

# BOLETÍN INFORMATIVO



## EDITORIAL

Respetables lectores:

En esta edición compartimos cuatro artículos, el primero de ellos, titulado **GOBIERNO ELECTRÓNICO EN MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS: INNOVACIÓN, DERECHOS Y RETOS**, cuya autoría corresponde a la Magistrada Susana Mercado Alvarado, integrante del Tribunal Federal de Justicia Administrativa de México; en el cual, analiza el avance del Gobierno Electrónico en México, destacando su potencial para mejorar la eficiencia, transparencia y acceso a servicios; expone los retos jurídicos, tecnológicos y sociales de la digitalización; proponiendo que, su implementación se lleve a cabo salvaguardando el Estado de Derecho.

En tanto que, en el segundo de los trabajos, que lleva por título: **LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS**, el Doctor Andrés Rohde Ponce, Presidente de la Academia Internacional de Derecho Aduanero, explora los fundamentos, tipos y limitantes de los procedimientos aduaneros en México, destacando su función como garantía jurídica para los particulares y herramienta de control estatal; sugiriendo una reforma legislativa que unifique, clasifique y regule estos procedimientos para mejorar su eficacia y transparencia.

Por otra parte, el Licenciado Roberto Javier López Castellanos, integrante del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas de El Salvador, nos comparte el trabajo titulado: **PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA**, donde explica los derechos específicos que permiten al importador participar activamente en tales procedimientos y controvertir los resultados, asegurando la transparencia y legalidad del proceso, en términos de la normatividad que los rige.

Finalmente, el Magistrado Harold Quesada Hernández, Presidente de esta Asociación y Presidente del Tribunal Fiscal Administrativo de Costa Rica, mediante el trabajo titulado **LEGITIMACIÓN PARA LA FIRMA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS**, nos explica cómo la legislación de su Nación regula la competencia para firmar y emitir actos administrativos en materia tributaria, destacando la importancia de la figuras como la delegación y avocación, dentro de la Administración Tributaria para garantizar la validez y eficacia de dichos actos.

Esperamos que sean de su agrado.

Dra. Nora Elizabeth Urby Genel  
Secretaría Ejecutiva.

## CONTENIDO

### GOBIERNO ELECTRÓNICO EN MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS: INNOVACIÓN, DERECHOS Y RETOS.

Mag. Susana Mercado Alvarado  
- México -

### LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS.

Dr. Andrés Rohde Ponce  
- México -

### PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA.

Lic. Roberto Javier López Castellanos  
- El Salvador -

### LEGITIMACIÓN PARA LA FIRMA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

Mag. Harold Quesada Hernández  
- Costa Rica -

## MIEMBROS DEL CONSEJO DIRECTIVO

**Presidente:** Magistrado Harold Quesada Hernández  
Presidente del Tribunal Fiscal Administrativo de **Costa Rica**.

**Consejeros:**  
Magistrado Dr. Wilson Ramos Girón  
Presidente de la Sección Cuarta del Consejo de Estado de **Colombia**.

Magistrado Rafael Karl Brown Rangel  
Presidente del Tribunal Administrativo Tributario de **Panamá**.

**Secretaría Ejecutiva:**  
Doctora Nora Elizabeth Urby Genel  
Tribunal Federal de Justicia Administrativa de **México**.

**Cualquier correspondencia dirigirla a:**  
SECRETARÍA EJECUTIVA DE LA AITFA  
Boletín Informativo  
Av. México 710, Piso 1, San Jerónimo Lidice, La Magdalena Contreras, C.P.10200. Teléfonos 52 55 8000 5667 y 55 8000 5650 ext. 4308.

**Correo electrónico:**  
secretaria\_asocia.ibero@hotmail.com

**Atención con:** Lic. Juana Flores Sierra.

## **GOBIERNO ELECTRÓNICO EN MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS: INNOVACIÓN, DERECHOS Y RETOS**

### **Introducción**

El impacto de la tecnología digital ha redefinido los vínculos sociales, económicos y políticos del siglo XXI. En este contexto, la relación entre el Estado y la ciudadanía no ha sido la excepción. El llamado "Gobierno Electrónico" no es únicamente una herramienta para digitalizar servicios también representa un nuevo paradigma en la gestión pública en el cual la eficiencia, la transparencia y la rendición de cuentas se vuelven aspectos centrales a priorizar.

México ha emprendido desde hace años el camino hacia la incorporación de tecnologías de la información y la comunicación (TICs) en sus estructuras gubernamentales. Sin embargo, los avances han sido desiguales y poco uniformes a nivel nacional y estatal. Hoy, con la recientemente aprobada Ley Nacional para Eliminar Trámites Burocráticos, se plantea una transformación estructural que merece un análisis detallado, tanto desde nuestra legislación como a la luz de la experiencia comparada particularmente con el modelo estadounidense.

### **Marco jurídico nacional, del derecho a la información al deber de digitalizar**

El artículo 6º constitucional reconoce el derecho de acceso a la información pública y, con ello, sienta las bases para garantizar el uso de tecnologías que faciliten ese acceso. A partir de esta disposición, se han promulgado leyes específicas como la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública y la Ley General de Archivos, que obligan a las entidades públicas a digitalizar su información y servicios.

**Mag. Susana Mercado Alvarado**  
Integrante del Tribunal  
Federal de Justicia  
Administrativa  
- México -



Abogada egresada de la Escuela Libre de Derecho (2005), cuenta con una especialidad en Estudios Fronterizos México-Estados Unidos por el Colegio de la Frontera Norte y estudios certificados en Medio Ambiente y Desarrollo Sustentable e Inglés Jurídico.

Actualmente, se desempeña como Magistrada en la Sala Especializada Mixta en Juicios en Línea, en materia Ambiental y de Regulación del Tribunal Federal de Justicia Administrativa de México.

Cuenta con más de 15 años de experiencia combinada en el sector privado y público. En México, ha laborado en el despacho Romero, Macgregor y Asociados, la Comisión de Derechos Humanos del Distrito Federal, el Consejo para Prevenir y Eliminar la Discriminación de la Ciudad de México, la Secretaría de Relaciones Exteriores, la Secretaría de la Función Pública y ambas Cámaras del Congreso de la Unión. En el extranjero, se ha desempeñado como abogada en el Departamento de Protección del Consulado de México en Seattle, Washington y en la firma estadounidense de abogados Hawkins Law Group LLC.

Asimismo, colabora en la revista El Mundo del Derecho y es miembro del Ilustre y Nacional Colegio de Abogados de México A.C.

En abril de 2014, el Alcalde de la ciudad de Seattle la nombró Comisionada en la Comisión de Inmigrantes y Refugiados de esa ciudad.

A nivel local, existen precedentes como el de la Ciudad de México y Nuevo León que han adoptado leyes pioneras en la materia -como la Ley de Gobierno Electrónico capitalina o la Ley sobre Gobierno Electrónico de Nuevo León- pero sus alcances han sido limitados frente a la magnitud del desafío nacional.

Con la entrada en vigor de la Ley Nacional para Eliminar Trámites Burocráticos, se plantea una legislación general y obligatoria que busca digitalizar trámites, simplificar procesos y establecer un Portal Único de Servicios para la ciudadanía, entre otros aspectos. Esto implicaría homologar criterios en los tres órdenes de gobierno y articular esfuerzos a nivel nacional. Incluso se prevé habilitar diversos "Modelos Nacionales" para eliminar trámites burocráticos, para la digitalización, la homologación de trámites y servicios y de atención ciudadana.

También, considera la creación de herramientas como la Llave MX con un mecanismo de autenticación e identificación en medios digitales, asociada a la Clave Única de Registro de Población (CURP) del titular, la creación de un Expediente Digital Ciudadano y el Repositorio Nacional de Tecnología Pública.

### **Criterios jurisprudenciales relevantes**

Sobre estos temas la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) ha delineado criterios que refuerzan esta transición a lo digital. En el Amparo en Revisión 631/2012, la Corte reconoció que el acceso a internet forma parte del ejercicio efectivo de derechos fundamentales.

En la tesis aislada 1a. XXI/2017 (10a.), la SCJN sostuvo que existe una obligación constitucional de transparencia activa mediante plataformas digitales. Además, en la Acción de Inconstitucionalidad 50/2015, reiteró la importancia de garantizar la protección de datos personales en entornos electrónicos.

Estos precedentes fortalecen la legitimidad del marco jurídico que obliga a digitalizar procesos públicos, proteger los datos generados y garantizar su accesibilidad.

## GOBIERNO ELECTRÓNICO EN MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS: INNOVACIÓN, DERECHOS Y RETOS

### Comparativa con Estados Unidos, dos modelos en contraste

Mientras que en México estamos apostando por una ley nacional obligatoria que homologue procesos, Estados Unidos ha optado por políticas ejecutivas y programas tecnológicos descentralizados. Durante la administración anterior de Trump, la Orden Ejecutiva 13771 exigía eliminar dos regulaciones por cada nueva. Aunque posteriormente, esta orden fue revocada por el presidente Biden, muestra una lógica de eficiencia sin marco normativo permanente.

Por el contrario, la legislación mexicana propone una reingeniería legal que, por medio del Catálogo Nacional de Trámites y Servicios, busca eliminar redundancias, reducir requisitos y estandariza procesos.

De tal forma que el nuevo modelo mexicano establece la obligación de digitalizar trámites, crear plataformas interoperables y evitar la repetición de requisitos. Estados Unidos, en cambio, avanza mediante programas como el Federal IT Modernization Plan o la U.S. Digital Service, pero su implementación depende del presupuesto y voluntad de cada entidad, por lo que sus alcances no son generalizados y uniformes como se propone a nivel nacional con este cambio.

