 de Julio del 2000. Managua, Nicaragua: La Gaceta.
- C.** Asamblea Nacional. (06 de marzo de 2002). Ley No. 421, Ley de valoración en aduana y de reforma a la ley N° 265, "Ley que establece el autodespacho para la importación, exportación y otros regímenes". Managua, Nicaragua: La Gaceta.
- D.** COMIECO (19 de junio de 2002). Código Aduanero Uniforme Centroamericano, La Gaceta, Nicaragua.

- E.** Fornos, I. E. (1998). Derecho Aduanero. Managua
- F.** Nicaragua., D. G. (2011). www.dga.gob.ni. Obtenido de www.dga.gob.ni.
- G.** Organización Mundial de Aduanas. (2014). Recopilación Valoración en Aduana. Bruselas: Rue du Marché 30.
- H.** Organización Mundial del Comercio. (1994). Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo general sobre los aranceles aduaneros del comercio. Ginebra, Suiza: OMC.
- I.** Organización Mundial del Comercio. (2014). Recopilación Valoración en Aduana. Bruselas: OMC.
- J.** Proceso de fiscalización por auditoria PANAMA, 2015. Departamento de fiscalización de Panamá.
- K.** RECAUCA. (2008) REGLAMENTO DEL CODIGO ADUANERO CENTROAMERICANO aprobado por resolución N°224-2008. Managua, Nicaragua: La Gaceta.
- L.** Resolución, 1072/2018 (Tribunal Aduanero y Tributario administrativo 12 de octubre de 2018).
- M.** Thompson J. (septiembre de 2012). Cuaderno de investigación Jurídico, volumen 1, 10.
- N.** www.wto.org. (1994). Obtenido de www.wto.org:
https://www.wto.org/spanish/thewto_s/whatis_s/tif_s/utw_chap2_s.pdf

18. ANEXOS

Resolución No. 1072-2018

Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo. Managua, doce de octubre del año dos mil dieciocho. Las nueve y cuarenta minutos de la mañana

Que en contra de la Resolución Administrativa No. 790-2018, emitida a las dos y cinco minutos de la tarde del día veinticuatro de agosto del año dos mil dieciocho, por el director general de la DGA, interpuso Recurso de Apelación el señor -----, en la calidad en que actuaba, manifestando en su escrito, íntegra y literalmente lo siguiente: “(...). **RELACIÓN DE HECHOS.** *El día Martes 3 de Julio 2018, mi representada fue notificada Notificación de Adeudo No. 20180610003676 y Resolución de Petición de Información Complementaria No. 2629/2018, emitida por el Administrador de Aduana MANAGUA, aplicada a la declaración aduanera L-24086/2018 mediante la cual se me hace saber que:*

I.- Con fundamentos en los artículos 205 inciso “d” y artículo 206 inciso “d” del RECAUCA, rechazar el valor declarado de las mercancías objeto de este proceso investigativo de valor que se encuentra amparadas en Declaración Aduanera de

