

---

*USO INDEBIDO DEL TITULO COMERCIAL  
Y POSIBLE CONFIGURACIÓN DE UN  
DELITO  
EN EL DEPÓSITO LIBRE COMERCIAL DE  
GOLFITO*

**Lezcano Ovares Karen**  
**[Klezcano2@hotmail.com](mailto:Klezcano2@hotmail.com)**

---

---

**USO INDEBIDO DEL TITULO COMERCIAL  
Y POSIBLE CONFIGURACIÓN DE UN DELITO  
EN EL DEPÓSITO LIBRE COMERCIAL DE GOLFITO**

Lezcano Ovaes Karen

**Klezcano2@hotmail.com**

---

**RESUMEN**

El presente artículo esta referido a la aplicación de la Ley N° 7012 y su reforma, a las personas que adquieren mercancías en el Depósito Libre Comercial de Golfito con un propósito distinto al de su creación, que es la adquisición de mercancías para el uso personal del comprador garante de derecho, con el fin de alcanzar el desarrollo de la Zona Sur, a nivel social, laboral y económico, después de la partida de las Compañías Bananeras. Además, intentar resolver si con ello se configura un delito tributario – aduanero, como está contemplado en la Ley N° 7012.

**Palabras clave:** Título Comercial - Tarjeta de Compra - Factura de compra - Uso Personal vs Consumo Personal - Delito

**ABSTRACT**

The present article this referred to the application of the Law 7012 N° and its reform, to the people which they acquire merchandise in Commercial the Free Deposit of Golfito with an intention different from the one from its creation, that is the acquisition of merchandise for the personal use of the responsible buyer of right, with the purpose of reaching the development of the South Zone, at social level, labor and economic, after the game of the Bananeras Companies. In addition, to try to solve if with it a tributary crime is formed - customs officer, as it is contemplated in the Law N° 7012.

**Key words:** I title Commercial - Card of Purchase - Invoice of purchase - Personal Use versus Personal Consumption - Crime

## **INTRODUCCIÓN**

El Depósito Libre Comercial de Golfito ofrece una serie de ventajas a los compradores, como adquirir mercancías libres de impuestos y a un bajo costo. Este beneficio ha generado, a lo largo de los años, una desviación del fin para el cual fue creado el Depósito, en razón de que ciertas mercancías son consideradas de fácil comercialización en el mercado informal. De ahí que el uso personal de las mercancías varíe y se hable de la comisión de un delito aduanero que, dicho sea de paso, no se encuentra debidamente tipificado en la Ley, produciendo, dicha omisión, la inaplicación de mecanismos sancionatorios por parte de las autoridades aduaneras y judiciales, puesto que no se tienen claros los conceptos básicos de título comercial, uso personal y consumo personal, para la configuración del delito.

Esta materia, si bien es difícil de tratar en apenas un artículo, no deja de ser interesante extraer algunas de sus partes para someterlas al análisis jurídico aunque sea breve, por lo menos para dejar planteada la necesidad de realizar análisis más exhaustivos a este respecto y considerando que esta zona de atracción comercial ha planteado muchas interrogantes desde creación y posterior puesta en marcha. A la fecha sigue dándose polémica sobre su naturaleza, usos por parte del público adquiriente de mercancías y destino de muchas mercancías adquiridas en este centro comercial.

La autora ha querido incursionar en este tema para analizar esas variables que, de alguna forma, ayudan a fomentar la controversia alrededor del Depósito Libre, tema apasionante por las implicaciones sociales, económicas y financieras para la Zona Sur del país y sus corredores municipales que, por Ley, deben ser los más beneficiados, amén de la población de esas localidades con la creación de muchos puestos de trabajo, directos e indirectos.

## **Uso de abreviaturas en el artículo**

Con la finalidad de facilitar la composición y lectura de este artículo, la autora ha creído conveniente utilizar textos abreviados o bien abreviaturas, como sigue:

- Depósito Libre Comercial de Golfito: Depósito Libre, o bien DL.
- Ley General de Aduanas: LGA.
- Reglamento del Depósito Libre Comercial de Golfito: El Reglamento, o bien RDL.
- Ley N° 7012 y reforma, la Ley N° 7730: Ley 7012.
- Código de Comercio de Costa Rica: CC.
- Tarjeta de Autorización de Compra: La Tarjeta.
- Factura de Compra: La Factura.

## **OBJETIVO DEL ARTÍCULO**

El objetivo del presente artículo es analizar la transferencia del título comercial obtenido por un comprador garante de derecho, a una tercera persona sin derecho, en el Depósito Libre Comercial de Golfito, y sin con ello se desvirtúa el fin para el cual fue creado el DL, que es la adquisición de mercancías para el uso personal del comprador garante de derecho. Además, intentar resolver si con ello se configura un delito tributario – aduanero, como está contemplado en la Ley N° 7012.

## **ALCANCE Y LIMITACIONES DEL ARTÍCULO**

Dado que son muchos los temas que pueden incorporarse en cualquier análisis referente al Depósito Libre Comercial de Golfito es procedente señalar que el interés específico de este artículo es el tratamiento del posible delito aduanero en ese centro, partiendo del grado de responsabilidad que tienen las personas adquirientes de

mercancías mediante un título comercial, la Tarjeta de Compra, que no está claramente definido en la Ley N° 7012.

Basada en lo anterior, intentaré establecer la relación existente entre este concepto y los conceptos de Uso Personal y Consumo personal, ligados directamente al destino que se dé a las mercancías adquiridas dentro del Depósito Libre.

## **ANTECEDENTES LEGALES Y DE CREACIÓN DEL DEPÓSITO LIBRE COMERCIAL DE GOLFITO**

La creación del Depósito Libre Comercial de Golfito nace ante la necesidad que tiene el Estado de brindar una solución a la problemática surgida por la partida sorpresiva de las compañías Bananeras de la Zona Sur del país. Motivo por el cual el Gobierno decidió adoptar medidas de emergencias para sacar a esa Zona de la decadencia y ruina económica en la cual se encontraba, promoviendo estudios económicos, financieros y sociales (Proyecto de creación del Depósito, año 1985).

Realizados dichos estudios, la Asamblea Legislativa de Costa Rica promovió como medida paliativa la creación de una zona comercial libre de impuestos (al mejor estilo de la zona libre Colón, en Panamá) que permitiera estimular la actividad económica en la zona afectada (Proyecto de creación del Depósito, año 1985).

El anteproyecto de Ley se comunicó al Poder Ejecutivo para que el Ministerio de Hacienda y la Comisión Asesora del Depósito Libre Comercial coordinaran la ubicación exacta del Depósito, tomando en cuenta las exigencias de funcionamiento y control de las actividades aduaneras y turísticas, así como la elaboración conceptual de lo que es un Depósito Libre.

Logrado lo anterior se aprueba la Ley N° 7012, que es denominada “Ley de Creación del Depósito Libre Comercial de Golfito” y publicada en *La Gaceta* N° 227, de fecha 27 de noviembre de 1985, en la que se define como “Depósito” el área física, debidamente

cercada, cuyos límites son vigilados por la Aduana, en la que se encuentran los almacenes y expendios para la venta de mercancías, nacionales y extranjeras, libres de todo tributo y con un fin personalísimo de compra que será controlada por el fisco, o sea el Puesto de Aduana de Golfito (artículos del 1 al 3, de la Ley N° 7012).

En la misma Ley se estipula la creación de un impuesto único a las mercancías que ingresen al DL, equivalente a un dieciocho por ciento (18%) del valor arancelario Golfito (CIF-Golfito), y la aplicación del principio de Uso Personal para las compras de mercancías (artículos 5° y 6° de la Ley y circular de la Dirección General de Aduanas, DGA-68-00, de fecha 02-6-2000).