Asimismo, hay que distinguir los enfoques que se tienen en cuanto a vigilancia y sanciones entre el caso mexicano y el estadounidense. La nueva ley mexicana propone un Comité Nacional de Mejora Regulatoria con atribuciones para evaluar, emitir indicadores y sancionar incumplimientos. En Estados Unidos, la supervisión recae en órganos como el Government Accountability Office o los Inspectores Generales, sin que existan consecuencias legales por mantener trámites innecesarios, salvo negligencia probada.

Finalmente, un tema en el que destaca la legislación mexicana es en la participación ciudadana ya que México permitirá que los ciudadanos denuncien trámites abusivos vía digital. En Estados Unidos, por su parte, se mantienen canales de participación en la formulación de normas (p.ej., Regulations.gov), pero carece de mecanismos directos para revisar trámites cotidianos, como si lo prevé la normatividad nacional.

## **Reflexiones con motivo de la discusión parlamentario previa a la aprobación de la Ley Nacional para Eliminar Trámites Burocráticos**

La reciente aprobación de esta Ley Nacional generó un amplio debate. Aunque su objetivo formal es reducir los costos de cumplimiento para ciudadanos y empresas frente al aparato administrativo, los argumentos en contra expusieron una serie de preocupaciones legítimas desde diversas ópticas.

Por un lado, se habló de un posible debilitamiento del control administrativo y la rendición de cuentas en el sentido de que la ley podría facilitar una desregulación encubierta. Si bien se promueve la simplificación, se advirtió que el articulado carece de suficientes salvaguardas para evitar que se eliminen trámites esenciales y garantizar la legalidad, la transparencia y el control interno.

Asimismo, se habló de que la ley utiliza expresiones vagas como "trámite innecesario" o "carga desproporcionada", sin establecer parámetros objetivos o mecanismos para evaluar dichos conceptos. Según algunos, lo anterior podría abrir la puerta a interpretaciones arbitrarias, contrarias al principio de legalidad previsto en el artículo 16 constitucional y a la seguridad jurídica.

Igualmente, se destacó que la imposición de criterios y lineamientos nacionales en materia de mejora regulatoria podría invadir esferas de competencia de gobiernos locales. Se dijo igualmente que la ley con su diseño centralizado podría no respetar plenamente el reparto de competencias previsto en el artículo 124 constitucional.

Finalmente, se destacó también que al establecer procedimientos abreviados para suprimir trámites -sin previa consulta pública o justificación de impacto regulatorio- la norma podría fomentar decisiones unilaterales desde la administración pública que escapan al escrutinio técnico y ciudadano.

## **GOBIERNO ELECTRÓNICO EN MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS: INNOVACIÓN, DERECHOS Y RETOS**

A este respecto, cabe hacer la reflexión de que es innegable que el aparato administrativo mexicano enfrenta cuellos de botella que entorpecen el acceso a derechos y el desarrollo económico. Debemos ver la simplificación de trámites no como un capricho, sino como una política pública necesaria. Sin embargo, este proceso debe llevarse a cabo con técnica jurídica, planeación estratégica y visión de Estado. Desde una perspectiva estrictamente técnico-jurídica y al margen de cualquier narrativa partidista, la nueva ley representa una oportunidad si se atienden ciertos vacíos normativos y se fortalece su diseño institucional.

### **Luces y sombras del Gobierno Electrónico**

Entre sus beneficios cabe afirmar que el gobierno electrónico tiende a lograr una mayor transparencia, reducir costos administrativos, mejorar el acceso a servicios públicos y aumentar la participación ciudadana.

Vale la pena recordar algunos importantes casos de éxito recientes en nuestro país, con la implementación de diversas medidas durante la pandemia de COVID-19, con las que quedó demostrado que las plataformas digitales pueden garantizar la continuidad gubernamental en contextos de emergencia.

Tal es el caso del sistema de Juicio en Línea del TFJA ya se durante la pandemia se amplió y consolidó, pues existía desde 2011, pero que se fortaleció notablemente entre 2020 y 2021 habilitando nuevas funcionalidades como la firma electrónica avanzada para actos procesales, notificaciones electrónicas seguras, entre otros. Esta modalidad permitió la continuidad del acceso a la justicia administrativa, incluso durante las restricciones sanitarias más severas, sin poner en riesgo la salud de los justiciables ni del personal jurisdiccional.

Lo mismo ocurrió con el propio expediente digital de vacunación COVID-19 implementado por el Gobierno Federal en el marco de la estrategia nacional de vacunación que implemento un sistema de registro y emisión digital del expediente de vacunación COVID-19 que integró distintas bases de datos y permitió el registro de personas para recibir la vacuna según grupos de edad o vulnerabilidad y la generación de un comprobante de vacunación digital con código QR, accesible desde cualquier dispositivo. Esta medida fue una solución eficaz y transparente, que facilitó el acceso ordenado a la vacuna.

Sin embargo, es indudable que también existen desafíos para la plena implementación eficaz del Gobierno Electrónico como está planteado en México como lo son la brecha digital existente en zonas rurales, la necesidad de una alfabetización tecnológica para grupos vulnerables (adultos mayores) y la vulnerabilidad ante ciberataques.

Adicionalmente, surge un nuevo dilema jurídico que deberá ser materia de futuros análisis específicos: ¿Cuál es la naturaleza del acto administrativo emitido por una inteligencia artificial que usa en algunos aspectos del Gobierno Electrónico? Por ejemplo, el caso de la expedición automática de una CURP o un acta de nacimiento digital, plantea preguntas sobre la voluntad del Estado, la responsabilidad de sus servidores, la interpretación del derecho administrativo clásico y la justicia administrativa.

### **Conclusiones y propuestas**

México se encuentra en un momento clave de transición hacia una administración pública más eficiente, inclusiva y transparente. Los alcances de la nueva legislación no son menores implica en parte redefinir la relación entre el Estado y sus ciudadanos.

A diferencia del enfoque estadounidense, más flexible y fragmentado, México busca una transformación estructural mediante una legislación vinculante que, si se implementa con responsabilidad y equidad, podría convertirse en referente en América Latina.

## **GOBIERNO ELECTRÓNICO EN MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS: INNOVACIÓN, DERECHOS Y RETOS**

No obstante, este camino no está exento de riesgos. Será crucial evaluar que la digitalización no implique simplemente trasladar trámites análogos a plataformas electrónicas, sin una mejora real en el servicio, se deberá resguardar la privacidad de la información de los usuarios y mantener ojos vigilantes para no permitir un uso indebido de estos nuevos instrumentos digitales que se traduzca en violaciones a los derechos humanos de la ciudadanía. Me parece que será igualmente importante comenzar a construir el marco jurídico que regule el uso de inteligencia artificial en procesos administrativos. En última instancia, el reto no es solo tecnológico, sino profundamente jurídico: ¿Cómo garantizaremos derechos fundamentales en esta nueva era digital de la gestión pública?

Finalmente, como propuestas para atender algunas de las inquietudes que se dieron durante la discusión de la ley considero que podría incorporarse un mecanismo de control que garantice que ningún trámite esencial en materia de fiscalización, derechos humanos o protección ambiental pueda ser eliminado sin una evaluación de impacto normativo rigurosa. Asimismo, será relevante reforzar el papel de la Secretaría Anticorrupción y Buen Gobierno y del Sistema Nacional Anticorrupción en el seguimiento de las acciones derivadas de esta ley, para evitar que la supresión de trámites derive en espacios de opacidad o discrecionalidad. Y por último, se debe reconocer la diversidad administrativa del país y permitir que las entidades federativas tengan márgenes de adaptación y ejecución contextual, sin que ello implique renunciar a principios de mejora regulatoria.

En suma, el proceso de desburocratización no puede convertirse en sinónimo de desinstitucionalización. El reto está en lograr una administración ágil, pero jurídicamente sólida; eficiente, pero también controlada; moderna, sin perder legitimidad. Porque al final del día, toda reforma administrativa, por más técnica que parezca, debe sostenerse sobre los cimientos del Estado de Derecho.

## Bibliografía

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (2024). Diario Oficial de la Federación.
- Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública. (2025). Diario Oficial de la Federación.
- Ley General de Archivos. (2018). Diario Oficial de la Federación.
- Ley sobre Gobierno Electrónico y Fomento al Uso de las Tecnologías de la Información del Estado de Nuevo León. (2013).
- Ley de Gobierno Electrónico de la Ciudad de México. (2018).
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2007). Gobierno electrónico y políticas públicas en América Latina.
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. Amparo en revisión 631/2012.
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. Tesis aislada 1a. XXI/2017 (10a.).
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. Acción de Inconstitucionalidad 50/2015.
- Executive Order 13771. (2017). Reducing Regulation and Controlling Regulatory Costs, Federal Register.
- U.S. Government Accountability Office (GAO). (2022). Federal Government: Opportunities to Improve Information Technology Management.
- Office of Information and Regulatory Affairs (OIRA). (2024). Annual Report to Congress.
- U.S. Digital Service. (2023). Modernizing Government Services.

## **LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS**

### **SUMARIO**

En el presente artículo se abordan los conceptos generales del procedimiento administrativo, sus finalidades y la enunciación de los principios que suele atribuirles la legislación y la doctrina, para dar lugar a la exposición de aquellas formalidades esenciales que deben cumplir obligatoriamente para la eficiencia de la actividad de las autoridades de la administración pública y la garantía de los particulares en sus relaciones con dichas autoridades.

El artículo expone el concepto y las notas principales de los procedimientos aduaneros y hace notar la carencia de un cuerpo consistente de doctrina que clasifique a dichos procedimientos, la cual apenas alcanza a ubicarlos en dos grandes compartimentos: uno para aquellos que se inician por los particulares y otro para los que se activan de oficio por las autoridades.

