

ACTORA:

** ** *

EXPEDIENTE:

1384/25-04-01-1-OT

INSTRUCTORA:

MAG. MARÍA JUANA LÓPEZ BRIONES:

SECRETARIA DE ACUERDOS:

LIC. FÁTIMA DEL CARMEN ACOSTA REY

Chihuahua, Chihuahua, a **31 de octubre de 2025**. Vistos para resolver en definitiva los autos del juicio ordinario tradicional indicado al rubro, se procede a dictar sentencia en los siguientes términos; y

R E S U L T A N D O S

1. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala Regional el día 7 de abril de 2025, *****
** ** *, por conducto de su representante legal, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio 110-09-00-00-00-2025-0496 de fecha 19 de marzo de 2025, emitida por el Administrador de Auditoría de Comercio Exterior “2” de la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Norte Centro con sede en Coahuila de Zaragoza, mediante la cual determina crédito fiscal por concepto de Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas, por la cantidad total de \$9,314,052.28.

2. En el proveído de 14 de abril de 2025 se admitió a trámite la demanda y se ordenó correr traslado a la autoridad demandada para que en el plazo de Ley produjera su contestación.

3. En el proveído de 18 de agosto de 2025 se tuvo por contestada la demanda y se otorgó a las partes plazo para formular alegatos; en el en el proveído de 18 de agosto de 2025 se acordó que no procedía suspender la emisión de la sentencia y en el proveído de 20 de octubre

de 2025 se desechó el incidente innominado planteado por la autoridad en relación al acuerdo de 18 de agosto de 2025.

4. Una vez transcurridos los plazos a que se refiere el artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y estando dentro del término señalado por el diverso numeral 49 se emite el presente fallo y,

C O N S I D E R A N D O

PRIMERO. Con fundamento en lo dispuesto en los artículos 3, fracción II y 34, primer párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 18 de julio de 2016, así como el artículo 48, fracción IV y 49, fracción IV, del Reglamento Interior de este Tribunal, por virtud de los cuales esta Sala Regional, es competente para conocer del presente asunto.

SEGUNDO. La existencia de la resolución impugnada se encuentra acreditada en autos con el ejemplar adjunto a la demanda, que hace prueba plena de conformidad con los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al procedimiento contencioso administrativo, por disposición expresa del artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO.- En el **primer agravio de la demanda** la parte actora argumenta que la resolución impugnada se encuentra indebidamente fundada y motivada pues la autoridad concluye que fue omisa en retener y enterar el impuesto al valor agregado al haber adquirido mercancías de procedencia extranjera que fueron enajenadas por un residente extranjero sin establecimiento permanente en el país, mercancías que previamente fueron importantes temporalmente y transferidas por una empresa que cuenta con Programa IMMEX y con Registro en el Esquema de Certificaciones de Empresas bajo las modalidades IVA e IEPS mediante el procesamiento o trámite de

- 3 -

pedimentos de importación definitiva con clave V5-Transferencia de mercancías de empresas certificadas, *retorno virtual para importación definitiva*, mejor conocido como operaciones virtuales.

Argumenta la parte actora que es ilegal que la autoridad pretenda fincarle un crédito fiscal por supuestas omisiones del impuesto al valor agregado, pues omite tomar en cuenta la legislación aplicable y aplica disposiciones indebidas; que la autoridad se apoya en los artículos 1-A, fracción III y 10, entre otros, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, además en la Regla 7.3.1, inciso C, fracción VI, a) y 7.3.3 fracción XIII, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior 2022, para imponer la obligación de retener el impuesto al valor agregado, lo que transgrede la correcta interpretación de los mismos preceptos, lo que viola el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los numerales 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Señala la parte actora que la autoridad motiva que existe obligación de retener el impuesto al valor agregado al considerar que se actualiza la hipótesis de la enajenación en territorio nacional cuando se adquieren mercancías de una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, lo que es ilegal en virtud de que el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Norte-Centro con residencia en la Ciudad de México, resolvió la contradicción de criterios 38/2023 emitiéndose el criterio con carácter de jurisprudencia en el sentido de que no se actualiza la obligación de retener el impuesto al valor agregado a una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, ya que las mercancías no se encuentran en territorio nacional en virtud de la ficción jurídica del retorno virtual, jurisprudencia con número de registro 2028254 que invoca en su beneficio la moral demandante.

Sostiene la parte actora que la Regla utilizada como fundamento legal establece una ficción jurídica que es ignorada por la autoridad y observa únicamente un supuesto jurídico de enajenación en territorio nacional, lo que constituye la violación en que ha incurrido la responsable, ya que la hipótesis de dicha Regla consiste en que la mercancía se considere: "retornada al extranjero sin salir físicamente del país", lo cual ciertamente conlleva una ficción jurídica que no atiende la autoridad fiscalizadora, sino que sólo interpreta equivocadamente la hipótesis de la enajenación en territorio nacional sin considerar la implicación de esa ficción jurídica, por lo que la resolución impugnada es ilegal.

