**TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.**

**PLENO JURISDICCIONAL DE LA SALA SUPERIOR.**

**JUICIO DE ATRACCIÓN DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.**

**EXPEDIENTE:** 98/22-ERF-01-9/154/23-PL-04-04.

**PARTE ACTORA:** *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****

**AUTORIDAD DEMANDADA:**
ADMINISTRACIÓN DE OPERACIONES ESPECIALES DE COMERCIO EXTERIOR "5" DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE OPERACIONES ESPECIALES DE COMERCIO EXTERIOR, DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORÍA DE COMERCIO EXTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

**MAGISTRADO PONENTE:**
CARLOS CHAURAND ARZATE.

**SECRETARIO DE ACUERDOS:**
JOSÉ LUIS NORIEGA HERNÁNDEZ.

**Ciudad de México, a 10 de julio de 2024.**

**V I S T O S** los autos para resolver el juicio contencioso administrativo federal de resolución exclusiva de fondo al rubro citado, se procede a dictar sentencia definitiva en los siguientes términos, y:

**R E S U L T A N D O :**

**1.- DEMANDA.** Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el **30 de agosto de 2022**, compareció el C. ***** ********* ********* ******, en representación de la empresa denominada ***** ********** ****** ******** ** ** **** ** ******, **a**

**interponer juicio de resolución exclusiva de fondo** en contra del oficio **110-04-05-2022-2466**, de 28 de junio de 2022, a través del cual el Administrador de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5", de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, le determinó un crédito fiscal en cantidad total de $302'550,756.59 (TRESCIENTOS DOS MILLONES QUINIENTOS CINCUENTA MIL SETECIENTOS CINCUENTA Y SEIS PESOS 59/100 M.N.) por concepto de Impuesto al Valor Agregado actualizado, recargos y multa, **en su carácter de retenedora de dicho tributo respecto de los ejercicios fiscales 2018 y 2019.**

La demanda quedó radicada en la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con sede en Ciudad de México[1], con el número de expediente **98/22-ERF-01-9**.

**2.- ADMISIÓN DE DEMANDA.** Por acuerdo de **05 de septiembre de 2022**, el Magistrado por Ministerio de Ley, adscrito a la Tercera Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en su carácter de Instructor en el juicio, admitió a trámite la demanda, así como las pruebas ofrecidas en el capítulo respectivo de ésta, en los términos en que éstas fueron exhibidas, con excepción de la

[1] Que en ese entonces se denominaba Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Sala Auxiliar, sin embargo, a partir del 01 de febrero de 2024, en virtud de la entrada en vigor del **ACUERDO SS/4/2024**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de enero de 2024, dicha Sala dejó de fungir como Sala Auxiliar, por lo que su denominación a partir de esa fecha quedó como Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, por lo que en el presente proyecto se le referirá con esta última denominación.

identificada con el número 6 consistente en el expediente administrativo 00609-ACO-AC-B-609-2021, relativo al acuerdo conclusivo tramitado ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, toda vez que la accionante fue omisa en exhibir la solicitud que efectuó respecto de dicha documental, por lo que le requirió para que en el plazo de cinco días exhibiera el documento en el que constara que realizó la solicitud correspondiente a la referida Procuraduría, en los términos de ley, o bien exhibiera el expediente relativo, apercibida de que en caso de incumplimiento se tendría por no ofrecida dicha prueba.

Asimismo, en términos de lo previsto en los artículos 43, fracción III y 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, tuvo por rendido el dictamen en materia contable ofrecido como prueba por la actora bajo el numeral 14 del capítulo respectivo, el cual fue exhibido con su demanda; y como consecuencia de ello, requirió al perito que lo formuló para que acudiera a las instalaciones de la Sala a ratificarlo, señalando como fecha para tal efecto el 07 de octubre de 2022.

Por otro lado, ordenó que mediante atento oficio se requiriera al Magistrado Instructor de la Segunda Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal, para que, de no existir inconveniente legal o material, remitiera el original o copia certificada del juicio contencioso administrativo 73/20-ERF-02-8, toda vez que en los numerales 11, 12 y 13 del capítulo de pruebas, la demandante ofreció como prueba diversas actuaciones del referido juicio.

De igual forma, ordenó emplazar a la autoridad demandada a efecto de que produjera su contestación y le requirió para que exhibiera los expedientes administrativos formados con motivo de las cartas invitación MCA1900208/20 y MCA6000053/20, y aquel del que emanó la resolución impugnada, ofrecidos como prueba por la actora en los numerales 4 y 5 del capítulo respectivo de su demanda; y al advertir que la actora formuló propuesta de litis, requirió a la enjuiciada para que el producir su contestación señalara si coincidía con tal propuesta o bien expresara la propia.

Finalmente, con fundamento en el artículo 58-19, último párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ordenó suspender de plano la ejecución del acto impugnado, sin necesidad de que el demandante garantice el interés fiscal, señalando que tal medida cautelar operaría hasta que se dictara la resolución que pusiera fin al juicio de resolución exclusiva de fondo.

**3.- RECEPCIÓN DE EXPEDIENTE OFRECIDO COMO PRUEBA.** A través del acuerdo de **05 de octubre de 2022**, el Magistrado por Ministerio de Ley, Instructor en el juicio, tuvo por recibido el oficio 95-1-2-4474/22 a través del cual, en atención al requerimiento efectuado en auto de 05 de septiembre de 2022 el Magistrado Instructor de la Segunda Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal, remitió los autos originales del expediente 73/20-ERF-02-8, una carpeta de suspensión y

una carpeta de revisión, ofrecidos como prueba por la parte actora, ordenando la emisión del acuse correspondiente.

**4.- CUMPLIMIENTO AL REQUERIMIENTO FORMULADO A LA PARTE ACTORA.** Mediante proveído de **06 de octubre de 2022**, el Magistrado por Ministerio de Ley, Instructor en el juicio, tuvo por **desahogado el requerimiento** formulado a la actora mediante auto de 05 de septiembre de 2022, toda vez que mediante el escrito ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 03 de octubre de 2022, la parte actora exhibió copias certificadas del expediente 00609-ACO-AC-B-609-2021, relativo al acuerdo conclusivo tramitado ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, con sus respectivas copias de traslado; en consecuencia, dejó sin efectos el apercibimiento decretado, y tuvo por ofrecida y exhibida la referida prueba, ordenando correr el traslado correspondiente a la autoridad demandada para que manifestara lo que a su derecho conviniera a más tardar al momento de producir su contestación.

**5.- RATIFICACIÓN DEL DICTAMEN EN MATERIA CONTABLE OFRECIDO POR LA PARTE ACTORA.** En auto de **07 de octubre de 2022** el Magistrado por Ministerio de Ley, Instructor en el juicio, tuvo por ratificado el dictamen pericial ofrecido como prueba por la parte actora, toda vez que, en cumplimiento al requerimiento formulado en el auto admisorio de demanda el perito que lo emitió

compareció para tales efectos en la fecha indicada, ante el Secretario de Acuerdos adscrito a la Tercera Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, como se hizo constar en el acta correspondiente.

**6.- CONTESTACIÓN DE DEMANDA**. Mediante proveído de **07 de diciembre de 2022**, el Magistrado por Ministerio de Ley, Instructor en el juicio, tuvo por formulada la **contestación de demanda** presentada ante este Tribunal el 11 de noviembre de 2022, y por admitidas las pruebas señaladas en el capítulo respectivo; con relación a la pericial en materia contable, requirió al perito que rindió el dictamen ofrecido por la demandada para que realizara la ratificación correspondiente, y al advertir que el perito de la enjuiciada respondió preguntas adicionales a las propuestas por la actora, requirió a ésta última para que presentara la ampliación de su dictamen en los términos planteados por su contraparte, con el apercibimiento que de no hacerlo sólo se consideraría la ampliación del peritaje exhibido por la demandada.

Asimismo, tuvo por parcialmente cumplimentado el requerimiento formulado a la autoridad demandada respecto de los expedientes administrativos ofrecidos como prueba por la parte actora, puesto que al momento de exhibirlos la enjuiciada fue omisa en precisar la ubicación de las pruebas que la actora indicó se encontraban en tales expedientes, por lo que requirió para que en el plazo de cinco días señalara la localización de las documentales a las que la actora hizo

referencia, apercibida que en caso de incumplimiento se tendrían por ciertos los hechos que su oferente pretende probar.

**7.- SOLICITUD DEL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN.** En auto de **08 de diciembre de 2022**, en atención a lo solicitado por la autoridad demandada en su oficio de contestación y al advertir que la cuantía del asunto asciende a la cantidad de $302’550,756.59 (trescientos dos millones quinientos cincuenta mil setecientos cincuenta y seis pesos 59/100 M.N.), los Magistrados integrantes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en lo previsto en el artículo 48, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ordenaron tramitar la petición correspondiente ante las Secciones de esta Sala Superior.

**8.- SEGUNDA SECCIÓN REMITE SOLICITUD DE ATRACCIÓN AL PLENO JURISDICCIONAL DE SALA SUPERIOR.** Por acuerdo de **10 de enero de 2023,** el Magistrado entonces Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior, tuvo por recibido el oficio 95-1-3-6279/22, presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior el 03 de enero de 2023, a través del cual el Magistrado Presidente de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa solicitó el ejercicio de la facultad de atracción **debido a su cuantía**; por tanto, en atención a que mediante acuerdo de **G/11/2019** se determinó que los juicios de

resolución exclusiva de fondo únicamente serán atraídos por la Sala Superior cuando revistan características especiales de interés y trascendencia por su materia o conceptos de impugnación, y no así por su cuantía, resolvió no ejercer la facultad de atracción; sin embargo ordenó remitir tal solicitud a la Secretaría General de Acuerdos de la Sala Superior, a fin de que se resolviera sobre el ejercicio de la facultad de atracción del Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal.

**9.- PLENO JURISDICCIONAL EJERCE FACULTAD DE ATRACCIÓN.** Mediante acuerdo de **17 de enero de 2023**, el Magistrado Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dio cuenta con el oficio 2aS-TATR-30/2023 presentado ese mismo día en la Oficialía de Partes de la Sala Superior, por medio del cual, el Secretario Adjunto de Acuerdos de la Segunda Sección de la Sala Superior, remitió la carpeta auxiliar a fin de que se determinara si el Pleno Jurisdiccional ejercía la facultad de atracción del juicio de resolución exclusiva de fondo **98/22-ERF-01-9**; por consiguiente, con fundamento en el artículo 48, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 54, fracción VII de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **ejerció la facultad de atracción del juicio antes referido**, para su conocimiento por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, al considerarse un asunto de características especiales, debido a que es necesario establecer por primera vez la interpretación de los artículos 1-A, fracción III, y 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con las reglas 7.3.3., fracción XIV de las Reglas de Comercio Exterior para 2018, 7.3.1, primer párrafo, apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio

Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación los días 18 de diciembre de 2017 y 24 de junio de 2019, respectivamente.

De ahí que, ordenó girar atento oficio a la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, remitiendo copia de dicho acuerdo a fin de que el Magistrado Instructor ordenara notificarlo personalmente a las partes y les requiriera para que señalaran domicilio para recibir notificaciones en la Ciudad de México y designaran a persona autorizada para tal efecto.

Asimismo, el Magistrado Presidente de este Tribunal solicitó al Magistrado Instructor, que en atención al procedimiento previsto en ley informara a esta Sala Superior respecto del día y hora designados para la audiencia de fijación de litis, a efecto de que el Magistrado designado como Ponente y el personal que en su caso designara, se encontrara presente en dicha audiencia e indicó que al quedar cerrada la instrucción, debería remitir debidamente integrado, cosido y foliado el expediente principal a la Sala Superior para su resolución.

Finalmente, ordenó registrar el juicio en el Sistema de Control y Seguimiento de Juicios de la Sala Superior para que en forma aleatoria y sistematizada se designara al Magistrado Ponente.

**10.- ADSCRIPCIÓN DE MAGISTRADO INSTRUCTOR.** Por auto de **20 de febrero de 2023**, se informó a las partes la integración de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la adscripción de la Magistrada por Ministerio de Ley, María Magdalena Díaz Zavala a la Tercera Ponencia de la Sala de Referencia, a través del acuerdo G/JGA/7/2023, dictado en sesión de 16 de febrero de 2023 por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

**11.- RADICACIÓN DEL JUICIO EN LA SALA SUPERIOR Y DESIGNACIÓN DE MAGISTRADO PONENTE.** Por auto de **21 de febrero de 2023**, el Magistrado Presidente de este Tribunal indicó que en cumplimiento a lo ordenado en el auto de 17 de enero de 2023, dictado en la carpeta de atracción, el juicio de resolución exclusiva de fondo 98/22-ERF-01-9, quedó radicado en la Sala Superior con el número 98/22-ERF-01-9/154/23-PL-**04**-04 y por razón de turno se designó al **Magistrado Carlos Chaurand Arzate**, titular de la Ponencia número 04 de la Sala Superior, a efecto de que ante su presencia se llevaran a cabo las actuaciones previstas en el artículo 58-26, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y en el momento procesal oportuno, emitiera el proyecto de sentencia correspondiente; en tal virtud, ordenó que mediante atento oficio se informara lo anterior, tanto al Magistrado designado como Ponente como a la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

**12.- REQUERIMIENTO A LAS PARTES PARA SEÑALAR DOMICILIO.** Mediante proveído de **21 de febrero de 2023**, la Magistrada por Ministerio de Ley, Instructora en el juicio, **tuvo por recibidos** los oficios 2aS-NATR-26/23, SGA-ATR-8/23 y SGA-PL-588/23, ingresados en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas los días 17 de enero, 02 de febrero y 20 de febrero de 2023, respectivamente, a través de los cuales, en el primero de ellos la Segunda Sección de la Sala Superior informó el no ejercicio de su facultad de atracción, en el segundo se comunicó que el Pleno Jurisdiccional determinó ejercer la facultad de atracción del juicio citado al rubro y en el último se dieron a conocer los datos de radicación del mismo en la Sala Superior de este Tribunal y el Magistrado designado como Ponente, ordenando remitir el acuse correspondiente.

Ahora bien, en atención al contenido del oficio SGA-ATR-8/23, al que se acompañó copia del acuerdo de 17 de enero de 2023 por el que se determinó ejercer la facultad de atracción, la Magistrada Instructora ordenó la notificación personal a las partes de tal actuación, requiriéndolas para que señalaran domicilio para recibir notificaciones en la Ciudad de México y designaran personas autorizadas para los mismos efectos, con el apercibimiento correspondiente.

**13.- MANIFESTACIONES DE LA ACTORA CON RELACIÓN AL DICTAMEN OFRECIDO COMO PRUEBA POR LA AUTORIDAD.** A

través del acuerdo de **22 de febrero de 2023**, la Magistrada Instructora en el juicio tuvo por formuladas las manifestaciones realizadas por el autorizado de la parte actora, a través del escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas el 17 de enero de 2023, con relación a las preguntas adicionales que el perito designado por la autoridad demandada contestó en el dictamen en materia contable ofrecido como prueba por el perito de la autoridad, indicando que las mismas serían consideradas en el momento procesal oportuno.

**14.- MANIFESTACIONES DE LA ACTORA RESPECTO DEL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN.** En diverso proveído de **22 de febrero de 2023**, la Magistrada Instructora dio cuenta de otro escrito presentado por el autorizado de la parte actora el 17 de enero de 2023, en el que esencialmente sostiene la improcedencia del ejercicio de la facultad de atracción; por lo que indicó al promovente que debería estarse a lo acordado en auto de 21 de febrero de 2023, en el que se informó que el Pleno Jurisdiccional ejerció su facultad de atracción por tratarse de un asunto con características especiales por la materia sobre la que versa.

**15.- AUTORIDAD DEMANDADA DESAHOGA REQUERIMIENTO.** Por acuerdo de **23 de febrero de 2023** se tuvo por desahogado el requerimiento formulado a la autoridad demandada a través del proveído de 07 de diciembre de 2022, toda vez que mediante el oficio 600-71-00-08-00-2022-726, la enjuiciada manifestó la

imposibilidad material para dar cumplimiento a lo ordenado con relación a las pruebas que debían obrar en los expedientes administrativos exhibidos al momento de producir su contestación de demanda, por lo que se dejó sin efectos el apercibimiento decretado, precisando que si alguna de las pruebas señaladas por la actora no estuviere en dichos expedientes se tendría como cierto el hecho que se pretendiera probar, a menos que de las demás pruebas quedara desvirtuada tal presunción.

**16.- AMPLIACIÓN DEL DICTAMEN EN MATERIA CONTABLE FORMULADO POR EL PERITO DE LA ACTORA.** Mediante auto de **24 de febrero de 2023** se dio cuenta con el escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas, a través del cual el perito en materia de contabilidad designado por la parte actora formula la ampliación de su dictamen, teniéndola por admitida y ordenando correr traslado de ella a la autoridad demandada; asimismo, se requirió a su promovente para que en el plazo de tres días compareciera a ratificar tal ampliación, apercibido de que en caso de incumplimiento se valoraría en las condiciones en que fue exhibida.

**17.- SE CONCEDE NUEVO PLAZO A PERITO DE LA AUTORIDAD PARA RATIFICAR SU DICTAMEN.** Por auto de **27 de febrero de 2023**, en atención a lo solicitado por la autoridad demandada a través del oficio 600-71-00-08-00-2023-513 presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas, y luego de

constatar que la fecha señalada en auto de 07 de diciembre de 2023, para que el perito de la autoridad compareciera a ratificar su dictamen resultó inadecuada, debido a que no se contó con el tiempo necesario para que su perito se presentara ante la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, otorgó un nuevo plazo para que se realizara la ratificación correspondiente.

**18.-RATIFICACIÓN DE LA AMPLIACIÓN DEL DICTAMEN DEL PERITO DE LA ACTORA.** Mediante proveído de **10 de marzo de 2023,** la Magistrada instructora tuvo por ratificada la ampliación del dictamen en materia de contabilidad rendido por el perito de la actora, en virtud de la comparecencia que tuvo lugar esa misma fecha conforme al acta al efecto levantada, por lo que dejó sin efectos el apercibimiento correspondiente.

**19.- RATIFICACIÓN DEL DICTAMEN DEL PERITO DE LA AUTORIDAD.** Por auto de **14 de marzo de 2023** se tuvo por ratificado el dictamen en materia contable rendido por el perito designado por la demandada, en atención a la comparecencia que se hizo constar en el acta levantada ese mismo día, dejando sin efectos el apercibimiento decretado en auto de 27 de febrero de 2023.

**20.- DEMANDADA SEÑALA DOMICILIO EN SEDE DE SALA SUPERIOR.** Por auto de **02 de mayo de 2023**, la Magistrada Instructora

tuvo por señalado domicilio para oír y recibir notificaciones respecto de las actuaciones que dicte la Sala Superior en virtud del ejercicio de su facultad de atracción y por designados delegados, por parte de la autoridad demandada, y al advertir que la parte actora fue omisa en cumplimentar el requerimiento que se le formuló para los mismos efectos en auto de 21 de febrero de 2023 hizo efectivo el apercibimiento ahí decretado.

**21.- FECHA DE AUDIENCIA DE FIJACIÓN DE LITIS.** En auto de **04 de mayo de 2023**, al advertir que no existía cuestión pendiente por desahogar, la Magistrada por Ministerio de Ley, Instructora en el juicio, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **señaló como fecha para la celebración de la audiencia de fijación de litis el 15 de junio de 2023 a las 11:00 horas**, en las instalaciones de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, apercibiendo a las partes de que en caso de no comparecer, la audiencia se desarrollaría sin su presencia teniéndoles como satisfechos con los términos en que la litis fuera fijada por el Magistrado Instructor, exhortándolas a presentarse puntualmente.

Asimismo, ordenó girar atento oficio a la Secretaría General de Acuerdos a efecto de que el Magistrado Ponente de la Sala Superior

y/o el personal que en su caso designara tuviera conocimiento de la diligencia.

**22.- ADSCRIPCIÓN DE MAGISTRADO INSTRUCTOR.** En auto de **14 de junio de 2023**, en cumplimiento al punto TERCERO del acuerdo G/JGA/22/2023 dictado en sesión de 01 de junio de 2023, por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el Magistrado Gustavo Arturo Esquivel Vázquez informó a las partes su adscripción a la Tercera Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con sede en la Ciudad de México.

**23.- AUDIENCIA DE FIJACIÓN DE LITIS.** El **15 de junio de 2023**, se celebró la audiencia de fijación de litis, ante el Magistrado Instructor del juicio, titular de la Tercera Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, con la presencia del personal designado por el Magistrado Carlos Chaurand Arzate, adscrito a la Ponencia número cuatro de la Primera Sección de la Sala Superior, diligencia de la que se levantó acta circunstanciada, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 58-22, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**24.- SE CONVOCA AUDIENCIA ESPECIAL DE PERITOS.** En auto de **02 de agosto de 2023**, atendiendo a que las respuestas emitidas por el perito de la parte actora le generaban dudas, con fundamento en

el segundo párrafo del artículo 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Magistrado Instructor del juicio convocó a los peritos de las partes y a éstas a una audiencia especial, a realizarse el 17 de agosto de 2023 a las 12:00 horas, en la que el perito designado por la demandante debería responder el cuestionamiento formulado por el Magistrado Instructor, precisado en el acuerdo en cita.

Por otro lado, considerando el ejercicio de la facultad de atracción del juicio citado al rubro, se ordenó girar atento oficio a la Secretaría General de Acuerdos a efecto de que el Magistrado Ponente de la Sala Superior y/o el personal que en su caso designara tuviera conocimiento de dicha diligencia.

**25.- AUDIENCIA ESPECIAL DE PERITOS.** El **17 de agosto de 2023**, se celebró la audiencia especial de peritos, ante el Magistrado Instructor del juicio, titular de la Tercera Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, con la presencia de las partes, de sus respectivos peritos en materia contable y del personal designado por el Magistrado Carlos Chaurand Arzate, adscrito a la Ponencia número cuatro de la Primera Sección de la Sala Superior; diligencia de la que se levantó acta circunstanciada, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 58-25, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**26.- DESIGNACIÓN DE PERITO TERCERO EN DISCORDIA.** Por auto de **18 de agosto de 2023,** con fundamento en el cuarto párrafo del artículo 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Magistrado Instructor del juicio designó a la C. ***** ****** ******** ****** como perito tercero en discordia en materia contable, requiriéndole para que en el plazo de diez días compareciera a aceptar y protestar el cargo que le fue conferido.

**27.- ACEPTACIÓN DEL CARGO Y PROTESTA DEL PERITO TERCERO.** En acta de **11 de septiembre de 2023,** se hizo constar la comparecencia del perito tercero en discordia a fin de aceptar el cargo y protestar su legal desempeño, por lo que se dejó sin efectos el apercibimiento que le fue formulado en caso de incumplimiento y se le requirió para que en el plazo de quince días rindiera su dictamen.

**28.-OFRECIMIENTO DE PRUEBA SUPERVENIENTE.** Mediante oficio 600-71-00-08-00-2023- (sic) presentado ante este Tribunal el **20 de septiembre de 2023**, la autoridad demandada ofreció como prueba superveniente la versión pública de la ejecutoria de 28 de julio de 2023, dictada por el Decimoquinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el recurso de revisión fiscal R.F. 314/2022, afirmando que guarda relación con los conceptos de impugnación primero y segundo de la demanda por la que se interpuso el presente juicio; sin embargo, en **auto de 26 de septiembre de 2023**, el Magistrado Instructor del juicio resolvió no admitir la documental de referida, pues si bien es cierto que la autoridad tuvo conocimiento de ella

con posterioridad a la fecha en que produjo su contestación, no acredita la relación que guarda con los hechos que motivaron el juicio en que se actúa, con la resolución impugnada ni con la actora en el juicio.

Asimismo, tomando en cuenta que la finalidad de su ofrecimiento es que fuera considerado como criterio orientador, el Magistrado Instructor indicó que este Tribunal tiene libertad de jurisdicción para emitir sus fallos.

**29.- PERITO TERCERO RINDE Y RATIFICA SU DICTAMEN.** Por auto de **11 de octubre de 2023** el Magistrado Instructor del juicio tuvo por rendido el dictamen del perito tercero presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas el 04 de octubre de 2023, y por ratificada el mismo, en virtud de la comparecencia de dicho perito asentada en el acta de 11 de octubre de 2023.

**30.- SE CONCEDE TÉRMINO A LAS PARTES PARA FORMULAR ALEGATOS.** En proveído de **13 de octubre de 2023**, al advertir que había concluido la substanciación del juicio, sin que existiera ninguna cuestión pendiente que impidiera su resolución, se informó a las partes que cinco días después de que surtiera efectos la notificación de dicho auto, podían ejercer el derecho que les otorga el artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para formular

alegatos, en la inteligencia de que, concluido el plazo para ello se declararía cerrada la Instrucción.

**31.- ALEGATOS DE LAS PARTES.** Mediante auto de **14 de noviembre de 2023**, el Magistrado Instructor del juicio tuvo por formulados los alegatos tanto de la parte actora como de la autoridad demandada, para ser considerados en el momento procesal oportuno.

**32.- CIERRE DE INSTRUCCIÓN Y REMISIÓN DE AUTOS A LA SALA SUPERIOR.** En diverso proveído de **14 de noviembre de 2023**, los Magistrados integrantes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, hicieron constar que en el presente juicio había quedado cerrada la instrucción y en cumplimiento al oficio SGA-ATR-8/23 a través del cual se informó el contenido del acuerdo de 17 de enero de 2023, por el que el Pleno de la Sala Superior ejerció su facultad de atracción, ordenó que mediante atento oficio que se girara a la Secretaría General de Acuerdos de este Tribunal, se remitieran los autos que integran el juicio 98/22-ERF-01-9, cuatro legajos que contienen expedientes administrativos, el expediente 73/20-ERF-01-8, ofrecido como prueba por la actora, con una carpeta de suspensión y una carpeta de revisión.

**33.- CERTIFICACIÓN DE LA DEBIDA INTEGRACIÓN DEL JUICIO.** En cumplimiento a lo previsto en el artículo Primero del Acuerdo **E/JGA/19/2019,** POR EL QUE SE EMITEN LOS LINEAMIENTOS PARA LA

DEBIDA SUBSTANCIACIÓN E INTEGRACIÓN DE LOS EXPEDIENTES DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, y el lineamiento Décimo Primero de éstos, el **14 de noviembre de 2023**, el Magistrado Instructor ante la fe del Secretario de Acuerdos hizo constar que el juicio contencioso administrativo se encontraba debidamente integrado.

**34.- SE TIENEN POR RECIBIDOS LOS AUTOS Y SE TURNAN A LA PONENCIA CORRESPONDIENTE.** Por acuerdo de **24 de noviembre de 2023**, el Magistrado Presidente de este Tribunal, dio cuenta del oficio 95-1-3-11457/23, ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior el 23 de noviembre de 2023, por medio del cual el Presidente de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo remitió los autos del juicio contencioso administrativo **98/22-ERF-01-9**; por consiguiente, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 48, fracción I, inciso a) (sic), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los numerales 17, fracción III y 54, fracción VII de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, radicó el presente juicio ante el Pleno de la Sala Superior y ordenó turnarlo al Magistrado **CARLOS CHAURAND ARZATE**, previamente designado como Ponente, a fin de que formulara el proyecto respectivo y se resolviera lo conducente ante el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal.

**35.- EXHIBICIÓN DE DOCUMENTAL EN CALIDAD DE HECHO NOTORIO.** Por auto de **05 de diciembre de 2023** el Magistrado Presidente de este Tribunal tuvo por recibido el escrito presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior el 01 de diciembre de 2023, a través del cual el autorizado de la parte actora ofreció y exhibió como hecho notorio la versión pública de la sentencia de 05 de octubre de 2023, dictada 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, para que en su caso fuera valorada por el Magistrado Ponente en el momento procesal oportuno.

**36.- AUTORIDAD DEMANDADA INVOCA HECHO NOTORIO.** Por auto de **12 de diciembre de 2023** el Magistrado Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, tuvo por recibido el oficio 95-1-3-12432/23, ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior de este Tribunal el 11 de diciembre de 2023 a través del cual el Magistrado Instructor de la Tercera Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo remitió el oficio **600-71-00-08-00-2023-13742**, presentado en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales Metropolitanas el 30 de noviembre de 2023, por medio del cual el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “1”, de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria quienes se ostentan como parte en el presente juicio y de la autoridad demandada, realiza diversas manifestaciones con relación al

juicio que nos ocupa, **invoca como hecho notorio** el posicionamiento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el amparo directo en revisión 6127/2023 y ofrece como prueba la versión pública del proyecto de resolución del juicio de amparo directo en revisión 4398/2023 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; en consecuencia, ordenó agregar el oficio de referencia y sus anexos a la carpeta de atracción para que, en su caso, fueran considerados por el Magistrado Ponente en el momento procesal oportuno.

**37.-SOLICITUD DE MEDIDA CAUTELAR.** Mediante proveído de **14 de febrero de 2024,** el Magistrado Presidente de este Tribunal dio cuenta del escrito presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el 13 de febrero de 2024 a través del cual el apoderado legal de la parte actora solicita el otorgamiento de medidas cautelares a efecto de evitar que a su poderdante se le causen daños de imposible reparación; en consecuencia ordenó remitir la carpeta de suspensión del juicio 98/22-EFR-01-9 a la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Auxiliar y el escrito de cuenta, a efecto de que el Magistrado Instructor resolviera lo conducente respecto de la solicitud formulada en el mismo y una vez hecho lo anterior remitiera la carpeta de suspensión a la Sala Superior.

**38.- SE RECIBEN Y ACUERDAN DIVERSOS OFICIOS.** En auto de **02 de abril de 2024** el Magistrado Presidente de este Tribunal tuvo por recibidos los oficios que a continuación se relacionan:

**I. Oficio 95-1-3-2259/24** ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el **01 de marzo de 2024**, a través del cual el Magistrado Instructor de la Tercera Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo remitió el oficio **600-71-00-08-00-2024-2357,** presentado en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales Metropolitanas el 27 de febrero de 2024, por medio del cual el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal "1", de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria quienes se ostentan como parte en el presente juicio y de la autoridad demandada, **solicita la suspensión de la emisión de la sentencia definitiva en el presente juicio** hasta que la Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelva las solicitudes de ejercicio de la facultad de atracción identificadas con los números 1353/2023 y 10/2024 y ofrece como pruebas supervenientes los acuerdos dictados en los referidos expedientes.

**II.** Oficio **600-71-00-08-00-2024-2996**, ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior el **12 de marzo de 2024**, a través del cual el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal "1", de la

Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria quienes se ostentan como parte en el presente juicio y de la autoridad demandada, informa que el 27 de febrero de 2024 y el 01 de marzo de 2024 presentó ante la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal los oficios 600-71-00-08-00-2024-2357 y 600-71-00-08-00-2024-2557, respectivamente, exhibiendo copia simple de los mismos, además de señalar domicilio para oír y recibir notificaciones.

**III. Oficio 95-1-3-2797/24** ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el **13 de marzo de 2024**, a través del cual el Magistrado Instructor de la Tercera Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo remitió el oficio **600-71-00-08-00-2024-2557**, presentado en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales Metropolitanas el 01 de marzo de 2024, por medio del cual el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal "1", de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria quienes se ostentan como parte en el presente juicio y de la autoridad demandada **solicita la suspensión de la emisión de la sentencia definitiva en el presente juicio** hasta que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelva el

Amparo Directo en Revisión 6127/2023 y ofrece como prueba superveniente el referido juicio.

En consecuencia, en atención al contenido de los oficios de cuenta, el Magistrado Presidente de este Tribunal acordó lo siguiente:

- En primer lugar, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 366 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, **determinó no suspender la emisión de la sentencia en el presente juicio**, toda vez que los asuntos pendientes de resolución en los que la autoridad demandada sustentó su solicitud no son conexos al asunto que nos ocupa y son actores y resoluciones distintas que no son antecedente o consecuencia de la impugnada en el presente juicio, por ello, aunque exista similitud en las cuestiones planteadas no existe certeza jurídica que al resolverse estos asuntos se emita un criterio orientador o vinculante para el Pleno Jurisdiccional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que deba ser considerado para emitir la sentencia definitiva en el asunto que nos ocupa.

- En segundo lugar resolvió **no admitir con el carácter de prueba superveniente** las documentales exhibidas por la autoridad demandada en los oficios por los que solicitó la suspensión del juicio; sin embargo, señaló que este Tribunal tiene la facultad de invocarlos como hechos notorios por lo que se tomarían en consideración al dictar la resolución que

en derecho corresponda, siendo innecesario dar vista a la parte actora.

- Finalmente, tuvo por señalado el domicilio indicado por la autoridad y por designados delegados; asimismo ordenó acusar el recibo correspondiente respecto de los oficios remitidos por el Magistrado Instructor de la Tercera Ponencia de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo.

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

**PRIMERO. COMPETENCIA DEL PLENO JURISDICCIONAL.** Este Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es competente para resolver el presente juicio de conformidad con lo dispuesto en los artículos 2, 48, fracción I, inciso b) y 58-17, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 3, fracción II y 17 fracción III, de la Ley Orgánica de este Órgano Jurisdiccional; preceptos legales que a la letra establecen:

***LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.***

*"**ARTÍCULO 2.-** El juicio contencioso administrativo federal, procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.*

*Asimismo, procede dicho juicio contra los actos administrativos, Decretos y Acuerdos de carácter general, diversos a los Reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta en unión del primer acto de aplicación.*

*Las autoridades de la Administración Pública Federal, tendrán acción para controvertir una resolución administrativa favorable a un particular cuando estime que es contraria a la ley."*

*"**ARTÍCULO 48.** El Pleno o las Secciones del Tribunal podrán resolver los juicios con características especiales.*

***I.** Revisten características especiales los juicios en los que:*

*(...)*

***b)** Para su resolución sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley, reglamento o disposición administrativa de carácter general; fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución, hasta fijar jurisprudencia. En este caso el Presidente del Tribunal también podrá solicitar la atracción.*

*..."*

***"ARTÍCULO 58-17.** El Tribunal determinará las Salas Regionales Especializadas en materia del juicio de resolución exclusiva de fondo, el cual versará únicamente sobre la impugnación de resoluciones definitivas que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del Código Fiscal de la Federación y la cuantía del asunto sea mayor a doscientas veces la Unidad de Medida y Actualización, elevada al año, vigente al momento de emisión de la resolución combatida.*

***..."***

***LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.***

*"**Artículo 3.** El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:*

*(...)*

> ***II.*** *Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;*
>
> *(...)"*
>
> *"**Artículo 17.** Son facultades del Pleno Jurisdiccional las siguientes:*
>
> *(...)*
>
> ***III.*** *Resolver los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, incluidos aquellos que sean de competencia especial de la Primera y Segunda Secciones; con excepción de los que sean competencia exclusiva de la Tercera Sección;*
> *(...)"*

De los preceptos legales transcritos, se advierte que el juicio contencioso administrativo federal procede en contra de las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación; así como que **es facultad del Pleno Jurisdiccional resolver los juicios con características especiales**, entendiéndose por éstos, aquellos en los que, para su resolución sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley, reglamento o disposición administrativa de carácter general; fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución, hasta fijar jurisprudencia.

Asimismo, el primer párrafo del artículo 58-17 de la Ley

Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece que el juicio de resolución exclusiva de fondo versará únicamente sobre la impugnación de resoluciones definitivas que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del Código Fiscal de la Federación, cuya cuantía será mayor a doscientas veces la Unidad de Medida y Actualización elevada al año.

Por tanto, este Pleno Jurisdiccional es competente para resolver el presente juicio de resolución exclusiva de fondo, en el que se impugna el oficio **110-04-05-2022-2466**, de 28 de junio de 2022, a través del cual se determinó a la hoy actora un crédito fiscal en cantidad total de $302’550,756.59 por concepto de Impuesto al Valor Agregado actualizado, recargos y multa, en su carácter de retenedora de dicho tributo respecto de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, derivado del ejercicio la facultad de comprobación prevista en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación (revisión de gabinete).

Aunado a que, conforme a lo precisado por el Magistrado Presidente de este Tribunal en el acuerdo de atracción de 17 de enero de 2023, en virtud de los argumentos formulados en el primer concepto de impugnación, es necesario establecer por primera vez la interpretación de los artículos 1-A, fracción III y 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con las reglas 7.3.3., fracción XIV de las Reglas de Comercio Exterior para 2018, 7.3.1., primer párrafo Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación los días 18 de diciembre de 2017 y 24 de junio de 2019, respectivamente.

De ahí, que se surte a cabalidad la competencia de este Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal para dictar la presente resolución, al ubicarse en los supuestos previstos por los preceptos legales analizados, es decir, se considera de interés y trascendencia por la materia sobre la cual versa, y porque a partir de los argumentos propuestos por la parte actora, es necesario establecer la interpretación de diversos preceptos, con lo que se actualiza lo dispuesto en la fracción I, inciso b) del artículo 48 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**SEGUNDO. EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.** Con fundamento en lo establecido por los artículos 15, fracción III y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, en términos del artículo 1º, de la referida Ley, la existencia de la resolución impugnada se encuentra plenamente acreditada en autos, en virtud de la exhibición que de la misma hace la actora y por el reconocimiento expreso que realiza la autoridad al producir su contestación a la demanda.

**TERCERO. AUDIENCIA DE FIJACIÓN DE LITIS**. En la audiencia de fijación de litis celebrada el 15 de junio de 2023, se

determinó como motivo de controversia en el presente juicio lo siguiente:

*"**1.** Determinar si las operaciones consignadas en los 204 pedimentos de importación con clave V5 tramitados por la actora en los ejercicios fiscales 2018 y 2019 generaron a su cargo la obligación de retener y enterar el Impuesto al Valor Agregado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con lo establecido en la regla 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comerio Exterior para 2018 y la regla 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019."*

Punto de *litis* respecto del cual, las partes manifestaron su conformidad en la audiencia de 15 de junio de 2023; asimismo, con fundamento en lo dispuesto por la fracción II, del artículo 58-19 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la referida diligencia, el Magistrado Instructor del juicio precisó que los argumentos que no se encuentren dirigidos a controvertir el fondo de la controversia, serían desestimados al dictar la sentencia definitiva.

**CUARTO. CUESTIÓN PREVIA.** Antes de entrar al estudio de los conceptos de impugnación planteados por la parte actora en el presente juicio, los Magistrados que integran el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, estiman necesario emitir un pronunciamiento con relación a los argumentos vertidos por la autoridad demandada en el apartado denominado **"CONSIDERACIÓN PREVIA"** de su oficio de contestación de demanda, en el que literalmente aduce lo siguiente:

"...

**CONSIDERACIÓN PREVIA.**

Ante todo, de manera respetuosa se solicita a Ustedes H. Magistrados que, a efecto de emitir una sentencia ajustada a derecho, analicen y valoren de forma integral, todas las circunstancias o antecedentes que se generaron en el asunto a discusión, y este análisis se realice conforme sucedieron los hechos de forma real.

En este sentido, esta representación fiscal expone las siguientes consideraciones con base en las cuales se [redacted]dencia, que la actora realiza manifestaciones de roma frívola con el fin de confundir a esa H. Sala Administrativa.

Al respecto, cabe precisar que la hoy actora [redacted] durante el periodo comprendido del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, tramitó 204 pedimentos de importación, clave "V5-Transferencias de mercancías de empresas certificadas a empresas residentes en el país", de conformidad con el anexo 22 de la Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, de mercancías consistentes en "LAMINAS DE ACERO", con un valor en aduna y comercial de $769,437,843.00.

**Conforme a esta primera cuestión, es precisó poner en evidencia de esa H. Sala Administrativa que la contribuyente [redacted], a través de los 204 pedimentos de importación con clave V5, importó la mercancía consistente en "LAMINAS DE ACERO".**

Por otra parte, en el escrito presentado ente el Control de gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el 2 de febrero de 2021, la contribuyente [redacted] señala medularmente que su actividad consiste en la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico, que fabrica bajo su régimen IMMEX 3536/2006, conforme al contrato celebrado con la empresa extranjera Industrial Connections & Solutions LLC, (matriz en el extranjero), a quien señala como proveedor de la mercancía afecta a los 204 pedimentos con clave V5 objeto de la revisión que se le practico.

En esta segunda situación, se pone en evidencia de esa H. Sala Administrativa que la propia contribuyente manifiesta que su actividad consiste en la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico.

En ese contexto, la mercancía importada a través de los pedimentos clave V5, consistente en **"LAMINAS DE A[redacted]RO"**, evidentemente no puede tener ninguna relación con la actividad que supuestamente realiza la co[redacted]tribuyente [redacted] consiste en la **manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico.**

Esto es así, ya que, real y técnicamente **para la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico, no se utiliza "LAMINAS DE ACERO", que fue la mercancía que se importó de manera definitiva mediante los pedimentos de importación clave V5.**

En efecto, H. Magistrados analicen que la actividad predominante de la contribuyente es la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico, por ende, para la realización de ese tipo de actividad, evidentemente que se necesita de mercancía a fin y relacionada con la misma, como a manera de ejemplo pudiera ser, conectores, enchufes, pines, cable conductor de diferentes calibres, resistencias, transistores, tarjetas de diagramas electrónicos, tapas, soldadura, focos, leds, etc.

Con la utilización de todos estos materiales, se pudieran maquilar, múltiples equipos eléctricos, como, por ejemplo, un timbre, una lampara, un conector, un enchufe, tarjetas madre para diversos aparatos electrodomésticos (TV, refrigerador, lavadora, etc.,).

En ese contexto, resulta evidente que, para la manufactura de material eléctrico, no se requiere utilizar LAMINA DE ACERO, por lo cual, resulta evidente que esta mercancía que fue importada por la contribuyente mediante los pedimentos de importación clave V5, no tiene ninguna relación con la supuesta actividad de maquila que la hoy actora refiere que realiza.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

En relación a lo anterior, en todo caso corresponde a la actora acreditar como utiliza en el proceso de la maquila de equipo eléctrico la LAMINA DE ACERO, que fue la mercancía que importó mediante los pedimentos V5.

Tampoco exhibe la documentación por medio de la cual acredite los productos que fueron maquilados utilizando la mercancía consistente en la LAMINA DE ACERO, y que esta haya sido enviada a la persona moral extranjera [redacted] que supuestamente se le envió en consignación para la realización de la maquila de dicha mercancía.

Es aplicable, el siguiente criterio.

> No. Registro: 180,515
> Jurisprudencia
> Materia(s): Administrativa
> Novena Época
> Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
> XX, septiembre de 2004
> Tesis: VI.3o.A. J/38
> Página: 1666
>
> ***PRUEBA, CARGA DE LA, EN EL JUICIO FISCAL.***
> *De conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en los juicios fiscales por disposición del artículo 5o., segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al actor corresponde probar los hechos constitutivos de su acción y al reo (demandado) los de sus excepciones. Por tanto, cuando en el juicio fiscal exista necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, tocará a la parte interesada en demostrarlo gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, y no arrojarla al tribunal con el pretexto de que tiene facultades para allegarse de los datos que estime pertinentes para conocer la verdad. De otra forma, se rompería el principio de equilibrio procesal que debe observarse en todo litigio.*
>
> *TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.*

Con base en lo anterior, en realidad la mercancía que fue importada por la contribuyente A[redacted] a través de los pedimentos clave V5, fue la consistente en LAMINAS DE ACERO, siendo que de manera frívola y con el fin de confundir a Ustedes H. Magistrados, la hoy actora manifiesta que dicha mercancía, fue consignada para que con base en el contrato de maquila realizara la transformación de dicha mercancía, cuando ella misma manifiesta que su actividad consiste en **manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico, por lo que, se insiste en que la LAMINA DE ACERO, no se utiliza en este tipo de actividad.**

Así las cosas, se insiste en que la mercancía que importó de forma definitiva mediante los pedimentos clave V5, consistió en LAMINAS DE ACERO, y el ser descubierta esta omisión por la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación, pretende justificar esta omisión bajo el infundado argumento de que la mercancía importada fue en consignación y para la maquila que supuestamente realizó al amparo del contrato de maquila, siendo que, su actividad no está relacionada con la utilización de LAMINAS DE ACERO.

De ahí que, evidentemente se acredita que la hoy actora sí realizó la importación definitiva de la mercancía consistente en LAMINAS DE ACERO, lo cual lo realizó mediante los pedimentos de importación clave V5, siendo que esta mercancía, no se utiliza en la actividad de la contribuyente -**manufactura, comercialización y distribución de**

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

**equipo eléctrico, -** máxime que la actora no acredita en donde y como se utilizó este material, su corte, transformación y utilización en el material eléctrico.

Así las cosas, la actora de mala fe pretende hacer creer que la mercancía que importó de forma definitiva bajo los pedimentos clave V5, consistente en LAMINAS DE ACERO, la utilizó en su actividad consistente en la elaboración de material eléctrico, siendo que, este tipo de mercancía no se requiere para realizar esta actividad, tampoco la actora acredita como la utilizó, luego entonces, es dable concluir que la única forma en que jurídicamente puede [illegible]lizarse una importación definitiva de mercancía, es cuando se haya dado una venta de la mercancía, ya que de otra forma no se puede dar la importación definitiva de la mercancía.

Es así, H. Magistrados que con base en todo lo anteriormente expuesto, se pone en evidencia que en el caso que nos ocupa, la mercancía que la contribuyente [redacted] importó conforme a los pedimentos clave V5, fue la consistente en LAMINAS DE ACERO, mercancía que como ya se digo, no tiene ninguna relación ni con el contrato de maquila, ni con la actividad que supuestamente realiza consistente en -**manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico,-** máxime que la actora no acredita en donde y como se utilizó este material, su corte, transformación y utilización en el material eléctrico.

Asimismo, cabe precisar que en cada uno de los pedimentos de importación, se señala el valor comercial de la mercancía que fue importada, por lo que, evidentemente existe un acto de comercialización de la mercancía consiste en la LAMINAS DE ACERO, entre la moral extranjera [redacted] y la empresa actora [redacted] por lo que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la hoy actora tenía la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado.

No obstante, lo anterior, se procede a manifestar lo siguiente.

**PROPUESTA DE LITIS EN EL JUICIO POR PARTE DE LA ACTORA.**

..."

Como se aprecia de la anterior digitalización, al producir su

contestación, la autoridad demandada solicita que se valoren en forma integral todos los antecedentes que generaron el asunto que nos ocupa, y que el análisis que se realice considere como sucedieron los hechos de forma real.

Como parte de las cuestiones que pide sean consideradas se encuentran las siguientes:

**-** Que la actora tramitó 204 pedimentos de importación con clave "V5", para importar mercancía consistente en "LAMINAS DE ACERO".

**-** Que la mercancía importada por la accionante no tiene relación con la actividad que realiza la contribuyente actora consistente en la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico, puesto que en esas actividades no se utiliza "LAMINAS DE ACERO", señalando a manera de ejemplo lo que estima comprende la actividad de la contribuyente.

**-** Que la actora de manera frívola señala que la mercancía importada a través de pedimentos "V5", consistente en "LAMINAS DE ACERO" le fue consignada en un contrato de maquila, para realizar su transformación, no obstante que su actividad consiste en la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico.

**-** Que la actora sí realizó la importación definitiva de la mercancía consistente en "LAMINAS DE ACERO" mediante pedimentos "V5", no obstante que esta mercancía no se utiliza en su actividad, máxime que no acredita en dónde y cómo utiliza este material, su corte, transformación y utilización en el material eléctrico.

**-** Que de mala fe, la actora pretende hacer creer que la mercancía que importó de forma definitiva bajo los pedimentos de importación "V5", consistente en "LAMINAS DE ACERO", la utilizó en su actividad, no obstante que para esa actividad no se requiere este tipo de mercancía.

**-** Que en cada uno de los pedimentos observados asentó el valor comercial de la mercancía importada, porque evidentemente existe un acto de comercialización de la mercancía importada, por lo que tenía la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo dispuesto en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Al respecto, es preciso traer a la vista lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que a continuación se reproduce:

> ***"ARTÍCULO 50.- Las sentencias del Tribunal se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, en relación con una resolución impugnada****, teniendo la facultad de invocar hechos notorios.*

*Cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia de la Sala deberá examinar primero aquéllos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana. En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios de procedimiento, la misma deberá señalar en que forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.*

*Las Salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes,* ***a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación****.*

*Tratándose de las sentencias que resuelvan sobre la legalidad de la resolución dictada en un recurso administrativo, si se cuenta con elementos suficientes para ello, el Tribunal se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante.* ***No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda.***

*En el caso de sentencias en que se condene a la autoridad a la restitución de un derecho subjetivo violado o a la devolución de una cantidad, el Tribunal deberá previamente constatar el derecho que tiene el particular, además de la ilegalidad de la resolución impugnada.*

*Hecha excepción de lo dispuesto en fracción XIII, apartado B, del artículo 123 Constitucional, respecto de los Agentes del Ministerio Público, los Peritos y los Miembros de las Instituciones Policiales de la Federación, que hubiesen promovido el juicio o medio de defensa en el que la autoridad jurisdiccional resuelva que la separación, remoción, baja, cese, destitución o cualquier otra forma de terminación del servicio fue injustificada; casos en los que la autoridad demandada sólo estará obligada a pagar la indemnización y demás prestaciones a que tengan derecho, sin que en ningún caso proceda la reincorporación al servicio."*

Énfasis agregado.

Conforme a lo previsto en el primer párrafo del precepto en cita, las sentencias definitivas que dicta este Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben fundarse en derecho y **resolver sobre la**

**pretensión que deriva de la demanda, en relación con la resolución impugnada**.

Asimismo, conforme al tercer párrafo del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al resolver los asuntos sometidos a la jurisdicción de este Tribunal, las salas deben atender la cuestión efectivamente planteada, **sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación.**

Estas disposiciones prevén los principios de congruencia y exhaustividad que rigen el dictado de las sentencias en el juicio contencioso administrativo, lo cual ha sido materia de estudio por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como se observa en la jurisprudencia 2a./J. 163/2016 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación libro 36, de noviembre de 2016, tomo II, página 1482, localizable con el número de registro digital 2013081, de rubro y texto siguientes:

> ***"PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONFORME AL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 50 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, LA SALA DEL CONOCIMIENTO, AL EMITIR SU SENTENCIA, DEBE EXAMINAR TODOS LOS ARGUMENTOS DE LAS PARTES, CON LAS SALVEDADES CORRESPONDIENTES.*** *El precepto citado dispone, en lo conducente, que las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor, y que las Salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes,* ***a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación.*** *De modo que en seguimiento del artículo 351 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria conforme al artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el sentido de que* ***las sentencias dictadas por los órganos jurisdiccionales deben examinar y solucionar todas las cuestiones controvertidas que sean necesarias***

> ***para emitir la decisión, se concluye que conforme al tercer párrafo del artículo 50 de este último ordenamiento, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al emitir las sentencias que correspondan, deben considerar todas las causas de nulidad propuestas en la demanda y su ampliación, así como todas las razones hechas valer por las autoridades en la contestación y,*** *en su caso, en la contestación a la ampliación de aquélla y, en general, las formuladas por todas las partes,* ***con el fin de cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad que prevé el referido numeral,*** *así como garantizar a los gobernados una tutela congruente, completa y eficaz de sus derechos, con las salvedades que la propia Sala pueda advertir, por ejemplo, cuando se estimen fundados los argumentos de la parte actora que conduzcan a la determinación de una nulidad lisa y llana de la resolución combatida o, en general, cuando no pueda invalidarse un acto legalmente destruido, así como en aquellos casos en que la Sala considere innecesario el estudio de los argumentos de las partes, supuesto este último en que aquélla quedará obligada a razonar por qué ya no tendrá lugar el examen del resto de la argumentación de las partes."*
>
> **Énfasis agregado.**

Conforme al criterio antes transcrito se puede afirmar que si bien el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, obliga al estudio de todos los argumentos planteados por las partes al exigir que se analice la cuestión efectivamente planteada, dependerá del caso concreto si se agota o no el estudio de la totalidad de las cuestiones controvertidas, puesto que en algunos casos esto puede resultan innecesario y de ser así, tal determinación debe fundarse en derecho, es decir, se requiere que esta decisión se encuentre debidamente fundada y motivada.

Ahora bien, no debe perderse de vista que conforme al primer párrafo del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **la resolución del juicio contencioso administrativo**

**federal es con relación a la resolución impugnada**, lo que implica que para resolver la cuestión efectivamente planteada deban considerarse los motivos y fundamentos de ésta, conforme a los hechos expuestos en la demanda y contestación.

Esto es así porque conforme al cuarto párrafo del citado artículo 50, en el juicio contencioso administrativo no se pueden anular o modificar actos que no hayan sido impugnados de manera expresa en la demanda.

En el mismo contexto, tampoco debe soslayarse que conforme a lo previsto en el primer párrafo del artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la contestación de demanda no pueden cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada, tal como se aprecia del precepto legal en cita, que a continuación se reproduce:

> ***"ARTÍCULO 22.-*** *En la contestación de la demanda* ***no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada. ..."***

En ese sentido, aun cuando este Pleno Jurisdiccional se encuentra obligado a analizar los argumentos propuestos por la autoridad demandada al momento de producir su contestación, **este análisis debe partir de los motivos y fundamentos del acto o resolución impugnada, los cuales no pueden ser modificados por la autoridad demandada al producir su contestación.**

Así, es claro que los principios de congruencia y exhaustividad

que rigen el dictado de los fallos definitivos en el juicio contencioso administrativo federal, no son absolutos, puesto que este Tribunal no puede cambiar los hechos expuestos en la demanda y/o en la contestación, ni tampoco puede anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda.

De ahí que, si los argumentos que la autoridad traída a juicio vierte en el apartado denominado **"CONSIDERACIÓN PREVIA",** fueron parte de los fundamentos y motivos de la resolución impugnada en el presente juicio y, por ende, hacen parte de las cuestiones efectivamente controvertidas en juicio, serán analizados al resolver el fondo del asunto, siendo **inatendibles** como una cuestión previa al análisis de este.

Expuesto lo anterior este Pleno Jurisdiccional se abocará al estudio de los conceptos de impugnación planteados por la parte actora, conforme a la litis previamente fijada.

**QUINTO. ANÁLISIS DE LA LEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA**. Por cuestión de método y en términos de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, este Pleno Jurisdiccional se aboca al estudio conjunto de los conceptos de impugnación **PRIMERO** y **SEGUNDO** del escrito inicial de demanda, siendo los únicos formulados por la parte actora, en los siguientes términos:

"...

**XII. CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN.**

**PRIMERO. - LA RESOLUCIÓN CONTENIDA EN EL OFICIO 110-04-05-2022-2466 DE FECHA 28 DE JUNIO DE 2022, SE ENCUENTRA INDEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA, TODA VEZ QUE LA AUTORIDAD PRETENDE GRAVAR DOS VECES EL MISMO ACTO JURÍDICO, LO CUAL, ES CONTRADICTORIO A LA MECÁNICA DEL IVA, LO QUE LLEVÓ A LA AUTORIDAD A INTERPRETAR Y APLICAR INCORRECTAMENTE LAS NORMAS INVOLUCRADAS.**

**Lo anterior al considerarse violado previsto por los artículos 14 y 16 Constitucionales, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con lo previsto en la fracción III del artículo 1-A, 10, y fracción I del artículo 24 de la LIVA, así como lo previsto en el artículo 14 del referido Código Tributario, y regla 7.3.3. fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018**

18

y regla 7.3.3. fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019.

Es importante establecer ante esa H. sala, que el presente concepto de impugnación se hace valer "*ad-cautelam*", en caso de que considere que por el simple hecho de que mi mandante hubiera documentado los referidos pedimentos de importación definitiva clave "V5", se considere que mi mandante adquirió las mercancías que en ellos se encuentran amparadas.

A. Antes de desarrollar los agravios vertidos en contra de lo resuelto por la Autoridad Demandada, es menester resaltar que, el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, señala que todos los actos administrativos que se deben notificar deben estar fundados y motivados, entendiendo por fundamentación la cita del precepto legal aplicable al caso concreto; mientras que por motivación, debemos entender como la exposición que debe hacer la autoridad de los motivos o razonamientos lógico-jurídicos que existen para encuadrar la acción u omisión del particular en la hipótesis de la norma que sirve como fundamento.

Por su parte, el artículo 16 Constitucional contiene el derecho fundamental de seguridad jurídica, la cual establece que "nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".

El mencionado derecho constitucional ha sido reproducido por el Derecho Tributario en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, que señala que los actos administrativos deberán estar fundados y motivados, expresando la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Para efectos de una mejor ilustración a lo anterior, se transcribe el numeral en comento, el cual, reza lo siguiente:

> *"Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:*
>
> *I. Constar por escrito en documento impreso o digital.*
>
> *Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.*
>
> *II. Señalar la autoridad que lo emite.*
>
> *III. Señalar lugar y fecha de emisión.*

19

*IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate."*

*(Énfasis añadido)*

En ese sentido se dice que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en correlación con el ordinal 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales y acontecimiento de hechos que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, por configurarse alguna de las hipótesis prevista en un dispositivo legal que justifique tal actuación al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios.

Al respecto, nuestros tribunales han señalado en reiteradas ocasiones que para que un acto de autoridad cumpla el principio de legalidad, es menester que se reúnan los siguientes requisitos:

- Que se encuentre fundada, esto es, que la autoridad deberá citar los preceptos legales aplicables al caso concreto.

- Que se encuentre motivada, esto es, que la autoridad debe señalar con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto.

- Además, que exista adecuación entre los motivos aducidos (situaciones jurídicas o de hecho) y las hipótesis contenidas en las normas aplicadas.

Sólo reuniéndose esos tres requisitos se puede considerar que un acto o una resolución de autoridad se encuentran debidamente fundados o motivados.

Precisado lo anterior, como esa H. Sala advertirá lo que de fondo la Autoridad Demandada pretende es colocar a mi representada en un supuesto de retención y pago del IVA en la que de ninguna manera puede ubicársele, pues la LIVA en su artículo 1-A, segundo párrafo, establece un supuesto de excepción a la retención general del impuesto y es en ese supuesto de excepción en donde se ubica mi representada.

Lo anterior, se desprende claramente de lo resuelto por la autoridad demandada en la resolución que hoy se impugna, la cual, se digitaliza para una pronta visualización:

20

**(Se realiza digitalización)**

Como podrá observar esa H. Sala, la Autoridad Demandada considera que en las 204 operaciones de importación definitiva llevadas a cabo mediante pedimentos V5, existe enajenación de bienes que se encuentran en territorio nacional, ya que según la autoridad presume que son propiedad de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, por lo cual, mi mandante está obligado a retener el IVA en el momento de efectuar los pagos a dicho proveedor extranjero.

Lo anterior, claramente deriva en una indebida fundamentación y motivación legales, en perjuicio de lo previsto en los artículos 14 y 16 Constitucionales y fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Que lo anterior es así, ya que dichas operaciones de transferencia clave V5, prevén en la regla 7.3.3. fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y regla 7.3.3. fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, la

26

obligación para quien recibe las mercancías, de efectuar la retención del IVA a la empresa residente en el extranjero, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1-A, fracción III, de la LIVA, por configurarse una enajenación en territorio nacional, en términos del artículo 10 de la referida ley tributaria, así como el diverso ordinal 14, fracción I y penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Es ilegal lo determinado por la autoridad demandada, ya que suponiendo sin conceder, que mi mandante hubiera adquirido de [redacted] las mercancías amparadas a través de los 204 pedimentos de importación definitiva "V5", tampoco se actualiza la obligación de retener y enterar el IVA, ya que dicha autoridad pierde de vista que dicho tributo fue pagado con motivo de la importación definitiva de las mercancías a territorio nacional.

Como se hizo referencia anteriormente, la problemática deriva en que la regla utilizada por la autoridad demandada para la determinación del crédito fiscal, considera la existencia de dos actos generadores del IVA; Uno, por la importación definitiva de las mercancías que fueron virtualmente retornadas al extranjero: y otro, por la enajenación de dichos bienes por parte del residente extranjero, al ubicarse las mercancías en territorio nacional al momento de la enajenación.

Adicionalmente, la autoridad fiscalizadora, **sin especificar en el oficio determinante el momento de pago de las mercancías adquiridas al residente en el extranjero**, de manera por demás sorpresiva, se limita a enunciar el momento de pago de los pedimentos de importación; ello, no obstante que el momento de pago de las mercancías, que en todo caso, y suponiendo sin conceder, es la condición necesaria para determinar cuándo se detona la obligación de efectuar la retención y entero del impuesto respectivo (cuarto párrafo del artículo 1-A de la LIVA), pues no se debe soslayar que el IVA es a flujo de efectivo y no a devengado.

Resultando inaplicable por especialización de la norma, lo previsto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, cómo lo pretende establece la Autoridad Demandada, ya que la propia LIVA establece claramente los momentos de causación y retención de dicho tributo (que como se explicó es el momento de pago).

Por ello, la resolución impugnada es a todas luces ilegal, al encontrarse indebidamente fundada y motivada y afectando con ello el fondo del asunto en disputa, pues se insiste, el momento de pago es uno de los elementos esenciales de la obligación jurídico-tributaria, elemento ignorado por la autoridad y afectando de manera sustancial los derechos de mi representada.

No obstante, la Regla 7.3.3 (fracción XIV para 2018 y fracción XIII para 2019) está

creando, a través de una ficción normativa, un supuesto de causación y pago del IVA adicional, excediendo con ello lo que la propia Ley establece, lo cual vulnera el principio de reserva de Ley y jerarquía normativa.

En virtud de lo anterior, a mi representada no le aplica lo dispuesto en la regla 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, y las Reglas 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, toda vez que esa disposición de carácter administrativo contradice y se excede de lo que la propia LIVA establece, lo que provoca que el crédito fiscal que le fue determinado deba ser considerado ilegal por encontrarse indebidamente fundado y motivado.

Para efectos de claridad, a continuación se reproduce el artículo 1-A, de la LIVA, el cual señala lo siguiente:

**(Se transcribe)**

Del artículo reproducido se desprende que la ley impone la obligación de retener el IVA a las personas físicas y morales que adquieran bienes tangibles o los usen o gocen temporalmente de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país (por virtud de dicha norma, el adquirente sustituye al enajenante en la obligación de entero del impuesto respectivo, trasladando la obligación al sujeto pasivo o adquirente). La condición para realizar la retención es que el acto o actividad se lleve a cabo en territorio nacional, ya que el ámbito de validez de la norma es sobre hechos que se llevan a cabo o suceden en territorio nacional.

Al respecto, el artículo 10 de la citada Ley establece el concepto de enajenación para efectos del IVA; esto es, se entiende que la enajenación se realiza en México si el bien se encuentra en territorio nacional al efectuarse el envío al adquirente, y cuando no habiendo envío, en el país se efectúa la entrega material por el enajenante.

De ahí, cuando la enajenación de bienes se celebra con un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y el bien se encuentra en territorio nacional, el impuesto debe ser retenido y enterado al SAT por el adquiriente del bien propiedad del residente en el extranjero, pues éste último está imposibilitado para cumplir con el entero del impuesto.

Para efectos de claridad, el artículo 10 de la LIVA señala lo siguiente:

29

**(Se transcribe)**

Así, cuando exista la enajenación gravada de bienes por parte de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, como el contribuyente original no se encuentra registrado en México para poder realizar el pago del impuesto respetivo, la LIVA establece un mecanismo especial a fin de que el adquiriente se subrogue en dicha obligación para que retenga y entere de manera personal el impuesto respectivo al SAT una vez que pague las mercancías adquiridas y por los importes efectivamente pagados, pues el residente en el extranjero está imposibilitado para cumplir con el entero del impuesto.

Ahora bien, el artículo 11 de la LIVA, y los diversos 14, fracción I, y 24, fracción I, ambos del Código Fiscal de la Federación, disponen lo siguiente:

**(Se transcribe)**

De conformidad con lo dispuesto en la fracción I del artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, se entenderá por enajenación de bienes toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado y para que ésta se considere realizada en territorio nacional, el bien deberá encontrarse en él al efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo envío, en el país se lleve a cabo la entrega material del bien por el enajenante, de acuerdo con lo que establece el numeral 10 de la LIVA.

Por su parte, para efectos de la LIVA, como lo dispone su numeral 24, fracción I, se considerará como importación la introducción al país de bienes, incluso cuando éstos se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico.

De estos preceptos se sigue que para tener por actualizado el hecho imponible consistente en la enajenación de bienes, se requiere necesariamente que éstos se encuentren en el territorio nacional, mientras que para verificar el hecho imponible consistente en la importación es menester que los bienes se introduzcan al país, lo que de suyo implica que éstos se encuentran en el extranjero, es decir, fuera del territorio nacional.

Lo anterior pone de manifiesto que se trata de dos hipótesis distintas entre sí, cuya actualización no puede verificarse de forma simultánea, **porque no es posible considerar material ni jurídicamente que un bien tangible se encuentra dentro y fuera de territorio nacional al mismo tiempo**, por lo que si el bien se introduce al país causará el pago del IVA por su importación y no así por la enajenación, ya que para entender que esta última actividad da lugar al pago del gravamen por concepto de enajenación es necesario que el bien se encuentre en el territorio nacional y siendo que el bien llegó del extranjero es inconcuso que no estaba en el país.

La conclusión de que se trata de dos supuestos distintos se corrobora del contenido del artículo 1-A, fracción III, segundo párrafo, de la LIVA que exime de efectuar la retención del tributo a quienes estén obligados al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes, como se advierte del texto del numeral en cita.

31

En efecto, la porción normativa en comento exceptúa de efectuar la retención del IVA a las personas físicas o morales que están obligadas al pago del gravamen en cuestión exclusivamente por la importación de bienes, lo que debe entenderse porque al introducirlos a territorio nacional el contribuyente ya había adquirido la propiedad de éstos por parte del residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, pues -se insiste- la enajenación y la importación de bienes constituyen dos hechos imponibles excluyentes entre sí, porque los supuestos para que ambos se verifiquen no pueden actualizarse de forma simultánea, **en la medida que el mismo bien no puede encontrarse fuera del país para efectos de su causación por concepto de importación y, a la vez, encontrarse dentro del territorio nacional para dar lugar al pago del tributo con motivo de su enajenación**.

Al respecto, el artículo 11 de la LIVA, estipula que la enajenación se efectuará en el momento en que se cobren las contraprestaciones, sobre el monto de cada una de ellas; además indica que tratándose de la enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considerarán amparadas y enajenadas en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título.

Es importante señalar que **el artículo 1-A, segundo párrafo de la LIVA exime de efectuar la retención en comento a los sujetos que estén obligados al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes, como cuando se adquieren mercancías ubicadas fuera de territorio nacional para sólo enterar el IVA por la importación de dichos bienes**.

Ello es congruente con el bien jurídico tutelado y propósito de la LIVA, pues es precisamente en la importación donde se da el ingreso de bienes extranjeros al ámbito comercial y de consumo regulado por la Ley de la materia, permitiendo luego realizar a los contribuyentes el acreditamiento respectivo contra otros actos gravados que en lo sucesivo tengan y que adicionen valor en la cadena comercial o de producción (esto previene una carga excesiva o desmesurada a los contribuyentes).

Este supuesto de excepción es precisamente donde se ubica mi representada, ya que cumplió con la obligación de pago del impuesto por la importación, toda vez que la mercancía supuestamente fue enajenada por residente ubicado fuera de territorio nacional por virtud de una ficción legal establecida en la propia Regla 7.3.3 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 20199, lo cual se demuestra con los pedimentos V5 que obran en autos del juicio en que se actúa.

Lo anterior deriva por el hecho de que el artículo 108 de la Ley Aduanera señala que las maquiladoras y las empresas con programas de exportación pueden efectuar la importación temporal de mercancías para elaboración, transformación o reparación; y una

32

vez concluido el proceso respectivo dicha mercancía debe retornarse al extranjero o destinarse a otro régimen aduanero.

Dicho artículo 108 de la Ley Aduanera señala lo siguiente:

> *"**ARTICULO 108.** Las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, podrán efectuar la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, así como las mercancías para retornar en el mismo estado, en los términos del programa autorizado, siempre que cumplan con los requisitos de control que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas."*

En el mismo orden de ideas, el primer párrafo de la fracción I del artículo 181 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece lo siguiente:

> *"I. Que las mercancías suministradas por el residente en el extranjero con motivo de un contrato de maquila al amparo de un Programa de Maquila autorizado por la Secretaría de Economía, que se sometan a un proceso de transformación o reparación, sean importadas temporalmente **y se retornen al extranjero, inclusive mediante operaciones virtuales, realizadas de conformidad con lo que establece la Ley Aduanera y las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.** Para lo dispuesto en esta fracción no se requiere el retorno al extranjero de mermas y desperdicios*
> *..."*

Precisado lo anterior, se da noticia que la regla 7.3.3 (fracción XIV para 2018 y fracción XIII para 2019), de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, permite que las empresas que cuenten con el Registro en el esquema de certificación, modalidad Operador Económico Autorizado puedan transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, imponiendo la obligación para la empresa residente en territorio nacional que reciba las mercancías, de efectuar la retención del IVA al residente en el extranjero de conformidad con el artículo 1-A, fracción III, de la LIVA, porque la enajenación de la mercancía se realizó en territorio nacional.

En efecto, respecto a la obligación legislativa para realizar retornos/exportaciones, el SAT, estableció mediante Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, una excepción a lo dispuesto en el mencionado artículo 108 de la Ley Aduanera y en el artículo 181 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; esto es, por virtud de la ficción creada por la legislación y las reglas respectivas permite que, en lugar de realizarse el retorno real de las mercancías, éstas puedan ser transferidas, incluso mediante operaciones virtuales. Ello, mediante la ficción jurídica de que las mercancías fueron virtualmente retornadas o exportadas al extranjero y posteriormente importadas en definitiva.

33

Dicha ficción se encuentra contenida en la Regla 7.3.3 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, la cual señala lo siguiente:

> *Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018*

**(Se transcribe)**

> *Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019*

**(Se transcribe)**

De lo transcrito se desprende que ambas reglas regulan lo concerniente a que las empresas que hayan obtenido el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de IVA e IEPS, rubro AAA, así como las diversas que cuenten con dicho registro, en la modalidad Operador Económico Autorizado, tendrán como facilidad la de poder transferir a empresas residentes en territorio nacional, para su importación definitiva, los bienes o mercancías importados temporalmente y/o los resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera.

Si bien la cuestionada regla establece un esquema de facilidades administrativas a favor de las empresas que cuenten con el Registro en el Esquema de Certificación, modalidad Operador Económico Autorizado, con la finalidad de que las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, se consideren retornadas al extranjero sin salir físicamente del país, para agilizar al importador la operación que realiza y disminuir los gastos logísticos, lo cierto es que a través de la ficción jurídica del "retorno virtual al extranjero" creada por esta regla, se cumple con el imperativo previsto en el quinto párrafo del citado numeral 108, que establece la obligación de que las mercancías importadas temporalmente de conformidad con este artículo retornen al extranjero o se destinen a otro régimen aduanero en los plazos ahí señalados, pues 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 ese sentido, la ficción jurídica del "retorno virtual al extranjero" creada por la aplicación de la cuestionada regla administrativa supone la conclusión del régimen temporal de importación al que fueron destinadas las mercancías, de lo que se sigue que su adquisición a través de las operaciones efectuadas al amparo de la citada regla se realizó con motivo de la importación definitiva que -a su vez- implica la introducción al país de esas mercancías porque precisamente se entiende que se encontraban en el extranjero por virtud del "retorno virtual".

Conforme a lo expuesto, existe una contradicción en el texto de la fracción XIV y XIII, de la regla 7.3.3., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019 respectivamente, ya que por un lado, crea la ficción de que las mercancías fueron retornadas al extranjero, causando el pago del IVA por su importación definitiva, y, por el otro, considera que la mercancía permanece en territorio nacional, generando la obligación de retener el tributo al enajenante extranjero sin establecimiento permanente en el país, con motivo de la enajenación que actualiza el hecho imponible en términos del artículo 10 de la LIVA.

Es decir, las operaciones virtuales que se realizan al amparo de la cuestionada regla implican que para una sola operación la mercancía se considere simultáneamente dentro y fuera del territorio nacional para efectos de causar el IVA y además que se realizan dos hechos imponibles que -como ya se dijo- son distintos entre sí, precisamente porque la importación requiere que los bienes se encuentren fuera para introducirlos al país, mientras que la enajenación supone que éstos se encontraban dentro del territorio nacional. De tal manera que la regla contiene implícita una contradicción.

Aunado a lo anterior, el contenido de la regla antes mencionada ocasiona que existan dos pagos del IVA por una ficción jurídica aplicada de manera desigual. En efecto, dicha ficción ocasiona que de manera artificial se pague un IVA por concepto de importación definitiva y otro se pague mediante retención por la adquisición de bienes enajenados por residente en el extranjero, **lo cual, deriva de criterios asimétricos establecidos por dicha regla respecto de una misma ficción jurídica de retorno virtual.**

Es importante mencionar en este momento que las anteriores conclusiones han sido compartidas por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, quien mediante el Análisis Sistémico 01/2019, analizó la problemática derivada de la "*Retención del Impuesto al Valor Agregado tratándose del retorno de bienes o mercancías al amparo del pedimento V5*"

Al respecto, dicha Procuraduría señala en su análisis lo siguiente:

*"I. Análisis de la ficción jurídica prevista en las Reglas Generales 7.3.1 y 7.3.3 de Comercio Exterior para 2018.*

*Como se indicó, la problemática materia del presente análisis deriva del contenido de las reglas 7.3.1, apartado C, fracción VI, inciso a), y 7.3.3, fracción XIV, de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, que obligan a la empresa residente en territorio nacional a pagar el IVA por la importación definitiva de mercancía que fue "virtualmente" retornada al extranjero y, al mismo tiempo, efectuar la retención del IVA al residente en el extranjero debido a que la mercancía se encuentra en territorio nacional al momento de la enajenación.*

*El contenido de las reglas ocasiona que existan dos pagos del IVA por una ficción jurídica aplicada de manera desigual. En efecto, se paga un IVA por concepto de importación definitiva y otro por la enajenación de bienes (mediante retención) lo cual, en opinión de PRODECON, deriva de criterios asimétricos establecidos por las reglas 7.3.1 y 7.3.3 respecto de una misma ficción jurídica, por las consideraciones que a continuación se precisan.*

*Las reglas antes transcritas permiten que las mercancías importadas temporalmente para un proceso de elaboración, transformación o reparación por determinado tipo de contribuyentes puedan ser transferidas a otra empresa residente en territorio nacional para su importación definitiva, sin que éstas sean previamente retornadas al extranjero.*

*Es decir, las reglas en estudio establecen una facilidad a los contribuyentes respectivos mediante una excepción a la regla general contenida en el artículo 108 de la Ley Aduanera que obliga a las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía* ***a retornar al extranjero la mercancía importada temporalmente.***

*En este sentido, la facilidad anterior descansa en la ficción jurídica de la "operación virtual" que se da conforme a lo dispuesto en las reglas 7.3.1 y 7.3.3, al señalar que "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".*

*Así, la obligación legal establecida por el artículo 108 de la Ley Aduanera de retornar físicamente la mercancía al extranjero queda satisfecha por las maquiladoras y las empresas con programas de exportación, mediante el cumplimiento puntual de todos los requisitos establecido en las reglas 7.3.1. y 7.3.3., dentro de los cuales se encuentra la presentación del pedimento con la clave V5.*

*Ahora bien, conforme la ficción jurídica en la que descansan ambas reglas de comercio exterior (retorno virtual), los adquirentes de la mercancía que fue sometida a un proceso de elaboración, transformación o reparación por parte de las maquiladoras se ven en la posibilidad de recibir la misma directamente de dichas empresas manufactureras; para lo cual deben pagar el IVA por la importación definitiva a territorio nacional.*

*Es claro que las reglas en comento reconocen por completo la ficción jurídica para efectos del IVA en la importación, pues se da el tratamiento a la operación "virtual" como si realmente hubiera existido un retorno real al extranjero y, por lo tanto, se detona la*

*obligación de pago del IVA en la importación. De no ser así, las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía estarían incumpliendo con el mandato legal del artículo 108 de la Ley Aduanera.*

*Sin embargo, esa misma ficción jurídica no es reconocida por las reglas 7.3.1. y 7.3.3. respecto del IVA causado en la enajenación, pues señalan que "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 reglas reconocen que las mercancías fueron efectivamente retornadas al extranjero para efectos de la causación del IVA en la importación definitiva de las mercancías adquiridas por el residente en México; sin embargo, respecto de la causación del IVA en la enajenación, las reglas ignoran la ficción jurídica que causó el IVA en la importación y el cumplimiento de la obligación legal prevista en el artículo 108 de la Ley Aduanera; pues se considera que la mercancía nunca dejó el territorio nacional y, por lo tanto, procede la retención del IVA al extranjero sin establecimiento permanente en el país.*

*Lo anterior refleja la discrepancia de las reglas 7.3.1. y 7.3.3. frente a una misma ficción jurídica, lo que en opinión de esta Procuraduría ocasiona un perjuicio a los contribuyentes, pues se causan dos IVA por una operación que sólo debería dar lugar al pago del IVA en la importación.*

*Imaginemos que una maquiladora decide no optar por la facilidad administrativa de retornar "virtualmente" la mercancía a través del pedimento V5, y en su lugar decide retornar de manera **real** las mercancías al extranjero y entregarlas a su dueño. Posteriormente, las mercancías son adquiridas por un residente fiscal en México. En ese caso, debido a que las mercancías se encuentran fuera del territorio nacional al momento de la enajenación, el adquirente únicamente pagaría el IVA por la importación, sin que exista la obligación de retener el IVA al residente en el extranjero.*

*Sobre estas bases, PRODECON considera que la ficción jurídica del retorno de las mercancías debería tener exactamente los mismos efectos fiscales como si las mismas hubieran sido **realmente** retornadas al extranjero. Tan es así, que las propias reglas le dan ese tratamiento para efectos del IVA en la importación a la mercancía, lo que claramente refleja la asimetría de criterios sobre una misma ficción jurídica.*

*El retorno virtual de la mercancía que deriva de una ficción jurídica debe tener un efecto uniforme frente al IVA, lo cual no sucede conforme a las reglas 7.3.1. y 7.3.3, pues actualmente se causa un IVA que de haber ocurrido **realmente** el retorno de las mercancías **no** se causaría. Se insiste, si la mercancía hubiera sido retornada efectivamente al extranjero, el adquirente de ésta no estaría obligado a retener el IVA al extranjero conforme al artículo 1-A de la Ley del IVA.*

*Sin embargo, la discrepancia de criterios frente a una misma ficción jurídica ocasiona que se detone el pago de IVA en dos ocasiones que en la vida real nunca existiría, lo cual incluso va en contra del segundo párrafo del Artículo 1-A de la Ley del IVA, pues el mismo señala que "no efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto*

*exclusivamente por la importación de bienes".*

*Si conforme a la ficción jurídica de las reglas 7.3.1. y 7.3.3. las mercancías no se ubican en territorio nacional al momento de que ocurre la enajenación, el adquirente no debería estar obligado a efectuar ninguna retención, pues únicamente debe pagar el impuesto exclusivamente por la importación de las mismas, lo cual ya está haciendo conforme a las propias reglas."*

Como puede observarse, la PRODECON efectuó un análisis desde un punto de vista de la normativa que también es aplicada en el caso que nos ocupa dentro del juicio de nulidad de resolución exclusiva de fondo, concluyendo esencialmente lo siguiente:

- El contenido de las reglas ocasiona que existan dos pagos del IVA por una ficción jurídica aplicada de manera desigual. En efecto, se paga un IVA por concepto de importación definitiva y otro por la enajenación de bienes (mediante retención) lo cual, en opinión de PRODECON, deriva de criterios asimétricos establecidos por las reglas 7.3.1 y 7.3.3 respecto de una misma ficción jurídica.