Por lo demás, esta circunstancia es consecuencia de legislaciones nacionales que omiten el establecimiento de un procedimiento aduanero general que pudiera ser aplicable a la emisión de múltiples actos y resoluciones aduaneros y, en suplencia, a procedimientos especiales que estableciera la legislación para determinadas cuestiones.

Sugiere avanzar en los estudios para lograr una mejora legislativa que incluya un capítulo especial destinado a los procedimientos aduaneros y dentro del cual se regularan todos aquellos que están establecidos desarticuladamente a través de todo el texto legal.

**Dr. Andrés Rohde Ponce**  
Presidente de la Academia  
Internacional de Derecho  
Aduanero  
- México -



Abogado egresado de la Universidad Nacional Autónoma de México, UNAM. Especialidades en Derecho Tributario y Económico. Maestría en Administración Pública y Doctor en Derecho. Fue funcionario de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Instituto Mexicano de Comercio Exterior del Gobierno de México. Autor de los libros "Derecho Aduanero Mexicano" y "La Facilitación del Comercio". Actualmente dedicado a la consultoría y docencia y es Presidente de la Academia Internacional de Derecho Aduanero ICLA.

## ABSTRACT

This article addresses the general concepts of the administrative procedure, its purposes and the enunciation of the principles that legislation and doctrine usually attribute to them, to give rise to the presentation of those essential formalities that must be complied with for the efficiency of the activity of the public administration authorities and the guarantee of individuals in their relations with said authorities.

The article exposes the concept and the main notes of customs procedures and notes the lack of a consistent body of doctrine that classifies these procedures, which barely manages to place them in two large compartments: one for those that are initiated by individuals, and another for those who are activated ex officio by the authorities.

Furthermore, this circumstance is a consequence of national legislations that omit the establishment of a general customs procedure that could be applicable to the issuance of multiple customs acts and resolutions and, alternatively, to special procedures established by legislation for certain issues.

It suggests advancing studies to achieve a legislative improvement that includes a special chapter for customs procedures and within which all those that are established disjointedly throughout the entire legal text will be regulated.

## **LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS**

### **I. Nociones Generales del Procedimiento Administrativo**

Todavía se mantiene con consistencia la idea doctrinal de clasificar al Derecho en Derecho Sustantivo y Derecho Adjetivo, refiriéndose el primero al que regula los derechos y las obligaciones de las partes mientras que el segundo rige a los procedimientos para ejercer unos y exigir el cumplimiento de los otros, por lo cual también se nombra a este último como procesal o procedimental. Esta división no sostiene de ningún modo una importancia o jerarquía de una rama sobre la otra, ya que ambas gozan de la misma función trascendental para la eficiencia plena del Derecho, pues mientras el Derecho Sustantivo establece los deberes jurídicos el Derecho Adjetivo regula el procedimiento que establece los medios y las formas para su cumplimiento.

En cuanto al procedimiento, su importancia ha sido expuesta por Rawls quien sostenía que "lo esencial es que exista una norma independiente para decidir el resultado que es justo y un procedimiento que garantice que se llegará a él"<sup>1</sup> y también por Ihering quien resaltaba que "el Derecho es una idea práctica porque encierra el fin y el medio. No basta investigar el fin, se debe, además mostrar el camino que a él conduzca".<sup>2</sup>

El ámbito del procedimiento no se circunscribe solo al proceso judicial que se ejecuta para resolver controversias por parte de los jueces y tribunales, sino que también está presente en el campo de la aplicación de la ley por parte de las autoridades del poder ejecutivo para la emisión de sus actos y en general el desarrollo de las actividades de la Administración Pública, esto es, el Procedimiento Administrativo.

Se debe en gran parte a los trabajos del jurista Merkl la autonomía del estudio del procedimiento administrativo del campo judicial, quien señaló que el procedimiento vendría a ser el camino jurídicamente regulado a través del cual una manifestación jurídica de un plano superior (norma legal) pro-

1. Rawls, John. Teoría de la Justicia, Fondo de Cultura Económica. México D. F. 1995.

2. Von Ihering, Rudolf. La lucha por el Derecho. Primera edición 1881. Librería de Victoriano Suárez. S.A. Madrid España. Primera Edición. Ediciones Coyoacán S. A. de C.V. México. 2011.

duce una manifestación jurídica en un plano inferior (acto administrativo). El procedimiento administrativo, por lo tanto, en general se singularizaría como el modo de producción de los actos administrativos.

## 2. Las finalidades del procedimiento administrativo

Además de esa primera función de ser modo de producción del acto administrativo o cauce de la actuación administrativa, al procedimiento administrativo también se le atribuye la finalidad de ser una garantía para los gobernados.

En ese sentido, Gabino Fraga expone que "el acto administrativo requiere normalmente para su formación estar precedido por una serie de formalidades y otros actos intermedios que dan al autor del propio acto la ilustración e información necesarias para guiar su decisión al mismo tiempo que constituyen una garantía de que la resolución se dicta no de un modo arbitrario, sino de acuerdo con las normas legales. Ese conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo es lo que constituye el procedimiento administrativo."<sup>3</sup>

Esa finalidad dual también es señalada por Andrés Serra Rojas quien sostiene que el procedimiento administrativo lo mismo es una garantía para evitar arbitrariedades a los administrados que también un medio para obtener un resultado determinado asegurando el interés general. Esto es, el procedimiento es una sólida garantía de los diversos intereses en juego. Para la Administración Pública asegurar el interés general y para los particulares que la Administración esté obligada a seguir estos desenvolvimientos legales.<sup>4</sup>

Por su parte, Eduardo García de Enterría y Tomás Ramón Fernández reiteran que "el procedimiento administrativo tiene la doble finalidad de servir de garantía de los derechos individuales y de garantía de orden de la Administración y de justicia y acierto en sus resoluciones"<sup>5</sup>

<sup>3</sup> Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. 48ª edición. Sexta reimpresión. Editorial Porrúa. Universidad Nacional Autónoma de México. México. 2021. Página 253

<sup>4</sup> Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo. Séptima Edición. Tomo Primero. Editorial Porrúa, S. A. México. 1976. Página 258

<sup>5</sup> García de Enterría, Eduardo y Fernández, Tomás Ramón. Curso de Derecho Administrativo. Tomo II. Primera peruana. Con base en la duodécima edición. Palestra Temis. Lima-Bogotá. 2011. Página 1378

## **LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS**

### **III. Los principios**

Algunas leyes nacionales y tratadistas establecen principios que deberán regir la actuación de las autoridades en los procedimientos administrativos, entre los cuales los más recurrentes son los de legalidad, economía, celeridad, eficacia, publicidad y buena fe, desarrollados ampliamente por la literatura jurídica especializada. En lo particular, me parecen más eficientes las normas y prescripciones que sancionan incumplimientos a deberes de la autoridad que la mera enunciación de esos principios, por ejemplo, en lugar de enunciar el principio de celeridad parece más efectivo que la legislación establezca plazos perentorios para que la autoridad aduanera ejerza sus facultades de verificación o comprobación o realice alguna actuación dentro de un procedimiento y, en caso exceso de ese plazo, se produzca la caducidad específica de la atribución de la autoridad o bien, se produzca la resolución positiva ficta del procedimiento de que se trate.

### **IV. Las formalidades esenciales del procedimiento administrativo**

El procedimiento administrativo en su faceta o finalidad de garantía de los particulares en sus relaciones con las autoridades exige que la ley establezca ciertas formalidades que deban obligatoriamente cumplirse y por, lo mismo, se les denomina como esenciales, por cuanto que son las que deben cumplirse en toda clase de procedimiento administrativo, con independencia de si se encuentran o no establecidas en la legislación de la materia.

Las formalidades esenciales del procedimiento son diversas y algunas exigibles en distintas etapas:

- La certeza del particular para conocer la existencia de un procedimiento en su contra, que se cumple con la notificación previa y fehaciente del inicio del procedimiento.
- La oportunidad de exponer argumentos de defensa, esto es, la de exponer los alegatos que considere procedentes.

- La oportunidad del particular de probar en contra del acto de molestia o de privación de sus bienes y derechos, o sea, el derecho y la oportunidad para ofrecer y desahogar las pruebas que estime pertinentes.
- La enunciación de las pruebas admisibles, que en principio deben ser de toda clase, salvo las contrarias a Derecho.
- La enunciación de los casos o las circunstancias en los que la autoridad pueda solicitar informes o peticiones a otras autoridades dentro del procedimiento.
- Los plazos para cada uno de los actos o formalidades del procedimiento.
- La exigencia de que al procedimiento le recaiga una resolución.
- La exigencia de una resolución del procedimiento que debe estar fundada y motivada.
- La nulidad del procedimiento cuando en su tramitación se violen las disposiciones legales aplicables al mismo.

#### **V. El Procedimiento Aduanero**

He expuesto en mi obra que un concepto amplio y genérico del procedimiento aduanero es el de un conjunto de actos y formalidades ordenados, concatenados, condicionados, sucesivos, continuos, formales y reglados, establecidos en la ley, por medio del cual se despliega o desarrolla la actividad aduanera del Estado y cuya finalidad es regular a la Administración Aduanera en el ejercicio del control aduanero sobre las mercancías y transportes que ingresan al territorio nacional o salen del mismo así como la participación de los particulares en dicha actividad y garantizar sus derechos.<sup>6</sup>

Como se aprecia, el concepto anterior recoge la naturaleza del procedimiento (conjunto de actos y formalidades), la garantía de legalidad (establecidos en la ley), la observancia del Estado de Derecho (por medio del cual se despliega o desarrolla la actividad aduanera del Estado), el objetivo del

<sup>6</sup> Rohde Ponce, Andrés. Derecho Aduanero Mexicano. Segunda Edición. Tomo II. Tirant lo Blanch. México. 2022.