*Importación Definitiva Número L-24086/2018 consignada al importador -----
---, S.A., presentada por la Agencia Aduanera ----- de Nicaragua, S.A. II.-
Rectificar la declaración aduanera antes referida a fin de corregir el valor originalmente
declarado para las mercancías objeto de este proceso, aplicando el valor en aduana
determinado a través del método de valoración contenido en el artículo 3 del Acuerdo
relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre aranceles Aduaneros y
Comercio de 1994, y que corresponde a CIENTO CUARENTA Y SEIS MIL
OCHOCIENTOS OCHENTA Y CUATRO PESOS CENTROAMERICANOS, CON 99/00
(PCA146,884.99) que incluye la diferencia entre el valor declarado por el importador a
través de su agente aduanero y el nuevo valor determinado por el servicio aduanero. III.
Esta Resolución solo es válida para la mercancía objeto de este proceso, no constituye una
Resolución Anticipada y no crea precedentes sobre importaciones de mercancías idénticas
o similares, aun para transacciones realizadas entre el mismo importador y el mismo
proveedor. IV.- HÁGASE EFECTIVO el depósito en Garantía efectuado a favor de la
Dirección General de Servicios Aduaneros mediante ROC-0610-33508-2018 por el monto
de C\$59,073.15 (CINCUENTA Y NUEVE MIL SETENTA Y TRES CÓRDOBAS CON
15/100) Para responder por el adeudo de la declaración complementaria ordenado en este
resuelve, sin perjuicio de la cancelación de la diferencia si el monto de la complementaria
resultare mayor al monto depositado V.- El servicio aduanero se reserva el derecho al
ejercicio de las facultades de comprobación posteriores al despacho con relación a los
otros elementos sobre los cuales se determina la obligación tributaria aduanera u otras
condiciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones no tributarias, según lo
preceptuado en el artículo 86 del CAUCA, actividad que realiza la División de
Fiscalización Aduanera, por el órgano competente VI.- Póngase en conocimiento a la
División de Fiscalización para lo de su cargo. VII.- Se le previene al notificado que
conserva su derecho de hacer uso de los recursos de impugnación en el término de ley.
POR NO ESTAR DE ACUERDO CON LA REFERIDA RESOLUCIÓN POR: Primero: Se
ha violentado el debido proceso, cuando en la Resolución de Información Complementaria
No. 262/2018, en su resuelve II se especifica claramente que: rectificar la declaración
aduanera L-24086/2018, A fin de corregir el valor originalmente declarado para las
mercancías objeto de este procedo, aplicando el valor en aduana determinado, a través del*

método de valoración contenido en el artículo 3 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII, donde se le asigna un nuevo valor en aduanas en la cantidad que corresponde en pesos centroamericanos de CIENTO CUARENTA Y SEIS MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y CUATRO PESOS CENTROAMERICANOS, CON 99/100(PCAI46,884.99). Debe recordarse que el Principio básico para la conformación del valor en aduana de las mercancías es el valor de transacción. En el Acuerdo se dispone que la valoración en aduana debe basarse, salvo en determinados casos, en el precio real de las mercancías objeto de valoración, que se indica por lo general en la factura. Este precio, más los ajustes correspondientes a determinados elementos enumerados en el artículo 8, equivale al valor de transacción, que constituye el primer y principal método a que se refiere el Acuerdo. El acuerdo de valor del GATT, (ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL GATT) en su artículo 1 dice que el valor en aduana es el precio que realmente se paga por los bienes importados, con más ciertos ajustes previstos por su artículo 8, ajustes que tienen carácter taxativo, el mismo texto legal prohíbe hacer otros ajustes que no sean los allí enumerados. El acuerdo prevé distintos métodos para valorar las mercaderías que se importan, que deben ser aplicados en estricto orden jerárquico, su método principal y prioritario es el valor de transacción del arto. 1, es decir, “el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías”, si no se puede valorar por dicho precio, se lo hará por el de mercancías idénticas (arto. 2). Si no se puede aplicar los artos. 1 y 2, se deberá valorar por el precio de mercancías similares (arto. 3), y así sucesivamente. Son en total seis los métodos de valoración, y sólo se aplican los subsiguientes cuando ha sido imposible aplicar todos los precedentes. El artículo 20 del Reglamento Centroamericano sobre Valoración Aduanera de las Mercancías, establece que las dudas se establecen cuando la Autoridad Aduanera tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados; pero tal condición no implica que a priori, si al funcionario aduanero le surja la duda, está facultado para solicitar la información complementaria, también es cierto que debe de determinar con meridiana claridad en qué consisten esas dudas, el párrafo segundo, literal a) del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT, establece que la Administración de Aduanas, cuando tiene razones para considerar inaceptable el valor de transacción comunicará esas razones al importador. Es más, éste tendrá oportunidad razonable para contestar y derecho a que se le comuniquen por escrito