- La facilidad anterior descansa en la ficción jurídica de la "operación virtual" que se da conforme a lo dispuesto en las reglas 7.3.1 y 7.3.3, al señalar que "*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*"

- Es claro que las reglas en comento reconocen por completo la ficción jurídica para efectos del IVA en la importación, pues se da el tratamiento a la operación "virtual" como si realmente hubiera existido un retorno real al extranjero y, por lo tanto, se detona la obligación de pago del IVA en la importación. De no ser así, las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía estarían incumpliendo con el mandato legal del artículo 108 de la Ley Aduanera.

- Las reglas reconocen que las mercancías fueron efectivamente retornadas al extranjero para efectos de la causación del IVA en la importación definitiva de las mercancías adquiridas por el residente en México; sin embargo, respecto de la causación del IVA en la enajenación, las reglas ignoran la ficción jurídica que causó el IVA en la importación y el cumplimiento de la obligación legal prevista en el artículo 108 de la Ley Aduanera; pues se considera que la mercancía nunca dejó el territorio nacional y, por lo tanto, procede la retención del IVA al extranjero sin establecimiento permanente en el país.

- Lo anterior refleja la discrepancia de las reglas 7.3.1. y 7.3.3. frente a una misma ficción jurídica, lo que en opinión de la Procuraduría ocasiona un perjuicio a los contribuyentes, pues se causan dos IVA por una operación que sólo debería dar lugar al pago del IVA en la importación.

Como puede observarse, el párrafo quinto del inciso a) de las fracciones XIV y XIII de la Regla Administrativa 7.3.3 vigente en 2018 y 2019 (respectivamente), establece una doble ficción que es contradictoria y se opone abiertamente al contenido del artículo 1-A de la LIVA, ya que regula un supuesto de causación de dicho impuesto que no se encuentra contenido en la propia Ley, violando con ello dicha porción normativa, el principio de reserva de Ley y subordinación jerárquica que toda Regla Administrativa debe observar, incluso se encuentra en franca violación a lo dispuesto por el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación.

De manera más específica, la ficción establecida en la regla de referencia es contraria al principio de reserva de ley en la parte que señala lo siguiente: *"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."*

Lo anterior, claramente resulta contradictorio a lo establecido en la siguiente porción normativa, de la regla en cuestión: *"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"* pues dicha regla, si bien por un lado permite a la empresa maquiladora cumplir con el retorno/exportación en los términos de los artículos 108 de la Ley Aduanera y 181, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en tanto que por el otro lado crea de manera artificial un segundo supuesto que en sí es contradictorio al señalar que se considera un retorno al extranjero sin salir físicamente del país, supuesto que a toda luces no tiene otro propósito que generar una contradicción artificial para ubicar la operación de compraventa y al comprador/importador en una doble hipótesis de pago.

Si por un lado existe un retorno al extranjero, luego entonces se puede entender que se paga un IVA por importación, pues el artículo 24, fracción I, de la LIVA señala como hecho generador precisamente la introducción de bienes a territorio nacional.

En este sentido, si la regla precisa que se entiende que las mercancías materia de la operación virtual son **"retornadas al extranjero sin salir físicamente del país"**, la

conclusión lógica es que no existe una posterior introducción de dichos bienes al país, y en ese caso sólo se genera la obligación, ahora sí, de retener IVA en la adquisición de bienes que se encuentran en territorio nacional. Ahora bien, **si por el contrario, se causa el IVA en importación toda vez que por ficción se consideran los bienes retornados al extranjero, y como la enajenación la realiza un residente en el extranjero sin establecimiento permanente, el importador no se debe encontrar obligado a pagar IVA más allá del correspondiente a la importación, como en el caso que nos ocupa.**

Por ello, se insiste, el párrafo quinto del inciso a) de la Regla 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, es ilegal en violación del principio de reserva de Ley, pues de manera artificial crea una doble ficción que es contradictoria y se opone abiertamente al contenido de los artículos 24, fracción I y 1-A de la LIVA, y estando dicha regla administrativa en contradicción de lo dispuesto por el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación. Al respecto, dicho artículo del Código Tributario señala con claridad que las Reglas emitidas por el SAT jamás pueden establecer obligaciones para los contribuyentes.

Para efectos de claridad, el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

> *"Artículo 33. Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:*
>
> *I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán: ...*
>
> *g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a períodos inferiores a un año. **Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales."***
>
> *(Énfasis añadido)*

Los artículos citados establecen que el SAT cuenta con la facultad de emitir las disposiciones administrativas que se requieran a fin de aplicar efectivamente las disposiciones fiscales. Además, tales disposiciones señalan que cuando dichas reglas se refieran a algún elemento de las contribuciones como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, **no generarán obligaciones adicionales a las establecidas en la propia ley.**

Además, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el artículo 33,

fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación tiene como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República, la cual está sujeta a principios que tutelan la seguridad jurídica de los gobernados, entre otros, los de reserva y primacía de la ley, por lo que deben ceñirse a lo previsto en el acto formal y materialmente legislativo que habilita su emisión.

Lo anterior se puede apreciar en la tesis que se reproduce a continuación:

> ***"RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL. LAS REGLAS QUE CONTIENE PUEDEN LLEGAR A ESTABLECER OBLIGACIONES A LOS CONTRIBUYENTES, YA QUE NO CONSTITUYEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN SINO DE POSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL.*** *De los artículos* ***33, párrafo penúltimo y 35 del Código Fiscal de la Federación*** *se advierte que la atribución conferida a diversas autoridades fiscales para dar a conocer los criterios internos que deben seguirse en la aplicación de las normas tributarias, se refiere a las interpretaciones que esas autoridades realicen de cualquier disposición de observancia general que incida en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que, por su propia naturaleza, no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativas sobre el alcance de dichas normas y en caso de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgarán derechos a los contribuyentes. En cambio, las disposiciones de observancia general cuya emisión y publicación se rigen, respectivamente, por lo dispuesto en los artículos* ***14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y*** *33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, tienen como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a principios que tutelan la seguridad jurídica de los gobernados, entre otros, los de reserva y primacía de la ley, por lo que deben ceñirse a lo previsto en el acto formal y materialmente legislativo que habilita su emisión. En tal virtud, al tratarse de actos de diversa naturaleza no existe razón alguna para considerar que las reglas agrupadas en la Resolución Miscelánea Fiscal se rigen por los mencionados artículos 33, párrafo penúltimo y 35, ya que éstos se refieren exclusivamente a criterios interpretativos que sostengan las autoridades fiscales, los que en ningún momento serán obligatorios para los gobernados, a diferencia de las disposiciones de observancia general que emita el Presidente del Servicio de Administración Tributaria, las cuales son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, con motivo de una sentencia dictada en algún medio de defensa que prevé el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos, total o parcialmente, al no ceñirse a los referidos principios y, en su caso, a las condiciones que establezca el legislador para su dictado."*

En virtud de lo anterior, es claro que el párrafo quinto del inciso a) de la fracción XVI (para 2018) y fracción XIII (para 2019), de la Regla 7.3.3., va más allá y excede lo que establece el artículo 1-A de la LIVA, al establecer un supuesto de causación y una obligación que no se encuentra contenido en dicha Ley, violando con ello dicha porción normativa el principio de reserva de Ley.

En efecto, incluso el artículo 1-A reconoce que las operaciones son excluyentes y por eso exime de la obligación de retención a quien tiene que pagar IVA a la importación.

Es decir, no puede sostenerse el pago de retención por la enajenación y el de importación sobre los mismos bienes porque física, jurídica y lógicamente es imposible que un bien se encuentre fuera y dentro de territorio nacional con el único objetivo de cobrar dos impuestos en perjuicio de los contribuyentes, es decir, o se paga IVA por la enajenación de bienes que se encuentran en territorio nacional o se paga IVA por la importación de bienes que se encuentran fuera de éste de lo contrario se contraviene el primer párrafo del artículo 1 de la LIVA que obliga al pago de dicho impuesto solo sobre actividades dentro de territorio nacional.

En conclusión, esa H. Sala no puede sostener jurídicamente que sea jurídica, y constitucionalmente válido que se obligue a un contribuyente a pagar IVA por una enajenación realizada en territorio nacional y luego sostener que los bienes estaban fuera de éste para ahora cobrar IVA a la importación. No tendría lógica, ni sentido y con ello se acredita la clara inconstitucionalidad de irroga la regla combatida y las resoluciones impugnadas.

Lo anterior, puesto que con aplicación de la regla en comento se crea la ficción jurídica consistente en que mercancía importada temporalmente se considerará retornada (virtualmente) al extranjero y regresada al país (virtualmente) para su introducción con la consecuencia de su importación definitiva y por ello se cumplirá la obligación del artículo 108 de la Ley Aduanera consistente en que la mercancía importada temporalmente necesariamente debe de regresar al extranjero.

Sin embargo, la regla que nos ocupa desconoce el efecto jurídico natural de la ficción jurídica creada y entonces de manera artificial limita el efecto jurídico para entonces aplicar dos consecuencias jurídicas discordantes en materia tributaria, **esto es, por un lado la regla considera que la mercancía salió y regreso al país y por eso se debe de pagar el impuesto por la importación, no obstante ello, por otro lado la regla considera que la mercancía nunca salió del país y por ello hubo una enajenación realizada en territorio nacional que está afecta al pago del IVA, lo cual destruye la ficción jurídica creada y le otorga consecuencias jurídicas discordantes.**

De este modo, como esa H. Sala podrá advertir la regla debe obligar al contribuyente a pagar el impuesto sólo por la importación de bienes a territorio nacional por su introducción (artículo 24, fracción I de la LIVA), puesto que de un análisis de fondo de la operación y de la regla que nos ocupa jurídicamente la mercancía salió del país y retornó al extranjero (ello a pesar de que sea un retorno virtual, pues para efectos jurídicos la mercancía salió del país y después regreso) por lo tanto la enajenación se dio en el

extranjero y por tanto solo la importación está sujeta al IVA.

Ello, puesto que con ello se desnaturaliza la ficción jurídica creada por la propia Regla 7.3.3, fracción XIV (para 2018) y fracción XIII (para 2019), de las Reglas Generales de Comercio Exterior e incluso se **contraviene con lo expresamente señalado por el artículo 1-A, segundo párrafo, de la LIVA, que establece que no se debe de retener el IVA cuando sólo se deba de pagar por la importación de mercancía, como sucede en el caso en concreto.**

Refuerza la conclusión antes mencionada el criterio emitido por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa que señala que si un particular adquiere bienes de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional y efectúa la importación de los mismos, deberá enterar el IVA por dicha operación, de conformidad con el artículo 1°, fracción IV de la LIVA, sin que se encuentre obligado a retenerlo en términos del artículo 1- A, fracción III del mencionado ordenamiento, pues un mismo acto jurídico constituiría dos hechos gravables para la LIVA, lo que es contrario a la mecánica del impuesto referido.

Dicho criterio señala textualmente lo siguiente:

> *"IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA OBLIGACIÓN DE RETENERLO, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 1-A, FRACCIÓN III DE LA LEY DE LA MATERIA, NO ES EXIGIBLE EN AQUELLOS CASOS EN QUE LOS BIENES ADQUIRIDOS HAYAN SIDO IMPORTADOS Y SE HUBIERE PAGADO EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE POR DICHA OPERACIÓN.- El artículo 1°, fracción IV, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que están obligadas al pago de dicho impuesto, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, importen bienes o servicios. Por su parte, el artículo 1-A, fracción III, del referido ordenamiento jurídico, dispone que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que 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. De manera que, si un particular adquiere bienes de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional y efectúa la importación de los mismos, deberá enterar el impuesto al valor agregado por dicha operación, de conformidad con el artículo 1°, fracción IV de la ley, sin que se encuentre obligado a retenerlo en términos del artículo 1-A, fracción III del mencionado ordenamiento, pues un mismo acto jurídico constituiría dos hechos gravables para la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que es contrario a la mecánica del impuesto referido. Lo anterior, porque la finalidad del impuesto al valor agregado, es eliminar los efectos de distorsión en la carga fiscal de los bienes y servicios, ya que por un lado se permite liberar totalmente de carga fiscal las exportaciones aplicando la tasa del 0% y, en contrapartida, someter las importaciones a la misma carga que los productos o servicios nacionales, obteniéndose de esta manera una neutralidad en el ámbito de los impuestos indirectos*

*aceptable tanto en el ámbito internacional, como dentro del mercado nacional, entre los productos extranjeros y nacionales."*

Luego entonces, resulta claro que dicha adquisición de la mercancía cuestionada por la autoridad demandad en la resolución que se impugna, fue con la finalidad de introducirla a territorio nacional, es decir, para efectuar la importación definitiva de la misma.

En tal virtud, al haberse encontrada la mercancía de manera virtual en el extranjero, resulta evidente de que en ningún momento se materializó el supuesto normativo contenido en el artículo 1-A, fracción III de la LIVA.

Por lo anterior, no debe estimarse que además del pago del IVA causado con motivo de la importación en términos del artículo 1, fracción IV de la ley de dicho impuesto, la hoy actora se encuentre obligada a retener impuesto alguno con motivo de la enajenación de la mercancía que adquirió e importó.

Lo anterior, toda vez que la finalidad del IVA, es eliminar los efectos de distorsión en la carga fiscal de los bienes y servicios, ya que por un lado se permite liberar totalmente de carga fiscal las exportaciones aplicando la tasa del 0% y, en contrapartida, someter las importaciones a la misma carga que los productos o servicios nacionales, obteniéndose de esta manera una neutralidad en el ámbito de los impuestos indirectos aceptable tanto en el ámbito internacional, como dentro del mercado nacional, entre los productos extranjeros y nacionales.

Por ello, no se puede pretender que derivado de la importación, la hoy actora se encontraba obligada a retener el IVA por la enajenación de la mercancía que se importa.

Lo anterior, tiene sustento en la tesis VI-TASR-IX-17, sustentada por la Primera Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que se transcribe:

*"LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.- OBJETO DEL IMPUESTO EN LA OPERACIÓN JURÍDICA DE IMPORTACIÓN. LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2003 Y 2004.- La intención del legislador al crear el impuesto al valor agregado fue la de abolir el impuesto en cascada que se derogó con su promulgación (Impuesto sobre Ingresos Mercantiles) y, además a la naturaleza o ventajas que implicó la introducción de este nuevo impuesto a las ventas, es decir, su neutralidad interior y exterior. Principio de neutralidad que como es de explorado derecho se traduce en evitar las distorsiones que pueden producirse en tratándose de mecanismos de impuestos a las ventas que den lugar a múltiple imposición en los consumos, tal como se operaba en el antiguo impuesto sobre ingresos mercantiles, cuando un bien o un producto pagaba varias veces el impuesto con motivo de la transferencia sucesiva. Por ello, **el impuesto al valor agregado constituyó una fórmula para privilegiar la neutralidad y la equidad tributaria**, porque iguala la carga fiscal de bienes o productos, independientemente del número de etapas por las que haya pasado en su proceso de producción, distribución o comercialización. En el mismo sentido, desde el punto de*

> *vista al comercio internacional (importaciones y exportaciones) el impuesto al valor agregado igualmente elimina los efectos de distorsión en la carga fiscal de los bienes y servicios, ya que por un lado se permite liberar totalmente de carga fiscal las exportaciones aplicando la tasa del 0% y, en contrapartida, someter las importaciones a la misma carga que los productos o servicios nacionales, obteniéndose de esta manera una neutralidad en el ámbito de los impuestos indirectos aceptable tanto en el ámbito internacional, como dentro del mercado nacional, entre los productos extranjeros y nacionales. Por ello,* ***si en una operación internacional de importación la autoridad pretende que la importadora retenga el impuesto al valor agregado por la enajenación de la mercancía que se importa, tal determinación resulta ilegal****. Lo anterior es así, porque el enajenante-exportador y adquirente-importador, son dos aspectos de un mismo acto jurídico, esto es, por un lado el vendedor o enajenante consistente en el proveedor extranjero de la mercancía (con domicilio en los Estados Unidos de América), y, por otro lado, el comprador o adquiriente, (actora en el juicio), por lo que únicamente debe pagarse el impuesto al valor agregado por la importación de la mercancía.*

De manera que si la hoy actora adquirió la propiedad de los bienes importados y cuestionados por la demandada, en razón de la enajenación que de ella efectuó el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, sólo debe encontrarse obligada al pago del impuesto derivado de la Importación de los mismos.

No obstante lo anterior, **del párrafo segundo del artículo 1-A de la LIVA, se desprende que exime de retener el IVA a aquellos contribuyentes que se encuentren obligados al pago del impuesto exclusivamente por la importación, luego entonces, si la hoy actora pagó el impuesto en la importación de los bienes, es por demás evidente, que se ubicó en el supuesto de excepción del párrafo segundo del citado artículo, lo que a su vez permite contar con un mecanismo de neutralidad y equidad tributaria, dejando en el importador/adquirente sólo una carga de pago del impuesto respectivo con motivo del ingreso de dichos bienes al comercio nacional.**

A mayor abundamiento, en los términos del artículo 105 de la Ley Aduanera, las mercancías de importación temporal está prohibida, excepto entre empresas con programas para el fomento de las exportaciones como otras maquiladoras:

> ***"Artículo 105. La propiedad o el uso de las mercancías destinadas al régimen de importación temporal no podrá ser objeto de transferencia o enajenación, excepto entre maquiladoras, empresas con programas de exportación autorizados*** *por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial y empresas de comercio exterior que cuenten con registro de esta misma dependencia, cuando cumplan con las condiciones que establezca el Reglamento."*

En ese sentido, la secuencia lógica-jurídica de eventos debe ser: 1) retorno por la maquiladora que transfiere; 2) una vez retornado, enajenación por residente en el extranjero sin establecimiento permanente; y 3) posterior a ello se importa en forma

definitiva por el adquirente.

Lo anterior a efecto de poder entender una operación que no violente lo establecido en el artículo 105 de la Ley Aduanera, pues de lo contrario las operaciones serías inexistentes al tener un objeto contrario a la legislación vigente. En este sentido, la única lectura congruente es entender que existe un retorno con posterior enajenación y finalmente una importación, generando un solo supuesto de pago de IVA, el de importación.

De ahí que, **si la hoy actora realizó una importación de bienes, es claro que se encontraba obligada a realizar el pago del IVA, exclusivamente por dicha operación, quedando exenta de realizar la retención del mismo por la adquisición de los bienes enajenados por su proveedor en el extranjero, toda vez que al existir una exportación virtual, se debe entender que los mismos fueron adquiridos y entregados en el extranjero y no en territorio nacional.**

En congruencia con el principio anteriormente expuesto, sirve de apoyo a lo anterior por identidad de situaciones, la tesis VI-TASR-IX-15, también sustentada por la Primera Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que es del tenor siguiente:

> *"EXCEPCIÓN EN LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 1-A, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO VIGENTE EN 2003 Y 2004.- La autoridad hacendaria pretende que un mismo acto jurídico constituya dos hechos gravables para la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por la entrega de mercancías que se encuentren en el régimen del depósito fiscal, actualizándose, por un lado la importación definitiva de la mercancía y, por otro lado, la entrega en territorio nacional de un bien, existiendo la obligación de enterar el impuesto al valor agregado por importación así como la retención y entero del impuesto al valor agregado por la enajenación del proveedor extranjero, lo cual a juicio de esta sala resulta contrario a la mecánica del impuesto en cuestión, pues en los términos del quinto párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no efectuarán la retención a que se refiere dicho artículo las personas físicas o morales que están obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes. Así mismo es de resaltarse que en ese mismo sentido el legislador previó que no debe pagarse el impuesto al valor agregado por uso o goce temporal de bienes tangibles, cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, por el que se hubiese pagado el impuesto al valor agregado por importación, según se previene en el artículo 20, fracción IV de dicha ley. En otras palabras, se encuentra el mismo propósito o directriz de la mecánica general del impuesto al valor agregado, consistente en gravar en una sola ocasión un acto jurídico.*
>
> *(Lo resaltado es nuestro)*

En este orden de ideas, tanto la importación de bienes como la adquisición de aquellos que sean enajenados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, darían lugar a dos obligaciones diversas, en el primero de los casos, al

pago del IVA por importación y en el segundo, la retención y pago o entero de dicho gravamen por la adquisición.

Sin embargo, el propio artículo 1-A de la LIVA en su segundo párrafo establece que no efectuarán la retención a que se refiere dicho artículo, las personas físicas o morales que están obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Por lo que, **de acuerdo con el objeto del IVA, la hoy actora no se encontraba obligada a retener y enterar el impuesto derivado de la enajenación de los bienes por un residente en el extranjero, pues no se debe gravar en dos ocasiones un mismo acto jurídico.**

Por lo anterior, igualmente resulta evidente que no se actualizó el supuesto contenido en el artículo 1-A, fracción III de la LIVA, razón por la cual, la hoy actora no se encontraba obligada a retener y enterar el impuesto respectivo por la adquisición de bienes tangibles que le enajenó el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Lo anterior es así, pues basta con destacar que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de Tesis 84/2001-SS, entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materia Administrativa, del Cuarto Circuito y otros, y el Primer en Materias Administrativa y del Trabajo del Séptimo Circuito y otros, que dio origen a la Jurisprudencia 2a./J. 107/2004, de rubro *"COMERCIO EXTERIOR. LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EN ESA MATERIA PUEDEN REGULAR OBLIGACIONES DE LOS GOBERNADOS, SIEMPRE Y CUANDO RESPETEN LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y RESERVA REGLAMENTARIA, Y SE APEGUEN AL CONTEXTO LEGAL Y REGLAMENTARIO QUE RIGE SU EMISIÓN[2]"*, sustancialmente señalo:

> *"**OCTAVO**. Una vez dilucidado el primer punto de contradicción materia del presente asunto, es menester abordar el segundo de ellos, el cual consiste en determinar si las reglas generales emitidas y publicadas por las autoridades hacendarias competentes con base en lo dispuesto en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 36, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, pueden regular obligaciones a los contribuyentes.*
>
> *En relación con el referido punto de contradicción, por principio, es conveniente señalar cuál es la naturaleza de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior, así como los principios constitucionales que rigen su expedición.*
>
> *Al respecto, destaca que las mencionadas disposiciones de observancia general son una especie de "reglas generales administrativas", actos materialmente legislativos cuyo dictado encuentra fundamento en una cláusula habilitante prevista en una ley o en un reglamento al tenor de*

[2] Novena Época. Segunda Sala. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Septiembre de 2004, Pág. 110.

*la cual una autoridad administrativa diversa al presidente de la República es dotada de la atribución para emitir disposiciones generales* ***cuya finalidad es pormenorizar lo previsto en una ley o en un reglamento, generalmente con el objeto de regular cuestiones de carácter técnico que por su complejidad o minucia es conveniente sean desarrolladas por una autoridad administrativa que atendiendo a su elevado nivel de especialización puede levantar de la realidad cambiante, con mayor oportunidad y precisión, las particularidades de los fenómenos sociales que ameritan ser normados****.*

*Incluso, en cuanto a su fundamento constitucional, debe tomarse en cuenta que esta Segunda Sala ha señalado que de la interpretación histórica, causal y teleológica de lo dispuesto en el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se advierte que el principio de división de poderes en relación con la atribución de los órganos del Estado mexicano para expedir disposiciones de observancia general, implica que en ningún caso, salvo lo dispuesto en los artículos 29 y 131 de esa Norma Fundamental, un órgano del Estado diverso al Congreso de la Unión o a las Legislaturas Locales, podrá ejercer las atribuciones que constitucionalmente están reservadas a éstos, es decir, la emisión de los actos formal y materialmente legislativos, que por su especial jerarquía se ubican por encima de las disposiciones de observancia general que se emiten por el presidente de la República con base en la facultad reglamentaria que le es conferida en el artículo 89, fracción I, constitucional, por lo que si en dicho Magno Ordenamiento no se reservó al Poder Legislativo la emisión de los actos de autoridad materialmente legislativos, sino la de las disposiciones de observancia general de mayor jerarquía en el respectivo orden jurídico parcial, no existe disposición constitucional alguna que impida al Congreso de la Unión habilitar a las autoridades que orgánicamente se ubican en los Poderes Ejecutivo o Judicial, para expedir disposiciones de observancia general sujetas al principio de preferencia o primacía de la ley, derivado de lo previsto en el artículo 72, inciso h), constitucional, lo que conlleva que la regulación contenida en estas normas de rango inferior no puede derogar, limitar o excluir lo dispuesto en los actos formalmente legislativos, que tienen sobre ellas una fuerza derogatoria y activa, pudiendo derogarlas o elevarlas de rango convirtiéndolas en ley. Así deriva del criterio jurisprudencial, cuyo primer precedente se falló el diez de noviembre de dos mil, que lleva por rubro, texto y datos de identificación:*

*(...)*

*En ese tenor, debe señalarse que en el orden jurídico federal* ***las reglas generales administrativas se ubican por debajo de las leyes del Congreso de la Unión y de los reglamentos del presidente de la República, son emitidas por autoridades administrativas diversas al titular del Ejecutivo Federal con base en una disposición de observancia general formalmente legislativa o formalmente reglamentaria que contiene una cláusula habilitante*** *que, a su vez, se sustenta constitucionalmente en lo dispuesto, entre otros, en los artículos 73, fracción XXX, 89, fracción I y 90 de la Constitución General de la República.*

*Por ende, atendiendo al origen de la facultad para emitir reglas generales administrativas, así como a su jerarquía, pueden señalarse como notas que las distinguen de otras disposiciones de observancia general, las siguientes:*

*1. Las reglas generales administrativas al ser expedidas con base en un habilitación legal o reglamentaria, se encuentran por debajo de las leyes del Congreso de la Unión o de las Legislaturas Locales, así como*

*de los reglamentos del presidente de la República o de los gobernadores de los Estados.*

*2. **Al encontrarse sujetas al principio de primacía de la ley y al diverso de primacía reglamentaria, las referidas reglas administrativas no pueden derogar, limitar o excluir lo previsto en las disposiciones de observancia general contenidas en actos formalmente legislativos o formalmente reglamentarios.***

*Incluso, para su validez deben acatar los diversos derechos fundamentales que tutela la Constitución General de la República y, además, las condiciones formales y materiales que para su emisión se fijen en la respectiva cláusula habilitante.*

*3. La habilitación para expedir disposiciones de observancia general no puede conferirse en una materia que constitucionalmente esté sujeta al principio de reserva de la ley.*

***4. Las reglas generales administrativas son emitidas por órganos del Estado y, por ende, sin rebasar lo dispuesto en la respectiva cláusula habilitante pueden vincular a los gobernados y precisar el alcance de los deberes y obligaciones que legalmente les corresponden.***

*5. La emisión de las reglas generales administrativas puede sujetarse por el órgano que establezca la respectiva cláusula habilitante, al desarrollo de un procedimiento previo en el que se cumplan determinadas formalidades que estime convenientes el órgano habilitante.*

*(...)"*

*(Énfasis nuestro)*

De lo anterior se fijó la Jurisprudencia 2a./J. 107/2004, localizable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XX, septiembre de 2004, página 109, de rubro y texto siguientes:

***"COMERCIO EXTERIOR. LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EN ESA MATERIA PUEDEN REGULAR OBLIGACIONES DE LOS GOBERNADOS, SIEMPRE Y CUANDO RESPETEN LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y RESERVA REGLAMENTARIA, Y SE APEGUEN AL CONTEXTO LEGAL Y REGLAMENTARIO QUE RIGE SU EMISIÓN.** Las referidas reglas generales las emite el Presidente del Servicio de Administración Tributaria con base en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, los que a su vez se sustentan en los diversos 73, fracción XXX y 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que no existe impedimento constitucional para que mediante esas reglas se regulen determinadas obligaciones de los gobernados, siempre y cuando no incidan en una materia sujeta a reserva de ley y no rebasen el contexto legal y reglamentario que rige su emisión, aunado a que aquéllas no se rigen por lo previsto en los artículos 33, penúltimo párrafo y 35 del Código Fiscal de la Federación, ya que éstos se refieren a los criterios internos que deben seguirse en la aplicación de las normas que inciden en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que por su propia naturaleza no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativos sobre el alcance de alguna disposición de observancia general, y de*

> *publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgar derechos a los contribuyentes, a diferencia de las citadas reglas generales, que son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, en virtud de sentencia dictada en algún medio de defensa jurisdiccional establecido por el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos total o parcialmente, por no respetar los mencionados principios que rigen su emisión."*

Por tanto, se observa que las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior, tiene su fundamento en lo dispuesto en los artículos 14, fracción III, de la Ley del SAT, y 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, por lo que de ninguna manera se rigen por lo dispuesto en el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación, ni mucho menos aún en el penúltimo párrafo de su artículo 33.

No es óbice que no existe impedimento constitucional para que mediante las reglas generales que emite el Jefe del SAT se regulen determinadas obligaciones de los gobernados, siempre y cuando no incidan en una materia sujeta a reserva de ley. Asimismo, que las disposiciones de observancia general cuya emisión y publicación se realiza en términos de lo previsto en la fracción III del artículo 14 de la Ley del SAT y en el inciso g) de la fracción I del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, tienen como finalidad pormenorizar y precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos que inciden en el ámbito fiscal.

Que dichas disposiciones son expedidas con el fin de lograr su eficaz aplicación u están sujetas a una serie de principios derivados del diverso de seguridad jurídica y legalidad, los de reserva de ley, reserva reglamentaria, primacía de la ley y preferencia reglamentaria, por lo que no deben incidir en el ámbito reservado a la ley o al reglamento, ni ir en contra de lo dispuestos en actos de esta naturaleza, es decir, deben ceñirse a lo previsto en el contexto formal y materialmente legislativo o reglamentario que habilita y condiciona su emisión.

Es por ello, que, se insiste, la Regla 7.3.3. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, es contraria a derecho pues va más allá de lo estipulado por el artículo 1-A fracción III, de la LIVA, ya que la regla 7.3.3. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, considera la existencia de dos actos generadores del IVA, uno por importación definitiva de las mercancías que fueron virtualmente retornadas al extranjero y otro por la enajenación de dichos bienes por parte del residente extranjero al ubicarse realmente las mercancías en territorio nacional al momento de la enajenación, sin tomar en cuenta que las operaciones virtuales efectuadas conforme a la regla en comento, son para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país, estableciendo una nueva hipótesis de retención del IVA, no prevista en los artículos 1-A y 10 de la LIVA, rebasando el objetivo de normar las condiciones para la retención del impuesto, por lo que es evidente que su aplicación resulta a todas

luces ilegal.

Lo anterior es así, pues la regla 7.3.3. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 (fracción XIV) y para 2019 (fracción XIII), permite que las mercancías importadas temporalmente para un proceso de elaboración, transformación o reparación por determinado tipo de contribuyentes puedan ser transferidas a otra empresa residente en el territorio nacional para su importación definitiva, sin que éstas sean previamente retornadas al extranjero; es decir, establece una facilidad a los contribuyentes respectivos mediante una excepción a la regla general contenida en el artículo 108 de la Ley Aduanera, que obliga a las maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía a retornar al extranjero la mercancía importada temporalmente.

Así, dicha facilidad consiste en una ficción jurídica de la operación virtual que establece la regla 7.3.3., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2019, al precisar en el párrafo sexto del inciso a), **que las operaciones virtuales que se realizan 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.**

En ese sentido, la obligación establecida por el penúltimo párrafo del artículo 108 de la Ley Aduanera, de retornar físicamente la mercancía al extranjero, queda satisfecha por las maquiladoras y las empresas con programas de exportación, mediante el cumplimiento de los requisitos establecidos en la regla 7.3.3., de la Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2019, dentro de los cuales se encuentra la presentación del pedimento con la clave V5, como ocurre en el caso concreto.

Así, conforme a la ficción jurídica del retorno virtual, los adquirientes de la mercancía que fue sometida a un proceso de elaboración, transformación o reparación por parte de las maquiladoras se ven en la posibilidad de recibir éstas, directamente de dichas empresas manufactureras, para lo cual, deben pagar el IVA por la importación definitiva a territorio nacional.

Lo anterior obedece a que la regla 7.3.3., de la Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, reconoce la ficción jurídica de operación virtual, para efectos del pago del IVA causado en la importación, dando un tratamiento a dicha operación virtual, como si realmente se hubiera efectuado un retorno físico al extranjero, y por ello se genera la obligación de pago del IVA por la importación; considerar lo contrario, mi representada estaría incumpliendo con lo establecido en el artículo 108 de la Ley Aduanera.

No obstante ello, la regla en comento, establece que 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 dispuesto 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 los establecido en el artículo 10 de la citada ley.

Situación anterior que no es concordante con el beneficio que se establece a las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, respecto a la ficción jurídica de "operación virtual", ya que la regla 7.3.3., de la Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, reconoce dicha ficción jurídica, para efectos del pago del IVA causado en la importación; es decir, considera que las mercancías fueron efectivamente retornadas al extranjero y por ello se causa el pago del IVA por la importación definitiva de las mercancías transferidas al residente en México: sin embargo, para efectos de la causación del IVA en la enajenación, se ignora tal circunstancia, pues se considera que la mercancía nunca dejó territorio nacional, y por ello procede la retención del IVA al extranjero sin establecimiento permanente en el país.

En ese sentido, la fracción XIV y XIII de la regla 7.3.3., de la Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019 (respectivamente), considera la existencia de un acto generador del IVA por la enajenación de dichos bienes por parte del residente extranjero al ubicarse realmente las mercancías en territorio nacional al momento de la enajenación.

Por lo que se considera que existe una contradicción en el texto de la fracción XIII de la regla 7.3.3. de la Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, al reconocer por un lado que las mercancías fueron efectivamente retornadas al extranjero y por ello se causa el pago del IVA por la importación definitiva de las mercancías transferidas al residente en México, y por el otro, para efectos de la causación del IVA en la enajenación, se ignora tal circunstancia, pues se considera que la mercancía nunca dejó territorio nacional, y por ello procede la retención del IVA al extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Estableciendo así una nueva hipótesis de causación de retención del IVA, pues aun y cuando la mercancía fue retornada al extranjero mediante una operación virtual, al no haberse efectuado de manera física, se considera que sigue en territorio nacional, y por ello, existe la obligación de retener el impuesto.

Sin embargo, el artículo 1-A, de la LIVA, al establecer los supuestos por los que se genera la obligación de efectuar la retención del IVA, no considera tal circunstancia, pues NO señala que aún y cuando se efectúe una operación virtual de retorno al extranjero, para efectos de la causación del impuesto por enajenación, se considere que, al no materializarse físicamente el retorno de la mercancía, la operación de enajenación se realiza en territorio nacional.

Máxime que atendiendo al principio de seguridad jurídica y como lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de Tesis 84/2001-SS, entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materia Administrativa, del Cuarto Circuito y otros, y el Primer en Materias Administrativa y del Trabajo del Séptimo Circuito y otros, que dio origen a la Jurisprudencia 2a./J. 107/2004, de rubro *"COMERCIO EXTERIOR. LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EN ESA MATERIA PUEDEN REGULAR OBLIGACIONES DE LOS GOBERNADOS, SIEMPRE Y CUANDO RESPETEN LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y RESERVA REGLAMENTARIA, Y SE APEGUEN AL CONTEXTO LEGAL Y REGLAMENTARIO QUE RIGE SU EMISIÓN"*, la regulación contenida en estas normas de rango inferior (Reglas Generales), no deben incidir en el ámbito reservado a la ley o al reglamento, ni ir en contra de lo dispuesto en actos de esta naturaleza, es decir, deben ceñirse a lo previsto en el contexto firmal y materialmente legislativo o reglamentario que habilita y condiciona su emisión.

Aunado a que el artículo 10 de la LIVA, precisa que se entiende que la enajenación se efectúa en territorio mexicano, si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquiriente, y cuando no habiendo envío, en el país que realiza la entrega material del bien por el enajenante, mas no establece necesariamente la mercancía tenga que estar físicamente en territorio nacional, como incorrectamente lo pretende la autoridad demandada.

En ese sentido, esa H. Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución de Fondo válidamente podrá concluir, que la determinación de la autoridad respecto de la omisión de enterar el IVA retenido, se sustenta en una indebida motivación, porque la actora realizó una importación de mercancías, **por lo que solo se encontraba obligada al pago del IVA derivado de dicha operación de comercio exterior, es decir <u>por la importación</u>.**

En efecto, como se mencionó sí existe una ficción jurídica creada por la Regla 7.3.3., a través de la cual se considera que la mercancía se exportó o retornó al extranjero para ser importada posteriormente de manera definitiva, se estaría atentando contra la mecánica del IVA si se intentara gravar dos veces un mismo acto jurídico consistente en la importación de mercancías a territorio nacional derivado de una ficción jurídica, lo cual simplemente demuestra la ilegalidad de la resolución recurrida al pretender gravar dos veces un mismo acto jurídico.

Aunado a que la regla 7.3.3., de la Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, excede lo que dispone el artículo 1-A de la LIVA, y que, atenta flagrantemente a los principios de clausula habilitante y de reserva de ley.

Idéntico criterio fue sustentado por esa H. Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Sala Auxiliar, en el expediente número 73/20-ERF-01-8 -el cual se solicita se tenga a la vista al momento de resolver el presente juicio- promovido por mi representada, mediante sentencia definitiva de fecha 21 de mayo de 2021, misma que fue confirmada por el Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, mediante ejecutoria de 16 de diciembre de 2021, dictada en los autos del recurso de revisión fiscal 386/2021, mismas que se exhiben como prueba de nuestra intención.

En dicha ejecutoria, el Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, consideró correcta la determinación de esa H. Sala en la sentencia de 21 de mayo de 2021, al considerar lo siguiente:

- Que existe una contradicción en el texto de la fracción XIV, de la regla 7.3.3., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2017 y 2018 (fracción XIII de la regla 7.3.3., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019), ya que por un lado, crea la ficción de que las mercancías fueron retornadas al extranjero, causando el pago del IVA por su importación definitiva, y, por el otro, considera que la mercancía permanece en territorio nacional, generando la obligación de retener el tributo al enajenante extranjero sin establecimiento permanente en el país, con motivo de la enajenación que actualiza el hecho imponible en términos del artículo 10 de la LIVA.

- Que las operaciones virtuales que se realizan al amparo de la cuestionada regla, implican que para una sola operación la mercancía se considere simultáneamente dentro y fuera del territorio nacional para efectos de causar el IVA y además que se realizan dos hechos imponibles distintos entre sí, precisamente porque la importación requiere que los bienes se encuentren fuera para introducirlos al país, mientras que la enajenación supone que éstos se encontraban dentro del territorio nacional.

- De tal manera que como bien lo determina esa H. Sala Especializada, la regla contiene implícita una contradicción.

- Por otra parte, concurre con esa H. Sala en que la fracción XIV de la regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para dos mil diecisiete y dos mil dieciocho (fracción XIII de la regla 7.3.3., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019), va más allá de lo establecido en el artículo 1-A, fracción III, de la LIVA, ya que conforme a dicho precepto legal, la obligación de efectuar la retención del citado gravamen al residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país se actualiza cuando el hecho imponible consistente en la

enajenación de los bienes se realizó en territorio nacional.

**Y si se tiene presente que para considerar que la enajenación se efectúa en territorio nacional, los bienes deben encontrarse adentro del país -de conformidad con lo establecido en el artículo 10 de la LIVA- se advierte que la regla en cuestión crea un supuesto normativo de retención que no está previsto en la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, cuando ordena que se efectúe tratándose de bienes "retornados virtualmente al extranjero".**

Además, continua argumentando el Tribunal Colegiado, que también **se contrapone con lo dispuesto en el segundo párrafo de la fracción III del citado numeral, que establece la excepción de efectuar dicha retención cuando los contribuyentes estén obligados al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.**

- Que a pesar de que por virtud de la excepción que establece el segundo párrafo de la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, no se está obligado al pago del impuesto por enajenación cuando se trate de la importación de bienes, la regla impugnada ordena la coexistencia de los supuestos de enajenación y de importación a través de la ficción jurídica del "retorno virtual al extranjero", lo cual pone en evidencia de que se aparta del principio de legalidad en su modalidad de subordinación jerárquica.

- Que si bien, la regla en cuestión prevé una facilidad administrativa con la finalidad de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país, **lo que pudiera representar la agilización de la operación y una disminución en los gastos logísticos que realiza el importador, lo cierto es que la consecuencia jurídica del "retorno virtual al extranjero" genera la obligación de pagar el IVA con motivo de la importación definitiva de las mercancías, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, fracción IV, de la LIVA, lo que actualiza de forma incondicionada la excepción prevista en el segundo párrafo de la fracción III del numeral 1-A de la norma en cita, porque el contribuyente está obligado a pagar exclusivamente el impuesto por la importación, por tratarse de un hecho cuya realización excluye la obligación derivada del hecho imponible consistente en la enajenación de bienes en territorio nacional que establece la fracción I del invocado artículo 1, en relación con el numeral 10, ambos de la legislación tributaria aludida.**

En este orden de ideas, es evidente que la resolución impugnada es ilegal pues del análisis de fondo que esa H. Sala realice al párrafo quinto del inciso a) de la fracción XIV

(para 2018) y fracción XIII (para 2019), de la Regla Administrativa 7.3.3., de las Reglas Generales de Comercio Exterior, así como de la operación, podrá advertir que indebidamente se pretende gravar dos veces el mismo acto jurídico, lo cual es contrario a la mecánica del IVA, lo que llevó a la autoridad a interpretar y aplicar incorrectamente las normas involucradas lo cual es motivo suficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada conforme a los artículos 58-27, fracciones II y III, 58-28 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**B.** Existen elementos adicionales para buscar soportar algún argumento buscando concluir que mi mandante no se encontraba obligada a retener IVA relacionado con la adquisición de productos enajenados por una sociedad con residencia en el extranjero siempre que la importadora hubiera pagado IVA de importación por dichas mercancías.

Como una cuestión previa, es necesario reiterar el mecanismo de retención de IVA contenido en el artículo 1-A de la LIVA:

> *"**Artículo 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.*
>
> *(...)*
>
> ***No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.***
> ***...**"*

De la lectura y análisis que se haga del texto anteriormente transcrito, es posible concluir en el sentido de que de conformidad con el artículo 1-A de la LIVA el importador de bienes no debiera estar obligado a retener IVA cuando adquiera bienes de un residente en el extranjero y esté obligado al pago del impuesto por concepto de importación de conformidad con el artículo 1, fracción IV, de la LIVA.

Lo anterior es congruente con la intención del legislador en el momento de discutir y aprobar el texto original de la LIVA en 1978, en donde se expuso que era necesario establecer un IVA que permitiera el traslado del impacto financiero de dicho impuesto a los clientes, con la finalidad de mitigar un posible efecto acumulativo del impuesto, que a su vez aumentaría lo costos y crearía ineficiencias en las cadenas de producción:

> *"El Ejecutivo a mi cargo ha expuesto ante ese H. Congreso de la Unión en*

*la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 1979, la necesidad, transcendencia y oportunidad de los cambios a la estructura del sistema fiscal que se propone a Vuestra Soberanía. Un elemento importante en las modificaciones propuestas lo constituye el mecanismo del impuesto al valor agregado que se contiene en esta Iniciativa y que de aprobarse vendrá a sustituir al impuesto federal sobre ingresos mercantiles.*

*(...)*

***La principal deficiencia que hoy muestra el impuesto federal sobre ingresos mercantiles deriva de que se causa en "cascada", es decir, que debe pagarse en cada una de las etapas de producción y comercialización y que, en todas ellas, aumenta los costos y los precios, produciendo efectos acumulativos muy desiguales que, en definitiva, afectan a los consumidores finales.***

*El impuesto al valor agregado que se propone en esta Iniciativa, se debe pagar también en cada una de las etapas entre la producción y el consumó; pero* ***el impuesto deja de ser en cascada, ya que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y entrega al Estado sólo la diferencia. En esta forma, el sistema no permite que el impuesto pagado en cada etapa influya en el costo de los bienes y servicios y al llegar éstos al consumidor final no llevan disimulada u oculta en el precio, carga fiscal alguna****.*

*(...)*

*En el nuevo sistema es indispensable, para evitar el efecto acumulativo del impuesto, que éste sea trasladado expresamente y no se oculte en el precio. En esta forma los consumidores conocerán a ciencia cierta el impuesto que se les traslade.*

*Los comerciantes e industriales calcularán el impuesto sobre el valor total de las actividades que realicen y por las que se deba pagar este impuesto y podrán acreditar el que previamente les hubiese sido trasladado, siempre que corresponda a bienes o servicios destinados exclusivamente a la realización de las actividades por las que se deba pagar impuesto y éste conste expresamente y por separado en documentación que reúna requisitos fiscales."*

***[Énfasis añadido]***

Ahora bien, es importante comparar las hipótesis de causación de IVA cuando entró en vigor la Ley respectiva en 1980, y en la actualidad. Tras dicho ejercicio, se advierte que las actividades gravadas desde la entrada en vigor de la LIVA resultan idénticas.

| **Texto original de la LIVA (publicado el 29 de diciembre de 1978)** | **Texto actual de la LIVA** |
|---|---|
| **Artículo 1o.-** Están obligados al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas, las morales o las unidades económicas que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: | **Artículo 1o.-** Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: |

| | |
|---|---|
| I.- Enajenen bienes.<br>II.- Presten servicios independientes.<br>III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.<br>IV.- Importen bienes o servicios.<br>El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 10%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.<br><br>El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley.<br><br>El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley.<br><br>El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales. | I.- Enajenen bienes.<br>II.- Presten servicios independientes.<br>III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.<br>IV.- Importen bienes o servicios.<br>El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.<br><br>El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.<br><br>El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.<br><br>El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales. |

Abona a lo anterior, la exposición de motivos de la reforma a la LIVA publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1998, en la cual se introdujo el artículo 1-A de dicho ordenamiento, con la finalidad de poder recaudar el IVA causado por la realización de actividades gravadas por residentes en el extranjero con contribuyentes residentes en México, al establecer la obligación a los adquirentes de bienes, receptores de servicio y arrendatarios de retener el IVA generado por la

realización de las actividades anteriormente descritas con residentes en el extranjero.

En específico, la exposición de motivos señala lo siguiente:

> *"Congruente con la práctica internacional, así como con la reforma aprobada en el año de 1996 por esa H Cámara de Diputados, oportunidad en la que se autorizó a las instituciones de crédito a efectuar la retención de este impuesto por las enajenaciones de bienes que mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria les efectuaban sus deudores, se propone ampliar los supuestos en los cuales quienes adquieren los bienes o servicios deben efectuar la retención y el entero de impuesto por los actos o actividades que se prevén en el artículo 1°- A.*
>
> *En la presente reforma se propone ampliar el esquema de retención del IVA en lo, siguientes casos para las personas morales que adquieran desperdicios industrializables de personas físicas y para las personas morales que reciban servicios personales independientes o usen o gocen temporalmente bienes de personas físicas, así como cuando adquieran bienes tangibles o los usen o gocen temporalmente, de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país. Este mecanismo también se estableceria en el caso de las erogaciones realizadas por la Federación y sus organismos descentralizados respecto de sus proveedores personas físicas.*
>
> *Dicha propuesta tiene como objetivo reducir la evasión fiscal en sectores de difícil fiscalización, así como mejorar la administración y recaudación del impuesto al concentrar esfuerzos en un sector de contribuyentes más reducido y susceptible de mayor control. Tomando en consideración que estos contribuyentes poseen una mayor capacidad administrativa y contable se propone que calculen, retengan y enteren, ante las autoridades fiscales, el impuesto causado por dichas operaciones."*
>
> ***Además, con el propósito de otorgar seguridad jurídica al contribuyente al que se le retuvo el IVA, se propone establecer expresamente que el retenedor lo sustituya en la obligación de pago y entero del impuesto."***
>
> *[Énfasis añadido]*

Adicionalmente, resulta importante resaltar que desde la reforma aprobada en diciembre de 1998, cuando se impone la obligación de retener el IVA en compras a residentes en el extranjero, se introdujo el párrafo que expresamente establece que " *No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes*", sin dejar de observar que el artículo 1 de la LIVA igualmente establece que "*se entenderá por traslado del impuesto el cobro o* ***cargo que el contribuyente debe hacer*** *a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley,* ***inclusive cuando se retenga*** *en los términos de los artículos 1o.-A...*".

De la interpretación armónica de las exposiciones de motivos del texto original de la

LIVA y de la adición del artículo 1-A de la LIVA, para contrastarlas con el texto actual del segundo párrafo del artículo 1-A de dicho ordenamiento, es posible concluir que el adquirente de bienes enajenados por un residente en el extranjero no está obligado a retener IVA cuando por sus actos propios se encuentre obligado a realizar el pago de IVA por la importación de dichos bienes.

**Es decir, la exención a la obligación de retener IVA aplica única y exclusivamente para aquellos supuestos en los que el adquiriente de los bienes, contribuyente mexicano, esté obligado al pago del IVA por la importación (excluyendo así la obligación del adquirente de pagar el IVA trasladado por el enajenante, pues sin un pago de IVA de importación, el adquirente sí se encontraría obligado a pagar al subrogar al enajenante en la obligación respectiva).**

En otro orden de ideas, a mayor abundamiento y a fin de soportar el razonamiento en el sentido de que el IVA relacionado a operaciones con residentes en el extranjero sólo se debe pagar en una ocasión, es conveniente resaltar que en el artículo 24 de la LIVA, existe un tratamiento similar que exceptúa de la obligación de retener contemplada por la misma fracción III del artículo 1-A de la LIVA, y a través del cual se mitiga el efecto de costo financiero del adquirente o arrendatario, ello para evitar precisamente que se genere la existencia de una doble hipótesis de causación contraria con la intención expresada por el Legislador a través de la exposición de motivos previamente citada.

En la especie, el mecanismo descrito anteriormente también está contemplado por la LIVA para servicios prestados por extranjeros a contribuyentes mexicanos (importación de servicios), así como para el uso o goce temporal de bienes otorgado por residentes en el extranjero a contribuyentes mexicanos:

> *"**Artículo 24.-** Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:*
> *(...)*
> ***IV.** El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero. **Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable cuando se trate de bienes por los que se haya pagado efectivamente el impuesto al valor agregado por su introducción al país**. No se entiende efectivamente pagado el impuesto cuando éste se realice mediante la aplicación de un crédito fiscal.*

En relación con lo anterior, la LIVA establece que los contribuyentes sólo considerarán el uso o goce de bienes otorgados por residentes en el extranjero como importación de bienes y sólo les obliga a retener el impuesto en los términos de la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, cuando el bien arrendado **NO** haya sido objeto del pago de IVA correspondiente a la importación al momento de su introducción al país (como el caso de importaciones temporales con certificación IVA/IEPS). Por lo que el contribuyente sólo pagará IVA por: i) por la retención que haga por el uso o goce de dichos bienes, **o**; ii) por

la importación de los bienes al país, pero no ambos.

El supuesto señalado, tiene como fin mitigar el costo financiero que se generaría por un posible "efecto acumulativo del impuesto"[3] por el supuesto de una doble causación de IVA, que a su vez podría generar saldos a favor excesivos en el importador, pues al trasladar el impuesto por actos propios, éste sólo podría acreditar un concepto de IVA a su cargo (por la venta de bienes, servicios u otorgamiento de uso o goce a sus clientes).

A la luz de lo anterior, y derivado de una interpretación armónica del artículo 1-A de la LIVA, y de la exposición de motivos de dicha Ley, es posible concluir en el sentido de que el adquirente de bienes enajenados por un residente en el extranjero tampoco debiera estar obligado a retener IVA en términos de la fracción III del artículo 1-A de la LIVA cuando se encuentre obligado a realizar el pago del IVA por la importación de esos mismos bienes. Bajo este argumento, se otorga un tratamiento armónico y neutral para los supuestos de retención contemplados en la fracción III del artículo 1-A de la LIVA (dicha fracción establece la obligación de retener IVA en la compra de bienes a residentes en el extranjero, o por la renta de bienes a residentes en el extranjero).Esa intención y esa lógica del legislador, se robustece con el tratamiento fiscal que da el artículo 24, fracción IV de dicha Ley al uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero, el cual claramente exceptúa de la retención de IVA siempre y cuando se haya pagado IVA por su importación. Ello es congruente con el supuesto del segundo párrafo del artículo 1-A de la LIVA.

Por lo anterior, es que podemos concluir, que el mismo principio debe aplicar al caso que hoy nos ocupa, pues a misma razón, corresponde mismo principio. Pues el legislador en el caso de la importación de bienes tangibles, respecto de los cuales se otorgó el uso o goce temporal, en territorio nacional, pero con entrega material fuera del país, exceptúa de la retención del IVA al residente en el extranjero, si por dichos bienes se pagó efectivamente el impuesto por su importación al país.

En el caso particular y como ya se dijo en párrafos precedentes, por una ficción legal de la Regla 7.3.3, se entiende que los bienes fueron exportados al extranjero y que por ello la hoy actora se encontró obligada a pagar el IVA por su importación a territorio nacional, con lo cual resulta claramente evidente que la intención del legislador, en ese supuesto fue la de eximir al importador de los bienes de retener el IVA al residente en el extranjero que se los enajenó, ya que debido a dicha ficción legal se entiende que la entrega se realizó en el extranjero y no en territorio nacional, situación similar a la que contempla la fracción IV del artículo 24 de la LIVA.

**Aceptar la teoría de la autoridad demandada, sería desnaturalizar la intención del**

[3] Exposición de motivos de la propuesta de LIVA, presentada por el Ejecutivo Federal frente al Congreso el 30 de noviembre de 1978

**legislador cuando estableció exención o el caso de excepción, en el párrafo segundo del artículo 1-A de la Ley de la materia.**

Realizar una interpretación en otro sentido debiera ser considerada contraria a la voluntad del Legislador, así como carente de simetría fiscal y generaría un trato inequitativo desde el punto de vista tributario.

En específico, ante el estudio y resolución en el ejercicio de un "Control Difuso de Constitucionalidad" por parte de esa esa H. Sala, dicho argumento debiera resultar violatorio del principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos pues representaría una carga de obligaciones distinta, a la luz del segundo párrafo del artículo 1-A de la LIVA, entre:

a) Adquirentes de bienes comprados de residentes en el extranjero, y;

b) Contribuyentes que reciben el uso y goce temporal de bienes otorgado por residentes en el extranjero.

El anterior argumento es desarrollado a continuación:

El artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que es obligación de los mexicanos, contribuir al gasto público de la Federación, de los Estado y de los Municipios, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado el criterio de que la igualdad ante la ley que rige en materia tributaria y que se regula por el principio de equidad, consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; exige que los contribuyentes de un impuesto que se ubiquen en una misma hipótesis de causación deben guardar idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a su vez implica que las disposiciones relativas deben tratar de manera semejante a quienes se ubiquen en una igualdad de circunstancias y de manera desigual a los sujetos de la contribución que se coloquen en una diversa.

Sustenta lo anterior la tesis P.J. 41/97, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo V, de junio de 1997, página 43, cuyo rubro y texto se transcribe a continuación:

> *"EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.- El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del*

*deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional."*

De la interpretación del anterior criterio judicial, se puede afirmar que el principio de equidad tributaria, se refiere a la igualdad jurídica, que es el derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho, ya sea ante la ley, como ante la aplicación de la ley.

El valor que persigue el principio de equidad consiste en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación, la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica. En el caso que nos ocupa, el argumento a elaborar es en el sentido de que al dar una lectura con una alcance restringido al segundo párrafo del artículo 1-A de la LIVA, se daría un trato inequitativo a los supuestos que establecen la obligación de retención de la fracción III del artículo 1-A, pues si se paga IVA en importación, los arrendatarios no estarían obligados a retener el impuesto en tanto que los compradores si lo estarían.

De tal manera, el principio de equidad se refiere al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación cualitativa y cuantitativa, porque la igualdad prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, lo es ante la Ley y ante la aplicación de la ley; de ahí que las normas tributarias deban otorgar el mismo tratamiento legal a quienes se encuentren en la misma circunstancia (o hipótesis jurídica) y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una diversa.

Soporta lo anterior la jurisprudencia P./J. 24/2000, emitida por el Pleno de la Suprema

Corte de Justicia de la Nación, en la Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XI, de marzo del 2000, página 35, cuyo contenido es el siguiente:

> ***"IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.-*** *De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales."*

En el caso que nos ocupa, es importante hacer notar el tratamiento fiscal diferenciado que se generaría, en el hipotético caso de que se interprete el segundo párrafo del artículo 1-A de la LIVA en el sentido de afirmar que éste sólo establecen una exención a la obligación de retención y entero para aquellos contribuyentes que estén obligados exclusivamente al pago del IVA por la importación de bienes al país y que no realicen actividades gravadas en los términos del artículo 1 de la LIVA.

En congruencia con lo establecido en el segundo párrafo del artículo 1-A de la LIVA que establece la exención de retener el impuesto cuando se pague IVA por importación, el artículo 24, fracción IV de la LIVA establece una exención de IVA para el uso o goce temporal de bienes otorgado por residentes en el extranjero a contribuyentes mexicanos:

> *"**Artículo 24.-** Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:*
>
> *(...)*
>
> ***IV.** El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero. **Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable cuando se trate de bienes por los que se haya pagado efectivamente el impuesto al valor agregado por su introducción al país.** No se entiende efectivamente pagado el impuesto cuando éste se realice mediante la aplicación de un crédito fiscal.*
>
> *(Énfasis añadido)*

En este sentido, la LIVA establece que los contribuyentes sólo considerarán el uso o goce de bienes otorgados por residentes en el extranjero como importación de bienes, cuando el bien otorgado no haya sido objeto del pago de IVA correspondiente a la importación al momento de su introducción al país (como el caso de importaciones temporales con certificación IVA/IEPS); por lo que el contribuyente sólo pagará IVA por: i) el uso o goce de dichos bienes, o; ii) la importación de los bienes al país.

El mecanismo establecido en la fracción I del artículo 24 de la LIVA, es congruente con la exposición de motivos relacionada con la aprobación inicial de dicha Ley porque tiene como finalidad evitarle al contribuyente un costo financiero por el "efecto acumulativo del impuesto"[4] que se generaría en el caso de que existiera una causación de IVA por dos hechos diferentes asociados con una misma operación o evento económico (por la importación y por el otorgamiento de uso y goce del bien). De acuerdo a la exposición de motivos de la LIVA, la intención del impuesto es que un contribuyente pueda en todo momento acreditar contra el IVA que traslada a sus clientes, el IVA que a su vez le hayan trasladado sus proveedores, evitando un efecto acumulativo del impuesto.

Ahora bien, en este caso, de consentir el argumento en el sentido de que en un mismo evento económico se generan dos hechos diferentes gravados por la LIVA, tendría un efecto acumulativo, contrario a la intención de la Ley (más aún que se generan saldos a favor en el importador, pues al trasladar el impuesto por sus ventas, éste sólo podría acreditar un solo concepto de IVA al momento de enajenar y forzando al adquirente a solicitar en todo momento saldos a favor de IVA, contrariando la intención del legislador de que se cause IVA sólo por el valor agregado de los actos de los contribuyentes al considerar el IVA acreditable que a su vez les hayan trasladado o pagado en la importación, siendo incongruente y contrario al principio de reserva de Ley el crear una ficción legal con efecto parcial a fin de que tenga una doble implicación para ubicar la obligación de pago de IVA por dos conceptos de IVA, uno de retención y otro de importación).

Por tal motivo, y en congruencia con el segundo párrafo del artículo 1-A de la LIVA y con la exposición de motivos del texto original del ordenamiento de 1978, el artículo 24 de la LIVA establece una exención al pago del IVA correspondiente al otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, siempre que dichos bienes hayan estado previamente sujetos al pago de IVA por su importación al país, resultando en el pago de un sólo concepto de IVA, ya sea por la importación de los bienes al país, o por el otorgamiento temporal de su uso o goce[5].

Por el otro lado, si se interpretara el artículo 1-A de la LIVA y su segundo párrafo, en el sentido de que sólo establece una exención a la obligación de retención y entero para

[4] Exposición de motivos de la propuesta de LIVA, presentada por el Ejecutivo Federal frente al Congreso el 30 de noviembre de 1978
[5] Es importante mencionar que si el importador no realiza actividades gravables de conformidad con el artículo 1 de la LIVA, el impuesto pagado en la importación no puede ser acreditable, y representará un pago definitivo para el contribuyente.

aquellos contribuyentes que estén obligados al pago del IVA por la importación de bienes al país y que no realicen actividades gravadas propias de las señaladas en el artículo 1 de la LIVA, fracciones I, II y III, entonces el adquirente de dichos bienes estaría obligado al pago de IVA exclusivamente por su importación al país.

Es por este motivo, con la finalidad de evitar un tratamiento diferenciado entre la adquisición de bienes de residentes en el extranjero, respecto de la recepción del uso y goce temporal de bienes otorgado por residentes en el extranjero (ambos supuestos contemplados por la fracción III del artículo 1-A de la LIVA), es posible concluir en el sentido de que el importador de bienes no debiera estar obligado a retener IVA en términos del artículo 1-A de la LIVA cuando adquiera o rente bienes a un residente en el extranjero, siempre que esté obligado al pago del impuesto por concepto de importación de dichos bienes.

Así, la resolución impugnada es ilegal pues del análisis de fondo que esa H. Sala realice a la Regla 7.3.3. (fracción XIV para 2018 y fracción XIII para 2019), de las Reglas Generales de Comercio Exterior y a la operación podrá advertir que indebidamente pretende gravar dos veces el mismo acto jurídico, lo cual es contrario a la mecánica del IVA, lo que llevó a la autoridad a interpretar y aplicar incorrectamente las normas involucradas lo cual es motivo suficiente para declarar su nulidad conforme a los artículos 58-27, fracciones II y III, 58-28 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**SEGUNDO. - LA RESOLUCIÓN CONTENIDA EN EL OFICIO 110-04-05-2022-2466 DE FECHA 28 DE JUNIO DE 2022, SE ENCUENTRA INDEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA, TODA VEZ QUE LA AUTORIDAD ESTABLECE QUE MI MANDANTE SE ENCONTRABA OBLIGADA A LA RETENCIÓN Y ENTERO DEL IVA POR EL SIMPLE HECHO DE QUE DOCUMENTÓ LA IMPORTACIÓN DEFINITIVA A MÉXICO DE BIENES A TRAVÉS DE PEDIMENTOS DE IMPORTACIÓN DEFINITIVA CLAVE "V5", PERDIENDO DE VISTA QUE MI MANDANTE EN NINGÚN MOMENTO ADQUIRIÓ DEL RESIDENTE EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE, LOS BIENES QUE SE AMPARAN EN DICHOS PEDIMENTOS DE IMPORTACIÓN.**

Lo que llevó a la autoridad a interpretar y aplicar incorrectamente las normas involucradas y una indebida valoración de las pruebas conforme al fondo de la controversia, violando con ello lo previsto en los artículos 14 y 16 Constitucionales, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, con relación a lo previsto en los artículos 1 y 10 de la LIVA, y artículo 96 de la Ley Aduanera, y regla 7.3.3. de las Reglas

Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.

Antes de desarrollar los agravios vertidos en contra de lo resuelto por la Autoridad Fiscalizadora, es menester resaltar que, el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, señala que todos los actos administrativos que se deben notificar deben estar fundados y motivados, entendiendo por fundamentación la cita del precepto legal aplicable al caso concreto; mientras que por motivación, debemos entender como la exposición que debe hacer la autoridad de los motivos o razonamientos lógico-jurídicos que existen para encuadrar la acción u omisión del particular en la hipótesis de la norma que sirve como fundamento.

Por su parte, el artículo 16 Constitucional contiene el derecho fundamental de seguridad jurídica, la cual establece que "*nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento*".

El mencionado derecho constitucional ha sido reproducido por el Derecho Tributario en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, que señala que los actos administrativos deberán estar fundados y motivados, expresando la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Para efectos de una mejor ilustración a lo anterior, se transcribe el numeral en comento, el cual, reza lo siguiente:

> *"Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:*
>
> *I. Constar por escrito en documento impreso o digital.*
>
> *Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.*
>
> *II. Señalar la autoridad que lo emite.*
>
> *III. Señalar lugar y fecha de emisión.*
>
> *IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate."*
>
> *(Énfasis añadido)*

En ese sentido se dice que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en correlación con el ordinal 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales y acontecimiento de hechos que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, por configurarse alguna de

las hipótesis prevista en un dispositivo legal que justifique tal actuación al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios.

Al respecto, nuestros tribunales han señalado en reiteradas ocasiones que para que un acto de autoridad cumpla el principio de legalidad, es menester que se reúnan los siguientes requisitos:

- Que se encuentre fundada, esto es, que la autoridad deberá citar los preceptos legales aplicables al caso concreto.

- Que se encuentre motivada, esto es, que la autoridad debe señalar con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto.

- Además, que exista adecuación entre los motivos aducidos (situaciones jurídicas o de hecho) y las hipótesis contenidas en las normas aplicadas.

Sólo reuniéndose esos tres requisitos se puede considerar que un acto o una resolución de autoridad se encuentran debidamente fundados o motivados.

Robustece lo anterior, la siguiente Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 52, Tomo III, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, que dice:

> *"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también debe señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas."*

**A. En primer lugar, como esa H. Sala advertirá lo que de fondo la autoridad demandada pretende es colocar a mi representada en un supuesto de retención y pago del IVA conforme a lo previsto en la regla 7.3.3. fracción XIV (para 2018) y fracción XIII (para 2019) de las Reglas Generales de Comercio Exterior, con relación a lo previsto por el artículo 1-A, de la LIVA, por el simple hecho de haber documentado pedimentos de importación definitiva clave "V5".**

70

Lo anterior, se desprende claramente de lo resuelto por la autoridad demandada en la resolución impugnada, tal y como se desprende a continuación de la siguiente digitalización parcial:

**(Se digitaliza).**

De la anterior digitalización de la Resolución Impugnada, se desprende que la Autoridad Demanda establece las siguientes conclusiones para determinar que en el caso a estudio existió una enajenación de las mercancías amparadas por los pedimentos "V5" en cuestión, de parte de [redacted] (residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México) a mi representada.

- Que la regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior, establecen que las operaciones "V5" se consideran enajenaciones para efectos de IVA, cuyo beneficio para la empresa adquirente, es evitar que la mercancía tenga que retornar al extranjero y volver a regresar al país para ser importada definitivamente;

- Que el llevar a cabo las operaciones de importación definitiva con clave V5, únicamente es aplicable a la adquisición o compra de mercancías a un residente en el extranjero; y

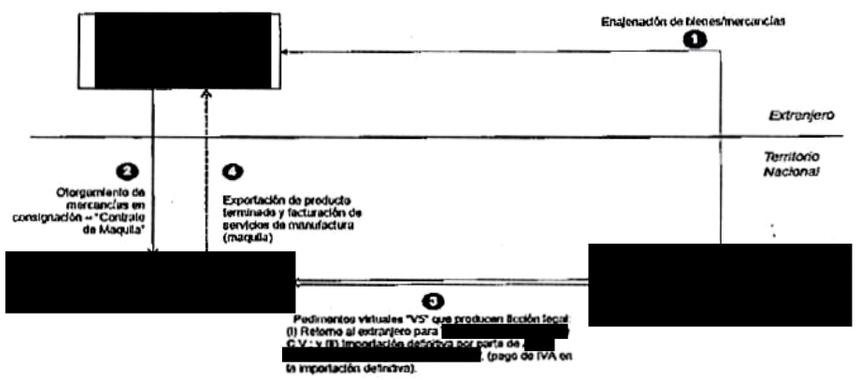
- Que el no llevar a cabo la adquisición de mercancías amparadas con pedimentos con clave "V5", se estaría haciendo un uso indebido del régimen y clave de pedimento, al fingir una operación derivada de una compra-venta.

Las anteriores consideraciones son completamente incorrectas, e infirieron en la

72

Autoridad Demandada para que efectuara una incorrecta apreciación de los hechos e indebida aplicación de las disposiciones legales en cita en cuanto al fondo del asunto, pues al no haber existido una adquisición de las mercancías amparadas con los pedimentos de importación definitiva "V5" es claro que de ninguna manera puede actualizarse la obligación de retener y enterar el IVA conforme a lo establecido en la fracción III del artículo 1-A de la LIVA.

B. En efecto, es necesario establecer con claridad y reiterar lo expresado por la hoy actora en el apartado de Antecedentes de la presente demanda de nulidad de resolución exclusiva de fondo, en el sentido de que las importaciones definitivas con clave de pedimento "V5" para el ejercicio de 2018 y 2019, no derivan de una adquisición de mercancías del residente en el extranjero [redacted] tal y como se ilustra en el presente diagrama:




Del anterior diagrama, acorde a los antecedentes narrados en la presente demanda de nulidad, esa H. Sala podrá confirmar que mi mandante no adquirió del residente en el extranjero [redacted] las mercancías amparadas por los pedimentos de importación definitiva "V5", por el contrario, dichas mercancías fueron entregadas por [redacted] para efectos de cumplir con los términos previstos de su operación de Maquila. Por lo que de ninguna manera puede establecerse legalmente que se actualizaron los extremos previstos en la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, con independencia de si las importaciones definitivas se documentaron con pedimentos "V5".

Lo anterior es así, pues como se analiza a lo largo del presente concepto de impugnación, la génesis de lo previsto tanto en la regla 7.3.3. (fracción XIV para 2018 y fracción XIII para 2019) de las Reglas Generales de Comercio Exterior, con relación al artículo 1-A de la LIVA, es clara en establecer que la supuesta obligación de retener y pagar el IVA se da únicamente en los casos en que exista una adquisición de bienes al residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, y **nunca existe una limitante legal para documentar los aducidos pedimentos "V5" para los casos en que no exista dicha operación de compraventa internacional.**

Para explicar jurídicamente lo anterior, es necesario retomar lo previsto por el artículo 1° de la LIVA, mismo que señala que estarán obligados a efectuar el pago del IVA las personas físicas o morales que enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes, o bien, importen bienes o servicios. Para pronta referencia, se transcribe la parte conducente del citado artículo:

> *"Artículo 1o.- Están obligadas al pago del Impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:*
> *I.- Enajenen bienes.*
> *II.- Presten servicios independientes.*
> *III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.*
> *IV.- Importen bienes o servicios.*
> *..."*
> *(Énfasis añadido)*

De lo anterior se desprende que la LIVA impone una obligación contributiva a aquellas personas que, en territorio nacional, enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios.

Es decir, el legislador buscó imponer la obligación de pagar el IVA exclusivamente a los contribuyentes que lleven a cabo cualquiera de las actividades antes mencionadas dentro del territorio nacional, lo que se traduce en que se trata de un Impuesto que únicamente puede aplicarse a las operaciones realizadas en México.

Ahora bien, respecto al acto jurídico consistente en a la enajenación de bienes, el artículo 10 de la LIVA, establece los supuestos en los que se considera que dicha enajenación se lleva a cabo en territorio nacional. Para pronta referencia a continuación se transcribe textualmente dicha disposición legal.

> *"Artículo 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...*
> *..."*
>
> *(Énfasis añadido)*

De la anterior trascripción, se desprende que para los efectos de la LIVA se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional en dos supuestos, a saber: (i) si en él (territorio nacional) se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente; y (ii) cuando, no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

En relación a lo anterior, se debe tener en cuenta que el artículo 10° de la LIVA es una

disposición que se refiere al objeto de una contribución (la enajenación), por lo que en términos del artículo 5°, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, dicho artículo debe interpretarse de manera estricta; es decir, atendiendo al sentido lógico de las palabras, sin que quepa la analogía o la mayoría de razón.

Ahora bien, para determinar si la enajenación ocurre en territorio nacional es necesario atender lo dispuesto por el artículo 8 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece qué se debe entender por "territorio nacional" para efectos fiscales.

Sobre el particular, el artículo 8° del CFF establece que para efectos fiscales se entenderá por México, país y "territorio nacional", lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera de mar territorial.

En este sentido, los artículos 42 y 43 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establecen que el territorio nacional comprende, entre otros, las partes integrantes de la Federación, es decir, los Estados y el Distrito Federal.

Por lo antes expuesto, será claro para esa H. Sala, para que se cause el IVA por la enajenación de bienes dicho acto debe ocurrir en territorio nacional (antes explicado); y que para que ello ocurra, debemos atenernos a los estrictos términos que establece el artículo 10° de la LIVA.

Consecuentemente, tenemos que, a contrario sensu, si la enajenación de un bien no se lleva a cabo en territorio nacional conforme a los supuestos previstos en el artículo 10 de la LIVA, dicho acto jurídico (la enajenación) no se encontrará sujeta a la causación del IVA.

Dicho de otra manera, **al ser el IVA un impuesto de carácter territorial en México, este no puede gravar los actos jurídicos que no se realicen fuera de su territorio.** Ello, tal y como fue ampliamente explicado en el concepto de impugnación marcado como PRIMERO de la presente demanda de nulidad.

Por su parte, el artículo 1-A de la LIVA, establece la obligación a cargo de los contribuyentes en México, de realizar la retención del impuesto relativo que les sea trasladado, cuando se ubiquen en los supuestos previstos en las hipótesis normativas previstas en las fracciones I a IV del citado numeral. Específicamente la fracción III del artículo 1-A, prevé la obligación de retención del IVA a las personas morales que adquieran bienes tangibles de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Respecto a la obligación de retención del IVA prevista por la fracción III del artículo 1-A

de la Ley de la Materia, es necesario precisar que la misma está supeditada a la regla general consiste en que la enajenación de bienes se lleve a cabo en territorio nacional en términos de lo previsto en el artículo 10 de la LIVA. **Consecuentemente, si la enajenación de bienes no se encuentra gravada para efectos del artículo 10 del IVA, es inaplicable la obligación de hacer la retención de dicho impuesto por parte del adquirente en México.**

Esto es, la obligación de retener el IVA en términos del artículo 1-A fracción III de la LIVA, únicamente resulta aplicable a los contribuyentes en México que adquieran bienes a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, cuando los bienes se encuentren en territorio nacional.

En efecto, para determinar si el acto jurídico consistente en la enajenación de bienes, se encuentra sujeto o no a la retención del IVA que prevé el artículo 1-A de la LIVA, depende del análisis lógico e integral que deba darse a dicha Ley, **pues si en la especie la enajenación no ocurra en territorio nacional o no se adquieren los bienes del residente en el extranjero, tiene como consecuencia que el contribuyente en México no esté obligado a la multicitada retención.**

A fin de soportar el análisis lógico e integral que debe darse a la LIVA, se invocan los criterios jurisprudenciales adoptados por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación y que se citan a continuación:

> *"LEYES FISCALES. EL USO DE PALABRAS O CONCEPTOS ESPECÍFICOS POR PARTE DEL LEGISLADOR, TIENE TRASCENDENCIA EN SU INTERPRETACIÓN. En la Ley del Impuesto sobre la Renta se utilizan diversas locuciones para identificar la obligación relativa, tales como "impuesto del ejercicio", "impuesto del ejercicio que resulte a cargo", "impuesto a pagar", "impuesto a cargo" o "impuesto causado en el ejercicio", lo cual puede explicarse en cuestiones de estilo o de redacción, con la intención de evitar ser repetitivo o cacofónico en el texto legal o, incluso, no obedecer a una razón en específico, pues el autor de la norma podría estimar que éstas pueden intercambiarse. Sin embargo, con independencia de que el legislador esté consciente o no de lo que dichas expresiones pueden agregar en un sentido normativo, o de las inconsistencias que aparecen en la ley para el uso de estas expresiones, se aprecia que el utilizarlas sí trasciende en la interpretación de los preceptos normativos. **Ahora bien, si el legislador emplea una locución muy específica, ello debe trascender en la interpretación del precepto, valorando adecuadamente el uso concreto de la voz de que se trate, considerando las consecuencias jurídicas que tiene la particular elección del legislador en el diseño de la norma en comparación con las que corresponderían al utilizarse un lenguaje distinto.** Así, tomando en cuenta que el punto de partida de cualquier ejercicio interpretativo debe ser el*

*propio texto de la norma, no debe pasarse por alto que el uso de determinado lenguaje y la referencia a notas de conceptos legales tienen consecuencias en la interpretación de la norma. Por tanto, aun si en la comparación realizada para el resto de la ley se llegan a observar inconsistencias, de ello no se sigue que el legislador no haya tenido la intención de dar a sus palabras los efectos que les corresponden en un sentido lógico y conceptual, ni es posible desentenderse de las consecuencias que tiene el uso de ciertas palabras y conceptos, cuando no existen elementos adicionales que permitan desentrañar un sentido diverso, y sin que las aparentes contradicciones en el uso del lenguaje puedan convencer de que en el caso el legislador no estimó dar a sus palabras el efecto que les corresponde.*

*Amparo directo en revisión 366/2010. Aeropuerto de Guadalajara, S.A. de C.V. 2 de junio de 2010. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo."*

*[énfasis añadido]*

De la tesis antes transcrita, se desprende que los conceptos fiscales contenidos en una Ley, deben analizarse e interpretarse de manera integral junto con la lógica del tributo, puesto que serían ilegales interpretaciones distintas. Por tanto, si el acto jurídico no es gravable conforme a la LIVA, por no llevarse a cabo en territorio nacional (conforme a lo explicado en el concepto de impugnación marcado como PRIMERO) o no se llevó a cabo dicha adquisición, es claro que no puede existir una retención de dicho tributo, al ser esto una obligación accesoria exclusiva de los actos jurídicos que sí son gravados en México.