## **LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS**

procedimiento (cuya finalidad es regular a la Administración Aduanera en el ejercicio del control aduanero sobre las mercancías y transportes que ingresan al territorio nacional o salen del mismo) y la finalidad de garantía de los derechos de los particulares (así como la participación de los particulares en dicha actividad y garantizar sus derechos).

Igualmente, este concepto permite incluir a los procedimientos aduaneros que se inician por los particulares para la consecución de un acto o resolución de la autoridad aduanera que es de su interés y aquellos otros en que dicha autoridad ejercita sus facultades de verificación, comprobación y liquidación de contribuciones, imposición de sanciones o la cancelación de autorizaciones o registros, entre otros.

Además, es importante destacar que dicho concepto y las características del procedimiento aduanero aplican para el despacho aduanero de las mercancías que debe tramitarse ante las aduanas para la legal importación y exportación de las mismas.

### **VI. Las clases de procedimiento aduanero**

El análisis de las legislaciones aduaneras nacionales permite observar algunas circunstancias que no son favorables para los fines del procedimiento (eficiencia de actuación de la autoridad y garantía jurídica del particular).

La primera circunstancia que se advierte es que las legislaciones nacionales no suelen establecer un procedimiento aduanero general que sea aplicable, en principio, a todas las actuaciones de las autoridades aduaneras en la elaboración y emisión sus actos o resoluciones o para aplicarse supletoriamente a los procedimientos específicos o especiales que establezcan en las diversas materias que regulan dichas legislaciones.

La segunda circunstancia que se observa es que es bastante común que las legislaciones aduaneras establezcan numerosos procedimientos que denominan de distintas maneras: procedimientos administrativos, procedimientos aduaneros e incluso otros que carecen de la designación de procedimiento, sin prever un capítulo destinado a la agrupación y clasificación de los mismos y menos con disposiciones comunes aplicables a todos ellos.

La tercera circunstancia observada, de suma relevancia, es que esas leyes también llegan a contener facultades de la autoridad aduanera para emitir actos y resoluciones sin que se establezca ningún procedimiento para tales efectos, lo cual provoca que se tenga que recurrir a principios constitucionales para no vulnerar los derechos de los particulares.

Alguna clasificación doctrinal de los procedimientos aduaneros que se ha planteado es aquella que, con amplia generalidad, atiende a los criterios del sujeto que inicia los mismos, de tal suerte que existen procedimientos iniciados por los particulares y procedimientos iniciados de oficio por las autoridades aduaneras.<sup>7</sup>

### **1. Procedimientos iniciados por la autoridad aduanera**

Como antes se señaló, este criterio es amplísimo y por ello dentro del mismo se pueden ubicar distintos procedimientos que tienen características singulares muy especiales y diferentes entre ellos, así se pueden mencionar, por ejemplo, a los siguientes:

- De verificación y comprobación, como son los procedimientos para la determinación de contribuciones omitidas y la imposición de sanciones, ya sea en las modalidades con o sin embargo de las mercancías en la aduana o en actos posteriores ya sea durante su transporte o en los domicilios de los importadores.
- Los procedimientos para revocar las concesiones o cancelar las autorizaciones otorgadas a particulares, entre las cuales, se encuentran las de recinto fiscalizado; de empresas de reconocimiento aduanero por medios no intrusivos; de tiendas duty free; de despacho directo, de registro de empresas certificadas, operador económico autorizado, entre otras más.
- Los procedimientos de expedición, suspensión o cancelación de agentes o despachantes aduanales.
- Los procedimientos para el abandono y destrucción de las mercancías en depósito ante la aduana.

7. Aduanas. Coordinador General Arola García, Alejandro. Editorial Francis Lefebvre. Memento Práctico. España. 2021. Página 94

## **LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS**

- Los procedimientos para el resarcimiento económico de las mercancías extraviadas o destruidas con responsabilidad de la autoridad aduanera o sus oficiales.
- Los procedimientos de retención de las mercancías y medios de transporte en el reconocimiento aduanero o la verificación durante su transporte.

### **2. Procedimientos aduaneros iniciados por los particulares**

Al igual que los procedimientos aduaneros iniciados por la autoridad aduanera, también son muy numerosos aquellos que se activan o inician por voluntad o a instancias de los particulares, entre los cuales se pueden citar, por ejemplo, los siguientes:

- Inscripciones y reactivación en registros y padrones de importadores y exportadores
- Solicitudes de importaciones temporales y otros regímenes suspensivos
- Solicitud de consultas sobre clasificación arancelaria
- Autorizaciones para despachar en horarios y lugares distintos y prórrogas
- Los procedimientos fiscales aplicables en materia aduanera, como son los relativos a devoluciones de pagos indebidos de contribuciones, etc.

### **VII. La emisión de resoluciones y reglas de observancia general**

No obstante, la anterior clasificación no alcanza a mostrar la particularidad de diversos tipos de esos procedimientos cuya característica esencial no es el sujeto o entidad que los inicia sino el alcance de las resoluciones o actos con los cuales culminan, como es el caso de aquellas que establecen normas o disposiciones generales.

Acorde con la tendencia política del Estado Regulador el marco jurídico permite que las autoridades de la Administración Pública emitan verdaderas disposiciones legislativas con base en las denominadas cláusulas habilitantes, esto es, en la

delegación que hace el poder legislativo de sus facultades para que sean las autoridades aduaneras quienes emitan reglas o normas generales que establezcan las regulaciones sobre diversas cuestiones en el ámbito de su competencia.

Esta emisión de reglas o directivas con normas generales aduaneras ha carecido de un procedimiento que la regule con disposiciones que aseguren transparencia y oportunidad de consulta pública para que los particulares expongan sus puntos de vista y en general de rendición de cuentas.

### **VIII. Las consultas aduaneras**

Igualmente, si bien estas consultas se inician casi siempre por la petición de los particulares, los alcances de sus resoluciones hacen que esta condición sea secundaria o menos relevante, ya que en algunos casos la resolución solo es obligatoria para el peticionario pero en otros casos la respuesta tiene carácter general y aplica incluso para terceros.

### **IX. El Despacho Aduanero**

Uno de los procedimientos aduaneros por excelencia es el Despacho Aduanero y cuya clasificación atendiendo a quien lo inicia le queda corta, pues en algunas legislaciones dicho despacho puede ser iniciado por el importador o exportador y también por la autoridad aduanera (despacho de oficio).

El Glosario de Términos Aduaneros Internacionales al igual que el Anexo B.1. de la CKR ambos de la OMA, definen al despacho para consumo interno (para importación definitiva) como el "procedimiento aduanero que permite que las mercancías importadas entren a la libre circulación en el territorio aduanero con el pago de cualquier derecho e impuesto causado y el cumplimiento de todas las formalidades aduaneras necesarias."<sup>8</sup>

Este concepto restringe, a mi parecer injustificadamente, su campo de aplicación al régimen de importación definitiva dejando fuera a los procedimientos que se tramitan para

<sup>8</sup> World Customs Organization. Glossary of International Customs Terms. Brussels. 2018. Disponible únicamente en idiomas inglés y francés

## **LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS**

sujetar a las mercancías a los demás regímenes aduaneros, como son los temporales, tránsito, depósito fiscal e incluso a la exportación de mercancías.

He expuesto que el despacho aduanero es un tipo de procedimiento aduanero que consiste en el conjunto de actos, trámites y formalidades ordenados, concatenados, sucesivos, continuos, formales y reglados, establecidos en la ley, por medio del cual los importadores o exportadores cumplen con su obligación de tramitar el desaduanamiento de las mercancías sujetándolas a un régimen aduanero y que por su parte la autoridad aduanera cumple con su deber de ordenar el desaduanamiento con el levante y entrega de su disponibilidad a los interesados.

Las características del despacho aduanero conforme con su cualidad o condición de procedimiento aduanero son las siguientes:

- Es una unidad racional para la consecución de un resultado final
- Está compuesto de actos, trámites y formalidades:
  - ◊ Ordenados por oportunidad y forma
  - ◊ Concatenados en virtud de que la realización de unos es necesaria para poder ejecutar los otros
  - ◊ Sucesivos desde el inicial hasta el último
  - ◊ Condicionados a un plazo obligatorio para su cumplimiento
- Es oficioso, ya que si bien puede iniciar por voluntad del sujeto obligado debe concluir aun en contra de ella.
- Es inmediato y continuo, por cuanto que no admite –por regla general– su interrupción y no está sujeto para su continuación o culminación a la iniciativa de los sujetos obligados.
- Es formal por cuanto que sus actos, trámites o diligencias requieren de las formalidades establecidas por los ordenamientos aduaneros.

- Es participativo, en ciertos casos puede admitir la presencia y colaboración de los particulares distintos de los sujetos obligados.
- Es reglado, pues su desahogo debe cumplir con las disposiciones y requisitos que establece la ley sin poder exigir otras adicionales o distintas.

#### **X. El recurso de revocación o medio de impugnación**

Este es otro procedimiento cuyas características especiales requieren una singularización especial además de ubicarla como del tipo de los iniciados por la promoción de los particulares. En efecto, a dicho recurso se le ha conceptualizado como una instancia por medio de la cual los afectados por actos o resoluciones de las autoridades aduaneras pueden exigir su revisión y, en su caso, que se dejen sin efectos, esto es, que constituye un medio de defensa a su disposición. Conforme a esta calidad, su desarrollo y resolución están sujetos a reglas, formalidades y plazos especiales, que lo distinguen de los demás procedimientos.