las razones aducidas por las Aduanas. Pero esta “motivación” debe ser clara, precisa, detallada y circunstanciada, pues es sólo en el caso de que el servicio aduanero tenga razones fundadas sobre el valor declarado, no de forma antojadiza, y si bien es cierto que el servicio aduanero tiene la facultad de pedir explicaciones, no es de manera a priori, antojadiza que debe “pensar mal”, más bien al contrario, el autodespacho está fundando en el principio de buena fe, si las transacciones de mi representada, como se demuestra históricamente son constantes, y los proveedores son prácticamente los mismos, y se ha mantenido un registro a conformidad con las leyes aduaneras vigentes, cómo es posible que surjan dudas de valor. Reiteradamente todos aquellos procesos por dudas de valor han sido desvanecidos en debida forma. Para el presente caso, declarar solamente que “al aforador le han surgido dudas sobre el valor” ... no es una motivación. Con ello se violenta el debido proceso claramente establecido en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII, al Reglamento Centroamericano sobre Valoración Aduanera de las Mercancías y el RECAUCA, así como el principio de igualdad de partes en su defensa, pues el administrador ataca a placer infundado. Segundo: Si fuera el caso que la mercadería sujeta a valoración se importa a un precio más bajo que el declarado contemporáneamente por otro importador, nada autoriza a la aduana a valorar las mercaderías con arreglo al precio más alto, ya que por definición el valor de transacción es el “precio realmente pagado o por pagar por las mercancías” y no el precio promedio o el más alto de dos precios posibles en el mercado, así lo ha establecido el Comité Técnico de Valoración en Aduana en sus Comentarios sobre el GATT, sus anexos II y III El Comité Técnico indicó en la opinión consultiva 2.1 a este respecto que «el mero hecho de que un precio fuera inferior a los precios corrientes de mercado para mercancías idénticas, no podría ser motivo de su rechazo a los efectos del Artículo 1, sin perjuicio, desde luego, de lo establecido en el Artículo 17 del Acuerdo. Por esta razón, siempre que el precio declarado sea genuino y no proceda ninguno de los ajustes previstos en el Art. 8, la aduana debe aceptarlo aun cuando resulte más bajo que otro declarado para mercadería idéntica o similar. Ciertamente la aduana cuenta con facultades para investigar la exactitud y autenticidad de la información, documentación y declaraciones presentadas por el importador como ya vimos, pero ese procedimiento puede efectuarlo a posteriori, no por ello debe abrirse un procedimiento de dudas de la veracidad del valor, pues tales

procedimientos y de hecho en la práctica ocurre, funcionan como obstáculos técnicos al comercio. El Acuerdo se debe aplicar en concordancia con el propósito general de alentar y fomentar el comercio internacional enunciado en el Apartado 2 de la Introducción General, en donde se enfatiza el deseo de “fomentar la consecución de los objetivos del GATT de 1994 y lograr beneficios adicionales para el comercio internacional de los países en desarrollo». Por esta razón no puede derivarse de sus textos la aplicación de valores en aduana arbitrarios o ficticios, que generalmente sólo sirven para desestimular el flujo comercial. Tercero; la aduana modificó el precio declarado, en ejercicio de una mala práctica de valoración. Mala por los siguientes motivos: A) Porque si no se puede aceptar el valor declarado debe fundamentar el acto administrativo que lo rechaza, y no lo hizo. B) Porque en ese caso debe emplear el siguiente método de valoración; en lugar de hacer eso, modifica el precio discrecionalmente a partir del método 3. C) Porque para la conformación del valor impuesto por Aduana se utilizó el valor más alto; D) Porque no se tiene la certeza de que el “momento aproximado” para conformar el valor de las mercancías objeto de duda, esté dentro del rango de los 90 días que manda la ley. E) Porque el Acuerdo y el GATT mandan a establecer un procedimiento de consultas entre el importador y el servicio aduanero, y en el caso de autos no ocurrió. Por lo tanto, el Administrador de Aduana PUERTO CORINTO debió actuar en correspondencia con lo que le ordena el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT y en el presente caso no lo hizo violando el debido proceso. La Constitución de la República, la Ley 421 Ley de Valoración en Aduana y de Reforma a la Ley 265 Ley que Establece el Autodespacho para la Importación, Exportación y Otros Regímenes, y la propia Ley 265, Ley que Establece el Autodespacho para la Importación, Exportación y Otros Regímenes obliga a la Autoridad Administrativa Aduanera a los Principios Generales Siguietes: 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. Principio de legalidad procedimental, según el cual, el ejercicio de la potestad sancionadora requerirá ineludiblemente del procedimiento previo previsto en las leyes de manera clara e inequívoca; En virtud de estos principios, queda terminantemente prohibido a la autoridad