Por otra parte, la obligación de retención del IVA por la adquisición de bienes por contribuyentes en México a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país (fracción III del Artículo 1-A de la LIVA), es también una disposición legal de aplicación estricta en términos del artículo 5 del CFF, por tratarse de una norma que impone una carga a los particulares, por lo que para que se actualice su aplicación se deben de actualizar las siguientes condiciones *sine qua non*:

- Que el IVA haya sido trasladado al contribuyente; y

- Que el contribuyente se ubique en algunos de los supuestos previstos por las fracciones I a IV del artículo 1-A en estudio. Para el caso de la fracción III, que adquiera bienes ubicados en el país de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente.

Dicho de otra manera, para que se esté obligado a la retención del IVA deben cumplirse las condiciones señaladas y en caso de que no se presente alguna, no existirá la obligación de retener el IVA que establece el artículo 1-A de la LIVA.

Ahora bien, resulta necesario desde este momento destacar, que lo previsto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, es inaplicable al caso en estudio. Pues, la LIVA, es clara en cuanto a los momentos de causación y obligación de pago de dicho impuesto, por lo que es legalmente incorrecto recurrir a dicho precepto normativo, como lo pretende la Autoridad Demandada. Ello, ya que no habría que recurrir a una disposición supletoria, cuando la ley de la materia establece claramente los momentos de causación y pago del IVA.

Conforme a lo antes explicado, mi mandante se dedica a prestar servicios de manufactura a favor del residente en el extranjero [redacted] por virtud del Contrato de Maquila de fecha 1 de agosto de 2017, celebrado entre las partes y que desde este momento se ofrece como prueba como parte integral del expediente administrativo relacionado con la orden GAD1900001/21.

Al respecto, como esa H. Sala podrá observar, en la cláusula SEGUNDA de dicho Contrato de Maquila de fecha 1 de agosto de 2017, se establece que la hoy actora llevará cabo el servicio manufactura con los bienes (materiales directos e indirectos, maquinaria, equipo, etc.) propiedad de [redacted] y que le prevé en consignación. Esto es, mi mandante, derivado de un acuerdo típico de servicios de maquila, mediante la cual lleva a cabo las operaciones de manufactura a partir de los bienes que le entrega [redacted] en consignación. Ello tal y como se desprende de la siguiente digitalización parcial de dicho contrato:

**(Digitalización parcial de contrato)**

De lo anterior, dicha H. Sala, podrá confirmar que las mercancías que adquirió Industrial [redacted] a [redacted], y entregadas a través de los pedimentos de importación en definitiva clave "V5", derivan de una consignación a título gratuito y de no una adquisición de dichas mercancías por parte de la hoy actora. Motivo por el cual, de ninguna forma legalmente puede establecerse que se dio la obligación de retención y pago del IVA que prevé la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, con relación a lo dispuesto por la regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.

Con relación a lo anterior, no pasa desapercibido que la Autoridad Demandada, con afirmaciones genéricas y aplicando disposiciones legales que no resultan ser aplicables desestimó el valor probatorio de dicho Contrato de Maquila, estableciendo medularmente que la hoy actora "*no aportó en copia simple, no tener la certeza de quienes lo suscribieron, no aportar hechos que presuntamente se señalaron que los contenían y no aportar pruebas adicionales que los corroboren, por lo que indubitablemente no permite a esta Autoridad tener la certeza de su autenticidad, sobre todo por tratarse de Partes Relacionadas (Matriz y Filial)*[6]".

Sin embargo, tales afirmaciones resultan ser completamente faltas de fundamentación y motivación, ya que para acreditar el fondo del asunto mi mandante si aportó pruebas adicionales que, al valorarse de forma adminiculada con el Contrato de Maquila en cuestión, se tenían los elementos de convicción de que mi mandante no adquirió de

[6] Visible a página 33 de la Resolución Impugnada.

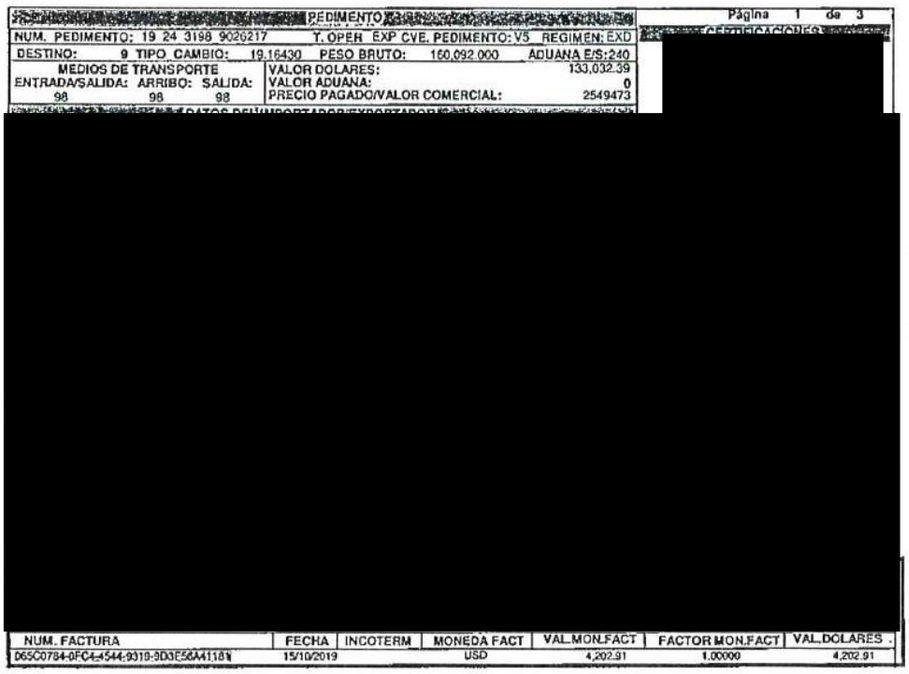
[redacted]las mercancías amparadas con los pedimentos de importación definitiva clave "V5".

Dicho de otra manera, será claro para esa H. Sala que la hoy actora en ningún caso adquiere la propiedad de los bienes que importa a México (inclusive mediante pedimentos virtuales de importación definitiva clave de pedimento "V5"), necesarios para prestar el servicio de maquila a favor de Industrial Connections & Solutions LLC, ya que como se mencionó, todos los bienes relacionados con la actividad de maquila son propiedad de dicho residente en el extranjero.

Para robustecer lo anterior, y para valoración adminiculada se ofrecieron y presentaron como probanzas a la Autoridad Demandada, los comprobantes fiscales por internet ("CFDI") emitidos por la empresa [redacted] a Industrial [redacted] para confirmar que la operación derivaba de entrega de mercancías en consignación al amparo del referido Contrato de Maquila, y no de una adquisición de mercancías por la hoy actora al residente en el extranjero. Dichos CFDI's se ofrecen en la presente instancia como parte del expediente administrativo relacionado con la orden GAD1900001/21.

De dichos CFDI's claramente se desprende que la mercancía fue vendida a la empresa extranjera Industrial[redacted] señalándose que a la hoy Actora es simplemente la consignataria e importadora (situación que reconoce expresamente la Autoridad Demandada en la hoja 40 de la Resolución Impugnada). Situación que significa que mi mandante en todo momento se ostentó como quién recibió las mercancías propiedad d[redacted]precisamente derivado de lo previsto en el Contrato de Maquila de fecha 1 de agosto de 2017. Ello según se desprende la siguiente digitalización de ejemplo de uno de los CFDI's en cuestión con número de UID 065C0784-0FC4-4544-9319-9D3F56A41181:

Cabe resaltar, que inclusive dichos CFDI's emitidos por [redacted] a [redacted] se encuentran relacionados en los pedimentos de exportación virtual clave "V5" tramitados por dicho enajenante [redacted] y a la vez relacionados con los pedimentos de importación definitiva clave "V5" tramitados por la hoy actora. Tal y como se muestra a continuación de las siguientes digitalizaciones:



PEDIMENTO

Página 1 de 3

NUM. PEDIMENTO: 19 24 3198 9026217 T. OPER EXP CVE. PEDIMENTO: V5 REGIMEN: EXD

DESTINO: 9 TIPO CAMBIO: 19.16430 PESO BRUTO: 160.092 000 ADUANA E/S: 240

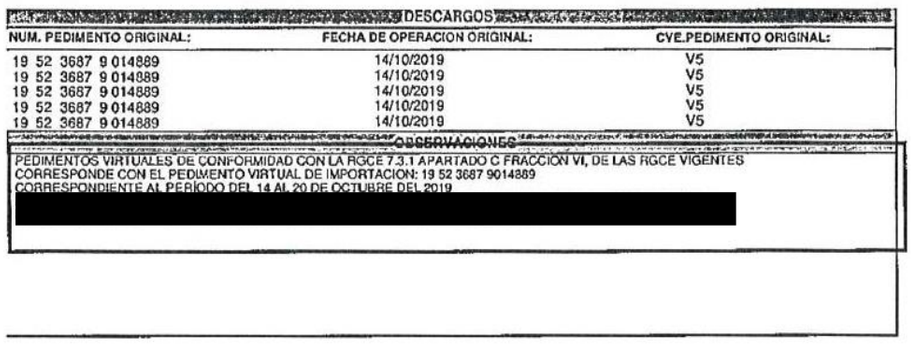
MEDIOS DE TRANSPORTE
ENTRADA/SALIDA: ARRIBO: SALIDA:
98 98 98

VALOR DOLARES: 133,032.39
VALOR ADUANA: 0
PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL: 2549473

CERTIFICACIONES

[redacted]

| NUM. FACTURA | FECHA | INCOTERM | MONEDA FACT | VAL.MON.FACT | FACTOR MON.FACT | VAL.DOLARES |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 065C0784-0FC4-4544-9319-9D3F56A41181 | 15/10/2019 | | USD | 4,202.91 | 1.00000 | 4,202.91 |



DESCARGOS

| NUM. PEDIMENTO ORIGINAL: | FECHA DE OPERACION ORIGINAL: | CVE.PEDIMENTO ORIGINAL: |
|---|---|---|
| 19 52 3687 9 014889 | 14/10/2019 | V5 |
| 19 52 3687 9 014889 | 14/10/2019 | V5 |
| 19 52 3687 9 014889 | 14/10/2019 | V5 |
| 19 52 3687 9 014889 | 14/10/2019 | V5 |
| 19 52 3687 9 014889 | 14/10/2019 | V5 |

OBSERVACIONES

PEDIMENTOS VIRTUALES DE CONFORMIDAD CON LA RGCE 7.3.1 APARTADO C FRACCION VI, DE LAS RGCE VIGENTES
CORRESPONDE CON EL PEDIMENTO VIRTUAL DE IMPORTACION: 19 52 3687 9014889
CORRESPONDIENTE AL PERIODO DEL 14 AL 20 DE OCTUBRE DEL 2019
[redacted]

De lo anterior se desprende, que existe una clara representación de los hechos ante la Autoridad Demandada, pues el enajenante de la mercancía, [redacted] C.V., claramente señaló en el CFDI con UID (en el ejemplo en estudio) 065C0784-0FC4-4544-9319-9D3F56A41181 en su pedimento de exportación V5, en donde la mercancía es vendida a [redacted] y entregada en consignación a la hoy actora. Inclusive, el pedimento de exportación de [redacted] (usando en el ejemplo) con número 19 24 3198-9026217, declara claramente que se relaciona con el pedimento de importación definitiva de mi mandante 19 52 3687

9014889, y que dicha mercancía le es entregada en consignación.

Por su parte (siguiendo el mismo ejemplo) el pedimento de importación definitiva "V5" de mi mandante, número 19 52 3687 9014889, se relaciona claramente con dicha operación, por lo que es claro que, mediante pedimentos con fecha cierta, se caracterizó que las mercancías eran recibidas en su carácter de consignatario, tal y como se desprende de la siguiente digitalización:

Por lo anterior, será claro para esa H. Sala, que en cuanto al fondo del asunto mi mandante siempre se caracterizó como consignatario[7] de las mercancías relacionadas con los pedimentos de importación definitiva clave "V5" en concordancia con el Contrato de Maquila de fecha 1 de agosto de 2017.

Al respecto, es necesario resaltar ante esa H. Sala, que la figura de consignatario se encuentra plenamente distinguida del propietario en la propia Ley Aduanera, esto según se desprende del artículo 1 y 35 de la Ley Aduanera, y que resulta ser distinta al propietario. Tal y como se transcribe a continuación:

> *ARTICULO 1o.- Esta Ley, las de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y las demás leyes y ordenamientos aplicables, regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías. El Código Fiscal de la Federación se aplicará supletoriamente a lo dispuesto en esta Ley.*
>
> *Están obligados al cumplimiento de las citadas disposiciones quienes introducen mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya sean sus propietarios, poseedores, tenedores,*

[7] Entendiéndose por Consignación lo previsto por el artículo 392 del Código de Comercio que prevé que "una persona denominada consignante transmite la disponibilidad y no la propiedad de uno o varios bienes muebles, a otra persona denominada consignatario..."

***consignatarios**, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales, agencias aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos mencionados en el párrafo anterior.*
*(...)"*

*ARTICULO 35. Para efectos de esta Ley, se entiende por despacho aduanero el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar ante la aduana, las autoridades aduaneras y quienes introducen o extraen mercancías del territorio nacional, ya sea los **consignatarios**, destinatarios, **propietarios**, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes aduanales o agencias aduanales, empleando el sistema electrónico aduanero. El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas, lo procedente en los casos de contingencias en el sistema electrónico aduanero derivadas de caso fortuito o fuerza mayor.*

Por todo lo anterior, será claro para esa H. Sala, de la valoración adminiculada de los pedimentos de importación definitiva "V5" en cuestión, los correlativos pedimentos de exportación "V5" tramitados por [redacted] los CFDI's de venta emitidos por esta última persona moral al residente en el extranjero a Industrial [redacted] y el Contrato de Maquila de fecha 1 de agosto de 2017, que en el caso a estudio la hoy actora en ningún momento adquirió la mercancía amparada por los referidos pedimentos "V5", por lo que no en cuanto al fondo del asunto, se podrá válidamente concluir que no se trata de un acto gravado en términos de los artículos 1 y 10 de la LIVA, ni mucho menos existe la obligación de retener el IVA conforme a lo dispuesto en la fracción III del Artículo 1-A de la referida Ley.

Adicionalmente, mi mandante presentó ante la Autoridad Demandada, para probar los extremos de la negativa de adquisición de bienes al residente en el extranjero [redacted] (i) Facturas emitidas por los servicios de Maquila; (ii) Estados de Cuenta Bancarios; (iii) Balanza de Comprobación y Estados Financieros al 31 de diciembre de 2018; y (iv) Declaraciones anuales de impuesto sobre la renta por los ejercicios de 2018 y 2019. Todo ello adminiculado con Reporte Pericial Contable. No obstante, ello, dichos documentos fueron desestimados de forma por demás ilegal por parte de la Autoridad Demandada.

Para robustecer los extremos de lo antes afirmado, mi mandante ofrece desde este momento, prueba pericial contable a cargo del C.P. [redacted] expedida por la Secretaría de Educación Pública, con el propósito de acreditar que mi mandante no realizó la adquisición de las mercancías amparadas por los pedimentos de importación definitiva clave "V5" objeto de la revisión. Dicha prueba pericial se ofrece completamente desahogada conforme a lo previsto en el artículo 58-25 de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con base en las anteriores consideraciones, resultará claro para esa H. Sala, que en la especie no se llevó a cabo a cabo una enajenación dentro del territorio nacional, ya que los bienes amparados en los pedimentos de importación definitiva clave "V5" fueron entregados en consignación, y no derivan de una adquisición al residente en el extranjero [redacted]

Consecuentemente, no existió omisión por parte de mi mandante de retener el supuesto IVA a que hace referencia la Autoridad Demandada.

**No es óbice para concluir lo contrario, el hecho que para efectos de la cadena de logística de comercio exterior se hubieran documentado los referidos pedimentos "V5".** En efecto, el hecho de aplicar la facilidad administrativa en cuestión no implica que se deba soslayar la Ley de la materia para determinar si en la especie se dan las siguientes hipótesis: (i) acto jurídico gravable en territorio nacional (Vg. enajenación de bienes); y (ii) obligación de retener el IVA a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país derivado de la adquisición de bienes por parte del contribuyente en México.

Así, el beneficio administrativo que permite a las empresas con certificación de Operador Económico Autorizado, de transferir las mercancías importadas temporalmente a un tercero en México que las importará bajo el régimen aduanero de importación en definitiva (como lo es la hoy Actora), debe invariablemente respetar los aspectos reservados para la materia tributaria, ya que dichas reglas no se rigen por lo dispuesto en los artículos 33 penúltimo párrafo y 35 del CFF.

Dicho de otra manera, las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior de las cuales deriva el mencionado beneficio de las transferencia de mercancías mediante pedimentos "V5", debe en todo momento respetar los principios reservados en la LIVA en cuanto aquellas disposiciones que establecen cargas a los particulares conforme a lo prevé el artículo 5 del CFF, por lo que en todo caso, debe atenderse dicha Ley para determinarse si un acto jurídico es considerado como realizado en México, y por ende sujeto a la causación del IVA y la existencia de la obligación de retener el mismo. Dicha tesitura se ve robustecida por la tesis jurisprudencial emitido por nuestro Máximo Tribunal que se transcribe a continuación, obligatoria para esa H. Administración conforme al Reglamento Interior del SAT:

> ***"COMERCIO EXTERIOR. LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EN ESA MATERIA PUEDEN REGULAR OBLIGACIONES DE LOS GOBERNADOS, SIEMPRE Y CUANDO RESPETEN LOS PRINCIPIOS DE***

***RESERVA DE LEY Y RESERVA REGLAMENTARIA, Y SE APEGUEN AL CONTEXTO LEGAL Y REGLAMENTARIO QUE RIGE SU EMISIÓN.***

*Las referidas reglas generales las emite el Presidente del Servicio de Administración Tributaria con base en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, los que a su vez se sustentan en los diversos 73, fracción XXX y 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo **que no existe impedimento constitucional para que mediante esas reglas se regulen determinadas obligaciones de los gobernados, siempre y cuando no incidan en una materia sujeta a reserva de ley y no rebasen el contexto legal y reglamentario que rige su emisión, aunado a que aquéllas no se rigen por lo previsto en los artículos 33, penúltimo párrafo y 35 del Código Fiscal de la Federación, ya que éstos se refieren a los criterios internos que deben seguirse en la aplicación de las normas que inciden en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que por su propia naturaleza no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativos sobre el alcance de alguna disposición de observancia general, y de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgar derechos a los contribuyentes**, a diferencia de las citadas reglas generales, que son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, en virtud de sentencia dictada en algún medio de defensa jurisdiccional establecido por el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos total o parcialmente, por no respetar los mencionados principios que rigen su emisión.*

*Contradicción de tesis 84/2001-SS.—Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y otros, y el Primero en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito y otros.—6 de agosto de 2004.—Cinco votos.—Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.—Secretario: Rafael Coello Cetina.*

*Tesis de jurisprudencia 107/2004.—Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del trece de agosto de dos mil cuatro.*

*Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, septiembre de 2004, página 109, Segunda Sala, tesis 2a./J. 107/2004; véase ejecutoria en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, septiembre de 2004, página 110.1001258. 17. Segunda Sala. Novena Época. Apéndice 1917-Septiembre 2011. Tomo I. Constitucional 2. Relaciones entre Poderes Primera Parte - SCJN Primera Sección - Relaciones entre Poderes y órganos federales, Pág. 425.*

*(Énfasis añadido)*

Por todas las anteriores consideraciones, será claro que en la especie, no existió enajenación de bienes en territorio nacional sujeta a las obligaciones tributarias de la LIVA por las siguientes razones:

- **Mi mandante no adquirió los bienes que importó de forma definitiva mediante los pedimentos virtuales documentados con clave de pedimento**

**"V5", toda vez que dichos bienes son otorgados en consignación por [redacted] efectos del Contrato de Maquila del 1 de agosto de 2017.**

- **El hecho de haber utilizado un esquema de cadena de logística para la administración de inventarios y entrega de los bienes a mi mandante, a través pedimentos virtuales de importación definitiva "V5", no es óbice para inferir que en la especie existió una enajenación de bienes en territorio nacional para efectos de la fracción III del artículo 1-A de la LIVA**, pues en todo caso se debe atender las características reales de las transacciones conforme a lo previsto en dicha Ley.

- Que mi mandante probó ante la Autoridad Demandada en el procedimiento de la revisión de gabinete los extremos de su negativa de adquisición de las mercancías. **Sin embargo, dicha Autoridad nunca probó con la documentación fiscal y contable que le requirió a mi mandante que adquirió las mercancías al residente en el extranjero, basando toda su determinación en la existencia de pedimentos de importación definitiva clave "V5".**

Por lo antes expuesto, será claro para esa H. Sala, que en el caso de los 204 pedimentos de importación definitiva clave "V5" tramitadas por mi mandante, no existió enajenación de bienes gravados en territorio nacional para efectos de la LIVA, y consecuentemente no se actualiza la obligación de tener que retener y enterar el IVA conforme a lo previsto en la fracción III del artículo 1-A de la referida Ley.

**C.** En adición a lo anterior, la determinación de la Autoridad Demanda, en el sentido de que "*el no llevar a cabo la adquisición de mercancías amparadas con pedimentos con clave V5, se estaría haciendo un uso indebido del régimen y clave de pedimento, al fingir una operación derivada de una compra-venta*", es completamente alejada de la litis de fondo en el presente asunto, y no tienen ninguna implicación con el hecho de si existe o no una obligación de retener y pagar el IVA conforme a lo previsto en la fracción III del artículo 1-A de la LIVA.

No obstante, es importante aclarar ante esa H. Sala que el importar a México bajo el régimen de importación definitiva no implica que se tenga la propiedad de las mercancías en cuestión, y que no existe ninguna condicionante susceptible de violación al amparo de dicho régimen aduanero. Al respecto el artículo 96 de la Ley Aduanera establece textualmente lo siguiente con respecto a dicho régimen:

> **"Se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado".**

[énfasis añadido]

De la anterior descripción, será claro para esa H. Sala, que el régimen de importación definitiva al que está sujetos las mercancías amparadas con los pedimentos clave "V5" en estudio, no entraña en si alguna condición o restricción que implique el uso indebido de dicho régimen para los casos en que se emplea el mismo sin que exista una adquisición de mercancías. Por lo que es más que evidente la ilegalidad con la que se condujo la Autoridad Demandada al establecer que por tal motivo, se dio la obligación de retener y pagar el IVA conforme a lo dispuesto en la fracción III del artículo 1-A de la LIVA.

Inclusive, es de resaltarse que la génesis de la regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigente en 2018 y 2019, es la de facilitación de la cadena de suministros de bienes o mercancías, para evitar que las mercancías tengan que salir físicamente del país y posteriormente reimportarse. No obstante, dicha facilitación, como se ha venido explicando, no puede alcanzar supuestos de causación y obligación de retención IVA que la propia LIVA no establece.

Por lo que pretender establecer que por el simple hecho de tramitar los pedimentos de importación definitiva "V5" se desprenda un acto gravado para efectos de la LIVA, es completamente ilegal, y al ser este el único punto de apoyo de la Autoridad Demandada, la Resolución Impugnada deberá dejarse sin efectos legales.

Consecuentemente, la resolución impugnada es ilegal pues del análisis de fondo que esa H. Sala realice a la Regla 7.3.3 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, a la luz de lo dispuesto en la LIVA, podrá advertir que la Autoridad Demandada pretende establecer la omisión en el pago de retenciones de IVA que derivan de la fracción III del artículo 1-A de dicha Ley, por el simple hecho de haber documentado 204 pedimentos de importación definitiva clave "V5", más no porque exista un acto jurídico gravado (enajenación de bienes) conforme a lo previsto en los artículos 1 y 10 de dicha ley, lo que llevó a la autoridad a interpretar y aplicar incorrectamente las normas involucradas lo cual es motivo suficiente para declarar su nulidad conforme a los artículos 58-27, fracciones II y III, 58-28 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**XII. CAPÍTULO DE SUSPENSIÓN**

**..."**

Como se puede observar de la anterior digitalización, en los conceptos de impugnación que se analizan la parte actora sostiene esencialmente lo siguiente:

**PRIMERO.** Que la resolución contenida en el oficio 110-04-05-2022-2466 de 28 de junio de 2022 carece de la debida fundación y motivación puesto que la autoridad fiscalizadora pretende gravar dos veces el mismo acto jurídico.

Sostiene que la resolución impugnada resulta violatoria de lo dispuesto por los artículos 1-A, fracción III, 10, 14 y 24, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y de la regla 7.3.3 fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y la diversa 7.3.3 fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019.

Aclara que este concepto de impugnación lo formula *ad cautelam*, y solo en el caso en el que se considere que por el simple hecho de haber llenado los pedimentos de importación con clave "V5", adquirió las mercancías en ellos amparadas.

Hecha tal aclaración, afirma que se ubica en la hipótesis de excepción a la retención general del Impuesto al Valor Agregado, prevista en el artículo 1-A, segundo párrafo de la Ley relativa a dicho impuesto, por lo que la determinación de la autoridad efectuada en la resolución impugnada resulta ilegal.

Refiere que la autoridad fiscalizadora consideró que en las 204 operaciones de importación definitiva que llevó a cabo mediante los

pedimentos V5, existe enajenación de bienes que se encuentran en territorio nacional y por tanto estaba obligada a retener el Impuesto al Valor Agregado al momento de efectuar los pagos a su proveedor extranjero, pero que tal determinación carece de fundamentación y motivación.

Que aún en el supuesto sin conceder en el que hubiere adquirido de ********** ********** & ********* ***, las mercancías amparadas en los 204 pedimentos de importación definitiva "V5", no se actualiza la obligación de retener y enterar el Impuesto al Valor Agregado puesto que dicho tributo fue pagado con motivo de la importación definitiva de las mercancías a territorio nacional.

Que la regla utilizada por la autoridad para la determinación del crédito fiscal considera la existencia de dos actos generadores del Impuesto al Valor Agregado, uno por la importación definitiva de las mercancías que fueron virtualmente retornadas al extranjero; y otro, por la enajenación de esas mercancías por el residente en el extranjero, al ubicarse en territorio nacional al momento de la enajenación.

Que la autoridad sin especificar en el oficio determinante el momento de pago de las mercancías adquiridas al residente en el extranjero, se limita a enunciar que este corresponde al momento de pago de los pedimentos de importación, omitiendo considerar que es hasta que el pago se configura, cuando se detona la obligación de

efectuar la retención y entero del impuesto respectivo, puesto que el Impuesto al Valor Agregado es a flujo de efectivo y no a devengado.

Que en el caso resulta inaplicable lo previsto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, como lo pretende la autoridad demandada, puesto que la ley del Impuesto al Valor Agregado establece claramente el momento de causación y retención del tributo.

Así, refiere que la resolución impugnada se encuentra indebidamente fundada y motivada puesto que la autoridad ignora que el momento de pago es uno de los elementos esenciales de la obligación jurídico-tributaria.

Por otro lado, la parte actora aduce que la regla 7.3.3 fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y la diversa 7.3.3 fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, a través de una ficción normativa crea un supuesto de causación y pago del Impuesto al Valor Agregado, excediendo lo establecido en la ley y vulnerando así el principio de reserva de ley y jerarquía normativa.

Sostiene que no le aplica lo dispuesto en la regla 7.3.3., fracción XIV, de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, y las Reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, puesto que tales disposiciones se contradicen y exceden lo que la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado establece y ello provoca que

el crédito fiscal que fue determinado a su cargo deba ser considerado ilegal al encontrarse indebidamente fundado y motivado.

Para explicar su postura, la parte actora se refiere a lo dispuesto en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el que se prevén los supuestos de retención de dicho tributo; de igual forma se refiere al contenido de los artículos 10, 11 y 24, fracción I de la referida Ley, en relación con el diverso 14, fracción I del Código Fiscal de la Federación, y con base en estos preceptos sostiene que la importación de un bien supone que éste se encuentre fuera del territorio nacional (extranjero), y por tanto no es posible considerar ni material ni jurídicamente que un bien tangible se encuentre al mismo tiempo dentro y fuera de territorio nacional.

En esos términos la actora aduce que si un bien se introduce al país causa Impuesto al Valor Agregado por su importación y no así por la enajenación, puesto que esta actividad se encuentra gravada por el Impuesto al Valor Agregado, cuando el bien se encuentra en territorio nacional, de manera que si el bien llega del extranjero entonces es claro que no estaba en el país.

Señala que tal conclusión se corrobora con lo dispuesto por el artículo 1-A, fracción III, segundo párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que exime de efectuar la retención a quienes se encuentren obligados al pago de este impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Por ello, afirma que la enajenación y la importación de bienes son dos hechos imponibles que resultan excluyentes entre sí, siendo imposible que estos supuestos se verifiquen de forma simultánea, porque el mismo bien no puede encontrarse fuera del país para efectos de su causación por concepto de importación y, a la vez, encontrarse dentro del territorio nacional para dar lugar al pago del tributo con motivo de su enajenación.

Señala que conforme al artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado la enajenación se efectúa en el momento en que se cobran las contraprestaciones e insiste en que se ubica en el supuesto de excepción previsto en el artículo 1-A, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al cumplir con la obligación de pago del Impuesto al Valor Agregado por importación, puesto que la mercancía supuestamente enajenada se encontraba fuera de territorio nacional por virtud de la ficción legal establecida en las propias reglas 7.3.3 de las Reglas Generales de Comerio Exterior para 2018 y 2019, como se demuestra con los pedimentos “V5”.

Argumenta que el artículo 108 de la Ley Aduanera prevé que las maquiladoras y las empresas con programa de exportación pueden efectuar la importación temporal de mercancías para elaboración, transformación o reparación y concluido el proceso respectivo, la mercancía debe retornar al extranjero o destinarse a otro régimen aduanero.

Que conforme a la regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, las empresas que cuenten con el Registro en el esquema de certificación, modalidad de Operador Económico Autorizado, pueden transferir a empresas residentes en territorio nacional las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación para su importación definitiva, imponiendo la obligación para la empresa residente en territorio nacional que reciba las mercancías de efectuar la retención del Impuesto al Valor Agregado al residente en el extranjero de conformidad con el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, porque la enajenación de mercancías se efectuó en territorio nacional.

En ese sentido, afirma que lo establecido en las Reglas Generales de Comerio Exterior para 2018 y 2019, constituye un supuesto de excepción a la obligación de retornar al extranjero las mercancías importadas temporalmente, puesto que la ficción creada permite que en lugar de realizar un retorno real, estas puedan ser transferidas mediante operaciones virtuales de retorno y posterior importación definitiva, y para explicar esto transcribe el contenido de las reglas 7.3.3 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, fracciones XIV y XIII, respectivamente.

Afirma que las referidas reglas regulan lo concerniente a que las empresas que hayan obtenido el Registro en el Sistema de Certificación de Empresas en la modalidad de Impuesto al Valor

Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, rubro AAA y las que cuenten con dicho registro en la modalidad Operador Económico Autorizado, cuentan con la facilidad de transferir a empresas residentes en territorio nacional, para su importación definitiva, los bienes o mercancías importados temporalmente y/o los resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación a que se refiere el artículo 108 de la Ley Aduanera.

Que la ficción de "retorno virtual al extranjero" establecida en las Reglas no solo es una facilidad administrativa para agilizar la operación que realiza el importador y disminuir los gastos logísticos, sino que tiene el objeto de cumplir con el imperativo previsto en el quinto párrafo del artículo 108 de la Ley Aduanera, que exige que las mercancías importadas temporalmente de conformidad con ese precepto retornen al extranjero o se destinen a otro régimen aduanero en los plazos señalados, porque de lo contrario se entendería que las mercancías se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.

Afirma que la ficción jurídica de "retorno virtual al extranjero", creada por las reglas cuestionadas, supone la conclusión del régimen temporal de importación al que fueron destinadas las mercancías, por lo que su adquisición a través de las operaciones efectuadas al amparo de las citadas reglas se realiza con motivo de la importación definitiva, que a su vez implica la introducción al país de las mercancías porque precisamente se entiende que se encontraban en el extranjero en virtud del retorno virtual.

Con base en lo anterior, la actora sostiene que existe contradicción en el texto de la fracción XIV y XIII de la regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio exterior para 2018 y 2019, respectivamente, porque en ellas por un lado se crea la ficción de que las mercancías fueron retornadas en el extranjero, causando el pago del Impuesto al Valor Agregado por su importación y, por el otro, considera que la mercancía permanece en territorio nacional, generando la obligación de retener el tributo al enajenante extranjero sin establecimiento permanente en el país, con motivo de la enajenación que actualiza el hecho imponible, conforme al artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Afirma que las operaciones virtuales que se realizan al amparo de las reglas cuestionadas implican que para una sola operación la mercancía se considere simultáneamente dentro y fuera del territorio nacional para efectos de causar el Impuesto al Valor Agregado, además que se realizan dos hechos imponibles que son distintos entre sí, porque para la importación se requiere que los bienes se encuentren fuera del país para que sea posible su introducción, mientras que la enajenación supone que éstos bienes se encuentran dentro del territorio nacional, por lo que insiste en la contradicción implícita de la regla.

Señala que sus argumentos son compartidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, como se puede apreciar del Análisis Sistémico 01/2019.

Ahora bien, además de plantear la contradicción existente en el quinto párrafo de las fracciones XIV y XIII de las reglas 7.3.3., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, respectivamente, por establecer una doble ficción que es contradictoria, la parte actora aduce que dichas reglas se oponen abiertamente al contenido del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que regulan un supuesto de causación que no se encuentra previsto en Ley, con lo que se viola el principio de reserva de Ley y subordinación jerárquica, que toda regla administrativa debe observar, argumentando de igual forma una violación a lo dispuesto por el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación.

Esto, debido a que las reglas cuestionadas por un lado permiten a la empresa maquiladora cumplir con el retorno/exportación en los términos del artículo 108 de la Ley Aduanera y 181, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y por otro, crea de manera artificial un segundo supuesto que en sí es contradictorio al señalar que se considera un retorno al extranjero sin salir físicamente del país, para ubicar la operación de la compraventa y al comprador/importador en una doble hipótesis de pago.

Que, al realizarse una importación, se paga el Impuesto al Valor Agregado, puesto que el artículo 24, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el hecho generador es la introducción de bienes a territorio nacional, por lo que estima que las reglas referidas, también resultan contrarias a este precepto y a lo establecido en el artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación puesto

que las reglas de carácter general no pueden generar obligaciones adicionales a las establecidas en la propia ley.

Insiste en que el párrafo quinto del inciso a) de la fracción XVI (para 2018) y fracción XIII (para 2019), de la regla 7.3.3., va más allá y excede lo establecido en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al establecer un supuesto de causación y una obligación que no se encuentra contenida en dicha Ley, violando con ello el principio de reserva de ley.

Aduce que no es posible sostener el pago de retención por la enajenación y el de importación sobre los mismos bienes, porque física, jurídica y lógicamente es imposible que un bien se encuentre fuera y dentro de territorio nacional, con el único objetivo de cobrar dos impuestos en perjuicio de los contribuyentes, es decir, o se paga Impuesto al Valor Agregado por la enajenación o se paga ese tributo por la importación de bienes que se encuentra fuera de éste; por lo que se contraviene lo dispuesto por el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que obliga al pago de ese tributo solo por actividades dentro de territorio nacional.

Refiere que la regla desconoce el efecto jurídico natural de la ficción jurídica creada y de manera artificial lo limita para aplicar consecuencias jurídicas discordantes en materia tributaria porque considera por un lado que la mercancía salió del país y regresó y por ello se debe pagar el Impuesto al Valor Agregado por importación y por el

otro estima que la mercancía nunca salió del país y por ello hubo una enajenación realizada en territorio nacional, afecta al pago del Impuesto al Valor Agregado, destruyendo la ficción jurídica creada.

Que por virtud de lo establecido en las reglas cuestionadas únicamente es posible exigir el pago del Impuesto al Valor Agregado por la importación de bienes en territorio nacional, puesto que en virtud del retorno virtual, se debe considerar que la mercancía salió del país y por lo tanto la enajenación se dio en el extranjero, esto con el fin de no desnaturalizar la ficción jurídica creada por la propia regla y no contravenir lo establecido en el artículo 1-A, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que establece que no se tiene la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado cuando sólo se deba pagar por la importación de mercancías, sustentando su argumento en el precedente VII-P-2aS-895 de la Segunda Sección de este Tribunal de rubro *"IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA OBLIGACIÓN DE RETENERLO, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 1-A, FRACCIÓN III DE LA LEY DE LA MATERIA, NO ES EXIGIBLE EN AQUELLOS CASOS EN QUE LOS BIENES ADQUIRIDOS HAYAN SIDO IMPORTADOS Y SE HUBIERE PAGADO EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE POR DICHA OPERACIÓN".*

También sostiene que, si la mercancía se encontraba virtualmente en el extranjero, en ningún momento se materializó el supuesto normativo contenido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que no puede estimarse que además del pago por la importación definitiva, se encontrara obligada a retener el impuesto con motivo de la enajenación de la mercancía que adquirió e importó.

Refiere que al adquirir la propiedad de los bienes importados y cuestionados por la demandada, en razón de la enajenación que efectuó el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, solo debe encontrarse obligada al pago del impuesto por la importación de los mismos, máxime que el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, exime de retener este tributo a los contribuyentes obligados al pago de este impuesto en la importación de bienes, insistiendo que se ubicó en este supuesto de excepción.

Por otro lado, refiere que a fin de no contravenir lo dispuesto en el artículo 105 de la Ley Aduanera, conforme al cual se permite la transferencia o enajenación de mercancías importadas temporalmente entre empresas con programas de exportación autorizados, la secuencia lógica de los eventos previstos en la regla debe ser la siguiente:

1. Retorno por la maquiladora que le transfiere.
2. Una vez hecho el retorno, la enajenación por el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.
3. Importación definitiva por el adquirente.

Afirma que conforme al objeto del Impuesto al Valor Agregado no se encontraba obligada a retener y enterar este impuesto derivado de la enajenación de los bienes por un residente en el

extranjero, puesto que no se debe gravar en dos ocasiones un mismo acto jurídico.

Reitera que las reglas 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, van más allá de lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por considerar dos actos generadores de Impuesto al Valor Agregado, por la importación definitiva de las mercancías que fueron virtualmente retornadas al extranjero y otro por la enajenación de los bienes por parte del residente en el extranjero porque al momento de la enajenación las mercancías realmente se ubicaron en territorio nacional, con lo que se establece una nueva hipótesis de retención del Impuesto al Valor Agregado no prevista en los artículos 1-A y 10 del Impuesto al Valor Agregado, y por tanto la aplicación de la regla resulta ilegal.

Así, afirma que la determinación de la autoridad respecto de la omisión de enterar el Impuesto al Valor Agregado retenido se sustenta en una indebida motivación porque al realizar la importación de mercancías únicamente se encontraba obligada al pago de ese impuesto derivado de esa operación de comercio exterior, y estimar lo contrario atenta contra la mecánica del Impuesto al Valor Agregado al intentar gravar dos veces un mismo acto jurídico consistente en la importación de mercancías a territorio nacional, derivado de una ficción jurídica.

Asimismo, la actora solicita que este Tribunal considere la sentencia definitiva de 21 de mayo de 2021, dictada en el juicio contencioso administrativo 73/20-ERF-01-8, misma que fue confirmada mediante ejecutoria de 16 de diciembre de 2021, dictada por el Octavo

Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el recurso de revisión fiscal R.F. 386/2021.

Que con las reglas cuestionadas se pretende gravar dos veces el mismo acto jurídico, lo que resulta contrario a la mecánica del Impuesto al Valor Agregado y llevó a la autoridad a aplicar incorrectamente las normas involucradas, lo cual es motivo suficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada conforme a los artículos 58-27, fracciones II y III, 58-28, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Adicionalmente, refiere que conforme al análisis del texto original de los artículos 1º y 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y el vigente, es posible concluir que el adquirente de los bienes enajenados por un residente en el extranjero no está obligado a retener el Impuesto al Valor Agregado, cuando por sus actos propios se encuentre obligado a realizar el pago de ese impuesto por la importación de los bienes.

De igual manera, sostiene que lo establecido en el artículo 24 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado ayuda a comprender que la hipótesis de exención de la obligación de retener cuando se está obligado al pago de ese tributo por la importación de bienes, tiene como finalidad evitar la existencia de una doble hipótesis de causación, contraria a las hipótesis de causación expresadas por el legislador y que este principio aplicable a quienes obtengan el uso o goce temporal, en

territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega se efectúe en el extranjero, debe ser de igual forma aplicable al caso.

Refiere que, en el caso particular, por la ficción legal establecida en la Regla 7.3.3., se entiende que los bienes fueron exportados al extranjero y que por ello la actora se encontró obligada al pago de Impuesto al Valor Agregado por la importación a territorio nacional, siendo este uno de los supuestos en los que la intención del legislador fue la de eximir al importador de los bienes de la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado al residente en el extranjero que se los enajenó, puesto que en virtud de esta ficción se entiende que la entrega se realizó en territorio extranjero y no en territorio nacional.

Que aceptar la teoría de la autoridad demandada significa desnaturalizar la intención del legislador de establecer la excepción prevista en el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Finalmente, solicita que a través del ******* ****** de constitucionalidad, se analice si lo previsto en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado es acorde al derecho fundamental a la igualdad, puesto que de considerar que la exención del Impuesto al Valor Agregado solo es aplicable a contribuyentes que únicamente realicen importación de mercancías y no otra actividad gravada por la ley del Impuesto al Valor Agregado, se infringiría tal derecho, porque en términos del artículo 24 de la citada Ley quienes reciben el uso o goce temporal de un bien se encuentran exentos de la retención del Impuesto

al Valor Agregado, cuando han realizado el pago de dicho impuesto por la importación.

En efecto, sostiene que debe evitarse un tratamiento diferenciado entre la adquisición de bienes de residentes en el extranjero y la recepción del uso y goce temporal de bienes otorgado por residentes en el extranjero, supuestos que se encuentran previstos en la fracción III del artículo1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En esos términos, afirma que el importador de bienes no está obligado a la retención del Impuesto al Valor Agregado en términos del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, cuando adquiera o rente bienes a un residente en el extranjero, siempre que este obligado al pago de este impuesto por concepto de importación de bienes.

**SEGUNDO:** Aduce que la resolución impugnada carece de la debida fundamentación y motivación al determinar que se encontraba obligada a la retención y entero del Impuesto al Valor Agregado, por el simple hecho de haber documentado la importación definitiva de bienes a través de pedimentos de importación con clave “V5”, puesto que en ningún momento adquirió del residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país los bienes amparados en los referidos pedimentos, afirmando de igual forma que la autoridad demandada valoró indebidamente las pruebas ofrecidas en el procedimiento de fiscalización.

Sostiene que del análisis que se realice a la resolución impugnada se pude advertir que la autoridad determinó lo siguiente:

- Que existió una enajenación de las mercancías amparadas por los pedimentos "V5", celebrada entre ********** ********** & ********* *** (residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México) y la actora.

- Que la regla 7.3.3., de las Reglas Generales de Comercio Exterior establece que las operaciones "V5" se consideran enajenaciones para efectos del Impuesto al Valor Agregado, cuyo beneficio para la empresa adquirente, es evitar que la mercancía tenga que retornar al extranjero y volver a regresar al país para ser importada definitivamente.

- Que las operaciones de importación definitiva con clave "V5", únicamente es aplicable a la adquisición o compra de mercancías a un residente en el extranjero.

- Que el no llevar a cabo la adquisición de mercancías amparadas con pedimentos con clave "V5", se estaría haciendo un uso indebido del régimen y clave de pedimento, al fingir una operación derivada de una compra-venta.

De igual forma, afirma que la autoridad apreció los hechos de forma incorrecta y efectuó una indebida aplicación de las disposiciones aplicables en cuanto al fondo del asunto, porque al no existir una adquisición de las mercancías amparadas con los pedimentos de importación definitiva "V5" no se actualizó la obligación de retener y

enterar el Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo dispuesto en la fracción III, del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

A fin de demostrar que las importaciones definitivas con clave de pedimento "V5" que realizó en 2018 y 2019, no derivan de una adquisición de mercancías un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, en la página 73 de su demanda la actora realiza un diagrama de tales operaciones, refiriendo que ******* ******* **** ** ****, le entregó las mercancías para efectos de cumplir con los términos previstos en el contrato de maquila que celebró con ********** ********** & ********* **** por lo que de ninguna manera se actualiza el supuesto establecido en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con independencia de si las importaciones definitivas se documentaron con los pedimentos "V5".

Asimismo, refiere que de conformidad con la regla 7.3.3. (fracción XIV para 2018 y XIII para 2019), la obligación de retener y pagar el Impuesto al Valor Agregado se actualiza únicamente en los casos en que exista una adquisición de bienes del residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, sin que exista una limitante legal para documentar pedimentos "V5" en los casos en los que no exista una operación de compraventa internacional.

Por otro lado, la actora aduce que el texto del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, refleja que el legislador impuso la obligación de pagar tal tributo exclusivamente a los contribuyentes que

realicen cualquiera de las actividades gravadas dentro de territorio nacional, por lo que se trata de un impuesto que únicamente puede aplicarse a las operaciones realizadas en México.

Así, sostiene que conforme a lo dispuesto en los artículos 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y 8 del Código Fiscal de la Federación, el Impuesto al Valor Agregado por enajenación únicamente se causa cuando la enajenación de los bienes ocurre en territorio nacional.

En esos términos, la actora aduce que si conforme a lo previsto en el artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la enajenación no se realiza en territorio nacional, entonces no se actualiza la obligación del adquirente en México, de efectuar la retención a que se refiere el artículo 1-A, fracción III, de la citada ley, toda vez que esta únicamente es exigible a los contribuyentes que adquieran bienes a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, cuando los bienes se encuentren en territorio nacional.

Argumenta que si no se adquieren bienes del residente en el extranjero, entonces no se actualiza la obligación de retención.

En efecto, afirma que si el acto jurídico (enajenación) no se encuentra gravado conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por no llevarse a cabo en territorio nacional o simplemente porque no existe tal enajenación, resulta evidente que no puede exigirse la retención de ese tributo, puesto que esta obligación es accesoria a actos jurídicos que sí se encuentran gravados.

La actora señala la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es una disposición legal de aplicación estricta puesto que impone una carga a los contribuyentes en México, consistente en la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado derivado de la adquisición de bienes a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

En ese contexto, la actora refiere que para que se actualice la obligación de retención es necesario que el Impuesto al Valor Agregado le sea trasladado y que adquiera bienes ubicados en el país, de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente.

Que, contrario a lo determinado por la autoridad, en el caso resulta inaplicable lo dispuesto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, puesto que la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece los momentos de causación y obligación de pago de este impuesto.

Afirma que se dedica a prestar servicios de manufactura en favor del residente en el extranjero ********** ********** & ********* ***, en virtud del contrato de maquila celebrado el 01 de agosto de 2017, el cual ofrece como prueba, señalando que forma parte integral del expediente administrativo del que derivó la resolución impugnada.

Que para dar cumplimiento al referido contrato, ********** ********** & ********* ***, le entrega mercancías de su propiedad en

consignación; así afirma que las mercancías que adquiere la citada empresa y que le fueron entregadas a través de los pedimentos de importación definitiva "V5" derivan de una consignación y no de una adquisición de mercancías, por lo que legalmente no se actualizó la obligación de retención y pago del Impuesto al Valor Agregado, prevista en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con relación a lo dispuesto por la regla 7.3.3., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.

Sostiene que la valoración que la autoridad fiscalizadora efectuó respecto del contrato antes referido, al señalar que se aportó en copia simple, que no se tenía certeza de quienes suscribieron ese contrato y que no se aportaron pruebas adicionales que corroboraran su contenido, carece de fundamentación y motivación, puesto que afirma haber aportado dentro del procedimiento de fiscalización pruebas adicionales que de ser adminiculadas con el contrato de maquila, contienen elementos de convicción en cuanto a que no adquirió las mercancías amparadas en los pedimentos de importación definitiva "V5", puesto que éstas son propiedad de la empresa residente en el extranjero ********** ********** & ********* ****

En efecto, refiere que con base en los comprobantes fiscales por internet "CFDI" emitidos por ******* ******* **** ** ****, a ********** ********** & ********* ***., se puede confirmar que la operación deriva de entrega de mercancías en consignación al amparo del contrato de Maquila y no de una adquisición de mercancías a un residente en el extranjero, documentales que de igual forma ofrece como prueba en el presente juicio, y que a manera de ejemplo digitaliza en su demanda,

precisando que en la página 40 de la resolución determinante, la autoridad traída a juicio reconoce que actúa únicamente como consignataria e importadora de las mercancías propiedad de ********** ********** & ********* ***.

La demandante continúa manifestando que los referidos CFDI´s fueron relacionados en los pedimentos de exportación virtual tramitados por ******* ******* **** ** ***., y a su vez se encuentran relacionados con los pedimentos de importación definitiva clave "V5" por ella tramitados.

Sostiene que el consignatario se distingue de un propietario conforme a lo dispuesto en los artículos 1 y 35 de la Ley Aduanera.

Señala, que de la valoración adminiculada que se realice respecto de los pedimentos de importación en cuestión y los correlativos tramitados por ******* ******* **** ** ***** así como de los "CFDI" que esta última expidió en favor de ********** ********** & ********* ***** por la venta de mercancías y del contrato de maquila de 01 de agosto de 2017, se puede concluir que en ningún momento adquirió la mercancía amparada en los pedimentos "V5", por lo que no se trata de un acto gravado en términos de lo previsto en los artículos 1 y 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y mucho menos existe obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado conforme a lo dispuesto en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Que adicionalmente a las mencionadas, ofrece como prueba las facturas expedidas por los servicios de maquila, sus estados de cuenta bancarios, la balanza de comprobación y lo estados financieros al 31 de diciembre de 2018, las declaraciones anuales del Impuesto sobre la Renta por los ejercicios fiscales 2018 y 2019, adminiculados con el reporte pericial contable, los cuales fueron ilegalmente desestimados por la autoridad demandada.

Que en el presente juicio ofrece la prueba pericial contable para acreditar que no realizó la adquisición de las mercancías amparadas por los pedimentos de importación definitiva con clave "V5".

Insiste en que no existió enajenación en territorio nacional, puesto que los bienes amparados en los pedimentos de importación definitiva "V5" fueron entregados en consignación y no derivan de una adquisición al residente en el extranjero Industrial ********** & ********** ***., por lo que no existió la omisión de retener el Impuesto al Valor Agregado determinada por la autoridad demandada.

Afirma que el hecho de haber documentado los pedimentos "V5" en su cadena de logística de comercio exterior y aplicar la facilidad administrativa en cuestión, no implica que se deba soslayar lo establecido en ley para determinar si se actualiza el acto jurídico gravable en territorio nacional y la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país derivado de la adquisición de bienes por parte del contribuyente en México.

Que el beneficio administrativo que permite a las empresas con certificación de Operador Económico Autorizado, de transferir mercancías importadas temporalmente a un tercero en México, que las importará bajo el régimen aduanero de importación definitiva (como lo hizo la actora), establecido en las Reglas Generales de Comercio Exterior debe en todo momento respetar los principios reservados en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, esto a fin de establecer si un acto jurídico se realiza en México y por lo tanto si se encuentra sujeto a la causación de Impuesto al Valor Agregado y a la obligación de retener este tributo.

Por otro lado, refiere que ante su negativa de la adquisición de mercancías la autoridad nunca probó con la documentación fiscal y contable requerida, que hubiere adquirido mercancías del residente en el extranjero, basando toda su determinación en la existencia de pedimentos de importación definitiva clave "V5".

Finalmente, la actora aduce que la determinación de la autoridad en el sentido de que *"el no llevar a cabo la adquisición de las mercancías amparadas con pedimentos con clave "V5", se estaría haciendo un uso indebido del régimen y clave de pedimento, al fingir una operación derivada de una compra-venta"* es completamente alejada de la litis de fondo del asunto y no tiene ninguna implicación con el hecho de sí existe o no la obligación de retener y pagar el Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo previsto en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Señala que el importar a México bajo el régimen de importación definitiva no implica que se tenga la propiedad de las mercancías en cuestión porque no existe ninguna condicionante en ese sentido, es decir, la ley no establece que el régimen de importación definitiva de mercancías deba ser tramitado únicamente cuando exista adquisición de mercancías, lo que hace evidente la ilegalidad con que se condujo la autoridad demandada, al establecer que por tal motivo se dio la obligación de retener y pagar el Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo dispuesto en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Que establecer que por el simple hecho de tramitar los pedimentos de importación definitiva "V5" se desprenda un acto gravado para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es completamente ilegal.

**Por su parte, al producir su contestación a la demanda la autoridad argumentó lo siguiente:**

"...

**CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN.**

**PRIMERO Y SEGUNDO.**

Por su estrecha relación se procede a refutar los agravios de referencia en los cuales la actora medularmente argumenta lo siguiente.

**PRIMERO.**

- Que la Regla 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2017 y 2018 que menciona la autoridad es contraria al principio de subordinación jerárquica y reserva de Ley pues contraviene expresamente lo dispuesto por el artículo 1-A, segundo párrafo, en relación con el artículo 10, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que la misma carece de validez y obligatoriedad y conlleva a que la resolución recurrida este indebidamente fundada y motivada.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

- Que es ilegal la resolución impugnada por estar indebidamente fundada y motivada, en contravención a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, puesto que la Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior, no les es aplicable a la hoy actora, pues no se ubica en los supuestos de la misma.

- Que no se ubica en el supuesto establecido en la fracción XIV de la Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior, es decir, no es una empresa que cuente con Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de Operador Económico Autorizado, no importó temporalmente las mercancías observadas conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera, es decir, al ampro de un programa de maquila y nunca fue transferido a un tercero en territorio nacional mercancías importadas temporalmente para su importación definitiva, por lo que, su mandante no se encuentra sujeto a la aplicación de la Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior y mucho menos a la fracción XIV, ni a ninguna otra de sus fracciones o párrafos, por lo que, su única obligación era cumplir con el artículo 1-A, segundo párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al momento de importar de manera definitiva las mercancías observadas por la autoridad, situación que cumplió a cabalidad y que la propia autoridad reconocer expresamente en el oficio que se combate.

- Continua argumentando que su mandante no lleva a cabo la importación temporal de la mercancía ni la transfiere a terceros para su importación definitiva, sino que la mercancía resultante del proceso de elaboración, transformación o reparación, fue importada temporalmente por la Empresa IMMEX, quien a su vez la transfirió a su mandante para que ésta, a su vez, la importara de manera definitiva, luego entonces, [redacted] solo se encontraba obligada al pago de la importación definitiva en términos del segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del IVA, y no como ilegalmente lo sostiene la autoridad recurrida, a retener impuesto al valor agregado a la empresa extranjera. Por lo tanto, su mandante no es una empresa IMMEX, en consecuencia, no está obligada a observar lo dispuesto por la Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2017 y 2018, puesto que la misma está prevista para las empresas IMMEX.

- Que es ilegal la resolución impugnada al estar indebidamente fundada y motivada, en contravención del artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en virtud de la aplicación ilegal de la Regla 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para determinar una omisión de impuestos.

- Que resulta ilegal que la autoridad sostenga que no opera a favor de su mandante la excluyente a que hace alusión el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al estar en presencia de dos causaciones totalmente distintas que se suscitaron con motivo de las operaciones de comercio exterior observadas por la autoridad fiscalizadora (importación y enajenación).

- Que resulta ilegal que la autoridad pretenda aplicar la Regla 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior, que obligan a su mandante a retener el impuesto al valor agregado por la enajenación de la mercancía que obtuvo del residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, sin embargo, su mandante le es aplicable únicamente lo dispuestos por el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que no la obliga a retener pues ella no importó temporalmente las mercancías ni las transfirió a empresas con base en el artículo 108 de la Ley Aduanera.

- Que es ilegal la resolución impugnada, puesto que si esa H. Sala analiza el fondo o sustancia material de la operación y del contenido de la Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior, determinará que no se debe pagar dos veces el impuesto al valor agregado por la importación y enajenación en el extranjero de mercancía.

- La actora aduce lo anterior, considerando para ello que, con la aplicación de la regla en comento se crea la ficción jurídica consistente en que la mercancía importada temporalmente se considerará retornada (virtualmente) al extranjero y regresada al país (virtualmente) para su importación definitiva y por ello se

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

cumplirá con la obligación del artículo 108 de la Ley Aduanera, consistente en que la mercancía importada temporalmente necesariamente debe de regresar al extranjero.

- Que es ilegal la resolución recurrida al estar indebidamente fundada y motivada, en contravención a lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, puesto que la importación definitiva que llevó a cabo [redacted] tienen su base en un programa IMMEX.

- La enjuiciante argumenta lo anterior, considerando para ello que la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que están obligados a efectuar retención del impuesto que se les traslade los contribuyentes que adquieran bienes tangibles que enajenen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. Por su parte el artículo 10 dé la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece los casos de cómo y cuándo se debe entender hecha la enajenación para efecto del momento en el que se causa el impuesto al valor agregado (se perfecciona la enajenación de bienes en territorio nacional) y al efecto contiene dos supuestos, uno cuando en el territorio nacional se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente, y cuando no habiendo envío, en territorio nacional se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

- Que al respecto, ninguno de los casos es aplicable a la enajenación que por virtud de importación definitiva hizo su mandante. Sin embargo, la autoridad fiscalizadora omite el análisis de estas dos vertientes y pasa por alto lo que debe considerarse entrega material, así como virtual, por el contario se limita a aseverar, que identificó que su mandante residente en territorio nacional recibe las mercancías y debido a ello, deberá efectuar la retención del IVA al residente en el extranjero [redacted]

- Que por todo lo anteriormente señalado la resolución impugnada, es ilegal, toda vez que, la Regla 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, viola el principio de reserva de Ley y subordinación jerárquica, pues va más allá de lo dispuesto por el artículo 1-A de la ley Impuesto al Valor Agregado, al establecer una doble ficción que es contradictoria y se opone al contenido de dicho artículo, ya que resulta un supuesto de causación de dicho impuesto que no se encuentra contenido en la propia Ley.

- Que la PRODECON emitió el Análisis Sistémico 01/2019, a través del cual dicha Procuraduría concluye que la Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior, establece una ficción jurídica con reglas discordantes que generan un doble pago del impuesto al valor agregado, lo cual es violatorio del artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, por lo que su mandante en este acto toma como propios y solicita se tengan por hechos por ella para efectos del presente agravio, los argumentos hecho valer por la PRODECON, pues deviene de ilegal que la autoridad pretenda exigir a su mandante el pago del impuesto al valor agregado tanto por la importación de bienes, como por la enajenación de los mismos, lo cual no fue considerado por la autoridad.

**SEGUNDO.**

- Que la autoridad de forma ilegal la pretende colocar en un supuesto de retención y pago del IVA conforme a lo previsto en la regla 7.3.3, fracción XIV (para 2018) y fracción XIII (para 2019) de las Reglas Generales de Comercio Exterior, con relación a lo previsto por el artículo 1-A, de la LIVA, por el hecho de haber documentado pedimentos de importación definitiva clave "V5".

- Que contrario a lo resuelto por la autoridad, la contribuyente no adquirió del residente en el extranjero Industrial [redacted] las mercancías amparadas por los pedimentos de importación definitivas "V5", que por el contrario las mercancías fueron entregadas por la contribuyente [redacted] S.A. de C.V., para cumplir con la maquila, por lo que, no se actualiza lo previsto en la fracción III del artículo

1-A de la LIVA, con independencia de que las importaciones definitivas se hayan realizado conforme al pedimento "V5", por lo que, no se encontraba obligada a realizar la retención del IVA.

- Que en la regla 7.3.3, (fracción XIV para 2018 y fracción XIII para 2019), en relación con el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sólo establecen la obligación de retener y pagar el IVA, en los casos en que exista una adquisición de bienes al residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, pero que no existe una limitante legal para documentar los pedimentos "V5", para los casos en que no exista la operación de compraventa internacional.

- Que conforme al contrato de maquila las mercancías que adquirió [redacted] a [redacted] y entregadas a través de los pedimentos de importación definitiva clave "V%" derivan de una consignación a título gratuito y no de una adquisición de mercancías por la hoy actora, por lo que, no tenia la obligación de realizar la retención y pago del IVA que prevé la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, con relación a lo dispuesto en la regla 7.3.3 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.

- Que los comprobantes fiscales (CFDI´S), se desprende que la mercancía fue vendida por [redacted] S.A. de C.V., a [redacted] que la mercancía es entregada en consignación a la hoy actora.

- Que la autoridad no comprobó en la documentación fiscal y contable que le requirió que haya adquirido las mercancías al residente extranjero, basándose toda su determinación en la existencia de los pedimentos de importación definitiva clave "V5".

- Que conforme a los pedimentos de importación "V5", tramitados por [redacted] los CFDI´S emitidos por esta contribuyente a la empresa extranjera [redacted] y el Contrato de Maquila de fecha 1° de agosto de 2017, no se advierte que la hoy actora haya adquirido la mercancía amparada en dicho pedimentos, por lo que, no se trata de un acto gravado en términos del artículo 1 y 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y por lo tanto, no existe obligación de retener el IVA conforme a lo dispuesto en la fracción III del artículo 1-A de la referida Ley.

- Que la autoridad no comprobó en la documentación fiscal y contable que le requirió que haya adquirido las mercancías al residente extranjero, basándose toda su determinación en la existencia de los pedimentos de importación definitiva clave "V5".

Los conceptos de impugnación hechos valer por la actora, mismos que quedaron precisados en los párrafos anteriores se refutan de manera conjunta por estar estrechamente relacionados entre sí, resultan ser infundados e insuficientes para restarle legalidad y validez a la resolución impugnada, ya que dichas resoluciones se encuentran debidamente fundadas y motivadas, cumpliendo para ello con lo previsto en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual establece:

> **"Artículo 38**.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:
>
> ...
>
> **IV.** Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
>
> ..."

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Por lo que, es por demás evidente que las autoridades demandadas cumplen con todos y cada uno de los requisitos que establece el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 16 primer párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Robustece lo anterior, la tesis que aparece en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, año VIII, No. 83, noviembre de 1986, que en su rubro expresa:

> **"MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD.- PARA QUE SE DEN ESOS REQUISITOS BASTA QUE QUEDE CLARO EL RAZONAMIENTO SUBSTANCIAL.-** El artículo 16 Constitucional establece la obligación para las autoridades de fundar y motivar sus actos; dicha obligación se satisface, desde el punto de vista formal, cuando se expresen las normas legales aplicables, y los hechos que hacen que el caso encaje en la hipótesis normativa, bastando que quede claro el razonamiento substancial al respecto, sin que pueda exigirse formalmente mayor abundancia que la expresión de lo estrictamente necesario para que se comprenda el argumento expresado. Sólo la omisión total de motivación, o la que sea tan imprecisa que no dé elementos al particular para defender sus derechos o impugnar el razonamiento aludido por la autoridad, podrá fundar la declaración de nulidad de la resolución impugnada por falta de requisito formal de motivación."
>
> Revisión N° 2645/92.- Resuelta en sesión de 6 de septiembre de 1983, por unanimidad de 6 votos.
> Revisión N° 1469/84.- Resuelta en sesión de 11 de abril de 1986, por mayoría de 6 votos, 1 más con los puntos resolutivos y 1 parcialmente en contra.
> Revisión N° 1257/85.- Resuelta en sesión de 28 de abril de 1986, por unanimidad de 9 votos.

Por lo tanto, la resolución controvertida cumple en todo momento con la debida fundamentación y motivación que todo acto administrativo debe tener, toda vez que se precisa en forma clara los razonamientos lógicos jurídicos que demuestran el por qué la autoridad fiscalizadora determinó que la empresa actora durante los periodos comprendidos del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, tramitó 204 pedimentos de importación definitiva, clave "V5-Transferencias de mercancías de empresas certificadas a empresas residentes en el país. De conformidad con el anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, de mercancía consistente en **"laminas de acero",** con un valor en aduana y comercial por $769,437,843.00,

Robustece lo anterior, la tesis que aparece en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Año VIII, No. 83, noviembre de 1986, que en su rubro expresa:

> "**MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD.- PARA QUE SE DEN ESOS REQUISITOS BASTA QUE QUEDE CLARO EL RAZONAMIENTO SUBSTANCIAL**.- El artículo 16 Constitucional establece la obligación para las autoridades de fundar y motivar sus actos; dicha obligación se satisface, desde el punto de vista formal, cuando se expresen las normas legales aplicables, y los hechos que hacen que el caso encaje en la hipótesis normativa, bastando que quede claro el razonamiento substancial al respecto, sin que pueda exigirse formalmente mayor abundancia que la expresión de lo estrictamente necesario para que se comprenda el argumento expresado. Sólo la omisión total de motivación, o la que sea tan imprecisa que no dé elementos al particular para defender sus derechos o impugnar el razonamiento aludido por la autoridad, podrá fundar la declaración de nulidad de la resolución impugnada por falta de requisito formal de motivación."
>
> Revisión N° 2645/92.- Resuelta en sesión de 6 de septiembre de 1983, por unanimidad de 6 votos.
> Revisión N° 1469/84.- Resuelta en sesión de 11 de abril de 1986, por mayoría de 6 votos, 1 más con los puntos resolutivos y 1 parcialmente en contra.
> Revisión N° 1257/85.- Resuelta en sesión de 28 de abril de 1986, por unanimidad de 9 votos.

En efecto, no le asiste la razón a la actora toda vez que las autoridades demandadas actuaron conforme a derecho, cumpliendo con lo dispuesto por los artículos 38 del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional en virtud de que de la lectura que realice esa H. Sala a las resoluciones impugnadas, éstas cumplieron con los requisitos previstos en dichos artículos.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Asimismo, resulta aplicable en la especie la jurisprudencia, del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, del Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo 72, Sexta Parte, página 158, que a continuación se transcribe:

> **"FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. - VIOLACION FORMAL Y MATERIAL. -** Cuando el artículo 16 Constitucional establece la obligación para las autoridades de fundar y motivar sus actos. Dicha obligación se satisface, desde el punto de vista formal, cuando se expresan las normas legales aplicables, y los hechos que hacen que el caso encaje en las hipótesis normativas. Pero para ello basta que quede claro el razonamiento substancial al respecto, sin que pueda exigirse formalmente mayor amplitud o abundancia que la expresión de lo estrictamente necesario para que substancialmente se comprenda el argumento expresado. Sólo la omisión total de motivación, o la que sea tan imprecisa que no dé elementos al afectado para defender sus derechos o impugnar el razonamiento aducido por las autoridades, podrá motivar la concesión del amparo por falta formal de motivación y fundamentación. Pero satisfechos estos requisitos en forma tal que el afectado conozca la esencia de los argumentos legales y de hecho en que se apoyó la autoridad, de manera que quede plenamente capacitado para rendir prueba en contrario de los hechos aducidos por la autoridad, y para alegar en contra de su argumentación jurídica, podrá concederse, o no, el amparo, por incorrecta fundamentación y motivación desde el punto de vista material o de contenido pero no por violación formal de la garantía de que se trata, ya que ésta comprende ambos aspectos".
>
> Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Amparo en Revisión 657/74.- Constructora. - Constructora "Los Remedios", S.A.- 28 de enero de 1975.- Unanimidad de votos.

Asimismo, resulta aplicable la siguiente tesis jurisprudencial:

> **"MOTIVACION. - Cuando en una resolución de la autoridad administrativa se expresan con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se tuvieron en consideración para la emisión del acto, se estima cumplido el requisito que exige el artículo 16 Constitucional,** siendo para ello suficiente que el razonamiento substancial que al efecto se produzca quede claro. Por ende, solo la omisión total de motivación o que, la que se exprese, sea tan imprecisa que no de elementos al afectado para defender sus derechos o para impugnar el razonamiento aducido por la autoridad responsable, puede motivar la concesión del amparo por falta de dicho requisito, pero no cuando el afectado reconozca la esencia de los argumentos legales y las consideraciones en que se apoyó la responsable, pues en tal hipótesis está en aptitud de alegar y defenderse en contra de lo considerado por la autoridad.
>
> Gaceta Semanario Judicial de la Federación. Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito. No. 34, octubre de 1990. página 100.

Aunado a lo anterior ese H. Tribunal, no debe pasar por alto que para cumplir con la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 y, concretamente, la parte relativa a la debida fundamentación y motivación, se debe cumplir con:

a) **La existencia de una norma legal que atribuya a favor de la autoridad, de manera nítida, la facultad para actuar en determinado sentido** y, asimismo, mediante el despliegue de la actuación de esa misma autoridad en la forma precisa y exacta en que lo disponga la ley, es decir, ajustándose escrupulosa y cuidadosamente a la norma legal en la cual encuentra su fundamento la conducta desarrollada. **(fundamentación)**

b) **Con la existencia constatada de los antecedentes fácticos o circunstancias de hecho que permitan colegir con claridad que sí procedía aplicar la norma correspondiente** y, consecuentemente, que justifique con plenitud el que la autoridad haya actuado en determinado sentido y no en otro. **(motivación)**

De lo anterior, es evidente que para tener como debidamente fundadas y motivadas las resoluciones impugnadas en el juicio de nulidad, es suficiente que se invoquen los preceptos, así como las circunstancias de hecho aplicables al caso, lo cual aconteció en la especie.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Por lo anteriormente expuesto y fundado, procede que esa H. Sala desestime de plano los argumentos vertidos por la enjuiciante, al resultar ineficaces por infundados, para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada, así como de la primeramente recurrida.

En ese orden de ideas, es de indicarse que los conceptos de impugnación que se refutan de manera conjunta por la estrecha relación que guardan entre sí, deviene de ineficaces por infundados para trastocar la legalidad de la resolución impugnada, toda vez que, en el escrito presentado el 02 de febrero de 2021, la contribuyente ABB [redacted] señala medularmente que su actividad económica; consiste en manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico, que fabrica bajo su Programa IMMEX 3536/2006, conforme al Contrato celebrado con la empresa extranjera [redacted] la cual resulta ser su Matriz en el extranjero), a quien señala como Proveedor de la mercancía afecta a los 204 pedimentos con clave V5 objeto de la revisión que se le practicó (más no como Enajenante).

Asimismo, afirma que la mercancía que le es "Proveída" a través de los pedimentos con clave V5 de referencia, es adquirida directamente por su Matriz (la empresa extranjera [redacted] en territorio nacional, a la contribuyente [redacted] a quien instruye su entrega en consignación a través de pedimentos con clave V5, a favor de su filial mexicana [redacted] conforme al presunto Contrato que tiene con ésta, para que sea sometida a un proceso de transformación, elaboración o reparación al amparo de su Programa IMMEX, precisando la contribuyente, que a pesar de que el régimen y la clave de pedimento que se utiliza corresponde a Importación Definitiva, dicha mercancía no le es vendida por su Matriz, y que se ve obligada a obtenerla de esta manera, debido a que la mercancía que se le otorga en consignación para ser manufacturara a través de su Programa IMM EX, no ésta Autorizada dentro de su Programa en cuestión, pues no cuenta con las ampliaciones requeridas para tal efecto, al tratarse de mercancía del Anexo II (y III) del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Decreto IMMEX), ni tampoco cuenta con Certificación en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de IVA e IEPS.

En esta tesitura, la entonces contribuyente manifestó que, al no tratarse de una Enajenación, no existe obligación de su parte de realizar RETENCIÓN del Impuesto al Valor Agregado a la empresa extranjera [redacted] su Matriz).

Asimismo, en su escrito presentado el 2 de mayo de 2022, la contribuyente [redacted] R.L. de C.V., continua señalando que no se actualiza la RETENCIÓN del Impuesto al Valor Agregado respecto de las operaciones amparadas en los pedimentos con clave V5 que nos ocupan, ya que la empresa extranjera Industrial [redacted] (Matriz de la contribuyente de mérito), en ningún momento le está Enajenando la mercancía amparada en dichos pedimentos, dicho que pretende acreditar con el supuesto Contrato que tiene suscrito con la empresa extranjera [redacted] y en el cual se pretende acreditar que la referida contribuyente únicamente [redacted] la mercancía que recibe a través de pedimentos con clave V5, por parte de la contribuyente [redacted] conforme a las instrucciones que ésta última recibe de la empresa extranjera [redacted] quien compra en México a la contribuyente [redacted] la mercancía que esta entrega a través de los pedimentos con clave V5 a la contribuyente [redacted] sin que en ningún momento su Matriz extranjera [redacted] pierda la propiedad de la mercancía en cuestión.

Con base en lo anterior, la entonces contribuyente argumenta que la mercancía que recibe se trata de una consignación y no así de una adquisición, ya que la propiedad de la mercancía que recibe nunca le es transmitida, encuadrando su operación en el artículo 392 del Código de Comercio, por lo que en ningún momento actualiza lo señalado en el artículo 1-A, párrafos primero, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ni lo establecido en la Regla 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, aplicable conforme a la fecha en que fueron tramitados los pedimentos con clave V5, al no existir enajenación conforme a los términos que señala los artículos 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 14 del Código Fiscal de la Federación.

En relación a lo anterior, cabe precisar que, derivado del análisis de los argumentos y las pruebas la autoridad demandada en la resolución impugnada, determina que, la hoy actora, se ha encaminado en pretender acreditar un uso indebido de su Programa IMMEX, bajo el supuesto de simulación de adquisiciones o compras a través de los pedimentos con clave V5 que fueron objeto de revisión, incumpliendo las obligaciones establecidas en el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, señalando expresamente que conforme a la naturaleza y clasificación arancelaria de la mercancía afecta a los pedimentos con clave V5, podía recibir la mercancía en cuestión haciendo uso de su programa IMMEX, debido a que no contaba con autorización para importar dicha mercancía a través de su programa IMMEX, por tratarse de mercancía clasificada en fracciones arancelarias señaladas en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, debido a que no había llevado a cabo las ampliaciones necesarias para tal fin, y porque no contaba con certificación en la modalidad de IVA e IEPS, y por lo tanto manifiesta que la única manera que había encontrado para violar el control legalmente establecido, para destinar de manera indebida mercancía que no se encontraba autorizada para ser utilizada bajo su programa IMMEX, fue utilizar un régimen aduanero de Importación Definitiva bajo la clave de pedimento V5, simulando una adquisición o compra, incumpliendo las obligaciones señaladas en el artículo 6 Bis, fracción II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación vigente en el momento de tramite de los pedimentos con clave V5.

"ARTÍCULO 6 BIS. Se exime a las empresas con Programa de las obligaciones siguientes:
...

II. Tramitar la ampliación del programa a efecto de que se incorporen:

a) Las mercancías señaladas en el artículo 4 del presente Decreto, necesarias para realizar sus procesos de manufactura, independientemente de la fracción arancelaria en que se clasifiquen, y
b) Los productos finales a exportar para destinar las mercancías importadas al amparo del propio programa a su producción.

Lo señalado en esta fracción no será aplicable tratándose de las mercancías a que se refiere el Anexo II del presente Decreto, salvo cuando las empresas con Programa cuenten con registro de empresa certificada, y;

Fundamentado en base en lo anterior, en que la autoridad determina que la contribuyente [redacted] S. de R.L. de C.V., incurrió en el incumplimiento de no haber retenido el Impuesto al Valor Agregado de las adquisiciones que realizó por la adquisición de las mercancías que realizó a través de los pedimentos que la autoridad realizó.

Es así que, con los alegatos y las pruebas que la contribuyente realizó ante la autoridad fiscal, no puede desvirtuar las irregularidades que la autoridad le dio a conocer en el oficio de observaciones, ya que, en el caso, el uso de la clave de pedimento V5, la cual de conformidad con el Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y 25 de junio de 2019, establece lo siguiente.

"ANEXO 22 DE LAS REGLAS GENERALES DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2018 y 2019
APENDICE 2
CLAVES DE PEDIMENTO
REGIMEN DEFINITIVO

| CLAVE | SUPUESTOS DE APLICACIÓN |
|---|---|
| V5- TRANSFERENCIAS DE MERCANCIAS DE EMPRESAS CERTIFICADAS (RETORNO VIRTUAL PARA IMPORTACION DEFINITIVA) | Retorno de mercancía importada temporalmente; o las resultantes de proceso de elaboración, transformación o reparación, transferidos por una |

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

| | |
|---|---|
| | empresa con Programa IMMEX, para importación definitiva de empresas residentes en el país.<br><br>Retorno e importación temporal de mercancías transferidas por devolución de empresas residentes en México a empresa por programa IMMEX. |

En este sentido, tal como lo señala la autoridad en la resolución impugnada, la clave del pedimento utilizado, es aplicable, únicamente a operaciones por medio de las cuales "Empresas IMMEX" transfieran mercancías previamente importada bajo régimen temporal o en su defecto, transfieran de mercancía obtenida a partir de su proceso de elaboración, transformación o reparación realizado al amparo de su programa IMMEX, para que esta sea importada de manera DEFINITIVA, por empresas residentes en territorio nacional.

En relación a lo anterior, del análisis que la autoridad realizó a la documentación e información proporcionada por la contribuyente [redacted], esta conoció que la contribuyente [redacted] con Registro Federal de Contribuyentes: [redacted] cuenta con un programa IMMEX autorizado (IMMEX: 136-2008) y una Certificación clase AAA.

Al respecto, la Regla 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas respectivamente en el Diario Oficial de la Federación en fechas 18 de diciembre de 2017 y 24 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha en que fueron tramitados los pedimentos con clave V5 de referencia, establece lo siguiente.