Ante la necesidad de que el Depósito Libre contara con un régimen jurídico mejorado, las autoridades aduaneras promovieron en los años noventa la reforma a la Ley N° 7012, debido, sobre todo, a que las circunstancias de dicho centro comercial, con respecto a su inicio, habían cambiado con el paso de los años. Aprobadas las reformas mediante la Ley N° 7730 (publicada en *La Gaceta* N° 8, de 13 de enero de mil novecientos noventa y ocho), se fija nuevamente un impuesto único o Arancel Golfito (el monto que se recaude por este impuesto será distribuido por la Junta de Desarrollo de la Zona Sur), y se tipifica el delito y la calificación de título comercial, lo que estará ligado a las mercancías adquiridas dentro del Depósito Libre.

Con esta reforma se establecen las medidas de seguridad, fiscalización y control que poseerá la Aduana de Golfito a la hora de realizar sus labores dentro del DL.

Existiendo el mandato legal de publicar un reglamento que ejecute lo dispuesto en la Ley N° 7012, en *La Gaceta* N° 96, del 27 de julio de 1998, se publica el “Reglamento del Depósito Libre Comercial de Golfito”, mediante el Decreto Ejecutivo N° 26999-H, en el que se establecen los parámetros de actuación para concesionarios, usuarios o visitantes, autoridades aduaneras y Junta de Desarrollo de la Zona Sur (JUDESUR).

## **SOBRE LA METODOLOGÍA EMPLEADA**

Ante la necesidad de contar con elementos válidos que científicamente sustentaran el desarrollo de este artículo, la autora empleó un método empírico fundamentado en charlas informales con los usuarios o visitantes del Depósito Libre Comercial de Golfito para obtener la información necesaria. Única manera de obtener información importante, dado el conocido el hermetismo de la población cuando se trata de hablar de la salida de mercancías del Depósito, mucho menos si es para referirse a a la adquisición de mercancías con un destino diferente al uso personal, puesto que esto es una fuente significativa de ingresos para las familias; por ello se descartó el empleo del sistema de encuestas diseñadas, dada la previsible poca anuencia de las personas a contestar preguntas sobre compradores de títulos comerciales.

Sirvieron también como fuente de análisis las conversaciones sostenidas con funcionarios del Puesto de Aduanas de Golfito, Guardas de JUDESUR y concesionarios de los locales comerciales dentro del Depósito Libre.

## **EL TITULO COMERCIAL DEL DL**

El término título se describe como la causa por cuya virtud adquirimos o poseemos algún derecho o cosa (Diccionario Jurídico Universitario, Guillermo Cabanellas Torres), o sea, que es el instrumento donde existe la constancia de algún derecho, o bien es el documento representativo de un valor de cambio. Ante tal definición se puede establecer que la Tarjeta de compra que se otorga en el Depósito Libre Comercial de Golfito cumple los requisitos de un título puro y simple, el cual adquiere su carácter comercial a través del otorgamiento de derechos de compra a una persona y su circulación en los locales comerciales ( Artículo 16ª, Ley N° 7012).

Aunado a lo anterior se puede afirmar que tanto la Tarjeta, como la Factura de compra, emitidas por la Autoridad Aduanera y los concesionarios de los locales

comerciales, respectivamente, son títulos constitutivos de un derecho, debido a que son los que dan origen a una relación jurídica inexistente con anterioridad, cual es la obtención del derecho de compra en el DL.

Expuesto lo anterior, es posible afirmar que los citados títulos cumplen con los requisitos estipulados en el Código de Comercio (fuente legal que regula los títulos valores y las disposiciones comerciales en nuestro país), específicamente, cuando se trata de títulos nominativos, como la Tarjeta y la Factura emitidas en el DL, que pueden ser catalogados, en materia comercial, como títulos en los cuales el crédito o venta es extendido a nombre de una determinada persona, y no transferibles por endoso.

Se infiere entonces que la Tarjeta y la Factura emitidas son títulos valores con carácter nominativo, puesto que la Ley N° 7012 indica, expresamente, en los artículos 17° y 19°, que las mercancías adquiridas en el Depósito Libre son de uso personal y que éstas y la Tarjeta no podrán ser transferidas a favor de un tercero, salvo que exista un grado de consanguinidad comprobado ante la Administración aduanera, como lo indica el artículo 17° de la Ley N° 7012, reafirmandose la conceptualización que posee el CC respecto a los títulos nominativos (Voto 626-99 de la Sala Constitucional y Artículos 670° al 687° del Código de Comercio).

Teniendo claro la autora que la Tarjeta y la Factura son títulos comerciales con carácter nominativo, se hace necesario dejar plasmados algunos conceptos básicos que se encuentran íntimamente relacionados con esta materia, a fin de ir descubriendo la deficiencia conceptual que posee la Ley N° 7012, respecto a lo que es un título comercial. Estos conceptos son:

**Consumo:** último grado del proceso económico, en que objetos producidos se utilizan para la satisfacción de las necesidades sociales humanas, tanto mediatas como inmediatas, gasto de bienes o cosas.” (Diccionario Jurídico Universitario, Guillermo Cabanellas Torres).



**Comercial:** referente a comercio, calificación de la rama jurídica que se ocupa del comercio y de los comerciantes y de sus actos y contratos típicos.” ( Diccionario Jurídico Universitario, Guillermo Cabanellas Torres)

**Mercado:** corrientemente se le da a esta palabra dos acepciones distintas, la de lugar público donde se reúnen diversos individuos para la venta de productos de uso común, estando esos lugares sometidos, generalmente, a reglamentación municipal. La segunda acepción es como el “conjunto de las transacciones que se efectúan en una plaza o que refieren a ciertas mercaderías” (Diccionario Jurídico Universitario, Guillermo Cabanellas Torres).

**Mercancía:** “Objeto susceptible de ser apropiado y, por ende, importado o exportado, clasificado conforme al arancel de aduanas” (Diccionario Jurídico Universitario, Guillermo Cabanellas Torres).

**Mercadería:** “Género de comercio, toda clase de efectos susceptibles de expendio” (Diccionario Jurídico Universitario, Guillermo Cabanellas Torres).

**Personal:** relativo a la persona, de ejercicio por uno mismo” (Diccionario Jurídico Universitario, Guillermo Cabanellas Torres).

**Uso:** Acción o efecto de servirse de una cosa de emplear o utilizarla” (Diccionario Jurídico Universitario, Guillermo Cabanellas Torres).

Derivado del significado conjunto de estos conceptos es fácil afirmar que el título comercial que rige en el DL es aquel documento legal emitido por la autoridad o dependencia correspondiente que otorga un derecho real frente a terceros, que es intransferible por medio del endose donde, además, se deben consignar los datos esenciales de las personas físicas o jurídicas, así como las mercancías adquiridas.

Aceptada como válida esta definición y claros en los conceptos anteriores tenemos que la Tarjeta emitida por el Puesto de Aduana de Golfito y la Factura de compra emitida por los concesionarios de los locales comerciales, ubicados en el DL., son “Títulos comerciales de carácter nominativos e intransferibles”, razón por la cual en el desarrollo de este artículo se ventilarán normas atinentes a dichos títulos que, como se ha indicado en párrafos anteriores, no están contemplados en la Ley N° 7012.