Las notas expuestas muestran la necesidad para la mejora legislativa que pueda avanzar hacia una mejora relevante en la legislación nacional que agrupe los procedimientos aduaneros, su clasificación y las disposiciones aplicables a los mismos, para establecer normas generales aplicables a todos ellos, así como disposiciones especiales para aquellos con características especiales.

## PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA

### I. INTRODUCCIÓN

La globalización como fenómeno de expansión y ruptura de las fronteras entre países ha permitido el acercamiento de las personas y la apertura de diferentes posibilidades y oportunidades en el sector económico, financiero, jurídico entre otros. Uno de dichos aspectos es el intercambio de bienes y servicios sin importar el lugar en que se encuentren los intervinientes, pues el vendedor puede estar en China y el comprador en El Salvador, pero fácilmente pueden generarse los acercamientos y celebrarse las operaciones económicas respectivas sin mayores dificultades u obstáculos para la contratación de la transacción comercial. Lo anterior es conocido como el comercio exterior, comercio internacional o cualquier otra denominación aceptada en el ámbito internacional.

Si bien, los términos en cuestión son manejados como sinónimos por algunas fuentes, la autora Cecilia Huesca Rodríguez hace la distinción, pues define al comercio exterior como *la introducción de productos extranjeros a un país (importaciones) y la salida de estos a otros países (exportaciones), mientras que define al comercio internacional como el conjunto de transacciones comerciales realizadas entre privados residentes en distintos países<sup>1</sup>*; identificando la diferencia en que el termino comercio exterior se relaciona con las relaciones que existe entre dos países, mientras que la de comercio internacional es mucho más extensa identificando todas las entidades comerciales que participan.

Uno de los principales mecanismos de comercio internacional se materializa a través de la compraventa internacional, la cual es definida como el acuerdo de voluntades que se celebra entre partes domiciliadas a países diferentes, por lo que se transfiere la propiedad de mercancías que serán transportadas de un territorio a otro, teniendo en cuenta la realización del pago de un precio estipulado.

**Lic. Roberto Javier  
López Castellanos**

Jefe de Departamento  
de Análisis Jurídico y  
Sentencias, del Tribunal  
de Apelaciones de los  
Impuestos Internos y de  
Aduanas  
**-El Salvador-**

<sup>1</sup> Cecilia Huesca Rodríguez, Comercio Internacional, primera edición (México, Red Tercer Milenio, 2012) Página 17

### PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA

Producto de las diferentes relaciones comerciales derivadas de la compraventa de bienes o prestaciones de servicios surgen regulaciones de carácter internacional que pretenden tutelar o proteger los diferentes intereses que se pueden generar para el comprador y el vendedor, tales como la convención de Viena de 1980 de la Organización de las Naciones Unidas sobre los contratos de compraventa internacional de mercaderías, o normativa emitida por organismos regionales o nacionales para regular los diferentes aspectos o instituciones del comercio internacional, principalmente en materia de derecho aduanero, específicamente en temas de clasificación arancelaria, valor en aduanas y origen de las mercancías.

Para el caso de El Salvador, a través de la suscripción y ratificación de diferentes mecanismos de regulación, tales como el Convenio sobre El Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano, los diferentes tratados internacionales de libre comercio suscritos con diferentes países, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano<sup>2</sup> -en adelante CAUCA-, su reglamento<sup>3</sup> -en adelante RECAUCA-, Acuerdo Relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT), el Reglamento Centroamericano sobre el Origen de las Mercancías, entre otros, se han establecido una serie de derechos, deberes u obligaciones entre los principales intervinientes del comercio internacional (comprador y vendedor), quienes en el léxico de comercio internacional son conocidos como el exportador y el importador.

Para los efectos del presente estudio se abordarán las principales prerrogativas que tienen los importadores en el proceso de verificación de origen conforme a la normativa vigente y a los pronunciamientos emitidos por la jurisdicción contencioso administrativo respecto al presente punto.

<sup>2</sup> Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Resolución No. 223-2008, Consejo de Ministros de Integración Económica, 2008)

<sup>3</sup> Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Resolución No. 224-2008, Consejo de Ministros de Integración Económica, 2008)

## PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA

### II. NORMATIVA APLICABLE A LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN

La Organización Mundial de Aduanas (OMA), como un organismo de carácter internacional rector en materia aduanera, emitió el Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros, conocido como Convenio de Kioto Revisado, en el año 2006, con el cual se buscó unificar los criterios técnicos y jurídicos en la aplicación de los procedimientos aduaneros y precisamente en el anexo específico K, capítulo 3 el referido convenio regula disposiciones relacionadas con la veracidad y autenticación de las pruebas que respaldan el origen de las mercancías, los documentos probatorios idóneos para ese efecto, el plazo para responder y la confidencialidad de la información. El Salvador es suscriptor de este desde el 06/11/2023.

En la normativa regional, en los artículos 6 y 8 del CAUCA, así como en el artículo 5 RECAUCA, se le dota de potestades y competencias al servicio aduanero para efectos de comprobar y constatar el origen de las mercancías, pues conforme a lo establecido en los artículos 41 al 44 del CAUCA y 186 del RECAUCA, uno de los elementos del adeudo aduanero es el origen de las mercancías, el cual es definido como *el vínculo geográfico que liga a una mercancía a un país en el cual se estima ha sido generada*<sup>4</sup>; y según lo dispuesto en la normativa regional citada, su determinación, ámbito de aplicación, criterios para la determinación y demás procedimientos se regula para el ámbito Centroamericano en el Reglamento Centroamericano sobre el Origen de las Mercancías y para el caso de terceros países conforme a los Tratados o acuerdos Internacionales bilaterales o multilaterales que El Salvador haya suscrito.

Asimismo, en el ámbito regional, el Reglamento Centroamericano sobre el Origen de las Mercancías se consolida como normativa regional en virtud de lo establecido en el artículo V

<sup>4</sup> José Manuel López Libreros, sobre las normas de origen para las mercancías en el comercio internacional, primera edición (México, Tirant Lo Blanch, 2024) página 24

PRERROGATIVAS DEL  
IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA

del Tratado de Integración económica Centroamericana del trece de diciembre de mil novecientos sesenta, quien determina que será el Consejo Ejecutivo el que normará el procedimiento para determinar el origen de las mercancías. Posteriormente, por medio del Protocolo al Tratado General de Integración Económica Centroamericana, conocido como Protocolo de Guatemala, en el artículo 38 se le confiere la competencia al Consejo de Ministros de Integración Económica, conocido como el COMIECO, de coordinar, armonizar y unificar los asuntos de la integración económica centroamericana.

Derivado de lo anterior, el COMIECO ha actualizado a lo largo de los años el referido reglamento, para citar algunos ejemplos tenemos la resolución 20-98 (COMIECO-VII) del 05/03/1998, modificado por la resolución 30-98 (COMIECO-XI) del 18/12/1998, resolución 146-2005 (COMIECO XXX-II) del 26/09/2005, resolución número 156-2006 (COMIECO-EX) del 07/06/2006 y la actual resolución 449-2021 (COMIECO-XCV) del 30/06/2021 que contiene el vigente Reglamento Centroamericano de Origen de las Mercancías publicado en el Diario Oficial número 186, Tomo número 432, de fecha 30/09/2021, y que entró en vigencia el día 10/01/2022.

La facultad de verificación del origen de las mercancías ha sido retomada por la normativa nacional, pues la Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas<sup>5</sup>, en los artículos 8 literal o), 18, y 25 facultan al Director General de Aduanas para efectuar las verificaciones de origen y recibir pruebas idóneas provenientes del extranjero para la comprobación de los mismos, otorgándole, conforme lo dispuesto en el artículo 14-A de la Ley de Simplificación Aduanera<sup>6</sup> un cuerpo de auditores para llevar a cabo los referidos procedimientos.

Para efectos didácticos, en atención a la diversidad de procedimientos de verificación de origen ventilados ante la Dirección General de Aduanas con el reglamento 146-2005 del 26/09/2005, se hará relación de este, identificándolo como el reglamento derogado, sin perjuicio de referir las disposiciones del reglamento vigente para efectos comparativos.

<sup>5</sup> Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2005)

<sup>6</sup> Ley de Simplificación Aduanera (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1999)

## **PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA**

### **III. PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN EN EL ÁMBITO REGIONAL CENTROAMERICANO ETAPAS Y SUJETOS INTERVINIENTES**

Conforme lo dispone el artículo 4 del reglamento vigente (art 4 del reglamento derogado), *el procedimiento de verificación de origen es el proceso administrativo que se inicia con la notificación de inicio del procedimiento de verificación por parte de la autoridad competente de la parte importadora y concluye con la notificación de la resolución final de determinación de origen por parte de la misma autoridad.*

Se entenderá como autoridad competente de la parte importadora a la Dirección General de Aduanas de El Salvador como responsable de tramitar los procedimientos de verificación de origen de las mercancías que ingresen al país, conforme a las etapas contenidas en el artículo 28 del reglamento vigente (art 27 del reglamento derogado).

Los sujetos intervinientes en el procedimiento de verificación por regla general es el productor de la mercancía, entendido como la persona que cultiva, extrae, cosecha. Recolecta, cría, pesca, caza, captura, manufactura, procesa o ensambla una mercancía, y/o el exportador quien es la persona establecida en una parte desde donde la mercancía es exportada. En la mayoría de los casos, se reúnen en una misma persona ambas calidades, pero también se suele dar el supuesto en que el productor sea diferente del exportador, variando en su caso únicamente las responsabilidades que se puedan llegar a suscitar en la contratación comercial al momento de la disposición de las mercancías.