Argumenta la actora que conforme a las reglas de comercio exterior aplicables, la empresa que transfiere las mercancías deberá procesar un pedimento de retorno para cumplir con su obligación de descargar las mercancías e inventarios importados previamente bajo el régimen temporal conforme su programa IMMEX, que por su parte la empresa que recibe las mercancías (en ese caso la empresa actora) deberá procesar un pedimento de importación definitiva mediante el pago del impuesto al valor agregado, pues las mercancías están siendo importadas a territorio nacional causando dicho impuesto conforme al artículo 1, fracción IV, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, esta operación es técnica y comúnmente conocida como "operaciones virtuales" o como "pedimentos virtuales" (Clave V5), con lo cual se entiende que jurídicamente las mercancías salieron físicamente del país (ficción jurídica reconocida por la regla como un beneficio a los contribuyentes); la parte actora se queja de que la autoridad reconoce la ficción jurídica para efectos de que la mercancía se considere que ha salido de territorio nacional, pero no reconoce la misma ficción al considerar que existe enajenación en territorio nacional.

Manifiesta la empresa actora que las mercancías que son importadas temporalmente bajo el régimen aduanero Para Elaboración,

- 5 -

Transformación o Reparación en Programas de Maquila o de Exportación -régimen que regula las importaciones temporales conforme a los programas de diferimiento de aranceles, entiéndase un programa IMEX (o de Maquila), que no sean retornadas físicamente al extranjero y, en su lugar se transfieran a otra empresa rediente en México, para su importación definitiva, se considera retornada al extranjero, sin importar que físicamente no hayan salido del país.

Afirma la demandante que ésta Sala debe determinar que efectos se le debe otorgar al retorno virtual, pues ello es indispensable para determinar si hubo, o no, enajenación en territorio nacional y, en su caso si la actora debía retener, o no, el impuesto al valor agregado.

Señala la demandante que en el presente caso, las mercancías que adquirió primeramente fueron importadas de manera temporal por un tercero, ******* ** ** ***** ** ** ***** ** *******, bajo el amparo de un programa IMEX, por lo que se encontraban sujetas a cumplir lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 108 de la Ley Aduanera, que dice: *"Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo deberán retornar al extranjero o destinarse a otro régimen aduanero en los plazos previstos. En caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas."*; que con la finalidad de cumplir con la obligación de retornar al extranjero las mercancías importadas temporalmente, la empresa ******* ** ** ***** ** ** ***** ** *******, efectuó una "operación virtual" de transferencia de mercancías de conformidad con lo previstos en la Regla 7.3.1. inciso C, fracción VI de las Reglas Generales de Comercio Exterior, la cual establece una excepción a lo señalado en el numeral 108 invocado, toda vez que precisa que las empresas que cuenten con la autorización

correspondiente podrán transferir a empresas en México (actora) las mercancías importadas temporalmente o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva siempre que se cumplan con determinados requisitos, entre otras cosas precisa que las operaciones virtuales que se realicen conforme a la citada regla son para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país.

Afirma la demandante que conforme a la citada Regla se considera que sí se materializó el retorno al extranjero, por lo que ello debe tener las consecuencias jurídicas correspondientes, aun y cuando la mercancía no haya salido físicamente del país, para efectos legales la mercancía dejó el país y ésta fue importada posteriormente por lo que la enajenación efectuada no se realizó en territorio nacional por lo que no se actualizó la obligación de retener y enterar el impuesto al valor agregado.

La autoridad contesta que el agravio en estudio es infundado en virtud de que se realizaron dos actos distintos, entre sí, la importación definitiva de mercancías efectuada por *****
** ***** ** ** ***** **, y la otra fue la enajenación de dicha mercancía por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, esto es, ***** **, que conforme a la Regla 7.3.3 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2022 la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías (***** ** ***** ** ***** ** *****), deberá efectuar la retención del IVA al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA, toda vez que la enajenación de la mercancía se realiza en territorio nacional, en términos de lo establecido en el artículo 10 de la citada Ley.

Contesta la autoridad que la figura del retorno virtual se creó únicamente para otorgar un beneficio logístico y administrativo para las

- 7 -

empresas que se encuentran registradas en el programa IMMEX que importaron temporalmente las mercancías para su transformación, facilitándoles así su traslado hacía el extranjero, sin embargo, dicha mercancía nunca salió de territorio nacional, por lo que el retorno virtual no trasciende en el pago del impuesto al valor agregado.