### **La Tarjeta de Compra**

Este título comercial otorga el derecho de compra en el DL a todos los ciudadanos costarricenses o extranjeros que porten los documentos de identidad exigidos por la Ley, así como a las personas jurídicas sin fines de lucro, entendidas éstas como las asociaciones, cooperativas y entidades de bien social, deportivas o educativas, las que deberán designar un apoderado especial para la obtención de la Tarjeta en representación de dicha entidad. Las mercancías que las personas jurídicas compren en el DL, se encuentren limitadas por la Administración Aduanera, para ser destinadas a los fines de la asociación, cooperativa o entidad, pero nunca a favor ni en beneficio personal de sus asociados; esto en aras de mantener el principio fundamental de la creación del DL que es el uso personal de las mercancías, exoneradas de impuestos (artículo 16° de la Ley N° 7012).

Para la obtención de la Tarjeta que da el derecho de compra por US \$500 (limitación cuantitativa), los usuarios deben acudir personalmente a las instalaciones del Puesto de Aduana de Golfito (con la emisión de la Tarjeta se ratifican nuevamente las características básicas del título comercial nominal: identificación del adquirente del título y valor nominal del documento). Una vez que el título es emitido a favor del garante del derecho de compra, éste será intransferible, inacumulable y de uso personal, salvo que se demuestre a la Autoridad Aduanera que existe un vínculo parental, de forma que permita unir los derechos de compra en una sola Tarjeta,

emitiéndose un nuevo título que consigne los nombres de los dos usuarios garantes de derechos y el nuevo valor nominal de la Tarjeta (artículo 17° del Reglamento del DL).

Es oportuno señalar que la Ley N° 7012, expresamente no contempla la posibilidad de unir los derechos de compra en un solo título, pero siendo que el reglamento a la Ley viene a regular las actuaciones dentro del DL, éste sí plasma la emisión de una nueva Tarjeta cuando exista una relación parental comprobable por parte de la Autoridad Aduanera (Circular de la Dirección General de Aduanas, DGA-68-2000/02-6-200).

### ***Uso indebido de la Tarjeta de Compra***

Como lo señale en párrafos anteriores el hecho de que se genere una sola Tarjeta de compra a favor de dos usuarios, por el doble del valor nominal, calienta el trasiego comercial de mercancías que no están destinadas al uso personal, sino para fines comerciales. En el puesto de aduanas se llevan registros de las tarjetas escaneadas que contienen datos hasta de personas menores de edad y otras que ya han agotado su derecho de compra semestral, trayendo consigo distorsiones en las medidas de seguridad implementadas por la Autoridad Aduanera (Voto 626-99 de la Sala Constitucional/ DIC-AL-01-3-99).

No obstante, la Administración Aduanera tiene los instrumentos jurídicos de vigilancia para evitar estos actos; el artículo 20° del Reglamento dispone que los compradores tienen que registrarse en el puesto de aduanas, firmar los documentos de registro y las Facturas de compras. Por ello les es exigido presentar su documento de identidad al día y en perfecto estado al registrarse como visitante y al realizar las compras, lo mismo que cuando lo requieran las autoridades del Depósito (cédula de identidad, cédula de residencia o pasaporte, según corresponda).

Es posible que las actuaciones anteriores presentadas dentro del DL puedan devenir en delito en otros campos, al existir la presunción de actos ilegales por el uso indebido

del documento publico extendido a favor o en beneficio propio, o bien la falsificación del documento, situaciones que están ligadas a la prueba que se pueda recabar para estos efectos. Ante estas posibilidades es que surge la necesidad de contar en el DL con norma expresa que regule el uso indebido del titulo comercial.

### **La Factura de Compra**

La Factura es el segundo titulo comercial que circula en el DL. Aunque no tiene asidero como parte de la Ley N° 7012 y su reforma y en el Reglamento respectivo; la normativa vigente del Depósito señala que las Facturas deberán cumplir con los requisitos que se establecen en el Código de Comercio, los cuales son, en esencia, los mismos que tiene la Tarjeta. Por tal razón, aunque la Ley N° 7012 y su Reglamento no hacen referencia especifica a dicho titulo, interpretativamente se puede deducir que la Factura de compra es un titulo comercial nominativo dentro del DL, puesto que esta Factura está otorgada a favor de la persona garante del derecho de compra, fija un valor nominal de costo, circula internamente en el Depósito y posee la cláusula de No transmisibilidad a terceros (artículo 460° del CC).

Complementariamente, en el artículo 17° del Reglamento del DL se estipula que toda Factura de venta deberá ser firmada en el momento de la compra por los compradores. A dicha disposición se le une lo dispuesto en el artículo 19° del mismo reglamento, en el sentido de que el beneficiario del derecho de compra tiene el deber de conservar las Facturas de compra y mostrarlas a las autoridades que así lo requieran, dentro y fuera del Depósito. Ambas disposiciones amplían el contenido de los controles aduaneros, pues pretenden evitar que se trasladen las mercancías, en contravención al principio de uso personal. Con esto se reafirma que solamente la persona garante de derecho de compra es la que debe hacer uso de este título, y se imposibilita o prohíbe el endoso a favor de un tercero, aún cuando éste requiera la mercancía para su uso personal.

### **Uso indebido de la Factura de Compra**

Al tener que ser la Factura de compra emitida por el local comercial del DL a favor de la persona garante del derecho de compra, el Concesionario de dicho local comercial que venda mercancías sin factura a un tercero estaría cometiendo un posible delito (a pesar de esto, el posible delito no está debidamente tipificado en la Ley N° 7012), independientemente del perjuicio de ver rescindido el contrato suscrito, tal como lo indica el artículo 12° del RDL: *“Constituyen prohibiciones expresas para el concesionario, sus empleados o dependientes y mandatarios, y se consideran parte del contrato respectivo, cuyo incumplimiento implica la rescisión del mismo, sin perjuicio de las demás responsabilidades a que pueda quedar sujeto de conformidad con la normativa tributaria y aduanera, y las acciones civiles o penales que el estado pueda emprender contra el infractor, las siguientes: Vender mercancías sin exigir de previo la adecuada identificación del comprador o bien y sin tener la respectiva autorización de precios emitida por el puesto, así como facilitar por cualquier medio, que los compradores o terceros adquieran mercancías del Depósito por valores mayores al equivalente de quinientos dólares evadiendo los controles y los mecanismos y limitaciones establecidos o bien suministrar información inexacta o incompleta a la autoridad fiscal del Depósito, o fuera de un plazo fijado por ellas, así como entregar a los compradores, mercancías cuyo empaque, embalaje o envoltura no lleven la leyenda DL., en igual sentido proceder a vender productos sin Facturar o bien, sin especificar claramente en la Factura el número de local, el nombre comercial, el código de la mercancía, los descuentos concedidos y todos aquellos datos que según el código de comercio, los reglamentos y ordenanzas administrativas deban consignarse en las Facturas como título comercial garante dentro del DL”*

De lo señalado se puede establecer que el Concesionario del local comercial del DL está imposibilitado, legalmente, para vender mercancías a personas no garantes del derecho compra. De ahí que si la Autoridad Aduanera lograra demostrar el uso indebido de las Facturas, ya sea por parte de los concesionarios de los locales, o bien

por los usuarios, se podría aplicar lo dispuesto en el artículo 19° de la Ley N° 7012, norma que estipula la aplicación de una sanción privativa de libertad por la transferencia, venta u ofrecimiento de mercancías adquiridas en el Depósito a través de un título comercial y que parte esencial de este artículo.