administrativa aplicar ajustes o sanciones por interpretación extensiva o analógica de la norma; lo que en el presente caso usted violó, puesto que pretende obligarme, a pagar un ajuste de valor sin seguir el procedimiento preceptuado en la normativa vigente. Cuarto. el artículo 206 del RECAUCA señala explícitamente las causales de rechazo del valor: El Servicio Aduanero, también procederá a rechazar el valor declarado por el importador y determinará el valor en aduana de las mercancías importadas, con base en los métodos sucesivos del Acuerdo, en los siguientes casos: a) No llevar contabilidad, no conservarla o no ponerla a disposición del Servicio Aduanero y los demás documentos relativos al comercio exterior, exigibles; b) Negarse al ejercicio de las facultades de comprobación del Servicio Aduanero; c) Omitir los registros o alterar información de las operaciones de comercio exterior en la contabilidad; d) No cumplir con los requerimientos del Servicio Aduanero para presentar la documentación o información, en el plazo otorgado; que acredite que el valor declarado fue determinado conforme a las disposiciones del Acuerdo y este Reglamento; e) Cuando se compruebe que la información o documentación presentada sea falsa o contenga datos falsos o inexactos o cuando se determine que el valor declarado no fue establecido de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo y el presente Capítulo; o, f) Cuando se requiera al importador que demuestre que la vinculación no haya influido en el precio y éste no demuestre dicha circunstancia. Como vemos, las causales para rechazar el valor están claramente delimitadas, y para el caso de autos, mi representada, si lleva su contabilidad, estuvo a disposición del Servicio Aduanero, nunca se ha negado al ejercicio de las facultades de comprobación del Servicio Aduanero, no se han omitido registros ni alterada información, se ha cumplido con todos los requerimientos del servicio aduanero en el plazo otorgado, la información presentada no es falsa, no tiene datos falsos o inexactos. Por lo que los supuestos de hecho que vuelven exigible el procedimiento llevado a cabo por el Servicio Aduanero no recaen sobre ninguna de las situaciones efectuadas por mi representada, razón por la cual, los documentos que demuestran la veracidad del valor declarado de las mercancías objeto de dudas de valor, debieron ser aceptados y ratificado el valor en aduana declarado por mis representadas.

PETICIÓN DE DERECHO. Por lo precedentemente expuesto estando en tiempo, me apersono ante esa administración de Aduana, dentro del término establecido en el Artículos 127 y 133 del CAUCA y RECAUCA Artículo 624 y 625, interpongo formal recurso de

apelación, para que el Honorable Tribunal Aduanero y tributario Administrativo revoque y DECLARE NULA LA NOTIFICACIÓN DE ADEUDO No. 201800610003676 que se pretenden aplicar a la declaración L-24086/2018 consignada a -----, S.A. Solicito en consecuencia a su digna autoridad, solicite le sea remitido el expediente administrativo completo, por parte de la Dirección General de Servicios Aduaneros, para elevar las actuaciones ante usted y para hacer valer los derechos de mis representados y el mío propio.” (HASTA AQUÍ LA TRANSCRIPCIÓN).

Que en contra de la Resolución Administrativa No. 790-2018, emitida por el director general de la DGA, interpuso Recurso de Apelación el señor -----, en el carácter en que actuaba, **argumentando** que el licenciado Eddy Medrano Soto, director general de la DGA, validó el método de valoración determinado por el licenciado -----, administrador de Aduana Managua, violentando el **ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994**; además, alegó que no se realizó el procedimiento de consultas entre el importador y la autoridad aduanera como lo establece el citado ACUERDO violentando el derecho de igualdad de partes en su densa, y que la administración aduanera no debería realizar una aplicación de valores arbitrarios o ficticios; y que a su criterio, se transgredió lo dispuesto en el Artículo 20 del REGLAMENTO CENTROAMERICANO SOBRE VALORACIÓN ADUANERA DE LAS MERCANCÍAS y los principios de legalidad y debido proceso, por lo que solicitó la revocación de la Resolución recurrida y la Notificación de Adeudo por Declaración Complementaria No. 20180610003676. Que en relación con la invocación del Arto. 20 del REGLAMENTO CENTROAMERICANO SOBRE VALORACIÓN ADUANERA DE LAS MERCANCÍAS, este Tribunal considera necesario aclararle al recurrente, que el Arto. 20 del citado Reglamento, no tiene aplicación jurídica a la causa que nos ocupa, siendo que esa disposición, fue derogada por la Resolución No. 224-2008 (COMIECO XLIX), que en parte conducente dice: “RESUELVE 2. Se derogan las Resoluciones No. 101-2002 y su Anexo, adoptada por el Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano, el 12 de diciembre de 2002 y No. 115-2004”; en consecuencia, esta autoridad debe desestimar el argumento con el que el recurrente pretende fundamentar su pretensión por estar fuera de