***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.*

*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.*

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

*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.*

Con base en lo anterior, las empresas CERTIFICADAS, que cuenten con un programa IMMEX, podrán transferir a empresas residentes en el país para su importación definitiva, la mercancía que hubieran importado temporalmente al amparo de dicho programa, ya sea en su mismo estado o aquella resultante del proceso de elaboración, transformación o reparación que lleven a cabo, siempre que cumplan con las obligaciones que la Regla en cuestión establece:

- Tramitación de un pedimento con clave aplicable (V5), tanto por la empresa que transfiere (Exportación) como por la empresa que adquiere (Importación).
- Pagar las contribuciones aplicables al régimen de Importación Definitiva y cumplir con las Regulaciones y Restricciones no Arancelarias que les sean aplicables a la mercancía.
- Que la empresa residente en territorio nacional que recibe la mercancía, efectúe la retención del Impuesto al Valor Agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

En ese contexto, la Regla que rige el trámite y facilitación de operaciones amparadas en pedimentos con clave V5, establece la obligación de realizar la RETENCIÓN del Impuesto al Valor Agregado, debido a que dichas operaciones se consideran enajenaciones, cuyo beneficio para la empresa adquirente, es evitar que la mercancía tenga que retornar al extranjero y volver a regresar al país para ser importada definitivamente, debido a los Gastos que se generarían, lo que provocaría que el Costo de la mercancía se eleve, por lo que quien acepta hacer uso del beneficio en cuestión, **también está sujeto al cumplimiento de todas cada una de las obligaciones inherentes,** observando que en todo momento el uso del régimen en cuestión y de la clave de pedimento de referencia, es **únicamente aplicable para la adquisición o compra de mercancía, por lo que de no corresponder la operaci que se planee realizar a éste supuesto, se estaría haciendo un uso indebido del régimen y clave de pedimento, al fingir una operación derivada de una Compra-Venta.**

Asimismo, en relación a las manifestaciones que la contribuyente [redacted] realiza en el sentido de que la operación que lleva a cabo bajo una supuesta simulación de operaciones de Compra-Venta, encuadra legalmente en el supuesto de Consignación establecido en el artículo 392 del Código de Comercio, al estar amparada en el presunto Contrato de maquila que manifiesta haber suscrito con la empresa extranjera [redacted] (su Matriz), en el (cual está debidamente establecido que la materia prima y/o insumos que reciba de su Matriz, es en Consignación y no en Adquisición, debido a que la propiedad de éstos nunca le es transmita, y la misma deberá ser utilizada para la elaboración y/o fabricación de mercancía al amparo de su Programa IMMEX, para ser enviada en su totalidad a su Matriz, las mismas fueron debidamente valoradas por la autoridad y con las mismas, tampoco desvirtúa las irregularidades que la autoridad le determina al respecto.

Esto es así, ya que la autoridad para analizar y valorar lo alegado por la contribuyente [redacted] señaló el artículo 392 del Código de Comercio.

> **"Artículo 392.** La consignación mercantil es el contrato por virtud del cual, una persona denominada consignante transmite la disponibilidad y, no la propiedad de uno o varios bienes muebles a otra persona denominada consignatario, para que le pague un precio por ello en caso de venderlos en el término establecido, o se los restituya en caso de no hacerlo. "

Con base en este precepto legal, la autoridad determinó que la **Consignación** consiste en la transmisión de la disponibilidad (pero no de la propiedad,) dentro de un término establecido, de un bien para objeto de venta, por el cual se pagará un precio en caso de que sea vendido; en caso contrario, éste deberá devolverse al propietar

En esa tesitura, la autoridad determina que contrario a lo que pretende demostrar la contribuyente [redacted] en el caso que nos ocupa, la Ley no define la Consignación en el sentido que la contribuyente señala, puesto que bajo su manifestación, la mercancía que recibe de la empresa extranjera [redacted] (su Matriz), no es para objeto de Venta, sino para que sea utilizada bajo su Programa IMMEX, para la elaboración o fabricación de mercancía que le deberá remitir una vez terminadas, por lo que su concepto de Consignación que pretende acreditar con el presunto Contrato de maquila que manifiesta haber suscrito con su Matriz, difiere de la definición que la propia Ley establece.

Así las cosas, en la resolución impugnada, la autoridad concluye que las Manifestaciones y Alegatos realizados por la contribuyente [redacted] no tiene ningún valor probatorio para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave V5 que nos ocupan, no fue objeto de Enajenación a favor de la contribuyente de mérito.

En ese contexto, es dable señalar que contrario a lo que argumenta la actora, la Regla 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas respectivamente en el Diario Oficial de la Federación en fechas 18 de diciembre de 2017 y 24 de junio de 2019, contemplan un **beneficio** dirigido a las empresas con programa IMMEX en cuanto a que podrán transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, siempre que se presente 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, es decir, dicha regla establece ciertos requisitos para acceder a tal beneficio, **pero con la condicionante de 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 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado**, 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.

Es decir, para acceder al beneficio, **las empresas deben cumplir con los requisitos previstos en la regla 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019,** dentro de los cuales está el acreditar efectuar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; **sin que puedan exentarse de ese requisito**, so pretexto de una interpretación evolutiva y conforme de la citada regla**, porque al tratarse de un beneficio otorgado por el Estado, no existe un derecho constitucionalmente tutelado a través de la concesión o acceso a dicho programa que se deba salvaguardar.**

**Máxime que es de hacerse notar que dicho beneficio que no tiene ninguna relevancia en alguna obligación o en el cumplimiento de las obligaciones de las empresas en materia fiscal, es decir en cuanto al pago del Impuesto al Valor Agregado,** dado que dicho beneficio, en cuanto a la ficción legal (retorno al extranjero) que se señalan en dichas reglas, **establece un beneficio para los contribuyentes en materia de comercio exterior,** de ahí que la regla de manera ilustrativa señalara que no obstante todo lo anterior, para ser sujetos de dicho beneficio los contribuyentes deben de realizar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Esto es, no se debe perder de vista que el hecho que genera la retención del impuesto al valor agregado es la enajenación de las mercancías hacia la actora y no así la ficción legal de tenerlas por retornadas al extranjero sin salir físicamente del país, pues dicha ficción legal (retorno al extranjero), es una **facilidad meramente logística**, para evitar gastos innecesarios que se tendrían que generar por el retorno y, posteriormente, por una importación definitiva, facilitando la operación y acortando los tiempos en los procesos productivos.

Por tal motivo, la ficción legal, no resulta ser la figura que impone la obligación de realizar la retención a que se refiere el artículo 1-A, fracción III, de la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que, como se dijo, el hecho que genera dicha retención es la enajenación de las mercancías.

Siendo menester señalar que no se debe perder de vista que la regla 7.3.1, **establece un beneficio para los contribuyentes en materia de comercio exterior**, mismo que si los contribuyentes determinan apegarse al dicho beneficio, **entonces deciden apegarse a la totalidad de lo establecido en la Regla en comento**; ya que no pueden pretender apegarse al beneficio que establecen las reglas de carácter general en materia de comercio exterior, sin traer consigo las consecuencias o bien las obligaciones que las mismas imponen, pues aun y cuando, es conocido que este tipo de reglas no imponen obligaciones no que las mismas son ilustrativas sobre el alcance de una disposición de observancia general, como aconteció en el caos que nos ocupa y como se demostrara, lo cierto, es que en los casos en que los contribuyentes decidan apegarse a un beneficio establecido en una regla de este tipo, también son conscientes **que los mismos aceptan todos y cada uno de los requisitos que se establecen en las mismas**.

En este sentido, resultaba obligatoria para la contribuyente [redacted] observar lo que la regla 7.3.1, establece en este sentido, el cual es del tenor siguiente.

> ***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.***

En ese contexto, fue voluntad y decisión de la contribuyente, acogerse al benefició que establece la regla 7.3.1., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, por lo que, para obtener su benefició, esta debe cumplir

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

con todos los requisitos que se mencionan en la misma; sin embargo respecto al requisito de que deben de retener el impuesto al valor agregado por enajenación, dicha contribuyente pretende hacer creer que no le es aplicable tal circunstancia, señalando que la regla va más allá de lo que refiere el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo cual es del todo incorrecto**, ya que la regla 7.3.1 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, únicamente establece requisitos para la obtención de un beneficio, en donde el legislador tiene amplitud de criterio para seleccionar los necesarios para el cumplimiento del propósito de dicho beneficio, el cual no está siendo condicionado al cumplimiento de requisitos ajenos a aquellos que permitan un adecuado control de lo ya establecido en la norma sustantiva.**

Sirve de apoyo a lo anterior por analogía el criterio **V-TASR-XII-II-235**, sustentado por ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que es del tenor literal siguiente:

> **AUTOFACTURACIÓN. - LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DEL AVISO CORRESPONDIENTE, HACE INAPLICABLE EL BENEFICIO DE.-** El capítulo 2.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal para mil novecientos noventa y siete, establece disposiciones de carácter general, específicamente en materia de comprobantes fiscales, bajo la denominación de "autofacturación", como una facilidad administrativa de carácter optativo, para que los contribuyentes cuenten con comprobantes fiscales debidamente requisitados, cuando realicen operaciones con personas que no expidan dichos comprobantes, de manera que el cumplimiento de sus obligaciones fiscales no se vea afectado, para lo cual, establece diversos requisitos a cumplir, entre otros, el previsto en el inciso D, de la Regla 2.5.2., relativo a la presentación del aviso de autofacturación a más tardar el treinta y uno de marzo de mil novecientos noventa y ocho; de tal suerte que si el actor en el caso concreto, presentó dicho aviso hasta el veintinueve de marzo de dos mil, la referida facilidad administrativa de autofacturación no surtió efecto legal alguno, por disposición expresa del último párrafo de la citada Regla 2.5.2., inciso D.; en consecuencia, resulta procedente el rechazo como deducciones autorizadas, al incumplir con las formalidades legalmente previstas para la facilidad administrativa de autofacturación. (12)
>
> Juicio No. 1996/01-11-02-8.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 26 de septiembre de 2001, por mayoría de votos. - Magistrado Instructor: Rubén Ángeles Enríquez. - secretaria: Lic. Sonia Sánchez Flores.
>
> R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año II. No. 23. noviembre 2002. p. 153

En relación a lo anterior, es de indicarse que dicha regla no establece una nueva hipótesis de causación de retención del impuesto al valor agregado, sino que únicamente lo que hace es regular lo ya establecido por el legislador en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 10 de la citada Ley.

Es decir, no se debe perder de vista que por regla general el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que las personas físicas y morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen, se encuentran obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade.

Sin embargo, también establece una excepción a la obligación de retención de dicho impuesto, la cual únicamente aplica cuando las personas físicas o morales estén invariablemente afectas al pago del impuesto al valor agregado exclusivamente por la importación de bienes.

Hipótesis que no resulta aplicable al caso que nos ocupa, en virtud de que la actora, se encuentra obligada a la retención y entero del impuesto al valor agregado por el acto de compra venta de bienes y por el de la importación de los mismos, lo anterior debido a que por regla general, por la compra de bienes tangibles que se encuentran en el país, la hoy accionante tiene la obligación de pagar el impuesto al valor agregado y trasladárselo a su proveedor, sin embargo, este último al encontrarse en el extranjero y no tener establecimiento permanente en territorio nacional, como medida de control de dicho impuesto y como ente coadyuvante de la autoridad

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

recaudadora del impuesto, dicho impuesto deberá ser retenido por el comprador y enterarlo a la autoridad fiscal, en ese sentido es claro que la accionante no se encuentra obligada exclusivamente a pagar a la autoridad el impuesto al valor agregado por la importación de bienes.

En ese contexto, la actora, pretende beneficiarse de la prerrogativa establecida en la regla 7.3.1 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior, en virtud de que, se tramitaron 204 pedimentos de importación definitiva, clave V5, de donde se desprende que existió enajenación de bienes que se encuentran en territorio nacional y que fueron previamente importadas temporalmente.

Con base en lo anterior, para poder aplicar el beneficio establecido en la regla 7.3.1 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, que es "*transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera o de las resultantes de la proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva*" la contribuyente actora, tenía la obligación de haber efectuado la retención del Impuesto al Valor Agregado, a las residentes en el extranjero, tal como lo establece el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, circunstancia que en la especie no aconteció.

En tales consideraciones, resulta claro que la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, no contraviene ni va más allá de lo que establece el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, NO transgreden el principio de reserva de la Ley (supremacía de ley), ya que la misma no aborda cuestiones novedosas de la ley, ni van más allá de la obligación prevista en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contrario a lo resuelto en la sentencia de mérito.

Así pues, las Reglas de Comercio Exterior, tienen por objeto facilitar la cabal observancia de las leyes y reglamentos en materia de comercio internacional, para lo cual en su caso, pueden establecer señalamientos a los contribuyentes, siempre y cuando no incida en una materia sujeta al principio de reserva de ley o, vayan más allá de los límites fijados por estos, en observancia de los principios de primacía de la ley y preferencia reglamentaria; cuestión anterior que es respetada en el caso que nos ocupa.

En ese mismo orden de ideas, es meritorio resaltar que por Reglas de Comercio Exterior, se entiende al conjunto de reglas emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria de conformidad con el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, a través de las cuales reglamenta la aplicación de la ley, que en el caso en concreto es el Código Fiscal de la Federación, así como diversas figuras jurídicas previstas en las leyes fiscales, las cuales tienen carácter de obligatorio, para los contribuyentes, una vez que son publicadas en el Diario Oficial de la Federación.

En efecto, la regla 3.7.1 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, deriva de la facultad reglamentaria del Ejecutivo de la Federación prevista por el artículo 69, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; facultad que es acogida entre otras por el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, con el objetivo de proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia.

Robustece lo anterior la jurisprudencia 2a./J. 107/2004, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, del mes de septiembre de 2004, página 109, que a la letra establece:

> **COMERCIO EXTERIOR. LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EN ESA MATERIA PUEDEN REGULAR OBLIGACIONES DE LOS GOBERNADOS, SIEMPRE Y CUANDO RESPETEN LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y RESERVA REGLAMENTARIA, Y SE APEGUEN AL CONTEXTO LEGAL Y REGLAMENTARIO QUE RIGE SU EMISIÓN**. Las referidas reglas generales las emite el Presidente del Servicio de Administración Tributaria con base en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, los que a su vez se sustentan en los diversos 73, fracción XXX y 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que no existe impedimento constitucional para que mediante esas reglas se regulen determinadas

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

> obligaciones de los gobernados, siempre y cuando no incidan en una materia sujeta a reserva de ley y no rebasen el contexto legal y reglamentario que rige su emisión, aunado a que aquéllas no se rigen por lo previsto en los artículos 33, penúltimo párrafo y 35 del Código Fiscal de la Federación, ya que éstos se refieren a los criterios internos que deben seguirse en la aplicación de las normas que inciden en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que por su propia naturaleza no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativos sobre el alcance de alguna disposición de observancia general, y de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgar derechos a los contribuyentes, a diferencia de las citadas reglas generales, que son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, en virtud de sentencia dictada en algún medio de defensa jurisdiccional establecido por el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos total o parcialmente, por no respetar los mencionados principios que rigen su emisión.
>
> Contradicción de tesis 84/2001-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y otros, y el Primero en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito y otros. 6 de agosto de 2004. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina.
> Tesis de jurisprudencia 107/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del trece de agosto de dos mil cuatro.

A mayor abundamiento, es de mencionarse que el principio de reserva de ley, evita que las reglas de carácter general aborden de manera novedosa materias reservadas en forma exclusiva a las leyes emanadas del Congreso de la Unión o, esto es, prohíbe que la ley delegue el contenido de la materia que tiene por mandato constitucional regular, es decir se establece una limitante a las reglas de carácter general a desarrollar o pormenorizar lo establecido en la norma y que son emitidos en éste caso por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria.

Robustece lo anterior, la Jurisprudencia P./J. 79/2009, pronunciada por el Pleno, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXX, agosto de 2009, página 2009, que a la letra dice:

> **FACULTAD REGLAMENTARIA DEL PODER EJECUTIVO FEDERAL. SUS PRINCIPIOS Y LIMITACIONES**. La Suprema Corte ha sostenido reiteradamente que el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal establece la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo Federal, la que se refiere a la posibilidad de que dicho poder provea en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes; es decir, el Poder Ejecutivo Federal está autorizado para expedir las previsiones reglamentarias necesarias para la ejecución de las leyes emanadas por el órgano legislativo. Estas disposiciones reglamentarias, aunque desde el punto de vista material son similares a los actos legislativos expedidos por el Congreso de la Unión en cuanto que son generales, abstractas e impersonales y de observancia obligatoria, se distinguen de las mismas básicamente por dos razones: la primera, porque provienen de un órgano distinto, independiente del Poder Legislativo, como es el Poder Ejecutivo; la segunda, porque son, por definición constitucional, normas subordinadas a las disposiciones legales que reglamentan y no son leyes, sino actos administrativos generales cuyos alcances se encuentran acotados por la misma Ley. Asimismo, se ha señalado que la facultad reglamentaria del Presidente de la República se encuentra sujeta a un principio fundamental: el principio de legalidad, del cual derivan, según los precedentes, dos principios subordinados: el de reserva de ley y el de subordinación jerárquica a la misma. El primero de ellos evita que el reglamento aborde novedosamente materias reservadas en forma exclusiva a las leyes emanadas del Congreso de la Unión o, dicho de otro modo, prohíbe a la ley la delegación del contenido de la materia que tiene por mandato constitucional regular. El segundo principio consiste en la exigencia de que el reglamento esté precedido de una ley, cuyas disposiciones desarrolle, complemente o detalle y en los que encuentre su justificación y medida. Así, la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo Federal tiene como principal objeto un mejor proveer en la esfera administrativa, pero siempre con base en las leyes reglamentadas. Por ende, en el orden federal el Congreso de la Unión tiene facultades legislativas, abstractas, amplias, impersonales e irrestrictas consignadas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para expedir leyes en las diversas materias que ésta consigna; por tanto, en tales materias es dicho órgano legislativo el que debe materialmente realizar la normatividad correspondiente, y aunque no puede desconocerse la facultad normativa del Presidente de la República, dado que esta atribución del titular del Ejecutivo se encuentra también expresamente reconocida en la Constitución, dicha facultad del Ejecutivo se encuentra limitada a los ordenamientos legales que desarrolla o pormenoriza y que son emitidos por el órgano legislativo en cita.
>
> Controversia constitucional 41/2006. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. 3 de marzo de 2008. Unanimidad de diez votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Raúl Manuel Mejía Garza y Laura Patricia Rojas Zamudio.

> El Tribunal Pleno, el primero de julio en curso, aprobó, con el número 79/2009, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a primero de julio de dos mil nueve

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia P./J. 30/2007, que a la letra dice:

> **FACULTAD REGLAMENTARIA. SUS LÍMITES**. La facultad reglamentaria está limitada por los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica. El primero se presenta cuando una norma constitucional reserva expresamente a la ley la regulación de una determinada materia, por lo que excluye la posibilidad de que los aspectos de esa reserva sean regulados por disposiciones de naturaleza distinta a la ley, esto es, por un lado, el legislador ordinario ha de establecer por sí mismo la regulación de la materia determinada y, por el otro, la materia reservada no puede regularse por otras normas secundarias, en especial el reglamento. El segundo principio, el de jerarquía normativa, consiste en que el ejercicio de la facultad reglamentaria no puede modificar o alterar el contenido de una ley, es decir, los reglamentos tienen como límite natural los alcances de las disposiciones que dan cuerpo y materia a la ley que reglamentan, detallando sus hipótesis y supuestos normativos de aplicación, sin que pueda contener mayores posibilidades o imponga distintas limitantes a las de la propia ley que va a reglamentar. Así, el ejercicio de la facultad reglamentaria debe realizarse única y exclusivamente dentro de la esfera de atribuciones propias del órgano facultado, pues la norma reglamentaria se emite por facultades explícitas o implícitas previstas en la ley o que de ella derivan, siendo precisamente esa zona donde pueden y deben expedirse reglamentos que provean a la exacta observancia de aquélla, por lo que al ser competencia exclusiva de la ley la determinación del qué, quién, dónde y cuándo de una situación jurídica general, hipotética y abstracta, al reglamento de ejecución competerá, por consecuencia, el cómo de esos mismos supuestos jurídicos. En tal virtud, si el reglamento sólo funciona en la zona del cómo, sus disposiciones podrán referirse a las otras preguntas (qué, quién, dónde y cuándo), siempre que éstas ya estén contestadas por la ley; es decir, el reglamento desenvuelve la obligatoriedad de un principio ya definido por la ley y, por tanto, no puede ir más allá de ella, ni extenderla a supuestos distintos ni mucho menos contradecirla, sino que sólo debe concretarse a indicar los medios para cumplirla y, además, cuando existe reserva de ley no podrá abordar los aspectos materia de tal disposición.
>
> Acción de inconstitucionalidad 36/2006. Partido Acción Nacional. 23 de noviembre de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretarios: Makawi Staines Díaz, Marat Paredes Montiel y Rómulo Amadeo Figueroa Salmorán.
>
> El Tribunal Pleno, el diecisiete de abril en curso, aprobó, con el número 30/2007, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a diecisiete de abril de dos mil siete

Sin perjuicio a lo anterior, se torna relevante el criterio del Pleno de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, mismo que ha determinado que en materia de legalidad tributaria la reserva de ley es de carácter relativo, en virtud de que la materia Fiscal no debe ni puede ser regulada en su totalidad por una ley formal y materialmente legislativa, sino que es suficiente que los elementos esenciales, en este caso de la obligación se describan en ella, para que puedan ser desarrollados en otros ordenamientos de menor jerarquía.

Ello es así, en virtud de que la Ley establece una pauta del contenido para las normas secundarias posteriores o bien Reglas de Carácter Generales, las cuales no podrán contravenir la norma primaria, sino que constituye un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

Luego entonces, es dable concluir que el principio tributario de reserva de ley es de carácter relativo y aplica únicamente tratándose de los elementos cuantitativos del tributo, como son la tasa o la base, porque en muchas ocasiones, para cifrar el hecho imponible es indispensable realizar operaciones o acudir a aspectos técnicos.

Sirve de apoyo el siguiente Criterio P. XLII/2006 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece lo siguiente:

> **LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY ES DE CARÁCTER RELATIVO Y SÓLO ES APLICABLE TRATÁNDOSE DE LOS ELEMENTOS QUE DEFINEN A LA CUANTÍA DE LA CONTRIBUCIÓN**. El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que en materia de legalidad tributaria la reserva de ley es de carácter relativo, toda vez que dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal y materialmente legislativa, sino que es suficiente que los elementos esenciales de la contribución se describan en ella, para que puedan



> ser desarrollados en otros ordenamientos de menor jerarquía, ya que la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales nunca podrán contravenir la norma primaria, además de que tal remisión debe constituir un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria. En congruencia con tal criterio, se concluye que el principio tributario de reserva de ley es de carácter relativo y aplica únicamente tratándose de los elementos cuantitativos del tributo, como son la tasa o la base, porque en muchas ocasiones, para cifrar el hecho imponible es indispensable realizar operaciones o acudir a aspectos técnicos, lo que no sucede en relación con los elementos cualitativos de las contribuciones, como son los sujetos y el objeto, los cuales no pueden ser desarrollados en un reglamento, sino que deben preverse exclusivamente en una ley.
>
> Amparo en revisión 1209/2005. Angélica María Soler Torres y coag. 2 de marzo de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.
> Amparo en revisión 1272/2005. Francisco Javier Argüello García y coags. 2 de marzo de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.
> Amparo en revisión 1967/2005. Óscar Humberto Lomelín Ibarra y coags. 2 de marzo de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.
> El Tribunal Pleno, el dieciocho de abril en curso, aprobó, con el número XLII/2006, la tesis aislada que antecede. México, Distrito Federal, a dieciocho de abril de dos mil seis.

En ese tenor, resulta evidente que la regla 7.3.1 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, en ningún momento contraviene lo dispuesto por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que la misma establece un requisito más al cual deben de apegarse los contribuyentes que quieran beneficiarse con dicha disposición.

Por lo tanto, tenemos que la Regla 7.3.1 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, regula y establece el beneficio de transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera o de las resultantes de algún proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, no está transgrediendo el principio de reserva de ley, sino que contiene un beneficio en materia de comercio exterior, el cual para acceder al mismo **deberá la adquirente que tiene su establecimiento permanente en territorio nacional coadyuvar con la autoridad para llevar a cabo una mejor y mayor eficacia recaudadora del Impuesto al Valor Agregado en su carácter de retenedor**, que con motivo de la enajenación de bienes se actualice, de ahí que el que la regla señale tal hipótesis no le causa afectación, tan es así, que la hipótesis referida es en su carácter de retenedor, es decir, dichos contribuyentes no tienen el carácter de sujetos directos del pago del impuesto al valor agregado por enajenación, sino que solo retendrán el impuesto que se les traslade por la enajenación de mercancía.

En este sentido, resulta importante señalar lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la regla 7.3.1 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, ordenamientos legales que en la parte que nos interesa señalan lo siguiente.

> **Artículo 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.
> ...
>
> ***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.*

...

***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.***

...

***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.***

Es decir, como se desprende de la citada regla, se puede ver que la misma, r**egula lo ya establecido por el legislador en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado,** ya que el citado artículo 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*."**

Asimismo, la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, en su párrafo quinto y penúltimo, establecen la obligación de ***la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, de efectuar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero****, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 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*."

En ese contexto, no puede considerarse que la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, establezcan una nueva hipótesis de causación de retención del impuesto al valor agregado, ya que la misma de ninguna manera va más allá de lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por ende, no viola en principio de reserva de ley, ni de subordinación jerárquica, pues no establece una nueva hipótesis de causación de retención del impuesto al valor agregado, pues no se debe perder de vista que el artículo 1-A de la Ley citada, establece que se encuentran *obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas morales que adquieran bienes tangibles, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.*

Por lo tanto, si como se dijo, las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, sirven para regular determinadas obligaciones de los gobernados, siempre y cuando no incidan en una materia sujeta a reserva de ley y no rebasen el contexto legal y reglamentario que rige su emisión, es decir, las mismas son ilustrativas sobre el alcance de una disposición de observancia general, resulta claro que la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, en su párrafo quinto y penúltimo, únicamente está regulando obligaciones ya establecidas en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que son de observancia general, al señalar que *la empresa residente en*

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

*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 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 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*."

Es decir, si bien el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no establece expresamente que la empresa que recibe la mercancía es la que deberá de efectuar la retención del impuesto valor agregado como lo señala la regla en comento, también lo es que el artículo 1-A, fracción III citado si refiere que, est*á obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas morales que adquieran bienes tangibles, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país,* es decir, la obligación recae sobre la misma persona, ya que como se ha precisado, se contempla que la persona que adquiere bienes tangibles, o bien la persona que recibe la mercancía, están obligadas a efectuar la retención del impuesto que se traslade, pues aun y cuando se de dos adjetivos distintos en ambos ordenamientos legales, se está refiriendo al mismo sujeto, es decir, al que compró la mercancía y por ende recibió la misma.

Es por ello, que contrario a lo que argumenta la actora, la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, no se está yendo más allá de lo establecido en el artículo 1-A facción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que como se mencionó existe disposición jurídica expresa de observancia obligatoria que establece de manera clara y contundente que se encuentran *obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas morales que adquieran bienes tangibles, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país,* toda vez que dicha enajenación se llevó a cabo en territorio nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Asimismo, es de señalarse que no se debe perder de vista que el beneficio previsto en dicha regla, en el párrafo en que señala que **las operaciones virtuales que se realizan 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,** como la misma regla lo señala, **el beneficio que ahí se menciona es para efectos de IMPORTACIÓN de mercancías,** es decir, que en esta regla se señala que las personas que tienen la autorización que se menciona tendrán diversas facilidades dentro de las cuales está el que 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 diversos pasos que se mencionan en dicha regla, que 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.

En ese contexto, la ficción legal que se deriva de la regla 7.3.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, consiste en considerar que las mercancías, una vez concluido el programa y finalidad bajo las que fueron importadas temporalmente, salieron del país y retornaron bajo una importación definitiva, mas no como ilegalmente lo interpreta la actora, que se considere que las mercancías no se encuentran en el país, aún y cuando nunca salieron del mismo.

Es decir, no se debe perder de vista que la regla es clara en señalar que las operaciones virtuales que se realizan conforme a dicha regla, son para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país; sin embargo, la misma de igual forma, cumpliendo con su finalidad para la que fue emitida, es decir, la de regular determinadas obligaciones de los gobernados, esto es, ser ilustrativas sobre el alcance de una disposición de observancia general.

Así las cosas, resulta claro que la regla 7.3.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior, únicamente está regulando obligaciones ya establecidas en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que son de observancia general, al señalar 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 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 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*, es decir, la regla respecto a la enajenación de bienes prevista en la Ley al Valor Agregado, solo está siendo ilustrativa o bien reiterativa en cuanto a lo ya establecido en el artículo 1-A de la Ley citada.

De ahí que, contrario a lo que argumenta la actora, esta sí se encuentra obligada a retener y enterar el Impuesto al Valor Agregado al residente en el extranjero sin establecimiento en el país, **por la enajenación** de mercancías cuya entrega **sí se materializó en territorio nacional**, en virtud de que en el caso que nos ocupa, se actualizó la ficción legal que establece la regla en comento, pues se da el tratamiento a la operación "virtual" como si realmente hubiera existido un retorno real al extranjero y, por lo tanto, se detona la obligación de pago del impuesto al valor agregado en la importación, es decir, dicho beneficio que se menciona en la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.

Más aún si tomamos en consideración que, en los casos de **pago de impuesto por importación de mercancías, estamos hablando que el sujeto directo del pago de impuesto lo es quien está importando a territorio nacional la mercancía,** y en caso de pago de impuesto por enajenación, en su caso **la hoy actora únicamente está reteniendo el impuesto al vendedor por la compra de la mercancía** y derivado de la retención que efectúe se verá obligado al entero del mismo, pero, dicho impuesto proviene de una tercero, **pues la actora solo sería obligada al pago del impuesto en su calidad de retenedor más no así de sujeto directo.**

Aunado a que se considera importación de bienes o servicios, el uso o goce temporal en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero, y si en el caso, como se ha mencionado, la Regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, reconoce el retorno virtual de la mercancía UNICAMENTE para efectos del impuesto al valor agregado por importación.

Contrario a lo que sucede en el caso del **pago de impuesto por enajenación**, en su caso **la hoy actora únicamente está obligado a retener el impuesto al residente en el extranjero por la enajenación** de la mercancía y derivado de la **retención que efectúe se verá obligado al entero del mismo**, pero, **dicho impuesto proviene de un tercero**, pues la actora solo sería obligada al pago del impuesto en su calidad de retenedor, es decir, de **sujeto pasivo principal**, más no así de sujeto directo.

Sin perderse de vista que **por retenedor debe entenderse aquella persona auxiliar de la hacienda pública, que tiene la obligación de recaudar el impuesto causado por un tercero que realizó el hecho imponible y enterarlo al erario público**; en otras palabras, el retenedor es aquella persona que a pesar de que no realiza el hecho imponible tiene el imperativo legal de cumplir con las obligaciones derivadas de su realización que consiste en recaudar y enterar el tributo del contribuyente que realiza el hecho imponible, pero **NO LO HACE COMO SUJETO DIRECTO, no está requiriendo impuesto al valor agregado a cargo de la contribuyente en relación con gravámenes propios**

En tales consideraciones, es que contrario a lo señalado por la actora, no se debe perder de vista que el objeto del impuesto al valor agregado en ambos casos, es diverso, ya que, por un lado, tenemos que **el objeto del Impuesto al Valor Agregado es la importación de un bien**, es decir, **el hecho generador del Impuesto al Valor Agregado es la importación en sí**, y por la cual de conformidad con lo establecido en el **artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la contribuyente se encuentra obligada al pago de dicho Impuesto a la autoridad recaudadora en su calidad de sujeto directo.**

Por otro lado, está que el objeto del **impuesto al valor agregado es la enajenación de un bien, el hecho generador del impuesto al valor agregado es la enajenación en sí**, y por la cual de conformidad con lo establecido en el **artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la contribuyente se encuentra obligada al pago de dicho Impuesto a la autoridad recaudadora en su calidad de sujeto retenedor (sujeto pasivo principal).**

Aunado a lo anterior, a que **se entiende que se adquieran bienes tangibles**, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen **residentes en el extranjero** sin establecimiento permanente en el país, cuando éstos



se **encuentren, en el momento de su entrega material a quien lo a adquirido, en territorio nacional**, lo cual **aconteció en la especie**, dado que como se ha mencionado, al aplicar **el beneficio establecido en la regla 3.7.1** de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, **UNICAMENTE EN LOS CASOS DE IMPORTACIÓN**, dado que la regla es clara en señalar que "***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***", **mas no así para los casos de enajenación.**

En razón de lo anterior, es menester señalar que si bien en ambos casos, se trata de la misma persona moral, ello no implica que se estén gravando dos aspectos de un mismo acto jurídico, tan es así que, no se debe perder de vista que tiene calidad diversa la actora, ya que por la importación es sujeto directo y por la enajenación es retenedor.

Por lo tanto, si como se mencionó en párrafos precedentes, al momento en que [redacted], importó definitivamente la mercancía (la cual había sido retornada de manera virtual al extranjero), **dicha mercancía ingresó nuevamente al territorio nacional**.

En tales consideraciones, es que contrario a lo resuelto por la Sala A quo, el impuesto al valor agregado se genera por actos diversos, **ya que uno es la importación de un bien, y la otra la enajenación**, teniendo que si en el caso se trata de la misma persona moral, ello no implica que se estén gravando dos aspectos de un mismo acto jurídico, tan es así que, no se debe perder de vista que **tiene calidad diversa la actora**, ya que por **la importación es sujeto directo y por la enajenación es retenedor**, por lo cual es menester hacer las siguientes precisiones:

**1.- Causación del Impuesto al Valor Agregado por Importación**.

De conformidad con lo previsto en el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el hecho generador del impuesto es la importación en sí, por lo que la contribuyente se encuentra obligada al pago del impuesto en su calidad de sujeto directo.

En el presente caso, [redacted] **envía mercancía a territorio nacional para su elaboración**, transformación, reparación, a través de una **importación temporal,** (persona moral que sigue siendo la dueña de la mercancía) efectuada por la empresa [redacted] una vez estando la mercancía en territorio nacional.

La empresa [redacted] cuenta con el beneficio de poder apegarse a lo previsto en la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, esto es, poder transferir la mercancía importada temporalmente a empresas residentes en territorio nacional para su importación definitiva, a través de pedimentos clave V5, siempre y cuando la mercancía cumpla con las obligaciones derivadas de la transferencia, que prevé la citada regla.

Asimismo, resulta evidente que en el caso que nos ocupa, la contribuyente [redacted] R.L. de C.V., decidió **importar definitivamente** la mercancía propiedad de [redacted] a los pedimentos clave V5, aceptando así con ello, los beneficios y las obligaciones derivadas de la importación definitiva que realizaba de la mercancía propiedad de [redacted] quien las había adquirido a la empresa [redacted], siendo que posteriormente fue enajenada a la hoy actora, toda vez que, fue esta la que realizó la tramitación de los pedimentos con clave V5, por lo que, se entiende que existe una importación de manera definitiva y por ende, es evidente que existe la enajenación de las mercancías por un residente extranjero y por ende, la justiciable tenía la obligación de realizar la retención del Impuesto al Valor Agregado

En consecuencia, toda vez que, [redacted] fue la empresa que importó de manera definitiva la mercancía consistente en láminas de acero, mercancía que como ya se ha dicho si bien es cierto que en un principio pudiese considerarse que era propiedad de la empresa extranjera [redacted] sin embargo, con la tramitación de los pedimentos V5, se puede considerar que la mercancía

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

propiedad de [redacted] fue enajenada de manera definitiva, por lo que, la hoy actora se encontraba obliga a la retención y pago del impuesto al valor agregado por la importación, es decir, se causó el pago de contribución conforme al artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, esto en su carácter de sujeto directo de la obligación, teniendo en cuenta que solo para efectos de importación.

Continuando con los argumentos jurídicos para sustentar la legalidad de la resolución impugnada, es preciso señalar que de conformidad con lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el **hecho generador del citado impuesto, es la enajenación en sí**, puesto que el objeto del impuesto al valor agregado es la enajenación de un bien, por tanto, la actora se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto al valor agregado a [redacted]

En ese contexto, en el presente caso, sí hubo enajenación en territorio nacional, conforme a lo establecido en el artículo 1.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, **pues en el momento en que se efectuó la enajenación de la mercancía por parte de** [redacted] **la mercancía sí se encontraba en territorio nacional, atendiendo a lo siguiente:**

| [redacted] | |
|---|---|
| En su carácter de propietario de la mercancía<br>Características:<br>- Es un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país<br>- Es el dueño de la mercancía<br>- Envió la mercancía a territorio nacional para su elaboración, transformación, reparación, etc. | En su carácter de enajenante de la mercancía<br>Características:<br>-Enajenó la mercancía a [redacted]<br>- **Obligada a retener** el impuesto al valor agregado **por la enajenación.** |

| [redacted] **(empresa IMMEX)** |
|---|
| - Es una empresa certificada (IMMEX)<br>- Es quien **cuenta con los beneficios previstos en la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.**<br>- Es la persona moral que en un primer momento importa temporalmente la mercancía, al amparo del programa IMMEX, para su transformación, elaboración o retorno en la misma forma en que la importó, la cual celebra un contrato de maquila con la empresa extranjera<br>- Importa temporalmente la mercancía de la persona moral [redacted]<br>- Es la persona moral que recibe la mercancía en territorio nacional (artículo 108 LA)<br>- **Es la persona moral que retorna de manera virtual la mercancía.**<br>- Entrega la mercancía a [redacted] cuando ya estaba en territorio nacional |

| [redacted] | |
|---|---|
| En su carácter de importador<br>Características:<br>- Importa definitivamente la mercancía a través de pedimentos V5<br>- Paga el impuesto al valor agregado **por la importación (**la cual se da antes de la enajenación) | En su carácter de adquiriente de la mercancía:<br>Características:<br>- Compra la mercancía a la persona moral [redacted]<br>- Le es transferida la mercancía en territorio nacional |

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

| | |
|---|---|
| | - **Se encuentra obligado a retener el impuesto al valor agregado** a la persona moral [redacted] y por consecuencia, **a enterarlo, derivado de la enajenación (**la cual se da en momento posterior a la importación por lo que son figuras distintas**)** |

De los cuadros insertos, se desprende que contrario a lo que argumenta la actora, esta, sí se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto al valor agregado por enajenación de conformidad con lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con la Regla 3.7.1. ontrovertida, ya que en momento alguno dicha regla va más allá a lo previsto en las propia Ley.

Por tanto, cuando un contribuyente importa definitivamente una mercancía de procedencia extranjera se encuentra obligada al pago del impuesto que se genera por dicha importación, posteriormente, el fin que le dé a esa mercancía, se encuentra obligado **a cumplir con los requisitos y el correspondiente pago del impuesto**, de acuerdo al destino final que le otorgue a la misma, por tanto, si en el presente caso, **posteriormente a la importación, la propietaria de la mercancía, procede a su enajenación, quien realiza la compra de la misma, se encuentra obligado a retener y enterar el impuesto al valor agregado que deriva de la referida enajenación,** situación que en el caso que nos ocupa, se actualizó.

En ese contexto, el artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece, que 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**.

Para este caso, [redacted], **envía mercancía a territorio nacional para su elaboración**, transformación, reparación, mediante una **importación temporal,** (persona moral que sigue siendo la dueña de la mercancía) efectuada a través de la empresa [redacted], quien señala se la entrega a la hoy actora [redacted] para efectos de cumplir con el contrato de maquila, pero que , la empresa extranjera [redacted] no pierde la propiedad de la mercancía, sino que solamente se la esta dando en consignación.

La empresa [redacted] es la que cuenta con el beneficio de poder apegarse a lo previsto en la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, esto es, poder transferir la mercancía importada temporalmente a empresas residentes en territorio nacional para su importación definitiva, a través de pedimentos clave V5, siempre y cuando la mercancía cumpla con las obligaciones derivadas de la transferencia, que prevé la regla 3.7.1 de la citada Regla.

Posteriormente, [redacted] *es quien* ***compra la mercancía*** a [redacted] teniendo que no se debe perder de vista que la mercancía seguía siendo propiedad de [redacted] y que derivado de que ya se había importado definitivamente, como consta en los pedimentos de importación, ya se encontraba en territorio nacional, aunado a que, aún y cuando [redacted] la hubiese importado temporalmente, nunca dejo ser propiedad de [redacted] LLC., de ahí que la operación de enajenación evidentemente se llevó a cabo entre [redacted] (vendedor) y [redacted] (comprador), en territorio nacional, pues la mercancía se encontraba en territorio nacional.

Se dice lo anterior, toda vez que, en el caso se tramitaron los pedimentos de importación clave V5, los cuales corresponden a una importación definitiva, por lo que, evidentemente existe una enajenación de dicha mercancía, ya que, solo es a través de la importación definitiva, mediante la cual se puede adquirir la mercancía, de un residente extranjero, pues si fuera como dice la actora, se hubiese tramitado el pedimento de importación

temporal y no de importación definitiva, el cual se insiste, sólo opera cuando se trata de la compra o adquisición de mercancía.

En tales consideraciones, al llevarse a cabo la enajenación de la mercancía por parte de [redacted] (comprador), es que la hoy actora (en su carácter de sujeto retenedor), se obligó a cumplir con lo establecido en la regla 3.7.1, de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019 y el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, a retener **al impuesto al valor agregado por enajenación** a [redacted]

De ahí que, en el caso concreto, si se actualizó lo previsto en el artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, una enajenación en territorio nacional, dado que la mercancía que era propiedad de Connections & [redacted], al momento en que esta la enajenó a [redacted], se encontraba en territorio nacional.

Por ende, resulta evidente que la actora, realiza una indebida apreciación de lo que dispone la regla 3.7.1 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, **ya que evidentemente pretende que le aplique un beneficio que dicha Regla establece, pero solo en casos de operaciones de importación temporal**, es decir, en los casos en que las mercancías importadas temporalmente se consideren retornadas al extranjero sin salir físicamente del país, y pretende hacer valer que la misma no se encontraba obligada a retener y enterar el impuesto al valor agregado por la enajenación de mercancías en territorio nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo cual es del todo incorrecto.

Esto es así, ya que se mencionó previamente, **la actora sí se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto al valor agregado por enajenación de conformidad con lo establecido en el artículo 1-A fracción III de la de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con la Regla 3.7.1., citada**, ya que de una interpretación sistemática de tales disposiciones fiscales, así como al artículo 1, fracción IV de la ley citada, se concluye que la adquisición de bienes tangibles ubicados dentro del territorio nacional, genera el pago del impuesto al valor agregado; empero, **la diferencia entre ser sujeto obligado directo al pago o ser retenedor del impuesto, deriva del lugar donde se entrega el bien**; es decir, en aquellos casos en que el bien adquirido se entregue materialmente en territorio nacional, el sujeto obligado al pago del impuesto es el vendedor, debiendo el comprador retener el monto de dicha contribución y enterarlo al fisco; en cambio, en los supuestos en que el bien sea entregado materialmente en el extranjero, el sujeto de impuesto será el adquiriente, quien deberá realizar el pago de la contribución en el momento en que importe el bien a territorio nacional.

Ahora bien, una vez habiendo acreditado, por un lado, que contrario a lo aducido por la demandante de nulidad la Regla 3.7.1., no trasgrede el principio de subordinación jerárquica y de reserva de ley, pues la misma no va más allá, de lo establecido en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que al establecer en su inciso a), quinto párrafo 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 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 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"*, la misma únicamente está instando lo ya establecido por el legislador en la fracción III del artículo 1-A citado.

Así, como que, **el beneficio establecido en el inciso a) sexto párrafo**, de la Regla 3.7.1. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, en cuanto a que: *"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"*, **únicamente resulta aplicable para efecto y en casos de importación de mercancías**, más no así para los casos de enajenación, es decir, que solo se considerara que retornó la mercancía a su país en los casos de las operaciones que establecen en la regla de mérito, la cual no habla de supuestos diversos de importación, tan es así que no se debe perder de vista que dicha operación virtual, es decir retorno virtual, **es meramente logístico**, a fin de evitar los gastos que se tendrían que generar



(agente aduanal, prevalidador, transporte embalaje entre otros) por el retorno y posteriormente por una importación definitiva, facilitando la operación de éste tipo de contribuyentes que requieren acortar tiempos por sus propios procesos productivos.

En ese contexto, **la actora sí se encuentra obligada a la retención del impuesto al valor agregado de conformidad con lo establecido en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que las enajenación sí se llevó a cabo en territorio nacional,** es menester señalar de una manera más detallada los actos efectuados y que dieron como resultado que la hoy actora realizara la importación y enajenación de mercancía mediante pedimentos clave V5 (Transferencia de Mercancías de Empresas Certificadas) en ese sentido, **se tiene que el primer acto jurídico realizado, es la importación temporal de la mercancía**, realizada por una empresa con autorización de programa IMMEX [redacted] conforme al artículo 106 de la Ley Aduanera, el cual establece lo siguiente:

> "**Artículo 106**.- Se entiende por régimen de importación temporal, la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado, por los siguientes plazos:
>
> ..."

De lo anterior, se puede ver que como primer acto acontecido en el asunto que nos ocupa, está **la introducción de la mercancía en territorio nacional**, que para efectos fiscales de conformidad con el artículo 8 del Código Fiscal de la Federación constituye lo siguiente:

> **"Artículo 8.** Para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial."

El artículo 8 del Código Fiscal de la Federación nos remite a la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, misma que en su artículo 42, señala que el territorio nacional comprende lo siguiente:

> **Artículo 42**.- El territorio nacional comprende:
>
> I El de las partes integrantes de la Federación;
> II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;
> III. El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico;
> IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;
> V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el derecho internacional y las marítimas interiores; y
> VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional.

Ahora bien, las empresas con programa IMMEX pueden realizar la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, de conformidad con el artículo 108 de la Ley Aduanera.

Conforme a lo anterior se confirma que como resultado de la operación realizada por la empresa con autorización de programa IMMEX se realiza la introducción a territorio nacional de la mercancía.

Una vez introducida la mercancía a territorio nacional por la empresa con autorización del programa IMMEX, se obtiene el beneficio de poder transferir la mercancía importada temporalmente, a empresas residentes en territorio nacional para su importación definitiva, **a través de un pedimento de clave V5, siempre que la empresa que recibe la mercancía cumpla con las obligaciones derivadas de dicha transferencia, lo anterior**

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

**de conformidad con la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, que a la letra dice:**

> **Artículo 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.
> ...
>
> ***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:***
>
> ***...***
>
> ***b) 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 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.***
>
> ***...***
>
> ***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.***
>
> (...)" **(énfasis añadido)**

Como se desprende de la Regla anteriormente transcrita se puede ver que la misma da pie a que la empresa residente en territorio nacional pueda recibir la mercancía que originalmente fue importada temporalmente por una empresa con autorización de programa IMMEX, asimismo, establece que para ello se deben de cumplir con diversos requisitos u obligaciones como son las de trámite de los pedimentos correspondientes, (**uno de Exportación**, tramitado por la empresa transferente [redacted] y **el otro de Importación Definitiva**, tramitado por la empresa adquirente (ahora promovente), así como con el pago de las contribuciones y cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y normas oficiales mexicanas aplicables al régimen de Importación Definitiva. (por parte de la actora).

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Aunado a ello, la empresa que adquiere las mercancías, deberá efectuar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 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, en este caso la hoy actora, es decir, [redacted] es quien debe de realizar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, **por la enajenación que se lleva a cabo en territorio nacional.**

Esto es así, ya que la hoy actora [redacted] fue la que tramitó los pedimentos de importación con clave V5, que corresponden a una importación definitiva, la cual evidentemente sólo opera cuando la mercancía se ha comprado o adquirido de manera definitiva.

Es decir, la autoridad fiscal conoció que la actora adquirió mercancía de origen y procedencia extranjera, la cual fue importada temporalmente por medio del programa IMMEX para su elaboración, transformación o reparación y posteriormente fueron enajenadas a la contribuyente para su importación definitiva a través de los pedimentos clave V5.

Cabe señalar que si bien en la resolución determinante del crédito fiscal, se desprende que la mercancía adquirida por parte de la hoy actora, fue transferida por la empresa [redacted] dicha circunstancias no implica que no se haya actualizado la obligación prevista en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el 10 del mismo ordenamiento legal.

Esto es así, toda vez que, **la entrega material del bien como ya se mencionó previamente sí se efectuó en territorio nacional**, ya que **el beneficio establecido en la propia regla referente a que** "*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*", **únicamente resulta aplicables para efecto y en casos de importación de mercancías**, más no así para los casos de enajenación, es decir, que solo se considerara que retornó la mercancía a su país en los casos de las operaciones que establecen en la regla de mérito, la cual no habla de supuestos diversos de importación, tan es así que no se debe perder de vista que dicha operación virtual, es decir retorno virtual, **es meramente logístico**, a fin de evitar los gastos que se tendrían que generar (agente aduanal, prevalidador, transporte embalaje entre otros) por el retorno y **posteriormente por una importación definitiva**, facilitando la operación de éste tipo de contribuyentes que requieren acortar tiempos por sus propios procesos productivos.

Aunado a que, al momento en que [redacted] importó definitivamente la mercancía (la cual había sido retornada de manera virtual al extranjero), **dicha mercancía ingresó nuevamente al territorio nacional**, motivo por el cual, es que **al momento en que se llevó a cabo la enajenación de la mercancía entre** [redacted] **es que dicha mercancía ya se encontraba en territorio nacional, ya había retornado al territorio nacional, cuando se efectuó la importación definitiva.**

En ese contexto, **sí se actualiza la hipótesis prevista en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el 10 del mismo ordenamiento legal**, que refiere la Reglas 3.7.1 citada, en virtud de que una vez que la mercancía fue introducida a territorio nacional mediante pedimentos de importación temporal, **dicha mercancía fue enajenada por el propietario**, es decir, **por** [redacted] **(sujeto directo del pago de impuesto al valor agregado por enajenación)**.

> **Artículo 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 aun 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.

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

Del precepto legal antes descrito se desprende que **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.

En tales consideraciones, aplicando lo establecido en dicho precepto legal al caso que nos ocupa, tenemos que se actualizó lo previsto en la enajenación, en virtud de que una vez que la mercancía fue introducida a territorio nacional mediante pedimentos de importación temporal, la misma por retorno virtual regresó a territorio extranjero acorde al beneficio de la Regla 3.7.1. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, sin embargo, al **llevarse a cabo la importación definitiva por parte de [redacted] de C.V., dicha mercancía entró nuevamente a territorio nacional**.

Por lo tanto, consecuencia de **la enajenación de la mercancía en territorio nacional**, se tiene que se actualiza lo establecido en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, toda vez que el enajenante de la mercancía es un proveedor extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional.

En ese sentido, se tiene que, **derivado de la enajenación de la mercancía que se encontraba en territorio nacional y donde el enajenante es un residente en el extranjero** sin establecimiento permanente en el país, **se genera como obligación para la persona moral en territorio nacional que adquiera dichos bienes la de retener el impuesto al valor agregado (sujeto retenedor) al proveedor sin establecimiento en territorio nacional causado por dicha enajenación**.

Es, decir, de lo anterior, se desprende la obligación de realizar la retención del impuesto al valor agregado, teniendo que se establece como base gravable para determinar el impuesto causado únicamente por la enajenación en territorio nacional, el monto de lo efectivamente pagado, de conformidad con el artículo 1-A penúltimo párrafo del citado ordenamiento.

Por lo que, contrario a lo pretendido por la actora, es evidente que la causación del impuesto al valor agregado por enajenación de bienes, es distinto al que se realiza por la importación de bienes, el cual fue pagado al momento de tramitar el pedimento de importación clave V5 y de lo cual, no existe controversia, tan es así, que de la lectura a la resolución determinante se desprende que los conceptos que integra el crédito fiscal, no se encuentra dicho concepto.

Derivado de lo anterior, en todo caso, pudiese considerarse que la hoy actora [redacted] de R.L. de C.V., se refiera al pago del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de comercio exterior causado por la **importación definitiva** de los bienes, en el cual la base gravable es distinta a la base gravable para determinar impuesto al valor agregado causado por la **enajenación** de bienes en territorio nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 27 de la ley del impuesto al valor agregado, pues contrario a las manifestaciones de la actora sí se actualiza el supuesto previsto en el artículo 1-A de la Ley citada.

Siendo importante mencionar que **por cuanto hace a la exención, que refiere le aplica prevista en el último párrafo del artículo 1-A de la Ley Impuesto al Valor Agregado, el cual a la letra dice:**

> **Artículo 1-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

Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921
Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9

> ...
> **No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes**
>
> ..."
>
> (énfasis añadido)

Del análisis al precepto legal citado se desprende que el mismo establece que la exención de la obligación de la retención del Impuesto al Valor Agregado a las operaciones que causen dicho impuesto únicamente como contribución al comercio exterior.

Es decir, en los casos de enajenaciones realizadas en el extranjero, previa introducción a territorio nacional de los bienes, la base gravable para determinar el Impuesto al Valor Agregado al Comercio Exterior, se determina conforme a lo previsto en el artículo 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sin que a su vez se cause el impuesto por una enajenación en territorio nacional en la que el proveedor sea un extranjero sin residencia permanente en el país, no obstante, en el caso que nos ocupa, **además de la operación de comercio exterior, también se llevó a cabo una enajenación en territorio nacional**, toda vez que, contrario a lo aducido por la actora, **la mercancía importada sí se encontraba en territorio nacional al momento de su enajenación**, acorde a las consideraciones manifestadas en párrafos precedentes.

En donde, se señaló de manera clara y precisa que **no estamos frente a un mismo acto jurídico que constituya dos hechos gravable**s, ya que aún y cuando la importación definitiva y la enajenación, se llevaran a cabo por la misma moral (lo cual no necesariamente debe ser así, máxime que no se debe perder de vista que tiene calidad diversa la actora, ya que por la importación es sujeto directo y por la enajenación es retenedor), no se tratan de un mismo acto jurídico, **ya que se dieron en momentos diferentes, teniendo que primeramente se llevó a cabo la importación definitiva por parte de [redacted], y posteriormente la enajenación de las mercancías**.

Es decir, se reitera que al momento en que [redacted] importó definitivamente la mercancía, la cual había sido retornada de manera virtual al extranjero, siendo que **dicha mercancía ingresó nuevamente al territorio nacional**.

Motivo por el cual, **al momento en que se llevó a cabo la enajenación de la mercancía entre [redacted] y [redacted] dicha mercancía ya se encontraba en territorio nacional, dado que ya había retornado al territorio nacional, cuando se efectuó la importación definitiva,** de ahí que, si la enajenación y la importación de mercancías se no derivan de un mismo acto jurídico, es claro que no se tratan de dos hechos gravables de un mismo acto, por ende no les resulta aplicable la exención prevista en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Es decir, es importante tener en cuenta que el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su texto dispone:

> "**Artículo 1**.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:
>
> **I.- Enajenen bienes**.
> **II.-** Presten servicios independientes.
> **III.-** Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
> **IV.- Importen bienes o servicios.**
> ( ...)"
>
> (énfasis añadido)

Del precepto referido, se desprende claramente que el objeto de la Ley es gravar los actos o actividades, que se señalan en sus fracciones, dentro de los cuales, se encuentra la enajenación y la importación, **sin que esto pueda significar que la realización de un acto o actividad excluya la obligación de pago de otra.**

De ahí que la excepción a la norma no es aplicable al caso en concreto, **ya que las operaciones sujetas a revisión no se encuentran gravadas exclusivamente por la importación, sino también por su enajenación en territorio nacional a un extranjero sin residencia permanente en el país.**

En ese contexto, no debe de pasar desapercibido si la actora manifiesta encontrarse ubicada en una hipótesis de excepción, la misma debe acreditar su dicho, en términos del artículo 83 del Código Federal de Procedimientos Civiles supletorio a la materia.

En esa tesitura, si la actora argumenta encontrarse en la hipótesis de hecho y derecho que esgrime respecto de lo establecido en el artículo 1-A segundo párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de igual forma corresponde a ésta acreditarlo y no simplemente realizar manifestaciones sin sustento alguno, pues es evidente que a ella le corresponde la carga de la prueba para encuadrarse en la hipótesis jurídica, por lo que si no acredita los extremos de su acción en términos de lo dispuesto por el artículo 83 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en la materia, permite afirmar categóricamente que la promovente no cumplió con todos los requisitos de la regla en comento, y por consiguiente no desvirtúa la presunción de legalidad de la cual se encuentra revestida la resolución administrativa impugnada en los términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación pues se limita a realizar simples manifestaciones subjetivas.

Al respecto, se considera aplicable la tesis que se cita a continuación:

> "Época: Décima Época, Registro: 2003440
> Instancia: Primera Sala, Tipo de Tesis: Aislada
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
> Libro XIX, abril de 2013, Tomo 1
> Materia(s): Constitucional, Administrativa
> Tesis: 1a. CXXII/2013 (10a.)
> Página: 979
>
> **VALOR AGREGADO. LA OBLIGACIÓN DE RETENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 1o.-A, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE EN 2005, ES CONSTITUCIONAL.** Conforme al citado precepto, están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade los contribuyentes que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. Ahora bien, el legislador, al diseñar el supuesto normativo de retención, previó la imposibilidad material que existe para obligar al residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país al pago del impuesto al valor agregado, por lo que creó la porción legal en cita con el efecto de poner en el lugar de dicho extranjero -que es sujeto de la obligación tributaria de pago- al retenedor, para el cumplimiento efectivo de la respectiva obligación. De ahí que tal diseño normativo no conculca la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la obligación de cerciorarse si el extranjero tiene o no establecimiento permanente en el país, es independiente de que el retenedor tenga o no la capacidad jurídica y el interés por hacerlo, dado que la porción legal es imperativa y no de cumplimiento voluntario. Aunado a que es innecesario que para analizar la obligación de retención primero se tenga que verificar si se realizó o no el hecho imponible por el cual se retiene.
>
> Amparo en revisión 674/2012. Electrodos Infra, S.A. de C.V. 6 de febrero de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez."

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Se afirma lo anterior, toda vez que, si bien es cierto, la Regla 7.3.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, establecen diversas facilidades a las empresas IMMEX, en relación con las operaciones de importación temporal, no menos cierto es, que dicha Regla también estipula lo concerniente a que las empresas IMMEX podrán transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías que hubieren importado temporalmente en términos del artículo 108 de la Ley Aduanera, siempre que se cumplan con los requisitos ahí señalados, por tanto, la Regla de mérito, resulta aplicable tanto para las empresas IMMEX que efectúan la transferencia de la mercancía importada temporalmente, como para las empresas residentes en territorio nacional que reciben las mercancías, supuesto éste último en el cual se ubica la empresa hoy actora, de ahí la ineficacia de sus argumentaciones, las cuales deberán ser desestimadas de plano, por así corresponder conforme a derecho.

Lo anterior es así, puesto que la enajenación se considera realizada en territorio nacional, dado que, al momento de efectuarse la ficción del retorno de las mercancías es únicamente para facilitar la logística del trámite sin que físicamente salgan del País, lo que genera la obligación de la retención en términos del artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al configurarse la hipótesis contemplada en el artículo 10 del citado ordenamiento legal, de ahí que la enajenación, para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se lleva a cabo en territorio nacional y, por tanto, grava el impuesto regulado por dicha legislación.

En este sentido, tal como lo señala la autoridad en la resolución impugnada del análisis que realizó a los comprobantes fiscales, se determinó que si existe una enajenación de la mercancía conforme a lo propiamente señalado en los comprobantes fiscales y que a manera de ejemplo se insertan a fojas 38 y 39 de la resolución controvertida.

Como se puede apreciar de dichos comprantes, emitidos por la contribuyente [redacted], y los años 2018 y 2019 que amparan la venta de mercancía relacionada con los pedimentos con clave V5 que fueron objeto de revisión, ***sí resultan ser objeto de enajenación a favor de la contribuyente*** [redacted] ***la cual se realizó con la intermediación de su matriz extranjera Industrial*** [redacted] ***(quien realiza la adquisición a*** [redacted] ***para después entregarla bajo el supuesto jurídico en cuestión a la contribuyente de mérito),*** situación que se acredita por el hecho de que si bien es verdad, la mercancía en cuestión es adquirida por la empresa extranjera de referencia, **SU** [redacted] **REGA MATERIAL SE REALIZA EN EL PAÍS A FAVOR DE LA CONTRIBUYENTE** [redacted] situación jurídica que corresponde y cumple con la normatividad aplicable que establece el régimen aduanal y el uso de la clave de pedimento V5, que fue utilizado en todos y cada uno de los pedimentos que fueron sujetos de revisión.

En ese contexto, cabe precisar que el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 10 y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señalan lo siguiente:

**Código Fiscal de la Federación.**

**"Artículo 14.-** Se entiende por enajenación de bienes:

**I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado..."**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

**"Artículo 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 matricula o registros mexicanos, se considerará realizada en territorio nacional aun cuando al llevarse a cabo se encuentren materialmente fuera de dicho territorio nacional aun 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 residentes en el extranjero."

**"Artículo 11.-** Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas."

Es así que, de una debida interpretación a los dispositivos legales transcritos con antelación, se advierten que éstos establecen en qué momento se considera que se efectúa la enajenación de un bien, a fin de observar el cumplimiento de las obligaciones fiscales respectivas. De igual manera para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se considera que surte efectos la enajenación de un bien, cualquiera que sea su naturaleza, al momento en que el vendedor o enajenante cobre la contraprestación que pactó al recibir por la venta del mismo, es decir, al momento en que el comprador realiza el pago de ésta al vendedor.

Así también, se entiende que la enajenación, identificada previamente como el pago de la contraprestación que realiza el comprador al vendedor, se considerará efectuada en territorio nacional, cuando al momento de la entrada del bien de que se trate, éste se encuentre materialmente dentro del mismo, acorde con lo estipulado en el artículo 10 del impuesto al Valor Agregado.

Bajo tales precisiones, cabe advertir que en el caso de que un contribuyente adquiera mercancías resultantes de un proceso de elaboración, transformación o reparación, que previamente fue importada temporalmente por una empresa IMMEX, y posteriormente ese mismo contribuyente efectué la importación definitiva de las mismas, conlleva dos implicaciones fiscales distintas respecto al Impuesto al Valor Agregado, por un lado, el pago del tributo por la operación de comercio exterior, y por otro lado, la retención del mismo por la operación de compraventa de bienes, ya que ello origina una enajenación en territorio nacional y por tanto, una subrogación de derechos y obligaciones por el adquirente de las mercancías.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

En virtud de lo anterior, se insiste que, si un extranjero sin establecimiento permanente en el País transfiere mercancías que enajena, y éstas se entregan por dicho enajenante al adquirente materialmente en territorio nacional, es inconcuso que la enajenación de tales bienes o mercancías se verificó en este último y, por ende, se actualiza el hecho imponible previsto en el artículo 1, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Resulta aplicable en la especie, el siguiente criterio:

Época: Décima Época
Registro: 2003438
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro XIX, Abril de 2013, Tomo 1
Materia(s): Administrativa
Tesis: 1a. CXIX/2013 (10a.)
Página: 977

**VALOR AGREGADO. LA ENAJENACIÓN DE BIENES O MERCANCÍAS QUE SE ENCUENTRAN EN EL RÉGIMEN ADUANERO DE DEPÓSITO FISCAL, CAUSA EL IMPUESTO RESPECTIVO DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 1o., FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE EN 2005.** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 119, párrafo octavo, de la Ley Aduanera, el régimen de depósito fiscal puede promoverse por personas físicas o morales residentes en el extranjero por conducto de agente o apoderado aduanal, conforme a los requisitos que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas generales. Así, es legalmente posible que un residente en el extranjero, una vez determinados los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias correspondientes, deje en el régimen aduanero de depósito fiscal bienes o mercancías con el objeto de enajenarlas a terceros o residentes en el extranjero, siempre que el almacén general de depósito manifieste su conformidad, y será el adquirente el que quede subrogado en los derechos y obligaciones correspondientes, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 122 de la ley referida. Por otra parte, el artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece los supuestos en los cuales se entiende que la enajenación se lleva a cabo en territorio nacional, entre ellos, cuando en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante. En esta tesitura, si un extranjero sin establecimiento permanente deja en depósito fiscal los bienes o mercancías que pretende enajenar, y éstas se entregarán materialmente por dicho enajenante al adquirente en el almacén general de depósito en donde están depositadas y que se ubica en territorio nacional, es inconcuso que la enajenación de tales bienes o mercancías se verificó en este último y, por ende, se actualiza el hecho imponible previsto en el artículo 1o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, consistente en que una persona física o jurídica en territorio nacional enajenó bienes, por lo que existe la obligación de pago del referido impuesto por parte del extranjero sin establecimiento permanente; claro está, una vez que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, en atención a lo dispuesto al artículo 11, párrafo primero, del mismo ordenamiento. Corrobora esta interpretación el hecho de que conforme a lo dispuesto en el artículo 3o., fracción V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no se considera establecimiento permanente el régimen de depósito fiscal ni la entrega de los bienes o mercancías para su importación al país, en la medida en que por encontrarse tales bienes o mercancías en el almacén general de depósito y entregarse al adquirente se consideran en territorio nacional. Aunado a que no existe disposición legal que prescriba que el depósito fiscal no se encuentra en territorio nacional. De este modo, es cierto que el régimen de depósito fiscal es para el almacenamiento de bienes y mercancías, pero no es cierto que dicho régimen se actualiza antes de que éstas se introduzcan al país, sino precisamente para introducirlas o retirarlas del país bajo los regímenes de exportación o importación, respectivamente, de modo que una vez que se encuentran en el depósito fiscal se consideran en territorio nacional. En efecto, cabe señalar que por la enajenación de los bienes o mercancías en depósito fiscal por parte del extranjero se debe pagar impuesto al valor agregado, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1o., fracción I, de la ley señalada. Asimismo, el adquirente de dichos bienes o mercancías debe pagar dicho impuesto por la importación al país que realice de los mismos cuando los retire del almacén general de depósito en los que se encontraban bajo el régimen de depósito fiscal, esto es, por su introducción, ello con fundamento en el artículo 24, fracción I, del ordenamiento invocado.

Amparo en revisión 674/2012. Electrodos Infra, S.A. de C.V. 6 de febrero de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Al respecto, conviene señalar el criterio que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó en el criterio antes citado, en donde en la parte medular señalo lo siguiente.

> *(...) En el caso del IVA –como se dijo– la obligación de retención prevista en el artículo 1-A, fracción III, respecto de la adquisición de bienes intangibles, uso o goce temporal de los mismos, enajenados y otorgados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente,* ***se genera por la diversa obligación de traslación del impuesto prevista en el artículo 1, párrafo tercero, de la LIVA.***
>
> *Cierto, este último numeral dispone que* ***el traslado obligatorio del IVA será en forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios. Además, señala que por traslado del impuesto debe entenderse el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en la Ley****, incluso cuando se retenga en los términos del artículo 1-A o 3, párrafo tercero de la misma. (...)*
>
> *Sin embargo,* ***dado que el hecho imponible del IVA grava manifestaciones indirectas de capacidad contributiva atendiendo al patrimonio del consumidor final, siendo su objeto el valor que se añade al realizar los actos o actividades gravadas por dicho tributo, el sujeto pasivo de la obligación de pagar el IVA al encontrarse obligado por Ley a trasladarlo –con los requisitos de Ley–, se convierte para estos efectos en el contribuyente formal (sujeto pasivo formal o contribuyente de derecho) de dicho impuesto, siendo el contribuyente material (sujeto pasivo material o contribuyente de facto), quien soporta el traslado definitivo del tributo y ya no lo puede realizar, esto es, el consumidor final.***
>
> *Por otra parte,* ***el sujeto pasivo del poder tributario del Estado, resulta ser el sujeto de obligación de retención, pues ésta se establece respecto a quienes se les traslade el impuesto por las siguientes situaciones: adquirir bienes intangibles, uso o goce temporal de los mismos, enajenados y otorgados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente****. Son estos pues los criterios de atribución o imputación para tener la obligación de retención por parte del sujeto pasivo del poder tributario del Estado (retenedor).*
>
> *Así, las principales diferencias entre el sujeto de la obligación tributaria de pago (contribuyente) y el sujeto pasivo del poder tributario (retenedor) son las siguientes:*
>
> ***a) Conducta realizada****: El primero realiza el hecho imponible por lo que ostenta su titularidad y, por regla general, la capacidad contributiva que el hecho imponible refleja. El segundo no, es un tercero que realiza un supuesto normativo que se interrelaciona con ese hecho, que la mayoría de las veces no es demostrativo de capacidad contributiva, aunque al realizarse se subroga en la titularidad del hecho imponible.*
>
> ***b) Fundamento normativo:*** *El primero tiene la obligación de pago del impuesto –que en el caso del IVA se traslada obligatoriamente pagándolo el consumidor final– por haber realizado el hecho imponible previsto en la Ley respectiva (disposición normativa primaria). El segundo tiene la misma obligación de pago pero no por actualizar el hecho imponible, sino por un mandato legal diverso a éste (artículo 1-A, fracción III, de la LIVA), que en el IVA es por no retener el impuesto que se le traslada (disposición normativa secundaria).*
>
> ***c) Posición jurídica:*** *El primero tiene el lugar principal en el cumplimiento de la obligación tributaria de pago. El segundo por Ley está obligado al pago del impuesto en lugar de aquél, sustituyéndolo, siendo el único y verdadero sujeto obligado al pago. Por ello se ha dicho que en la sustitución tributaria existe una "[...] desviación sustancial [total o parcial] del normal proceso de imputación normativa de la obligación fiscal. En vez del sujeto pasivo, otro sujeto queda obligado al pago del tributo".*
>
> ***d) Naturaleza:*** *El primero es el que satisface por regla general y en condiciones de normalidad la obligación tributaria de pago. El segundo es un garante personal de la obligación tributaria de pago no satisfecha por aquél, que facilita y simplifica la actividad recaudatoria de la autoridad fiscal actuando a título de auxiliar y coadyuvante de ésta, por lo que se establece como un especial mecanismo impositivo.*

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

> *Con base en lo expuesto, para efectos de cumplir con la obligación de retención prevista en el artículo 1-A, fracción III, de la LIVA, reclamado por la recurrente quejosa, no es necesario analizar en primer término si se actualizó o no el hecho imponible del IVA, dado que éste y el supuesto normativo de la retención responden a distintas naturaleza y finalidades, por lo que gozan de autonomía. Lo que no implica una autonomía total entre ellas, en razón de que existe una relación de precedencia entre las mismas, pues para que surja la de retención primero debe existir la de pago.*
>
> *Aunque por distinta vía de entendimiento y razones, la Segunda Sala de esta Suprema Corte ha considerado en la jurisprudencia 2a./J. 135/2002, que los preceptos relativos a la obligación de retención no tienen relación con los hechos imponibles por los que se causa el IVA, es decir, son independientes, dado que se insertan en el procedimiento de traslación y acreditamiento que deben realizar los contribuyentes para determinar el monto al que asciende la contribución que deben enterar al fisco.*
>
> *No obstante lo anterior,* ***cabe señalar que la enajenación de mercancías –bienes tangibles– en el régimen aduanero de depósito fiscal sí se considera realizada en territorio nacional y, consecuentemente, debe pagarse el IVA, como a continuación se procede a poner de relieve.***
>
> *Acorde a lo dispuesto en el artículo 119, párrafo octavo, de la Ley Aduanera (LA en lo que sigue), el régimen de depósito fiscal puede promoverse por personas físicas o morales residentes en el extranjero por conducto de agente o apoderado aduanal, conforme a los requisitos que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP, en adelante) mediante reglas generales.*
>
> *Así,* ***es legalmente posible que un residente en el extranjero, una vez determinados los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias correspondientes, deje en el régimen aduanero de depósito fiscal bienes o mercancías con el objeto de enajenarlas a terceros o residentes en el extranjero, siempre que el almacén general de depósito manifieste su conformidad, y será el adquirente el que quede subrogado en los derechos y obligaciones respectivas****, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 122 de LA.*
>
> *Pero, ¿dicha enajenación de mercancías por parte del extranjero sin establecimiento permanente, que las depositó en el citado régimen aduanero, se realiza en territorio nacional para efectos del pago del IVA? Esta es precisamente la interrogante formulada por la recurrente quejosa.*
>
> *Para proporcionar una respuesta a dicho planteamiento* ***debe partirse de que el artículo 10 de la LIVA establece los supuestos en los cuales se entiende que la enajenación se lleva a cabo en territorio nacional. Dentro de ellos, inter alia, prescribe que la enajenación de bienes se lleva a cabo en territorio nacional cuando en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante****.*
>
> *En esta tesitura,* ***si el extranjero sin establecimiento permanente dejó en depósito fiscal las mercancías que pretende enajenar y éstas se entregarán materialmente por dicho enajenante al adquirente en el almacén general de depósito en donde están depositadas y que se ubica en territorio nacional, es inconcuso que la enajenación de tales mercancías se verificó en este último y, por ende, se actualiza el hecho imponible previsto en el artículo 1 fracción I, de la LIVA, consistente en que una persona física o jurídica en territorio nacional enajenó bienes, por lo que existe la obligación de pago del referido impuesto por parte del extranjero sin establecimiento permanente: claro, una vez que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, en atención a lo dispuesto al artículo 11, párrafo primero, de la LIVA.***
>
> *A este último respecto es aplicable la tesis aislada P. XII/90.*
>
> *Corrobora la interpretación realizada el hecho de que conforme a lo dispuesto en el artículo 3, fracción V, de la LISR,* ***no se considera establecimiento permanente el régimen de depósito fiscal ni la entrega de los bienes o mercancías para su importación al país, en la medida en que por encontrarse tales bienes o mercancías en el almacén general de depósito y entregarse al importador –que es quien por lo general las adquirió– se consideran en territorio nacional. Aunado a que no existe disposición legal que prescriba que el depósito fiscal no se encuentra en territorio nacional.***

> *De este modo, es cierto que el régimen de depósito fiscal es para el almacenamiento de bienes mercancías, pero no es cierto, como lo refiere la recurrente, que dicho régimen se actualiza antes de que éstas se introduzcan al país, sino precisamente para introducirlas o retirarlas del país bajo los regímenes de exportación o importación, respectivamente, de modo que una vez que se encuentran en depósito fiscal se consideran en territorio nacional.*
>
> *En efecto, cabe señalar que por la enajenación de los bienes o mercancías en depósito fiscal por parte del extranjero se debe pagar IVA, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1, fracción I, de la LIVA. Asimismo, el adquirente de dichos bienes o mercancías debe pagar el IVA por la importación de los mismos al país, cuando los retire del almacén general de depósito en los que se encontraban bajo el régimen de depósito fiscal, esto es, por su introducción, ello con fundamento en el artículo 24, fracción I, de la LIVA.*
>
> *En ese orden de ideas, e inversamente a lo que alega la recurrente, el juez de amparo no se contradijo al sostener que quien adquiere las mercancías almacenadas en un depósito fiscal para ser importadas, tiene la obligación de cerciorarse de que quien le enajena los bienes – persona extranjera– tenga establecimiento permanente en el país, pues en caso contrario deberá retener el impuesto al valor agregado, sustituyéndose al enajenante en la obligación de enterar el impuesto. (...)*

De lo anterior se advierte que la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que el artículo 10 de la LIVA establece los supuestos en los cuales se considera que la enajenación de mercancías se lleva a cabo en territorio nacional, y dentro de ellos, prevé que la enajenación de bienes se lleva a cabo en territorio nacional cuando en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Por lo que, si el extranjero sin establecimiento permanente en el país dejó en depósito fiscal las mercancías que pretende enajenar y éstas se entregarán materialmente por dicho enajenante al adquirente en el almacén general de depósito que se ubica en territorio nacional, es innegable que la enajenación de tales mercancías se verificó en territorio nacional y, por ende, se actualiza el hecho imponible previsto en la LIVA, encontrándose la hoy actora obligada a realizar la retención correspondiente del impuesto en su calidad de importador de esa mercancía.

Lo anterior deriva del hecho de que conforme a lo previsto en el artículo 3, fracción V, de la LISR, no se considera establecimiento permanente el régimen de depósito fiscal ni la entrega de los bienes o mercancías para su importación al país, en la medida en que por encontrarse tales bienes o mercancías en el almacén general de depósito y entregarse al importador –que es quien por lo general las adquirió– se consideran en territorio nacional, aunado a que no existe disposición legal que prescriba que el depósito fiscal no se encuentra en territorio nacional.

Así las cosas, del análisis, esa H. Juzgadora podrá advertir que las operaciones de comercio exterior con clave de pedimento "V5", son aquellas transferencias de mercancías que se encuentran en régimen temporal dentro del país, realizados por empresas IMMEX a empresas residentes en México para su importación definitiva, comúnmente, la obligación de retornar al extranjero las mercancías importadas en régimen temporal por las IMMEX radica en hacerlo materialmente, sin embargo, existe el beneficio para las IMMEX certificadas en materia de IVA e IEPS consistente en la posibilidad de cumplir con la obligación establecida en el artículo 108 de la Ley Aduanera, es decir, la de retornar al extranjero la mercancía que se encuentre en régimen de importación temporal, empero sólo jurídicamente, no materialmente, de ahí que los pedimentos con clave "V5" (Transferencias de mercancías de empresas certificadas) (retorno virtual para importación definitiva), del apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, al referir en su texto "RETORNO VIRTUAL", es para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del País.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

En tal virtud, la resolución primeramente recurrida se emitió con estricto apego a derecho, puesto que la autoridad únicamente aplicó lo establecido en los artículos 1-A, fracción III, 10 y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 14 del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 7.3.1., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, puesto que la impetrante no realizó como única operación la importación de los bienes, sino que aunado, llevó a cabo su enajenación, de tal forma que en la especie, no resulta aplicable el supuesto de excepción previsto en el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, como infundadamente lo pretende hacer valer la actora, máxime que la impetrante reconoce expresamente la aplicación de la Regla citada para el retorno virtual de las mercancías, en la cual también se señala que dicho trámite será gravado con IVA en tanto, a que la enajenación de los bienes se da en territorio nacional de conformidad con los artículos 1-A, fracción III, 10 y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Bajo tales consideraciones, es evidente que, la persona residente en territorio nacional, tal y como sucede con la empresa actora [redacted] indudablemente tiene la obligación de retener el impuesto que se le trasladó con motivo de la enajenación por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el País, como lo es en este caso, [redacted] ello con independencia de la obligación que efectuó la contribuyente, relativa al pago del impuesto causado por la importación, pues sólo así estaría cumpliendo con estricto apego a lo previsto en los artículos 1° y 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con la Regla 7.3.1., fracción VI de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.