Es **fundado** el agravio en estudio, por las consideraciones que se exponen a continuación:

A fojas 75 a 109 de autos obra visible la resolución impugnada identificada con el número de oficio 110-09-00-00-00-2025-0496 de fecha 19 de marzo de 2025, emitida por el Administrador de Auditoría de Comercio Exterior "2" de la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Norte Centro con sede en Coahuila de Zaragoza, mediante la cual determina crédito fiscal por concepto de Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas, por la cantidad total de \$9,314,052.28, misma que se basa en los motivos y fundamentos que se sintetizan a continuación:

- La resolución liquidatoria deriva de la revisión de gabinete practicada al amparo de la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número 110-09-00-00-00-2023-1265 de fecha 17 de octubre de 2023;
- Se conoció que ***** ** ***** **
** **** ** **** realizó operaciones mediante pedimentos de clave V5 (con fechas de pago en 2021), según apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes para 2021, se trata de retorno virtual para importación definitiva de mercancía importada temporalmente o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o

reparación, transferencias por una empresa con Programa IMMEX, para importación definitiva de empresas residentes en el país;

- La contribuyente ***** adquirió mercancías consistentes en “*****”, entre otras de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país al amparo de los pedimentos sujetos a revisión, que en el presente caso se trata de *****;
- De lo anterior se conoció que el impuesto al valor agregado determinado de la adquisición de mercancía a extranjeros sin establecimiento permanente en el país, realizadas en territorio nacional conforme lo establece el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contra el pago de retenciones del impuesto al valor agregado efectuado, se considera que la contribuyente omitió retener y enterar una cantidad equivalente al impuesto al valor agregado que se detalla en la resolución impugnada;
- Toda vez que la contribuyente revisada ***** recibió transferencias de mercancías de conformidad con la Regla 7.3.1, apartado C, fracción VI, inciso a), penúltimo párrafo de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes para 2020 y la 7.3.3, fracción XIII, inciso a), de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes para 2022, la misma se encuentra obligada a realizar la retención del impuesto al valor agregado tal como lo señala el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en 2022;
- La contribuyente revisada ***** debió realizar la retención del impuesto al impuesto al valor agregado por la enajenación de las mercancías importadas

- 9 -

mediante los pedimentos sujetos a revisión al momento del pago de las mercancías y realizar la declaración y el entero a la autoridad, del impuesto al valor agregado durante el mes en que se efectuó la retención de dicho impuesto, o bien a más tardar al mes siguiente en que se realizó el pago por la adquisición de las mercancías;

- Que la importación de la mercancía descrita acorde a lo dispuesto en los artículos 2 y 3 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aplicados de manera supletoria conforme al artículo 5, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, por disposición expresa del numeral 1 de la Ley Aduanera, todos ellos vigentes en 2022, fue importada a territorio nacional por una persona sin establecimiento permanente en territorio nacional;
- La contribuyente revisada ***** **
***** ** ** ***** ** ***** no realizó la retención y entero del impuesto al impuesto al valor agregado por la adquisición de mercancías importadas mediante los pedimentos Clave V5 sujetos a revisión, por lo que es procedente el cobro de \$3,684,784.00;
- En relación a los argumentos planteados por la contribuyente revisada, la autoridad concluye que aun tratándose de una operación virtual, al realizar la compra a un proveedor en el extranjero sin establecimiento en el país, la contribuyente revisada se encontraba obligada a realizar la retención del impuesto al valor agregado conforme a lo previsto en el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en 2022.

A continuación se procede a analizar el contenido de los preceptos legales invocados por la autoridad en la resolución impugnada:

Ley del Impuesto al Valor Agregado

ARTICULO 1o.-A.- Están obligados a efectuar la **retención del impuesto que se les traslade**, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

...

III. Sean personas físicas o morales que **adquieran bienes tangibles**, o los usen o gocen temporalmente, que **enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país**.

Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes para 2020, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio de 2020:

Capítulo 7.3. Beneficios del Registro en el Esquema de Certificación de Empresas

Beneficios del Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de IVA e IEPS

7.3.1. Las empresas que obtengan el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de IVA e IEPS, tendrán los siguientes beneficios:

...

C. Rubro AAA:

...

VI. Podrán transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, siempre que se cumpla con lo siguiente:

a) Se deberán presentar ante el mecanismo de selección automatizado, los pedimentos con las claves que correspondan conforme al Apéndice 2 del Anexo 22, que amparen el retorno a nombre de la empresa que efectúa la transferencia y la importación definitiva a nombre de la empresa residente en territorio nacional que las recibe, sin la presentación física de las mismas. Ambos pedimentos podrán ser presentados en aduanas distintas.