todo contexto jurídico. Que el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo considera necesario analizar el alegato sobre el procedimiento relativo a la aplicación de los métodos de valoración y determinar si se cumplieron los requisitos formales de la valoración aduanera de las mercancías estatuidos en el ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994, pues de existir contravenciones no habría razón de conocer los demás elementos de forma y de fondo alegados en el Recurso de Apelación. En ese sentido, se constató lo siguiente: 1) Que la causa traída a conocimiento, se originó por las resultas del proceso de comprobación e investigación del valor declarado instruido por el señor -----, aforador de la administración de Aduana Managua, a las mercancías manifestadas en la Declaración Aduanera de importación definitiva No. L-24086/2018, consistente en “TELEVISOR SMART SAMSUNG”; 2) Que mediante Preliquidación de derechos e impuestos a la importación, visible en el folio No. 27 del expediente de duda de valor y notificada al representante del consignatario el día ocho de mayo del año dos mil dieciocho; el licenciado -----, administrador de Aduana Managua, calculó los derechos e impuestos a la importación de las referidas mercancías, aplicando un valor distinto al valor en aduana determinado por el declarante; observándose que, en la parte final de la Preliquidación antes referida, se plasmó lo siguiente: “Valores determinados de conformidad a lo dispuesto en el método de valoración contenido en el artículo 3 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994”; 3) Que el proceso de comprobación e investigación del valor en aduana, concluyó mediante Resolución de Información Complementaria No. 2629/2018, emitida a las nueve de la mañana del día dos de julio del año dos mil dieciocho, visible en los folios Nos. 211 y 212 del expediente de duda de valor, expresándose en el punto resolutivo No. II, en lo conducente, lo siguiente: “II. Rectificar la declaración aduanera antes referida, a fin de corregir el valor originalmente declarado para las mercancías objeto de este proceso, aplicando el valor en aduana determinado a través del método de valoración contenido en el artículo 3 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (...)”; 4) Que en el Recurso de Revisión interpuesto el día diez de julio del año dos mil dieciocho, visible en los folios Nos. 1 al 6 del expediente de la causa, el recurrente manifestó inconformidad

y agravios directos por la utilización del método contenido en el Arto. 3 del ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994; y 5) Que en el Considerando V de la Resolución Administrativa No. 790-2018, el licenciado Eddy Medrano Soto, director general de la DGA, en contestación al Recurso de Revisión interpuesto, expresó en lo conducente, lo siguiente: “V... Se establece que el método correcto de valoración para la determinación del valor en aduana de las mercancías amparadas en la declaración aduanera de importación definitiva L-24086/2018, presentada en la Administración de Aduana Managua, es el método cuarto, método deductivo o procedimiento sustractivo establecido en el artículo 3 del Acuerdo.”