En tales consideraciones, resulta legal que la autoridad haya determinado que la contribuyente [redacted], fue omisa en realizar la retención correspondiente al Impuesto al Valor Agregado de la mercancía enajenada en territorio nacional y adquirida a un extranjero sin establecimiento permanente en el país, lo que tiene como consecuencia la infracción y sanción que al efecto se determinaron por la fiscalizadora

Corolario de lo anterior, es que la autoridad demandada con apego a derecho determinó que [redacted] se encuentra obligada a retener el Impuesto al Valor Agregado al haber adquirido mercancía de procedencia extranjera que previamente fue introducida a territorio nacional por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Siendo infundadas las aseveraciones de mi contraria ya que acorde al artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual establece que:

> **Artículo 1.** Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:
>
> **I.** Enajenen bienes.
>
> **II.** Presten servicios independientes.
>
> **III.** Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
>
> **IV.** Importen bienes o servicios.

El artículo anterior, dispone que son cuatro supuestos diferentes y claramente definidos dentro de la misma Ley, y que cada acto es distinto uno de otro.

En este sentido al momento de realizar una importación, se causa el impuesto sobre una base, esto es, por la importación, y si posteriormente se enajena la mercancía en territorio nacional se causa nuevamente el impuesto, pero sobre una base distinta y por un acto distinto que sería la venta en territorio nacional.

Ahora bien, para entender qué se debe considerar como "territorio nacional", se debe acudir a lo dispuesto por el artículo 8, del Código Fiscal de la Federación, el cual lo define como:

"**Artículo 8.**- Para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.

Por otra parte, el artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor agregado, en relación con el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, disponen lo siguiente:

**Ley del Impuesto al Valor Agregado**

"**Artículo 8.-** Para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario
...

**Código Fiscal de la Federación**.

**Artículo 8.-** Se entiende por enajenación de bienes:

**I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.**
...
(énfasis añadido)

De la interpretación armónica de los preceptos legales en cita, se desprende que se entiende por enajenación de bienes además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas, toda transmisión de propiedad.

En ese sentido los artículos 10 y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone lo siguiente:

**Artículo 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 aun 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.

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

**Artículo 11.-** Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Tratándose de la enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considerará que los bienes que amparan dichos títulos se enajenan en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título; en el caso de no haber transferencia, cuando se entreguen materialmente los bienes que estos títulos amparen a una persona distinta de quien constituyó dichos títulos. Tratándose de certificados de participación inmobiliaria se considera que la enajenación de los bienes que ampare el certificado se realiza cuando éste se transfiera.

En el caso de faltante de bienes en los inventarios de las empresas, se considera que se efectúa la enajenación en el momento en que el contribuyente o las autoridades fiscales conozcan dicho faltante, lo que ocurra primero; tratándose de donaciones por las que se deba pagar el impuesto, en el momento en

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

que se haga la entrega del bien donado o se extienda el comprobante que transfiera la propiedad, lo que ocurra primero

De los artículos reproducidos con anterioridad, válidamente 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.

Por tanto, si la enajenación es una transmisión de bienes y ésta se realiza mediante la entrega material de los bienes dentro del territorio nacional, entonces se trata de un acto o actividad gravada por las personas físicas o morales residentes en el país, quienes se encuentran obligadas al pago del impuesto al valor agregado.

En este orden de ideas, cuando las personas físicas o morales residentes en México adquieren bienes que enajenen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, al momento de extraer dichos bienes del depósito fiscal se realizan simultáneamente dos actos gravados para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a saber:

1.- Por la venta de mercancía extranjera introducida temporalmente en el país para destinarse a un proceso de elaboración, reparación o transformación (IMMEX) (la enajenación o transmisión de propiedad de los bienes en territorio nacional por parte del residente en el extranjero; y

2.- Por la extracción de la mercancía del lugar en el que se encontraba introducida temporalmente para su importación definitiva a territorio nacional. (Importación definitiva o introducción de tales bienes al país, por parte de las personas referidas -físicas o morales- residentes en el mismo).

En el último supuesto antes señalado, el artículo 24 fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que:

**Artículo 24.-** Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:

**I.** La introducción al país de bienes
...

Derivado de lo anterior, se tiene que los contribuyentes se encuentran obligados a pagar el valor agregado por figuras completamente diferentes, ya que, en el caso de bienes importados temporalmente, cuando la empresa IMMEX decide apegarse al beneficio de la Regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, los bienes deben de ser importados en forma definitiva, en caso de ser de procedencia extranjera; y por virtud de ser propiedad de un residente en el extranjero, **el impuesto al valor agregado se pagará con motivo de la enajenación** o la transmisión material de los mismos.

En ese contexto de conformidad con el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligados a efectuar la retención del impuesto al valor agregado, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

**Artículo 1-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.**
(énfasis añadido)

El numeral en cita, dispone que la persona física o moral que retire bienes propiedad del residente en el extranjero que se encuentran importados temporalmente en el país para su importación definitiva al país, deberá retener la totalidad del impuesto al valor agregado que se cause con motivo de la enajenación de dichos bienes.

La retención del impuesto al valor agregado antes indicada debe realizarse en el momento en el que efectivamente se paguen y/o cobren las contraprestaciones que se derivan de la enajenación de los bienes, conforme a los términos previstos por el artículo 11 de la ley del Impuesto al Valor Agregado); en virtud de que en dicho momento se considera efectuada la enajenación de los bienes, es decir, cuando se efectúa el pago del precio o contraprestación pactada a favor del proveedor residente en el extranjero.

En tales consideraciones, es que contrario a lo que argumenta la actora, esta si se encontraba obligada a retener el Impuesto al Valor Agregado, en virtud de que a pesar de que la mercancía se encontraba bajo el régimen importación temporal para destinarse a un proceso de elaboración, reparación o transformación (IMMEX) conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera, y al fenecer el plazo para la empresa IMMEX, y apegarse el beneficio de la Regla 3.7.1 de las Reglas de Carácter General de Comercio Exterior para 2018 y 2019, es decir, considerarse retornada la mercancía de manera virtual al extranjero, lo cierto es que, puede considerarse que al haber tramitado los pedimentos de importación con clave V5, se realizó una importación definitiva de la mercancía, la cual evidentemente no pude realizarse de otra forma, sino mediante el acto jurídico de la enajenación.

Así las cosas, sí en el caso que nos ocupa, se realizó la enajenación, resulta evidente que la actora se encontraba obligada a la retención y entero del Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo dispuesto por el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Con base en lo anterior, las manifestaciones que la actora realiza en el sentido de que conforme al contrato maquila las mercancías que adquirió [redacted] y entregadas a través de los pedimentos de importación definitiva clave "V5" derivan de una consignación a título gratuito y no de una adquisición de mercancías por la hoy actora, por lo que, no tenía la obligación de realizar la retención y pago del IVA que prevé la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, con relación a lo dispuesto en la regla 7.3.3 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, las misma resultan del todo infundadas para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada.

Estando así, toda vez que, si bien es cierto que ante la autoridad fiscalizadora a efecto de pretender acreditar sus manifestaciones y desvirtuar las irregularidades determinadas la contribuyente [redacted] **S. de R.L. de C.V.,** exhibió el Contrato de Maquila conforme al cual alega que los actos que realizó con la empresa extranjera se trata de una consignación, sin embargo, este documento no puede tener valor probatorio para que la actora acredite sus pretensiones, ya que, del análisis que la autoridad realizó al mismo, advirtió las siguientes irregularidades.

- El contrato y su Adenda fueron aportados en copia simple, documentos que al ser un documento privado deberán de presentarse en original de conformidad con lo dispuesto por el artículo 136 del Código Federal de Procedimientos Civiles.
- No se señala en el Contrato y su Adenda la manera en que se acredita la identidad legal de las personas que los suscriben ni la mera en la que acreditan su calidad jurídica para representar a las empresas a nombre e interés de los cuales suscriben dicho Contrato y su Adenda.
- No se aportan los documentos que permitan acreditar la existencia legal e identidad real de las personas que suscriben el Contrato y su Adenda, ni los documentos que acrediten su calidad jurídica para representar a las empresas a nombre e interés de las cuales suscriben dicho Contrato y su Adenda.
- No se señala el lugar en el cual fue suscrito el contrato en cuestión.
- El contrato carece de firma de Testigos.



- La Adenda no señala la cantidad de tantos emitidos, ni la fecha precisa de suscripción
- La firma de la presunta persona que funge como representante legal de la empresa extranjera Industrial [redacted] es distinta en ambos documentos.
- En ningún lugar se hace referencia a la empresa [redacted], ni a que la entrega de mercancía deba realizarse a través de pedimentos con clave V5.

**CONTRATO DE MAQUILA.**

| CONTRATO DE MAQUILA | MANUFACTURING (MAQUILA) AGREEMENT |
|---|---|
| Inicio del Contrato | |
| Contrato de maquila, en lo sucesivo "EL CONTRATO", que celebran por una parte la sociedad estadounidense [redacted] representada en este acto por [redacted] en su carácter de representante legal, a quien en lo sucesivo se le denominará "LA COMPAÑÍA"; y por la otra, la sociedad mexicana GE [redacted] representada en este acto por [redacted] en su carácter de representante legal, a quien en lo sucesivo se le denominará "LA CONTRATISTA", al tenor de las siguientes declaraciones y cláusulas: | Manufacturing Maquila Agreement, hereinafter "THE AGREEMENT", is executed by and between the US company [redacted] hereinafter referred to as "THE COMPANY", represented by [redacted] acting as the legal representative; and by the Mexican company [redacted] S.A. de C.V., hereinafter shall be referred to as "THE CONTRACTOR", represented by [redacted] Ugalde, acting as the legal representative, pursuant to the following recitals and clauses: |

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Fin del Contrato. Leído el presente instrumento por las partes y debidamente enteradas de su contenido y alcance, lo firman y ratifican en cuatro (4) originales en la presencia de dos testigos.

In witness, whereof, after this instrument was read by the parties and being duly aware of its content and scope, they signed and ratified it in four (4) original counterparts before two witnesses.

[redacted]

TESTIGOS/WITNESSES

- Omisión de señalar la cantidad de tantos emitidos ni la fecha precisa de suscripción de la *Adenda*.

**ENTERADAS DEL CONTENIDO Y ALCANCES DEL CLAUSULADO DEL PRESENTE CONTRATO Y RECONOCIENDO QUE NO HA MEDIADO DOLO, MALA FE, LESIÓN O ALGUN OTRO VICIO DEL CONSENTIMIENTO LAS PARTES LO FIRMAN POR DUPLICADO EN XXXXXX MÉXICO A LOS XX DÍAS DEL MES DE XX DEL 2019.**

[redacted]

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

En relación al contenido del contrato de maquila, la autoridad señala que hace referencia a los artículos 129, primer párrafo, 133, 136 y 203, primer párrafo del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos del artículo 5 º, último párrafo del código Fiscal de la Federación, mismos que establecen lo siguiente:

> **ARTICULO 129.-** Son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.
>
> **ARTICULO 133.-** Son documentos privados los que no reúnen las condiciones previstas por el artículo 129.
>
> **ARTICULO 136.-** Los documentos privados se presentarán originales, y, cuando formen parte de un libro, expediente o legajo, se exhibirán para que se compulse la parte que señalen los interesados.
>
> **ARTICULO 203.-** El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas. El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.

Con base en estos artículos, a efecto de que los documentos privados puedan tener alguna indició probatorio, deben de ser exhibidos en original, y cuyos hechos que se mencionen harán prueba, en tanto que sean contrarios a los intereses de su autor o de quien desee beneficiarse de dicho documento, debiéndose demostrar los hechos señalados en el documento en cuestión, con la presentación de las pruebas adicionales que acrediten dichos hechos.

Asimismo, la autoridad señala lo dispuesto por el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación.

> **Artículo 14.** Se entiende por enajenación de bienes:
>
> **I.** Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

Con base en lo dispuesto por este artículo, se puede señalar que la enajenación se tiene por efectuada, cuando existe la transmisión de la propiedad del bien objeto de enajenación, a pesar de que el enajenante(vendedor), se reserve el dominio del bien.

Es así, que derivado del análisis que la autoridad realizó a las manifestaciones y pruebas que la actora exhibió, concluye que el citado Contrato de Maquila, no tiene ningún valor probatorio para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave V5, no fue objeto de enajenación a favor de la contribuyente ABB Electrical [redacted] conforme a las irregularidades que advirtió consistente en que fue aportado en copia simple, no existe certeza de la autenticidad de su contenido, no haberse acreditado la existencia legal de los suscribientes, ni su calidad jurídica de representación de las personas morales a nombre e interés de quien presuntamente fue suscrito, existe discrepancia entre las firmas de uno de los suscribientes, no contener los hechos que presuntamente se señalaron que contenía, y no haberse aportado pruebas adicionales que lo corroboren, por lo que, la autoridad demandada no contó con elementos con base en los cuales le permitieran tener la certeza de su autenticidad, sobre todo por tratarse de partes relacionadas(Matriz y Filial).

Al respecto, la actora en su escrito inicial de demanda, no controvierte expresamente estas irregularidades, tampoco, exhibe las pruebas por medio de las cuales, las desvirtué, de ahí que, lo legalmente procedente es que, esa H. Sala Administrativa, deje intocado este punto de la resolución impugnada y por ende, reconozca su legalidad, ya que de considerar otra situación, se contravendría en perjuicio de la autoridad demandada, lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es aplicable, el siguiente criterio.

Época: Novena Época
Registro: 182736
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XVIII, Diciembre de 2003
Materia(s): Administrativa
Tesis: I.7o.A.253 A
Página: 1344

**ACTOS ADMINISTRATIVOS. LOS RAZONAMIENTOS CONTENIDOS EN SU PARTE CONSIDERATIVA, AUN CUANDO NO SE REFLEJEN EXPRESAMENTE EN LOS PUNTOS RESOLUTIVOS, SÍ FORMAN PARTE DE LA LITIS Y, POR ENDE, DEBEN COMBATIRSE EXPRESAMENTE.** El artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación dispone que todos los actos administrativos deberán estar fundados y motivados, así como expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; de igual manera, atendiendo al principio de legalidad consagrado en los artículos 14 y 16 de la Carta Magna, la parte considerativa de aquéllos es la que da sustento a las resoluciones de la administración pública. La circunstancia de que en ocasiones dichos razonamientos no se reflejen expresamente en los puntos resolutivos respectivos, es insuficiente para concluir que aquéllos no forman parte del acto de autoridad, pues su estudio e impugnación deben hacerse de forma integral, ya que los fundamentos, motivos y resolutivos forman parte de un todo, que es el acto administrativo. Lo anterior permite concluir que la parte considerativa del acto administrativo, aun cuando no se encuentre reflejada en los puntos resolutivos, sí forma parte de la litis en el juicio contencioso administrativo tramitado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y si la parte actora no la combate expresamente, aquélla debe permanecer incólume.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Aunado a lo anterior, en la presente instancia, a través del presente oficio de contestación de la demanda, se objeta el documento privado denominado Contrato de Maquila, de ahí que el mismo resulte insuficiente para acreditar las pretensiones de la actora.

Sirve de apoyo a lo anterior, el siguiente criterio.

Época: Décima Época
Registro: 2000570
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro VII, Abril de 2012, Tomo 1
Materia(s): Civil
Tesis: 1a./J. 17/2012 (10a.)
Página: 405

**DOCUMENTO PRIVADO PROVENIENTE DE UN TERCERO. BASTA LA OBJECIÓN PARA QUE QUIEN QUIERE BENEFICIARSE DE ÉL JUSTIFIQUE LA VERDAD DE SU CONTENIDO CON OTRAS PRUEBAS (LEGISLACIÓN PROCESAL FEDERAL).** De conformidad con el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, cuando en una contienda jurisdiccional de orden federal se aporta un documento privado proveniente de un tercero y el mismo es objetado por el colitigante, aun sin explicar el motivo de la objeción, (solamente para evitar el efecto de la norma de que la no objeción hace que el documento pruebe en su contra), ello basta para que quien lo aporte y quiere beneficiarse de él deba probar la verdad de su contenido por otras pruebas, pues el objetante, en tal circunstancia, no está obligado a probar la objeción, en tanto no incurrió en externar una negativa que encierra la afirmación de un hecho, inclusive



si al objetar explica los motivos y no los prueba, la objeción por sí sola obliga al que aporta la documental privada a demostrar la veracidad del contenido con otras pruebas, todo lo que será ponderado al resolver la contienda, sobre todo respecto de la valoración del documento a que se ha hecho referencia.

Contradicción de tesis 331/2011. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito y el entonces Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, actual Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito. 30 de noviembre de 2011. La votación se dividió en dos partes: mayoría de cuatro votos por lo que hace a la competencia. Disidente: José Ramón Cossío Díaz. Unanimidad de cinco votos respecto al fondo. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alfonso Francisco Trenado Ríos. Tesis de jurisprudencia 17/2012 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha dieciocho de enero de dos mil doce.

En ese entendido, es evidente que conforme al artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la ley de la materia, las documentales privadas prueban los hechos sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor.

El artículo en cuestión señala:

**ARTICULO 203.-** El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.

El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.

Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado.

En efecto, el documento privado "Contrato de Maquila", no pude tener el valor probatorio que pretende la actora, ya que se trata de un documento privado, y además tiene las irregularidades señaladas por la autoridad, por lo que, en todo caso, dicho contrato puede surtir efectos entre las partes, en los términos en que haya sido exhibido, pero no ante la autoridad fiscal, ya que, para que este tipo de documentos privados tengan alguna valor probatorio para acreditar alguna cuestión de en materia fiscal, deben de contener el requisito de fecha cierta,

Lo anterior es así, ya que de los artículos 28 y 30 del Código Fiscal de la Federación, así como 33 de su Reglamento; establecen que es obligación de los contribuyentes identificar en los libros o registros contables respectivos, cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria correspondiente, de tal forma que quede constancia de la fecha de adquisición del bien o de la realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, así como el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

Luego, tal como lo ha definido la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la autoridad fiscalizadora tiene la potestad de constatar -en ejercicio de sus facultades de comprobación -la certeza de las operaciones que los contribuyentes manifiestan haber realizado y que generan efectos fiscales; de ahí que el particular tiene el deber de contar con documentos privados de respaldo **que sean fecha cierta** (contratos de compraventa, donaciones, entre otros), pues sólo a través de ésta se da certeza de que su fecha ya no puede ser anterior o posterior, es decir, que no pueda ser manipulada por las partes firmantes.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Lo anterior, pues sólo a partir de la existencia de documentos de fecha cierta, la auditora podrá corroborar tanto la existencia de los actos jurídicos celebrados por los contribuyentes, como que éstos corresponden justamente a los ejercicios que se están revisando.

Sin embargo, no con todos los documentos privados que son pasados ante la fe de funcionario público, se logra acreditar la certeza de las operaciones que los contribuyentes dicen haber realizado, pues el alcance probatorio que tiene un acto jurídico celebrado ante la persona que da Fe pública del mismo o aquél documento cuyas firmas fueron ratificadas ante dicha persona, no es el mismo que aquél documento cuya fotocopia se certificó ante Notario Público.

Así, con fecha 23 de octubre de 2019, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió la Contradicción de Tesis (hoy Contradicción de Criterios) 203/2019, de la que derivó la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.)[1]; donde, en esencia determinó lo siguiente:

- Que la finalidad perseguida por la ley y por la jurisprudencia, al exigir fecha cierta en los documentos privados, para el surtimiento de efectos frente a terceros, **consiste en impedir el logro de propósitos fraudulentos**, que se pudieran pretender con la elaboración de instrumentos con fecha falsa, antedatada, para afectar la validez o eficacia de ciertos actos jurídicos.

- Que el medio para lograr este fin **consiste en otorgar efectos jurídicos a un documento a partir de que ocurra algún hecho natural o ciertos actos jurídicos de fecha fácilmente comprobable**.

- Que un documento privado se considera de fecha cierta en los siguientes casos:

  - ✓ A partir del día en que el documento se incorpore o se inscriba en un Registro Público de la Propiedad y de Comercio;

  - ✓ Desde la fecha en que el documento se presente ante un funcionario público por razón de su oficio; y,

---

[1] DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE. La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.

SEGUNDA SALA. Contradicción de tesis 203/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo del Tercer Circuito, Segundo del Cuarto Circuito y Tercero, Quinto y Sexto del Tercer Circuito, todos en Materia Administrativa. 23 de octubre de 2019. Cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Yasmín Esquivel Mossa. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Tesis de jurisprudencia 161/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de noviembre de dos mil diecinueve. Esta tesis se publicó el viernes 06 de diciembre de 2019 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de diciembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

  - ✓ A partir de la muerte de cualquiera de los firmantes.[2]

- Que los documentos privados deben ser de fecha cierta, con independencia de que la legislación secundaria no exija para la seguridad jurídica que el acto contenido en un documento privado **se celebre o se ratifique** ante un tercero fidedigno por su fe pública para dar certeza.

- Que el hecho de que, en materia fiscal, la ley no exija expresamente la actualización de cualquiera de las hipótesis antes mencionadas (**que se celebre o que se ratifique** ante un tercero fidedigno por su fe pública), no quiere decir que tales documentos adquieran autenticidad y eficacia probatoria frente a terceros *per se*, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, siendo su naturaleza la de un documento privado.

- Para no dejar dudas de lo que se considera documento de "fecha cierta" para efectos fiscales, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que se trata de un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales; apoyando lo anterior en la jurisprudencia 1a/J. 24/2008, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 24/2007-PS, cuyo rubro y texto señalan lo siguiente:

> **"ARRENDAMIENTO. CUANDO EL QUEJOSO RECLAMA EL DESPOSEIMIENTO DE UN INMUEBLE QUE DICE POSEER EN CALIDAD DE ARRENDATARIO, OSTENTÁNDOSE COMO TERCERO EXTRAÑO AL JUICIO NATURAL, SI EL CONTRATO EXHIBIDO CARECE DE FECHA CIERTA, ES INSUFICIENTE POR SÍ MISMO PARA ACREDITAR EL INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO**. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que los documentos privados en los que se hacen constar actos traslativos de dominio, para tener eficacia probatoria y surtir efectos contra terceros requieren ser de fecha cierta, cuya razón toral radica en garantizar la legalidad y certeza jurídica que debe imperar en ese tipo de operaciones, evitando que el juicio de amparo se utilice con fines desleales. Ahora bien, la circunstancia de que la legislación secundaria, en lo general, no exija que los contratos de arrendamiento se celebren o ratifiquen ante fedatario público o bien, se inscriban ante un Registro Público, no implica que tales documentos, per se, adquieran autenticidad y eficacia probatoria frente a terceros, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, aun cuando dada su naturaleza de documentos privados, en los que únicamente intervienen las partes que los suscriben, es posible que contengan una fecha anterior o posterior a la verdadera, en perjuicio de terceros. Así, la exigencia mencionada debe prevalecer tratándose de documentos que consignan contratos traslativos de uso, como el arrendamiento, independientemente de que lo requiera o no la ley, pues de otro modo únicamente surtirán efectos entre los contratantes. En congruencia con lo anterior, el contrato de arrendamiento que carece de fecha cierta es insuficiente por sí mismo para acreditar el interés jurídico en el amparo, cuando el quejoso reclama el desposeimiento de un inmueble que dice poseer en calidad de arrendatario ostentándose como tercero extraño al juicio natural, pues resulta imposible determinar con certeza si dicho contrato es anterior o posterior al reclamo. Sin que lo anterior impida que el interés jurídico se acredite con otras pruebas, a juicio del Juez de Distrito."

---

[2] Código Civil Federal. Artículo 2034, fracción III.

La cesión de créditos que no sean a la orden o al portador, no produce efectos contra tercero, sino desde que su fecha deba tenerse por cierta, conforme a las reglas siguientes:

(...)

III. Si se trata de un documento privado, desde el día en que se incorpore o inscriba en un Registro Público; desde la muerte de cualquiera de los que lo firmaren, o desde la fecha en que se entregue a un funcionario público por razón de su oficio."

> Contradicción de tesis 24/2007-PS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Cuarto Circuito, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Segundo Circuito (antes Primer Tribunal Colegiado en Materias Civil y de Trabajo del mismo circuito) y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Cuarto Circuito. 6 de febrero de 2008. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Martín Adolfo Santos Pérez.
>
> Tesis de jurisprudencia 24/2008. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha veintisiete de febrero de dos mil ocho.

Así, la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que la relevancia que tiene el conocer la fecha cierta de un documento privado radica en establecer el día en que fue realizado el acuerdo de voluntades entre las partes.

Sin embargo, a pesar de la claridad con la que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido qué es "para efectos fiscales" un documento privado de fecha cierta, algunos juzgadores, -acudiendo a la jurisprudencia 1a./J. 33/2010[3] derivada de la contradicción de tesis 122/2009 de rubro "DOCUMENTO PRIVADO. LA COPIA CERTIFICADA POR FEDATARIO PÚBLICO LO HACE DE FECHA CIERTA A PARTIR DE QUE LO TUVO A LA VISTA PARA SU REPRODUCCIÓN Y, ÚNICAMENTE, PARA EL EFECTO DE HACER CONSTAR QUE EXISTÍA EN ESE MOMENTO"- otorgan igual valor probatorio a una copia certificada por notario público de contratos privados, que a los documentos **celebrados o ratificados** ante fedatario público; no obstante que el acto que se contiene no se haya realizado ante la presencia del fedatario público.

Al respecto, es importante tener presente que en la contradicción de tesis que dio lugar a la jurisprudencia 1a./J. 33/2010, el Máximo Tribunal **determinó de forma expresa** que no pueden tener los mismos alcances jurídicos, la copia certificada de documento, que los actos celebrados ante fedatario público o en su caso, aquellos actos cuyas firmas fueron ratificadas ante el Notario Público. Así, en el primer caso, sólo se probará que existía un documento en la fecha que lo tuvo a la vista para su reproducción **lo que no significa que se acredite que el documento o contrato haya sido firmado por quienes supuestamente los suscribieron y mucho menos que el acto ahí contenido realmente se haya realizado;** de tal suerte que la copia certificada de un documento sí genera dudas respecto al hecho de que pudo haber sido confeccionado a modo, pues claramente la data de certificación es posterior a la fecha en que dice haberse ejecutado el acto con el cual, el contribuyente pretende acreditar hechos o situaciones claramente ocurridas con anterioridad a la certificación.

Es así, que como lo ha sostenido el Máximo Tribunal, el concepto de "fecha cierta" constituye una característica del documento que hace indubitable su existencia en determinado momento, pues en el supuesto de que se

---

[3] Jurisprudencia de Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXII, Agosto de 2010, página 314.
DOCUMENTO PRIVADO. LA COPIA CERTIFICADA POR FEDATARIO PÚBLICO LO HACE DE FECHA CIERTA A PARTIR DE QUE LO TUVO A LA VISTA PARA SU REPRODUCCIÓN Y, ÚNICAMENTE, PARA EL EFECTO DE HACER CONSTAR QUE EXISTÍA EN ESE MOMENTO. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la fecha cierta de un documento privado es aquella que se tiene a partir del día en que tal instrumento se inscriba en un Registro Público de la Propiedad; desde la fecha en que se presente ante un fedatario público, o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes. De no darse alguno de esos supuestos, no puede considerarse que un documento es de fecha cierta, y por ende, no puede tenerse certeza de la realización de los actos que consten en tales documentos. Ahora bien, cuando ante un fedatario público se presenta un instrumento privado para su reproducción y certificación, la fe pública y facultades de que está investido permiten considerar que el instrumento reproducido existía en la fecha en que se realizó tal reproducción y cotejo. Por lo que la fecha cierta se adquiere a partir de dicha certificación y no a partir de la fecha que está asentada en el documento. Asimismo, tal certificación notarial no debe equipararse con los efectos jurídicos de una certificación notarial de la autenticidad de las firmas ni califica la legalidad del documento o de lo expresado en él.

Contradicción de tesis 122/2009. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero, ambos en Materia Civil del Segundo Circuito. 3 de febrero de 2010. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: María Amparo Hernández Chong Cuy.Tesis de jurisprudencia 33/2010. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha veinticuatro de febrero de dos mil diez.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

demostrara que mediante el acto contenido en el documento privado se creó o transmitió un derecho, existiría certeza respecto del momento en que existió dicho derecho. Pero en una certificación de documentos privados, el Notario no certifica la validez del acto jurídico que pudiera contenerse en el mismo, por lo que bien pudiera suceder que dicho acto fuera inexistente o nulo.

Por ello, la simple certificación de una copia fotostática ante Notario Público, no puede tener los mismos alcances jurídicos que cuando se trata de un documento contractual privado, cuya celebración es realizada o ratificada ante su presencia, puesto que sólo se concreta a reproducirlo y hacer constar que tuvo el documento a la vista.

En consecuencia, la copia certificada por Notario de documentos privados, si bien puede considerarse de "fecha cierta", lo cierto es que carece de certeza respecto de si fue firmado por quienes en el documento se reputan como firmantes o si, por el contrario, fue confeccionado; por lo que la autoridad fiscal no puede otorgar valor probatorio alguno a un documento con estas características.

Por consiguiente, la copia certificada por un notario de un documento privado, probará –como se menciona en la jurisprudencia 1a./J. 33/2010- que ante el notario fue presentado el documento, pero no que ese documento o contrato realmente fue suscrito por quienes en el mismo se dice lo hicieron; ya que tal certificación notarial no debe equipararse con los efectos jurídicos de una certificación notarial de la autenticidad de las firmas ni califica la legalidad del documento o de lo expresado en él.

En otras palabras, no se cuestiona la existencia del documento (porque la fecha cierta hace que se considere como "existente" desde el momento de la certificación de su fotocopia), lo que se cuestiona es si las partes realmente convinieron algo o más bien se trata de una confección a modo para tratar de comprobar fiscalmente hechos o actos que en su momento no se realizaron, lo cual no puede saberse con una copia certificada de un contrato pre elaborado, presentado ante notario público.

Y es que tal como lo determinó la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la Contradicción de tesis 122/2019 (a que hemos hecho referencia), el documento privado en copia simple es llevado ante Notario para su mera reproducción ante él y, por lo tanto, no puede dar fe de algo más allá de eso; como podría ser, sólo a guisa de ejemplo: considerar que son auténticas las firmas que en un documento constan, o que el acto jurídico que ahí consta reúne los requisitos necesarios para su validez, mucho menos que lo descrito en el documento, realmente se materializó.

Caso contrario sucede tratándose de actos privados que sí son **celebrados o ratificados** ante Notario Público. Pues en el primer caso se deja constancia de que en el momento de celebración del acto se dio fe de su existencia y contenido y, en el segundo, las firmas de las partes que en el contrato intervienen son ratificadas ante fedatario público, de forma que generan certeza suficiente sobre la voluntad de las partes, por lo menos a partir de la fecha en que fueron ratificadas. Luego, acorde con los criterios tanto de la Primera como de la Segunda Salas del Máximo Tribunal, sólo en estos supuestos los documentos de "fecha cierta" pueden ser analizados por la autoridad o por la juzgadora con valor probatorio suficiente para que –adminiculados con otros elementos de prueba- el particular pueda acreditar su dicho.

Cabe aclarar que atendiendo a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.) de rubro: "DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE" **tratándose de la ratificación de firmas de un documento privado ante Fedatario Público**, la fecha cierta dota de seguridad al Fisco Federal para garantizar que el documento privado que se presenta no fue realizado con posterioridad a la fecha en que se ratificaron las firmas, así como para constatar la voluntad de las partes que en la elaboración del documento intervinieron; pero no necesariamente demuestra la certeza de las operaciones que el contribuyente manifiesta haber realizado y que pretende que genere efectos fiscales; pues para tal efecto, la fecha cierta deberá ser coincidente con el momento en que el contribuyente dijo haber realizado la operación, además de tenerse que adminicular con otros elementos con los que se constate su materialización. Máxime si partimos del principio de

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

que el particular debe de contar con documentos privados con fecha cierta **que corresponden justamente a los ejercicios que se están revisando y no a un momento posterior al declarado**.

De tal manera que fiscalmente es trascendente distinguir entre un tipo y otro de contratos de fecha cierta, para determinar si se le otorga o no algún valor probatorio.

el cual no lo contempla dicho contrato, por ende, esa H. Sala Administrativa no puede otorgarle ni siquiera u[illegible]ndicio de lo con el mismo, la actora pretende acreditar.

Es aplicable, el siguiente criterio.

> Suprema Corte de Justicia de la Nación
> Registro digital: 2021218
> Instancia: Segunda Sala
> Décima Época
> Materias(s): Administrativa
> Tesis: 2a./J. 161/2019 (10a.)
> Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 73, diciembre de 2019, Tomo I, página 466
> Tipo: Jurisprudencia
>
> **DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE.** La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.
>
> Esta tesis se publicó el viernes 06 de diciembre de 2019 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de diciembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

En ese contexto, H. Magistrados, deben de ponderar que la única justificación que refiere la actora para señalar que la empresa [redacted] le consignó la mercancía al amparo del contrato de maquila que supuestamente con esta suscribió, real, formal y legalmente no puede actualizarse, habida cuenta que el documento en el cual pretende soportar esta justificación, contiene las irregularidades ya señaladas y además, no contiene los requisitos de Ley, -fecha cierta- que un documento de este tipo debe de contener para efectos de acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Así las cosas, se ha desvirtuado la única causa que según ella tenia para sustentar que la mercancía de la empresa extranjera le había sido consignada conforme al contrato de maquila, luego entonces, es dable concluir que esta mercancía fue enajenada por la empresa [redacted] ya que tramito una importación definitiva conforme al pedimento V5, y por ende, la hoy actora, se encontraba obligada a retener el Impuesto al Valor Agregado de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Es aplicable, el siguiente criterio.

> Época: Décima Época
> Registro: 2003435
> Instancia: Primera Sala
> Tipo de Tesis: Aislada
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
> Libro XIX, abril de 2013, Tomo 1
> Materia(s): Administrativa
> Tesis: 1a. CXVI/2013 (10a.)
> Página: 975
>
> **VALOR AGREGADO. DIFERENCIAS ENTRE HECHO IMPONIBLE DEL TRIBUTO Y SUPUESTO NORMATIVO DE RETENCIÓN, PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 1o. Y 1o.-A, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).** El artículo 1o. de la ley invocada, establece cuáles son los hechos imponibles que darán lugar al pago de la referida carga económica. Así, se tiene la obligación de cubrir el impuesto por las personas físicas y jurídicas que en territorio nacional realicen los siguientes actos o actividades: a) enajenar bienes; b) prestar servicios independientes; c) otorgar el uso y goce temporal de bienes o, d) importar bienes o servicios. También el precepto en consulta establece, entre otras cosas, que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 15% del impuesto, la obligación de traslado del mismo y el lugar de su pago. Ahora bien, por lo que se refiere al supuesto normativo de la obligación de retención prevista en el artículo 1o.-A, fracción III, del señalado ordenamiento, se configura legalmente sobre las personas físicas y morales a quienes se les traslade el impuesto cuando, entre otros supuestos, adquieran bienes tangibles o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. De esta forma, existe una clara diferencia entre el hecho imponible por el cual se debe pagar el impuesto y el supuesto normativo por el cual debe retenerse el mismo, consistente en que cada uno responde a la regulación de una situación tributaria distinta. En el caso de la obligación de pago del impuesto, por haberse realizado en territorio nacional cualquiera de los actos o actividades gravados por el impuesto. En el caso de la obligación de retención, porque se traslada obligatoriamente el IVA y se actualiza de cualquiera de los supuestos mencionados. Lo expuesto se corrobora atendiendo a la finalidad que persigue cada uno de los preceptos analizados. La finalidad del hecho imponible que genera la obligación de pago del impuesto es que el sujeto pasivo que lo realizó directamente cumpla efectivamente dicha obligación. En cambio, la finalidad del supuesto normativo que produce la obligación de retención obedece a asegurar el pago del impuesto no a través del sujeto que lo realizó directamente, sino mediante un sujeto que no lo realizó, pero que, por disposición legal se encuentra en el lugar de aquél y, por ende, obligado a realizar la retención del impuesto que se le traslada.
>
> Amparo en revisión 674/2012. Electrodos Infra, S.A. de C.V. 6 de febrero de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Asimismo, resultan infundadas las manifestaciones de la actora en el sentido, de que es ilegal la resolución impugnada debido a que los comprobantes fiscales (CFDI´S), se desprende que la mercancía fue vendida por [redacted] y que la mercancía es entregada en consignación a la hoy actora.

Lo anterior, es así, toda vez que, a efecto de evitar repeticiones innecesarias, se solicita se tome en consideración como sí a la letra se insertase las manifestaciones realizadas en párrafos anteriores, respecto del supuesto Contrato de Maquila, pues como ya se digo, este no puede tener ningún valor probatorio y por ende, con el mismo la justiciable no puede acreditar que la mercancía le haya sido consignada por la moral extranjera Industrial [redacted]

Por otra parte, respecto de que en los comprobantes fiscales se advierta que la mercancía fue vendida por [redacted] los mismos resulta inoperantes e infundados.

Esto es así, ya que como lo señala la autoridad en la resolución impugnada, foja 33 y 34, procedió a valorar los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI´s), que la contribuyente [redacted] de R.L. de C.V., emitió en los años 2018 y 2019 a su matriz [redacted] por concepto de Maquila, del análisis que la autoridad realizó a uno de los comprobantes fiscales determina que en el mismo no se observa que tenga relación con los pedimentos con clave V5, que fueron sujetos a revisión, toda vez que, no se hace referencia a los mismos, y su descripción no aporta ningún documento que resulte vinculativo.

Con base en lo anterior, fue que la autoridad determina que los comprobantes fiscales digitales por internet no tienen ningún valor probatorio para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave V5 que nos ocupa, no haya sido objeto de la enajenación a favor de la contribuyente [redacted]

Al respecto, la actora en su escrito inicial de demanda, no controvierte expresamente estas irregularidades, tampoco, exhibe las pruebas por medio de las cuales, las desvirtué, de ahí que, lo legalmente procedente es que, esa H. Sala Administrativa, deje intocado este punto de la resolución impugnada y por ende, reconozca su legalidad, ya que de considerar otra situación, se contravendría en perjuicio de la autoridad demandada, lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es aplicable, el siguiente criterio.

> Época: Novena Época
> Registro: 182736
> Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
> Tipo de Tesis: Aislada
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
> Tomo XVIII, Diciembre de 2003
> Materia(s): Administrativa
> Tesis: I.7o.A.253 A
> Página: 1344
>
> **ACTOS ADMINISTRATIVOS. LOS RAZONAMIENTOS CONTENIDOS EN SU PARTE CONSIDERATIVA, AUN CUANDO NO SE REFLEJEN EXPRESAMENTE EN LOS PUNTOS RESOLUTIVOS, SÍ FORMAN PARTE DE LA LITIS Y, POR ENDE, DEBEN COMBATIRSE EXPRESAMENTE.** El artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación dispone que todos los actos administrativos deberán estar fundados y motivados, así como expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; de igual manera, atendiendo al principio de legalidad consagrado en los artículos 14 y 16 de la Carta Magna, la parte considerativa de aquéllos es la que da sustento a las resoluciones de la administración pública. La circunstancia de que en ocasiones dichos razonamientos no se reflejen expresamente en los puntos resolutivos respectivos, es insuficiente para concluir que aquéllos no forman parte del acto de autoridad, pues su estudio e impugnación deben hacerse de forma integral, ya que los fundamentos, motivos y resolutivos forman parte de un todo, que es el acto administrativo. Lo anterior permite concluir que la parte considerativa del acto administrativo, aun cuando no se encuentre reflejada en los puntos resolutivos, sí forma parte de la litis en el juicio contencioso administrativo tramitado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y si la parte actora no la combate expresamente, aquélla debe permanecer incólume.
>
> SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Aunado a lo anterior, en la presente instancia, a través del presente oficio de contestación de la demanda, se objeta el documento privado denominado Contrato de Maquila, de ahí que el mismo resulte insuficiente para acreditar las pretensiones de la actora.

Sirve de apoyo a lo anterior, el siguiente criterio.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

> Época: Décima Época
> Registro: 2000570
> Instancia: Primera Sala
> Tipo de Tesis: Jurisprudencia
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
> Libro VII, Abril de 2012, Tomo 1
> Materia(s): Civil
> Tesis: 1a./J. 17/2012 (10a.)
> Página: 405
>
> **DOCUMENTO PRIVADO PROVENIENTE DE UN TERCERO. BASTA LA OBJECIÓN PARA QUE QUIEN QUIERE BENEFICIARSE DE ÉL JUSTIFIQUE LA VERDAD DE SU CONTENIDO CON OTRAS PRUEBAS (LEGISLACIÓN PROCESAL FEDERAL).** De conformidad con el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, cuando en una contienda jurisdiccional de orden federal se aporta un documento privado proveniente de un tercero y el mismo es objetado por el colitigante, aun sin explicar el motivo de la objeción, (solamente para evitar el efecto de la norma de que la no objeción hace que el documento pruebe en su contra), ello basta para que quien lo aporte y quiere beneficiarse de él deba probar la verdad de su contenido por otras pruebas, pues el objetante, en tal circunstancia, no está obligado a probar la objeción, en tanto no incurrió en externar una negativa que encierra la afirmación de un hecho, inclusive si al objetar explica los motivos y no los prueba, la objeción por sí sola obliga al que aporta la documental privada a demostrar la veracidad del contenido con otras pruebas, todo lo que será ponderado al resolver la contienda, sobre todo respecto de la valoración del documento a que se ha hecho referencia.
>
> Contradicción de tesis 331/2011. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito y el entonces Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, actual Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito. 30 de noviembre de 2011. La votación se dividió en dos partes: mayoría de cuatro votos por lo que hace a la competencia. Disidente: José Ramón Cossío Díaz. Unanimidad de cinco votos respecto al fondo. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alfonso Francisco Trenado Ríos. Tesis de jurisprudencia 17/2012 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha dieciocho de enero de dos mil doce.

En ese entendido, es evidente que conforme al artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la ley de la materia, las documentales privadas prueban los hechos sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor.

El artículo en cuestión señala:

> **ARTICULO 203.-** El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.
>
> El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.
>
> Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado.

En efecto, en el caso que nos ocupa, la actora exhibe los comprobantes fiscales digitales por internet, sin embargo, los mismos no cumplen con los requisitos que establecen los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación,

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

para considerar que con estos efectivamente se pudiera amparar que realizó la maquila respecto de la mercancía que supuestamente le dio en consignación la moral extranjera Industrial Connections & Solutions LLC.

Es aplicable, el siguiente criterio.

Época: Novena Época
Registro: 205150
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo I, Mayo de 1995
Materia(s): Civil
Tesis: I.3o.C. J/2
Página: 253

**FACTURAS, CARECEN DE VALOR PROBATORIO SI NO SE ENCUENTRAN CORROBORADAS POR OTROS ELEMENTOS DE CONVICCION.** Si en un procedimiento de tercería excluyente de dominio se aporta la prueba documental privada consistente en una factura expedida en favor del reclamante que ampara la venta del mueble descrito en la demanda, la misma, por sí sola, es insuficiente para acreditar la propiedad que se atribuye el tercerista sobre dicho bien, por tratarse de un documento desprovisto de eficacia probatoria en contra de quienes le son ajenos y que no fue corroborada por otros elementos de convicción que permitieran obtener la evidencia del derecho de propiedad que esgrime el tercerista. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 4017/91. Juan Carlos Arizaga Cortés. 17 de octubre de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: José Becerra Santiago. Secretario: Gustavo Sosa Ortiz. Amparo en revisión 1383/91. Angela Patricia Guerrero Guzmán. 24 de octubre de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Ernesto Saloma Vera. Secretario: Juan Manuel Hernández Páez. Amparo directo 1803/93. Francisco Javier Rojas Rebollo y otro. 15 de abril de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Rojas Aja. Secretario: Arnulfo Moreno Flores. Amparo directo 2103/95. Fotografía y Creatividad, S.A. 27 de abril de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: José Luis García Vasco. Secretario: Miguel Angel Castañeda Niebla. Amparo directo 2113/95. Aguilar y Compañía, S.A. de C.V. 27 de abril de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: José Luis García Vasco. Secretario: Miguel Angel Castañeda Niebla.

También es aplicable, el siguiente criterio.

Época: Novena Época
Registro: 169501
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XXVII, Junio de 2008
Materia(s): Civil
Tesis: I.4o.C. J/29
Página: 1125

**FACTURAS. SU VALOR PROBATORIO DEPENDE DE LOS HECHOS QUE SE QUIEREN ACREDITAR, DEL SUJETO CONTRA QUIEN SE PRESENTEN Y DE LAS CIRCUNSTANCIAS CONCURRENTES.** La interpretación sistemática y funcional de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y 1391, fracción VII, del Código de Comercio; en relación con los usos mercantiles y la doctrina especializada en derecho fiscal y mercantil, hace patente que las facturas adquieren distinto valor probatorio, en atención

**(...)**

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

de cierta relación de éste con las personas encontradas en el inmueble, como familiares, apoderados, empleados, etcétera, a los cuales autoriza explícita o expresamente para recibir en su nombre las cosas o servicios pedidos. Otras formas para probar la conexión de quienes recibieron las mercancías o servicios a nombre del cliente, podrían ser a través de elementos externos a la factura, como documentos donde conste la relación de mandato, poder, de trabajo, de parentesco; testimoniales, confesionales con el mismo fin, etcétera. **Sin embargo, si a final de cuentas los elementos indiciarios de la factura no se robustecen, el documento no hará prueba contra el cliente de la relación comercial o la entrega de los bienes o prestación de los servicios que pretende amparar. Por último, cuando la factura se presenta contra terceros, puede tener pleno valor probatorio, con base en los usos mercantiles conducentes con las previsiones legales específicas aplicables, pero en lo demás sólo formarán indicios cuya fuerza persuasiva dependerá de las otras circunstancias concurrentes.**

Por otra parte, respecto del argumento de la actora en el sentido de que la PRODECON emitió el Análisis Sistémico 01/2019, a través del cual dicha Procuraduría concluye que la Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior, establece una ficción jurídica con reglas discordantes que generan un doble pago del impuesto al valor agregado, lo cual es violatorio del artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, por lo que su mandante en este acto toma como propios y solicita se tengan por hechos por ella para efectos del presente agravio, los argumentos hecho valer por la PRODECON, pues deviene de ilegal que la autoridad pretenda exigir a su mandante el pago del impuesto al valor agregado tanto por la importación de bienes, como por la enajenación de los mismos, lo cual no fue considerado por la autoridad.

Dichos argumentos resultan infundados para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada, toda vez que, pretende sustentarlos en un criterio de la PRODECON, siendo que dicho criterio no resulta vinculante para esa H. Sala Administrativa y por ende, debe de desestimar de plano estos argumentos y por ende, reconocer la legalidad de la resolución impugnada.

Es aplicable, el siguiente criterio.

Suprema Corte de Justicia de la Nación
Registro digital: 2024759
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Undécima Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: VI.1o.A.9 A (11a.)
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 14, Junio de 2022, Tomo VII, página 6360
Tipo: Aislada

**PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE (PRODECON). SUS CRITERIOS CONSTITUYEN OPINIONES INTERPRETATIVAS NO VINCULANTES PARA EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA NI PARA EL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.** Hechos: Una persona moral promovió juicio de amparo directo contra la sentencia emitida en un juicio contencioso administrativo federal, en la que se declaró la validez de un oficio del Servicio de Administración Tributaria (SAT) que le negó la devolución de saldo a favor del impuesto al valor agregado, por corresponder al impuesto trasladado por su proveedor, incluido en el listado global definitivo de contribuyentes que no acreditaron la materialidad de sus operaciones en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, así como la validez de la resolución del recurso de revocación que lo confirmó. Uno de los argumentos planteados fue que a la parte quejosa, en su calidad de tercera que dio efectos fiscales a las facturas, se le debió notificar la resolución de presunción de inexistencia, no por la publicación del listado en el Diario Oficial de la Federación, sino en forma personal o por buzón tributario, conforme al criterio 9/2016/CTN/CS-SASEN de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon), a fin de que pudiera demostrar la materialidad de las operaciones.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que los criterios que emite la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, por su naturaleza jurídica, constituyen opiniones interpretativas no vinculantes para el Tribunal Federal de Justicia Administrativa ni para el Poder Judicial de la Federación.

Justificación: Lo anterior, porque conforme a los artículos 1 y 2 de su ley orgánica, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es un organismo público descentralizado encargado de garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal federal, mediante asesoría, representación, defensa, atención de quejas y emisión de recomendaciones. Dentro de sus facultades destaca la prevista en el artículo 5, fracción XII, de ese ordenamiento, para emitir opinión sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras. En ese orden, dicha procuraduría formula opiniones interpretativas acerca del sentido y alcance de las normas para cumplir, de mejor manera y en forma análoga, su fin último que es la defensa fiscal de los contribuyentes. En consecuencia, los criterios de la procuraduría, utilizados como propuestas de acción en los medios de defensa, no son vinculantes para el Tribunal Federal de Justicia Administrativa ni para el Poder Judicial de la Federación, porque no constituyen jurisprudencia proveniente de un organismo jurisdiccional competente, en términos de los artículos 94 de la Constitución General y 217 de la Ley de Amparo, que establecen las bases para fijar la jurisprudencia obligatoria sobre la interpretación de la propia Constitución y las normas.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 84/2021. 20 de abril de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Clementina Flores Suárez. Secretario: Miguel Ángel González Anaya.

Esta tesis se publicó el viernes 03 de junio de 2022 a las 10:09 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

**CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

**IX-J-2aS-7**

**RECOMENDACIONES DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.- NO SON OBLIGATORIAS NI ORIENTADORAS PARA EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.-** En términos de los artículos 5, fracción III; 22, fracción II; 25; y 27 de la Ley Orgánica de dicha Procuraduría sus recomendaciones tienen las características siguientes: 1) No son vinculatorias; 2) No son imperativas para la autoridad a la cual se dirija; 3) Por sí mismas no anulan, modifican o dejan sin efecto las resoluciones o actos contra los cuales se hubiese presentado la queja o reclamación; 4) En su contra no procede recurso alguno, y 5) Las autoridades no pueden aplicarlas a otros casos por analogía o mayoría de razón. **De modo que, si las recomendaciones no obligan a la autoridad fiscal, entonces, por mayoría de razón no vinculan a este Tribunal como órgano jurisdiccional especializado en materia impositiva. Sostener lo contrario implicaría que los criterios de un órgano administrativo de esta naturaleza, imperaran sobre los criterios expuestos en las sentencias emitidas por el órgano jurisdiccional que, con fundamento en el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sí reconocen la validez de esas resoluciones, la anulan o la modifican.** Finalmente, las recomendaciones tampoco tienen valor orientador, puesto que, por disposición expresa, no pueden aplicarse a otros casos por analogía o mayoría de razón.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/11/2022)

PRECEDENTES:

VIII-P-2aS-489
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 7201/17-07-02-8/2202/18-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 30 de abril de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.
(Tesis aprobada en sesión de 27 de junio de 2019)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2019. p. 2012

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

VIII-P-2aS-570
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 16/1244-24-01-02-05-OL/16/41-S2-10-30.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de noviembre de 2019, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Michael Flores Rivas.
(Tesis aprobada en sesión de 19 de noviembre de 2019)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 437

VIII-P-2aS-624
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 19/908-24-01-03-06-OL/19/29-S2-06-00.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 11 de junio de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.
(Tesis aprobada en sesión a distancia de 11 de junio de 2020)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. Abril-Agosto 2020. p. 505

VIII-P-2aS-722
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4152/18-11-01-6/797/19-S2-10-02.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 6 de mayo de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Francisco Javier Martínez Rivera.

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 6 de mayo de 2021)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 55. Junio 2021. p. 280

VIII-P-2aS-770

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 44/19-ERF-01-2/425/20-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 18 de noviembre de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.
(Tesis aprobada en sesión de 18 de noviembre de 2021)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 3. Marzo 2022. p. 527

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión pública ordinaria el día doce de mayo de 2022.- Firman, la Magistrada Doctora Magda Zulema Mosri Gutiérrez, Presidenta de la Segunda Sección, el Licenciado Aldo Gómez Garduño, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Segunda Sección, quien da fe.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022. p. 26

En relación a todo lo anteriormente expuesto, se solicita a esa H. Sala Administrativa que al momento de resolver el juicio de nulidad, como hecho notorio tome en consideración la ejecutoria de fecha 25 de agosto de 2022, dictada por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito al resolver el recurso de revisión fiscal R.F. 136/2021, la cual se ofrece como prueba en versión publica en el presente oficio de contestación de demanda.

Es aplicable, el siguiente criterio.

Suprema Corte de Justicia de la Nación
Registro digital: 2017123
Instancia: Pleno
Décima Época
Materias(s): Común
Tesis: P./J. 16/2018 (10a.)
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 55, Junio de 2018, Tomo I, página 10
Tipo: Jurisprudencia

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

**HECHOS NOTORIOS. TIENEN ESE CARÁCTER LAS VERSIONES ELECTRÓNICAS DE LAS SENTENCIAS ALMACENADAS Y CAPTURADAS EN EL SISTEMA INTEGRAL DE SEGUIMIENTO DE EXPEDIENTES (SISE).** Jurídicamente, el concepto de hecho notorio se refiere a cualquier acontecimiento de dominio público conocido por todos o casi todos los miembros de un cierto círculo social en el momento en que va a pronunciarse la decisión judicial, respecto del cual no hay duda ni discusión alguna y, por tanto, conforme al artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, los hechos notorios pueden invocarse por el tribunal, aunque no hayan sido alegados ni probados por las partes. Por otro lado, de los artículos 175, 176, 177 y 191 a 196 del Acuerdo General del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal que establece las disposiciones en materia de actividad administrativa de los órganos jurisdiccionales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de enero de 2015, se obtiene que es obligación de los Juzgados de Distrito y de los Tribunales de Circuito, capturar la información de los expedientes de su conocimiento y utilizar el módulo de sentencias del Sistema Integral de Seguimiento de Expedientes (SISE), en el cual deben capturar las versiones electrónicas de las resoluciones emitidas por ellos, a cuya consulta tienen acceso los restantes órganos jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación, lo cual otorga a las versiones electrónicas de las resoluciones emitidas por los Juzgados de Distrito y por los Tribunales de Circuito el carácter de hecho notorio para el órgano jurisdiccional resolutor y, por tanto, pueden invocarse como tales, sin necesidad de glosar al expediente correspondiente la copia certificada de la diversa resolución que constituye un hecho notorio, pues en términos del artículo 88 mencionado, es innecesario probar ese tipo de hechos. Lo anterior, con independencia de que la resolución invocada como hecho notorio haya sido emitida por un órgano jurisdiccional diferente de aquel que resuelve, o que se trate o no de un órgano terminal, pues todos los Juzgados de Distrito y Tribunales de Circuito deben capturar en el módulo de sentencias del SISE, la versión electrónica de las resoluciones que emiten, las cuales pueden consultarse por cualquier otro órgano jurisdiccional, lo que genera certeza de lo resuelto en un expediente diferente.

Esta tesis se publicó el viernes 08 de junio de 2018 a las 10:14 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 11 de junio de 2018, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

En la ejecutoria de fecha 25 de agosto de 2022, dictada por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito al resolver el recurso de revisión fiscal R.F. 136/2021, en la parte que nos interesa señaló lo siguiente.

> En cambio, a juicio de este Tribunal Colegiado, el primero de tales agravios -incisos **a) y b)- es fundado.**
>
> En efecto, según lo establecido en los artículos 1-A, fracción III, y 10, ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como en la Regla 3.8.9., fracción XI, de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior y 108 de la Ley Aduanera, las personas contribuyentes que adquieran bienes de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país están obligadas a efectuar la retención del impuesto al valor agregado que surja con motivo de la transmisión de propiedad[2].

**(...)**

**Oficio: 600-71-00-08-00-2022-11921**
**Exp. 2C-9-2022-05-DF1-08-JN 98/22-ERF-01-9**

> Lo anterior, pues, para tales efectos (los de la enajenación), la operación sí fue realizada en el territorio nacional con un residente extranjero sin establecimiento permanente en el país con independencia de que para los otros (los de la importación) la mercancía se considerara retornada y, en esa medida, la demandante estaba obligada a retener el impuesto al valor agregado que hubiera sido generado, por lo que, al no hacerlo, incumplió con sus obligaciones fiscales.
>
> Finalmente, como se expuso, el beneficio contemplado en las disposiciones normativas reclamadas constituye solamente una facilidad administrativa establecida a favor de empresas maquiladoras con la finalidad de que se eviten los costos materiales que implica retornar físicamente ciertas mercancías a su lugar de origen e importarlas con posterioridad; mientras que, de las constancias que integran el expediente, es dable apreciar que la demandante no tiene esa naturaleza y tampoco realiza tales funciones. De modo que no existe alguna justificación para que pudiera aprovechar de tal facilidad.

De lo antes expuesto, lo procedente es que esa H. Sala Administrativa reconozca la validez de los actos impugnados de conformidad con lo establecido en la fracción I del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**SE CUMPLIMENTA REQUERIMIENTO.**

**..."**

Como se observa de la anterior digitalización, al producir su contestación de demanda la autoridad traída a juicio sostiene que los argumentos planteados por la actora en los conceptos de su demanda resultan infundados e insuficientes para restar legalidad y validez a la resolución impugnada, toda vez que ésta se encuentra debidamente fundada y motivada.

Sostiene que la determinación en cuanto a la omisión de la parte actora de retener el Impuesto al Valor Agregado, se realizó con base en las manifestaciones vertidas por la contribuyente actora durante el procedimiento de fiscalización, y obedecen esencialmente a que en todo momento señaló un uso indebido de su programa IMMEX, bajo el supuesto de simulación de adquisiciones o compras a través de los pedimentos con clave "V5" que fueron objeto revisión, incumpliendo con las obligaciones establecidas en el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, puesto que señala expresamente que no contaba con la autorización para importar la mercancía cuestionada a través de su programa IMMEX.

En ese contexto, la autoridad demandada refiere que la regla que rige el trámite y facilitación de las operaciones amparadas en los pedimentos con clave "V5", establece la obligación de retención, por lo que al obtener tal beneficio consistente que la mercancía que debía retornarse al extranjero, no tenga que hacerlo, en el supuesto en el que se importe de manera definitiva, y que se traduce en no incrementar sus costos, por lo que, quien acepta hacer uso del beneficio en cuestión, también está sujeto al cumplimiento de todas y cada una de las

obligaciones inherentes, puesto que el uso de tal régimen y la clave de pedimento es únicamente aplicable para la adquisición o compra de mercancías, por lo que, de no corresponder la operación que se planee realizar a este supuesto, se estaría haciendo un uso indebido de ellos al fingir una operación derivada de una compraventa.

De igual forma, la autoridad reiteró lo determinado en la resolución impugnada con relación a la consignación que la contribuyente actora afirma se actualizó y la enajenación que la autoridad demandada estimó ocurrida.

Refiere que, contrario a lo sostenido por la actora, el hecho que genera la retención del Impuesto al Valor Agregado, es la enajenación de las mercancías y no así la ficción legal de tenerlas por retornadas al extranjero son salir físicamente del país, porque esta ficción es una facilidad meramente logística para evitar gastos innecesarios que se tendrían que generar por el retorno y posteriormente por una importación definitiva, simplificando la operación y acortando los tiempos en los procesos productivos.

Insiste en que la actora no puede pretender beneficiarse de lo previsto en la regla 7.3.1 sin las consecuencias o las obligaciones que en ella se imponen.

Por otro lado refiere que la regla 7.3.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019 no establecen una nueva hipótesis

de causación de retención (sic), sino que únicamente regulan lo ya establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 10 del propio ordenamiento.

De igual forma refiere que, en el caso, la contribuyente actora no se encuentra en el supuesto de excepción establecido en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, puesto que la contribuyente actora se encuentra obligada a la retención y entero del Impuesto al Valor Agregado por la compra-venta de bienes y por su importación.

Insiste la autoridad que para aplicar la prerrogativa establecida en la regla 7.3.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019 la actora tenía la obligación de efectuar la retención al residente en el extranjero, conforme a lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

De igual forma señala que la regla 7.3.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019 no contraviene, ni va más allá de lo establecido en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que no transgrede el principio de reserva de ley porque no aborda cuestiones novedosas a la ley, ni que exceden la obligación prevista en el citado precepto.

Que la obligación de retención determinada a la contribuyente actora deriva de considerar que se actualizó una enajenación de mercancías en territorio nacional, esto como

consecuencia de la ficción legal establecida en la regla 3.7.1 (sic) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.

Que, conforme a dicha regla, se detona la obligación de pago del Impuesto al Valor Agregado por la importación debido al tratamiento virtual de la operación, conforme al cual se realiza una importación, como si hubiera existido un retorno real al extranjero.

Sostiene que las reglas de referencia no establecen un doble supuesto de causación del Impuesto al Valor Agregado puesto que en la importación de las mercancías el sujeto obligado es el que importa a territorio nacional, mientras que en el que se genera por la enajenación quien lo causa es el vendedor, y en ese supuesto el adquirente es únicamente el retenedor impuesto, por lo que aun cuando el carácter de retenedor genera la obligación de pago, el retenedor no es sujeto directo del tributo.

Que el retenedor es la persona auxiliar de la hacienda pública que tiene la obligación de recaudar el impuesto causado por un tercero que realiza el hecho imponible y enterarlo al erario.

La autoridad sostiene que conforme a lo previsto en la regla 3.7.1 (sic) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, la ficción en ella establecida únicamente es aplicable para el caso de la importación, no así para la enajenación que presupone tal operación, puesto que expresamente señala que *"las operaciones virtuales que se*

*realizan conforme a la presente regla son para que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país"*.

Para explicar las razones por las que considera que la regla en comento no establece dos supuestos de causación del Impuesto al Valor Agregado respecto de un mismo acto jurídico, la autoridad en su oficio de contestación detalla la forma en que se surten los supuestos establecidos en dicha regla, en el caso en específico, sosteniendo para ello que ********** ********** & ********* **** envía mercancía a territorio nacional para su elaboración, transformación y reparación a ******* ******* **** ** ***** quien la importa temporalmente.

Que al contar con los beneficios de la regla 3.7.1 (sic) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, ******* ******* **** ** ***** transfiere la mercancía a la empresa actora para su importación definitiva a través de los pedimentos "V5", por lo que existe una enajenación de mercancía que obliga a la actora a la retención del Impuesto al Valor Agregado.

Que la enajenación de la mercancía se realiza con posterioridad a su importación definitiva, por lo que se debe entender que la mercancía se encuentra en territorio nacional causando así el Impuesto al Valor Agregado por tal enajenación y, como consecuencia de ello, la obligación de retención atribuida a la actora.

Por otro lado, sostiene que es infundado el argumento de la parte actora en el que aduce ubicarse en el supuesto de excepción a que

se refiere el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, puesto que, como ella misma lo reconoce, aplicó la regla 7.3.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y para 2019 para poder efectuar el retorno virtual de las mercancías, trámite que de igual forma se encuentra gravado por el Impuesto al Valor Agregado en tanto que la enajenación de los bienes se da en territorio nacional.

Insiste en que la empresa actora tiene la obligación de retener el impuesto que se le trasladó con motivo de la enajenación por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, con independencia del pago que efectúo por la importación de los bienes, puesto que solo de ese modo se estaría cumpliendo con lo establecido en los artículos 1º y 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con la regla 7.3.1, fracción VI de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, por lo que resulta legal la determinación efectuada en virtud de su omisión.

Que el hecho de tramitar los pedimentos con clave “V5”, implica que se realizó una importación definitiva de las mercancías, misma que no puede realizarse de otra forma, sino mediante el acto jurídico de enajenación.

Ahora bien, con relación a las pruebas ofrecidas por la parte actora, la autoridad traída a juicio objeta el documento privado denominado Contrato de Maquila, argumentando que resulta insuficiente

para acreditar las pretensiones de la actora, reiterando para ello las irregularidades advertidas por la autoridad fiscalizadora.

Al respecto refiere que, en ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad tiene la potestad de constatar las operaciones que los contribuyentes manifiestan haber realizado y que generan efectos fiscales, por lo que el contribuyente tiene el deber de contar con la documentación que respalde su operación como son los contratos, los cuales deben tener fecha cierta, puesto que solo a partir de esos documentos se puede corroborar la existencia de los actos jurídicos celebrados por la contribuyente y que estos corresponden al ejercicio fiscal revisado.

De igual forma, señala que los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI), expedidos por ******* ******* **** ** ***. a ********** ********** & ********* **** que ofrece como prueba y que fueron valoradas en el procedimiento de fiscalización, no son suficientes para acreditar que la mercancía en cuestión la hubiere recibido en consignación.

Asimismo, la autoridad sostiene que tal como se precisó en la resolución impugnada, del análisis practicado a los referidos comprobantes no se advierte la relación que tienen con los pedimentos clave “V5” materia de revisión, por lo que resulta legal que la autoridad demandada concluyera que no tienen ningún valor probatorio para acreditar que la mercancía amparada en estos pedimentos no haya sido objeto de enajenación a favor de la contribuyente actora.

Por lo que se refiere a los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) que la actora expidió en favor de ********** ********** & ********* ***, por los servicios de maquila que aduce le prestó a esta última, la autoridad refiere que no acreditan la pretensión de su contraria, puesto que no cumplen con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, a efecto de considerar que con ellos efectivamente se pudiere acreditar que realizó la maquila respecto de la mercancía que supuestamente le fue entregada en consignación.

Continúa señalando la autoridad que el análisis sistémico 01/2019, emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en el que la actora sustenta sus pretensiones no es una resolución vinculante para este Tribunal por lo que debe ser desestimado.

Finalmente, solicita que al momento de resolver el presente juicio sea considerada como hecho notorio la ejecutoria de 25 de agosto de 2022, dictada por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa al resolver el recurso de revisión fiscal R.F. 136/2021 cuya versión pública, ofrece como prueba de su parte.

**Ahora bien, al formular sus alegatos las partes manifestaron lo siguiente:**

- **Alegatos de la parte actora.**

"...

**A L E G A T O S**

**PRIMERA.** - Conforme a la prueba pericial contable rendida por el perito tercero en discordia, se confirma que la actora no realizó la adquisición de mercancías del residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, con motivo de la documentación de los pedimentos virtuales con clave "V5". Por tanto, si no existió tal adquisición es claro que en el caos a estudio no existió hecho generador del tributo (adquisición) y, por tanto, en las operaciones en controversia tampoco existió obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado ("**IVA**") y mucho menos omisión en su pago.

En efecto, de las respuestas vertidas por el perito tercero en materia contable se puede confirmar lo siguiente:

3

- ✓ *La ACTORA sí realizó las actividades de maquila a favor de* [redacted] *Estas actividades se soportan tomando como base el Contrato de Maquila celebrado con* [redacted] *quien entregó a la ACTORA, en consignación de los productos, componentes y partes para su transformación o maquila.*

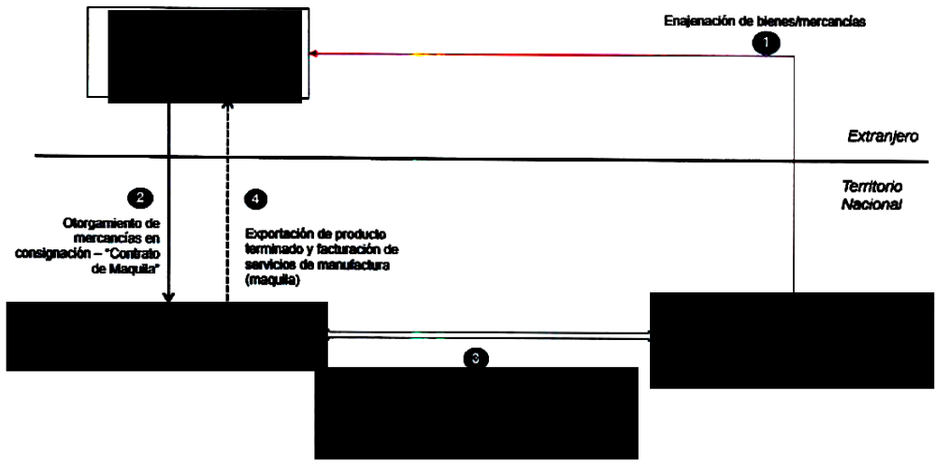
- ✓ *No existe evidencia documental de que la ACTORA registró inventarios de mercancías utilizadas en el proceso de maquila.*

- ✓ ***No se puede indicar que realizó la adquisición de tales mercancías.***

- ✓ *El pedimento con clave V5 aplica cuando una empresa con programa IMMEX transfiere la mercancía para importación de manera definitiva, a otra empresa residente en México.* ***En el expediente citado al rubro, no existe evidencia documental que compruebe que la ACTORA, realizó operación de adquisición, compra o venta.***

Consecuentemente, conforme a la pericial contable aportada por mi mandante, y la pericial del perito tercero, en la especie no existió adquisición de mercancías a un resídete en el extranjero, con motivo de la documentación de pedimentos virtuales "V5", por lo cual de ninguna forma se actualiza la obligación de retención y pago del IVA conforme a lo previsto en el artículo 1-A de la Ley del IVA.

Por tanto, tal y como se ejemplificó en el escrito inicial de demanda, la actora no adquirió las mercancías, por el contrario, solo documentó los pedimentos de importación virtual clave V5, como medida de facilitación aduanera, tal y como se reproduce nuevamente en el siguiente diagrama:




Consecuentemente, conforme al caudal probatorio aportado por la actora en la presente demanda de nulidad, será claro para esa H. Sala que en las importaciones definitivas con clave de pedimento "V5" para el ejercicio de 2018 y 2019 que documentó la actora, no derivan de una adquisición de mercancías del residente en el extranjero [redacted] Por el contrario, dichas mercancías fueron entregadas por [redacted]. para efectos de cumplir con los términos previstos de su operación de Maquila. Por lo que de ninguna manera puede establecerse legalmente que se actualizaron los extremos previstos en la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, con independencia de si las importaciones definitivas se documentaron con pedimentos "V5".

Lo anterior es así, respecto a la obligación de retención del IVA prevista por la fracción III del artículo 1-A de la Ley de la Materia, es necesario precisar que la misma está supeditada a la regla general consiste en que la enajenación de bienes se lleve a cabo en territorio nacional en términos de lo previsto en el artículo 10 de la LIVA. **Consecuentemente, si la enajenación de bienes no se encuentra gravada para efectos del artículo 10 del IVA, es inaplicable la obligación de hacer la retención de dicho impuesto por parte del adquirente en México.**

Por tanto, si la supuesta obligación de retener el IVA en términos del artículo 1-A fracción III de la LIVA, únicamente resulta aplicable a los contribuyentes en México que adquieran bienes a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, cuando los bienes se encuentren en territorio nacional, y en el caso a estudio mi mandante no adquirió las mercancías por las cuales se documentaron los referidos pedimentos virtuales "V5".

**SEGUNDA.-** Contrario a lo afirmado por la Autoridad Demandada, mi mandante considera que en el caso a estudio esa H. Sala deberá considerar como **hecho notorio**, la Jurisprudencia por contradicción de criterios emitida por el pleno Regional en Materia Administrativa Norte Centro, que establece que los contribuyentes que adquieren mercancías con residentes en el extranjero sin

establecimiento permanente en el país, realizadas al amparo de la ficción jurídica del retorno virtual de mercancías mediante pedimentos con clave "V5" de conformidad con la regla 3.8.9 de la Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior, **no se encuentran obligados a efectuar la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se prevé en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del citado tributo (LIVA)**.

Las operaciones mediante las cuales los contribuyentes adquieren y posteriormente importan virtualmente a México las mercancías en el caso sujeto a análisis no causan Impuesto al Valor Agregado por la enajenación, derivado de la ficción jurídica de exportación de mercancías (virtual) al amparo de los pedimentos virtuales con clave "V5".

Lo anterior, considerando que la ficción jurídica de retorno virtual, genera la obligación de pago del IVA por la importación definitiva de las mercancías en el pedimento "V5" (IVA de importación), lo cual actualiza la excepción prevista en el segundo párrafo de la fracción III del artículo 1-A de la Ley del IVA, por lo que el contribuyente (en este caso la actora) estaba obligada a pagar exclusivamente el IVA por la importación, y no así el relacionado con la adquisición de mercancías al residente en el extranjero (que en la especie como se explicó ni siquiera hubo adquisición). Ello, ya que precisamente por la ficción jurídica, al momento de la enajenación los bienes no se encuentran jurídicamente en territorio nacional.

En este sentido, debe tenerse en cuenta que las Reglas de Comercio Exterior en estudio, establecen que las operaciones al amparo de los pedimentos virtuales V5, **son para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada (exportada) al extranjero, aunque ésta no salga físicamente del país, es decir, que se consideren exportadas mediante una ficción jurídica**.

En todo caso, las operaciones mediante las cuales los contribuyentes adquieren e importan de forma definitiva a México mercancías mediante el esquema que nos ocupa, **se ubican dentro del supuesto de excepción contemplado en el párrafo segundo del artículo 1-A de la Ley del IVA, por lo que no se encuentran obligados a retener dicho impuesto**.

La excepción en comento establece que en los casos en que un particular adquiera bienes de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, y efectúe la importación de los mismos, está obligado a pagar el IVA de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1°, fracción IV, de la LIVA (importación), sin que se encuentre obligado a retenerlo en términos de lo previsto por la fracción III del artículo 1-A de la citada Ley.

En este sentido, interpretar lo contrario tendría como consecuencia que un mismo acto jurídico constituya dos hechos gravables para la Ley del IVA sobre el mismo valor añadido en la cadena

de producción y distribución, circunstancia que resultaría contraria con el principio de neutralidad y proporcionalidad, del citado impuesto. De ahí lo incorrecto e ilegal de la determinación de la Autoridad Demandada.

Así, no podrá pasar desapercibido para esa H. Sala, que la regla de los pedimentos "V5" que nos ocupa, fue concebida y creada por la autoridad fiscal como una facilidad para i) impulsar el crecimiento de la industria maquiladora en el país, ii) disminuir costos de mercancías destinadas al mercado nacional, y iii) asegurar las cadenas productivas de valor en beneficio de los consumidores mexicanos.

En efecto, como lo puede confirmar esa H. Sala, del primer párrafo de la regla se desprende que ésta tiene como finalidad establecer diversas facilidades (no cargas) en favor de la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación (IMMEX). Esto es robustecido por el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, al establecer que **las disposiciones de carácter general publicadas por el Servicio de Administración Tributaria (como son las Reglas de Comercio Exterior en estudio), cuando se refieran al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución, no generarán obligaciones o cargos adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.**

**Dentro de esas facilidades se encuentra la Ficción Jurídica por la que se considera que las mercancías importadas temporalmente fueron retornadas al extranjero para su importación definitiva por el adquirente (empresa residente en México - hoy actora) sin necesidad de que éstas salgan físicamente del país**.

Adicionalmente, no puede pasar desapercibido para esa H. Sala, se debe analizar lo previsto en el artículo 105 de la Ley Aduanera, al momento de resolver la misma. Ya que establecer que la enajenación de las mercancías sucedió en territorio nacional y sujeta a la retención de IVA, equivaldría a determinar que se trata de enajenaciones que van en contra de disposiciones de orden público y las mismas tendrían que ser declaradas nulas por ministerio de Ley.

Por tanto, **a fin de no regular operaciones que derivaran en un objeto ilícito en violación del artículo 105 de la Ley Aduanera y evitar precisamente el tiempo y sobrecosto que conlleva el traslado físico -por importaciones y exportaciones- de los productos manufacturados en México de procedencia extranjera, las reglas de comercio exterior que nos ocupan, a través de la Ficción Jurídica, reconocer, atribuir y otorgar a las Operaciones Virtuales los mismos efectos que tienen las compras de importación que involucran traslados físicos (en las que hay una salida de las mercancías del país para luego regresar "vuelta en U a la línea divisoria")**.

Por lo anterior, con base en una interpretación histórica y teleológica de las reglas de comercio exterior en estudio, esa H. Sala podrá concluir que, si la mercancía importada temporalmente fue retornada al extranjero por una Ficción Jurídica, **por esa misma Ficción Jurídica NO resulta aplicable la retención del Impuesto al Valor Agregado a que refiere el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA, debido a que al momento en el que se realiza la enajenación de esa mercancía, ésta se encuentra fuera del territorio nacional para todos los efectos legales**.

Estimar lo contrario, tendría como consecuencia que las reglas impugnadas generaran el doble pago del IVA, por la misma operación, siendo que, de no preverse el retorno virtual de las mercancías, y se realizara el retorno real de la mismas al extranjero, si posteriormente fueran adquiridas por un residente en el país, únicamente se pagaría el IVA por la importación, sin la obligación de retener el IVA al residente en el extranjero. Esto es, debe considerarse que la enajenación se realizó fuera del territorio nacional, derivado de esa ficción jurídica, puesto que se insiste, no es aplicable el artículo 10 de la LIVA, para determinar si la enajenación se hizo o no en territorio nacional.

Consecuentemente, será claro para esa H. Sala que en el presente caso puede concluir, que no se actualiza la obligación de retener el IVA a una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, por una empresa residente en territorio nacional por la enajenación de mercancías importadas derivadas de la importación definitiva, conforme a lo dispuesto en las reglas de comercio exterior que nos ocupan.

Finalmente, de la manera más atenta se insiste a esa H. Sala, que tome en cuenta como hecho notorio en el presente juicio, la Jurisprudencia por contradicción de criterios 38/2023, emitida por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, y que versan exactamente respecto a la "*litis*" acordada en el presente Juicio de Nulidad de Resolución Exclusiva de Fondo.

Por lo anteriormente expuesto,

**A ESA H. PRIMERA SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO Y PRIMERA SALA AUXILIAR, DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, atentamente solicito se sirva:**

## - Alegatos de la autoridad demandada.

"...