Lo anterior se deriva en virtud que es el productor quien puede certificar o dar fe del origen de una mercancía del país donde esta ha sido manufacturada o elaborada; para esos efectos, el artículo 19 del reglamento vigente (art 18 del reglamento derogado), dispone que el documento idóneo para comprobar que una mercancía califica como originaria es el certificado de origen, el cual lo emite el exportador en la respectiva DUCA-F que amparará la importación de las mismas al país de destino.

### PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA

Si en dado caso, el exportador no es el mismo productor de la mercancía, deberá respaldarse el certificado de origen con base a una declaración de origen que debe ser suscrita por el productor de las mercancías, debiendo el exportador llenar y firmar la certificación de origen fundamentado en su conocimiento del origen de la mercancía objeto de la transacción comercial.

Derivado de ello, en el artículo 22 del reglamento vigente (artículo 21 del reglamento derogado), establece las principales obligaciones respecto de las exportaciones, señalando al respecto las obligaciones al exportador o productor: 1) proporcionar copia del certificado o declaración de origen cuando se lo requiera la autoridad competente; 2) corregir los errores o inconsistencias advertidas y notificarles a todos los intervinientes a quienes se les haya entregado los mismos y a la autoridad competente; y 3) conservar la documentación relacionada a la certificación o declaración de origen por al menos 5 años.

Para el caso del importador, definido en el artículo 4 del reglamento vigente (artículo 4 del reglamento derogado), como la persona establecida en una parte desde donde la mercancía es importada, cuenta con una serie de obligaciones en relación al origen al momento que importa la mercancía, las cuales están establecidas en el artículo 21 del reglamento vigente (artículo 20 reglamento derogado), las siguientes: 1) presentar al momento de la importación definitiva la DUCA-F; 2) presentar correcciones cuando considere que la certificación de origen contiene errores; 3) proporcionar a la autoridad competente copia de la certificación de origen cuando esta se lo requiera; 4) conservar la documentación relacionada con el certificado de origen por el plazo de 5 años, entre otros.

En atención a las consideraciones efectuadas, el procedimiento de verificación de origen se incoará al exportador y/o productor, pues es este el que tiene la legitimación directa para acreditar que la mercancía ha sido producida, elaborada, manufacturada en el país desde donde se exporta; bajo tal sentido, el artículo 28 del reglamento vigente (artículo 27 del

## **PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA**

reglamento derogado), establece que cuando la autoridad competente de la parte importadora tenga sospechas del origen de una mercancía podrá de oficio iniciar el proceso de verificación y como consecuencia de ello, notificará al exportador y/o productor por medio de la autoridad competente del país exportador para dotarle de validez al inicio del procedimiento.

Una vez acreditada la notificación del inicio de la verificación de origen por la autoridad competente del país importador, toda comunicación o notificación será de forma directa al exportador y/o productor, pues será fundamental para la etapa de recopilación y requerimiento de la información ya sea a través de cuestionarios escritos, solicitudes de información, visitas a las instalaciones del exportador o productor u otros procedimientos que acuerden las partes intervinientes.

Las subsecuentes etapas de la verificación están dirigidas al exportador y/o productor, y será responsabilidad de estos el proporcionar la documentación requerida, llenar el cuestionario por escrito, permitir las condiciones necesarias para las visitas a las instalaciones de la fábrica, entre otras situaciones análogas, solicitando cuando resulte pertinente las prórrogas necesarias para esclarecer las dudas de la autoridad competente del importador respecto del origen de las mercancías cuestionadas. En el proceso la autoridad competente puede pronunciar una resolución definitiva en donde se declaran como originarias las mercancías o como no originarias y el efecto subsecuente que se genera es el permitir o denegar gozar de las preferencias arancelarias y en caso del segundo supuesto el pagar los respectivos derechos arancelarios que corresponda según el tipo de mercancía de que se trate.

La lógica del procedimiento de verificación se sustenta en que son el exportador y/o productor los sujetos idóneos para acreditar la aplicación de las reglas de origen y que la mercancía efectivamente es originaria del país de donde se exporta; bajo tal sentido, es que tanto en el reglamento centroamericano de origen de las mercancías derogado, como en los tratados de libre comercio suscritos por El Salvador,

la legitimidad para actuar en los referidos procedimientos de verificación es atribuido al exportador y/o al productor, exceptuando el caso del tratado de libre comercio entre Estados Unidos, Republica Dominicana y Centroamérica (CAFTA-DR) en donde el importador tiene potestad de elaborar y suscribir el certificado y/o declaración de origen.

#### **IV. ROL DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN. ANTECEDENTES Y SITUACIÓN ACTUAL**

El papel que ha tenido el importador en los procedimientos de verificación de origen ha variado conforme a las interpretaciones y aplicaciones que se han efectuado en las últimas décadas por el servicio aduanero, el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas y la jurisdicción contencioso administrativo, pues su participación en los referidos procedimientos no siempre ha mantenido el mismo criterio producto de la falta de regulación expresa sobre su participación en los referidos procedimientos.

En un primer momento la Dirección General de Aduanas en aplicación literal de lo dispuesto en el reglamento derogado decidió no brindarle participación a los importadores en los procedimientos de verificación de origen; sin embargo, el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas – en adelante TAIIA-, en sentencias emitidas con referencia A1205069VO del 21/06/2013, y A1301017VO del 07/03/2014, por mencionar algunas, ordenó a la Dirección General de Aduanas a tomarlos como parte a los importadores en los procedimientos de verificación de origen en garantía del derecho de audiencia y defensa de los mismos, razonando: *“...La participación del importador se sustenta en que es un afectado directo de la relación comercial entre el exportador/productor, en relación con el bien al que se le está investigando el origen, pues es el importador el que pierde el trato arancelario preferencial concedido al momento de importar las mercancías al amparo de las certificaciones expedidas por el exportador respecto de quien se declaran las mercancías como no originarias; es decir, que su participación estaría fundamentada en los potenciales efectos patrimoniales que podrían derivarse de la decisión adoptada en este procedimiento, sin que por ello pueda sostenerse que el procedimiento de origen tenga por objeto establecer responsabilidades patrimoniales...”*

## PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA

Sin embargo, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia en sentencia con referencia 54-2009/55-2009/81-2011 del 05/12/2016, cambió la postura adoptada por el TAIJA, pues en síntesis expuso que el papel del importador debe quedar reservado al procedimiento de liquidación oficiosa que se deriva de la declaratoria de no originarias de las mercancías en el procedimiento de verificación, dejando únicamente la participación del productor y/o exportador en el procedimiento de verificación y no al importador, al sostener: *"... (el) procedimiento de verificación de mercancías constituye un procedimiento distinto al de la determinación de obligaciones aduaneras, el primero dirigido al productor o exportador y el segundo al importador, las resultas del procedimiento de verificación de origen de mercancías no pueden ser objeto de impugnación por el importador por ser éste ajeno a dicho procedimiento..."*.

Derivado de ello, el TAIJA cambió de criterio, pues por ejemplo en el incidente de apelación con referencia A1705054VO del 30/05/2017, declaró improponible el recurso de apelación interpuesto por el importador sobre una resolución de verificación de origen, por considerar que este no tiene legitimación para participar o impugnar la referida resolución cuyo destinatario es el exportador y/o productor. De igual manera, la Sala de lo Contencioso Administrativo ratificó el criterio en cuestión en sentencias con referencia 13-2018 del 13/02/2018, referencia 370-2011 del 22/01/2019 o referencia 369-2011 del 12/06/2019.

No obstante el criterio adoptado por la Sala de lo Contencioso Administrativo en el año 2016, aun cuando fue adoptado por el TAIJA, es preciso advertir que el importador desempeña un rol muy importante en el proceso de intercambio de mercancías, pues es dicho interviniente quien introduce las mercancías al país de destino y además garantiza el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras que surjan del despacho aduanero correspondiente, valiéndose en su caso, de los documentos aduaneros como lo son el certificado de origen o declaración de origen para respaldar el origen de las mercancías que son firmadas y validadas por el exportador o el productor.

### PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA

En tal sentido, aun cuando el importador no tenga un rol activo en la elaboración, producción o manufactura de las mercancías, ni de la validación en el origen de las mismas, es el que realiza el despacho aduanero y quien basado en la confianza derivada de los documentos aduaneros solicita ingresar mercancías bajo preferencias arancelarias, es decir beneficios tributarios frente al servicio aduanero.

Si la mercancía cumple con las reglas de origen y la respectiva normativa aduanera no supondrá ningún problema para el importador, no obstante, si producto de una verificación de origen, se determina que una mercancía no goza de preferencias arancelarias se procederá a efectuar una liquidación oficiosa del tributo, la cual tendrá como responsable directo al importador por ser este quien introduce las mercancías al país con beneficios indebidos.

Como consecuencia, el importador puede ser afectado en su patrimonio producto de los resultados del procedimiento de verificación de origen, y como tal, a pesar que los legitimados directos para actuar sean el productor y/o el exportador, puede válidamente tener una participación en el referido procedimiento al ostentar un interés legítimo de las resultas de dicho procedimiento, pues será este el que responderá en un ulterior procedimiento de liquidación de oficio del tributo sobre los derechos arancelarios y sanciones a que haya lugar por acreditación de beneficios indebidos.

Así lo ha reconocido recientemente la ley de procedimientos administrativos, pues en el artículo 65 al hablar de quienes tendrán legitimación para actuar válidamente en un proceso administrativo, señalando a los titulares de derechos o intereses legítimos, individuales o colectivos.