V

Que en virtud de lo antes examinado, es necesario recordarle a la autoridad aduanera que para la aplicación de los resultados del proceso de comprobación e investigación del valor en aduana, deben respetarse los derechos y garantías del administrado, especialmente en lo que hace a la determinación del valor conforme a los métodos establecidos en el ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994; es decir, se debe partir del hecho que, por mandato legal, la autoridad aduanera deberá cumplir con las disposiciones del ACUERDO al iniciar las investigaciones que considere necesarias, sólo cuando tenga dudas sustentadas respecto del valor declarado, sin causar perjuicio a los legítimos intereses comerciales de los importadores, tal como lo ha indicado el Comité Técnico de Valoración en Aduana, en su DECISIÓN 6.1, en la que íntegra y literalmente, se expresa lo siguiente: “CASOS EN QUE LAS ADMINISTRACIONES DE ADUANA TENGAN MOTIVOS PARA DUDAR DE LA VERACIDAD O EXACTITUD DEL VALOR DECLARADO” El Comité de Valoración en Aduana, Reafirmando que el valor de transacción es la base principal de valoración y en ausencia, sus requisitos por uno q sea se procede a la aplicación del siguiente método contemplado en el art. 5 del Acuerdo relativo a la Aplicación del artículo VII del GATT de 1994 (denominado en adelante el «Acuerdo»); Reconociendo que la Administración de Aduanas puede tener que enfrentarse a casos en que existan motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por los comerciantes como prueba de un valor declarado;

insistiendo en que al obrar así la Administración de Aduanas no debe causar perjuicio a los intereses comerciales legítimos de los comerciantes; teniendo en cuenta el artículo 17 del Acuerdo, el párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo y las decisiones pertinentes del Comité Técnico de Valoración en Aduana; Decide lo siguiente: 1. Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8. Si, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1. Antes de adoptar una decisión definitiva, la Administración de Aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la Administración de Aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran (...)" En ese sentido, resulta claro que toda mercancía objeto de importación tiene valor en Aduana, independientemente de si tiene o no valor comercial y de si paga o no los derechos de aduana y demás impuestos causados por su importación. De acuerdo a las formalidades legales citadas, el valor en Aduana de las mercancías debe calcularse siempre según la técnica establecida por el ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994, entendida como la aplicación en estricto cumplimiento de cada uno de los métodos previstos en el citado ACUERDO, según el orden en que son presentados, constituyéndose cualquier procedimiento ajeno a esa técnica, en una actuación arbitraria contraria a la ley. Al analizar el expediente traído a conocimiento, no se encontraron evidencias de que el licenciado -----, administrador de Aduana Managua, efectuara esa aplicación rigurosa de los métodos previstos, ni un razonamiento del por qué se descartaron los métodos de

valoración contenidos en los Artos. 1 y 2 del ACUERDO, o qué elementos se tomaron en cuenta para decidir que el método correcto para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas era el del Arto. 3 de ese instrumento jurídico internacional. Este Tribunal debe pronunciarse sobre esa situación, toda vez que el ACUERDO establece una serie de criterios, pautas y condiciones necesarias para la aplicación sucesiva de los métodos de valoración, por lo que el administrador de Aduana Managua debió sustentar debidamente la aplicación del método de valoración utilizado en correspondencia con los principios rectores del comercio exterior a que hemos hecho referencia, cuya observancia no pudo ser comprobada a través del examen de las diligencias que rolan en el expediente; asimismo, se considera que las diferencias que puedan ser detectadas entre el valor declarado y aquellos valores de otras transacciones registrados en los sistemas aduaneros, como regla general, no podrían bastar por sí mismas para justificar el inicio de una investigación en relación con dicho valor, salvo por excepción, en aquellos casos en que la autoridad aduanera, en atención a dicha diferencia, cuente con elementos suficientes y razonables, que la orienten a pensar que el valor declarado no se ajustaría a la normativa sobre valoración aduanera. En virtud de ello, se le previene a la autoridad aduanera, que al momento de notificar el acto final en que se rechace el valor en aduana declarado, y proceda a determinar definitivamente el valor asignado a las mercancías importadas, debe proceder conforme lo dispuesto en el numeral 2 de la Nota General primera del ANEXO I, NOTAS INTERPRETATIVAS, del ACUERDO, que establece: “Nota general Aplicación sucesiva de los métodos de valoración 2. Cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las disposiciones del artículo 1, se determinará recurriendo sucesivamente a cada uno de los artículos siguientes hasta hallar el primero que permita determinarlo. Salvo lo dispuesto en el artículo 4, solamente cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las disposiciones de un artículo dado se podrá recurrir a las del artículo siguiente.” Las circunstancias establecidas en el texto legal precitado, debieron ser puestas en conocimiento del consignatario en cumplimiento de los principios de legalidad, debido proceso y transparencia; explicando con razones técnicas y legales la aceptación o descarte del primer método de valoración definido en el Arto. 1 “Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas”, y de la misma manera la utilización o descarte de cada uno de los métodos secundarios, en su caso, los cuales se aplicarán en orden sucesivo. En relación con