Por otra parte, a lo anterior se une el hecho que se estipula en el artículo 16° de la Ley, regulando el período para ejercer el derecho de compra por parte de los compradores. Esto complementa, aún más, las causales dentro de las cuales se puede configurar el delito por el uso indebido del título comercial. El artículo en mención dispone: *“Los compradores deberán efectuar sus compras en única visita durante cada semestre. Para tal efecto, se entiende por semestre el periodo comprendido entre el primero de enero de cada año (a partir de las cero horas), hasta el 30 de junio, a las veinticuatro horas; así como del primero de julio a las cero horas hasta el 31 de diciembre a las veinticuatro horas. El interesado únicamente podrá efectuar sus compras de mercancías después de transcurridas 24 horas de efectuado su registro ante el puesto de aduana. De ahí que para las compras que se pretenden realizar, la visita al DL, no podrá sobrepasar el último día de dicho semestre, para lo cual el puesto deberá tomar las medidas de control pertinentes, de tal forma que en ningún caso se viole el plazo establecido.”*

Partiendo de esta norma la Autoridad Aduanera cuenta con un medio adecuado de control sobre los usuarios que hacen efectivo su derecho de compra, puesto que si dicha información está actualizada se mejora la calidad del servicio y se obtiene un medio legal de prueba.

## **CONCEPTO DE MERCANCÍAS DE USO PERSONAL**

Establecido como queda que el derecho de compra es de uso personal, no acumulable ni transferible, total ni parcialmente a terceros por parte del garante del derecho de compra (artículo 16° de la Ley), se vislumbra la necesidad de que en la Ley N° 7012 se

diferencien los conceptos de uso personal y consumo personal, a fin de regular la circulación de mercancías del DL. Sin embargo, ante esta omisión en la Ley dichos conceptos pueden extraerse a partir de las limitaciones cuantitativas y cualitativas que posee la adquisición de mercancías adquiridas en el DL, para lo cual la Administración Aduanera cuenta con potestad legal dada reglamentariamente para establecer esos límites y, de esa manera, determinar si las mercancías son consideradas para uso personal o bien para el consumo personal del comprador (limitaciones cualitativas). Al respecto el artículo 10° del RDL es claro: *“ La Autoridad Aduanera debe controlar el ingreso, almacenamiento, inventario y toda transacción comercial con mercancías en el Depósito. También de establecer las limitaciones cuantitativas para la compra individual de ciertos tipos de mercancías, elaborando una lista de mercancías susceptibles de comercializar en el Depósito y su respectiva tarifa impositiva cuando estime que su venta incide negativamente en el desarrollo de las industrias nacionales, en la balanza de pagos o en las recaudaciones fiscales.”*

Esto sugiere que la Autoridad Aduanera tiene tal injerencia para determinar cuales mercancías deben considerarse para el “uso personal”, como para el “consumo personal”, que no puede alegar falta de instrumentos legales para actuar en este sentido, y esto es una cuestión básica para evitar los abusos e ilegalidades en discusión.

En razón de los límites cuantitativos de compra de mercancías fijados para el DL (US \$ 500,00 y otros), los compradores adquieren, para uso personal, mercancías de uso común y otras de alto precio que no seducen a terceros, contrario a lo que sucede con las mercancías típicas para el “consumo personal” o fácilmente negociables en el mercado informal, como licores y perfumes.

### **TERCERO QUE ADQUIERE MERCANCÍAS DEL DEPÓSITO LIBRE**

Como se ha venido indicando, para que una persona ostente el derecho de compra debe contar con la Tarjeta de autorización de compra emitida por la Autoridad Aduanera.

Coherente con lo anterior y al amparo del artículo 13° del RDL, los concesionarios de los locales comerciales del DL tienen el deber y la obligación de verificar que la Tarjeta de autorización de compra esté a nombre de la persona que se identifica para comprar, puesto que la compra de mercancías es para su uso personal del garante del derecho. Por consiguiente, un tercero que porte un título comercial, como la Factura de compra a nombre de otra persona, no es el garante legítimo del derecho de adquisición de mercancías, por lo que estaría incurriendo en una situación sujeta a sanciones administrativas (las cuales no se encuentran definidas específicamente en la Ley N° 7012 y su Reglamento). Aparte de que queda en el aire si las mercancías que han sido adquiridas van a tener un uso personal, como se estipula en la Ley N° 7012, que es el objeto del DL, a partir del espíritu del legislador con el fin de que los adquirentes reactiven la actividad económica de la Zona Sur y generen puestos de trabajo, razón por la cual establecieron en la Ley las restricciones aludidas a la adquisición de mercancías.

### **CONCEPTO DE CONSUMO PERSONAL DE MERCANCÍAS**

En la Ley N° 7012 y en su Reglamento no se contempla este concepto que es pieza fundamental en este análisis, porque no se determina la regulación interna que posee la Autoridad Aduanera respecto a las mercancías del DL, que por su naturaleza, pueden afectar el comercio exterior del Depósito por su libre comercialización. Se puede matizar que hay artículos de uso y otros de consumo (acción y efecto de consumir (comestibles y otros géneros de vida efímera), Diccionario de la Lengua Española, Real



Academia de la Lengua, 2001), como lo serían los licores, cuyo fin es consumirlos, no usarlos.

El uso debido del título comercial se supone que tiene intrínseco, aparte del principio de uso personal de las mercancías compradas, el de mercancías para el consumo personal, diferencia que es importante establecer en los supuestos de uso de la Tarjeta, pues en realidad la venta de artículos en el DL se subdivide en esos dos grandes grupos: los que son para uso personal y los de consumo personal.

La omisión que tiene la Ley en este aspecto se debe corregir pues de esta forma se pueden conocer mejor los alcances cuantitativos y cualitativos que otorga la Autoridad Aduanera a los compradores, afectándolos desde la óptica de mercancías para el uso personal y cuales para el consumo personal, lo que facilitaría la identificación y posibles medidas restrictivas de las mercancías que, por decirlo de algún modo, “calientan el mercado de Tarjetas para uso de terceros”, apareciendo la figura del Tarjetero, como tercero interventor que facilita la obtención de Tarjetas para fines no necesariamente personales.

### **PERJUICIOS AL ADQUIRIR MERCANCÍAS FUERA DE LA ZONA COMERCIAL AUTORIZADA DEL DL**

La adquisición de mercancías del DL fuera de la zona comercial autorizada de venta conlleva la apertura de procedimientos sancionatorios a los Concesionarios, en aplicación a lo dispuesto por el artículo 15° de la Ley N° 7012, que señala que *“toda persona física o jurídica que se establezca como comerciante en el Depósito Libre Comercial, estará regida por lo dispuesto en Ley N° 7012 y su reglamento, así como por las regulaciones que dicte el Ministerio de Hacienda y las que normen el ejercicio del comercio y de la industria del país, razón por la cual en caso de incumplimiento la Autoridad Aduanera ejercerá su potestad sancionatoria”*, cuestión que, como se va a indicar más adelante, no se encuentra implícita en la Ley.

En igual sentido se está a lo dispuesto en el artículo 20° de la Ley N° 7012 en cuanto que la salida de mercancías del Depósito Libre, en contravención a las disposiciones de la presente Ley N° 7012 y su reglamento, tendrá las mismas implicaciones que las leyes establecen con respecto a los delitos de contrabando y defraudación fiscal, delitos que actualmente se encuentran tipificados en la Ley General de Aduanas, en los artículos 211° y 214°, respectivamente, aunque a criterio de la autora no son aplicables al DL, en el sentido que la figura del Contrabando se da cuando se introduce en el territorio nacional o se extrae de él mercancías de cualquier clase, valor, origen o procedencia, eludiendo el ejercicio del control aduanero, aunque con ello no se cause perjuicio fiscal, situación que no se presenta en el DL, puesto que los concesionarios de los locales comerciales pagan los impuestos correspondientes, según la mercancía introducida en el Depósito; de ahí que no se eludan los controles fiscales.