Al respecto, Álvaro Pascual Morcillo en la obra conjunta denominada Comentarios al Procedimiento Administrativo, al estudiar la ley 39/2015 del 01/10, de España, señala respecto al interés legítimo: "*...se puede ser interesado también si se ve potencialmente afectado un interés legítimo del sujeto, esto es, si la estimación o desestimación de su pretensión puede*

## PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA

*producir un beneficio o un perjuicio no meramente hipotético en su esfera jurídica, individualizable respecto a la generalidad de los sujetos..."<sup>7</sup>*

En tal sentido, el importador tendrá en su caso la oportunidad de poder participar en el procedimiento de verificación de origen, presentar los alegatos que estime oportunos para el desarrollo de su defensa, a que se le notifiquen todos los actos de trámite y definitivos del procedimiento administrativo, a impugnar la decisión emitida por la Dirección General de Aduanas vía recursos administrativos o interponer la demanda contencioso administrativo cuando lo estime oportuno y en general a que se le garantice una participación directa al importador por ostentar un interés legítimo para actuar en los procedimientos de verificación de origen.

Dichos aspectos fueron revalorados por parte de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, lo cual les permitió cambiar el criterio antes referido en la sentencia con referencia 467-2011 del 7/11/2022 y recientemente en la sentencia 347-2017 del 22/05/2023, al permitir al importador en virtud de su interés legítimo participar en el procedimiento de verificación de origen en garantía de su derecho de contradicción y defensa que le asiste.

De igual manera, el TAIJA cambió su criterio, en el sentido de garantizar las plenas garantías del importador permitiéndole impugnar a través del recurso de apelación, la resolución de denegatoria de origen de mercancías en conflicto, a través de resolución de las nueve horas cuarenta minutos del día veinte de enero del año dos mil veinticinco en el incidente con referencia A1705054VO, declarando la prejudicialidad pues la referida resolución de verificación de origen se encuentra en disputa en sede contencioso administrativo por parte del exportador, y las resultas de dicho proceso judicial pueden incidir en la sentencia pronunciada por el TAIJA.

<sup>7</sup> Álvaro Pascual Morcillo, de los interesados en el procedimiento, Comentarios Al procedimiento Administrativo, directores José María Baño León y Juan José Lavilla Rubira, primera edición (España, Tiran Lo Blanch, 2021) paginas 59-60.

Asimismo, para esclarecer cualquier duda de la participación del importador, el Reglamento Centroamericano de Origen de las Mercancías anexo a la resolución 449-2021 (COMIECO-XCV) vigente desde el año dos mil veintidós, como parte de los cambios implementados en relación al reglamento derogado, incorporó en el artículo 28 la participación del importador, por ejemplo, en el numeral 1 se indica que la autoridad competente de la parte importadora deberá notificar al importador el inicio del procedimiento de verificación; asimismo en el numeral 3 se le brinda un plazo de 30 días para que pueda aportar los documentos, pruebas o manifestaciones o prorrogas que considere pertinentes y las notificaciones respectivas en todo el procedimiento, incluyendo la resolución final para efectos de impugnación.

## V. CONCLUSIONES

En el ámbito aduanero es relevante determinar los aspectos normativos y regulatorios básicos para efectos de dotar de seguridad jurídica tanto al importador como al exportador y permitir una simplificación de los tramites aduaneros y buen panorama para el comercio internacional.

En tal sentido, debe permitirse la facilitación del comercio sin menoscabar las potestades de fiscalización que le asisten a la Dirección General de Aduanas en la comprobación y determinación del tributo aduanero.

Por ello, todos los procedimientos administrativos que tienen dicha función, tal como lo es el procedimiento de verificación de origen debe permitir el respeto integro de los derechos y garantías que le asisten a todos los participantes y brindarles las oportunidades necesarias para que puedan defenderse y en su caso impugnar las decisiones emitidas por el servicio aduanero.

En definitiva, la claridad y uniformidad tanto en el ámbito normativo regional por medio del Reglamento Centroamericano de Origen de las Mercancías vigente, como los criterios emitidos por las máximas instancias jurisdiccionales en materia contencioso administrativo permiten dotar de seguridad jurídica a este tipo de relaciones, que si bien aplican para las

---

## **PRERROGATIVAS DEL IMPORTADOR EN LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA**

---

relaciones comerciales suscitadas de mercancías provenientes de países centroamericanos, pero que también por la vía de la integración normativa y jurisprudencial se extenderá a todos los tratados de libre comercio que El Salvador ha suscrito y que se encuentran vigentes, potenciando así una correcta aplicación del ordenamiento jurídico y el respeto de los derechos de los importadores y exportadores.

## **LEGITIMACIÓN PARA LA FIRMA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS**

**RESUMEN:** En el presente trabajo se ofrece un acercamiento al elemento subjetivo de la competencia de los actos administrativos, necesario para su validez. Así como las figuras que se relacionan con la competencia, en procura de la eficiencia del servicio público. Así como la regulación específica para ciertos actos dictados por la Administración Tributaria.

**ABSTRACT:** This work offers an approach to the subjective element of the competence of administrative acts, necessary for their validity. As well as the figures that are related to competition, in pursuit of the efficiency of the public service. As well as the specific regulation for certain acts dictated by the Tax Administration.

**PALABRAS CLAVE:** Acto Administrativo. Competencia

**KEYWORDS:** administrative acts. competence

### **INTRODUCCIÓN**

La normalidad en el Derecho Administrativo es la regulación acerca del sujeto en la Administración Pública que ostenta la facultad para firmar los actos administrativos.

Puede ocurrir que exista un cuerpo legal que regule de forma general los requisitos del acto administrativo y luego la legislación especial, haga lo propio de acuerdo con la finalidad de lo que se pretende regular.

En Costa Rica, esa norma genérica, es la Ley General de la Administración Pública, que regula el funcionamiento de las instituciones públicas, concretamente en cuanto al régimen jurídico (Libro I) y el procedimiento administrativo (Libro II).

Por su parte, el Código de Normas y Procedimientos Administrativos, posee 5 artículos relacionados con la competencia para la firma de diversos actos administrativos: 47, 102, 103 inciso c) párrafo final, 149 y 150.

**Mag. Harold Quesada  
Hernández**

Presidente del Consejo  
Directivo de la AITFA y  
Presidente del Tribunal Fiscal  
Administrativo  
**-Costa Rica-**



- Licenciado en Derecho por la Universidad de Costa Rica.
- Master en Asesoría Fiscal por la Universidad para la Cooperación Internacional.
- Master en Derecho Penal por la Universidad Internacional de las Américas.
- Presidente del Tribunal Fiscal Administrativo, Costa Rica.
- Presidente del Consejo Directivo de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa, A.C.

De seguido se ofrece al lector un acercamiento a los conceptos y requisitos del acto administrativo a la luz de la Ley General de la Administración Pública y la explicación de los artículos previamente citados del Código Tributario.

### **Acto administrativo:**

El acto administrativo representa la declaración de voluntad de un órgano de la Administración Pública, que en ejercicio de las potestades públicas que se le han conferido, afecta favorable o desfavorablemente en la esfera personal de un sujeto, ya sea persona física o jurídica (moral) y por supuesto tiene efectos jurídicos en esa órbita particular de los administrados.

El acto administrativo, reviste una serie de características propias: declaración (la exteriorización de la voluntad del órgano público), unilateral (es propio de la administración pública), es producto de la función administrativa (el ejercicio efectivo de tal función) y productor de efectos jurídicos (crea derechos y obligaciones recíprocos) (Jinesta, 2001).

Los actos administrativos deben contener una serie de elementos esenciales y su ausencia o aquellos presentes, pero con vicios producen su invalidez, ya sea absoluta o relativa. Hay elementos relacionados con la competencia del órgano emisor y con la investidura del funcionario que lo expide.

El artículo 129 de la Ley General de la Administración Pública (en adelante LGAP) señala que *"El acto deberá dictarse por el órgano competente y por el servidor regularmente designado al momento de dictarlo, previo cumplimiento de todos los trámites sustanciales previstos al efecto y de los requisitos indispensables para el ejercicio de la competencia."*

Así la competencia, es un conjunto de facultades y funciones que le asigna el ordenamiento jurídico al órgano administrativo. La competencia de los órganos administrativos puede ser limitada por razón del territorio, del tiempo, de la materia y del grado (artículo 60 LGAP)

## **LEGITIMACIÓN PARA LA FIRMA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS**

El artículo 84 de la citada ley establece que la competencia puede ser transferida por delegación, avocación, sustitución del titular o de un acto, subrogación y suplencia.

En cuanto a la delegación, es importante mencionar algunas reglas: solo se puede delegar cuando haya norma expresa que así lo autorice y se delega la firma, pero no la responsabilidad.

Directamente asociado a la posibilidad de delegar, se encuentra la figura de la avocación, es decir, el sujeto que delega una función puede retrotraer a su conocimiento el asunto en particular, a través de la avocación.

La legislación costarricense impide al superior jerárquico de la Administración Tributaria, que se avoque el conocimiento de un asunto cuando se le ha confiado la decisión al inferior jerárquico y no puede dicho superior agotar la vía administrativa, es decir, que no le corresponde resolver el recurso de alzada (artículo 177 del Código Tributario)

La sustitución del acto se presenta cuando el inferior omite, previamente intimado para que cumpla, la realización de la conducta asociada al cumplimiento de su cargo y es sustituido por su superior.

Mientras que, en la sustitución del titular, el Poder Ejecutivo despliega su facultad de remover o despedir con justa causa, al servidor que reiteradamente desobedece las directrices que se le han girado.

Los casos de suplencia opera en los casos en que otra persona asume el cargo por motivos de vacante, por ejemplo, por razones de muerte, renuncia, incapacidad o ante la ausencia del titular, por ejemplo por vacaciones, permiso, etc.