**ALEGATOS**

Respecto a su **PRIMERO Y SEGUNDO** conceptos de impugnación, se reitera a esa H. Sala de conocimiento que los argumentos vertidos en ellos resultan **infundados** por las consideraciones siguientes:

Es de reiterarse a esa H. Juzgadora que, contrario a lo que argumenta la hoy actora, la resolución controvertida cumple en todo momento con la debida fundamentación y motivación que todo acto administrativo debe tener, toda vez que se precisa en forma clara los razonamientos lógicos jurídicos que demuestran el por qué la autoridad fiscalizadora determinó que la empresa actora durante los periodos comprendidos del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, tramitó 204 pedimentos de importación definitiva, clave "V5-Transferencias de mercancías de empresas certificadas a empresas residentes en el país. De conformidad con el anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, de mercancía consistente en "laminas de acero", con un valor en aduana y comercial de $769,437,843.00,

En ese orden de ideas, es de indicarse que los conceptos de impugnación que se refutan de manera conjunta por la estrecha relación que guardan entre sí, deviene de ineficaces por infundados para trastocar la legalidad de la resolución impugnada, cabe precisar que, derivado del análisis de los argumentos y las pruebas la autoridad demandada en la resolución impugnada, determina que, la hoy actora, se ha encaminado en pretender acreditar un uso indebido de su Programa IMMEX, bajo el supuesto de simulación de adquisiciones o compras a través de los pedimentos con clave V5 que fueron objeto de revisión, incumpliendo las obligaciones establecidas en el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, señalando expresamente que conforme a la naturaleza y clasificación arancelaria de la mercancía afecta a los pedimentos con clave V5, podía recibir la mercancía en cuestión haciendo uso de su programa IMMEX, debido a que no contaba con autorización para importar dicha mercancía a través de su programa IMMEX, por tratarse de mercancía clasificada en fracciones arancelarias señaladas en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, debido a que no había llevado a cabo las ampliaciones necesarias para tal fin, y porque no contaba con certificación en la modalidad de IVA e IEPS, y por lo tanto manifiesta que la única manera que había encontrado para violar el control legalmente establecido, para destinar de manera indebida mercancía que no se encontraba autorizada para ser utilizada bajo su programa IMMEX, fue utilizar un régimen aduanero de Importación Definitiva bajo la clave de pedimento V5, simulando una adquisición o compra, incumpliendo las obligaciones señaladas en el

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]
Exp. 930/2022

artículo 6 Bis, fracción II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación vigente en el momento de trámite de los pedimentos con clave V5.

Es así que, con los alegatos y las pruebas que la contribuyente realizó ante la autoridad fiscal, no puede desvirtuar las irregularidades que la autoridad le dio a conocer en el oficio de observaciones, ya que, en el caso, el uso de la clave de pedimento V5, la cual de conformidad con el Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y 25 de junio de 2019, **QUE COMPLETAR LA IDEA?**

En este sentido, tal como lo señala la autoridad en la resolución impugnada, la clave del pedimento utilizado, es aplicable, únicamente a operaciones por medio de las cuales "Empresas IMMEX" transfieran mercancía previamente importada bajo régimen temporal o en su defecto, transfieran de mercancía obtenida a partir de su proceso de elaboración, transformación o reparación realizado al amparo de su programa IMMEX, para que esta sea importada de manera DEFINITIVA, por empresas residentes en territorio nacional.

En relación a lo anterior, del análisis que la autoridad realizó a la documentación e información proporcionada por la contribuyente [redacted] esta conoció que la contribuyente [redacted] con Registro Federal de Contribuyentes: TME840710TR4, cuenta con un programa IMMEX autorizado (IMMEX: 136-2008) y una Certificación clase AAA.

En ese contexto, la Regla que rige el trámite y facilitación de operaciones amparadas en pedimentos con clave V5, establece la obligación de realizar la RETENCIÓN del Impuesto al Valor Agregado, debido a que dichas operaciones se consideran enajenaciones, cuyo beneficio para la empresa adquirente, es evitar que la mercancía tenga que retornar al extranjero y volver a regresar al país para ser importada definitivamente, debido a los Gastos que se generarían, lo que provocaría que el Costo de la mercancía se eleve, por lo que quien acepta hacer uso del beneficio en cuestión, también está sujeto al cumplimiento de todas cada una de las obligaciones inherentes, observando que en todo momento el uso del régimen en cuestión y de la clave de pedimento de referencia, es únicamente aplicable para la adquisición o compra de mercancía, por lo que de no corresponder la operación que se planee realizar a éste supuesto, se estaría haciendo un uso indebido del régimen y clave de pedimento, al fingir una operación derivada de una Compra-Venta.

Así mismo, en relación a las manifestaciones que la contribuyente [redacted] de C.V., realiza en el sentido de que la operación que lleva a cabo bajo una supuesta simulación de operaciones de Compra-Venta, encuadra legalmente en el supuesto de Consignación establecido en el artículo 392 del Código de Comercio, al estar amparada en el presunto Contrato de maquila que manifiesta haber suscrito con la empresa extranjera [redacted] su Matriz), en el (cual está debidamente establecido que la materia prima y/o insumos que reciba de su Matriz, es en Consignación y no en Adquisición, debido a que la propiedad de éstos nunca le es transmita, y la misma deberá ser utilizada para la elaboración y/o fabricación de mercancía al amparo de su Programa IMMEX, para ser enviada en su totalidad a su Matriz, las mismas fueron debidamente valoradas por la autoridad y con las mismas, tampoco desvirtúa las irregularidades que la autoridad le determina al respecto.

En esa tesitura, la autoridad determina que contrario a lo que pretende demostrar la contribuyente [redacted] en el caso que nos ocupa, la Ley no define la Consignación en el sentido que la contribuyente señala, puesto que bajo su manifestación, la mercancía que recibe de la empresa extranjera [redacted] (su Matriz), no es para objeto de Venta, sino para que sea utilizada bajo su Programa IMMEX, para la elaboración o fabricación de mercancía que le deberá remitir una vez terminadas, por lo que su concepto de Consignación que pretende acreditar con el presunto Contrato de maquila que manifiesta haber suscrito con su Matriz, difiere de la definición que la propia Ley establece.

Así las cosas, en la resolución impugnada, la autoridad concluye que las Manifestaciones y Alegatos realizados por la contribuyente [redacted] no tiene ningún valor probatorio para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave V5 que nos ocupan, no fue objeto de Enajenación a favor de la contribuyente de mérito.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

En ese contexto, es dable señalar que contrario a lo que argumenta la actora, la Regla 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas respectivamente en el Diario Oficial de la Federación en fechas 18 de diciembre de 2017 y 24 de junio de 2019, contemplan un **beneficio** dirigido a las empresas con programa IMMEX en cuanto a que podrán transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, siempre que se presente 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 presentación física de las mismas, es decir, dicha regla establece ciertos requisitos para acceder a tal beneficio, **pero con la condicionante de 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 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado**, 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.

Es decir, para acceder al beneficio, **las empresas deben cumplir con los requisitos previstos en la regla 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019,** dentro de los cuales está el acreditar efectuar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; **sin que puedan exentarse de ese requisito**, so pretexto de una interpretación evolutiva y conforme de la citada regla**, porque al tratarse de un beneficio otorgado por el Estado, no existe un derecho constitucionalmente tutelado a través de la concesión o acceso a dicho programa que se deba salvaguardar.**

**Máxime que es de hacerse notar que dicho beneficio que no tiene ninguna relevancia en alguna obligación o en el cumplimiento de las obligaciones de las empresas en materia fiscal, es decir en cuanto al pago del Impuesto al Valor Agregado,** dado que dicho beneficio, en cuanto a la ficción legal (retorno al extranjero) que se señalan en dichas reglas, **establece un beneficio para los contribuyentes en materia de comercio exterior,** de ahí que la regla de manera ilustrativa señalara que no obstante todo lo anterior, para ser sujetos de dicho beneficio los contribuyentes deben de realizar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Siendo menester señalar que no se debe perder de vista que la regla 7.3.1, **establece un beneficio para los contribuyentes en materia de comercio exterior**, mismo que si los contribuyentes determinan apegarse al dicho beneficio, **entonces deciden apegarse a la totalidad de lo establecido en la Regla en comento**; ya que no pueden pretender apegarse al beneficio que establecen las reglas de carácter general en materia de comercio exterior, sin traer consigo las consecuencias o bien las obligaciones que las mismas imponen, pues aun y cuando, es conocido que este tipo de reglas no imponen obligaciones no que las mismas son ilustrativas sobre el alcance de una disposición de observancia general, como aconteció en el caos que nos ocupa y como se demostrara; lo cierto, es que en los casos en que los contribuyentes decidan apegarse a un beneficio establecido en una regla de este tipo, también son conscientes **que los mismos aceptan todos y cada uno de los requisitos que se establecen en las mismas**.

En ese contexto, fue voluntad y decisión de la contribuyente, acogerse al beneficio que establece la regla 7.3.1., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, por lo que, para obtener su beneficio, esta debe cumplir con todos los requisitos que se mencionan en la misma; sin embargo respecto al requisito de que deben de retener el impuesto al valor agregado por enajenación, dicha contribuyente pretende hacer creer que no le es aplicable tal circunstancia, señalando que la regla va más allá de lo que refiere el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo cual es del todo incorrecto, ya que la regla 7.3.1 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, únicamente establece requisitos para la obtención de un beneficio, en donde el legislador tiene amplitud de criterio para seleccionar los necesarios para el cumplimiento del propósito de dicho beneficio, el cual no está siendo condicionado al

cumplimiento de requisitos ajenos a aquellos que permitan un adecuado control de lo ya establecido en la norma sustantiva.

Es decir, no se debe perder de vista que por regla general el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que las personas físicas y morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen, se encuentran obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade.

En ese contexto, la actora, pretende beneficiarse de la prerrogativa establecida en la regla 7.3.1 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior, en virtud de que, se tramitaron 204 pedimentos de importación definitiva, clave V5, de donde se desprende que existió enajenación de bienes que se encuentran en territorio nacional y que fueron previamente importadas temporalmente.

Con base en lo anterior, para poder aplicar el beneficio establecido en la regla 7.3.1 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, que es "transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera o de las resultantes de la proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva" la contribuyente actora, tenía la obligación de haber efectuado la retención del Impuesto al Valor Agregado, a las residentes en el extranjero, tal como lo establece el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, circunstancia que en la especie no aconteció.

En tales consideraciones, resulta claro que la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, no contraviene ni va más allá de lo que establece el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, NO transgreden el principio de reserva de la Ley (supremacía de ley), ya que la misma no aborda cuestiones novedosas de la ley, ni van más allá de la obligación prevista en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contrario a lo resuelto en la sentencia de mérito.

En ese tenor, resulta evidente que la regla 7.3.1 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, en ningún momento contraviene lo dispuesto por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que la misma establece un requisito más al cual deben de apegarse los contribuyentes que quieran beneficiarse con dicha disposición.

Por lo tanto, tenemos que la Regla 7.3.1 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, regula y establece el beneficio de transferir a empresas residentes en territorio nacional, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera o de las resultantes de algún proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, no está transgrediendo el principio de reserva de ley, sino que contiene un beneficio en materia de comercio exterior, el cual para acceder al mismo deberá la adquirente que tiene su establecimiento permanente en territorio nacional coadyuvar con la autoridad para llevar a cabo una mejor y mayor eficacia recaudadora del Impuesto al Valor Agregado en su carácter de retenedor, que con motivo de la enajenación de bienes se actualice, de ahí que el que la regla señale tal hipótesis no le causa afectación, tan es así, que la hipótesis referida es en su carácter de retenedor, es decir, dichos contribuyentes no tienen el carácter de sujetos directos del pago del impuesto al valor agregado por enajenación, sino que solo retendrán el impuesto que se les traslade por la enajenación de mercancía.

Es decir, como se desprende de la citada regla, se puede ver que la misma, regula lo ya establecido por el legislador en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que el citado artículo 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."



Asimismo, la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, en su párrafo quinto y penúltimo, establecen la obligación de la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, de efectuar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 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."

En ese contexto, no puede considerarse que la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, establezcan una nueva hipótesis de causación de retención del impuesto al valor agregado, ya que la misma de ninguna manera va más allá de lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por ende, no viola en principio de reserva de ley, ni de subordinación jerárquica, pues no establece una nueva hipótesis de causación de retención del impuesto al valor agregado, pues no se debe perder de vista que el artículo 1-A de la Ley citada, establece que se encuentran obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas morales que adquieran bienes tangibles, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Es decir, si bien el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no establece expresamente que la empresa que recibe la mercancía es la que deberá de efectuar la retención del impuesto valor agregado como lo señala la regla en comento, también lo es que el artículo 1-A, fracción III citado si refiere que, están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas morales que adquieran bienes tangibles, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, es decir, la obligación recae sobre la misma persona, ya que como se ha precisado, se contempla que la persona que adquiere bienes tangibles, o bien la persona que recibe la mercancía, están obligadas a efectuar la retención del impuesto que se traslade, pues aun y cuando se de dos adjetivos distintos en ambos ordenamientos legales, se está refiriendo al mismo sujeto, es decir, al que compró la mercancía y por ende recibió la misma.

Es por ello, que contrario a lo que argumenta la actora, la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, no se está yendo más allá de lo establecido en el artículo 1-A facción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que como se mencionó existe disposición jurídica expresa de observancia obligatoria que establece de manera clara y contundente que se encuentran obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas morales que adquieran bienes tangibles, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, toda vez que dicha enajenación se llevó a cabo en territorio nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Asimismo, es de señalarse que no se debe perder de vista que el beneficio previsto en dicha regla, en el párrafo en que señala que las operaciones virtuales que se realizan 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, como la misma regla lo señala, el beneficio que ahí se menciona es para efectos de IMPORTACIÓN de mercancías, es decir, que en esta regla se señala que las personas que tienen la autorización que se menciona tendrán diversas facilidades dentro de las cuales está el que 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 diversos pasos que se mencionan en dicha regla, que 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.

De ahí que, contrario a lo que argumenta la actora, esta sí se encuentra obligada a retener y enterar el Impuesto al Valor Agregado al residente en el extranjero sin establecimiento en el país, **por la enajenación** de mercancías cuya entrega **sí se materializó en territorio nacional**, en virtud de que en el caso que nos ocupa, se actualizó la ficción legal que establece la regla en comento, pues se da el tratamiento a la operación "virtual" como si realmente hubiera existido un retorno real al extranjero y, por lo tanto, se detona la obligación de pago del

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
RFC: GED980513952
Exp. 930/2022

impuesto al valor agregado en la importación, es decir, dicho beneficio que se menciona en la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.

Más aún si tomamos en consideración que, en los casos de **pago de impuesto por importación de mercancías, estamos hablando que el sujeto directo del pago de impuesto lo es quien está importando a territorio nacional la mercancía,** y en caso de pago de impuesto por enajenación, en su caso **la hoy actora únicamente está reteniendo el impuesto al vendedor por la compra de la mercancía** y derivado de la retención que efectúe se verá obligado al entero del mismo, pero, dicho impuesto proviene de una tercero, **pues la actora solo sería obligada al pago del impuesto en su calidad de retenedor más no así de sujeto directo.**

Aunado a que se considera importación de bienes o servicios, el uso o goce temporal en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero, y si en el caso, como se ha mencionado, la Regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, reconoce el retorno virtual de la mercancía UNICAMENTE para efectos del impuesto al valor agregado por importación.

Contrario a lo que sucede en el caso del **pago de impuesto por enajenación**, en su caso **la hoy actora únicamente está obligado a retener el impuesto al residente en el extranjero por la enajenación** de la mercancía y derivado de la **retención que efectúe se verá obligado al entero del mismo**, pero, **dicho impuesto proviene de un tercero**, pues la actora solo sería obligada al pago del impuesto en su calidad de retenedor, es decir, de **sujeto pasivo principal**, más no así de sujeto directo.

En tales consideraciones, es que contrario a lo señalado por la actora, no se debe perder de vista que el objeto del impuesto al valor agregado en ambos casos, es diverso, ya que, por un lado, tenemos que **el objeto del Impuesto al Valor Agregado es la importación de un bien**, es decir, **el hecho generador del Impuesto al Valor Agregado es la importación en sí**, y por la cual de conformidad con lo establecido en el **artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la contribuyente se encuentra obligada al pago de dicho Impuesto a la autoridad recaudadora en su calidad de sujeto directo.**

Por otro lado, está que el objeto del **impuesto al valor agregado es la enajenación de un bien, el hecho generador del impuesto al valor agregado es la enajenación en sí**, y por la cual de conformidad con lo establecido en el **artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la contribuyente se encuentra obligada al pago de dicho Impuesto a la autoridad recaudadora en su calidad de sujeto retenedor (sujeto pasivo principal).**

Aunado a lo anterior, a que **se entiende que se adquieran bienes tangibles**, o los usen o gocen temporalmente, que **enajenen** u otorguen **residentes en el extranjero** sin establecimiento permanente en el país, cuando éstos se **encuentren, en el momento de su entrega material a quien lo a adquirido, en territorio nacional**, lo cual **aconteció en la especie**, dado que como se ha mencionado, al aplicar **el beneficio establecido en la regla 3.7.1** de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, **UNICAMENTE EN LOS CASOS DE IMPORTACIÓN**, dado que la regla es clara en señalar que "***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*", mas no así para los casos de enajenación.**

Por lo tanto, si como se mencionó en párrafos precedentes, al momento en que [redacted] S. de R.L. de C.V., importó definitivamente la mercancía (la cual había sido retornada de manera virtual al extranjero), **dicha mercancía ingresó nuevamente al territorio nacional**.

En tales consideraciones, es que contrario a lo resuelto por la Sala A quo, el impuesto al valor agregado se genera por actos diversos, **ya que uno es la importación de un bien, y la otra la enajenación**, teniendo que si en el caso se trata de la misma persona moral, ello no implica que se estén gravando dos aspectos de un mismo acto jurídico, tan es así que, no se debe perder de vista que **tiene calidad diversa la actora**, ya que por **la importación es sujeto directo y por la enajenación es retenedor**, por lo cual es menester hacer las siguientes precisiones:

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

**1.- Causación del Impuesto al Valor Agregado por Importación**.

Resulta evidente que en el caso que nos ocupa, la contribuyente [redacted] C.V., decidió **importar definitivamente** la mercancía propiedad de [redacted] conforme a los pedimentos clave V5, aceptando así con ello, los beneficios y las obligaciones derivadas de la importación definitiva que realizaba de la mercancía propiedad de [redacted] quien las había adquirido a la empresa [redacted] siendo que posteriormente fue enajenada a la hoy actora, toda vez que fue esta la que realizó la tramitación de los pedimentos con clave V5, por lo que, se entiende que existe una importación de manera definitiva y por ende, es evidente que existe la enajenación de las mercancías por un residente extranjero y por ende, la justiciable tenía la obligación de realizar la retención del Impuesto al Valor Agregado

En consecuencia, toda vez que, [redacted] fue la empresa que importó de manera definitiva la mercancía consistente en láminas de acero, mercancía que como ya se ha dicho si bien es cierto que en un principio pudiese considerarse que era propiedad de la empresa extranjera [redacted] sin embargo, con la tramitación de los pedimentos V5, se puede considerar que la mercancía propiedad de [redacted] fue enajenada de manera definitiva, por lo que, la hoy actora se encontraba obliga a la retención y pago del impuesto al valor agregado por la importación, es decir, se causó el pago de contribución conforme al artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, esto en su carácter de sujeto directo de la obligación, teniendo en cuenta que solo para efectos de importación.

Por tanto, cuando un contribuyente importa definitivamente una mercancía de procedencia extranjera se encuentra obligada al pago del impuesto que se genera por dicha importación, posteriormente, el fin que le dé a esa mercancía, se encuentra obligado **a cumplir con los requisitos y el correspondiente pago del impuesto**, de acuerdo al destino final que le otorgue a la misma, por tanto, si en el presente caso, **posteriormente a la importación, la propietaria de la mercancía, procede a su enajenación, quien realiza la compra de la misma, se encuentra obligado a retener y enterar el impuesto al valor agregado que deriva de la referida enajenación,** situación que en el caso que nos ocupa, se actualizó.

En ese contexto, el artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece, que 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**.

Para este caso, [redacted] **envía mercancía a territorio nacional para su elaboración**, transformación, reparación, mediante una **importación temporal,** (persona moral que sigue siendo la dueña de la mercancía) efectuada a través de la empresa [redacted] quien señala se la entrega a la hoy actora [redacted] para efectos de cumplir con el contrato de maquila, pero que , la empresa extranjera [redacted] no pierde la propiedad de la mercancía, sino que solamente se la esta dando en consignación.

La empresa [redacted] es la que cuenta con el beneficio de poder apegarse a lo previsto en la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, esto es, poder transferir la mercancía importada temporalmente a empresas residentes en territorio nacional para su importación definitiva, a través de pedimentos clave V5, siempre y cuando la mercancía cumpla con las obligaciones derivadas de la transferencia, que prevé la regla 3.7.1 de la citada Regla.

Posteriormente, [redacted] *es quien* ***compra la mercancía*** **a** [redacted] teniendo que no se debe perder de vista que la mercancía seguía siendo propiedad de [redacted] y que derivado de que ya se había importado definitivamente, como consta en los pedimentos de importación, ya se encontraba en territorio nacional, aunado a que, aún y cuando [redacted]

[redacted] la hubiese importado temporalmente, nunca dejo ser propiedad de [redacted] LLC., de ahí que la operación de enajenación evidentemente se llevó a cabo entre [redacted] (vendedor) y [redacted] (comprador), en territorio nacional, pues la mercancía se encontraba en territorio nacional.

Se dice lo anterior, toda vez que, en el caso se tramitaron los pedimentos de importación clave V5, los cuales corresponden a una importación definitiva, por lo que, evidentemente existe una enajenación de dicha mercancía, ya que, solo es a través de la importación definitiva, mediante la cual se puede adquirir la mercancía, de un residente extranjero, pues si fuera como dice la actora, se hubiese tramitado el pedimento de importación temporal y no de importación definitiva, el cual se insiste, sólo opera cuando se trata de la compra o adquisición de mercancía.

En tales consideraciones, al llevarse a cabo la enajenación de la mercancía por parte de [redacted] LLC. (vendedor) y [redacted] (comprador), es que la hoy actora (en su carácter de sujeto retenedor), se obligó a cumplir con lo establecido en la regla 3.7.1, de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019 y el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, a **retener al impuesto al valor agregado por enajenación** a [redacted]

De ahí que, en el caso concreto, si se actualizó lo previsto en el artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, una enajenación en territorio nacional, dado que la mercancía que era propiedad de [redacted] al momento en que esta la enajenó a [redacted] C.V., se encontraba en territorio nacional.

Por ende, resulta evidente que la actora, realiza una indebida apreciación de lo que dispone la regla 3.7.1 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2018 y 2019, **ya que evidentemente pretende que le aplique un beneficio que dicha Regla establece, pero solo en casos de operaciones de importación temporal**, es decir, en los casos en que las mercancías importadas temporalmente se consideren retornadas al extranjero sin salir físicamente del país, y pretende hacer valer que la misma no se encontraba obligada a retener y enterar el impuesto al valor agregado por la enajenación de mercancías en territorio nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo cual es del todo incorrecto.

Esto es así, ya que se mencionó previamente, **la actora sí se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto al valor agregado por enajenación de conformidad con lo establecido en el artículo 1-A fracción III de la de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con la Regla 3.7.1., citada**, ya que de una interpretación sistemática de tales disposiciones fiscales, así como al artículo 1, fracción IV de la ley citada, se concluye que la adquisición de bienes tangibles ubicados dentro del territorio nacional, genera el pago del impuesto al valor agregado; empero, **la diferencia entre ser sujeto obligado directo al pago o ser retenedor del impuesto, deriva del lugar donde se entrega el bien**; es decir, en aquellos casos en que el bien adquirido se entregue materialmente en territorio nacional, el sujeto obligado al pago del impuesto es el vendedor, debiendo el comprador retener el monto de dicha contribución y enterarlo al fisco; en cambio, en los supuestos en que el bien sea entregado materialmente en el extranjero, el sujeto de impuesto será el adquiriente, quien deberá realizar el pago de la contribución en el momento en que importe el bien a territorio nacional.

En ese contexto, **la actora sí se encuentra obligada a la retención del impuesto al valor agregado de conformidad con lo establecido en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que las enajenación sí se llevó a cabo en territorio nacional,** es menester señalar de una manera más detallada los actos efectuados y que dieron como resultado que la hoy actora realizara la importación y enajenación de mercancía mediante pedimentos clave V5 (Transferencia de Mercancías de Empresas Certificadas) en ese sentido, **se tiene que el primer acto jurídico realizado, es la importación temporal de la mercancía**, realizada por una empresa con autorización de programa IMMEX [redacted] conforme al artículo 106 de la Ley Aduanera.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C.8.2022.1-DFL-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

Luego entonces, se puede ver que la misma da pie a que la empresa residente en territorio nacional pueda recibir la mercancía que originalmente fue importada temporalmente por una empresa con autorización de programa IMMEX, asimismo, establece que para ello se deben de cumplir con diversos requisitos u obligaciones como son las de trámite de los pedimentos correspondientes, (**uno de Exportación**, tramitado por la empresa transferente [redacted] y **el otro de Importación Definitiva**, tramitado por la empresa adquirente (ahora promovente), así como con el pago de las contribuciones y cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y normas oficiales mexicanas aplicables al régimen de Importación Definitiva. (por parte de la actora).

Aunado a ello, la empresa que adquiere las mercancías, deberá efectuar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 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, en este caso la hoy actora, es decir, [redacted] es quien debe de realizar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, **por la enajenación que se lleva a cabo en territorio nacional.**

Esto es así, ya que la hoy actora [redacted] fue la que tramitó los pedimentos de importación con clave V5, que corresponden a una importación definitiva, la cual evidentemente sólo opera cuando la mercancía se ha comprado o adquirido de manera definitiva.

Cabe señalar que si bien en la resolución determinante del crédito fiscal, se desprende que la mercancía adquirida por parte de la hoy actora, fue transferida por la empresa [redacted] dicha circunstancias no implica que no se haya actualizado la obligación prevista en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el 10 del mismo ordenamiento legal.

Esto es así, toda vez que, **la entrega material del bien como ya se mencionó previamente sí se efectuó en territorio nacional**, ya que **el beneficio establecido en la propia regla referente a que** "*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*", **únicamente resulta aplicables para efecto y en casos de importación de mercancías**, más no así para los casos de enajenación, es decir, que solo se considerara que retornó la mercancía a su país en los casos de las operaciones que establecen en la regla de mérito, la cual no habla de supuestos diversos de importación, tan es así que no se debe perder de vista que dicha operación virtual, es decir retorno virtual, **es meramente logístico**, a fin de evitar los gastos que se tendrían que generar (agente aduanal, prevalidador, transporte embalaje entre otros) por el retorno y **posteriormente por una importación definitiva**, facilitando la operación de éste tipo de contribuyentes que requieren acortar tiempos por sus propios procesos productivos.

Aunado a que, al momento en que [redacted] importó definitivamente la mercancía (la cual había sido retornada de manera virtual al extranjero), **dicha mercancía ingresó nuevamente al territorio nacional**, motivo por el cual, es que **al momento en que se llevó a cabo la enajenación de la mercancía entre [redacted], es que dicha mercancía ya se encontraba en territorio nacional, ya había retornado al territorio nacional, cuando se efectuó la importación definitiva.**

En ese contexto, **sí se actualiza la hipótesis prevista en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el 10 del mismo ordenamiento legal**, que refiere la Reglas 3.7.1 citada, en virtud de que una vez que la mercancía fue introducida a territorio nacional mediante pedimentos de importación temporal, **dicha mercancía fue enajenada por el propietario**, es decir, **por** [redacted] **sujeto directo del pago de impuesto al valor agregado por enajenación)**.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DEL-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

En tales consideraciones, aplicando lo establecido en dicho precepto legal al caso que nos ocupa, tenemos que se actualizó lo previsto en la enajenación, en virtud de que una vez que la mercancía fue introducida a territorio nacional mediante pedimentos de importación temporal, la misma por retorno virtual regresó a territorio extranjero acorde al beneficio de la Regla 3.7.1. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, sin embargo, al **llevarse a cabo la importación definitiva por parte de** [redacted] **R.L. de C.V., dicha mercancía entró nuevamente a territorio nacional**.

Por lo tanto, consecuencia de **la enajenación de la mercancía en territorio nacional**, se tiene que se actualiza lo establecido en el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con la regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, toda vez que el enajenante de la mercancía es un proveedor extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional.

En ese sentido, se tiene que, **derivado de la enajenación de la mercancía que se encontraba en territorio nacional y donde el enajenante es un residente en el extranjero** sin establecimiento permanente en el país, **se genera como obligación para la persona moral en territorio nacional que adquiera dichos bienes la de retener el impuesto al valor agregado (sujeto retenedor) al proveedor sin establecimiento en territorio nacional causado por dicha enajenación**.

Por lo que, contrario a lo pretendido por la actora, es evidente que la causación del impuesto al valor agregado por enajenación de bienes, es distinto al que se realiza por la importación de bienes, el cual fue pagado al momento de tramitar el pedimento de importación clave V5 y de lo cual, no existe controversia, tan es así, que de la lectura a la resolución determinante se desprende que los conceptos que integra el crédito fiscal, no se encuentra dicho concepto.

Derivado de lo anterior, en todo caso, pudiese considerarse que la hoy actora [redacted] de R.L. de C.V., se refiera al pago del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de comercio exterior causado por la **importación definitiva** de los bienes, en el cual la base gravable es distinta a la base gravable para determinar impuesto al valor agregado causado por la **enajenación** de bienes en territorio nacional de conformidad con lo establecido en el artículo 27 de la ley del impuesto al valor agregado, pues contrario a las manifestaciones de la actora sí se actualiza el supuesto previsto en el artículo 1-A de la Ley citada.

Siendo importante mencionar que **por cuanto hace a la exención, que refiere le aplica prevista en el último párrafo del artículo 1-A de la Ley Impuesto al Valor Agregado, el cual a la letra dice:**

> **Artículo 1-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
> ...
> **No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes**
>
> ..."
>
> (énfasis añadido)

Del análisis al precepto legal citado se desprende que el mismo establece que la exención de la obligación de la retención del Impuesto al Valor Agregado a las operaciones que causen dicho impuesto únicamente como contribución al comercio exterior.

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DEL-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

En donde, se señaló de manera clara y precisa que **no estamos frente a un mismo acto jurídico que constituya dos hechos gravable**s, ya que aún y cuando la importación definitiva y la enajenación, se llevaran a cabo por la misma moral (lo cual no necesariamente debe ser así, máxime que no se debe perder de vista que tiene calidad diversa la actora, ya que por la importación es sujeto directo y por la enajenación es retenedor), no se tratan de un mismo acto jurídico, **ya que se dieron en momentos diferentes, teniendo que primeramente se llevó a cabo la importación definitiva por parte de** [redacted] **y posteriormente la enajenación de las mercancías**.

Es decir, se reitera que al momento en que [redacted] importó definitivamente la mercancía, la cual había sido retornada de manera virtual al extranjero, siendo que **dicha mercancía ingresó nuevamente al territorio nacional**.

Motivo por el cual, **al momento en que se llevó a cabo la enajenación de la mercancía entre** [redacted] **dicha mercancía ya se encontraba en territorio nacional, dado que ya había retornado al territorio nacional, cuando se efectuó la importación definitiva,** de ahí que, si la enajenación y la importación de mercancías se no derivan de un mismo acto jurídico, es claro que no se tratan de dos hechos gravables de un mismo acto, por ende no les resulta aplicable la exención prevista en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En este sentido, tal como lo señala la autoridad en la resolución impugnada del análisis que realizó a los comprobantes fiscales, se determinó que si existe una enajenación de la mercancía conforme a lo propiamente señalado en los comprobantes fiscales y que a manera de ejemplo se insertan a fojas 38 y 39 de la resolución controvertida.

[redacted]

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

Como se puede apreciar de dichos comprantes, emitidos por la contribuyente [redacted], y los años 2018 y 2019 que amparan la venta de mercancía relacionada con los pedimentos con clave V5 que fueron objeto de revisión, ***sí resultan ser objeto de enajenación a favor de la contribuyente*** [redacted] ***la cual se realizó con la intermediación de su matriz extranjera*** [redacted] ***(quien realiza la adquisición a*** [redacted] ***para después entregarla bajo el supuesto jurídico en cuestión a la contribuyente de mérito),*** situación que se acredita por el hecho de que si bien es verdad, la mercancía en cuestión es adquirida por la empresa extranjera de referencia, **SU ENTREGA MATERIAL SE REALIZA EN EL PAÍS A FAVOR DE LA CONTRIBUYENTE** [redacted] situación jurídica que corresponde y cumple con la normatividad aplicable que establece el régimen aduanal y el uso de la clave de pedimento V5, que fue utilizado en todos y cada uno de los pedimentos que fueron sujetos de revisión.

Así las cosas, del análisis, esa H. Juzgadora podrá advertir que las operaciones de comercio exterior con clave de pedimento "V5", son aquellas transferencias de mercancías que se encuentran en régimen temporal dentro del país, realizados por empresas IMMEX a empresas residentes en México para su importación definitiva, comúnmente, la obligación de retornar al extranjero las mercancías importadas en régimen temporal por las IMMEX radica en hacerlo materialmente, sin embargo, existe el beneficio para las IMMEX certificadas en materia de IVA e IEPS consistente en la posibilidad de cumplir con la obligación establecida en el artículo 108 de la Ley Aduanera, es decir, la de retornar al extranjero la mercancía que se encuentre en régimen de importación temporal, empero sólo jurídicamente, no materialmente, de ahí que los pedimentos con clave "V5" (Transferencias de mercancías de empresas certificadas) (retorno virtual para importación definitiva), del apéndice 2 del Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, al referir en su texto "RETORNO VIRTUAL", es para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del País.

En tal virtud, la resolución primeramente recurrida se emitió con estricto apego a derecho, puesto que la autoridad únicamente aplicó lo establecido en los artículos 1-A, fracción III, 10 y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 14 del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 7.3.1., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, puesto que la impetrante no realizó como única operación la importación de los bienes, sino que aunado, llevó a cabo su enajenación, de tal forma que en la especie, no resulta aplicable el supuesto de excepción previsto en el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, como infundadamente lo pretende hacer valer la actora, máxime que la impetrante reconoce expresamente la aplicación de la Regla citada para el retorno virtual de las mercancías, en la cual también se señala que dicho trámite será gravado con IVA en tanto, a que la enajenación de los bienes se da en territorio nacional de conformidad con los artículos 1-A, fracción III, 10 y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Bajo tales consideraciones, es evidente que, la persona residente en territorio nacional, tal y como sucede con la empresa actora [redacted] indudablemente tiene la obligación de retener el impuesto que se le trasladó con motivo de la enajenación por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el País, como lo es en este caso, Industrial Connections & Solutions LLC, ello con independencia de la obligación que efectuó la contribuyente, relativa al pago del impuesto causado por la importación, pues sólo así estaría cumpliendo con estricto apego a lo previsto en los artículos 1° y 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con la Regla 7.3.1., fracción VI de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019.

En tales consideraciones, resulta legal que la autoridad haya determinado que la contribuyente [redacted] fue omisa en realizar la retención correspondiente al Impuesto al Valor Agregado de la mercancía enajenada en territorio nacional y adquirida a un extranjero sin establecimiento permanente en el país, lo que tiene como consecuencia la infracción y sanción que al efecto se determinaron por la fiscalizadora

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

Corolario de lo anterior, es que la autoridad demandada con apego a derecho determinó que [redacted], se encuentra obligada a retener el Impuesto al Valor Agregado al haber adquirido mercancía de procedencia extranjera que previamente fue introducida a territorio nacional por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Derivado de lo anterior, se tiene que los contribuyentes se encuentran obligados a pagar el valor agregado por figuras completamente diferentes, ya que, en el caso de bienes importados temporalmente, cuando la empresa IMMEX decide apegarse al beneficio de la Regla 3.7.1 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, los bienes deben de ser importados en forma definitiva, en caso de ser de procedencia extranjera; y por virtud de ser propiedad de un residente en el extranjero, **el impuesto al valor agregado se pagará con motivo de la enajenación** o la transmisión material de los mismos.

En ese contexto de conformidad con el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligados a efectuar la retención del impuesto al valor agregado, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

> **Artículo 1-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.**
> (énfasis añadido)

El numeral en cita, dispone que la persona física o moral que retire bienes propiedad del residente en el extranjero que se encuentran importados temporalmente en el país para su importación definitiva al país, deberá retener la totalidad del impuesto al valor agregado que se cause con motivo de la enajenación de dichos bienes.

La retención del impuesto al valor agregado antes indicada debe realizarse en el momento en el que efectivamente se paguen y/o cobren las contraprestaciones que se derivan de la enajenación de los bienes, conforme a los términos previstos por el artículo 11 de la ley del Impuesto al Valor Agregado); en virtud de que en dicho momento se considera efectuada la enajenación de los bienes, es decir, cuando se efectúa el pago del precio o contraprestación pactada a favor del proveedor residente en el extranjero.

En tales consideraciones, es que contrario a lo que argumenta la actora, esta si se encontraba obligada a retener el Impuesto al Valor Agregado, en virtud de que a pesar de que la mercancía se encontraba bajo el régimen importación temporal para destinarse a un proceso de elaboración, reparación o transformación (IMMEX) conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera, y al fenecer el plazo para la empresa IMMEX, y apegarse el beneficio de la Regla 3.7.1 de las Reglas de Carácter General de Comercio Exterior para 2018 y 2019, es decir, considerarse retornada la mercancía de manera virtual al extranjero, lo cierto es que, puede considerarse que al haber tramitado los pedimentos de importación con clave V5, se realizó una importación definitiva de la mercancía, la cual evidentemente no pude realizarse de otra forma, sino mediante el acto jurídico de la enajenación.

Así las cosas, sí en el caso que nos ocupa, se realizó la enajenación, resulta evidente que la actora se encontraba obligada a la retención y entero del Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo dispuesto por el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Con base en lo anterior, las manifestaciones que la actora realiza en el sentido de que conforme al contrato maquila las mercancías que adquirió [redacted] y

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

entregadas a través de los pedimentos de importación definitiva clave "V5" derivan de una consignación a título gratuito y no de una adquisición de mercancías por la hoy actora, por lo que, no tenía la obligación de realizar la retención y pago del IVA que prevé la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, con relación a lo dispuesto en la regla 7.3.3 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, las misma resultan del todo infundadas para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada.

Esto es así, toda vez que, si bien es cierto que ante la autoridad fiscalizadora a efecto de pretender acreditar sus manifestaciones y desvirtuar las irregularidades determinadas la contribuyente [redacted] exhibió el Contrato de Maquila conforme al cual alega que los actos que realizó con la empresa extranjera se trata de una consignación, sin embargo, este documento no puede tener valor probatorio para que la actora acredite sus pretensiones, ya que, del análisis que la autoridad realizó al mismo, advirtió las siguientes irregularidades.

- El contrato y su Adenda fueron aportados en copia simple, documentos que al ser un documento privado deberán de presentarse en original de conformidad con lo dispuesto por el artículo 136 del Código Federal de Procedimientos Civiles.
- No se señala en el Contrato y su Adenda la manera en que se acredita la identidad legal de las personas que los suscriben ni la mera en la que acreditan su calidad jurídica para representar a las empresas a nombre e interés de los cuales suscriben dicho Contrato y su Adenda.
- No se aportan los documentos que permitan acreditar la existencia legal e identidad real de las personas que suscriben el Contrato y su Adenda, ni los documentos que acrediten su calidad jurídica para representar a las empresas a nombre e interés de las cuales suscriben dicho Contrato y su Adenda.
- No se señala el lugar en el cual fue suscrito el contrato en cuestión.
- El contrato carece de firma de Testigos.
- La Adenda no señala la cantidad de tantos emitidos, ni la fecha precisa de suscripción
- La firma de la presunta persona que funge como representante legal de la empresa extranjera [redacted] es distinta en ambos documentos.
- En ningún lugar se hace referencia a la empresa [redacted] ni a que la entrega de mercancía deba realizarse a través de pedimentos con clave V5.

En relación al contenido del contrato de maquila, la autoridad señala que hace referencia a los artículos 129, primer párrafo, 133, 136 y 203, primer párrafo del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos del artículo 5 º, último párrafo del código Fiscal de la Federación.

Con base en estos artículos, a efecto de que los documentos privados puedan tener alguna indició probatorio, deben de ser exhibidos en original, y cuyos hechos que se mencionen harán prueba, en tanto que sean contrarios a los intereses de su autor o de quien desee beneficiarse de dicho documento, debiéndose demostrar los hechos señalados en el documento en cuestión, con la presentación de las pruebas adicionales que acrediten dichos hechos.

En ese tenor, se puede señalar que la enajenación se tiene por efectuada, cuando existe la transmisión de la propiedad del bien objeto de enajenación, a pesar de que el enajenante(vendedor), se reserve el dominio del bien.

Es así, que derivado del análisis que la autoridad realizó a las manifestaciones y pruebas que la actora exhibió, concluye que el citado Contrato de Maquila, no tiene ningún valor probatorio para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave V5, no fue objeto de enajenación a favor de la contribuyente ABB Electrical Control Systems, S. de R.L. de C.V., conforme a las irregularidades que advirtió consistente en que fue aportado

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

en copia simple, no existe certeza de la autenticidad de su contenido, no haberse acreditado la existencia legal de los suscribientes, ni su calidad jurídica de representación de las personas morales a nombre e interés de quien presuntamente fue suscrito, existe discrepancia entre las firmas de uno de los suscribientes, no contener los hechos que presuntamente se señalaron que contenía, y no haberse aportado pruebas adicionales que lo corroboren, por lo que, la autoridad demandada no contó con elementos con base en los cuales le permitieran tener la certeza de su autenticidad, sobre todo por tratarse de partes relacionadas(Matriz y Filial).

Al respecto, la actora en su escrito inicial de demanda, no controvierte expresamente estas irregularidades, tampoco, exhibe las pruebas por medio de las cuales, las desvirtué, de ahí que, lo legalmente procedente es que, esa H. Sala Administrativa, deje intocado este punto de la resolución impugnada y por ende, reconozca su legalidad, ya que de considerar otra situación, se contravendría en perjuicio de la autoridad demandada, lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En efecto, el documento privado "Contrato de Maquila", no pude tener el valor probatorio que pretende la actora, ya que se trata de un documento privado, y además tiene las irregularidades señaladas por la autoridad, por lo que, en todo caso, dicho contrato puede surtir efectos entre las partes, en los términos en que haya sido exhibido, pero no ante la autoridad fiscal, ya que, para que este tipo de documentos privados tengan alguna valor probatorio para acreditar alguna cuestión de en materia fiscal, deben de contener el requisito de fecha cierta,

Lo anterior es así, ya que de los artículos 28 y 30 del Código Fiscal de la Federación, así como 33 de su Reglamento; establecen que es obligación de los contribuyentes identificar en los libros o registros contables respectivos, cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria correspondiente, de tal forma que quede constancia de la fecha de adquisición del bien o de la realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, así como el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

Luego, tal como lo ha definido la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la autoridad fiscalizadora tiene la potestad de constatar -en ejercicio de sus facultades de comprobación -la certeza de las operaciones que los contribuyentes manifiestan haber realizado y que generan efectos fiscales; de ahí que el particular tiene el deber de contar con documentos privados de respaldo **que sean fecha cierta** (contratos de compraventa, donaciones, entre otros), pues sólo a través de ésta se da certeza de que su fecha ya no puede ser anterior o posterior (es decir, que no pueda ser manipulada por las partes firmantes.

Lo anterior, pues sólo a partir de la existencia de documentos de fecha cierta, la auditora podrá corroborar tanto la existencia de los actos jurídicos celebrados por los contribuyentes, como que éstos corresponden justamente a los ejercicios que se están revisando.

Así, la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que la relevancia que tiene el conocer la fecha cierta de un documento privado radica en establecer el día en que fue realizado el acuerdo de voluntades entre las partes.

Sin embargo, a pesar de la claridad con la que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido qué es "para efectos fiscales" un documento privado de fecha cierta, algunos juzgadores, acudiendo a la jurisprudencia 1a./J. 33/2010 derivada de la contradicción de tesis 122/2009 de rubro "DOCUMENTO PRIVADO. LA COPIA CERTIFICADA POR FEDATARIO PÚBLICO LO HACE DE FECHA CIERTA A PARTIR DE QUE LO TUVO A LA VISTA PARA SU REPRODUCCIÓN Y, ÚNICAMENTE, PARA EL EFECTO DE HACER CONSTAR QUE EXISTÍA EN ESE MOMENTO"- otorgan igual valor probatorio a una copia certificada por notario público de contratos privados, que a los documentos **celebrados o ratificados** ante fedatario público; no obstante que el acto que se contiene no se haya realizado ante la presencia del fedatario público.

Al respecto, es importante tener presente que en la contradicción de tesis que dio lugar a la jurisprudencia 1a./J. 33/2010, el Máximo Tribunal **determinó de forma expresa** que no pueden tener los mismos alcances jurídicos, la copia certificada de documento, que los actos celebrados ante fedatario público o en su caso, aquellos actos cuyas firmas fueron ratificadas ante el Notario Público. Así, en el primer caso, sólo se probará que existía un documento en la fecha que lo tuvo a la vista para su reproducción **lo que no significa que se acredite que el documento o contrato haya sido firmado por quienes supuestamente los suscribieron y mucho menos que acto ahí contenido realmente se haya realizado**; de tal suerte que la copia certificada de un documento sí genera dudas respecto al hecho de que pudo haber sido confeccionado a modo, pues claramente la data de certificación es posterior a la fecha en que dice haberse ejecutado el acto con el cual, el contribuyente pretende acreditar hechos o situaciones claramente ocurridas con anterioridad a la certificación.

Es así, que como lo ha sostenido el Máximo Tribunal, el concepto de "fecha cierta" constituye una característica del documento que hace indubitable su existencia en determinado momento, pues en el supuesto de que se demostrara que mediante el acto contenido en el documento privado se creó o transmitió un derecho, existiría certeza respecto del momento en que existió dicho derecho. Pero en una certificación de documentos privados, el Notario no certifica la validez del acto jurídico que pudiera contenerse en el mismo, por lo que bien pudiera suceder que dicho acto fuera inexistente o nulo.

Por ello, la simple certificación de una copia fotostática ante Notario Público, no puede tener los mismos alcances jurídicos que cuando se trata de un documento contractual privado, cuya celebración es realizada o ratificada ante su presencia, puesto que sólo se concreta a reproducirlo y hacer constar que tuvo el documento a la vista.

En consecuencia, la copia certificada por Notario de documentos privados, si bien puede considerarse de "fecha cierta", lo cierto es que carece de certeza respecto de si fue firmado por quienes en el documento se reputan como firmantes o si, por el contrario, fue confeccionado; por lo que la autoridad fiscal no puede otorgar valor probatorio alguno a un documento con estas características.

Por consiguiente, la copia certificada por un notario de un documento privado, probará como se menciona en la jurisprudencia 1a./J. 33/2010- que ante el notario fue presentado el documento, pero no que ese documento o contrato realmente fue suscrito por quienes en el mismo se dice lo hicieron; ya que tal certificación notarial no debe equipararse con los efectos jurídicos de una certificación notarial de la autenticidad de las firmas ni califica la legalidad del documento o de lo expresado en él.

Cabe aclarar que atendiendo a la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.) de rubro: "DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE" **tratándose de la ratificación de firmas de un documento privado ante Fedatario Público**, la fecha cierta dota de seguridad al Fisco Federal para garantizar que el documento privado que se presenta no fue realizado con posterioridad a la fecha en que se ratificaron las firmas, así como para constatar la voluntad de las partes que en la elaboración del documento intervinieron; pero no necesariamente demuestra la certeza de las operaciones que el contribuyente manifiesta haber realizado y que pretende que genere efectos fiscales; pues para tal efecto, la fecha cierta deberá ser coincidente con el momento en que el contribuyente dijo haber realizado la operación, además de tenerse que adminicular con otros elementos con los que se constate su materialización. Máxime si partimos del principio de que el particular debe de contar con documentos privados con fecha cierta **que corresponden justamente a los ejercicios que se están revisando y no a un momento posterior al declarado**.

En ese contexto, H. Magistrados, deben de ponderar que la única justificación que refiere la actora para señalar que la empresa [redacted] le consignó la mercancía al amparo del contrato de maquila que supuestamente con esta suscribió, real, formal y legalmente no puede actualizarse, habida cuenta que el documento en el cual pretende soportar esta justificación, contiene las irregularidades ya señaladas y

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

además, no contiene los requisitos de Ley, -fecha cierta- que un documento de este tipo debe de contener para efectos de acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Así las cosas, se ha desvirtuado la única causa que según ella tenía para sustentar que la mercancía de la empresa extranjera le había sido consignada conforme al contrato de maquila, luego entonces, es dable concluir que esta mercancía fue enajenada por la empresa [redacted] ya que tramito una importación definitiva conforme al pedimento V5, y por ende, la hoy actora, se encontraba obligada a retener el Impuesto al Valor Agregado de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Asimismo, resultan infundadas las manifestaciones de la actora en el sentido, de que es ilegal la resolución impugnada debido a que los comprobantes fiscales (CFDI´S), se desprende que la mercancía fue vendida por [redacted] a [redacted] y que la mercancía es entregada en consignación a la hoy actora. Por otra parte, respecto de que en los comprobantes fiscales se advierta que la mercancía fue vendida por [redacted] a [redacted] los mismos resulta inoperantes e infundados.

Esto es así, ya que como lo señala la autoridad en la resolución impugnada, foja 33 y 34, procedió a valorar los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI´s), que la contribuyente [redacted] de R.L. de C.V., emitió en los años 2018 y 2019 a su matriz [redacted] por concepto de Maquila, del análisis que la autoridad realizó a uno de los comprobantes fiscales determina que en el mismo no se observa que tenga relación con los pedimentos con clave V5, que fueron sujetos a revisión, toda vez que, no se hace referencia a los mismos, y su descripción no aporta ningún documento que resulte vinculativo.

Con base en lo anterior, fue que la autoridad determina que los comprobantes fiscales digitales por internet no tienen ningún valor probatorio para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave V5 que nos ocupa, no haya sido objeto de la enajenación a favor de la contribuyente [redacted] R.L. de C.V.

Al respecto, la actora en su escrito inicial de demanda, no controvierte expresamente estas irregularidades, tampoco, exhibe las pruebas por medio de las cuales, las desvirtué, de ahí que, lo legalmente procedente es que, esa H. Sala Administrativa, deje intocado este punto de la resolución impugnada y por ende, reconozca su legalidad, ya que de considerar otra situación, se contravendría en perjuicio de la autoridad demandada, lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En efecto, en el caso que nos ocupa, la actora exhibe los comprobantes fiscales digitales por internet, sin embargo, los mismos no cumplen con los requisitos que establecen los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, para considerar que con estos efectivamente se pudiera amparar que realizó la maquila respecto de la mercancía que supuestamente le dio en consignación la moral extranjera [redacted].

Por otra parte, respecto del argumento de la actora en el sentido de que la PRODECON emitió el Análisis Sistémico 01/2019, a través del cual dicha Procuraduría concluye que la Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior, establece una ficción jurídica con reglas discordantes que generan un doble pago del impuesto al valor agregado, lo cual es violatorio del artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, por lo que su mandante en este acto toma como propios y solicita se tengan por hechos por ella para efectos del presente agravio, los argumentos hecho valer por la PRODECON, pues deviene de ilegal que la autoridad pretenda exigir a su mandante el pago del impuesto al valor agregado tanto por la importación de bienes, como por la enajenación de los mismos, lo cual no fue considerado por la autoridad.

Dichos argumentos resultan infundados para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada, toda vez que, pretende sustentarlos en un criterio de la PRODECON, siendo que dicho criterio no resulta vinculante para esa

**Oficio: 600-71-00-08-00-2023-13028**
**Exp. 2C-9-2022-1-DF1-08-JN.98/22-ERF-01-9.**
[redacted]

H. Sala Administrativa y por ende, debe de desestimar de plano estos argumentos y por ende, reconocer la legalidad de la resolución impugnada.

En relación a todo lo anteriormente expuesto, se solicita nuevamente a esa H. Sala Administrativa que, al momento de resolver el juicio de nulidad, como hecho notorio tome en consideración la ejecutoria de fecha 25 de agosto de 2022, dictada por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito al resolver el recurso de revisión fiscal R.F. 136/2021, la cual se ofreció como prueba en versión publica en el oficio de contestación de demanda.

Derivado de lo antes expuesto, lo procedente es que esa H. Sala Administrativa reconozca la validez de los actos impugnados de conformidad con lo establecido en la fracción I del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

..."

Como se observa de las anteriores digitalizaciones la parte actora formula dos alegatos en los que si bien reitera algunos de los planteamientos de su demanda, como alegato de bien probado argumenta sustancialmente lo siguiente:

**PRIMERO**: Conforme al dictamen en materia de contabilidad rendido por el perito tercero en discordia, se confirma que *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** no realizó la adquisición de mercancías del residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, con motivo de la documentación de los pedimentos de importación virtuales con clave "V5", por lo que al no existir el hecho generador del tributo, no se genera la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado y, por ende, no se le puede atribuir su omisión.

Que la tramitación de los pedimentos de importación definitiva con clave "V5", se dio como medida de facilitación aduanera y no como una adquisición de mercancías del residente en el extranjero ********** ********** & ********* ***, por lo que de ninguna manera puede establecerse legalmente que se actualizara lo previsto en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Que la obligación de retención, prevista en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se encuentra supeditada a la regla general consistente en que la enajenación de las mercancías se lleve a cabo en territorio nacional, en términos de lo previsto en el artículo 10 de la referida Ley.

**SEGUNDO**. Solicita que, como hecho notorio, se tome en consideración lo resuelto por el entonces Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, en la contradicción de criterios 38/2023, a fin de considerar que en virtud de la ficción jurídica creada por las reglas de comercio exterior materia del presente juicio, no resulta aplicable la retención del Impuesto al Valor Agregado a que se refiere el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, debido a que al momento en que se realiza la enajenación de la mercancía, ésta se encuentra fuera del territorio nacional para todos los efectos legales.

De igual forma, solicita se considere que las reglas materia de estudio establecen facilidades y no cargas en favor de la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación (IMMEX), lo que es acorde a lo dispuesto por el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, y que la facilidad establecida en ellas consiste en la ficción jurídica en virtud de la cual se considera que las mercancías importadas temporalmente fueron retornadas al extranjero para su importación definitiva por el adquirente (empresa residente en México-hoy actora), sin necesidad de que éstas salgan físicamente del país.

En efecto, refiere que las reglas de comercio exterior aplicadas al caso concreto establecen una ficción jurídica para evitar el sobrecosto que conlleva el traslado físico -por importaciones y exportaciones, de los productos manufacturados en México de procedencia extranjera, y que en virtud de tal ficción se debe reconocer, atribuir y otorgar a las operaciones virtuales los mismos efectos que tienen las compras de importación que involucran traslados físicos, conforme a las cuales existe una salida del país para luego regresar a territorio nacional.

Por su parte, **los alegatos formulados por la autoridad demandada** constituyen meras reiteraciones de lo aducido en su oficio de contestación de demanda.

Una vez expuesto de forma integral lo aducido por las partes, a juicio de los Magistrados integrantes de este Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los argumentos formulados por la parte actora en los dos conceptos de impugnación planteados en el juicio, resultan **PARCIALMENTE FUNDADOS y SUFICIENTES para declarar la nulidad de la resolución impugnada,** conforme a los razonamientos jurídicos y de hecho que a continuación se exponen.

En primer término, es necesario señalar que la cuestión efectivamente controvertida entre las partes, conforme a los planteamientos vertidos tanto en la demanda como en la contestación, corresponde a la *litis* fijada en la audiencia de 15 de junio de 2023, con la

cual tanto la actora como la autoridad demandada manifestaron su conformidad y que consiste en:

***Determinar si las operaciones consignadas en los 204 pedimentos de importación con clave V5 tramitados por la actora en los ejercicios fiscales 2018 y 2019 generaron a su cargo la obligación de retener y enterar el Impuesto al Valor Agregado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con lo establecido en la regla 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comerio Exterior para 2018 y la regla 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019.***

Ahora bien, como parte de los argumentos con los que la actora pretende desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada a través de la cual, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con lo establecido en la regla 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comerio Exterior para 2018 y la regla 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, se concluyó que la actora tenía la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado y, como consecuencia de ello, se determinó un crédito fiscal a su cargo, en el PRIMER concepto de impugnación *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, **cuestiona la legalidad de las reglas antes citadas**, además de la de la regla 7.3.1., primer párrafo, apartado C, fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019.

Se afirma lo anterior porque conforme a los argumentos reseñados en el presente Considerando, se puede advertir que en su primer concepto de impugnación la actora esencialmente aduce lo siguiente:

- Que la regla 7.3.3 fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y la diversa 7.3.3 fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, **exceden lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al crear un nuevo supuesto de causación y pago del referido tributo, con lo que vulneran los principios de reserva de ley y jerarquía normativa.**

- Que la regla 7.3.3., fracción XIV, de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, y las Reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, **se contradicen y exceden lo que la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado establece.**

- Que la **contradicción** atribuida a las reglas de referencia se actualiza, porque por un lado se crea una ficción jurídica con base en la cual se considera que las mercancías retornan al extranjero, es decir, se encuentran fuera de

territorio nacional para efectos de la causación del Impuesto al Valor Agregado por concepto de **importación definitiva** y, al mismo tiempo considera que la mercancía permanece en México para dar lugar al pago del referido tributo con motivo de su **enajenación, generando la obligación de retener el tributo al enajenante extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional.**

- Que las reglas las reglas 7.3.3., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, en sus fracciones XIV y XIII, respectivamente, **se oponen abiertamente al contenido del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y exceden su contenido, al regular un supuesto de causación que se no encuentra previsto en Ley,** con lo que se viola el principio de reserva de Ley y subordinación jerárquica, en términos de lo dispuesto por el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación.

- Que **a través de la ficción normativa** prevista en las reglas de referencia **se crea un supuesto de causación** y pago del Impuesto al Valor Agregado.

- Que la regla 7.3.3. de las Reglas de Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, van más allá de lo establecido en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado porque **establecen una nueva hipótesis de retención del Impuesto al Valor Agregado** no

prevista en los artículos 1-A y 10 del Impuesto al Valor Agregado.

Como se observa, **con estos planteamientos la parte actora controvierte la legalidad de reglas de carácter general en mención, sin embargo, a juicio de este Pleno Jurisdiccional sus argumentos devienen INOPERANTES porque controvierten disposiciones de carácter general que no fueron señalados expresamente como acto impugnado.**

Por tanto, si como lo establece el antepenúltimo párrafo del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo *"...No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda..."* este Pleno Jurisdiccional se encuentra impedido para analizar los argumentos antes precisados puesto que se plantean respecto de reglas de carácter general que no fueron expresamente impugnadas, de ahí que deban ser calificados como inoperantes, lo que implica abstenerse de su análisis.

Precisado lo anterior, lo procedente es abocarse al estudio de los argumentos que la actora formula en contra de la resolución impugnada en el presente juicio, contenida en el **oficio 110-04-05-2022-2466, de 28 de junio de 2022,** a través del cual se le determinó un crédito fiscal en cantidad total de $302'550,756.59 por concepto de Impuesto al Valor Agregado actualizado, recargos y multa, en su carácter

de retenedora de dicho tributo respecto de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, para lo cual resulta indispensable conocer los motivos y fundamentos en los que se sustenta, por lo que a continuación se digitaliza:

"...

HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

1997-2022 25 Aniversario SAT

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**

[redacted]

000118

[redacted]001-110-04-05-00
Folio: 4303900

**[redacted]nto**: Se determina su situación fiscal en materia de comercio exterior.

Ciudad de México, a 28 de junio de 2022.

**C. Representante legal de la contribuyente**
[redacted]

Esta Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997, reformada mediante *Decretos* publicados en el Diario Oficial de la Federación en fechas 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo de 2009, 9 de abril del 2012, 17 de diciembre de 2015 y 04 de diciembre de 2018; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso d) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII, 13 primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado D, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracciones XI, LIX y LXV y último, numeral 4 inciso e) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento, reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se [redacted]ide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el [redacted] de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho *Decreto*; artículos Cuarto, fracción I, inciso a) y Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Transitorio Primero de dicho *Acuerdo*; así como en los artículos 33 último párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX, 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; 144, primer párrafo, fracciones II, VII, XV, XVI y XXXIX de la Ley Aduanera; y en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en los artículo 42, párrafos primero, fracción II y segundo, procede a determinar el crédito fiscal en materia de comercio exterior de conformidad a lo siguiente:

**RESULTANDOS**

**1.-** Esta Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, emitió la orden de solicitud de información y documentación [redacted] contenida en el oficio **110-04-05-00-00-2021-2001** de fecha 7 de enero de 2021, dirigido a la contribuyente **ABB** [redacted] a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como retenedor en materia del ***Impuesto al Valor Agregado***, por los periodos comprendidos del **01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018** y del **01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019**.



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
[redacted]ob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Año de Ricardo Flores Magón
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

En virtud que, la orden de solicitud de información y documentación **GAD1900001/21** fue notificada previo *citatorio* el día 11 de enero de 2021, surtiendo sus efectos legales el día 12 de enero de 2021, el plazo de ***15 días hábiles*** otorgados para la presentación de la información y documentación solicitada en la orden de referencia, transcurrió del **13 de enero al 3 de febrero de 2021**, plazo en el que se consideraron los días, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 21, 22, 25, 26, 27, 28, 29 de enero, 2 y 3 de febrero de 2021, por tratarse de días hábiles, y sin considerar los días 16, 17, 23, 24, 30, 31 de enero y 1° de febrero de 2021, por ser días inhábiles, de conformidad con el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

**2.-** Mediante ***escrito*** presentado ante el *Control de Gestión* de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el día 2 de febrero de 2021, registrado con el número de control 01617, el **C.** [redacted] en su carácter de *Representante Legal* de la contribuyente [redacted] quien acreditó su personalidad jurídica mediante e[redacted] volumen 2,307 (dos mil trescientos siete) de fecha 23 de julio del 2019, en la Ciudad de Tlalnepantla, Estado de México, pasada ante la fe del Lic. Fernando Velasco Turati, Notario Público número Ocho y del Patrimonio Inmueble Federal, proporcionó la documentación e información solicitada al amparo de la orden **GAD1900001/21**, contenida en el oficio **110-04-05-00-00-2021-2001** de fecha 07 de enero de 2021, realizando las siguientes manifestaciones de interés:

"...

**2.** *Mi representada opera bajo un Programa para la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Programa IMMEX) registrado bajo el número 3536/2006 (antes programa de Maquila de Exportación número 2001-1657)...*

**3.** [redacted]***es una empresa residente en el extranjero la cual es matriz de mi representada*** *y tiene como principal actividad la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico y electrónico. En atención a lo anterior, en fecha 1 de agosto de 2017, mi representada celebró un contrato con ICS, mismo que fue modificado en 2019 derivado del cambio de razón social de mi representada de* [redacted]

**4.** *Al respecto, dicho contrato de maquila tiene como objeto que mi representada lleve a cabo la transformación, elaboración o reparación de diferentes productos, partes y componentes. Al amparo del referido contrato, la materia prima, componentes, ensambles y sub ensambles, maquinaria y equipo son entregados a mi representada en consignación.*

...

**7.** *Ahora bien, para el desarrollo de sus actividades la matriz de mi representada, ICS, realiza la compra de materiales a la empresa* [redacted] *quien cuenta con un Programa IMMEX número 136-2008.* ***Dichos materiales son entregados en México a mi representada en su calidad de consignataria y por instrucciones de su matriz, a través de operaciones virtuales llevadas a cabo mediante pedimentos clave "V5"****.*

...

**10.** *Asimismo,* ***de acuerdo a los registros contables de la empresa se acredita que ICS no le vende a mi representada las mercancías importadas mediante los pedimentos de importación clave "V5" objeto del presente requerimiento, sino que los mismos son recibidos en consignación para incorporarlos a productos de exportación para su posterior retorno al extranjero****. ...*

...

*Al respecto, cabe señalar que los materiales consistentes en rollos de acero clasificados generalmente en las fracciones arancelarias con Número de Identificación Comercial 7604.29.99.00, 7210.49.99.00, 7211.23.03.99 de la tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (TIGIE) vigente,* ***son entregados a mi representada por*** [redacted] ***y por instrucciones de ICS, mediante pedimentos de importación, clave "V5", en virtud de que por tratarse de productos de acero comprendidos en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Decreto IMMEX), no es posible para mi representada importarlas temporalmente mediante pedimentos de importación, clave "V1", pues no cuenta con las ampliaciones de su Programa IMMEX requeridas para tal efecto y tampoco se encuentra inscrita en el Esquema Integral de Certificación de Empresas, en la modalidad IVA e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios*** *(IEPS), del SAT.*

...



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
[redacted]

00011

Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

6. *Finalmente **se aclara que ICS no enajena las mercancías a mi mandante** ... **por lo tanto ICS no causa IVA al momento de la entrega de las mercancías a** [redacted] **mediante pedimentos de importación, clave "V5"** correspondientes y en consecuencia, mi mandante no estaría obligada a retener dicho impuesto pues no ha sido causado. Más aún, **suponiendo que ICS enajenará (SIC) las mercancías amparadas por los referidos pedimentos a mi mandante, el momento para efectuar la retención del IVA supuestamente causado sería al momento del pago de la contraprestación correspondiente a ICS** tal como lo establece el artículo 1-A, penúltimo párrafo de la Ley del IVA, no obstante en la especie, no hay tal contraprestación.*

..."

(**Lo subrayado y resaltado es añadido**).

**3.-**Con oficio **110-04-05-2021-1705** de fecha 18 de mayo de 2021, notificado previo *citatorio* el día 20 de mayo de 2021, emitido de conformidad con lo dispuesto por el artículo 42, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación y la regla 2.11.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, esta Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5", requirió la presencia del *Representante Legal* de la contribuyente [redacted] haciendo extensiva la invitación a los órganos de dirección de la misma, para que acudieran, dentro del plazo de diez días hábiles siguientes a la fecha en que surtiera efectos la notificación del oficio, a las oficinas de ésta autoridad, a efecto de conocer previo a la emisión del *Oficio de Observaciones*, los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización iniciado bajo la orden **GAD1900001/21**.

En atención al oficio inmediato, con fecha 27 de mayo de 2021, el **C.** [redacted] en su carácter de *Representante Legal* de la contribuyente [redacted] se presentó en las oficinas de esta Autoridad, a efecto de conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización iniciado a su representada bajo la orden **GAD1900001/21**, previo a la emisión del *Oficio de Observaciones*, los cuales se hicieron de su debido conocimiento, tal y como constar en el *Acta Circunstanciada* levantada con motivo de dicha comparecencia.

**4.-** Con fecha 27 de agosto de 2021 se notificó a la contribuyente [redacted] a través de la **C** [redacted] en su carácter de *Persona Autorizada para oír y recibir notificaciones* en términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, conforme al ***escrito*** presentado ante el *Control de Gestión* de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el día 2 de febrero de 2021, signado por el **C** [redacted] en su carácter de *Representante Legal* de la contribuyente [redacted] el *Oficio de Observaciones* identificado con el número **110-04-05-2021-2043** de fecha 26 de agosto de 2021, mediante el cual se hicieron de su conocimiento las observaciones derivadas de la revisión que le fue practicada al amparo de la orden de solicitud de información y documentación **GAD1900001/21**, contenida en el oficio **110-04-05-00-00-2021-2001** de fecha 07 de enero de 2021, indicando que contaba con un plazo de 20 días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en que surtiera efectos la notificación del mismo, para que presentara ante esta Autoridad los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones asentados en dicho oficio, así como para optar por corregir su situación fiscal, haciéndole saber que respecto a los hechos u omisiones sobre los cuales la contribuyente no presente oportunamente las pruebas que los desvirtuaran dentro del plazo legal antes señalado, se tendrían por consentidos.

En virtud de que la notificación del oficio **110-04-05-2021-2043** surtió sus efectos legales el día 30 de agosto de 2021, el plazo de 20 días hábiles para que la contribuyente [redacted] ofreciera los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones que le fueron dados a conocer en el oficio referido, transcurrió del 31 de agosto al 28 de septiembre de 2021, plazo en el que se consideraron los días 31 de agosto, 1°, 2, 3, 6, 7, 8, 9, 10, 13, 14, 15, 17, 20, 21, 22, 23, 24, 27 y 28 de septiembre de 2021, por tratarse de días hábiles, y sin considerar los días 4, 5, 11, 12, 16, 18, 19, 25 y 26 de septiembre de 2021, por tratarse de días inhábiles, conforme lo dispuesto en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

**5.-** Con fecha 24 de septiembre de 2021, la contribuyente [redacted] promovió ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), la adopción de ***Acuerdo Conclusivo***, a la cual se le asignó el número de expediente **00609-ACO-AC-B-609-2021**, situación que fue hecha del conocimiento de esta





2022 Año de Ricardo Flores Magón
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

Autoridad a través de correo electrónico institucional de misma fecha para los efectos de la ***suspensión de plazos***, prevista en los artículos 69-F del Código Fiscal de la Federación y 101 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

A través de ***Acuerdo de Admisión de solicitud de Acuerdo Conclusivo*** de fecha 1° de octubre de 2021, notificado a esta Autoridad a través de correo electrónico institucional el día 7 de octubre de 2021, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente requirió a esta Autoridad dar contestación a la solicitud de ***Acuerdo Conclusivo*** promovida por la contribuyente [redacted], la cual fue atendida a través del oficio **110-04-05-2021-4168** de fecha 9 de noviembre de 2021, ***rechazando los términos propuestos por la contribuyente de mérito***.

En virtud de que no fue posible llegar a un conceso con la contribuyente [redacted] **de C.V.**, para la suscripción del ***Acuerdo Conclusivo*** que solicitó, a través de correo electrónico institucional de fecha **27 de mayo de 2022**, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente notificó a esta Autoridad el ***Acuerdo de Cierre*** de fecha 24 de mayo de 2022.

De conformidad con el artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación, el levantamiento de la suspensión de los plazos de la revisión que nos ocupa, señalados en el artículo 50, primer párrafo del referido Código Fiscal de la Federación, se tuvo por levantada a partir del 30 de mayo de 2022, día hábil siguiente al de la notificación por parte de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, de la conclusión del procedimiento de ***Acuerdo Conclusivo***.

**6-.** En tal virtud, toda vez que con fecha 24 de septiembre de 2021, la contribuyente [redacted], **S. de R.L. de C.V.** solicitó la adopción de ***Acuerdo Conclusivo***, encontrándose dentro del plazo legal de los 20 días hábiles otorgados para la presentación de las pruebas y alegatos que desvirtuaran los hechos que se le dieron a conocer a través del *Oficio de Observaciones* **110-04-05-2021-2043** de fecha 26 de agosto de 2021, y toda vez que con fecha 30 de mayo de 2022, se reinició el plazo legal con el que contaba para tal fin, se tiene que previo a que la contribuyente de mérito solicitara la adopción de ***Acuerdo Conclusivo***, *habían transcurrido únicamente* ***17 (Diecisiete) días*** *del plazo legal otorgado para la presentación de las pruebas y alegatos que desvirtuaran lo consignado en el Oficio de Observaciones*, por lo que del 30 de mayo al 1° de junio de 2022, *transcurrieron los* ***3 (Tres) días*** *faltantes del plazo legal otorgado para tal fin*.

Y en este sentido, de conformidad con el artículo 50, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el plazo legal con el que cuenta esta Autoridad para emitir la *Resolución* con la que se concluya la revisión iniciada a la contribuyente [redacted] al amparo de la orden de solicitud de información y documentación **GAD1900001/21** contenida en el oficio **110-04-05-00-00-2021-2001** de fecha 7 de enero de 2021, inició el día **2 de junio de 2022** y fenece el día **2 de diciembre de 2022**.

**8.-** De manera anticipada a la conclusión del procedimiento de ***Acuerdo Conclusivo***, a través de escrito presentado ante el *Control de Gestión* de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el día 2 de mayo de 2022, registrado con el número de control 07996, el **C.** [redacted] en su carácter de *Representante Legal* de la contribuyente [redacted] presentó diversas pruebas e hizo valer los alegatos que a su derecho consideró necesarios, a efecto de desvirtuar lo señalado por esta Autoridad en el *Oficio de Observaciones* **110-04-05-2021-2043** de fecha 26 de agosto de 2021.

**CONSIDERANDOS**

**I.-** Del estudio y análisis de todas y cada una de las constancias que integran el expediente administrativo instruido con motivo de la emisión de la orden de solicitud de información y documentación **GAD1900001/21** contenida en el oficio **110-04-05-00-00-2021-2001** de fecha 7 de enero de 2021, dirigida a la contribuyente [redacted] esta Autoridad procede a resolver la situación fiscal de la contribuyente de mérito, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 16, primer párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**

[redacted]

0001

Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

Mexicanos y los artículos 38, 48, primer párrafo, fracción IX y 50 del Código Fiscal de la Federación vigente, pronunciándose única y exclusivamente de las omisiones dadas a conocer mediante el *Oficio de Observaciones* **110-04-05-2021-2043** de fecha 26 de agosto de 2021, dejando a salvo las facultades de comprobación de ésta u otra Autoridad, previstas en las disposiciones legales correspondientes, para ser ejercidas en cualquier momento, sin más limitante que las establecidas por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

No es óbice referir que, esta Autoridad resuelve la situación fiscal de la contribuyente [redacted] en su carácter de obligado directo de la **RETENCIÓN** del ***Impuesto al Valor Agregado***, en términos del artículo 1-A, primer párrafo fracción III, y tercer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por las adquisiciones de mercancía que realizó en territorio nacional al amparo de pedimentos con clave **V5**, en el periodo comprendido del 1° de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 1° de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, ***la cual fue enajenada por un extranjero sin establecimiento permanente en el país (la empresa extranjera*** [redacted], resultando en tal virtud, responsable de las consecuencias legales derivadas del hecho jurídico impositivo, en términos del artículo 1-A, párrafos primero, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los artículos 1°, párrafos segundo y tercero del mismo ordenamiento legal y 6°, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, así como las Reglas 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, y las Reglas 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha en que fueron tramitados los pedimentos con clave **V5** de referencia.

**II.-** Esta Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, ejerció sus facultades de fiscalización sobre la contribuyente [redacted] a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como **RETENEDOR** en materia del ***Impuesto al Valor Agregado***, por los periodos comprendidos del **01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018** y del **01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019**, respecto de las adquisiciones de mercancía que realizó en territorio nacional al amparo de pedimentos con clave **V5** en los periodos en cuestión, consignando en el *Oficio de Observaciones* **110-04-05-2021-2043** de fecha 26 de agosto de 2021, medularmente lo siguiente:

"...