En igual sentido, el delito de defraudación fiscal se configura cuando una persona, valiéndose de astucia, engaño o ardid, de simulación de hechos falsos o de deformación u ocultamiento de hechos verdaderos, utilizados para obtener un beneficio patrimonial para sí o para un tercero, eluda o evada total o parcialmente el pago de los tributos, situación que no se produce en el DL, dado que los impuestos fueron pagados por el Concesionario y las mercancías adquiridas por los compradores se encuentran exoneradas de todo pago de tributos. Por esa razón las disposiciones legales son inaplicables al Depósito (salvo si se logra establecer claramente la configuración del delito plasmado en la Ley N° 7012 y que es objeto del presente artículo), debido a que existe un pago de impuestos por parte de los concesionarios y los compradores se benefician de este hecho. Ahora bien, la Ley N° 7012, en su artículo 19°, estipula un delito en sede aduanera del DL, norma que, como se indicará más adelante, no contempla requisitos los básicos para la aplicación del delito ( LGA, artículos 211° y 214°).

## **FISCALIZACIÓN**

La Ley N° 7012 estipula que el Ministerio de Hacienda es el obligado a establecer un puesto de control de aduana y fiscalización de las compras, cuyo monto máximo será de quinientos dólares estadounidenses (\$500,00) semestrales por persona, al tipo de cambio del día.

En igual sentido, el artículo 11° de la Ley otorga al Ministerio de Hacienda las atribuciones de fiscalización y verificación, tanto en materia tributaria como aduanera, sobre el ingreso, permanencia y destino de las mercancías. Norma que se asocia con lo dispuesto en el artículo 19° de la misma Ley y con el artículo 8° del RDL, en el sentido que corresponde al Ministerio de Hacienda, por intermedio de la Dirección General de Aduanas, controlar, supervisar y evaluar la actividad fiscal del Depósito Libre Comercial de Golfito y recomendar al Poder Ejecutivo, en cualquier momento, las medidas que se consideren necesarias para el fiel cumplimiento de lo dispuesto en la Ley 7012 y su Reglamento. También, que adoptará las disposiciones pertinentes, dentro del marco de competencia, para la adecuada operación del Depósito. Asimismo, que dentro de sus facultades estará la de promover el establecimiento de los mecanismos que garanticen la plena seguridad de las mercancías almacenadas en las instalaciones del Depósito.

De estas normas se desprende que la administración aduanera debe velar por que se cumpla con el objetivo para el cual fue creado el DL, sea el de velar porque las mercancías que se adquirieran sean para uso y consumo personal, y se adquieran a través de los medios fiscalizables. Complementando lo anterior, el artículo 44° del RDL señala que luego de concertada la venta, el concesionario trasladará al control central del DL, por medio de su terminal o del mecanismo que establezca el Puesto de Aduanas, toda información realizada por el comprador (número de cédula del comprador, nombre, cantidad y código de mercancías, número de facturas, valor unitario y total, etc.). Comprobándose de esta manera el deber de fiscalización que

ostenta la administración aduanera y ventilándose a su vez la deficiencia que posee el Puesto de Aduanas, al carecer de medios tecnológicos y recursos humanos que faciliten la fiscalización.(Voto 626-99 de la Sala Constitucional).

## **APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 19° DE LA LEY N° 7012**

En lo que sigue, intentaré establecer si se configura o no el delito contemplado en la Ley N° 7012, a partir de lo que se establece en la teoría del delito.

Esta teoría constituye un instrumento que trata de explicar qué es y cuando se presenta un acto ilícito, señalando sus características o elementos esenciales. Como lo señala ZAFFARONI, en su obra "*Derecho Penal, parte General*", la Teoría del Delito es una construcción dogmática que proporciona el camino lógico para averiguar si hay delito en cada caso en concreto. Dicha teoría se caracteriza por exponer ordenadamente los diferentes momentos o estadios del análisis de una conducta que se presume delito, para hacer más fácil la aplicación de la ley positiva, dado que no resulta suficiente con tener un poco de "sentido común" o de "olfato" para resolver en forma acertada un caso, sino que es necesario la aplicación de las reglas que la Teoría del Delito brinda. Razón por la cual existe un criterio generalizado para definir lo que se entiende por delito si podemos contar con los cuatro elementos básicos o niveles analíticos que tiene el delito, que son:

- 1.- La acción
- 2.- La tipicidad
- 3.- La antijuricidad
- 4.- La culpabilidad

Desde este punto de vista tenemos dos tipos de caracteres positivos: uno genérico que es la conducta humana y tres específicos que son: la tipicidad, la antijuricidad y la culpabilidad. De ahí que se pueda conceptuar el delito como una conducta humana

individualizada mediante un dispositivo legal llamado **tipo**, que revela su prohibición (**conducta típica**), que por no estar permitida por ningún precepto jurídico (ausencia de causa de justificación), es contraria al orden jurídico, entendiéndose como **antijurídica** y que, por serle exigible al autor que actuase de otra manera, le es reprochable, surgiendo así la culpabilidad.

Con base en la teoría expuesta se puede deducir, a efectos de lo que sucede en el DL, que la norma 19° de la Ley N° 7012, no establece de manera debida el tipo, debido a que no se establecen explícitamente las conductas reprochables dentro del DL; asimismo, se infieren conceptos que no se encuentran incorporados en la Ley. Ante esta situación y a criterio de la autora, la aplicación del delito contemplado en el artículo 19° de la Ley N° 7012, es inoperante por parte de las autoridades aduaneras y judiciales, puesto que dicho artículo señala *“que las mercancías adquiridas de acuerdo con la exoneración que otorga por la Ley N° 7012, serán exclusivamente para uso personal”*, concepto que como ya he resaltado antes, no se encuentra claramente definido en la Ley y es mezclado con el concepto de consumo personal, provocando dicha omisión legal, un vacío en la configuración del delito.

Este mismo artículo señala *“que será penado con prisión de uno a tres años, quien ponga a la venta, venda o por cualquier otro modo traspase, ofrezca o reciba, bajo cualquier título y con carácter comercial, mercancías adquiridas en el Depósito Libre Comercial de Golfito”*. Nuevamente se aprecia en la norma la falta de calificación del tipo y la imposición de una pena, sin que previamente se haya sentado a qué personas se les aplicará la pena; igualmente se infieren verbos o calificativos que no están contemplados en la Ley, por tanto, la **antijuricidad** no es comprobable, al no contener la Ley las situaciones bajo las cuales se podrá aplicar el delito y, como se indicó párrafos antes, las normas supletorias no son aplicables al DL.

Así que, a pesar de tenerse una norma legal que regula el trasiego de mercancías en el DL, ésta se encuentra mal configurada y es inaplicable al no clarificarse dentro de la

misma Ley N° 7012 los supuestos de aplicación del delito, puesto que no se definen los conceptos básicos que configuran el delito.

## **REGIMEN SANCIONATORIO**

En el artículo 13°, de la Ley N° 7012, se estipula que el procedimiento para imponer sanciones será procedente cuando se den algunas de las prohibiciones indicadas en la Ley, como serían:

- Adquirir mercancías por montos y cantidades mayores a las permitidas por la ley;
- Intentar registrarse y comprar en el Depósito Libre, portando documentos de identificación vencidos, deteriorados o con alteraciones que hagan dudosa su veracidad;
- Desempacar o desenvolver, así como consumir o usar dentro del Depósito Libre, las mercancías compradas en el mismo, excepto que el Puesto de Aduanas así lo permita;
- Ocultar mercancías o documentos u oponerse a los registros que en forma selectiva y oportuna realice el Puesto de Aduanas.