En el pedimento de importación definitiva se deberá efectuar la determinación y pago de las contribuciones y aprovechamientos que correspondan, así como cumplir con las regulaciones y restricciones no arancelarias, que apliquen al régimen de importación definitiva, considerando como base gravable el valor de transacción en territorio nacional de las mercancías, aplicando la tasa y tipo de cambio vigentes en la fecha en que se tramite el pedimento de importación definitiva, pudiendo optar por aplicar la tasa arancelaria preferencial prevista en los acuerdos comerciales o en los tratados de libre comercio de los que el Estado mexicano sea Parte y se encuentren en vigor, siempre que las mercancías califiquen como originarias y se cuente con el certificado o prueba de origen vigente y válido que ampare el origen de las mismas, de conformidad con el acuerdo o tratado correspondiente.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN CHIHUAHUA

ACTOR: ***** **

***** **

EXPEDIENTE: 1384/25-04-01-1-OT



- 11 -

Para los efectos de los párrafos anteriores, el pedimento de importación definitiva deberá presentarse ante el mecanismo de selección automatizado el día en que se efectúe la transferencia de las mercancías y el pedimento que ampare el retorno podrá ser presentado ante el mecanismo de selección automatizado a más tardar al día siguiente a aquél al que se haya presentado ante el mecanismo de selección automatizado, el pedimento de importación definitiva. En el caso de que el pedimento que ampara el retorno virtual de las mercancías no se presente en el plazo señalado, dicho pedimento podrá ser presentado ante la aduana correspondiente dentro del mes siguiente a aquél en que se hubiera tramitado el pedimento de importación definitiva, siempre que se efectúe el pago de la multa por presentación extemporánea a que se refiere el artículo 185, fracción I de la Ley.

En el pedimento que ampare el retorno se deberá asentar el RFC de la empresa que recibe las mercancías, y en el campo "bloque de descargos" conforme al Anexo 22, se deberá transmitir el número, fecha y clave del pedimento pagado y modulado que ampare la importación definitiva de las mercancías transferidas, en el de importación definitiva, se asentará el número de registro del programa que corresponda a la empresa que transfiere las mercancías. Asimismo, en ambos pedimentos se deberá anotar el identificador que corresponda conforme al Apéndice 8 del Anexo 22. Asimismo, para efectos del presente inciso, **la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, deberá efectuar la retención del IVA al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA, toda vez que la enajenación de la mercancía se realiza en territorio nacional, en términos de lo establecido en el artículo 10 de la citada Ley.**

Las operaciones virtuales que se realizan conforme al presente inciso, son para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país.

Cuando se efectúen transferencias de empresas que se encuentren ubicadas en la franja o región fronteriza a empresas ubicadas en el resto del territorio nacional, se deberán presentar físicamente las mercancías ante la sección aduanera o punto de revisión correspondiente, acompañadas con la copia del pedimento que ampare la importación definitiva a nombre de la empresa que recibirá las mercancías.

Cuando las empresas efectúen la transferencia de mercancías conforme al presente inciso, a empresas residentes en territorio nacional que cuenten con Registro en el Esquema de Certificación de Empresas, modalidad IVA e IEPS y/o modalidad de Operador Económico Autorizado, podrán tramitar en forma semanal un pedimento consolidado que ampare el retorno de las mercancías transferidas y un pedimento consolidado que ampare la importación definitiva de las mercancías a nombre de la empresa residente en territorio nacional que las recibe, siempre que se tramiten en la misma fecha, utilizando el procedimiento establecido en la regla 4.3.21. y en el documento equivalente, o aviso consolidado, adicionalmente a lo señalado en la fracción II, de la citada regla, se asiente el código de barras a que se refiere el Apéndice 17 del Anexo 22. Independientemente de la realización de pedimentos consolidados, la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, deberá efectuar la retención del IVA al residente en

el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA.

Cuando los pedimentos no se presenten en el plazo establecido en el presente inciso, no se transmitan los datos correspondientes o existan diferencias entre las mercancías manifestadas en el pedimento que ampara el retorno y el que ampara la importación definitiva, se tendrán por no retornadas las mercancías descritas en el pedimento de retorno y la empresa que haya efectuado la transferencia será responsable por el pago de las contribuciones y sus accesorios. Para estos efectos, podrá existir discrepancia entre el valor declarado en el pedimento de importación definitiva y el de retorno, siempre y cuando el valor declarado en el pedimento de importación definitiva sea mayor al que se declare en el pedimento de retorno.

Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes para 2022, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 2021:

7.3.3. Las empresas que cuenten con el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas, modalidad Operador Económico Autorizado, además de lo dispuesto en la regla 7.3.1., fracciones II, III, IV y V, tendrán las siguientes facilidades:

...

XIII. Podrán transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, siempre que se cumpla con lo siguiente:

a) Se deberán presentar ante el mecanismo de selección automatizado, los pedimentos con las claves que correspondan conforme al Apéndice 2 del Anexo 22, que amparen el retorno a nombre de la empresa que efectúa la transferencia y la importación definitiva a nombre de la empresa residente en territorio nacional que las recibe, sin la presentación física de las mismas. Ambos pedimentos podrán ser presentados en aduanas distintas.