***I.-*** *De la revisión, análisis y verificación efectuada a la información y documentación que integra el expediente administrativo abierto al amparo de la orden GAD1900001/21 a nombre de la contribuyente* [redacted] *conformado por la información y documentación, proporcionada por la propia contribuyente a través de su escrito presentado en fecha 02 de febrero de 2021, y la obtenida de los sistemas institucionales a los que tiene acceso esta autoridad, entre otros, el denominado "Sistema de Automatización Aduanera Integral" (SAAI), información que sirve para motivar el presente oficio, de conformidad con el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se conoció que, la contribuyente* [redacted] ***S. de R.L. de C.V.****, durante el periodo comprendido del* ***01 de enero de 2018*** *al* ***31 de diciembre de 2018*** *y del* ***01 de enero de 2019*** *al* ***31 de diciembre de 2019****, tramitó 204 pedimentos de importación definitiva, clave "V5 – Transferencias de mercancías de empresas certificadas a empresas residentes en el país", de conformidad con el anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, de mercancía consistente en "láminas de acero", con un valor en aduana y comercial por* ***$769,437,843.00*** *(Setecientos sesenta y nueve millones cuatrocientos treinta y siete mil ochocientos cuarenta y tres pesos 00/100 M.N.), como se muestra a continuación:*

| Consecutivo | Pedimento | Fecha de pago | Clave de documento | Valor aduana | Valor comercial |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 18 52 3687 7020421 | 03/01/2018 | V5 | $139,713.00 | $139,713.00 |
| 2 | 18 52 3687 7020420 | 08/01/2018 | V5 | $1,069,664.00 | $1,069,664.00 |
| 3 | 18 52 3687 8000084 | 10/01/2018 | V5 | $2,990,006.00 | $2,990,006.00 |





2022 Ricardo Flores Magón
Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

HACIENDA | SAT | 25 Aniversario SAT

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

Oficio: 110-04-05-2022-2466

[redacted]01-110-04-05-00

Folio: 4303900

| Consecutivo | Pedimento | Fecha de pago | Clave de documento | Valor aduana | Valor comercial |
|---|---|---|---|---|---|
| 4 | 18 52 3687 8000083 | 10/01/2018 | V5 | $1,917,142.00 | $1,917,142.00 |
| 5 | 18 52 3687 8000925 | 16/01/2018 | V5 | $2,944,582.00 | $2,944,582.00 |
| 6 | 18 52 3687 8000926 | 16/01/2018 | V5 | $4,785,518.00 | $4,785,518.00 |
| 7 | 18 52 3687 8001173 | 24/01/2018 | V5 | $2,686,167.00 | $2,686,167.00 |
| 8 | 18 52 3687 8001172 | 25/01/2018 | V5 | $2,464,451.00 | $2,464,451.00 |
| 9 | 18 52 3687 8001482 | 30/01/2018 | V5 | $1,634,483.00 | $1,634,483.00 |
| 10 | 18 52 3687 8001483 | 31/01/2018 | V5 | $4,002,899.00 | $4,002,899.00 |
| 11 | 18 52 3687 8002095 | 07/02/2018 | V5 | $5,278,036.00 | $5,278,036.00 |
| 12 | 18 52 3687 8002096 | 07/02/2018 | V5 | $4,401,830.00 | $4,401,830.00 |
| 13 | 18 52 3687 8002639 | 13/02/2018 | V5 | $2,215,932.00 | $2,215,932.00 |
| 14 | 18 52 3687 8002640 | 13/02/2018 | V5 | $3,289,598.00 | $3,289,598.00 |
| 15 | 18 52 3687 8002895 | 20/02/2018 | V5 | $3,051,729.00 | $3,051,729.00 |
| 16 | 18 52 3687 8002896 | 20/02/2018 | V5 | $3,381,444.00 | $3,381,444.00 |
| 17 | 18 52 3687 8003139 | 27/02/2018 | V5 | $2,764,867.00 | $2,764,867.00 |
| 18 | 18 52 3687 8003140 | 27/02/2018 | V5 | $3,061,604.00 | $3,061,604.00 |
| 19 | 18 52 3687 8004085 | 06/03/2018 | V5 | $3,289,256.00 | $3,289,256.00 |
| 20 | 18 52 3687 8004086 | 06/03/2018 | V5 | $3,375,090.00 | $3,375,090.00 |
| 21 | 18 52 3687 8005079 | 20/03/2018 | V5 | $3,245,344.00 | $3,245,344.00 |
| 22 | 18 52 3687 8005078 | 21/03/2018 | V5 | $3,443,146.00 | $3,443,146.00 |
| 23 | 18 52 3687 8005365 | 24/03/2018 | V5 | $3,451,143.00 | $3,451,143.00 |
| 24 | 18 52 3687 8005364 | 02/04/2018 | V5 | $2,305,072.00 | $2,305,072.00 |
| 25 | 18 52 3687 8006354 | 06/04/2018 | V5 | $2,413,517.00 | $2,413,517.00 |
| 26 | 18 52 3687 8006357 | 06/04/2018 | V5 | $2,916,562.00 | $2,916,562.00 |
| 27 | 18 52 3687 8006475 | 09/04/2018 | V5 | $3,190,952.00 | $3,190,952.00 |
| 28 | 18 52 3687 8006516 | 12/04/2018 | V5 | $3,058,073.00 | $3,058,073.00 |
| 29 | 18 52 3687 8006518 | 12/04/2018 | V5 | $1,387,159.00 | $1,387,159.00 |
| 30 | 18 52 3687 8006473 | 17/04/2018 | V5 | $6,260,278.00 | $6,260,278.00 |
| 31 | 18 52 3687 8006520 | 18/04/2018 | V5 | $3,195,610.00 | $3,195,610.00 |
| 32 | 18 52 3687 8006521 | 19/04/2018 | V5 | $3,543,577.00 | $3,543,577.00 |
| 33 | 18 52 3687 8006861 | 25/04/2018 | V5 | $3,379,890.00 | $3,379,890.00 |
| 34 | 18 52 3687 8006862 | 25/04/2018 | V5 | $3,179,656.00 | $3,179,656.00 |
| 35 | 18 52 3687 8007806 | 02/05/2018 | V5 | $2,113,162.00 | $2,113,162.00 |
| 36 | 18 52 3687 8007805 | 03/05/2018 | V5 | $5,559,893.00 | $5,559,893.00 |
| 37 | 18 52 3687 8008475 | 10/05/2018 | V5 | $4,847,858.00 | $4,847,858.00 |
| 38 | 18 52 3687 8008476 | 11/05/2018 | V5 | $2,037,833.00 | $2,037,833.00 |
| 39 | 18 52 3687 8008722 | 15/05/2018 | V5 | $2,343,775.00 | $2,343,775.00 |
| 40 | 18 52 3687 8008723 | 17/05/2018 | V5 | $4,723,688.00 | $4,723,688.00 |
| 41 | 18 52 3687 8008996 | 23/05/2018 | V5 | $3,250,730.00 | $3,250,730.00 |
| 42 | 18 52 3687 8008997 | 23/05/2018 | V5 | $4,367,935.00 | $4,367,935.00 |
| 43 | 18 52 3687 8009347 | 29/05/2018 | V5 | $3,841,318.00 | $3,841,318.00 |
| 44 | 18 52 3687 8009348 | 29/05/2018 | V5 | $4,285,556.00 | $4,285,556.00 |
| 45 | 18 52 3687 8017182 | 25/10/2018 | V5 | $4,730,584.00 | $4,730,584.00 |
| 46 | 18 52 3687 8017181 | 25/10/2018 | V5 | $4,702,841.00 | $4,702,841.00 |
| 47 | 18 52 3687 8017505 | 30/10/2018 | V5 | $844,557.00 | $844,557.00 |
| 48 | 18 52 3687 8017504 | 30/10/2018 | V5 | $1,722,872.00 | $1,722,872.00 |
| 49 | 18 52 3687 8017798 | 02/11/2018 | V5 | $6,374,128.00 | $6,374,128.00 |
| 50 | 18 52 3687 8017799 | 02/11/2018 | V5 | $5,020,811.00 | $5,020,811.00 |
| 51 | 18 52 3687 8018152 | 09/11/2018 | V5 | $2,941,797.00 | $2,941,797.00 |
| 52 | 18 52 3687 8018153 | 09/11/2018 | V5 | $6,498,959.00 | $6,498,959.00 |
| 53 | 18 52 3687 8018589 | 16/11/2018 | V5 | $5,469,259.00 | $5,469,259.00 |
| 54 | 18 52 3687 8018590 | 16/11/2018 | V5 | $4,744,080.00 | $4,744,080.00 |
| 55 | 18 52 3687 8018802 | 22/11/2018 | V5 | $5,141,989.00 | $5,141,989.00 |
| 56 | 18 52 3687 8018801 | 23/11/2018 | V5 | $5,791,652.00 | $5,791,652.00 |
| 57 | 18 52 3687 8019228 | 29/11/2018 | V5 | $750,707.00 | $750,707.00 |
| 58 | 18 52 3687 8019229 | 29/11/2018 | V5 | $5,482,035.00 | $5,482,035.00 |
| 59 | 18 52 3687 8019502 | 07/12/2018 | V5 | $4,411,696.00 | $4,411,696.00 |
| 60 | 18 52 3687 8019501 | 10/12/2018 | V5 | $2,952,304.00 | $2,952,304.00 |
| 61 | 18 52 3687 8020304 | 14/12/2018 | V5 | $2,274,059.00 | $2,274,059.00 |



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de

HACIENDA | SAT | 25 Aniversario SAT

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

Oficio: 110-04-05-2022-2466

[redacted]110-04-05-00

000

| Consecutivo | Pedimento | Fecha de pago | Clave de documento | Valor aduana | Valor comercial |
|---|---|---|---|---|---|
| 62 | 18 52 3687 8020209 | 18/12/2018 | V5 | $5,282,586.00 | $5,282,586.00 |
| 63 | 18 52 3687 8020523 | 21/12/2018 | V5 | $4,634,657.00 | $4,634,657.00 |
| 64 | 18 52 3687 8020522 | 21/12/2018 | V5 | $3,015,030.00 | $3,015,030.00 |
| 65 | 18 52 3687 8020790 | 26/12/2018 | V5 | $6,102,652.00 | $6,102,652.00 |
| 66 | 19 52 3687 9001286 | 24/01/2019 | V5 | $85,817.00 | $85,817.00 |
| 67 | 19 52 3687 9001288 | 02/02/2019 | V5 | $1,766,800.00 | $1,766,800.00 |
| 68 | 19 52 3687 9001289 | 02/02/2019 | V5 | $2,888,628.00 | $2,888,628.00 |
| 69 | 19 75 3076 9014239 que rectifica al 18 52 3687 8012923 | 12/02/2019 | V5 | $4,578,244.00 | $4,578,244.00 |
| 70 | 19 75 3076 9014480 que rectifica al 18 52 1660 8000947 | 14/02/2019 | V5 | $5,046,491.00 | $5,046,491.00 |
| 71 | 19 75 3076 9014478 que rectifica al 18 52 1660 8000636 | 14/02/2019 | V5 | $3,429,390.00 | $3,429,390.00 |
| 72 | 19 75 3076 9014477 que rectifica al 18 52 1660 8000635 | 14/02/2019 | V5 | $3,471,341.00 | $3,471,341.00 |
| 73 | 19 75 3076 9014476 que rectifica al 18 52 1660 8000634 | 14/02/2019 | V5 | $7,411,578.00 | $7,411,578.00 |
| 74 | 19 75 3076 9014479 que rectifica al 18 52 1660 8000637 | 15/02/2019 | V5 | $5,048,869.00 | $5,048,869.00 |
| 75 | 19 75 3076 9014481 que rectifica al 18 52 1660 8000948 | 18/02/2019 | V5 | $2,431,664.00 | $2,431,664.00 |
| 76 | 19 75 3076 9014482 que rectifica al 18 52 1660 8001321 | 18/02/2019 | V5 | $2,730,961.00 | $2,730,961.00 |
| 77 | 19 75 3076 9014486 que rectifica al 18 52 3687 8010465 | 19/02/2019 | V5 | $4,409,003.00 | $4,409,003.00 |
| 78 | 19 75 3076 9014487 que rectifica al 18 52 3687 8010466 | 19/02/2019 | V5 | $4,703,589.00 | $4,703,589.00 |
| 79 | 19 75 3076 9014483 que rectifica al 18 52 1660 8001322 | 19/02/2019 | V5 | $4,277,421.00 | $4,277,421.00 |
| 80 | 19 75 3076 9014488 que rectifica al 18 52 3687 8010826 | 27/02/2019 | V5 | $3,160,240.00 | $3,160,240.00 |
| 81 | 19 75 3076 9014492 que rectifica al 18 52 3687 8011588 | 27/02/2019 | V5 | $1,104,172.00 | $1,104,172.00 |
| 82 | 19 75 3076 9014494 que rectifica al 18 52 3687 8012358 | 27/02/2019 | V5 | $6,016,892.00 | $6,016,892.00 |
| 83 | 19 75 3076 9014496 que rectifica al 18 52 3687 8012618 | 27/02/2019 | V5 | $2,828,166.00 | $2,828,166.00 |
| 84 | 19 75 3076 9014501 que rectifica al 18 52 3687 8014224 | 27/02/2019 | V5 | $6,339,592.00 | $6,339,592.00 |
| 85 | 19 75 3076 9014503 que rectifica al 18 52 3687 8014470 | 27/02/2019 | V5 | $9,345,406.00 | $9,345,406.00 |



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 732-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

| Consecutivo | Pedimento | Fecha de pago | Clave de documento | Valor aduana | Valor comercial |
|---|---|---|---|---|---|
| 86 | 19 75 3076 9014507 que rectifica al 18 52 3687 8015210 | 27/02/2019 | V5 | $1,845,391.00 | $1,845,391.00 |
| 87 | 19 75 3076 9014509 que rectifica al 18 52 3687 8015396 | 27/02/2019 | V5 | $1,587,674.00 | $1,587,674.00 |
| 88 | 19 75 3076 9014511 que rectifica al 18 52 3687 8016966 | 27/02/2019 | V5 | $8,560,484.00 | $8,560,484.00 |
| 89 | 19 75 3076 9014495 que rectifica al 18 52 3687 8012359 | 28/02/2019 | V5 | $3,974,598.00 | $3,974,598.00 |
| 90 | 19 75 3076 9014498 que rectifica al 18 52 3687 8012924 | 28/02/2019 | V5 | $4,499,776.00 | $4,499,776.00 |
| 91 | 19 75 3076 9014491 que rectifica al 18 52 3687 8011154 | 28/02/2019 | V5 | $4,223,622.00 | $4,223,622.00 |
| 92 | 19 75 3076 9014489 que rectifica al 18 52 3687 8010827 | 28/02/2019 | V5 | $4,727,133.00 | $4,727,133.00 |
| 93 | 19 75 3076 9014506 que rectifica al 18 52 3687 8014792 | 01/03/2019 | V5 | $3,506,290.00 | $3,506,290.00 |
| 94 | 19 75 3076 9014512 que rectifica al 18 52 3687 8016967 | 01/03/2019 | V5 | $4,837,698.00 | $4,837,698.00 |
| 95 | 19 75 3076 9014493 que rectifica al 18 52 3687 8011589 | 01/03/2019 | V5 | $3,283,437.00 | $3,283,437.00 |
| 96 | 19 75 3076 9014497 que rectifica al 18 52 3687 8012620 | 01/03/2019 | V5 | $5,212,316.00 | $5,212,316.00 |
| 97 | 19 75 3076 9014500 que rectifica al 18 52 3687 8013454 | 01/03/2019 | V5 | $5,487,077.00 | $5,487,077.00 |
| 98 | 19 75 3076 9014502 que rectifica al 18 52 3687 8014225 | 01/03/2019 | V5 | $4,746,262.00 | $4,746,262.00 |
| 99 | 19 75 3076 9014504 que rectifica al 18 52 3687 8014471 | 01/03/2019 | V5 | $5,324,281.00 | $5,324,281.00 |
| 100 | 19 75 3076 9014508 que rectifica al 18 52 3687 8015211 | 01/03/2019 | V5 | $3,645,713.00 | $3,645,713.00 |
| 101 | 19 75 3076 9014510 que rectifica al 18 52 3687 8015397 | 01/03/2019 | V5 | $6,698,567.00 | $6,698,567.00 |
| 102 | 19 75 3076 9014505 que rectifica al 18 52 3687 8014791 | 05/03/2019 | V5 | $1,710,804.00 | $1,710,804.00 |
| 103 | 19 75 3076 9014490 que rectifica al 18 52 3687 8011153 | 05/03/2019 | V5 | $4,221,035.00 | $4,221,035.00 |
| 104 | 19 75 3076 9014499 que rectifica al 18 52 3687 8013453 | 06/03/2019 | V5 | $5,546,454.00 | $5,546,454.00 |
| 105 | 19 75 3076 9014485 que rectifica al 18 52 3687 8011604 | 11/03/2019 | V5 | $5,259,401.00 | $5,259,401.00 |

HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
1997-2022 Aniversario SAT
Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
[redacted]21
[redacted]-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

000

| Consecutivo | Pedimento | Fecha de pago | Clave de documento | Valor aduana | Valor comercial |
|---|---|---|---|---|---|
| | que rectifica al 18 52 3687 8009968 | | | | |
| 106 | 19 52 3687 9002655 | 14/03/2019 | V5 | $3,987,589.00 | $3,987,589.00 |
| 107 | 19 75 3076 9014484 que rectifica al 18 52 3687 8009966 | 19/03/2019 | V5 | $3,686,600.00 | $3,686,600.00 |
| 108 | 19 52 3687 9001581 | 12/04/2019 | V5 | $1,355,175.00 | $1,355,175.00 |
| 109 | 19 52 3687 9003320 | 18/04/2019 | V5 | $4,759,152.00 | $4,759,152.00 |
| 110 | 19 52 3687 9001779 | 18/04/2019 | V5 | $4,656,874.00 | $4,656,874.00 |
| 111 | 19 52 3687 9003318 | 18/04/2019 | V5 | $4,343,383.00 | $4,343,383.00 |
| 112 | 19 52 3687 9004757 | 18/04/2019 | V5 | $4,439,607.00 | $4,439,607.00 |
| 113 | 19 52 3687 9003319 | 18/04/2019 | V5 | $4,124,679.00 | $4,124,679.00 |
| 114 | 19 52 3687 9001778 | 18/04/2019 | V5 | $3,959,861.00 | $3,959,861.00 |
| 115 | 19 52 3687 9006501 que rectifica al 19 52 3687 9002017 | 22/04/2019 | V5 | $4,184,301.00 | $4,184,301.00 |
| 116 | 19 52 3687 9001287 | 22/04/2019 | V5 | $2,069,033.00 | $2,069,033.00 |
| 117 | 19 52 3687 9002654 | 22/04/2019 | V5 | $4,865,874.00 | $4,865,874.00 |
| 118 | 19 52 3687 9002018 | 23/04/2019 | V5 | $4,176,938.00 | $4,176,938.00 |
| 119 | 19 52 3687 9004522 | 23/04/2019 | V5 | $6,440,250.00 | $6,440,250.00 |
| 120 | 19 52 3687 9003772 | 24/04/2019 | V5 | $5,137,317.00 | $5,137,317.00 |
| 121 | 19 52 3687 9002888 | 24/04/2019 | V5 | $2,550,991.00 | $2,550,991.00 |
| 122 | 19 52 3687 9005945 | 25/04/2019 | V5 | $3,110,627.00 | $3,110,627.00 |
| 123 | 19 52 3687 9005943 | 30/04/2019 | V5 | $1,627,331.00 | $1,627,331.00 |
| 124 | 19 52 3687 9006185 | 02/05/2019 | V5 | $4,480,884.00 | $4,480,884.00 |
| 125 | 19 52 3687 9006484 | 02/05/2019 | V5 | $2,211,984.00 | $2,211,984.00 |
| 126 | 19 52 3687 9005944 | 06/05/2019 | V5 | $3,366,198.00 | $3,366,198.00 |
| 127 | 19 52 3687 9003771 | 06/05/2019 | V5 | $3,393,048.00 | $3,393,048.00 |
| 128 | 19 52 3687 9006557 | 09/05/2019 | V5 | $3,646,256.00 | $3,646,256.00 |
| 129 | 19 52 3687 9005947 | 09/05/2019 | V5 | $5,221,539.00 | $5,221,539.00 |
| 130 | 19 52 3687 9004594 | 13/05/2019 | V5 | $5,540,524.00 | $5,540,524.00 |
| 131 | 19 52 3687 9002887 | 20/05/2019 | V5 | $3,061,298.00 | $3,061,298.00 |
| 132 | 19 52 3687 9007792 que rectifica al 19 52 3687 9001582 | 21/05/2019 | V5 | $4,800,533.00 | $4,800,533.00 |
| 133 | 19 52 3687 9003317 | 22/05/2019 | V5 | $4,387,760.00 | $4,387,760.00 |
| 134 | 19 52 3687 9004521 | 22/05/2019 | V5 | $4,810,472.00 | $4,810,472.00 |
| 135 | 19 52 3687 9007208 | 22/05/2019 | V5 | $4,234,446.00 | $4,234,446.00 |
| 136 | 19 52 3687 9006483 | 22/05/2019 | V5 | $3,579,363.00 | $3,579,363.00 |
| 137 | 19 52 3687 9005946 | 22/05/2019 | V5 | $2,985,169.00 | $2,985,169.00 |
| 138 | 19 52 3687 9006556 | 22/05/2019 | V5 | $4,274,495.00 | $4,274,495.00 |
| 139 | 19 52 3687 9007207 | 22/05/2019 | V5 | $4,577,526.00 | $4,577,526.00 |
| 140 | 19 52 3687 9004756 | 23/05/2019 | V5 | $3,321,348.00 | $3,321,348.00 |
| 141 | 19 52 3687 9006184 | 24/05/2019 | V5 | $3,633,692.00 | $3,633,692.00 |
| 142 | 19 52 3687 9005942 | 29/05/2019 | V5 | $4,411,624.00 | $4,411,624.00 |
| 143 | 19 52 3687 9007791 | 29/05/2019 | V5 | $3,100,492.00 | $3,100,492.00 |
| 144 | 19 52 3687 9007529 | 29/05/2019 | V5 | $4,305,048.00 | $4,305,048.00 |
| 145 | 19 52 3687 9007790 | 29/05/2019 | V5 | $3,391,525.00 | $3,391,525.00 |
| 146 | 19 52 3687 9007528 | 30/05/2019 | V5 | $3,477,228.00 | $3,477,228.00 |
| 147 | 19 52 3687 9008445 | 25/06/2019 | V5 | $3,178,833.00 | $3,178,833.00 |
| 148 | 19 52 3687 9007986 | 26/06/2019 | V5 | $3,580,689.00 | $3,580,689.00 |
| 149 | 19 52 3687 9007983 | 27/06/2019 | V5 | $3,383,293.00 | $3,383,293.00 |
| 150 | 19 52 3687 9010408 que rectifica al 19 52 3687 9008856 | 10/07/2019 | V5 | $4,047,472.00 | $4,047,472.00 |
| 151 | 19 52 3687 9008446 | 16/07/2019 | V5 | $5,015,644.00 | $5,015,644.00 |
| 152 | 19 52 3687 9008855 | 16/07/2019 | V5 | $3,752,652.00 | $3,752,652.00 |
| 153 | 19 52 3687 9009649 | 18/07/2019 | V5 | $3,819,972.00 | $3,819,972.00 |
| 154 | 19 52 3687 9009250 | 18/07/2019 | V5 | $2,227,977.00 | $2,227,977.00 |

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: CAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

| Consecutivo | Pedimento | Fecha de pago | Clave de documento | Valor aduana | Valor comercial |
|---|---|---|---|---|---|
| 155 | 19 52 3687 9010259 | 25/07/2019 | V5 | $5,919,816.00 | $5,919,816.00 |
| 156 | 19 52 3687 9009050 | 26/07/2019 | V5 | $4,184,761.00 | $4,184,761.00 |
| 157 | 19 52 3687 9010393 | 29/07/2019 | V5 | $5,183,615.00 | $5,183,615.00 |
| 158 | 19 52 3687 9010603 | 29/07/2019 | V5 | $2,976,779.00 | $2,976,779.00 |
| 159 | 19 52 3687 9009049 | 01/08/2019 | V5 | $3,100,429.00 | $3,100,429.00 |
| 160 | 19 52 3687 9009249 | 07/08/2019 | V5 | $2,568,651.00 | $2,568,651.00 |
| 161 | 19 52 3687 9009648 | 26/08/2019 | V5 | $2,736,476.00 | $2,736,476.00 |
| 162 | 19 52 3687 9011626 | 28/08/2019 | V5 | $3,575,768.00 | $3,575,768.00 |
| 163 | 19 52 3687 9011231 | 28/08/2019 | V5 | $4,032,399.00 | $4,032,399.00 |
| 164 | 19 52 3687 9011230 | 28/08/2019 | V5 | $3,512,400.00 | $3,512,400.00 |
| 165 | 19 52 3687 9010392 | 28/08/2019 | V5 | $3,526,619.00 | $3,526,619.00 |
| 166 | 19 52 3687 9010801 | 28/08/2019 | V5 | $3,042,018.00 | $3,042,018.00 |
| 167 | 19 52 3687 9011627 | 29/08/2019 | V5 | $4,397,127.00 | $4,397,127.00 |
| 168 | 19 52 3687 9011891 | 29/08/2019 | V5 | $2,979,960.00 | $2,979,960.00 |
| 169 | 19 52 3687 9010802 | 30/08/2019 | V5 | $3,934,212.00 | $3,934,212.00 |
| 170 | 19 52 3687 9010258 | 30/08/2019 | V5 | $3,913,954.00 | $3,913,954.00 |
| 171 | 19 52 3687 9011892 | 30/08/2019 | V5 | $4,796,484.00 | $4,796,484.00 |
| 172 | 19 52 3687 9010602 | 30/08/2019 | V5 | $3,922,986.00 | $3,922,986.00 |
| 173 | 19 52 3687 9012095 | 04/09/2019 | V5 | $4,176,546.00 | $4,176,546.00 |
| 174 | 19 52 3687 9012093 | 05/09/2019 | V5 | $3,797,323.00 | $3,797,323.00 |
| 175 | 19 52 3687 9012562 | 18/09/2019 | V5 | $4,826,341.00 | $4,826,341.00 |
| 176 | 19 52 3687 9012561 | 18/09/2019 | V5 | $3,755,386.00 | $3,755,386.00 |
| 177 | 19 52 3687 9013237 | 23/09/2019 | V5 | $4,502,689.00 | $4,502,689.00 |
| 178 | 19 52 3687 9013236 | 23/09/2019 | V5 | $2,403,243.00 | $2,403,243.00 |
| 179 | 19 52 3687 9013239 | 30/09/2019 | V5 | $4,732,982.00 | $4,732,982.00 |
| 180 | 19 52 3687 9013238 | 30/09/2019 | V5 | $3,295,542.00 | $3,295,542.00 |
| 181 | 19 52 3687 9013514 | 02/10/2019 | V5 | $2,760,063.00 | $2,760,063.00 |
| 182 | 19 52 3687 9013513 | 02/10/2019 | V5 | $2,246,018.00 | $2,246,018.00 |
| 183 | 19 52 3687 9014286 | 10/10/2019 | V5 | $1,489,302.00 | $1,489,302.00 |
| 184 | 19 52 3687 9014287 | 14/10/2019 | V5 | $2,031,880.00 | $2,031,880.00 |
| 185 | 19 52 3687 9014481 | 18/10/2019 | V5 | $5,951,937.00 | $5,951,937.00 |
| 186 | 19 52 3687 9014482 | 21/10/2019 | V5 | $6,461,133.00 | $6,461,133.00 |
| 187 | 19 52 3687 9014707 | 28/10/2019 | V5 | $2,147,165.00 | $2,147,165.00 |
| 188 | 19 52 3687 9014706 | 30/10/2019 | V5 | $3,283,084.00 | $3,283,084.00 |
| 189 | 19 52 3687 9014890 | 30/10/2019 | V5 | $5,345,741.00 | $5,345,741.00 |
| 190 | 19 52 3687 9014889 | 30/10/2019 | V5 | $2,534,839.00 | $2,534,839.00 |
| 191 | 19 52 3687 9015147 | 06/11/2019 | V5 | $3,220,354.00 | $3,220,354.00 |
| 192 | 19 52 3687 9016240 que rectifica al 19 52 3687 9015148 | 11/11/2019 | V5 | $3,215,672.00 | $3,215,672.00 |
| 193 | 19 52 3687 9015625 | 20/11/2019 | V5 | $3,849,299.00 | $3,849,299.00 |
| 194 | 19 52 3687 9015626 | 21/11/2019 | V5 | $3,559,305.00 | $3,559,305.00 |
| 195 | 19 52 3687 9016025 | 28/11/2019 | V5 | $2,722,200.00 | $2,722,200.00 |
| 196 | 19 52 3687 9016026 | 28/11/2019 | V5 | $4,747,068.00 | $4,747,068.00 |
| 197 | 19 52 3687 9016252 | 29/11/2019 | V5 | $3,472,500.00 | $3,472,500.00 |
| 198 | 19 52 3687 9016253 | 04/12/2019 | V5 | $4,610,727.00 | $4,610,727.00 |
| 199 | 19 52 3687 9016535 | 05/12/2019 | V5 | $2,888,768.00 | $2,888,768.00 |
| 200 | 19 52 3687 9016536 | 06/12/2019 | V5 | $2,219,943.00 | $2,219,943.00 |
| 201 | 19 52 3687 9016806 | 13/12/2019 | V5 | $4,067,093.00 | $4,067,093.00 |
| 202 | 19 52 3687 9016805 | 16/12/2019 | V5 | $2,442,156.00 | $2,442,156.00 |
| 203 | 19 52 3687 9017435 | 18/12/2019 | V5 | $2,929,736.00 | $2,929,736.00 |
| 204 | 19 52 3687 9017436 | 18/12/2019 | V5 | $2,805,520.00 | $2,805,520.00 |
| | | | Total: | $769,437,843.00 | $769,437,843.00 |

*Cabe señalar que, con fecha 25 de julio de 2018, la contribuyente* [redacted] *tuvo cambio de razón social, de GE Electrical Distribution Equipment, S. de R.L. de C.V. al actual ABB Electrical Control Systems, S. de R.L. de C.V., razón por la cual, en los pedimentos previos a dicho cambio en el apartado de "Importador" aparece su anterior razón social.*



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**

[redacted]

000

Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

*Del análisis efectuado a los pedimentos relacionados, se observa que, en los mismos se declaró lo siguiente:*

| "Datos del proveedor o comprador" | |
|---|---|
| "Nombre, denominación o razón social" | [redacted] |
| "Domicilio" | |

*Pedimentos tramitados en 2018:*

| "Observaciones" |
|---|
| "Operación de conformidad con lo estipulado en la regla 7.3.3. fracción XIV de RGCE." |
| ... |
| [redacted] |

*Pedimentos tramitados en 2019:*

| "Observaciones" |
|---|
| "Operación de conformidad con lo estipulado en la regla aplicable para este tipo de operación y por la certificación con la que cuenta Ternium México: regla 7.3.1. apartado C, fracción VI." |
| ... |
| [redacted] |

*La regla 7.3.3., primer párrafo, fracción XIV, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, la regla 7.3.3., primer párrafo, fracción XIV, inciso a) y 7.3.1., primer párrafo, apartado C, fracción VI, de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, vigentes al momento del trámite de las operaciones de comercio exterior, establece que, las empresas que cuenten con el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas, modalidad Operador Económico Autorizado, que para el presenta caso es la empresa [redacted] podrán transferir a empresas residentes en territorio nacional, que para el presente caso es la contribuyente revisada [redacted] las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, para su importación definitiva, **siempre que se cumpla** con lo establecido en el inciso a) de dicha regla, misma que se cita a continuación:*

> ***"Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, Beneficios de las empresas que cuenten con el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de Operador Económico Autorizado***
>
> *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., Apartado A, fracciones IV y VIII a la XIII, tendrán las siguientes facilidades:*
>
> ...
>
> ***XIV para 2018 y XIII para 2019.***
>
> *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 suscritos por México, siempre que*



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 25 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

*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 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 autorización de empresa certificada, 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 4.3.19. y en la factura o aviso consolidado, o acuse de valor, 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.*
*..."*

***(lo resaltado es énfasis añadido por la autoridad)***

***"Regla 7.3.1. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, Beneficios del Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de IVA e IEPS***

*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:*



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Año de Ricardo Flores Magón
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

*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 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.*

*b) Para los efectos de los artículos 97 de la Ley y 150 del Reglamento, la devolución de mercancías de empresas residentes en territorio nacional a empresas que les hubieren transferido en los términos del inciso a) de la presente fracción, por haber resultado defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, deberán presentar ante el mecanismo de selección automatizado, los pedimentos con las claves que correspondan conforme a los Apéndices 2 y 8 del Anexo 22, que amparen el retorno a nombre de la empresa*

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

*residente en territorio nacional que realiza la devolución de las mercancías y de importación temporal a nombre de la empresa que recibe en devolución dichas mercancías, sin que se requiera la presentación física de las mismas.*

*Para tal efecto, el pedimento de importación temporal deberá presentarse ante el mecanismo de selección automatizado el día en que se efectúe la devolución 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 al que se haya presentado al mecanismo de selección automatizado el pedimento de importación temporal, debiendo anexarse a los pedimentos una declaración, bajo protesta de decir verdad, firmada por el representante legal de la empresa residente en territorio nacional, en la que se señalen los motivos por los que efectúa la devolución. 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 temporal, 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 asentará el RFC y el número de registro del Programa que corresponda a la empresa que recibe las mercancías en devolución 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 temporal de dichas mercancías. Asimismo, en ambos pedimentos se deberá anotar el identificador que corresponda conforme al Apéndice 8 del Anexo 22.*

*La presentación de los pedimentos a que se refieren los párrafos anteriores, deberá realizarse dentro de un plazo máximo de 3 meses contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera realizado la transferencia de las mercancías en los términos del inciso a) de la presente fracción o de 6 meses en el caso de maquinaria y equipo.*

*Cuando los pedimentos no se presenten en los plazos establecidos en la presente fracción, 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 temporal, se tendrán por no retornadas las mercancías descritas en el pedimento de retorno.*

*Cuando se efectúen devoluciones 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, acompañada del pedimento pagado y validado que ampare la importación temporal.*

*El pedimento de retorno a nombre de la empresa que efectúa la devolución de las mercancías, tendrá por objeto la sustitución de las mercancías por otras de la misma clase y las mercancías sustituidas se deberán transferir por las empresas con Programa IMMEX, conforme al procedimiento señalado en el inciso a) de la presente fracción, en un plazo de 6 meses, sin que deba pagarse el IGI en el pedimento de importación definitiva, siempre que en el campo "bloque de descargos" conforme al Anexo 22 del pedimento de importación definitiva, se transmita el número, fecha y clave del pedimento de retorno pagado y modulado que se hubiese tramitado conforme a la presente fracción, por la empresa residente en territorio nacional.*
..."

*Ahora bien, los bienes afectos a los citados pedimentos fueron introducidos previamente a territorio nacional, en el régimen de importación temporal, de conformidad con el artículo 90, primer párrafo, fracción I, inciso b) de la Ley Aduanera, en relación con el artículo 108 de la Ley Aduanera, para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación o en su mismos estado, en los términos de su programa de exportación autorizado por la Secretaría de Economía, como se muestra a continuación:*

***"Artículo 90 de la Ley Aduanera***

*Las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo, podrán ser destinadas a alguno de los regímenes aduaneros siguientes:*

...
***B.*** *Temporales.*
*I. De importación.*
...
*b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.*
..."

***"Artículo 108 de la Ley Aduanera***

*Las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, podrán efectuar la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, así como las mercancías para retornar en el mismo estado, en los términos del programa autorizado, siempre que cumplan con los requisitos de control que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.*

...



**Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.**
**sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573**

2022 Ricardo Flores Magón Año de PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

00

*Las mercancías importadas temporalmente por las maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, al amparo de sus respectivos programas, podrán permanecer en el territorio nacional por los siguientes plazos.*
*..."*

*En este orden de ideas, las mercancías importadas en el régimen de importación temporal debían retornar al extranjero en un plazo establecido, sin embargo, haciendo uso de los beneficios con los que cuentan las empresas certificadas, la empresa [redacted] transfirió dichas mercancías a la empresa residente en territorio nacional [redacted] R.L. de C.V., a través de pedimentos clave V5 - "Transferencias de mercancías de empresas certificadas (retorno virtual para importación definitiva)", que de conformidad con el anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, corresponde al supuesto de aplicación correspondiente a "Retorno de mercancía importada temporalmente; o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, transferidas por una empresa con Programa IMMEX,* ***para importación definitiva de empresas residentes en el país****.", lo cual establece la trasmisión de propiedad de los bienes o mercancía en territorio nacional, y toda vez que, de conformidad a lo declarado en el campo de* ***"Datos del proveedor"*** *la mercancía corresponde a la* ***empresa residente en el extranjero*** [redacted] *con* ***domicilio*** *en [redacted] se establece que, dicha transmisión de propiedad es por parte de una empresa residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.*

*En relación a lo anterior, se considera una enajenación en territorio nacional de conformidad con el artículo 10, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 14, párrafos primero, fracción I, penúltimo y último del Código Fiscal de la Federación, como se muestra a continuación.*

> ***"Artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado***
>
> *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.*
>
> *Tratándose de bienes intangibles, se considera que la enajenación se realiza en territorio nacional cuando el adquirente y el enajenante residan en el mismo."*
>
> ***"Artículo 14 del Código Fiscal de la Federación***
>
> *Se entiende por enajenación de bienes:*
>
> *I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.*
>
> *...*
>
> *Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.*
>
> *Cuando de conformidad con este artículo se entienda que hay enajenación, el adquirente se considerará propietario de los bienes para efectos fiscales."*

*Hecho que, de conformidad con el artículo 1, primer párrafo fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, está obligado al pago del impuesto al valor agregado, a la tasa del 16 % a los valores que la citada ley indique, como se muestra a continuación:*

> ***"Artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado***
>
> *Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:*
>
> *I. Enajenen bienes.*
> *...*
> *El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.*
> *..."*





2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones
Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de
Comercio Exterior "5"

HACIENDA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

*Como se estableció anteriormente, toda vez que, la empresa enajenante fue la* ***empresa residente en el extranjero "Indust[redacted]*** *con* ***domicilio*** *en [redacted] sin establecimiento permanente en el país, se establece que, la empresa adquiriente de los bienes, sustituye al enajenante en la obligación de pago y entero del impuesto al valor agregado, por medio de la retención del referido impuesto, causado por la enajenación de mercancías, de conformidad con el artículo 1-A, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con la regla 7.3.3., primer párrafo, fracción XIV, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, las reglas 7.3.3., primer párrafo, fracción XIII, inciso a) y 7.3.1., primer párrafo, apartado C, fracción VI, de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019 , preceptos que a la letra señalan lo siguiente:*

> ***"Artículo 1o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado***
>
> *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.*
> ...
> *Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto.*
>
> *El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que hubiese efectuado la retención, sin que contra*
> *el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.*
> ..."
>
> ***"Regla 7.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, Beneficios de las empresas que cuenten con el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de Operador Económico Autorizado***
>
> *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., Apartado A, fracciones IV y VIII a la XIII, tendrán las siguientes facilidades:*
> ...
> ***XIV para 2018 y XIII para 2019***.
> ...
> *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.*
> ..."
>
> ***"Regla 7.3.1. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, Beneficios del Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de IVA e IEPS***
>
> *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.*
> ...
> *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.*
> ..."



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

000

*Derivado de lo anterior, se tiene que, la contribuyente [redacted] al haber adquirido mercancías que se encontraban en territorio nacional y que eran propiedad de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, [redacted] se encuentra obligada a la retención, entero y pago del Impuesto al Valor Agregado al Fisco Federal, que se generó por la enajenación en territorio nacional de las mercancías importadas a través de los pedimentos señalado en el punto anterior, de conformidad con el artículo 1-A fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.*

***II.-*** *En este orden de ideas, y una vez determinadas las obligaciones fiscales (retención, pago y entero del impuesto al valor agregado) que la contribuyente [redacted] debió de haber cumplido con motivo de la adquisición de mercancía en territorio nacional de parte de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, y toda vez que, la contribuyente en su escrito presentado el 02 de febrero de 2021, manifestó que, "... ICS no causa IVA al momento de la entrega de las mercancías a [redacted] mediante los pedimentos de importación, clave "V5" correspondientes y en consecuencia, mi mandante no estaría obligada a retener dicho impuesto pues no ha sido causado ...", situación que se confirmó con la revisión a las "Declaraciones definitivas de impuestos federales" mensuales de pagos por concepto de "Impuesto al Valor Agregado retenciones", relacionadas a continuación, observándose que, no se realizó la retención y pago del impuesto al valor agregado a la empresa extranjera [redacted] con motivo de la adquisición de la mercancía que adquirió de ella en territorio nacional y que se identifica en los 204 pedimentos, clave V5, de importación definitiva.*

| Tipo de declaración | Complementaria de Obligación no presentada | Normal | Normal | Normal | Normal | Normal |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Ejercicio | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 |
| Fecha y hora de presentación | 16/02/2018 18:42 | 15/03/2018 16:37 | 16/04/2018 17:16 | 16/05/2018 17:56 | 15/06/2018 14:08 | 16/07/2018 16:28 |
| Periodo | Enero | Febrero | Marzo | Abril | Mayo | Junio |
| Número de operación | 249635417 | 252939603 | 256945960 | 261318086 | 265206847 | 268958965 |
| **Detalle del pago** | | | | | | |
| **R24 IVA Retenciones** | | | | | | |
| A cargo | $36,105.00 | $35,808.00 | $159,939.00 | $175,867.00 | $172,640.00 | $123,329.00 |
| Total de contribuciones | $36,105.00 | $35,808.00 | $159,939.00 | $175,867.00 | $172,640.00 | $123,329.00 |
| Cantidad a cargo | $36,105.00 | $35,808.00 | $159,939.00 | $175,867.00 | $172,640.00 | $123,329.00 |
| Cantidad a pagar | $36,105.00 | $35,808.00 | $159,939.00 | $175,867.00 | $172,640.00 | $123,329.00 |

| Tipo de declaración | Normal | Normal | Complementaria de Modificación de Obligaciones | Normal | Normal | Normal |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Ejercicio | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 |
| Fecha y hora de presentación | 16/08/2018 20:16 | 17/09/2018 08:11 | 17/10/2018 09:26 | 16/11/2018 15:00 | 14/12/2018 13:01 | 17/01/2019 10:03 |
| Periodo | Julio | Agosto | Septiembre | Octubre | Noviembre | Diciembre |
| Número de operación | 272873452 | 276466042 | 280627621 | 284937812 | 288747557 | 292951195 |
| **Detalle del pago** | | | | | | |
| **R24 IVA Retenciones** | | | | | | |
| A cargo | $110,508.00 | $158,183.00 | $259,998.00 | $147,954.00 | $210,861.00 | $99,453.00 |
| Total de contribuciones | $110,508.00 | $158,183.00 | $259,998.00 | $147,954.00 | $210,861.00 | $99,453.00 |
| Cantidad a cargo | $110,508.00 | $158,183.00 | $259,998.00 | $147,954.00 | $210,861.00 | $99,453.00 |
| Cantidad a pagar | $110,508.00 | $158,183.00 | $259,998.00 | $147,954.00 | $210,861.00 | $99,453.00 |

| Tipo de declaración | Normal | Normal | Normal | Normal | Normal | Normal |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Ejercicio | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 |
| Fecha y hora de presentación | 18/02/2019 11:17 | 15/03/2019 18:36 | 17/04/2019 12:31 | 17/05/2019 11:35 | 17/06/2019 09:40 | 17/07/2019 10:57 |
| Periodo | Enero | Febrero | Marzo | Abril | Mayo | Junio |
| Número de operación | 297235878 | 301179614 | 306213254 | 310925678 | 315334048 | 320053084 |
| **Detalle del pago** | | | | | | |
| **R24 IVA Retenciones** | | | | | | |
| A cargo | $195,258.00 | $118,274.00 | $109,386.00 | $302,775.00 | $237,841.00 | $101,541.00 |
| Parte actualizada | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 |
| Recargos | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 |
| Total de contribuciones | $195,258.00 | $118,274.00 | $109,386.00 | $302,775.00 | $237,841.00 | $101,541.00 |





2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

HACIENDA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

| Tipo de declaración | Normal | Normal | Normal | Normal | Normal | Normal |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Monto pagado con anterioridad | - | - | - | - | - | - |
| Cantidad a favor | - | - | - | - | - | - |
| Cantidad a cargo | $195,258.00 | $118,274.00 | $109,386.00 | $302,775.00 | $237,841.00 | $101,541.00 |
| Cantidad a pagar | $195,258.00 | $118,274.00 | $109,386.00 | $302,775.00 | $237,841.00 | $101,541.00 |

| Tipo de declaración | Normal | Normal | Normal | Normal | Complementaria de modificación de obligaciones | Normal | Complementaria de modificación de obligaciones | Normal | Complementaria de modificación de obligaciones |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Ejercicio | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 |
| Fecha y hora de presentación | 16/08/2019 14:34 | 17/09/2019 16:35 | 17/10/2019 10:15 | 19/11/2019 15:39 | 31/01/2020 11:07 | 17/12/2019 09:58 | 31/01/2020 11:18 | 17/01/2020 22:52 | 31/01/2020 11:27 |
| Periodo | Julio | Agosto | Septiembre | Octubre | Octubre | Noviembre | Noviembre | Diciembre | Diciembre |
| Número de operación | 324176158 | 328649738 | 333077093 | 337721178 | 348047489 | 341675385 | 348049651 | 345882540 | 348051521 |
| **Detalle del pago** | | | | | | | | | |
| **R24 IVA Retenciones** | | | | | | | | | |
| A cargo | $164,558.00 | $246,856.00 | $359,887.00 | $5,645,053.00 | $164,869.00 | $4,123,634.00 | $157,809.00 | $3,595,520.00 | $81,290.00 |
| Parte actualizada | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 |
| Recargos | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 | $0.00 |
| Total de contribuciones | $164,558.00 | $246,856.00 | $359,887.00 | $5,645,053.00 | $164,869.00 | $4,123,634.00 | $157,809.00 | $3,595,520.00 | $81,290.00 |
| Monto pagado con anterioridad | - | - | - | - | $5,645,053.00 | - | $4,123,634.00 | - | $3,595,520.00 |
| Cantidad a favor | - | - | - | - | $5,480,184.00 | - | $3,965,825.00 | - | $3,514,230.00 |
| Cantidad a cargo | $164,558.00 | $246,856.00 | $359,887.00 | $5,645,053.00 | - | $4,123,634.00 | - | $3,595,520.00 | - |
| Cantidad a pagar | $164,558.00 | $246,856.00 | $359,887.00 | $5,645,053.00 | - | $4,123,634.00 | - | $3,595,520.00 | - |

***III.-*** *De conformidad con lo señalado, se concluye que la contribuyente* [redacted] *incumplió con la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado, tal y como lo establece el artículo 6, párrafos primero, cuarto, fracción I y quinto del Código Fiscal de la Federación, que a continuación se transcribe:*

> ***"Artículo 6 del Código Fiscal de la Federación***
>
> *Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.*
> ...
> *Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:*
>
> *I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.*
> ...
> *En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.*
> ..."

*Por las consideraciones de hecho y derecho referidas, esta autoridad presume que la contribuyente* [redacted] *no efectuó la retención del Impuesto al Valor Agregado correspondiente, por la enajenación en territorio nacional de mercancía propiedad de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, omitiendo el pago y entero al Fisco Federal, obligaciones previstas en los artículos 1, primer párrafo, fracción I, 1-, primer párrafo fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que se tiene una omisión de dicha contribución.*
..."



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

0001

**IV.** Tal y como fue señalado en el Resultando **8** de la presente *Resolución*, de manera anticipada a la conclusión del procedimiento de ***Acuerdo Conclusivo***, a través de ***Escrito*** presentado ante el *Control de Gestión* de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el día 2 de mayo de 2022, la contribuyente [redacted], hizo valer los ***Alegatos*** que a su derecho consideró necesarios, y presentó las ***Pruebas*** que consideró necesarias, a efecto de desvirtuar lo señalado por esta Autoridad en el *Oficio de Observaciones* **110-04-05-2021-2043** de fecha 26 de agosto de 2021, ***los cuales se transcriben y señalan a continuación, para efecto de acreditar su debido análisis y valoración***:

"...

*Mi representada manifiesta que es incorrecto lo observado por la autoridad fiscalizadora mediante el oficio de observaciones 110-04-05-2021-2043 de 26 de agosto de 2021 en el sentido de que mi mandante se encuentra obligada a la retención y pago del IVA supuestamente generado por la enajenación en territorio nacional de las mercancías importadas por mi mandante a través de los 204 pedimentos de importación definitiva, clave "V5", en términos de lo señalado por el artículo 1-A, párrafo primero, fracción III en relación con el artículo 1, párrafo primero, fracción I de la Ley del IVA, así como la Regla 7.3.3, primer párrafo, fracción XIV, inciso a) de las RGCE para 2018 y las reglas 7.3.3, primer párrafo, fracción XIII, inciso a) y 7.3.1, primer párrafo, apartado C, fracción VI de las RGCE para 2019, pues en el caso en particular, en ningún momento se actualiza el supuesto de retención del IVA tal y como se demostrará a continuación.*

*Para soportar lo anterior, debe recordarse que el artículo 1 de la Ley del IVA dispone a la letra lo siguiente:*

> ***"Artículo 1o.-*** *Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en* ***territorio nacional,*** *realicen los actos o actividades siguientes:*
>
> ***I.- Enajenen bienes.***
> *II.- Presten servicios independientes.*
> *III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes. IV.- Importen bienes o servicios.*
>
> *El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.*
>
> ***El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente,*** *o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A, 3o., tercer párrafo o 18-J, fracción II, inciso a) de la misma.*
>
> *[...]"*
> *[Énfasis añadido]*

*De la lectura del artículo anterior, se desprende que las personas morales que enajenen bienes se encuentran obligadas al pago del IVA, siempre y cuando dicha actividad sea realizada en territorio nacional.*

*Asimismo, de la disposición anterior se desprende que la persona que cause el IVA por la enajenación de bienes en territorio nacional, deberá trasladarlo, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes en México*

*Por su parte, el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala lo siguiente:*

> ***"Artículo 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.***
>
> *[...]"*
> *[Énfasis añadido]*





2022 Ricardo Flores Magón
Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

*De la lectura del artículo transcrito se deprende que los contribuyentes que adquieran bienes tangibles que sean enajenados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, estarán obligados a efectuar la retención del IVA.*

*Por su parte la Regla 7.3.1, inciso C., fracción VI de las RGCE para 2018 y 2019, señala lo siguiente:*

> ***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.*
>
> *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 descargas" 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.*
>
> *[...]"*
> *[Énfasis añadido]*

*De la transcripción anterior se desprende que la referida disposición claramente establece* ***que en los casos en los que exista una venta del residente en el extranjero a la empresa que recibe las mercancías, entonces la venta se considera efectuada en territorio nacional y por ello, el IVA correspondiente es trasladado a la empresa que recibe las mercancías y por lo tanto,***

***generando a la misma la obligación de retención, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA, y el artículo 10 de la Ley del IVA.***

*En ese sentido, para que la empresa que recibe las mercancías mediante los pedimentos de importación definitiva, clave "V5" se encuentre obligada a retener el IVA al residente al extranjero derivado de la enajenación de las mercancías en territorio nacional,* ***es necesario que se ubique en alguno de los supuestos de retención establecidos por el artículo 1-A de la Ley del IVA.***

*Por lo anterior, para definir si un residente en México está obligado a efectuar retenciones de IVA conforme al artículo 1-A de la Ley del IVA, es preciso analizar si efectivamente los bienes fueron enajenados por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.*

*En relación a lo anterior, para determinar si existe enajenación de bienes es necesario atender a lo señalado en el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra señala lo siguiente:*

*Artículo 14.- Se entiende por enajenación de bienes:*

***I.*** ***Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.***

***II.*** *Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.*

***III.*** *La aportación a una sociedad o asociación.*

***IV.*** *La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.*

***V.*** *La que se realiza a través del fideicomiso, en los siguientes casos:*

*[...]*

***VI.*** *La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso, en cualquiera de los siguientes momentos:*

*[...]*

***VII.*** *La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito, o de la cesión de derechos que los representen. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.*

***VIII.*** *La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, excepto cuando se transmitan a través de factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en los que se considerará que existe enajenación hasta el momento en que se cobre los créditos correspondientes.*

***IX.*** *La que se realice mediante fusión o escisión de sociedades, excepto en los supuestos a que se refiere el artículo 14-B de este Código.*

*Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.*

*Cuando de conformidad con este Artículo se entienda que hay enajenación, el adquirente se considerará propietario de los bienes para efectos fiscales.*

*[Énfasis añadido]*

*De la transcripción anterior, se desprende que existe enajenación de bienes, cuando se transmita la propiedad de las mercancías a quien adquiere dichas mercancías.*

*Dicho lo anterior, es claro que la obligación de retener el IVA se actualizaría solo en caso de que mi mandante hubiera adquirido la propiedad de las mercancías en territorio nacional, enajenadas por un residente en el extranjero, quien le habría trasladado el impuesto correspondiente.*

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

*Por lo tanto y en atención a las disposiciones antes mencionadas, habrá lugar a retención solo cuando haya enajenación de mercancías por parte del residente en extranjero en territorio nacional, lo que supone que haya una transmisión de la propiedad al obligado a retener.*

*En el caso concreto, esa H. Administración asevera que la importación definitiva de las mercancías al amparo de los pedimentos con clave "V5", supone la transmisión de la propiedad y que dicha transmisión de la propiedad fue efectuada por un residente en el extranjero por la sola declaración en los referidos pedimentos del proveedor extranjero [redacted] por lo que sostiene que mi representada se encontraba obligada a retener, enterar y pagar el correspondiente IVA que se generó por la supuesta enajenación de las referidas mercancías.*

*Sin embargo, conforme a lo dispuesto por el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación antes transcrito, en ningún momento existió enajenación por parte de [redacted] a mi representada, respecto de las mercancías objeto de los pedimentos de importación definitiva clave "V5" revisados, y por lo tanto en el caso en concreto, no se actualiza el supuesto previsto por el artículo 1-A, primer párrafo, fracción III de la Ley del IVA, en relación con el artículo 1, primer párrafo, fracción I de la Ley del IVA, así como la Regla 7.3.3, primer párrafo, fracción XIV, inciso a) de las RGCE para 2019 y las reglas 7.3.3, primer párrafo, fracción XIII, inciso a) y 7.3.1, primer párrafo, apartado C, fracción VI de las RGCE para 2019.*

*Se afirma lo anterior, pues como fue manifestado anteriormente, mi representada recibió las mercancías amparadas por los pedimentos de importación definitiva con clave "V5" **en consignación**, a efecto de llevar a cabo su transformación, elaboración o reparación, en sus plantas ubicadas en [redacted] para su posterior exportación, lo anterior, en cumplimiento al contrato de maquila celebrado con [redacted] **sin que exista contraprestación alguna por la recepción de las referidas mercancías.***

*En efecto, tal y como se señaló anteriormente, mi representada celebró un contrato de maquila con Industrial [redacted] el cual tiene como objeto que mi representada lleve a cabo la transformación, elaboración o reparación de diferentes productos, partes y componentes. Al amparo del referido contrato, la materia prima, componentes, ensambles y sub ensambles, maquinaria y equipo **son entregados por** [redacted] **a mi representada en consignación.***

*Se insiste, conforme a la cláusula 2 del contrato de maquila mencionado [redacted] **entrega en consignación a mi representada**, materias primas, componentes, ensambles, sub ensambles, maquinaria, equipo, y/o los insumos necesarios para los propósitos citados en el párrafo anterior. Por su parte, mi representada se obliga a retornar al extranjero los productos resultantes de los servicios de maquila a los lugares en que [redacted] disponga o en algunos casos, entregarlos en México a algún cliente de la matriz, mediante operaciones virtuales. Por los servicios antes descritos y de conformidad con la cláusula 7 del contrato con [redacted] se obliga a pagar una contraprestación conforme a lo definido en el Anexo C del referido contrato de maquila.*

*Asimismo, de conformidad con la cláusula 3 del contrato de maquila, mi representada no puede bajo ninguna circunstancia enajenar, traspasar o disponer de los productos, herramientas, refacciones, equipos y materiales que le son consignados por la propietaria, es decir la empresa matriz residente en el extranjero, [redacted]*

*Por lo anterior, para los propósitos del contrato de maquila antes referido [redacted] realiza la compra de materiales a la empresa [redacted] los cuales son entregados en México a mi representada **en su calidad de consignataria** y por instrucciones [redacted] a través de operaciones virtuales llevadas a cabo mediante pedimentos clave "V5". Para lo anterior [redacted] emite facturas que amparan **la enajenación de las referidas mercancías a** [redacted] y en las cuales se indica que mi representada actúa **como consignataria** e importadora de las mercancías.*

*Lo anterior, deja en evidencia que mi representada únicamente recibe de [redacted] las mercancías importadas mediante pedimentos de importación clave "V5", en consignación, de conformidad al*



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

*multicitado contrato de maquila a efecto de incorporarlos en sus procesos de manufactura para posteriormente retornarlos al extranjero y siendo así que dichas mercancías no dejan de ser propiedad de [redacted] al momento en que son importadas por mi representada mediante los referidos pedimentos clave "V5", pues las mismas son entregadas en consignación.*

*Encuentra soporte a lo anterior, el artículo 392 del Código de Comercio que se refiere a la consignación mercantil y que establece a la letra lo siguiente:*

> *Artículo 392.- La consignación mercantil es el contrato por virtud del cual, una persona denominada consignante **transmite la disponibilidad y no la propiedad de uno o varios bienes muebles**, a otra persona denominada consignatario, para que le pague un precio por ello en caso de venderlos en el término establecido, o se los restituya en caso de no hacerlo.*

*Del artículo anteriormente transcrito se desprende que la consignación supone transmitir la disponibilidad de mercancías, pero no la propiedad de las mismas.*

*Por lo tanto, es claro que mi representada no adquiere la propiedad de la mercancía amparada por los referidos pedimentos ya que las mismas fueron enajenadas a su matriz en el extranjero [redacted] quien designó a mi representada únicamente como consignataria de dichas mercancías a efecto de que las reciba de acuerdo a los servicios de manufactura descritos en el contrato de maquila firmado entre mi representada y su matriz para que una vez que dichas mercancías sean incorporadas a productos de exportación, sean retornadas al extranjero de acuerdo a las instrucciones de la matriz y en cumplimiento a lo dispuesto en el contrato de maquila antes referido.*

*Se insiste, mi representada en ningún momento es propietaria de las mercancías que recibe en consignación al amparo de los pedimentos de importación definitiva clave "V5", toda vez que dichas mercancías no permanecen en el país sino que son incorporadas a bienes finales para su retorno al extranjero, mediante pedimentos clave "RT" tramitados al amparo del Programa IMMEX de mi representada, es decir, las mercancías recibidas mediante los pedimentos de importación definitiva clave V5, son utilizadas para producir artículos de maquila que se exportan, con su correspondiente pedimento de retorno, clave "RT", y lo cual se acredita con la información y documentación exhibida por mi representada durante la revisión de gabinete que nos ocupa, en específico con la siguiente documentación:*

- ***(i)*** *Las facturas emitidas durante el 2018 y 2019 por concepto de maquila con sus correspondientes estados de cuenta, **de donde se desprenden que mi representada únicamente recibe pagos por operaciones de maquila**;*
- ***(ii)*** *Facturas emitidas por [redacted] que amparan la enajenación de las referidas mercancías a ICS **y en las cuales se indica que mi representada actúa como consignataria** e importadora;*
- ***(iii)*** *El dictamen contable emitido por perito certificado donde se confirma que:*
  - ***Las mercancías en comento son incorporadas a productos de exportación y posteriormente exportados mediante pedimentos clave "RT"**, tal como se desprende del reporte de descargo correspondiente obtenido del sistema de control de inventarios automatizado y que se acompañó al referido dictamen.*
  - ***No hay registro de pagos efectuados a ICS**, conforme a los estados de cuenta bancarios con número de cuenta 9028551379 y 9028551387 y que se acompañaron al referido dictamen.*
  - ***No existe registros contables en donde se reconozca un inventario de mercancías, ya que la mercancía utilizada en el proceso de maquila nunca es propiedad de la empresa**, tal como se desprende de la balanza de comprobación y los estados financieros de mi mandante que se acompañaron al referido dictamen.*
  - ***Todos los ingresos de mi mandante corresponden a servicios prestados por maquila**, tal como se desprende de los Estados de Resultados correspondientes que se acompañaron al referido dictamen.*
  - ***No hay deducciones por compra de mercancía**, tal como se desprende de las declaraciones anuales correspondientes que se acompañaron al referido dictamen.*

*Adicionalmente, cabe mencionar que de los pedimentos de importación definitiva, clave "V5", objeto de revisión se desprende que mi representada **declara como "Método de Valoración" la clave "6" correspondiente a "Último Recurso" de acuerdo con el apéndice 11 del Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior**. Asimismo, cabe mencionar que en caso de que en algunos pedimentos se hubiese declarado como "Método de Valoración" "1" correspondiente en "Valor de Transacción", lo mismo correspondería a un dato inexacto y le correspondería*

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

*infracciones formales por datos inexactos en el pedimento, pues la realidad de la operación no permitiría suponer que mi representada adquiere las mercancías, tal como se ha demostrado con las pruebas aportadas a lo largo del presente procedimiento.*

*Más aún, suponiendo sin conceder que [redacted] enajenara las mercancías amparadas por los referidos pedimentos a mi mandante, el momento para efectuar la retención del IVA supuestamente causado sería al momento del pago de la contraprestación correspondiente a [redacted], tal como lo establece el artículo 1-A, penúltimo párrafo de la Ley del IVA y no al momento de realizar la importación de las mercancías, no obstante en la especie, no hay tal contraprestación, por lo tanto en ningún momento se causa el IVA por la enajenación de las mercancías.*

*Por lo tanto, es claro que la declaración de ciertos datos en los pedimentos objeto de revisión no es suficiente para presumir que mi representada adquiere las mercancías y por lo tanto que se encuentran obligada a retener el IVA del residente en el extranjero, sino que tal situación le corresponderían infracciones formales por datos inexactos en el pedimento, pues se insiste tal situación no es suficiente para actualizar el supuesto de retención previsto por el artículo 1-A fracción III de la Ley del IVA en relación con el artículo 10 de la Ley del IVA.*

*Consecuentemente, en el presente caso es claro que no se actualiza el supuesto de retención previsto por el artículo 1-A fracción III de la Ley del IVA en relación con el artículo 10 de la Ley del IVA, toda vez que mi mandante en ningún momento adquiere las mercancías importadas mediante los pedimentos clave "V5" de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, es decir no hay transmisión de la propiedad de las mismas, ya que dichas mercancías son entregadas a mi representada en consignación, tal como se acredita de la documentación descrita a lo largo del presente escrito y que obra en el expediente de la revisión de gabinete que nos ocupa.*

*Aún y cuando lo anterior resulta suficiente para desvirtuar los hechos y omisiones decretados por esa H. Administración, no debe pasar por desapercibido el hecho de que tal y como quedo señalado en los antecedentes del presente escrito, mediante carta invitación y contenida en el oficio número 110-10-00-00-00-2020-1294 emitida al amparo de la orden MCA6000053/20 la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste del Servicio de Administración Tributaria, realizó una atenta invitación a mi representada a efectuar el entero del IVA al Fisco Federal, que supuestamente debió retener derivado de la transmisión de la propiedad de las mercancías amparadas mediante 237 pedimentos de importación definitiva, clave "V5", tramitados durante los periodos comprendidos del 22 de septiembre de 2017 al 27 de diciembre de 2017, el 3 de enero de 2018 al 28 de diciembre de 2018, del 24 de enero de 2019 al 18 de diciembre de 2019 y del 2 de enero de 2020 al 7 de enero de 2020.*

*Por lo anterior anterior, mi representada mediante escrito de fecha 2 de octubre de 2020, formuló diversas manifestaciones a efecto de acreditar que no se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto respecto de los 237 pedimentos de importación definitiva, clave "V5", tramitados durante los periodos comprendidos del 22 de septiembre de 2017 al 27 de diciembre de 2017, el 3 de enero de 2018 al 28 de diciembre de 2018, del 24 de enero de 2019 al 18 de diciembre de 2019 y del 2 de enero de 2020 al 7 de enero de 2020. Asimismo, acompaño diversas pruebas, entre ellos las facturas y los pedimentos*
*objeto de revisión, los pedimentos de retorno relacionados con dichos pedimentos, un dictamen pericial contable e información contable.*

*En relación a lo anterior, la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste de la revisión y análisis del escrito de fecha 2 de octubre de 2020 y de las pruebas que, se acompañaron al referido escrito,* ***reconoció que mi representada no se encontraba obligada a efectuar la retención del IVA al no existir enajenación alguna de las mercancías importadas a través de os pedimentos de importación definitiva "V5", cerrando el procedimiento de la carta invitación sin observaciones.***

*Ahora bien, es importante señalar que los argumentos y manifestaciones hechos valer por mi representada en el escrito de fecha 2 de octubre de 2020 dentro del marco del procedimiento de la carta invitación emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste que son similares a los hechos valer por mi representada mediante el escrito de fecha 2 de febrero de 2021 en contestación al oficio de requerimiento 110-04-05-00-00-2021-2001 de fecha 7 de enero de 2021 dentro del procedimiento de la revisión de gabinete que nos ocupa.*



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio**: 110-04-05-2022-2466
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

00(

*En tales consideraciones queda demostrado que mi representada no estaba obligada a retener el IVA en las operaciones de importación definitiva al amparo de 204 pedimentos clave "V5", ya que en ningún momento se transmitió la propiedad de dichas mercancías a mi mandante, sino que las recibió en consignación conforme al contrato de maquila mencionado, por lo que mi representada no se ubica en el supuesto de retención de IVA establecido en el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del IVA.*
..."

Y para efecto de soportar los ***Alegatos*** vertidos, la contribuyente [redacted] señala y aporta las siguientes ***Pruebas***:

- Contrato de Maquila suscrito con [redacted] su Matriz en el extranjero).
- Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (**CFDI's** _Facturas-), que emitió en los años 2018 y 2019 a su Matriz [redacted], por concepto de **MAQUILA**.
- Estados de Cuenta de las Cuentas Bancarias [redacted] que la contribuyente tiene abiertas ante la institución bancaria [redacted]
- Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (**CFDI's** _Facturas-), emitidos por la contribuyente [redacted] en los años 2018 y 2019, por la venta de la mercancía relacionada con los pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión.
- Dictamen en materia contable emitido por el Contador Público Certificado (C.P.C.) [redacted]
- Carta Invitación **MCA6000053/20**, contenida en el oficio **110-10-00-00-00-2020-1294** de fecha 19 de agosto de 2020, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste, acompañada de escrito que ostenta sello de recepción de la unidad administrativa de referencia de fecha 2 de octubre de 2020.

IV. Una vez transcritos en el punto anterior los ***Alegatos*** hechos valer y debidamente descritas las ***Pruebas*** exhibidas por la contribuyente [redacted], de conformidad con lo establecido en el artículo 130, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos del artículo 5°, último párrafo del código Fiscal de la Federación, esta autoridad procede a su análisis y valoración, en los términos siguientes, siendo procedente para esta Autoridad hacer referencia a las manifestaciones que la contribuyente de mérito realizó desde el escrito que presentó ante el *Control de Gestión* de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el día 2 de febrero de 2021, señaladas en el **Considerando 2** de la presente *Resolución*, para efecto de adminiculación, con el fin de establecer a precisión la *Litis* que ésta ha intentado seguir para defender su actuación, respecto de la revisión que nos ocupa:

En el escrito presentado ante el *Control de Gestión* de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el día 2 de febrero de 2021, la contribuyente [redacted] señala medularmente que su actividad económica, consiste en la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico, que fabrica bajo su Programa IMMEX **3536/2006**, conforme al *Contrato* celebrado con la empresa extranjera [redacted] (la cual resulta ser su *Matriz* en el extranjero), a quien señala como ***Proveedor*** de la mercancía afecta a los **204** pedimentos con clave **V5** objeto de la revisión que se le practicó (más no como ***Enajenante***).

Asimismo, afirma que la mercancía que le es "*Proveída*" a través de los pedimentos con clave **V5** de referencia, es adquirida directamente por su *Matriz* (la empresa extranjera [redacted] en territorio nacional, a la contribuyente [redacted] ***a quien instruye su entrega en consignación a través de***


Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
[redacted]b.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573
2022 Ricardo Flores Magón
Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

***pedimentos con clave V5, a favor de su filial mexicana*** [redacted] ***conforme al presunto Contrato que tiene con ésta***, para que sea sometida a un proceso de transformación, elaboración o reparación al amparo de su Programa IMMEX, precisando la contribuyente, que a pesar de que el régimen y la clave de pedimento que se utiliza corresponde a ***Importación Definitiva***, dicha mercancía ***no le es vendida por su Matriz***, y que se ve obligada a obtenerla de esta manera, debido a que la mercancía que se le otorga en consignación para ser manufacturara a través de su Programa IMMEX, ***no ésta Autorizada dentro de su Programa en cuestión, pues no cuenta con las ampliaciones requeridas para tal efecto, al tratarse de mercancía del Anexo II (y III) del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Decreto IMMEX), ni tampoco cuenta con Certificación en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de IVA e IEPS***.

En esta tesitura, manifiesta la contribuyente que al no tratarse de una ***Enajenación***, no existe obligación de su parte de realizar **RETENCIÓN** del ***Impuesto al Valor Agregado*** a la empresa extranjera [redacted] (su *Matriz*), concluyendo sus argumentos, bajo las palabras que se reproducen en su literalidad por ser de necesario valor: "***... suponiendo que ICS enajenará (SIC) las mercancías amparadas por los referidos pedimentos a mi mandante, el momento para efectuar la retención del IVA supuestamente causado sería al momento del pago de la contraprestación correspondiente a ICS tal como lo establece el artículo 1-A, penúltimo párrafo de la Ley del IVA, no obstante en la especie, no hay tal contraprestación...***".

Ahora bien, en su escrito presentado el 2 de mayo de 2022, la contribuyente [redacted] **de C.V.**, persiste en su señalamiento de que no se actualiza la **RETENCIÓN** del ***Impuesto al Valor Agregado*** respecto de las operaciones amparadas en los pedimentos con clave **V5** que nos ocupan, ya que la empresa extranjera **Industrial** [redacted] (*Matriz* de la contribuyente de mérito), ***en ningún momento le está Enajenando la mercancía amparada en dichos pedimentos***, dicho que pretende acreditar con el supuesto *Contrato* que tiene suscrito con la empresa extranjera [redacted] (su *Matriz*) y en el cual se pretende acreditar que ***la referida contribuyente únicamente será consignataria de la mercancía que recibe a través de pedimentos con clave V5***, por parte de la contribuyente [redacted] conforme a las instrucciones que ésta última recibe de la empresa extranjera [redacted] quien compra en México a la contribuyente [redacted] la mercancía que ésta entrega a través de los pedimentos con clave **V5** a la contribuyente [redacted] sin que en ningún momento su Matriz extranjera **Industrial** [redacted] pierda la propiedad de la mercancía en cuestión.

Y así, la contribuyente [redacted] concluye que al ser una ***Consignación*** la forma en que recibe la mercancía, y no una ***Adquisición***, la propiedad de la mercancía que recibe nunca le es transmita, encuadrando su operación en el artículo 392 del Código de Comercio, por lo que en ningún momento actualiza lo señalado en el artículo 1-A, párrafos primero, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ni lo establecido en la Regla 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, aplicable conforme a la fecha en que fueron tramitados los pedimentos con clave **V5** que nos ocupan, al no existir ***enajenación*** conforme a los términos que señala los artículos 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 14 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, como se observa de las manifestaciones realizadas por la contribuyente [redacted] **S. de R.L. de C.V.**, las cuales han sido transcritas íntegramente en el **Considerando III** de la presente *Resolución*, y señaladas medularmente en los cinco párrafos previos, la *Litis* que ésta ha seguido desde el escrito que presentó el día 2 de febrero de 2021, para justificar la inobservancia de realizar la **RETENCIÓN** del ***Impuesto al Valor Agregado*** por la mercancía afecta a los pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión por parte de esta Autoridad, ***se ha encaminado en pretender acreditar un uso indebido de su Programa IMMEX, bajo el supuesto de simulación de adquisiciones o compras a través de los pedimentos con clave V5 que fueron objeto de revisión, incumpliendo las obligaciones establecidas en el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación***, señalando expresamente que conforme a la naturaleza y clasificación arancelaria de la

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

mercancía afecta a los pedimentos con clave **V5** en cuestión, no podía recibir la mercancía en cuestión haciendo uso de su Programa IMMEX, debido a que ***no contaba con autorización para importar dicha mercancía a través de su Programa IMMEX, por tratarse de mercancía clasificada en fracciones arancelarias señaladas en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación***, debido a que no había llevado a cabo las ampliaciones necesarias para tal fin, y porque no contaba con *Certificación en la modalidad de IVA e IEPS*, por lo que la única manera que había encontrado para violar el control legalmente establecido, para destinar de manera indebida mercancía que no se encontraba autorizada para ser utilizada bajo su Programa IMMEX, fue utilizar un régimen aduanero de *Importación Definitiva* bajo la clave de pedimento (**V5**), simulando una ***Adquisición*** o ***Compra***, incumpliendo las obligaciones señaladas en el artículo 6 BIS, fracción II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación vigente al momento del trámite de los pedimentos con clave **V5** que nos ocupan, que a continuación se transcribe:

> *"**ARTÍCULO 6 BIS.-** Se exime a las empresas con Programa de las obligaciones siguientes:*
> ...
> ***II.** Tramitar la ampliación del Programa a efecto de que se incorporen:*
> ***a)** Las mercancías señaladas en el artículo 4 del presente Decreto, necesarias para realizar sus procesos de manufactura, independientemente de la fracción arancelaria en que se clasifiquen, y*
> ***b)** Los productos finales a exportar para destinar las mercancías importadas al amparo del propio Programa a su producción.*
> ***Lo señalado en esta fracción no será aplicable tratándose de las mercancías a que se refiere el Anexo II del presente Decreto, salvo cuando las empresas con Programa cuenten con registro de empresa certificada**, y;*
> ..."

Del artículo transcrito, se desprendería la actualización del incumplimiento expresamente reconocido, en que la contribuyente [redacted] habría incurrido, para efecto de desvirtuar que las adquisiciones de mercancía que realizó a través de los pedimentos que fueron sujetos a la revisión estuvieran afectas a la **RETENCIÓN** del ***Impuesto al Valor Agregado***.

Sin embargo, esta Autoridad observa que los ***alegatos*** de la contribuyente [redacted] S.A. de C.V., ***resultan ser dichos unilaterales y gratuitos, que no se encuentra legalmente sustentados, ni soportados con las pruebas que aporta***, como a continuación se procede a establecer.

Para efecto de desvirtuar las ***Manifestaciones***, ***Alegatos*** y ***Pruebas*** de la contribuyente [redacted] es menester iniciar con la precisión del uso de la clave de pedimento **V5**, la cual de conformidad con el Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas respectivamente en el Diario Oficial de la Federación en fechas 18 de diciembre de 2017 y 25 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha de tramitación de los pedimentos objeto de revisión, se refiere a lo siguiente:

> *"**ANEXO 22 DE LAS REGLAS GENERALES DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2018 y 2019***
> ...
> ***APENDICE 2***
> ***CLAVES DE PEDIMENTO***
> ***REGIMEN DEFINITIVO***

| CLAVE | SUPUESTOS DE APLICACION |
|---|---|
| ... | |
| ***V5** – TRANSFERENCIAS DE MERCANCIAS DE EMPRESAS CERTIFICADAS (RETORNO VIRTUAL PARA IMPORTACION DEFINITIVA).* | *• Retorno de mercancía importada temporalmente; o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, transferidas por una empresa con Programa IMMEX, para importación definitiva de empresas residentes en el país.* |





2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

| | |
|---|---|
| | • *Retorno e importación temporal de mercancías transferidas por devolución de empresas residentes en México a empresa con Programa IMMEX.* |
| ..." | |

De lo transcrito se observa que la clave de pedimento utilizado, es aplicable ***ÚNICAMENTE*** a operaciones por medio de las cuales "***Empresas IMMEX***" transfieran mercancía previamente importada bajo régimen temporal o en su defecto, transfieran de mercancía obtenida a partir de su proceso de elaboración, transformación o reparación realizado al amparo de su programa IMMEX, para que esta sea importada de manera ***DEFINITIVA***, por empresas residentes en territorio nacional.

Y en este sentido, de la documentación e información proporcionada por la contribuyente [redacted] se conoció que la contribuyente [redacted], con Registro Federal de Contribuyentes: [redacted] cuenta con un programa **IMMEX** autorizado (**IMMEX: 136-2008**) y una **Certificación** clase **AAA**.

En tal virtud, es procedente hacer referencia a la Regla 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas respectivamente en el Diario Oficial de la Federación en fechas 18 de diciembre de 2017 y 24 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha en que fueron tramitados los pedimentos con clave **V5** de referencia, que a continuación se transcribe:

"***REGLAS GENERALES DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2018 y 2019***

***Título 7.*** *Esquema Integral de Certificación*

...

***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 suscritos por México, 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*



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Año de Ricardo Flores Magón
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN

*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 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 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 autorización de empresa certificada, 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 4.3.19. y en la factura 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 LIVA.***

*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**).

Del análisis a la *Regla* transcrita, se observa lo siguiente:

Las empresas ***CERTIFICADAS*** que cuenten con un Programa IMMEX, *podrán transferir a empresas residentes en el país para su Importación Definitiva*, la mercancía que hubieran importado temporalmente al amparo de dicho programa, ya sea en su mismo estado o aquella resultante del proceso de elaboración, transformación o reparación que lleven a cabo, siempre que cumplan con las obligaciones que la Regla en cuestión establece:

- Tramitación de un pedimento con la clave aplicable (**V5**), tanto por la empresa que transfiere (*Exportación*) como por la empresa que adquiere (*Importación*).

- Pagar las contribuciones aplicables al régimen de *Importación Definitiva* y cumplir con las *Regulaciones y Restricciones No Arancelarias* que le sean aplicables a la mercancía.

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

- Que la empresa residente en territorio nacional que recibe la mercancía, efectúe la *Retención del Impuesto al Valor Agregado* al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción [redacted] la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Como se observa, la *Regla* que rige el trámite y facilitación de operaciones amparadas en pedimentos con clave **V5**, establece la obligación de realizar la **RETENCIÓN** del ***Impuesto al Valor Agregado***, debido a que dichas operaciones se consideran ***enajenaciones***, cuyo beneficio para la empresa adquirente, es evitar que la mercancía tenga que retornar al extranjero y volver a regresar al país para ser importada definitivamente, debido a los *Gastos* que se generarían, lo que provocaría que el *Costo* de la mercancía se eleve, por lo que quien acepta hacer uso del beneficio en cuestión, ***también está sujeto al cumplimiento de todas y cada una de las obligaciones inherentes***, observando que en todo momento el uso del régimen en cuestión y de la clave de pedimento de referencia, es ***únicamente aplicable para la adquisición o compra de mercancía, por lo que de no corresponder la operación que se planee realizar a éste supuesto, se estaría haciendo un uso indebido del régimen y clave de pedimento, al fingir una operación derivada de una Compra-Venta***.

Por otro lado, la contribuyente [redacted] manifiesta que su operación que lleva a cabo bajo una supuesta simulación de operaciones de *Compra-Venta*, encuadra legalmente en el supuesto de ***Consignación*** establecido en el artículo 392 del Código de Comercio, al estar amparada en el presunto ***Contrato de maquila*** que manifiesta haber suscrito con la empresa extranjera [redacted] (su *Matriz*), en el cual está debidamente establecido que la materia prima y/o insumos que reciba de su *Matriz*, es en ***Consignación*** y no en ***Adquisición***, debido a que la propiedad de éstos nunca le es transmita, y la misma deberá ser utilizada para la elaboración y/o fabricación de mercancía al amparo de su Programa IMMEX, para ser enviada en su totalidad a su *Matriz*.

A continuación, se procede a transcribir el artículo 392 del Código de Comercio, para efecto de analizar y valorar lo alegado por la contribuyente [redacted]

> "***Artículo 392.*** *La consignación mercantil es el contrato por virtud del cual,* ***una persona denominada consignante transmite la disponibilidad y no la propiedad de uno o varios bienes muebles, a otra persona denominada consignatario, para que le pague un precio por ello en caso de venderlos en el término establecido, o se los restituya en caso de no hacerlo***."

Como se observa del artículo transcrito, la ***Consignación*** *consiste en la transmisión de la disponibilidad (pero no de la propiedad) dentro de un término establecido, de un bien para objeto de venta*, por el cual se pagará un precio en caso de que sea vendido; en caso contrario, éste deberá devolverse al propietario.

En este sentido, se observa que, contrario a lo que pretende demostrar la contribuyente [redacted] en el caso que nos ocupa, la Ley no define la ***Consignación*** en el sentido que la contribuyente señala, puesto que bajo su manifestación, la mercancía que recibe de la empresa extranjera [redacted] (su *Matriz*), ***no es para objeto de Venta, sino para que sea utilizada bajo su Programa IMMEX, para la elaboración o fabricación de mercancía que le deberá remitir una vez terminadas***, por lo que su concepto de ***Consignación*** que pretende acreditar con el presunto ***Contrato de maquila*** que manifiesta haber suscrito con su *Matriz*, difiere de la definición que la propia Ley establece.

Por tanto, se concluye que las ***Manifestaciones*** y ***Alegatos*** realizados por la contribuyente [redacted] ***no tiene ningún valor probatorio*** para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave **V5** que nos ocupan, no fue objeto de ***Enajenación*** a favor de la contribuyente de mérito.

Respecto de las Pruebas aportadas por la contribuyente [redacted] se tiene lo siguiente:



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

a) La contribuyente pretende sustentar la realización de las operaciones en cuestión, alegando que se trata de una ***Consignación*** amparada en el presunto ***Contrato de maquila*** que manifiesta haber suscrito con la empresa extranjera [redacted] (su Matriz en el extranjero); sin embargo, del análisis y valoración practicado a dicho *Contrato* y su *Adenda* se tiene lo siguiente:

1) El *Contrato* y su *Adenda* fueron aportados en copia simple, documentos que al ser una documental privada deberán presentar en original de conformidad con el artículo 136 del Código Federal de Procedimientos Civiles, como más adelante se detalla.

2) No se señala en el *Contrato* y su *Adenda* la manera en que se acredita la identidad legal de las personas que los suscriben ni la manera en que acreditan su calidad jurídica para representar a las empresas a nombre e interés de las cuales suscriben dicho *Contrato* y su *Adenda*.