lo externado por la autoridad superior del servicio aduanero en el citado Considerando V de la Resolución Administrativa No. 790-2018, este órgano colegiado aclara, que es un mandato legal que al elegir un método secundario, la aduana de despacho esté en condiciones de justificar tal decisión, pues una vez que se informe cuál fue el método utilizado, junto con las razones que implicaron el descarte del método precedente, de ser el caso, y el importador requiera una explicación del mismo, las partes deberán proceder, conforme lo regulado en el Arto. 16 del citado ACUERDO, que dispone para el importador, el derecho de recibir información escrita sobre el método aplicado para la determinación del valor en aduana, ello en consonancia con el Arto. 207 del RECAUCA. Al examinar las diligencias formadas durante el proceso de comprobación e investigación del valor en aduana, este Tribunal no encontró las explicaciones del por qué se utilizó el método de valoración contenido en el Arto. 3 del ACUERDO, ni las circunstancias que condujeron al licenciado -----, administrador de Aduana Managua a prescindir de los métodos de valoración contenidos en los Artos. 1 y 2 de ese instrumento internacional. En virtud de lo anterior, y de conformidad al principio de legalidad, se le reitera al licenciado Eddy Medrano Soto, director general de la DGA, que en sus actuaciones debe cumplir con las formalidades establecidas en la precitada normativa, lo que es congruente con lo expresado por la Sala de lo Constitucional de la Excelentísima Corte Suprema de Justicia mediante Sentencia No. 1166, de las once y ocho minutos de la mañana del día veinte de agosto del año dos mil catorce, en cuyo Considerando V, parte conducente, dijo: “(...), se ha manifestado que el procedimiento (administrativo) es informal solo para el administrado: es decir, es únicamente el administrado quien puede invocar para sí la elasticidad de las normas del procedimiento, en tanto y en cuanto ellas le beneficien (...) El Informalismo a favor del administrado debe aplicarse, para facilitarle el ejercicio de los remedios procedimentales y la defensa de sus derechos ante la administración”. Este Tribunal considera que todo acto administrativo debe ser dictado en uso de una potestad y que su contenido material debe ajustarse al establecido por la norma que lo regula y habiéndose comprobado que en la precitada Resolución No. 790-2018, únicamente se enunció el método de valoración aplicado, y no se sustentó con argumentos técnicos y legales conforme lo mandata el citado ACUERDO, lo que constituye una violación al principio de legalidad y tipicidad; en consecuencia, se incumplió con los requisitos formales, en clara

violación a los derechos del administrado. En el caso de las violaciones comprobadas a las garantías procesales del recurrente y al derecho que se dicte Resolución debidamente motivada, tal como lo establece el Arto. 131 del CÓDIGO ADUANERO UNIFORME CENTROAMERICANO (CAUCA), el que íntegra y literalmente establece: “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”, y el Arto. 34, párrafo final, de la CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE NICARAGUA, en el cual se estatuye la importancia de acoger estas garantías procesales tanto en el proceso judicial como en el ámbito administrativo, lo que nos permite llegar a la conclusión que la violación cometida por no haber utilizado correctamente los procedimientos de valoración en correspondencia con los métodos establecidos en el ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994, abarca no solo el aspecto sustantivo de la norma especial, sino también transgresiones de carácter procesal, por lo que se debe declarar con lugar el presente Recurso de Apelación, dando la razón al planteamiento del recurrente al comprobarse la inobservancia de la aplicación rigurosa de los métodos de valoración establecida en el ACUERDO. Por lo tanto, con base en lo anteriormente examinado, esta autoridad concluye que para las mercancías objeto de comprobación e investigación del valor en aduana, es aplicable el método de valoración contenido en el Arto. 5 del ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994. Razón por la cual se deben revocar la Resolución Administrativa No. 790-2018, emitida a las dos y cinco minutos de la tarde del día veinticuatro de agosto del año dos mil dieciocho, por el licenciado Eddy Medrano Soto, director general de la DGA, la Resolución de Información Complementaria No. 2629/2018 y la Notificación de Adeudo por Declaración Complementaria No. 20180610003676. Este Tribunal comprobó que en el folio No. 33 del expediente de duda de valor, rola Recibo Oficial de Caja No. 33508, emitido a las once y cinco minutos de la mañana del día veintidós de mayo del año dos mil dieciocho, con sello de la administración de Aduana Managua, en concepto de