Contiene una confusión la Ley General de la figura de la subrogación con la suplencia y se entiende que la subrogación sucede cuando el puesto queda temporalmente vacante por recusación o abstención.

Por su parte, con la figura del funcionario de hecho se rompen las reglas de la competencia, pues se está ante una persona que no está investido o está irregularmente investido pero

que los actos administrativos que dicta se consideran válidos. No obstante, esos actos están sometidos a ciertas exigencias. Cabe resaltar el inciso b del artículo 115 de la Ley General, que señala: "*Será funcionario de hecho el que hace lo que el servidor público regular, pero sin investidura o con una investidura inválida o ineficaz, aun fuera de situaciones de urgencia o de cambios ilegítimos de gobierno, siempre que se den las siguientes circunstancias: b) Que la conducta sea desarrollada en forma pública, pacífica, continua y normalmente acomodada a derecho.*" (subrayado no es del original)

Finalmente, es importante resaltar lo indicado por el jurista costarricense Jinesta Lobo: "*La Ley General de la Administración Pública, define una serie de reglas generales o comunes para regular el cambio de competencias. Así, el artículo 85, párrafo 10, dispone que «Toda transferencia de competencias externas de un órgano a otro o de un servidor público a otro, tendrá que ser autorizada por una norma expresa, salvo casos de urgencia». La «ratio legi» de esa norma, reside en que la transferencia de competencias supone una derogación de los principios de intransmisibilidad e irrenunciabilidad de las competencias públicas. Esos principios se encuentran debidamente recogidos en nuestro ordenamiento jurídico, así el artículo 66, párrafo 10, LGAP estipula que «Las potestades de imperio y su ejercicio...serán irrenunciables, intransmisibles e imprescriptibles» (la negrita no es del original), por su parte, el ordinal 70 ibidem, dispone «La competencia será ejercida por el titular del órgano respectivo, salvo caso de delegación, avocación, sustitución y subrogación, en las condiciones y límites indicados por esta ley». (p.324)*

### **Regulación del Código Tributario:**

Los actos administrativos de la Administración Tributaria son dictados en el ejercicio de la función administrativa, producen efectos jurídicos y expresan su voluntad. En ese orden de ideas, de conformidad con nuestro ordenamiento jurídico, de seguido se exponen los artículos del Código Tributario, que señalan con claridad el órgano que ostenta la competencia.

## LEGITIMACIÓN PARA LA FIRMA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

El artículo 47 regula la figura de la devolución ya sea de oficio o a gestión de parte, de los saldos acreedores y exige una resolución motivada que disponga *"la devolución de saldos acreedores o su crédito, originados por concepto de tributos, pagos a cuenta, sanciones, intereses o cualquier otro saldo, reclamado para la restitución de lo pagado indebidamente, por concepto de tributos a favor de los contribuyentes o responsables."* La competencia recae en el Director General de la Administración Tributaria y autoriza su delegación total o parcial, para emitir y firmar la resolución en los Gerentes de las Administraciones Tributarias y en la Dirección de Grandes Contribuyentes.

La figura de la petición se encuentra regulada en el artículo 102 y se entiende por petición *"la reclamación sobre un caso real, fundado en razones de legalidad."* Una vez planteada la petición, la Administración Tributaria tiene un plazo de 2 meses para su atención, caso contrario, es decir, que la oficina competente no dicte el acto administrativo resolviendo la solicitud del administrado, se entiende por denegada. La competencia para dictar el acto administrativo recae en el Director General de la Administración Tributaria quien puede delegar total o parcialmente en los gerentes de las Administraciones Tributarias y el Director de Grandes Contribuyentes.

La regulación sobre las facultades de la Administración Tributaria para ejercer el control tributario, se encuentra regulado en el numeral 103. Y para lo concerniente a esta reseña el inciso c) indica que la Administración está autorizada para: *"Requerir el pago y percibir de los contribuyentes y los responsables los tributos adeudados y, en su caso, el interés, los recargos y las multas previstos en este Código y las leyes tributarias respectivas. El titular de la Dirección General de Tributación está facultado para fijar, mediante resolución con carácter general, los límites para disponer el archivo de deudas tributarias en gestión administrativa o judicial, las cuales en razón de su bajo monto o incobrabilidad no impliquen créditos de cierta, oportuna o económica concreción. Decretado el*

*archivo por incobrabilidad, en caso de pago voluntario o cuando se ubiquen bienes suficientes del deudor sobre los cuales se pueda hacer efectivo el cobro, se emitirá una resolución del titular de la Administración que revalidará la deuda. Los titulares de las administraciones territoriales y de grandes contribuyentes ordenarán archivar las deudas y, en casos concretos, revalidarlas.* (subrayado no es del original).

En cuanto al procedimiento determinativo, el numeral 145 regula la posibilidad del administrado de plantear el recurso ordinario de revocatoria, contra la resolución determinativa que establece el an y el quantum debeature, cuya atención recae en el órgano de la Administración Territorial o de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, que dictó la citada resolución determinativa.

En la regulación del procedimiento para aplicar sanciones administrativas, el artículo 149 señala que las infracciones administrativas serán impuestas por los órganos de las Administraciones Tributarias Territoriales o de la Dirección de Grandes Contribuyentes, que reglamentariamente se les haya asignado la competencia para el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto formales como materiales.

De seguido el numeral 150 establece el procedimiento reglado para imponer sanciones y señala que "el titular del órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes que esté tramitando el expediente dictará la resolución imponiendo la sanción." (subrayado suplido)

Para una mejor comprensión, se puede visualizar de la siguiente manera:

47	<i>El Director General de la Administración Tributaria o los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes en quienes él delegue, total o parcialmente</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Director</li> <li>• Delegación en:             <ul style="list-style-type: none"> <li>◊ Gerentes de las Administraciones tributarias</li> <li>◊ Y Grandes Contribuyentes</li> </ul> </li> </ul>
----	---	--

## LEGITIMACIÓN PARA LA FIRMA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

102	<i>El director general de la Administración Tributaria o los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes en quienes él delegue, total o parcialmente</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Director</li> <li>• Delegación en: <ul style="list-style-type: none"> <li>◊ Gerentes de las Administraciones tributarias</li> <li>◊ Y Grandes Contribuyentes</li> </ul> </li> </ul>
103 c) párrafo final	<i>Los titulares de las administraciones territoriales y de grandes contribuyentes ordenarán archivar las deudas y, en casos concretos, revalidarlas</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Titulares de: <ul style="list-style-type: none"> <li>◊ Administraciones territoriales</li> <li>◊ Y Grandes Contribuyentes</li> </ul> </li> </ul>
145	<i>ante el órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes, que lo haya dictado</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Órgano de: <ul style="list-style-type: none"> <li>◊ Administración territorial</li> <li>◊ Y Grandes Contribuyentes</li> </ul> </li> </ul>
149	<i>órganos de las administraciones tributarias territoriales o de grandes contribuyentes de la Administración Tributaria</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Órganos de: <ul style="list-style-type: none"> <li>◊ Administraciones tributarias territoriales</li> <li>◊ Y Grandes Contribuyentes</li> </ul> </li> </ul>
150	<i>el titular del órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes que esté tramitando el expediente</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Titular del órgano de: <ul style="list-style-type: none"> <li>◊ Administración territorial</li> <li>◊ Y Grandes Contribuyentes</li> </ul> </li> </ul>

### CONCLUSIONES

1. Para la validez de los actos administrativos, la legislación establece una serie de requisitos ineludibles que deben ser observados por los órganos públicos y uno de ellos es la competencia.

2. En aras de la eficiencia, la eficacia y la conservación del acto administrativo, se establecen una serie de figuras relacionadas con la competencia, tales como la delegación, avocación, subrogación y el funcionario de hecho.
3. Los actos administrativos tributarios que trascienden en la esfera jurídica de los administrados, son regulados por la legislación tributaria y se establece con meridiana claridad los órganos que ostentan la competencia para dictar dichos actos de forma válida.
4. La legislación costarricense contiene dos regulaciones donde la competencia se la asigna al Director General de la Administración Tributaria y expresamente se le faculta para que delegue específica y concretamente, en los Gerentes de las Administraciones Tributarias y en el Director de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales.
5. Finalmente, cuatro artículos del Código Tributario asignan competencias exclusivas a las Administraciones Tributarias Territoriales y a la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales.

#### REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS\*

Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley 4755.

Constitución Política de Costa Rica.

Jinesta Lobo, E. (2009) Tratado de Derecho Administrativo. Parte General. Tomo I. 2da edición. Editorial Jurídica Continental.

Ley General de la Administración Pública, Ley 6227.

Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, sentencia número 352-F-S1-2012 de las nueve horas treinta minutos del quince de marzo del dos mil doce.

Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, sentencia número 2016-12496 de las dieciséis horas quince minutos del treinta y uno de agosto de dos mil dieciséis.

## LEGITIMACIÓN PARA LA FIRMA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

Tribunal Fiscal Administrativo, sentencia número 176-P-2025 de las once horas del treinta y uno de julio del dos mil veinticinco.

Tribunal Fiscal Administrativo, sentencia número 204-P-2025 de las ocho horas cuarenta y cinco minutos del catorce de agosto del dos mil veinticinco.

Tribunal Fiscal Administrativo, sentencia número 230-P-2025 de las nueve horas veinte minutos del veintiocho de agosto del dos mil veinticinco.

Tribunal Fiscal Administrativo, sentencia número 231-P-2025 de las nueve horas treinta minutos del veintiocho de agosto del dos mil veinticinco.

\*La legislación y jurisprudencia pueden consultarse en el siguiente sitio oficial:

<https://pgrweb.go.cr/scij/>