En el pedimento de importación definitiva se deberá efectuar la determinación y pago de las contribuciones y aprovechamientos que correspondan, así como cumplir con las regulaciones y restricciones no arancelarias, que apliquen al régimen de importación definitiva, considerando como base gravable el valor de transacción en territorio nacional de las mercancías, aplicando la tasa y tipo de cambio vigentes en la fecha en que se tramite el pedimento de importación definitiva, pudiendo optar por aplicar la tasa arancelaria preferencial prevista en los acuerdos comerciales o en los tratados de libre comercio de los que el Estado mexicano sea Parte y se encuentren en vigor, siempre que las mercancías califiquen como originarias y se cuente con el certificado o prueba de origen vigente y válido que ampare el origen de las mismas, de conformidad con el acuerdo o tratado correspondiente.

Para los efectos de los párrafos anteriores el pedimento de importación definitiva deberá presentarse ante el mecanismo de selección automatizado el día en que se efectúe la transferencia de las mercancías y el pedimento que ampare el retorno podrá ser presentado ante el mecanismo de selección automatizado a más tardar al día siguiente a aquél al que se haya presentado ante el mecanismo de selección automatizado el pedimento de importación definitiva. En el caso de que el pedimento que ampara el retorno virtual de las mercancías no se presente en el plazo señalado, dicho pedimento podrá ser presentado ante la aduana correspondiente dentro del mes siguiente a aquél en que se hubiera tramitado el



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN CHIHUAHUA

ACTOR: *****

EXPEDIENTE: 1384/25-04-01-1-OT



- 13 -

pedimento de importación definitiva, siempre que se efectúe el pago de la multa por presentación extemporánea a que se refiere el artículo 185, fracción I de la Ley.

En el pedimento que ampare el retorno se deberá asentar el RFC de la empresa que recibe las mercancías, y en el campo "bloque de descargos" conforme al Anexo 22, se deberá transmitir el número, fecha y clave del pedimento pagado y modulado que ampare la importación definitiva de las mercancías transferidas, en el de importación definitiva, se asentará el número de registro del programa que corresponda a la empresa que transfiere las mercancías. Asimismo, en ambos pedimentos se deberá anotar el identificador que corresponda conforme al Apéndice 8 del Anexo 22.

Asimismo, para efectos de la presente regla, **la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, deberá efectuar la retención del IVA al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA, toda vez que la enajenación de la mercancía se realiza en territorio nacional, en términos de lo establecido en el artículo 10 de la citada Ley.**

Las operaciones virtuales que se realizan conforme a la presente regla son para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país.

Cuando se efectúen transferencias de empresas que se encuentren ubicadas en la franja o región fronteriza a empresas ubicadas en el resto del territorio nacional, se deberán presentar físicamente las mercancías ante la sección aduanera o punto de revisión correspondiente, acompañadas con la copia del pedimento que ampare la importación definitiva a nombre de la empresa que recibirá las mercancías.

Cuando las empresas efectúen la transferencia de mercancías conforme a la presente regla a empresas residentes en territorio nacional que cuenten con Registro en el Esquema de Certificación de Empresas, modalidad IVA e IEPS y/o modalidad de Operador Económico Autorizado, podrán tramitar en forma semanal un pedimento consolidado que ampare el retorno de las mercancías transferidas y un pedimento consolidado que ampare la importación definitiva de las mercancías a nombre de la empresa residente en territorio nacional que las recibe, siempre que se tramiten en la misma fecha, utilizando el procedimiento establecido en la regla 4.3.21. y en el documento equivalente o aviso consolidado o acuse de valor, adicionalmente a lo señalado en la fracción II de la citada regla, se declare el código de barras a que se refiere el Apéndice 17 del Anexo 22.

Independientemente de la realización de pedimentos consolidados, la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, deberá efectuar la retención del IVA al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA.

Cuando los pedimentos no se presenten en el plazo establecido en el presente inciso, no se transmitan los datos correspondientes o existan diferencias entre las mercancías manifestadas en el pedimento que ampara el retorno y el que ampara la importación definitiva, se tendrán por no retornadas las mercancías descritas en el pedimento de retorno y la empresa que haya efectuado la transferencia será

responsable por el pago de las contribuciones y sus accesorios. Para estos efectos, podrá existir discrepancia entre el valor declarado en el pedimento de importación definitiva y el de retorno, siempre y cuando el valor declarado en el pedimento de importación definitiva sea mayor al que se declare en el pedimento de retorno.

Énfasis añadido

El artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que están obligados a efectuar la **retención del impuesto que se les traslade**, las personas físicas o morales que **adquieran bienes tangibles**, o los usen o gocen temporalmente, que **enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país**.

Por su parte, las Reglas 7.3.1, apartado C, fracción VI, inciso a), penúltimo párrafo de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes para 2020 y 7.3.3, fracción XIII, inciso a), de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes para 2022, establecen que las empresas que obtengan el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de IVA e IEPS, tendrán entre otros, los siguientes beneficios: Podrán transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, siempre que se cumplan con los requisitos que ahí se señalan; que para efectos de esas reglas, la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, deberá efectuar la retención del IVA al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA, toda vez que la enajenación de la mercancía se realiza en territorio nacional, en términos de lo establecido en el artículo 10 de la citada Ley¹.