En dicha norma se establece el deber de la Administración Aduanera de realizar las respectivas aperturas de procedimientos, pero no determina el procedimiento a seguir, ni las causales que darán origen, sino que, por el contrario, remite a la LGA, norma aduanera de alcance general no aplicable al DL, al tener este características muy particulares, denotándose nuevamente la inaplicación de las normas sancionatorias.

Incluso, el artículo 22° del RDL estipula sanciones por incumplimiento de los compradores, pero tampoco establece el procedimiento que se aplicará. En esta norma se establecen procedimientos para ejercer un régimen sancionatorio por parte de la Administración, pero se deja nuevamente de lado la problemática de la prueba que servirá de base a la Autoridad Aduanera para evitar el trasiego de mercancías del DL, que como se ha indicado en apartados anteriores, se encuentra íntimamente ligado a los títulos comerciales que emiten las autoridades y locales comerciales.

Igualmente se deja de lado la determinación del fin que se da a las mercancías compradas en el Depósito, dado que la Ley expresamente indica que son para uso personal, pero ciertas mercancías son más bien destinadas para el consumo personal como es el caso de los cosméticos, ropa, licores y cigarrillos. Estos últimos casos son generadores de polémica, dado que se puede presumir que el Estado promueve o facilita la compra de artículos que perjudican seriamente la salud, cuestión en la que si se entrara más a fondo podría evidenciar algún tipo de violación a principios constitucionales.

De hecho, sería importante que la Autoridad Aduanera estableciera cuales mercancías que estarían sujetas a un control más estricto, ordenando a los concesionarios el cumplimiento de lo señalado en el artículo 25° del RDL, de poner sellos permanentes en todas las mercancías vendidas en el DL. Con esta medida se podría mejorar la calidad del control y la fiscalización de las mercancías compradas en el DL.

Por tanto, es evidente que se debe contar con respaldo legal de actuación en el DL y la Ley N° 7012 es omisa a la hora de la aplicación de sanciones administrativas y de la configuración de delito, lo que genera inseguridad jurídica, principalmente a las autoridades del Puesto de Aduanas, razón por la cual es conveniente plantearse algunas consideraciones como las siguientes, a fin de justificar la necesidad de reformar la Ley vigente del DL:

- ¿El titular del derecho de compra otorgado por el Puesto de Aduanas debe ser el garante del título comercial emitido por el concesionario del local comercial, o puede un tercero que no tenga el derecho de compra tener en su poder mercancías del DL, que fueron facilitadas por el garante titular?
- Será procedente a la hora de adquirir mercancías del DL, que el órgano investigador se plantee las siguientes interrogantes: a) ¿El comprador adquiere a título personal mercancías del DL para su auto consumo?; b) ¿El comprador adquiere mercancías para un tercero que lo destina para su uso personal?; c) ¿El tercero adquiere, con el título comercial de otra persona legitimada, mercancías para beneficiarse?
- ¿Debe estar regulada la participación activa que tienen los llamados Tarjeteros dentro del DL (que son personas que se dedican a la negociación de los derechos de compra de las personas, por una remuneración económica significativa) o más bien deben regularse las actuaciones de los terceros que no ostentan derecho de compra y posean mercancías del DL para fines no personales, sino más bien comerciales, y cómo se les sancionaría por parte de la Autoridad Aduanera?

Sobre el DL se pueden plantear éstas y otras interrogantes que deben ser solucionadas a fin de que dicho centro de compras no pierda su fuerza comercial y tenga sustento legal.

### **EJEMPLO DE ACTUACIÓN EN EL DL**

Para complementar lo expuesto en párrafos anteriores, sirva el siguiente ejemplo para exponer las actuaciones del Puesto de Aduanas de Golfito y la regulación en materia impositiva con los licores, mercancía de fácil comercialización en nuestro país.



Juan Pérez Serrano, vecino de Guanacaste, deseoso de adquirir mercancías en el Depósito Libre, procede a tomar la excusión de doña Pancha, el día 20 de junio de 2004.

Una vez llegado a Golfito, doña Pancha lo informa de que debe registrarse en el Puesto de Aduanas, a fin de que le hagan entrega de la Tarjeta de Autorización de Compra, y siendo que el señor Pérez está tan ansioso, procede a registrarse en el Puesto. Ahí le solicitan el documento de identificación y el señor Pérez entrega la cédula de residencia española, dado que no encontraba su cédula de identidad costarricense. Cuando le están emitiendo la Tarjeta, el señor Pérez le indica al funcionario de turno que, a fin de cuentas, aportará la cédula de identidad; ante esta situación, el funcionario, quien no había emitido la Tarjeta, procede a rectificar el número de identificación y le otorga la Tarjeta de Autorización de Compra al señor Pérez, indicándole al visitante que podrá efectuar sus compras hasta el día siguiente, 21 de junio de 2004.

El señor Pérez, muy emocionado, procede a ir a los locales comerciales a fin de ir comparando precios de las mercancías que desea comprar; en ese momento se le acerca doña Pancha y le dice que si él va a comprar algún tipo de licor y ropa, a lo cual él le contesta que esa no es su prioridad, pero que si decidiera comprar algunas botellas, él la avisaría.

Estando el señor Pérez en uno de los locales comerciales, se presenta un hombre de apariencia gentil y le dice que él puede realizar sus compras ese mismo día 20 de junio de 2004, haciendo Facturas proforma y que al día siguiente podría retirar las mercancías y evitarse las filas, dado que solamente va a tener que hacer fila para que le facturen.

Ante la sugerencia, el señor Pérez procede a realizar varias de sus compras, dentro de las cuales están un televisor de 29 pulgadas, una refrigeradora y un horno de microondas. Habiéndole manifestado doña Pancha el interés de comprar licor, procedió a buscarla para que le indicara qué tipo de licor quería.

Localizada doña Pancha, el señor Pérez procede a comprar 24 garrafas de vino y 12 garrafas de Wisky, como le habían encargado.

Al día siguiente, 21 de junio de 2004, el señor Pérez llega temprano a las instalaciones del Depósito en compañía de doña Pancha, quien le dice que saque primero los licores, puesto que ella los tiene comprometidos en la capital, y como duran tanto en la revisión este producto debe ser lo primero en salir del Depósito, para así ella cumplir con el compromiso. Don Juan procede a utilizar su Tarjeta de compra en el local donde el día anterior había comprado el licor y procede a sacarlo, indicándosele en la Tarjeta de compra que solamente le quedaba un saldo de treinta mil colones. Ante esta circunstancia el señor Pérez le indica a doña Pancha que no puede sacar las mercancías que había comprado; esto lo escucha el amable señor del día anterior quien le ofrece una Tarjeta de compra limpia y que no está a nombre de este señor, sino a nombre de Felipe Campos. El señor Pérez, consternado por lo ocurrido, le consulta a doña Pancha si él puede hacer eso y ella le manifiesta que es muy común esa situación y que aproveche porque en horas de la tarde las Tarjetas de compra se ponen más caras.

Ante esta recomendación, el señor Pérez procede a sacar las mercancías que había comprado con la Tarjeta que está a nombre de Felipe Campos, quedando las Facturas a nombre de este señor, pero teniendo él en su Tarjeta un saldo de treinta mil colones, compra 10 pantalones de vestir de diferentes tallas, a fin de revenderlos en su pueblo. Ninguna de las

mercancías que compra el señor Pérez tiene identificación de mercancías compradas en el Depósito.

