

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

Roberto Javier López Castellanos
Jefe de Departamento de Análisis Jurídico y Sentencias

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*¹; identificando la diferencia en que el término 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*.

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 Centroamericano² -en

¹ Cecilia Huesca Rodríguez, Comercio Internacional, primera edición (México, Red Tercer Milenio, 2012) Página 17.

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



adelante CAUCA-, su reglamento³ – 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.

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.

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

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*⁴; 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 acuerdo 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 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

⁴ 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



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 Aduanas⁵, 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 Aduanera⁶ 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.

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

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

⁶ Ley de Simplificación Aduanera (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1999)



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.

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 (art 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 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, República 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 TALLA-, 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..."*.

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 TALLA, 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 TAIIA 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 TAIIA, 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.

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 producir un beneficio o un perjuicio no*



meramente hipotético en su esfera jurídica, individualizable respecto a la generalidad de los sujetos...⁷.

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 TAIIA 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 TAIIA.

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

⁷ 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.



origen debe permitir el respeto íntegro 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 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.