depósito en garantía, por la cantidad de C\$59,073.15 (Cincuenta y nueve mil setenta y tres córdobas con 15/100), la que fue rendida por el consignatario -----, Sociedad Anónima, a favor de la Dirección General de Servicios Aduaneros, correspondiente a la Declaración Aduanera de importación definitiva No. L-24086/2018; en consecuencia, debe ordenarse la devolución del referido depósito. Por las razones antes expuestas, el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo procede a dictar la Resolución que en derecho corresponde.

POR TANTO

De conformidad con las consideraciones anteriores; Arto. 34, numerales 4, 8 y 11, párrafo final, y de la CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE NICARAGUA; Artos. 1, 2, 6, y 9, literales a) y b), de la Ley No. 802, LEY CREADORA DEL TRIBUNAL ADUANERO Y TRIBUTARIO ADMINISTRATIVO; Arto. 131 del CÓDIGO ADUANERO UNIFORME CENTROAMERICANO (CAUCA); Arto. 207 del REGLAMENTO DEL CÓDIGO ADUANERO UNIFORME CENTROAMERICANO (RECAUCA); Artos. 1 y 16, del ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994; numeral 2 de la Nota General primera del ANEXO I, NOTAS INTERPRETATIVAS, del ACUERDO; DECISIÓN 6.1 del Comité de Valoración en Aduana de la ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE COMERCIO (OMC); Artos. 198, 199, 200, 201, 202 y 206 de la Ley No. 902, CÓDIGO PROCESAL CIVIL DE LA REPÚBLICA DE NICARAGUA, y sus reformas; y demás preceptos legales citados, los suscritos miembros del Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, RESUELVEN: I. DECLARAR HA LUGAR AL RECURSO DE APELACIÓN interpuesto por el señor -----, en el carácter en que actuaba, en contra de la Resolución Administrativa No. 790-2018, emitida a las dos y cinco minutos de la tarde del día veinticuatro de agosto del año dos mil dieciocho, por el director general de la DGA, licenciado Eddy Medrano Soto. II. REVOCAR la Resolución Administrativa No. 790-2018, emitida a las dos y cinco minutos de la tarde del día veinticuatro de agosto del año dos mil dieciocho. En consecuencia, se ordena dejar sin efecto y valor legal la Resolución de Información Complementaria No. 2629/2018 y la Notificación de Adeudo por Declaración Complementaria No. 20180610003676, por la cantidad de PCA1,886.75 (Un mil

ochocientos ochenta y seis pesos centroamericanos con 75/100), o su equivalente en moneda nacional, emitidas por el licenciado -----, administrador de Aduana Managua. III ORDENAR la devolución del depósito rendido en calidad de garantía, al consignatario -----, SOCIEDADANÓNIMA, el cual consta en Recibo Oficial de Caja No. 33508, por la cantidad de C\$59,073.15 (Cincuenta y nueve mil setenta y tres córdobas con 15/100). IV. La presente Resolución agota la vía administrativa y es recurrible ante la instancia correspondiente del Poder Judicial, mediante el Recurso de Amparo o en la vía de lo Contencioso Administrativo. V. Con testimonio de lo resuelto por el Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, regresen los autos a la Dirección General de Servicios Aduaneros (DGA). Esta Resolución está escrita en siete hojas de papel bond de tamaño legal, impresa en ambas caras, con membrete del Tribunal Aduanero y Tributario Administrativo, y rubricada por el secretario de actuaciones. Cópiese, notifíquese y publíquese.