¹ **ARTICULO 10.-** Para los efectos de esta Ley, se entiende que la **enajenación se efectúa en territorio nacional**, si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante. La enajenación de bienes sujetos a matrícula o registros mexicanos, se considerará realizada en territorio nacional aún cuando al llevarse a cabo se encuentren materialmente fuera de dicho territorio y siempre que el enajenante sea residente en México o establecimiento en el país de residentes en el extranjero.

Ahora bien, en el caso concreto no existe controversia entre las partes en relación a que las operaciones de comercio exterior que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada constituyen retorno retorno virtual para importación definitiva de mercancía importada temporalmente o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, transferencias por una empresa con Programa IMMEX, para importación definitiva de empresas residentes en el país, pues así lo motivó la autoridad en la resolución cuestionada; al respecto la actora señala en su demanda que las mercancías que adquirió primeramente fueron importadas de manera temporal por un tercero, ***** ** ** ***** ** ** ***** **, bajo el amparo de un programa IMMEX, por lo que se encontraban sujetas a cumplir lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 108 de la Ley Aduanera, que con la finalidad de cumplir con la obligación de retornar al extranjero las mercancías importadas temporalmente, la empresa ***** ** ** ***** ** ** ***** **, efectuó una “operación virtual” de transferencia de mercancías de conformidad con lo previstos en la Regla 7.3.1. inciso C, fracción VI de las Reglas Generales de Comercio Exterior, cuestión que no controvertida por la autoridad demandada.

En este orden de ideas el punto a dilucidar en el presente fallo es si dada la naturaleza de las importaciones amparadas en los pedimentos de importación sujetos a revisión la empresa actora, esto es. ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** que recibió transferencias de mercancías de conformidad con la Regla 7.3.1, apartado C, fracción VI, inciso a), penúltimo párrafo de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes para 2020 y la 7.3.3, fracción

Tratándose de bienes intangibles, se considera que la enajenación se realiza en territorio nacional cuando el adquirente y el enajenante residan en el mismo.

XIII, inciso a), de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes para 2022, **se encuentra obligada, o no, a realizar la retención del impuesto al valor agregado**, en cuanto a ese punto la demandante solicita la aplicación de la jurisprudencia sustentada por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con Residencia en la Ciudad de México en la contradicción de criterios 38/2023 que se reproduce a continuación:

Suprema Corte de Justicia de la Nación

Registro digital: 2028254

Instancia: Plenos Regionales

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: PR.A.CN. J/56 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 34, Febrero de 2024, Tomo III, página 3138

Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. NO SE ACTUALIZA LA OBLIGACIÓN DEL ADQUIRENTE FINAL DE LA MERCANCÍA DE RETENERLO CUANDO LA ENAJENANTE SEA UNA EMPRESA EXTRANJERA SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL PAÍS Y CONFORME A LA REGLA 3.8.9 DE LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2012, 2013, 2014 Y 2015, YA QUE LA ENAJENACIÓN SE REALIZÓ FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL DERIVADO DE LA FICCIÓN JURÍDICA DEL RETORNO VIRTUAL DE MERCANCÍAS.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes adoptaron posturas discrepantes al analizar la regla 3.8.9 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2012, 2013, 2014 y 2015, con relación a si se actualiza la obligación del adquirente final de la mercancía, de retener el impuesto al valor agregado a una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, por la enajenación de mercancías importadas conforme a dicha regla. Mientras que uno de ellos determinó que la enajenación no se efectuó en territorio nacional, por lo que no había obligación de retener el impuesto conforme al artículo 10.-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; el otro órgano colegiado determinó que el acto de enajenación se efectuó en territorio nacional, por lo que se actualizaba la obligación de retenerlo.

Criterio jurídico: El Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, determina que no se actualiza la obligación del adquirente final de la mercancía de retener el impuesto al valor agregado a una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, por la enajenación de mercancías importadas conforme a la regla 3.8.9 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2012, 2013, 2014 y 2015, ya que la enajenación se realizó fuera del territorio nacional derivado de la ficción jurídica del retorno virtual de mercancías.

Justificación: De los artículos 106, primer y último párrafos, y 108 primer, cuarto y quinto párrafos, de la Ley Aduanera, se desprende que las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente deberán retornar al extranjero o destinarse a otro régimen aduanero en los plazos

- 17 -

fijados, y en caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.

En esos términos, la referida regla 3.8.9 prevé que la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, deberá efectuar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1o.-A, fracción III, de la ley relativa, en virtud de que la enajenación de la mercancía se realizó en territorio nacional, en términos del artículo 10 de la citada ley.

Del mismo modo, aclara que las operaciones virtuales previstas en la regla se realizan para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país.