Terminadas las compras por parte del señor Pérez y el señor Campos, proceden a pasar por las bandas de revisión de mercancías y se topa al amable señor que lo había ayudado el día anterior, y que era, ni más ni menos, un tarjetero de nombre Antonio, quien le dice al señor Pérez que por el uso de la Tarjeta de compra del señor Campos debía pagarle la suma de diez mil colones. El señor Pérez, ilusionado porque llevaba sus mercancías, procede a entregarle al tarjetero los diez mil colones.

Una vez revisada la mercancía por las autoridades aduaneras, doña Pancha le indica al señor Pérez que debe sacarle copia a su cédula de identidad y poner una leyenda en la Factura que indique que autoriza al señor Pedro Murillo a llevarse el licor. Además, le indica que debe ir a la oficina de transportes con la cual enviará sus mercancías, a fin de que ponga el licor a nombre del señor Murillo, y la mercadería que él traía a nombre del señor Campos se consignara en la guía de transporte que retiraría él en Guanacaste.

Terminada la entrega de las mercancías en la oficina de transporte, el señor Pérez se retira en la excursión de doña Pancha. Como le habían indicado que su mercadería llegaría en tres días esperó a que ésta llegara a su casa en Guanacaste.

Habiendo transcurrido variados días y como la mercancía no llegaba a su casa, el señor Pérez contacta con la empresa transportista a fin de que se le informe las causas por las cuales no había llegado su mercancía, ante lo cual se le informa que la mercancía había sido decomisada en un operativo de la Fuerza Pública y estaba a la orden de la Aduana, dado que las guías

de transporte indicaban que él había endosado la Factura de compra a favor de un tercero, y otra persona había endosado Facturas a su nombre, y que dicha situación era configurativa de delito.

El señor Pérez viaja nuevamente al Depósito Libre para recuperar sus mercancías y se entera que lo que había entregado la empresa transportista fueron las Facturas a su nombre por la compra del licor y los pantalones, y no las otras Facturas. Gestiona ante el Puesto de Aduanas la devolución de todas sus mercancías y es en ese momento cuando se le comunica que se le está abriendo un procedimiento sancionatorio, por el traspaso de mercancías compradas en el Depósito para fines comerciales, basados en lo establecido en los artículos 13° y 19° de la Ley N° 7012 y el artículo 20° del Reglamento al DL, y siendo que dicha figura es un delito, se trasladaba el asunto a la autoridad judicial para que se siga el proceso.

Finalmente, en sede judicial proceden a dictar sentencia de Sobreseimiento definitivo, por la no configuración de delito y falta de prueba, ordenándose la devolución de las mercancías decomisadas.

De este ejemplo se extraen algunas cuestiones relevantes como las siguientes:

- ✓ La obtención de la Tarjeta de compra;
- ✓ la Facturación proforma antes de la ejecución completa de la venta;
- ✓ la venta del derecho de compra a un tercero;
- ✓ el endoso de Facturas;
- ✓ la omisión por parte de los concesionarios de su obligación de identificar con sellos permanentes las mercancías del Depósito;
- ✓ la venta de mercancías en grados desproporcionados;

- ✓ la aplicación de un cuerpo legal inoperante que no determina los títulos comerciales y los principios de uso y consumo personal.

Todo esto puede ser solucionado si se aplica debidamente la Ley y se promueve la reforma en aspectos de control, fiscalización y régimen sancionador.

Ahora grafiquemos con otro ejemplo el cálculo del impuesto que tienen los licores procedentes del Depósito Libre, a fin de identificar el cobro cuando se clarifique en la Ley la aplicación del delito por el uso indebido del título comercial emitido en el DL.

El procedimiento de cálculo de impuestos para licores, cervezas, cigarrillos, cigarros y puros, tanto de producción nacional, como importadas, se atiene a lo dispuesto en la modificación introducida al artículo 19° de la Ley 7972, del 1 de enero de 2000, y es como sigue:

Ingresan por la Aduana Peñas Blancas 100 cajas de vino espumoso que contienen 12 botellas de 750 ml cada una, de origen guatemalteco, que se corresponden con el inciso arancelario 2204.10.00.10; con un valor aduanero de US \$3.000.00, a un tipo de cambio del día de  $\text{¢}307/\text{\$}$ . Los impuestos a cancelar son: 10% del Selectivo de Consumo;  $\text{¢}16.65$  por unidad de consumo del impuesto específico y 13% de Impuesto General sobre las Ventas. El impuesto Único de Golfito es el 30% sobre la carga tributaria.

Para los cálculos se siguen los siguientes pasos:

1.- Se obtiene el valor CIF-Golfito = valor CIF (al tipo cambio) + 0.50% flete interno.

2.- Se obtiene la base imponible = valor CIF-Golfito + 40% (Utilidad Bruta)

3.- Se calculan los impuestos y la carga tributaria total correspondiente (Selectivo de Consumo, impuesto específico y Ventas)

4.- Una vez determinado el total de impuestos, se calcula la carga tributaria total y se multiplica por 30%, y el resultado se multiplica por la Base Imponible.

**Cálculos:**

**Valor CIF:** \$3.000.00 x ¢307.00= ¢921.000.00

**Valor CIF-Golfito:** ¢921.000.00 + 0.50% (flete interno) = ¢925.605.00

**Base Imponible:** Valor CIF-Golfito x 1.4 = ¢925.605.00 x 1.40 = ¢1.295.847.00

**Cálculo de la Carga Tributaria Total:**

<b>Desglose de impuestos</b>	<b>Monto</b>	<b>Monto (¢)</b>
Selectivo Consumo	10%	92.100.00
Específico (100 cajas x 12 botellas x 750 ml / 125 ml) x ¢16.65	¢16.65 x cada 125 ml.	119.880.00
Impuesto General sobre las Ventas	13%	147.287.40
<b>TOTAL DE IMPUESTOS</b>		<b>359.267.40</b>

La carga tributaria se obtiene dividiendo el monto total de impuestos por el Valor CIF:

$$¢359.267.40 / ¢921.000.00)100 = 39.01\%$$

***El impuesto aplicable a la Base Imponible es:***

CT x Imp. Único a Golfito (30%)

$$39.01\% \times 30\% = 11,70\%$$

***El impuesto final a pagar es:***

Base imponible x 11,70%

$$¢1.295.847.00 \times 11.70\% = ¢151.614.10$$

Si la Autoridad Aduanera contara con un régimen sancionatorio eficiente y debidamente tipificado, el fisco podría cobrar estos impuestos a las personas que trasiguen mercancías del DL con un fin comercial comprobado (Circular DGA-67-2000/2-6-2000).

## **CONCLUSIONES**

La cuantificación establecida por el Ministerio de Hacienda, respecto a ciertas mercancías del Depósito Libre, atentan contra los principios de libre competitividad comercial y lealtad comercial, puesto que se permite la adquisición de mercancías de fácil comercialización a un solo comprador que esta comprando bajo el principio de uso personal, cuando debió ser bajo el principio de consumo personal. De ahí que la limitación cuantitativa de compra establecida por el Ministerio de Hacienda en ciertas mercancías sea ilógica, pues lo que ha fomentado es una competencia ilegal que afecta a los comerciantes formales, como se puede comprobar con mercancías como

licores, cosméticos y ropa, que son de gran demanda en el mercado informal y de fácil comercialización a lo largo del país.