Asimismo, prevé el trámite de documentación de la importación definitiva por la empresa residente en el territorio nacional y posteriormente se realiza el trámite de documentación del retorno al extranjero, por lo que las reglas en estudio contienen una contradicción interna que impide considerar que la enajenación de la mercancía a que se refieren cause el impuesto al valor agregado previsto en el artículo 1o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y que, por tanto, las personas adquirentes de las mercancías están obligadas a retenerlo conforme al artículo 1o.-A, fracciones III y quinto párrafo.

Así, aun en el supuesto de que se entendiera que la enajenación de la mercancía se realiza en territorio nacional, las personas adquirentes no estarían obligadas a efectuar la retención porque además de la enajenación, estarían obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

PLENO REGIONAL EN MATERIA ADMINISTRATIVA DE LA REGIÓN CENTRO-NORTE, CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO.

Contradicción de criterios 38/2023. Entre los sustentados por el Cuarto y el Sexto Tribunales Colegiados, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 5 de octubre de 2023. Mayoría de dos votos de las Magistradas Adriana Leticia Campuzano Gallegos y Rosa Elena González Tirado. Disidente: Magistrado Gaspar Paulín Carmona, quien formuló voto particular. Ponente: Magistrado Gaspar Paulín Carmona. Secretaria: Xareni Quiroz Reyes.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 223/2021, y el diverso sustentado por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 429/2021.

Nota: Esta tesis forma parte del engrose relativo a la contradicción de criterios 38/2023, resuelta por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México.

Esta tesis es objeto de la denuncia relativa a la contradicción de criterios 8/2025, pendiente de resolverse por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de febrero de 2024 a las 10:25 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de febrero de 2024, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

En la jurisprudencia en cita el Pleno Regional citado señala que los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes adoptaron posturas discrepantes al analizar la regla 3.8.9 de las Reglas Generales

en Materia de Comercio Exterior para 2012, 2013, 2014 y 2015, con relación a si se actualiza la obligación del adquirente final de la mercancía, de retener el impuesto al valor agregado a una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, por la enajenación de mercancías importadas conforme a dicha regla. Mientras que uno de ellos determinó que la enajenación no se efectuó en territorio nacional, por lo que no había obligación de retener el impuesto conforme al artículo 1o.-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; el otro órgano colegiado determinó que el acto de enajenación se efectuó en territorio nacional, por lo que se actualizaba la obligación de retenerlo.

El Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, **determinó que no se actualiza la obligación del adquirente final de la mercancía de retener el impuesto al valor agregado a una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, por la enajenación de mercancías importadas conforme a la regla 3.8.9 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2012, 2013, 2014 y 2015, ya que la enajenación se realizó fuera del territorio nacional derivado de la ficción jurídica del retorno virtual de mercancías.**

Asimismo, el Pleno en cita expresa como justificación de la adopción de su criterio jurídico el que de los artículos 106, primer y último párrafos, y 108 primer, cuarto y quinto párrafos, de la Ley Aduanera, se desprende que las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente deberán retornar al extranjero o destinarse a otro régimen aduanero en los plazos fijados, y en caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas; que la referida regla 3.8.9 prevé que la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, deberá efectuar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1o.-A, fracción III, de la

ley relativa, en virtud de que la enajenación de la mercancía se realizó en territorio nacional, en términos del artículo 10 de la citada ley; del mismo modo, aclara que las operaciones virtuales previstas en la regla se realizan para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país; asimismo, prevé el trámite de documentación de la importación definitiva por la empresa residente en el territorio nacional y posteriormente se realiza el trámite de documentación del retorno al extranjero.

Concluye el Pleno Regional en cita que las reglas en estudio **contienen una contradicción interna que impide considerar que la enajenación de la mercancía a que se refieren cause el impuesto al valor agregado** previsto en el artículo 1o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y que, por tanto, las personas adquirentes de las mercancías están obligadas a retenerlo conforme al artículo 1o.-A, fracciones III y quinto párrafo y que aun en el supuesto de que se entendiera que la enajenación de la mercancía se realiza en territorio nacional, las personas adquirentes no estarían obligadas a efectuar la retención porque además de la enajenación, estarían obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Analizado el caso concreto, así como el contenido de la jurisprudencia en análisis esta Sala Regional concluye que es plenamente aplicable al caso concreto en virtud de que, si bien, se refiere a una Regla diversa, esto es, la 3.8.9 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2012, 2013, 2014 y 2015², lo

² **3.8.9.** Para los efectos del artículo 100-B de la Ley, las empresas que cuenten con la autorización a que se refiere la regla 3.8.1., apartado L, además de lo dispuesto en las reglas 3.8.7., y 3.8.8., tendrán las siguientes facilidades:...

X. Podrán transferir a empresas residentes en México, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, siempre que se cumpla con lo siguiente:

cierto es que el contenido de la misma es igual al contenido de las reglas en que se sustenta la resolución impugnada.