La Ley N° 7012 es omisa al referirse a los títulos comerciales, Tarjeta de Compra y Factura de Compra, provocando esta omisión la inaplicabilidad del artículo 19° de la Ley N° 7012 por parte de las Autoridades Aduaneras, norma que debe ser explícita en cuanto a los hechos generadores de la sanción o pena.

La tipificación del delito contenida en el artículo 19° de reiterada cita no reúne los requisitos de la teoría del delito, por lo que no se configura un delito en el DL, que sería de índole penal por la pena que se pretende imponer; asimismo, la Ley debe ser clara, que no lo es, respecto a quien se le aplicaría el delito, motivo por el cual los conceptos de título comercial, uso y consumo personal, son relevantes para establecer el delito de tipo penal, que puede indicar, por ejemplo, que se aplicará la pena al titular del título que traspase la mercancía a favor de un tercero, mediante el endoso de la Factura o por medio de las guías de transporte a nombre de un tercero; al garante del derecho de compra que transfiera por venta ficticia la mercancía adquirida a su nombre a favor de un tercero no garante de derecho de compra; al titular del bien que venda mercancías consideradas de consumo personal a un tercero, sabiendo que es con fines comerciales.

Por otra parte, la pena contemplada en el artículo cuestionado, puede pasar por ser una de tipo penal, siendo bien definida, pero al carecer dicha norma de este precepto, es inaplicable por parte de las autoridades judiciales.

En otro orden de cosas es claro que el delito de contrabando o defraudación fiscal, no puede aplicarse al caso del DL, dado que las mercancías se encuentran libres de impuestos, razón por la cual debe clarificarse el contenido del delito que se estipula en el artículo 19° de la Ley N° 7012, al ser esta Ley de carácter especial.



En la venta de licores se da una clara violación al principio constitucional sobre la salud pública (artículo 50° de la Constitución Política), dado que se permite la compra masiva de dicha mercancía bajo el principio de uso personal, siendo lo correcto para el consumo personal, fomentándose de esta manera, el consumo de licor al poderse adquirir a bajo costo. A la vez, el Estado podría estar promoviendo la competencia desleal, delito de corte penal. De ahí la necesidad de establecer límites cuantitativos menores en la adquisición de este y otros tipos de mercancías que son para el consumo personal.

La Autoridad Aduanera, pese a tener herramientas de control y fiscalización, no las utiliza de manera idónea, fomentándose de esta manera el trasiego de mercancías del Depósito a los mercados comerciales informales. Dicha situación tendría solución si la Autoridad Aduanera exigiera a los concesionarios la colocación de los sellos permanentes en toda mercancía procedente del DL, a parte de dotarse de mejores recursos tecnológicos y humanos.

## **RECOMENDACIONES**

- Que se implemente por parte de las autoridades administrativas del puesto aduanero de Golfito la aplicación del artículo 25° del Reglamento, referente a rotulación permanente de las mercancías sujetas al régimen del DL y de esta manera poderse establecer un mejor control en las carreteras.
- Que se realice un estudio cualitativo y cuantitativo por parte de la División de Normas Técnicas de la Dirección General de Aduanas, a fin de que se modifique el límite cuantitativo de las mercancías a venderse en el Depósito Libre Comercial de Golfito, concretamente en licores, llantas, ropa y cosméticos, mercancías consideradas de fácil comercialización en el mercado informal.

- Modificar la configuración del delito contemplado en el artículo 19° de la Ley N° 7012, puesto que no es aplicable al carecerse de los elementos de convicción y prueba por parte de la Autoridad Aduanera.
- Reformar la Ley N° 7012 y su reglamento, con el fin de que se incorporen conceptos como el de consumo personal, título valor, límites cuantitativos de compra, así como el establecimiento de los procedimientos para aplicar sanciones administrativas a los compradores, concesionarios y terceros adquirentes de mercancías del Depósito Libre Comercial de Golfito.
- Que se regule la figura del Tarjetero o facilitador de tarjetas de compra, a fin de que se puedan sancionar tanto administrativa y judicialmente.
- Implementar un sistema de código de barras que identifique las mercancías salidas del DL, con el fin de facilitar la fiscalización y control, dicha regulación ejercida por la Junta de Desarrollo de la Zona Sur.
- Capacitar a las comerciantes del DL y a los funcionarios del Puesto respecto a la necesidad de implementar medidas de seguridad en las mercancías salidas del DL., a fin de proteger el fin para el cual fue creado.

## **REFERENCIAS**

- Ley N° 7012, publicado en la Gaceta número 227, de fecha 27 de noviembre de 1985.
- Ley N° 7730, publicado en la Gaceta número 8, de fecha 13 de enero de 1998.
- Reglamento 26999-H, publicado en la Gaceta número 96, de 15 de julio de 1998.
- Código de Comercio, Ley N° 3284, edición 2003, Juri centro.
- Diccionario Jurídico Universitario, Editorial Juricentro, Cabanella Torres, Guillermo, tercera edición.
- Voto 626-99, de la Sala Constitucional
- Ministerio de Hacienda.- Dirección General de Aduanas, Circular DGA-68-2000, de fecha 02-6-2000.

## **DECLARACIÓN JURADA**

Por la presente declaro que este artículo es mi propio trabajo y hasta donde yo sé y creo, no contiene material previamente publicado o escrito por otra persona, ni material que de manera substancial haya sido aceptado para el otorgamiento de premios de cualquier otro grado o diploma de la Universidad u otro instituto de enseñanza superior. Exonero de cualquier responsabilidad a la Universidad Latinoamericana de Ciencia y Tecnología, si por cualquier medio legal se demuestra fraude en la elaboración de este artículo. Se realiza la presente declaración jurada a las nueve horas del treinta de mayo de 2005.

Licda. Karen Lezcano Ovares

Abogada

Cédula: 1-1031-161

## **Dedicatoria**

Mi trabajo de investigación esta dedicado a mi padre santísimo, ser supremo que me dio discernimiento para poder plasmar la problemática existente en tan linda zona de nuestra país y poder transmitir una posible solución al problema latente, debido a que fueron muchas las horas de angustia y de trabajo continuo, para llegar ha esta gran meta, por eso doy gracias infinitas a mi Dios, por mantenerme firme y constante.

Igualmente dedico este trabajo a mi madre quien fue propulsora del tema y fiel colaboradora con sus valiosas criticas en cuanto a la redacción del trabajo.

**“La inteligencia consiste no solo en el conocimiento,  
sino también en la destreza de aplicar los conocimientos  
en la practica.”**

## **Agradecimiento**

Muchas fueron las horas de trabajo que dedique a este artículo y en muchas ocasiones pensé dejarlo por no tener mis ideas claras, pero Héctor tú con tus criticas en cuanto a la redacción y orden de ideas, me motivaron a realizar un mejor trabajo y poner más de mi parte en su elaboración de ahí que tu gran sabiduría me ayudo a culminar este hermoso trabajo, siendo también tuyo, porque dedicaste muchos fines de semana a su lectura y corrección, por eso es un logro para ambos.

Agradezco mucho a mi familia por el apoyo que me dieron, cuando el estrés abarcaba mi mente, manteniéndose sensibles y orientadores en mi vida para terminar con éxito este trabajo.

A ti Julio, mi gran amigo quien estuvo conmigo en las etapas buenas y malas de este trabajo, guiándome como un ángel y brindándome tus observaciones objetivas.

Igualmente agradezco a todas las personas que me ayudaron a creer que puedo realizar cualquier cosa.

Especialmente gracias a ti mi Dios por permitirme realizarme como hija, persona, profesional, amiga y confidente.