Ahora bien, la aplicación de la jurisprudencia analizada, que se identifica con el número de tesis PR.A.CN. J/56 A (11a.), sustentada por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con Residencia en la Ciudad de México, es de observancia obligatoria para esta Sala Regional de conformidad con el artículo 217 de la Ley de Amparo en vigor, que en su segundo párrafo establece que **la jurisprudencia que establezcan los plenos regionales es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales** de la Federación y **de las entidades federativas de su región**, salvo para la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los plenos regionales; así tenemos que de conformidad el artículo 7 del *Acuerdo General 67/2022 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, que reglamenta la competencia, integración, organización y funcionamiento de los Plenos Regionales*, establece los circuitos que comprende la Región Norte-Centro, encontrándose dentro de ellos el Décimo Séptimo Circuito, cuya circunscripción corresponde el Estado de Chihuahua de conformidad con el *Acuerdo General 3/2013 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, relativo a la determinación del número y límites territoriales de los Circuitos Judiciales en que se divide la República Mexicana; y al número, a la jurisdicción territorial y especialización por Materia de los Tribunales de Circuito y de los Juzgados de Distrito*.

No es obstáculo para considerar lo anterior la existencia de

a) Se deberán presentar ante el mecanismo de selección automatizado, los pedimentos con las claves que correspondan conforme al Apéndice 2 del Anexo 22, que amparen el retorno a nombre de la empresa que efectúa la transferencia y la importación definitiva a nombre de la empresa residente en territorio nacional que las recibe, sin la presentación física de las mismas. Ambos pedimentos podrán ser presentados en aduanas distintas.

...

Asimismo, para efectos de la presente regla, la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, deberá efectuar la retención del IVA al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la LIVA, toda vez que la enajenación de la mercancía se realiza en territorio nacional, en términos de lo establecido en el artículo 10 de la citada Ley.

Las operaciones virtuales que se realizan conforme a la presente regla son para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país.

- 21 -

la Contradicción de Criterios 8/2025 que se encuentra pendiente de resolver en la Suprema Corte de Justicia de la Nación (en la cual participa la jurisprudencia aplicada en esta sentencia) en virtud de que de la consulta practicada a la página electrónica <https://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/DetallePub.aspx?AsuntoID=344134>, pues por un aparte, la existencia de la misma no es una causal para que se suspenda la emisión de este fallo y por el otro, como ya se motivó la jurisprudencia PR.A.CN. J/56 A (11a.), sustentada por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con Residencia en la Ciudad de México, es observancia obligatoria para esta Sala Regional.

En esta tesitura y **en estricta aplicación de la jurisprudencia PR.A.CN. J/56 A (11a.)**, sustentada por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con Residencia en la Ciudad de México, este Órgano Colegiado concluye que en el caso concreto, la empresa actora no se encontraba obligada a realizar la retención del impuesto al impuesto al valor agregado por la enajenación de las mercancías importadas mediante los pedimentos sujetos a revisión, por lo que resulta evidente que la autoridad apreció los hechos en base a los cuales emitió la resolución impugnada de manera equivocada, lo que actualiza la causal de ilegalidad prevista en el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo anterior, con fundamento en el artículo 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **se declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.**

En virtud de la nulidad decretada resulta innecesario analizar los diversos agravios vertidos en el escrito inicial de demanda y en su ampliación, pues aun y cuando resultaran fundados, no le acarrearía al actor mayores beneficios que los ya obtenidos.

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 51, fracción IV y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y en efecto se,

R E S U E L V E :

I.- Ha **procedido** el presente juicio contencioso administrativo;

II. La parte actora **acreditó** los extremos de su acción, en consecuencia;

III.- Se declara la nulidad lisa y llana de la resolución identificada en el resultando 1 de este fallo.

IV.- Notifíquese por boletín jurisdiccional a las partes.

Así lo resuelven y firman los integrantes de la Sala Regional en Chihuahua del Tribunal Federal de Justicia Administrativa **Mag. María Juana López Briones**, Titular de la Primera Ponencia, actuando como Ponente en el presente juicio y Presidente de la Sala; Lic. **Dulce Alejandra Hernández Derma**, Primera Secretaria de Acuerdos de la Segunda Ponencia, en funciones de Magistrada por ministerio de ley, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 48, segundo párrafo, de la Ley Orgánica de este Tribunal , así como de conformidad con el Acuerdo G/JGA/29/2024 de 21 de agosto de 2024 y Mag. **José Luis Reyes Portillo**, Instructor de la Tercera Ponencia, ante la Licenciada **Fátima del Carmen Acosta Rey**, Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe.

"El 5 de enero de 2026, la licenciada Fátima del Carmen Acosta Rey, Secretaria de Acuerdos con adscripción en la Sala Regional en Chihuahua, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de: *razón social del actor*. Conste."