3) No se aportan los documentos que permitan acreditar la existencia legal e identidad real de las personas que suscriben el *Contrato* y su *Adenda*, ni los documentos que acrediten su calidad jurídica para representar a las empresas a nombre e interés de las cuales suscriben dicho *Contrato* y su *Adenda*.

4) No se señala el lugar en el cual fue suscrito el *Contrato* en cuestión.

5) En el *Contrato carece de firma de* ***Testigos.***

6) La *Adenda* no señala la cantidad de tantos emitidos, ni la fecha precisa de suscripción.

7) La firma de la presunta persona que funge como representante legal de la empresa extranjera [redacted] es distinta en ambos documentos.

8) En ningún lugar se hace referencia a la empresa [redacted], ni a que la entrega de mercancía deba realizarse a través de pedimentos con clave **V5.**

- Para mayor abundamiento se ilustra la omisión de señalar el lugar de suscripción del *Contrato* en cuestión y de los ***Testigos***:

**CONTRATO DE MAQUILA** **MANUFACTURING (MAQUILA) AGREEMENT**

**Inicio del Contrato**

[redacted]

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 1997-2022 25 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

| | | |
|---|---|---|
| Fin del Contrato | Leído el presente instrumento por las partes y debidamente enterados de su contenido y alcance, lo firman y ratifican en cuatro (4) originales en la presencia de dos testigos. | In witness, whereof, after this instrument was read by the parties and being duly aware of its content and scope, they signed and ratified it in four (4) original counterparts before two witnesses. |

[redacted]

TESTIGOS/WITNESSES

- Omisión de señalar la cantidad de tantos emitidos ni la fecha precisa de suscripción de la *Adenda*:

**ENTERADAS DEL CONTENIDO Y ALCANCES DEL CLAUSULADO DEL PRESENTE CONTRATO Y RECONOCIENDO QUE NO HA MEDIADO DOLO, MALA FE, LESIÓN O ALGUN OTRO VICIO DEL CONSENTIMIENTO LAS PARTES LO FIRMAN POR DUPLICADO EN XXXXXX MÉXICO A LOS XX DÍAS DEL MES DE XX DEL 2019.**

- Firmas de la presunta persona que funge como representante legal de la empresa extranjera [redacted]

[redacted]

Señalado lo anterior, se hace referencia a los artículos 129, primer párrafo, 133, 136 y 203, primer párrafo del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos del artículo 5°, último párrafo del código Fiscal de la Federación, mismos que establecen lo siguiente:



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Año de Ricardo Flores Magón
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

000

> "***Artículo 129.*** *Son documentos públicos, aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.*
> ..."
>
> "***Artículo 133.*** *Son documentos privados los que no reúnen las condiciones previstas por el artículo 129."*
>
> "***Artículo 136.*** *Los documentos privados se presentarán originales, y cuando formen parte de un libro, expediente o legajo, se exhibirán para que se compulse la parte que señalen los interesados."*
>
> "***Artículo 203.*** *El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.*
> ..."

De los artículos transcritos, se desprende que los ***Documentos Privados***, son aquellos distintos a los ***Públicos***, es decir, que no fueron emitidos por una *Autoridad* (*Funcionario Público Autorizado*), los cuales **deberán ser exhibidos en original, y cuyos hechos que se mencionen harán prueba, en tanto sean contrarios a los intereses de su autor o de quien desee beneficiarse de dicho documento, debiéndose demostrar los hechos señalados en el documento en cuestión, con la presentación de pruebas adicionales que acrediten dichos hechos.**

Finalmente, no es óbice hacer referencia al artículo 14, párrafo primero, fracción I del Código Fiscal de la Federación que a continuación se transcribe:

> "***Artículo 14.*** *Se entiende por enajenación de bienes:*
>
> ***I.*** *Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.*
> ..."

Como se observa del artículo transcrito, la ***Enajenación*** se tiene por efectuada, *cuando existe la trasmisión de la propiedad del bien objeto de enajenación, a pesar de que el* ***Enajenante*** *(Vendedor) se reserve el dominio del bien*.

En este sentido, habiendo analizado y valorado los documentos que nos ocupan, se tiene que éstos ***no tiene ningún valor probatorio*** para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave **V5** que nos ocupan, no fue objeto de ***Enajenación*** a favor de la contribuyente [redacted], al haber sido aportado en copia simple, no se existir certeza de la autenticidad de su contenido, no haberse acreditado la existencia legal de los suscribientes ni su calidad jurídica de representación de las Personas Morales a nombre e interés de quien presuntamente fue suscrito, existir discrepancia entre las firmas de uno de los suscribientes, no contener los hechos que presuntamente se señalaron que contenía, y no haberse aportado pruebas adicionales que lo corroboren, lo que indubitablemente no permite a esta Autoridad tener certeza de su autenticidad, sobre todo, por tratarse de ***Partes Relacionadas*** (*Matriz* y *Filial*).

**b)** Ahora bien, por lo que corresponde a los *Comprobantes Fiscales Digitales por Internet* (**CFDI's** _*Facturas*-), que la contribuyente [redacted] emitió en los años 2018 y 2019 a su *Matriz* [redacted] por concepto de **MAQUILA**, para efecto de análisis y valoración, se procede a su ejemplificación, con el CFDI identificado con el Folio Fiscal [redacted] de fecha de emisión 30 de julio de 2019:

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

[redacted]

Del contenido del documento en cuestión, no observa que tenga relación con los pedimentos con clave **V5**, que fueron sujetos a revisión, toda vez que no se hace referencia a los mismos, y su Descripción no aporta ningún elemento que resulte vinculativo en el caso que nos ocupa.

Conforme al análisis y valoración practicado a los *Comprobantes Fiscales Digitales por Internet* (**CFDI's** _*Facturas*-) en cuestión, se tiene que éstos ***no tienen ningún valor probatorio*** para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave **V5** que nos ocupan, no fue objeto de ***Enajenación*** a favor de la contribuyente [redacted]

**c)** Asimismo, la contribuyente [redacted], aportó *Estados de Cuenta* de sus Cuentas Bancarias [redacted] que tiene abiertas ante la institución bancaria [redacted] para acreditar sus manifestaciones, por lo que para realizar su debido análisis y valoración, se procede a su ejemplificación, con un extracto del mes de agosto de 2019, de la Cuenta Bancaria [redacted]



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

000.

[redacted]

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

Oficio: 110-04-05-2022-2466
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Folio: 4303900

[redacted]



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón
Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

0001

Como puede observarse, se reflejan diversos pagos y depósitos recibidos; sin embargo, ***no se señala en todos los casos el concepto ni el destinatario u origen del pago***, además de que, las *Cuentas Bancarias* de referencia, ***no acreditan que sean todas las que la contribuyente de mérito tiene abiertas***, además, de que únicamente está proporcionando los *Estados de Cuenta* de las cuentas que nos ocupan, por el periodo calendario objeto de revisión (enero 2018 diciembre de 2019), lo que no permite demostrar que de manera previa o posterior a la entrega de la mercancía afecta a los pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión, no existan pagos realizados a través de dichas cuentas a favor de la empresa extranjera [redacted] *Matriz* de la contribuyente), aunado al hecho, de que al tratarse de partes relacionadas y toda vez que la contribuyente de mérito es ***Gran Contribuyente***, existen diversas maneras en que éstas puedan llevar a cabo la extinción de sus obligaciones de pago, como pueden ser *Cancelación de Cuentas por Cobrar contra Cuentas por Pagar*, *Pagos en Especie*, *Absorción de Deudas*, etc., ***maneras que no implican que no hubiese existido alguna contraprestación o pago, sino que no se ubican dentro de la forma tradicional de pago, mediante flujo de efectivo***, las cuales la *Ley* misma reconoce para los efectos legales procedentes, ejemplificándolo con el criterio normativo **21/ISR/N** contenido en el Anexo 7, de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente al momento de las operaciones, que a continuación se cita en su parte medular:

> "**21/ISR/N** ***Personas morales que concentren sus transacciones de tesorería. Excepción al requisito de deducibilidad previsto para la procedencia del acreditamiento del IVA.***
> ...
>
> *En algunos casos, **personas morales que pertenecen a un grupo de empresas que realizan operaciones recíprocas, han firmado convenios para concentrar sus transacciones de tesorería a través de una empresa del mismo grupo que actúa como centralizadora, la cual opera los procesos de pago mediante la cancelación de cuentas por cobrar contra cuentas por pagar entre empresas del grupo, y en consecuencia no se llevan a cabo flujos de efectivo para liquidar este tipo de operaciones**.*
>
> *En ese sentido, cuando se dé el supuesto señalado en el párrafo anterior, se tendrá por cumplido el requisito de deducibilidad previsto en el artículo 27, fracción III de la Ley del ISR y, por ende, se tendrá por cumplido el relativo al acreditamiento señalado en el diverso 5, fracción I de la Ley del IVA."*

| Origen | Primer antecedente |
|---|---|
| 2008 | Oficio 600-04-02-2008-75872 de 1 de septiembre de 2008 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados a agosto de 2008. Oficio 600-04-02-2009-73416 de 7 de enero de 2009, a través del cual se da a conocer el Boletín 2008, con número de criterio normativo 3/2008/ISR. |

(**Lo subrayado y resaltado es añadido**).

En tal virtud, del análisis y valoración los *Estados de Cuenta* de las Cuentas Bancarias [redacted] de la contribuyente [redacted], resulta que dichos documentos ***no tienen ningún valor probatorio*** para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave **V5** que nos ocupan, no fue objeto de ***Enajenación*** a favor de la contribuyente en cuestión.

**d)** En este mismo sentido, con el fin de acreditar sus manifestaciones, la contribuyente [redacted] presentó los *Comprobantes Fiscales Digitales por Internet* (**CFDI's** *Facturas*-), emitidos por la contribuyente [redacted] en los años 2018 y 2019, que amparan la venta de la mercancía relacionada con los pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión, las cuales a continuación se ejemplifican con los CFDI's identificados con los *Folios Fiscales* **ED36780B-2180-499F-858F-E2E8EC37D089** de fecha de emisión 27 de diciembre de 2017 y **4A7446EA-2744-4F27-8D70-7AA57AA4BAAC** de fecha de emisión 28 de mayo de 2019:





2022 Año de Ricardo Flores Magón
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones
Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de
Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 'TS.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

[redacted]



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

1997-2022 Aniversario SAT

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
R.F.C. [redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

000

[redacted]

**Línea Transparente** Para reportar cualquier situación que consideres que no cumple con los niveles de transparencia que nuestra empresa pretende promover o te ofrezca una línea telefónica sin costo 01 800 123 1707 disponible las 24 horas al día los 365 días.

Régimen Fiscal 601-Régimen General de Ley Personas Morales/Este documento es una representación impresa de un CFDI

Programa Exportación: IMMEX 136-2006 / Programa Adquisitivo: 3536-2006

[redacted] vigentes

Esta factura será pagada al tipo de cambio de la fecha de pago establecido en el DOF

El código de Conducta de Temium que hemos adoptado como propio define los lineamientos y estándares de integridad y transparencia de nuestra empresa, el cual puede consultar en www.temium.com. Para reportar cualquier situación que considere que no cumple con los niveles de transparencia que nuestra empresa pretende, por favor utilice la Línea Transparente, un medio confidencial a través del cual Ud. podrá enviar su reporte al Departamento de Auditoría Interna. Para hacer su reporte en línea o por teléfonos ingrese a www.temium.complliance-line.com o bien llamando al número gratuito correspondiente a su país publicado en el sitio.

Este documento debe ser pagado mediante depósito bancario de los bancos asignados y devengará intereses de financiamiento y mora a partir de su vencimiento hasta el efectivo pago de la misma

La información contenida en la presente factura se sujeta a los Términos y Condiciones Generales de Venta que tiene establecidos Temium México, S. A. de C. V., que se tienen aquí por reproducidos como si a la letra se insertasen y que pueden consultarse en la página Web http://www.temium.com/mx/tgv

Ref. 2311944603 TM01 Página 1 de 1

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

Como puede apreciarse, del contenido de los documentos de referencia, se observa que la mercancía amparada en dichos documentos, fue ***Vendida*** a la empresa extranjera [redacted] *Matriz* de la contribuyente [redacted], y señalándose que a la contribuyente de mérito como ***Consignatario*** e ***Importador*** de la misma; sin embargo, en los mismos documentos se señala la siguiente leyenda: "*Programa Enajenante:* ***IMMEX 136-2008*** / *Programa Adquiriente:* ***3536-2006***", cuya información corresponde a los Programas IMMEX autorizados respectivamente a la contribuyente [redacted] y a la contribuyente [redacted]

En tal virtud, queda debidamente establecido que la mercancía amparada en los *Comprobantes Fiscales Digitales por Internet* (**CFDI's** *Facturas*-), emitidos por la contribuyente [redacted] en los años 2018 y 2019, que amparan la venta de la mercancía relacionada con los pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión, *sí es objeto de* ***Enajenación*** *a favor de la contribuyente* [redacted] *la cual se realizó con la intermediación de su Matriz extranjera* [redacted] *quien realiza su adquisición a* [redacted] *para después entregarla bajo el supuesto jurídico en cuestión a la contribuyente de mérito)*, situación que se acredita por el hecho de que si bien es verdad, la mercancía en cuestión es adquirida por la empresa extranjera de referencia, *su entrega material se realiza en México a favor de la contribuyente* [redacted] situación jurídica que corresponde y cumple con la normatividad aplicable que rige el régimen aduanal y el uso de la clave de pedimento **V5**, que fue utilizada en todos y cada uno de los pedimentos que fueron sujetos a revisión.

Para efecto de precisar lo señalado, se hace referencia a los artículos 10, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 14, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación:

> "***Artículo 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****.*
> ..."
>
> "***Artículo 14.*** ...
> ...
> ***Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional****, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y* ***cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante****.*
> ..."

Conforme a los artículos transcritos, queda debidamente establecido que la entrega material en el país de bienes por parte del ***Vendedor*** (*Enajenante*), actualiza el supuesto jurídico de ***Enajenación***.

De conformidad con lo anterior, habiendo sido debidamente analizados y valorados los *Comprobantes Fiscales Digitales por Internet* (**CFDI's** *Facturas*), emitidos por la contribuyente [redacted] en los años 2018 y 2019, que amparan la venta de la mercancía relacionada con los pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión, se tiene que dichos documentos *no desvirtúan la* ***Enajenación*** *de la mercancía afecta a dichos pedimentos a favor de la contribuyente* [redacted] *por parte de la empresa extranjera* [redacted]

**e)** En este mismo tenor, la contribuyente [redacted] presentó un *Dictamen* en materia contable, de fecha 17 de julio de 2020, emitido por el Contador Público Certificado (C.P.C.) [redacted] *para demostrar que la mercancía que recibe de su matriz es en* ***Consignación*** *y no por* ***Enajenación***, el cual a continuación se procede a insertar para su debido análisis y valoración:



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

0001

[redacted]

Ciudad de México a 17 de julio del 2020.

Estimados Señores,

De acuerdo con la solicitud realizada por la Entidad [redacted], el suscrito [redacted] misma que acompaño al presente en copia simple como **Anexo 1,** rindo mi dictamen contable manifestando mi opinión sobre si la empresa realizó la compra de mercancía para la ejecución de sus operaciones de servicios de maquila con su cliente [redacted] LLC.

**DICTAMEN**

A continuación, encontrarán mi opinión contable, sobre la realización de la operación de maquila (Transformación, elaboración o reparación), durante el periodo comprendido del 3 de enero del 2018 al 18 de diciembre del 2019, señalando que con base en la información que se nos fue proporcionada no encontramos evidencia alguna de la adquisición de la mercancía que recibe por parte de su client[redacted] para perfeccionar su proceso de maquila.

Lo anterior surge como resultado de la realización del trabajo que se describe a continuación:

- Revisión del contrato de maquila que se tiene con el cliente [redacted] firmado el 1 de agosto de 2017 y que a la fecha se encuentra vigente, el cual establece los acuerdos en donde la empresa proporciona los servicios de maquila con relación a los productos del cliente, de cuyas principales cláusulas se realizó en análisis sigue:

  Cláusula 2. Productos en consignación

  El cliente [redacted] le entregará a la empresa [redacted] en consignación la materia prima, los

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio**: 110-04-05-2022-2466
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

componentes, ensambles, maquinaria, equipo y herramientas, refacciones, e insumos necesarios para el ensamblado o fabricación de los productos, bienes que en todo momento seguirán siendo propiedad del cliente.

Cláusula 3. Obligaciones de no hacer

La empresa no podrá enajenar, traspasar o disponer de los productos, herramientas, refacciones, equipos y materiales propiedades del cliente lo cuales fueron entregados en consignación, toda vez que no es propietario de las mismas.

Cláusula 6. Avisos previos para Importaciones

El cliente avisara a la empresa con anticipación acordada por ambas partes los componentes que se irán requiriendo para la transformación, elaboración o reparación de los productos que fueron entregados en consignación, de tal forma que le empresa pueda obtener los permisos o licencias necesarias de las autoridades gubernamentales componentes para la importación temporales de dichos bines al territorio de los Estados Unidos Mexicanos.

La empresa será responsable de cumplir oportuna y totalmente con todas y cada una de las obligaciones, requisitos y condiciones necesarias para la importación temporal de las partes, componentes, maquinaria y equipo dentro del territorio de los Estados Unidos Mexicanos, así como del cumplimiento de todas las leyes y reglamentos aplicables a dicha importación temporal.

Con lo anterior la empresa para poder llevar a cabo los servicios de maquila recibe partes y componentes bajo el régimen de importación definitiva, tal como se desprende de los pedimentos de importación que tuvimos a la vista y que forman parte integrante del soporte documental del presente dictamen. Para lo anterior, obtiene por parte del cliente las facturas proforma de los productos a importar a su nombre, sin que este hecho quiera decir que exista una operación de compraventa.

- Verificación de 204 pedimentos de importación tramitados en el periodo del 3 de enero del 2018 al 18 de diciembre del 2019, de los cuales observamos que todos incluyen la clave "V5 Transferencia de mercancías de empresas certificadas" que corresponde a la clave de Retorno de mercancía importada temporalmente; o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, transferidas por una empresa con Programa IMMEX, para importación definitiva de empresas residentes en el país, como del ejemplo que se muestra a continuación:

2



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón
Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

000

| PEDIMENTO | | | | | REF: | M20-04458-M |
|---|---|---|---|---|---|---|
| NUM. PEDIMENTO: 20 52 3687 0006569 | | | T. OPER IMP | CVE. PEDIMENTO: V5 | | REGIMEN: IMD |
| DESTINO/ORIGEN: 9 | TIPO CAMBIO: 24.29420 | | PESO BRUTO: 180920.000 | | | ADUANA E/S: 520 |
| MEDIOS DE TRANSPORTE | | | VALOR DOLARES: | | | 192,992.78 |
| ENTRADA/SALIDA: | ARRIBO: | SALIDA: | VALOR ADUANA: | | | 4,688,605 |
| 98 | 98 | 98 | PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL: | | | 4,688,605 |
| [redacted] | | | | | | |
| VAL. SEGUROS | SEGUROS | FLETES | EMBALAJES | OTROS INCREMENTABLES | | |
| 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | | |

- Verificación de 80 pedimentos de Retorno de mercancías importada temporalmente verificando el adecuado cumplimiento a lo establecido en el artículo 108 de la ley Aduanera. Se muestra como ejemplo el siguiente Pedimento de Retorno:

| PEDIMENTO | | | Referencia: NL90 (04-20) | | |
|---|---|---|---|---|---|
| NUM. PEDIMENTO: 18 24 3009 8016983 | | | T. OPER EXP | CVE. PEDIMENTO: RT | REGIMEN: EXD |
| DESTINO: 9 | TIPO CAMBIO: | 20.31790 | PESO BRUTO: 237619.670 | | ADUANA E/S: 240 |
| MEDIOS DE TRANSPORTE | | | VALOR DOLARES: | | 1240105.23 |
| ENTRADA/SALIDA: | ARRIBO: | SALIDA: | VALOR ADUANA: | | 0 |
| 7 | 7 | 7 | PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL: | | 25196333 |
| [redacted] | | | | | |

- Revisión de los estados de cuenta bancarios de la institución bancaria [redacted] con número de cuenta [redacted] correspondientes a los meses de enero del 2018 a diciembre del 2019 de la empresa [redacted] R.L. de C.V.), en donde no observamos ningún registro de pagos efectuados a [redacted]

- Revisión de la balanza de comprobación y los estados financieros de la empresa [redacted]), donde pudimos observar que no se tiene registros contables en donde se reconozca un inventario de mercancías, ya la mercancía utilizada en el proceso de maquila nunca es de su propiedad, dando cumplimiento a lo establecido en la cláusula 2 del contrato de maquila que tienen firmado, como se muestra en el Balance General al 31 de Diciembre del 2018 en donde no se observa una cuenta de Inventarios.





2022 Ricardo Flores Magón
Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

Oficio: 110-04-05-2022-2466
Orden: GAD190001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

[redacted]

De la misma manera se revisaron las cuentas de resultados y se observó que todos los ingresos de la empresa corresponden a los servicios prestados por maquila, como se muestra en el Estado de Resultados por el periodo comprendido del 1 de Enero al 31 de Diciembre del 2018 que se muestra a continuación:

[redacted]

| | DICIEMBRE 2018 |
|---|---|
| Ingresos por servicios de maquila | $ 1,072,084,431 |
| Otros ingresos | (1,227,722) |
| Total de ingresos | 1,070,856,709 |
| Costo del servicio y gastos de operación | 961,862,947 |
| Utilidad de operación | 108,993,762 |
| Resultado integral de financiamiento: | |
| Gasto por intereses, neto | $ 19,256,444 |
| Efecto de conversión | (11,802,117) |
| Resultado integral de financiamiento, | 7,454,327 |
| Utilidad antes de impuesto a la utilidad | 101,539,435 |
| Impuesto a la utilidad: | |
| Sobre base legal | (90,677) |
| Diferido | 28,117,088 |
| Total de impuesto a la utilidad | 28,026,412 |
| Utilidad (Pérdida) neta | $ 73,513,023 |

4



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón
Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

- Verificamos que en las declaraciones anuales correspondientes a los ejercicios fiscales concluidos el 31 de diciembre del 2018 y 2019 respectivamente de la empresa [redacted] específicamente en el apartado de la conciliación entre resultados contable y el fiscal observamos que no se refleja una deducción por compra de mercancía, de igual manera verificamos que tanto el balance general y del estado de resultados que aparecen en cada declaración sus cifras corresponden a las cifras contenidas en los estados financieros internos a los que tuvimos acceso y en donde no se observa evidencia alguna de tener inventarios por compra de mercancía.

El trabajo anteriormente descrito fue realizado con base en las normas y procedimientos establecidos por las Normas Internacionales de Auditoría.

[redacted]

5

Del análisis y valoración al *Dictamen* en materia contable, esta Autoridad determina lo siguiente:

**1.** El Contador manifiesta que, la información con base en la cual emitió su *Dictamen*, ***le fue proporcionada por la propia contribuyente***, lo que significa que *éste no emitió dicho Dictamen, a partir de la revisión directa de la* ***Contabilidad*** *de la contribuyente, sino con base en lo que específicamente le fue proporcionado por la contribuyente,*

por lo que, a partir de dicha manifestación, no existe certeza de que la información que le fue proporcionada, correspondiera verazmente con la Contabilidad real de la contribuyente.

**2.** Para la emisión del *Dictamen*, el Contador se basó en el ***Contrato de Maquila*** (omitiendo la revisión de su ***Adenda***) presuntamente suscrito entre la contribuyente [redacted] y la empresa extranjera [redacted] (su *Matriz*), sin considerar la ***Adenda*** del *Contrato* y dándole pleno valor legal; sin embrago, como ya ha sido debidamente determinado, *dicho* ***Contrato*** *carece de valor probatorio al no tenerse por acreditado su contenido, por lo que el* ***Dictamen de referencia, sigue la misma suerte, al haberse basado en un documento sin valor legal***.

**3.** El Contador refiere que **verificó que las operaciones cumplen con lo establecido en el artículo 108 de la Ley Aduanera, al tratarse de operaciones de *Importación Temporal*;** sin embargo, como ya ha sido debidamente establecido, los pedimentos con clave **V5** afectos a la presente revisión, **resultan ser operaciones de *Importación Definitiva*, por lo que dicho Contador muestra un desconocimiento total del supuesto jurídico en análisis**, al perder de vista que, independientemente de que la empresa transferente hubiera importado la mercancía bajo el régimen de *Importación Temporal*, la contribuyente [redacted] se le otorga la mercancía bajo régimen aduanero de *Importación Definitiva*, a través de pedimentos con clave **V5**, por lo que la legislación que debió verificar, ***es la correspondiente al régimen aduanero de Importación Definitiva, así como la correspondiente para la utilización de la clave de pedimento en cuestión(V5)***.

No obstante que con anterioridad ya fue debidamente establecido que el régimen aduanero de pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión, *es de* ***Importación Definitiva***, se hace referencia a los campos 2 y 4 del *Encabezado Principal del pedimento* del Anexo 22 de las Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas respectivamente en el Diario Oficial de la Federación en fechas 18 de diciembre de 2017 y 25 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha de tramitación de los pedimentos objeto de revisión, en relación con los Apéndices 2 y 16 de las Reglas en cuestión, ejemplifica con el encabezado del pedimento **18 52 3687 8006518** de fecha de tramitación 12 de abril de 2018, que fue objeto de revisión:

*"ANEXO 22 DE LAS REGLAS GENERALES DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2018 y 2019*

...

*Instructivo para el llenado del Pedimento*

| *CAMPO* | | *CONTENIDO* |
|---|---|---|
| | | *ENCABEZADO PRINCIPAL DEL PEDIMENTO* |
| ... | | |
| **3.** | *CVE. PEDIMENTO* | *Clave de pedimento de que se trate, conforme al Apéndice 2 del presente Anexo.* |
| **4.** | *RÉGIMEN* | *Régimen aduanero al que se destinan las mercancías conforme al Apéndice 16 del presente Anexo.*<br>*Este campo no deberá ser llenado cuando se trate de pedimentos complementarios, en cuyo caso, la impresión del nombre de este campo es opcional.* |

..."

*"APENDICE 2*

*CLAVES DE PEDIMENTO*

*REGIMEN DEFINITIVO*

| *CLAVE* | *SUPUESTOS DE APLICACION* |
|---|---|
| ... | |
| ***V5*** *– TRANSFERENCIAS DE MERCANCIAS DE EMPRESAS CERTIFICADAS (RETORNO VIRTUAL PARA IMPORTACION DEFINITIVA)* | ... |
| ..." | |

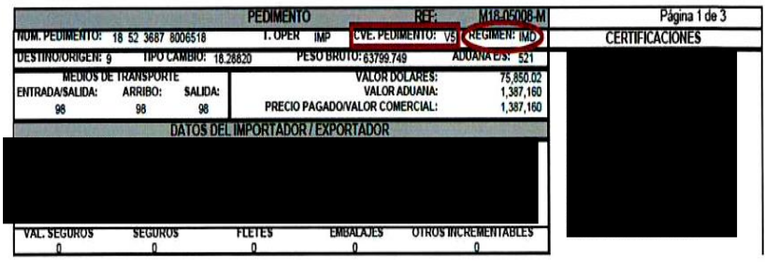
**Oficio**: 110-04-05-2022-2466
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

000

*"APENDICE 16*
*REGIMENES*

| *CLAVE* | *DESCRIPCIÓN* |
|---|---|
| *IMD* | *DEFINITIVO DE IMPORTACIÓN* |

..."



| PEDIMENTO | | | | REF: | M18-05008-M | Página 1 de 3 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| NUM. PEDIMENTO: 18 52 3687 8006518 | | | T. OPER IMP | CVE. PEDIMENTO: V5 | REGIMEN: IMD | CERTIFICACIONES |
| DESTINO/ORIGEN: 9 | | TIPO CAMBIO: 18.2820 | | PESO BRUTO: 63799.749 | ADUANA E/S: 521 | [redacted] |
| MEDIOS DE TRANSPORTE | | | | VALOR DOLARES: | 75,850.02 | |
| ENTRADA/SALIDA: | ARRIBO: | SALIDA: | | VALOR ADUANA: | 1,387,160 | |
| 98 | 98 | 98 | | PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL: | 1,387,160 | |
| DATOS DEL IMPORTADOR / EXPORTADOR | | | | | | |
| [redacted] | | | | | | |
| VAL. SEGUROS | SEGUROS | FLETES | EMBALAJES | OTROS INCREMENTABLES | | |
| 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | | |

Como se observa, las claves declaradas en los pedimentos que nos ocupan, relativas respectivamente a "*Clave de pedimento*" (**V5**) y "*Régimen*" (**IMD**), corresponden a operaciones de ***Importación Definitiva***.

En tal virtud, queda debidamente establecido que el régimen aduanero correspondiente a los pedimentos objeto de revisión, es ***Importación Definitiva***.

**4.** El Contador manifestó haber revisado para su *Dictamen* "***... operaciones realizadas del 3 de enero de 2018 al 18 de diciembre de 2019...***"; sin embargo, ***su propio Dictamen desmiente su manifestación***, toda vez que el ejemplo que inserta de los pedimentos que presuntamente revisó, ostenta el número de pedimento **20 52 3687 0006569**, el cual ***corresponde a una operación amparada en un pedimento tramitado en el año 2020 (cuya fecha de entrada corresponde al 24 de abril de 2020 y la fecha de pago al 8 de mayo de 2020)***, información que se corroboró conforme a la información obtenida a través de la validación de dicho pedimento en los sistemas informáticos del Servicio de Administración Tributaria a los que esta Autoridad tiene acceso, y que sirven para motivar la presente *Resolución* en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, como a continuación se acredita conforme a lo señalado en el campo 1 del *Encabezado Principal del pedimento* del Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas respectivamente en el Diario Oficial de la Federación en fechas 18 de diciembre de 2017 y 25 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha de tramitación de los pedimentos objeto de revisión:

*"ANEXO 22 DE LAS REGLAS GENERALES DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2018 y 2019*

...

*Instructivo para el llenado del Pedimento*

| | *CAMPO* | *CONTENIDO* | |
|---|---|---|---|
| | | ***ENCABEZADO PRINCIPAL DEL PEDIMENTO*** | |
| 1. | *NUM. PEDIMENTO* | *El número asignado por el agente aduanal, importador, exportador, apoderado aduanal o de Almacén, integrado con quince dígitos, que corresponden a:* | |
| | | *2 dígitos,* | *del año de validación* |
| | | *2 dígitos,* | *de la aduana de despacho* |
| | | *4 dígitos,* | *del número de la patente o autorización otorgada por la AGA al agente aduanal, importador, exportador, apoderado aduanal o de Almacén que promueve el despacho. Cuando este número sea menor a cuatro dígitos, se deberán anteponer los ceros que fueren necesarios para completar 4 dígitos.* |





2022 Año de Ricardo Flores Magón
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

*1 dígito,* *debe corresponder al último dígito del año en curso, salvo que se trate de un pedimento consolidado iniciado en el año inmediato anterior o del pedimento original de una rectificación.*

*6 dígitos,* *los cuales serán numeración progresiva por aduana en la que se encuentren autorizados para el despacho, asignada por cada agente aduanal, importador, exportador, apoderado aduanal o de Almacén, referido a todos los tipos de pedimento.*

*Dicha numeración deberá iniciar con 000001.*

..."

Dos dígitos del año de validación

Primer dígito que corresponde al último dígito del año en curso

| PEDIMENTO | | | | REF: M20-04458-M |
|---|---|---|---|---|
| NUM. PEDIMENTO: 20 52 3687 0006569 | | T. OPER IMP | CVE. PEDIMENTO: V5 | REGIMEN: IMD |
| DESTINO/ORIGEN: 9 | TIPO CAMBIO: 24.29420 | PESO BRUTO: 180930.000 | | ADUANA ES: 520 |
| MEDIOS DE TRANSPORTE | | | VALOR DOLARES: | 192,992.79 |
| ENTRADA/SALIDA: | ARRIBO: | SALIDA: | VALOR ADUANA: | 4,688,605 |
| 98 | 98 | 98 | PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL: | 4,688,605 |
| DATOS DEL IMPORTADOR/EXPORTADOR | | | | |
| [redacted] | | | | |
| VAL. SEGUROS | SEGUROS | FLETES | EMBALAJES | OTROS INCREMENTABLES |
| 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

En este sentido, queda debidamente establecido que el pedimento con el que el Contador Público Certificado (C.P.C.) **Narciso Brum Barrón** pretende ejemplificar la presunta revisión que llevó a cabo, para la emisión de su *Dictamen*, ***no corresponde con el periodo respecto del cual emitió el Dictamen de referencia*** *(del 2 de enero 2018 al 18 de diciembre de 2019)*.

**5.** El Contador manifiesta expresamente que únicamente revisó los *Estados de Cuenta* de las Cuentas Bancarias [redacted] que la contribuyente [redacted] abiertas ante la institución bancaria [redacted] sin verificar que la contribuyente no tuviera otras cuentas adicionales a éstas en México o en el extranjero, o sin señalarlo expresamente.

**6.** El Contador manifiesta expresamente que al emitir su *Dictamen*, para comprobar si había una *Cuenta de Inventarios* e Ingresos, únicamente revisó la *Balanza de Comprobación* y los *Estados de Financieros* de la contribuyente [redacted] *pero a partir del* ***Balance General*** *y las* ***Cuentas de Resultados*** *al 31 de diciembre de 2018* (a pesar de que las operaciones de comercio exterior relativas a dicho *Dictamen* también abarcaron el año 2019), *lo que demuestra que en ningún momento revisó directamente la contabilidad de la contribuyente, sino únicamente la Información Contable (Papeles de Trabajo) que le fue puesta a la vista*.

**7.** Finalmente, el Contador concluye señalando que para su *Dictamen*, también revisó los *Apartados de Contables* de las ***Declaraciones Anuales*** de los ejercicios fiscales de **2018** y **2019**, ***sin detectar Deducciones por Adquisiciones de Mercancía***; sin embargo, ***se observa que fue omiso en verificar que dicha información estuviera replicada en los Apartados Fiscales de dichas Declaraciones Anuales, específicamente los correspondientes a Deducciones Autorizadas y Estado de Resultados***, con el fin de acreditar que efectivamente no se estuvieran deduciendo importes no señalados en los *Apartados Contables*.



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

000

Conforme a todo lo señalado, una vez analizado y valorado el *Dictamen* emitido por el Contador Público Certificado ([redacted] C.) [redacted], se concluye que éste *no desvirtúa la* ***Enajenación*** *de la mercancía afecta a los pedimentos con clave* ***V5*** *objeto de revisión, a favor de la contribuyente* [redacted] ***de C.V.****, por parte de la empresa extranjera* [redacted]

**f)** Finalmente, la última ***Prueba*** ofrecida por la contribuyente [redacted] **R.L. de C.V.**, se integra de la *Carta Invitación* **MCA6000053/20**, contenida en el oficio **110-10-00-00-00-2020-1294,** de fecha 19 de agosto de 2020, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste, acompañada de escrito que ostenta sello de recepción de la unidad administrativa de referencia de fecha 2 de octubre de 2020, y correo electrónico, de fecha 9 de febrero de 2021, respecto de la cual la contribuyente señala que la Autoridad de referencia, la eximió de cualquier observación, respecto de una revisión relacionada al supuesto que esta Autoridad le revisa.

Ahora bien, respecto de lo exhibido, esta Autoridad determina que dicha documental se trató de una ***Invitación a la Corrección Fiscal, y no de un Ejercicio de Facultades de Comprobación***, por lo que dicha ***Prueba*** *no desvirtúa la* ***Enajenación*** *de la mercancía afecta a los pedimentos con clave* ***V5*** *objeto de revisión, a favor de la contribuyente* [redacted] *por parte de la empresa extranjera* [redacted] *(su Matriz),* no siendo óbice referir, que es de explorado derecho, que cada acto de Autoridad, ***se resuelve de conformidad con la información y documentación que obre en el expediente que se instruya derivado del acto en cuestión***, por lo que un acto de Autoridad distinto al acto que nos ocupa, no puede legalmente crear alguna afectación o incidir en su resultado, aunado a que dichos procedimientos no son vinculantes.

Con el fin de concluir las valoraciones a los ***Alegatos*** y ***Pruebas*** de la contribuyente [redacted] **S. de R.L. de C.V.**, es proceden dar respuesta a las palabras que la misma utilizó: "***... suponiendo que ICS enajenará (SIC) las mercancías amparadas por los referidos pedimentos a mi mandante, el momento para efectuar la retención del IVA supuestamente causado sería al momento del pago de la contraprestación correspondiente a ICS tal como lo establece el artículo 1-A, penúltimo párrafo de la Ley del IVA, no obstante en la especie, no hay tal contraprestación...***", para efecto de establecer que, con independencia de que no existan elementos aportados por ésta (por omisión de su parte en proporcionarlos), que acrediten la existencia de un pago, esto no implica que no hubiera existido una contraprestación, ya que en observancia de lo señalado el artículo 1-B, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ***la entrega material de la mercancía a la contribuyente de mérito, es prueba suficiente para acreditar que el interés del acreedor quedo satisfecho y efectivamente fueron cobradas las contraprestaciones, sin haber mediado Flujo de Efectivo***:

> *"**Artículo 1o.-B.-** **Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones** cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, **o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones**.*
> *..."*
>
> (**Lo resaltado y subrayado es añadido**).

**V.-** Por los razonamientos jurídicos hechos valer en el considerando anterior, se determina que, la contribuyente [redacted], no desvirtuó los hechos y omisiones que le fueron dados a conocer en el *Oficio de Observaciones* **110-04-05-2021-2043** de fecha 26 de agosto de 2021, tal y como ha quedado debidamente referido, por lo que con fundamento en lo señalado por el segundo párrafo de la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, ***se confirma la omisión de RETENCIÓN del Impuesto al Valor Agregado respecto de la adquisición de mercancía amparada en los 204 pedimentos con clave V5 que fueron objeto de revisión***, obligación prevista en el artículo 1-A, párrafos primero, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los artículos 1°, párrafos segundo y tercero del mismo ordenamiento legal y 6°, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, así como las Reglas 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIV de las

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio**: 110-04-05-2022-2466
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, y las Reglas 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha en que fueron tramitados los pedimentos con clave **V5** de referencia, actualizando el supuesto de infracción y sanción establecido en el artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el cual establece una multa del **55%** al **75%** de la contribución omitida:

> "***Artículo 76.*** *Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.*
> ..."

**LIQUIDACIÓN**

En consecuencia, se procede a determinar el *Crédito Fiscal* a cargo de la contribuyente [redacted], de conformidad con los artículos 6°, párrafos primero, cuarto, fracción I y quinto y 14, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, como responsable directo por la omisión de retención, entero y pago del ***Impuesto al Valor Agregado*** por la adquisición de mercancías que enajenó un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional [redacted] a favor de la contribuyente de mérito, mediante los **204** pedimentos con clave **V5** que fueron objeto dentro del periodo sujeto a revisión, de conformidad con los artículos 1-A, párrafos primero, fracción III y 10, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los artículos 1°, párrafos segundo y tercero del mismo ordenamiento legal y 14, párrafos primero, fracción I y penúltimo del Código Fiscal de la Federación, así como las Reglas 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, y las Reglas 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha en que fueron tramitados los pedimentos con clave **V5** de referencia, en los siguientes términos:

**Determinación del valor para efecto de la *Retención* del Impuesto al Valor Agregado**

En términos del artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que a continuación se transcribe, el valor que se tomará para el cálculo de la omisión de la retención, ***será el valor comercial de la mercancía que fue declarado en los pedimentos con clave V5 objeto de revisión***, y el momento de causación, ***será el de la fecha de pago de los mismos***, que corresponde con el momento en que se realizó la entrega material de la mercancía en el país, bien por el enajenante, es decir, a la fecha de pago de los pedimentos clave **V5**, en términos de los artículos 10, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 14, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, artículo anteriormente transcritos:

> "***Artículo 34.*** Cuando la contraprestación que cobre el contribuyente por la enajenación de bienes, *la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, no sea en efectivo ni en cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerará como valor de éstos el de mercado o en su defecto el de avalúo.* ...
> ..."

Una vez determinado el valor que se utilizará para la determinación del ***Impuesto al Valor Agregado*** que la contribuyente [redacted] ***debió de haber retenido*** *a la empresa extranjera* [redacted] *y enterado al Fisco Federal*, se procede a señalar específicamente el importe sobre el cual se determinará la omisión de dicha contribución por el renglón específico en cuestión, en términos del artículo 1-A, párrafos primero, fracción III, penúltimo y antepenúltimo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, aplicando la tasa del **16%** de conformidad con lo establecido en el artículo 1°, párrafos primero, fracción I y segundo de la referida Ley del Impuesto al Valor Agregado:



Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

(...)

**Oficio: 110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
[redacted]
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

**de C.V.**, no encuadra en ninguno de los supuestos de agravantes previstos en el artículo 75 del Código Fiscal de la Federación vigente, para determinar un porcentaje mayor de multa al mínimo establecido.

## PUNTOS RESOLUTIVOS

**PRIMERO.-** En virtud de los hechos que han sido señalados en la presente *Resolución*, se determina un ***Crédito Fiscal*** a cargo de la contribuyente [redacted] por concepto de ***Impuesto al Valor Agregado omitido***, con sus *Accesorios* (Actualizaciones, Recargos y Multa aplicable), en cantidad de **$302,550,756.59** (**Trescientos dos millones quinientos cincuenta mil setecientos cincuenta y seis pesos 59/100 M.N.**), integrado de la siguiente manera:

| Concepto | Importe |
|---|---|
| IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACTUALIZADO | $146,044,446.09 |
| RECARGOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACTUALIZADO | $88,795,780.40 |
| MULTA POR OMISIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO | $67,710,530.10 |
| **Total** | **$302,550,756.59** |

**SEGUNDO.-** La cantidad anterior deberá ser enterada dentro de los 30 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la presente *Resolución*, con fundamento en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación vigente, en relación con el artículo 20, penúltimo párrafo, del mismo ordenamiento legal, de aplicación supletoria en materia aduanera, en términos del artículo 1°, primer párrafo de la Ley Aduanera vigente, en alguna de las instituciones bancarias autorizadas.

**TERCERO.-** Las contribuciones omitidas determinadas en la presente *Resolución* se presenta actualizadas a la fecha de emisión, y a partir de esa fecha se deberán continuar actualizando en los términos y para los efectos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación vigente, de aplicación supletoria en materia aduanera, en términos del artículo 1°, primer párrafo de la Ley Aduanera vigente.

**CUARTO.-** Los recargos determinados en la presente *Resolución* se presentan calculados sobre la contribuciones omitidas actualizadas, de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente, de aplicación supletoria en materia aduanera, en términos del artículo 1°, primer párrafo de la Ley Aduanera vigente, computados a la fecha de su emisión, los cuales se generarán hasta que se pague el *Crédito Fiscal* aquí determinado.

**QUINTO.-** En caso de que la ***Multa*** que se determina en la presente *Resolución* no sea pagada dentro del plazo previsto en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación vigente, el monto de la misma se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, de conformidad con el artículo 70, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, de aplicación supletoria en materia aduanera, en términos del artículo 1°, primer párrafo de la Ley Aduanera vigente.

**SEXTO.-** Se hace de su conocimiento que si paga la ***Multa*** determinada en la presente *Resolución*, dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que se notifique la presente *Resolución*, tendrá derecho a una disminución del **20%**, de conformidad con el artículo 76, séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

**SÉPTIMO.-** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se le indica que la presente *Resolución* es susceptible de impugnarse, por cualquiera de los siguientes medios:

**a)** Dentro de los treinta días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos su notificación, mediante la interposición de *Recurso de Revocación* previsto en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, el cual deberá de presentarse a través de *Buzón Tributario*, de conformidad con el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 2.15.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022.





2022 Ricardo Flores Magón Año de
PRECURSOR DE LA REVOLUCIÓN MEXICANA

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

HACIENDA | SAT | 25 1997-2022 Aniversario SAT

**Oficio**: **110-04-05-2022-2466**
Orden: GAD1900001/21
R.F.C.: GED980513952
Expediente: 7S.2-2021-001-110-04-05-00
Folio: 4303900

**b)** Dentro de los treinta días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos su notificación, mediante la interposición de *Juicio Contencioso Administrativo Federal* ante la Sala Regional competente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la vía tradicional o en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea, de conformidad con los artículos 13 y 58-A de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el artículo 3 de la Ley Orgánica de dicho órgano jurisdiccional.

**c)** Dentro de los treinta días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos su notificación, mediante la interposición de *Recurso de Revocación Exclusivo de Fondo*, en términos del artículo 133-B del Código Fiscal de la Federación, el cual deberá de presentarse a través de *Buzón Tributario*, de conformidad con la regla 2.15.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022.

**d)** Dentro de los treinta días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos su notificación, mediante la interposición de *Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo*, ante la Sala Regional Especializada en materia de juicio de resolución exclusiva de fondo, en términos del artículo 58-16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el artículo 3 de la Ley Orgánica de dicho órgano jurisdiccional.

Se precisa que para el caso del *Recurso de Revocación*, los contribuyentes no estarán obligados a presentar los documentos que se encuentren en poder de la Autoridad Fiscal, ni las pruebas que se hayan entregado a dicha Autoridad, siempre que se indique en la promoción correspondiente, los datos de identificación de esos documentos o pruebas, el escrito en el que se citaron o acompañaron y la unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria en donde fueron entregados, de conformidad con el artículo 2, fracción VI de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

**OCTAVO.-** Procédase a su notificación.

**NOVENO.-** Efectuada la notificación de la presente *Resolución*, túrnese a la Administración Desconcentrada de Recaudación correspondiente a efecto de que proceda con el control y cobro del *Crédito Fiscal* aquí determinado, con fundamento en el artículo 16, párrafos primero, fracción XXVIII y tercero, numeral 9, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción I, todos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente.

**DÉCIMO.-** Finalmente, se informa que en caso de ubicarse en alguno de los supuestos contemplados en las fracciones del penúltimo párrafo del artículo 69, del Código Fiscal de la Federación vigente, el Servicio de Administración Tributaria, publicará en su página de internet (www.sat.gob.mx), su nombre, denominación social o razón social, y su clave de Registro Federal de Contribuyentes; lo anterior de conformidad con lo establecido en el último párrafo del citado precepto legal. En caso de estar inconforme con la mencionada publicación, podrá llevar a cabo el procedimiento de aclaración previsto en las Reglas de Carácter General correspondientes, a través del cual podrá aportar las pruebas que a su derecho convengan.

**Atentamente**

**Lic. Gerónimo Octavio Galván Trejo**
Administrador de Operaciones Especiales de Comercio Exterior 5

JSGR / JEKA / IZD

Página 64 de 65

Avenida Hidalgo No. 77, Módulo IV, Planta Baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México.
sat.gob.mx // MarcaSAT 55 12 03 10 00 Ext. 56573

2022 Año de Ricardo Flores Magón

"

De la anterior digitalización se observa que como resultado de la revisión de gabinete, la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, conoció que durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019, *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** (antes ** ********** ********** ********** ** ** **** ** ****), **tramitó 204 pedimentos de importación definitiva Clave "V5-Transferencias de mercancías de empresas certificadas a empresas residentes en el país"**, en los que los que la hoy actora, declaró los siguientes datos:

- **Datos del proveedor o comprador:** "********** ********** & ********* ***".

- **"Observaciones" (pedimentos tramitados en 2018):** *"Operación de conformidad con lo estipulado en la regla 7.3.3. fracción XIV de RGCE"*
*(...)*
*"Datos del exportador: ******* ******* **** ** ****"*
*"Domicilio: *** ********** *** **** ********** **** *****, *** ******* ** *** ****** ***** ***** ****** (******* ****** *********)"*

- **"Observaciones" (pedimentos tramitados en 2019):**
*"Operación de conformidad con lo estipulado en la regla aplicable para este tipo de operación y por la certificación con la que cuenta Ternium México: regla 7.3.1. apartado C , fracción VI"*
*(...)*
*"Datos del exportador: ******* ******* **** ** ****"*
*"Domicilio: *** ********** *** **** ********** **** *****, *** ******* ** *** ****** ***** ***** ****** (******* ****** *********)"*

Con base en ello, la autoridad fiscalizadora concluyó que **la hoy actora adquirió, en territorio nacional, la mercancía amparada en esos pedimentos, la cual fue enajenada por ********** ********** & ********* **** empresa residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país** (páginas 5 a 18).

Asimismo, advirtió que la empresa ******* ******* **** ** ***** participó en las operaciones de comercio exterior realizadas por *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, a través de los 204 pedimentos de importación definitiva Clave "V5" tramitados durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019, **toda vez que fue la empresa con programa**

**IMMEX autorizado (*****: ********) y una Certificación en modalidad de IVA e IEPS, rubro AAA,** que en términos de lo previsto en la Regla 7.3.1. primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, **le transmitió** las mercancías amparadas en los referidos pedimentos (página 28 de la resolución determinante).

Por tanto, al considerar que la clave "V5" utilizada por la hoy actora para tramitar los 204 pedimentos objeto de observación es aplicable **ÚNICAMENTE a operaciones por medio de las cuales las "Empresas IMMEX" transfieren mercancía previamente importada** bajo el régimen temporal o la mercancía obtenida a partir de su proceso de elaboración, transmisión o reparación realizado al amparo de su programa IMMEX, **para su importación de manera definitiva por empresas residentes en territorio nacional,** con fundamento en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Regla 7.3.1. primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, **la autoridad fiscalizadora determinó que *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ***** se encontraba obligada a retener el Impuesto al Valor Agregado derivado de tales operaciones** (página 28 de la resolución determinante).

En efecto, determinó que la contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, se encontraba obligada a realizar la retención del Impuesto al Valor Agregado, **puesto que las operaciones**

**amparadas en los pedimentos con clave "V5" de importación definitiva implicaban la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo establecido en las reglas aplicadas por la contribuyente actora** (páginas 29 y 30 de la resolución determinante).

En este contexto, se advierte que antes de realizar tal determinación, la autoridad fiscalizadora consideró las manifestaciones efectuadas por la contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, mediante el escrito presentado el 02 de febrero de 2021, por el que desahogó el requerimiento efectuado al inicio del procedimiento de fiscalización y a través del diverso presentado el 02 de mayo de 2022, para desvirtuar las observaciones asentadas en el oficio 110-04-05-2021-2043 de 26 de agosto de 2021, en las que medularmente afirmó que **no existió enajenación de la mercancía amparada en los pedimentos de importación definitiva "V5" y por tanto NO se actualiza la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado.**

En efecto, la autoridad fiscalizadora precisó que durante el procedimiento de fiscalización *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, afirmó que la mercancía amparada en los pedimentos de importación definitiva "V5" no le es vendida por su matriz *-la empresa extranjera ********** *********** & ********* ***-*, puesto que ésta nunca perdió la propiedad de la mercancía que **adquirió en territorio nacional** de la contribuyente ******* ******* **** ** ***** a quien instruyó para la **entrega** de esa mercancía **en consignación** a *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, en virtud de lo establecido en un supuesto contrato de maquila celebrado entre esta última y la empresa extranjera

que afirma es su matriz, para que fuera sometida a un proceso de transformación, elaboración o reparación al amparo de su programa IMMEX, y posteriormente retornarla al extranjero.

Sin embargo, concluyó que **con estas manifestaciones la contribuyente revisada únicamente pretendía acreditar que realizó un uso indebido de su programa IMMEX,** puesto que conforme a su naturaleza y clasificación arancelaria no podía importar temporalmente la mercancía objeto de revisión, al no contar con la autorización correspondiente por tratarse de mercancía clasificada en las fracciones arancelarias señaladas en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, ni con Certificación en el Esquema de Certificación de empresas en su modalidad IVA e IEPS.

Así, estimó que las manifestaciones efectuadas por *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, no justificaban la inobservancia de la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado, respecto de las mercancías afectas a los pedimentos de importación “V5”, insistiendo en que con tales manifestaciones lo único que se lograría acreditar es el **uso indebido de su programa IMMEX**, puesto que no contaba con la autorización para importar la mercancía descrita en los 204 pedimentos en cuestión al amparo de dicho programa, por tratarse de mercancía clasificada en fracciones arancelarias de las previstas en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, además de no contar con la certificación en la

Modalidad IVA e IEPS, **por lo que <u>la única manera que encontró para violar el control legalmente establecido,</u> para destinar de manera indebida mercancía que no se encontraba autorizada para ser utilizada bajo su programa IMMEX, fue utilizar un régimen aduanero de importación definitiva bajo la clave de pedimento "V5", simulando una adquisición o compra de la mercancía.**

En ese sentido, la autoridad fiscalizadora determinó que con la actuación descrita mediante los escritos presentados por *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** durante el desarrollo de la revisión de gabinete, se incumplen las obligaciones establecidas en el artículo 6 BIS, fracción II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, vigente en el momento en el que tramitó los pedimentos materia de la determinación, puesto que la hoy actora no contaba con la certificación ni con las autorizaciones para maquilar la mercancía amparada en los pedimentos cuestionados por la fiscalizadora.

Asimismo, **la autoridad fiscalizadora determinó que quien acepta hacer uso del beneficio establecido en las Regla 7.3.1. primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, se encuentra sujeto al cumplimiento de todas y cada una de las obligaciones inherentes, puesto que el uso del régimen en cuestión y la clave de pedimento únicamente es aplicable para la adquisición o compra de mercancías,** de manera que, si la operación no corresponde a estos supuestos se estaría haciendo un uso indebido del régimen y de la clave de pedimento,

fingiendo una operación derivada de una compraventa (página 30 de la resolución determinante).

Por otro lado, al considerar las manifestaciones realizadas por la contribuyente actora respecto de las operaciones que realizó al amparo de los pedimentos de importación con clave "V5" tramitados durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019, la autoridad estimó que carecían de sustento, puesto que las pruebas aportadas por *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, resultaban **insuficientes para acreditar que únicamente recibió en consignación la mercancía amparada en los referidos pedimentos de importación virtual, conforme a la siguiente valoración:**

**A.Contrato de maquila celebrado entre ********** ********** & ********* *** y *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****

Con relación a este Contrato ofrecido como prueba por la contribuyente revisada, la autoridad fiscalizadora señaló que conforme a lo establecido en el artículo 392 del Código de Comercio, la **consignación mercantil,** consiste en la transmisión de la disponibilidad (pero no de la propiedad) dentro de un término establecido, de un bien para objeto de venta, por el cual se pagará un precio en caso de que sea vendido y en caso contrario este deberá devolverse al propietario.

Precepto que para una mayor claridad en cuanto a lo determinado por la demanda a continuación se transcribe:

> ***"Artículo 392.-*** *La consignación mercantil es el contrato por virtud del cual, una persona denominada consignante transmite la disponibilidad y no la propiedad de uno o varios bienes muebles, a otra persona denominada consignatario, para que le pague un precio por ello en caso de venderlos en el término establecido, o se los restituya en caso de no hacerlo."*

En ese sentido, la autoridad demandada estimó que la definición legal de la consignación difiere del sentido que le fue atribuido en el contrato en cuestión, puesto que, conforme a éste la mercancía que la actora recibió en consignación de la empresa extranjera ********** ********** & ********* *** no era con el objeto de venta, sino para que fuera utilizada bajo su programa IMMEX para la elaboración o fabricación de mercancía que debería remitir una vez terminada.

Por tanto, estimó que las manifestaciones realizadas por la contribuyente fiscalizada no tenían valor probatorio alguno para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos de importación con clave "V5" no fue objeto de enajenación.

Asimismo, para desestimar el valor probatorio del contrato de maquila con el que la contribuyente revisada pretendió amparar sus operaciones y su adenda, la autoridad fiscalizadora indicó lo siguiente:

> **1.** Se trata de una documental privada presentada en copia simple, no obstante que conforme al artículo 136 del Código Federal de Procedimientos Civiles debía ser presentada en original.

**2.** En dichos documentos no se acredita la identidad de las personas que los suscribieron, ni la manera en que acreditaron su calidad para representar a las empresas a nombre de quien suscriben dicho contrato y su adenda.

**3.** No se aportaron los documentos que permitan acreditar la existencia legal e identidad real de las personas que los suscribieron, ni los documentos que acreditan su calidad jurídica para representar a las empresas a nombre de las que suscribieron el contrato y su adenda.

**4.** No se precisa el lugar en que fue suscrito el contrato,

**5.** El Contrato carece de la firma de testigos.

**6.** La adenda no señala la cantidad de tantos emitidos ni la fecha de suscripción.

**7.** La firma de la persona que presuntamente funge como representante legal de la empresa extranjera ********** ********** & ********* *** es distinta en ambos documentos.

**8.** En ningún lugar del contrato se hace referencia a la empresa ******* ******* **** ** ***** ni a que la entrega de mercancía debía realizarse a través de pedimentos con clave "V5".

En tal virtud, con fundamento en los artículos 129, primer párrafo, 133, 136 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, vigente y aplicable supletoriamente conforme a lo establecido en el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, concluyó que al tratarse de documentos privados que debieron ser exhibidos en original, la

demostración de los hechos en ellos consignados requería de la presentación de pruebas adicionales, puesto que no se tenía certeza de la autenticidad de su contenido, al no haberse acreditado la identidad de sus suscribientes, su calidad jurídica de representación de personas morales a nombre de quien suscribieron, y existir discrepancia entre las firmas.

**B. Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI´s) emitidos por concepto de maquila por la contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** en favor de ********** *********** & ********* **** durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019.**

En cuanto a estas documentales, la autoridad fiscalizadora estimó que no tenían relación con los pedimentos "V5" que motivaron la determinación de su omisión como retenedora del Impuesto al Valor Agregado, puesto que en ellos no se hace referencia a tales pedimentos, y la descripción asentada en los mismos no aporta ningún elemento que resulte vinculante para el caso.

En ese sentido, concluyó que estos documentos no tienen ningún valor probatorio para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave "V5" no fue objeto de enajenación en favor de la contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****

**C. Estados de las cuentas bancarias números ********** y ********** abiertas a nombre de *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ***** en la institución bancaria **************

Por lo que se refiere a dichos estados de cuenta, **aportados durante el procedimiento de fiscalización,** la autoridad demandada estimó que aun cuando en ellos se reflejan diversos pagos y depósitos recibidos, no se señala ni el destinatario ni el origen del pago, aunado a que no se acreditó que correspondieran a la totalidad de cuentas que tiene abiertas.

También indicó que al aportar estados de cuenta correspondientes únicamente al periodo calendario objeto de revisión, no es posible demostrar que de manera previa o posterior a la entrega de la mercancía afecta a los pedimentos con clave "V5", se hubieran realizado pagos en favor de ********** ********** & ********* ****

Asimismo, precisó que al ser **partes relacionadas** (********** ********** & ********* *** y *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****), y considerando que la contribuyente revisada es "Gran Contribuyente" existen diversas maneras en que puede extinguir sus obligaciones de pago, entre ellas, la cancelación de cuentas por cobrar contra cuentas por pagar, pagos en especie y absorción de deudas, sin que ello signifique que no hubiere existido alguna contraprestación o pago, puesto que al no pertenecer a la forma tradicional de pago, únicamente implica que no existió flujo de efectivo.

En esos términos concluyó que los estados de cuenta exhibidos como prueba por la contribuyente revisada no tenían ningún

valor probatorio para acreditar que la mercancía afecta a los pedimentos con clave "V5" no fueran objeto de enajenación en su favor.

**D. Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) emitidos por ******* ******* **** ** ***** en favor de ********** ********** & ********* ****, durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019.**

Con relación a estos comprobantes que amparan la venta de mercancía relacionada con los pedimentos de importación "V5" objeto de revisión, la autoridad fiscalizadora concluyó que con ellos se acredita que la mercancía amparada en dichos pedimentos **sí fue objeto de enajenación** en favor de *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, puesto que la operación que fue realizada con la intermediación de su matriz extranjera ********** ********** & ********* ****, empresa que realizó la adquisición a ******* ******* **** ** ***., para después entregarla a la hoy actora mediante enajenación, siendo que la entrega material se realiza en México, situación jurídica que corresponde y cumple con la normatividad aplicable que rige el régimen aduanal y el uso de la clave de pedimento "V5", declarada en los pedimentos objeto de revisión.

Así estimó que estos documentos no desvirtúan la enajenación de las mercancías amparadas en los pedimentos de importación "V5", en favor de la hoy actora por parte de ********** ********** & ********* ***.

**E. Dictamen en materia contable de 17 de julio de 2020, emitido por el Contador Público Certificado para demostrar que la**

**mercancía que recibe de su matriz es en consignación y no por enajenación.**

Respecto de esta documental la autoridad demandada determinó:

> **1.** Que el dictamen no fue emitido a partir de una revisión directa de la contabilidad de la contribuyente, sino con base en lo que **específicamente** la contribuyente actora proporcionó al perito en la materia, de manera que no existe certeza en cuanto a que corresponda verazmente con la contabilidad real de la contribuyente.
>
> **2.** Que para emitir su dictamen el contador público únicamente se basó en el Contrato de maquila omitiendo la revisión de su adenda, documentales que carecen de valor probatorio en el procedimiento de fiscalización.
>
> **3.** Que el contador constató el cumplimiento de lo previsto en el artículo 108 de la Ley Aduanera, por tratarse de importaciones temporales; sin embargo, las operaciones cuestionadas a la contribuyente revisada corresponden a importación definitiva, lo que demuestra que el perito desconoce el supuesto jurídico en análisis.

Y para evidenciar tal proceder, la autoridad fiscalizadora analizó el Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, en relación con sus Apéndices 2 y 16, conforme a los cuales se advierte que las claves "V5", declaradas en los pedimentos tramitados por la hoy actora durante los ejercicios 2018 y 2019 corresponden a operaciones virtuales de **importación definitiva.**

**4.** Que el contador público manifestó haber revisado para su dictamen las operaciones realizadas por la hoy actora del 03 de enero de 2018 al 18 de diciembre de 2019, sin embargo, el pedimento que utiliza como ejemplo ostenta un número que corresponde a una operación efectuada en 2020, lo que se corroboró con la validación en los sistemas informáticos del Servicio de Administración Tributaria a que la autoridad tiene acceso y que en términos de lo previsto en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, motiva su determinación.

**5.** El contador público únicamente revisó los estados de dos de las cuentas bancarias de la contribuyente, sin verificar si existían cuentas adicionales a estas en México o en el extranjero.

**6.** El contador manifestó expresamente que únicamente revisó la Balanza de Comprobación y los Estados Financieros de la contribuyente, lo que demuestra que no revisó directamente la contabilidad de la contribuyente actora, sino únicamente la información contable que le fue puesta a la vista.

**7.** Finalmente refirió que el contador público, afirmó que al revisar las declaraciones anuales de los ejercicios 2018 y 2019 no detectó deducciones por la adquisición de mercancía, sin embargo, fue omiso en verificar que la información de las declaraciones estuviera replicada en los Apartados Fiscales de esas declaraciones, específicamente en el apartado correspondiente a Deducciones Autorizadas y Estados de Resultados, para verificar que no estuviera deduciendo importes no señalados en los apartados contables.

Con base en tales consideraciones la autoridad fiscalizadora estimó que el dictamen contable ofrecido como prueba no desvirtúa la enajenación de la mercancía afecta a los pedimentos con clave "V5" objeto de revisión en favor de la contribuyente actora.

**F. Carta invitación MCA6000053/20 contenida en el Oficio 110-10-00-00-00-2020-1294 de 19 de agosto de 2020, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste, acompañada del escrito de 02 de octubre de 2020 y correo electrónico en el que la contribuyente afirma que dicha autoridad la eximió de cualquier observación relacionada con los pedimentos de importación "V5" que tramitó en los ejercicios objeto de revisión.**

Se determinó que la carta invitación no constituye el ejercicio de facultades de comprobación, por lo que con ellas la actora no puede desvirtuar la enajenación de mercancía afecta a los pedimentos "V5", precisando que cada acto de autoridad se resuelve con la información y documentación que obra en el expediente correspondiente, por lo que un acto distinto al que nos ocupa no puede legalmente incidir en el resultado de la revisión efectuada a la contribuyente, máxime que el resultado de la atenta invitación ni es vinculante.

Finalmente en cuanto a la afirmación de la contribuyente revisada en el sentido de que no se actualizó el momento para efectuar la retención del Impuesto al Valor Agregado, es decir, el momento de pago de la contraprestación correspondiente, como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; puesto que no existió contraprestación alguna, la autoridad reiteró que la omisión de proporcionar la información relativa al pago de la mercancía, no implica que no existiera tal contraprestación, puesto que la entrega de la mercancía es prueba suficiente para acreditar que el interés del acreedor fue satisfecho, aunque no existiera flujo de efectivo, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1-B de la misma Ley.

En esos términos, la autoridad fiscalizadora confirmó que la contribuyente actora omitió la retención del Impuesto al Valor Agregado respecto de la adquisición de mercancía amparada en los 204 pedimentos de importación con clave "V5" que tramitó en los ejercicios fiscales 2018 y 2019, obligación que se encuentra prevista en los artículos 1-A, párrafo primero, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 1º, párrafos segundo y tercero de

ese ordenamiento, 6º, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, así como en las reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción IV, inciso a) y 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y las reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción IV, inciso a) y 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019.

En tal virtud procedió a la determinación del crédito que derivó de la omisión de retener el Impuesto al Valor Agregado, atribuida a la contribuyente revisada, tomando en consideración en términos del artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para efectos de determinar la base del tributo, el valor comercial de la mercancía declarado en los pedimentos de importación "V5", y considerando como momento de la causación la fecha de pago de los pedimentos, por corresponder al momento en que se realizó la entrega material de la mercancía en el país.

Asimismo, y derivado de tal omisión determinó que la hoy actora se ubicó en el supuesto de infracción establecido en el primer párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, para comprender mejor el asunto conviene ahora reproducir el contenido de las reglas de carácter general en las que se sustentó la resolución impugnada, siendo estas las siguientes:

- **Regla 7.3.1.** primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017.

- **Regla 7.3.3.** fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017.

- **Regla 7.3.1.** primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019.

- **Regla 7.3.3.** fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019.

**En ese orden, se procede a su transcripción:**

**Regla 7.3.1. primer párrafo Apartado C, fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018,** publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017.

***Beneficios del Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de IVA e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios***

***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 suscritos por México, 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 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 autorización de empresa certificada, 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 4.3.19. y en la factura 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.*
*…"*

**Regla 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018,** publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017.

*"**Beneficios de las empresas que cuenten con el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de Operador Económico Autorizado***

***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., Apartado A, fracciones IV y VIII a la XIII, tendrán las siguientes facilidades:*
*(…)*

***XIV. 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 suscritos por México, 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 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 autorización de empresa certificada,*** *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 4.3.19. y en la factura o aviso consolidado, o acuse de valor, 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.*
*…*

**Regla 7.3.1.** primer párrafo Apartado C, fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019.

***"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.*

*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.*

*…"*

**Regla 7.3.3.** fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019.

***"Beneficios de las empresas que cuenten con el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de Operador Económico Autorizado***

*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., Apartado A, fracciones IV y VIII a la XIII, 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 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.*

*b) Para los efectos de los artículos 97 de la Ley y 150 del Reglamento, la devolución de mercancías de empresas residentes en territorio nacional a empresas que les hubieren transferido en los términos del inciso a) de la presente fracción, por haber resultado defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, deberán presentar ante el*

*mecanismo de selección automatizado, los pedimentos con las claves que correspondan conforme a los Apéndices 2 y 8 del Anexo 22, que amparen el retorno a nombre de la empresa residente en territorio nacional que realiza la devolución de las mercancías y de importación temporal a nombre de la empresa que recibe en devolución dichas mercancías, sin que se requiera la presentación física de las mismas.*

*Para tal efecto, el pedimento de importación temporal deberá presentarse ante el mecanismo de selección automatizado el día en que se efectúe la devolución 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 al que se haya presentado al mecanismo de selección automatizado el pedimento de importación temporal, debiendo anexarse a los pedimentos una declaración, bajo protesta de decir verdad, firmada por el representante legal de la empresa residente en territorio nacional, en la que se señalen los motivos por los que efectúa la devolución. 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 temporal, 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 asentará el RFC y el número de registro del programa que corresponda a la empresa que recibe las mercancías en devolución 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 temporal de dichas mercancías. Asimismo, en ambos pedimentos se deberá anotar el identificador que corresponda conforme al Apéndice 8 del Anexo 22.*

*La presentación de los pedimentos a que refieren los párrafos anteriores deberá realizarse, dentro de un plazo máximo de 3 meses contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera realizado la transferencia de las mercancías en los términos del inciso a) de la presente fracción o de 6 meses en el caso de maquinaria y equipo.*

*Cuando los pedimentos no se presenten en los plazos establecidos en la presente fracción, 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 temporal, se tendrán por no retornadas las mercancías descritas en el pedimento de retorno.*

*Cuando se efectúen devoluciones 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, acompañada del pedimento pagado y validado que ampare la importación temporal.*

*El pedimento de retorno a nombre de la empresa que efectúa la devolución de las mercancías, tendrá por objeto la sustitución de las mercancías por otras de la misma clase y las mercancías sustituidas se deberán transferir por las empresas con Programa IMMEX, conforme al procedimiento señalado en el inciso a) de la presente fracción, en un plazo de 6 meses, sin que deba pagarse el IGI en el pedimento de importación definitiva, siempre que en el campo "bloque de descargos" conforme al Anexo 22 del pedimento de importación definitiva, se transmita el número, fecha y clave del pedimento de retorno pagado y modulado que se hubiese tramitado conforme a la presente fracción por la empresa residente en territorio nacional."*

**Énfasis agregado.**

Las reglas 7.3.1. primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3. fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017; 7.3.1. primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3. fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, anteriormente transcritas son de similar contenido, difiriendo únicamente en cuanto a su vigencia y a los sujetos a los que van dirigidas.

En efecto, las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, iniciaron su vigencia el 01 de enero de 2018[2] manteniéndola hasta la publicación de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019 en

[2] Artículo Primero transitorio de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017.

el Diario Oficial de la Federación, lo que ocurrió el 24 de junio de 2019[3], por lo que éstas últimas iniciaron su vigencia el 25 de junio de 2019, la cual, conforme a su artículo Primero transitorio se encontró vigente hasta la expedición de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2020.

Ahora bien, **la regla 7.3.1.**, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a), de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y el 24 de junio de 2019, respectivamente, se refieren a los **"Beneficios del Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad IVA e IEPS**", es decir, resulta aplicable a las empresas que contaran con dicho registro en esa modalidad, rubro "AAA".

Por su parte **la regla 7.3.3**, **de las Reglas Generales de Comercio Exterior tanto para 2018, como para 2019,** publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y el 24 de junio de 2019, respectivamente, corresponde a los **"Beneficios de las empresas que cuenten con el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de Operador Económico Autorizado"**, por lo que resultan aplicables a tales empresas.

---

[3] Conforme al artículo Segundo Transitorio de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, con su entrada en vigor se abrogó la Resolución que establecía las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicada en el DOF el 18 de diciembre de 2017.

Expuesto lo anterior, es necesario analizar el contenido de dichas reglas a fin de comprender las hipótesis en ellas previstas y la forma en que estas se actualizan.

En primer término, se estima que las reglas en cuestión establecen un beneficio en virtud del cual las empresas que cuenten con un Registro en el Esquema de Certificación de Empresas, sea en la modalidad IVA e IEPS o en la de Operador Económico Autorizado (empresas maquiladoras), y que hubieren importado mercancías temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera, **podrán transferir a empresas residentes en territorio nacional dichas mercancías para su importación definitiva**, sin necesidad de retornarlas físicamente al extranjero como lo exige el citado precepto, que a la letra dispone:

> *"**ARTICULO 108.** Las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, **podrán efectuar la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, así como las mercancías para retornar en el mismo estado, en los términos del programa autorizado, siempre que cumplan con los requisitos de control que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.***
>
> *La importación temporal de las mercancías a que se refiere la fracción I, incisos a), b) y c) de este artículo, se sujetará al pago del impuesto general de importación en los casos previstos en el artículo 63-A de esta Ley y, en su caso, de las cuotas compensatorias aplicables.*
>
> ***Las mercancías importadas temporalmente por las maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, al amparo de sus respectivos programas, podrán permanecer en el territorio nacional por los siguientes plazos.***
>
> ***I.** Hasta por dieciocho meses, en los siguientes casos:*

***a)*** *Lubricantes y otros materiales que se vayan a consumir durante el proceso productivo de la mercancía de exportación, excepto tratándose de petrolíferos.*

***b)*** *Materias primas, partes y componentes que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación.*

***c)*** *Envases y empaques.*

***d)*** *Etiquetas y folletos.*

***II.*** *Hasta por dos años, tratándose de contenedores y cajas de trailers.*

***III.*** *Por la vigencia del programa de maquila o de exportación, en los siguientes casos:*

***a)*** *Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo.*

***b)*** *Equipos y aparatos para el control de la contaminación; para la investigación o capacitación, de seguridad industrial, de telecomunicación y cómputo, de laboratorio, de medición, de prueba de productos y control de calidad; así como aquéllos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo.*

***c)*** *Equipo para el desarrollo administrativo.*

*En los casos en que residentes en el país les enajenen productos a las maquiladoras y empresas que tengan programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, así como a las empresas de comercio exterior que cuenten con registro de la Secretaría de Economía, se considerarán efectuadas en importación temporal y perfeccionada la exportación definitiva de las mercancías del enajenante, siempre que se cuente con constancia de exportación.*

*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.*

*Los petrolíferos son mercancías que no podrán ser objeto de este régimen."*

**Énfasis agregado**

Como se observa, el artículo 108 de la Ley Aduanera, se refiere al régimen de importación temporal de mercancías destinadas a un proceso de elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.

En principio, conforme al párrafo primero del artículo 108 de la Ley Aduanera se establece que únicamente las maquiladoras y empresas que cuenten con programa de exportación autorizados pueden realizar la importación temporal de mercancías conforme al régimen establecido en el propio precepto.

Asimismo, el artículo en cita establece obligaciones a cargo de las empresas que importen bienes en el régimen que regula y los plazos en que las mercancías importadas al amparo de estos pueden permanecer en territorio nacional, puesto que como se establece en su primer párrafo, **después de ser sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación deben retornar al extranjero.**

De igual forma, el artículo 108 de la Ley Aduanera establece que la importación temporal de mercancías para ser sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación debe realizarse en los términos del programa autorizado, es decir, **para realizar importaciones en este régimen aduanero es indispensable contar con un programa autorizado por la Secretaría de Economía.**

Con relación al **"programa autorizado de exportación"** a que se refiere el artículo 108 de la Ley Aduanera y a fin de tener una mejor comprensión de las reglas que nos ocupan, es necesario señalar que, como lo precisa el propio precepto, estas autorizaciones son expedidas por la Secretaría de Economía y conllevan beneficios para quien las obtiene (como el previsto en las reglas en análisis).

Ahora bien, el 01 de noviembre de 2006, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el **Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación**[4] (Decreto IMMEX por sus siglas), el cual conforme a su parte considerativa, se emitió para que la apertura comercial que México obtuvo a partir de la firma de tratados de libre comercio, beneficiara económicamente a las empresas nacionales en la medida en que se permitiera acceder a los bienes intermedios requeridos en sus procesos productivos y generar condiciones competitivas internacionalmente, a través de la reducción de costos por la adopción de políticas de facilitación comercial.

Estas políticas de facilitación comercial comprenden transparencia, certidumbre jurídica, equidad, imparcialidad y uniformidad en la administración del marco normativo, mejora regulatoria y simplificación operativa, para obtener beneficios que les permitieran elevar el nivel de competitividad en mercados internacionales.

---

[4] Con el cual se modificó el Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de junio de 1998 y sus reformas publicadas en el mismo órgano informativo el 13 de noviembre de 1998, 30 de octubre de 2000, 31 de diciembre de 2000, 12 de mayo de 2003 y 13 de octubre de 2003, incluso su nombre.

Así, es oportuno conocer lo dispuesto en el artículo 2, fracción V, del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 01 de noviembre de 2006, por lo que a continuación se transcribe:

> *"**ARTÍCULO 2.-** Para los efectos del presente Decreto se entiende por:*
>
> *(...)*
> ***V.- Programa, a la autorización para realizar operaciones de manufactura, en cualquiera de sus modalidades,** que otorgue la Secretaría de Economía a una persona moral para operar al amparo del presente Decreto;*
> ***...**"*

Como se observa, el programa IMMEX es la autorización expedida por la Secretaría de Economía para realizar operaciones de manufactura en cualquiera de sus modalidades, por lo que es válido afirmar que la autorización a que se refiere el artículo 108 de la Ley Aduanera, corresponde a un "programa IMMEX" es decir, a un programa de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.

Teniendo presente lo previsto en el artículo 108 de la Ley Aduanera, es posible afirmar que **el beneficio contenido en las reglas en análisis**, y otorgado a las empresas que cuenten con un programa IMMEX y se encuentren registradas en el Esquema de Certificación de Empresas, tanto en la "modalidad IVA e IEPS" como en la "modalidad Operador Económico Autorizado", **consiste en la posibilidad de <u>transferir</u> a una empresa residente en territorio nacional** la mercancía que importaron temporalmente para someterla a un proceso de elaboración, transformación o reparación.

Para acceder a este beneficio, es necesario satisfacer los requisitos previstos en la propia regla y seguir el procedimiento establecido para tal efecto, **lo que significa que su aplicación requiere necesariamente la realización de un acto concreto en el que interviene la voluntad de la empresa al optar por transferir las mercancías que importó temporalmente para ser sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación a una empresa residente en territorio nacional** *-para que ésta las importe de manera definitiva-*, **en lugar de retornar físicamente al extranjero esta mercancía**, como lo exige el artículo 108 de la Ley Aduanera; de igual manera se requiere de la voluntad de la empresa residente en México de recibir dichas mercancías, para ser importadas de manera definitiva.

Así, al desentrañar el contenido de las reglas en estudio, es posible advertir el procedimiento establecido para llevar a cabo la transferencia de mercancías a una empresa residente en México con el propósito de que permanezcan de manera indefinida en nuestro país, el cual, establece ficciones respecto del lugar en el que se encuentran las mercancías, creadas para cumplir con la obligación de retornarlas al extranjero que se generó en virtud de su importación temporal a territorio nacional para ser sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación y para hacer posible su importación definitiva sin que ello implique un incremento en los costos del proceso productivo.

En este contexto, en primer término, es necesario precisar que la operación a que se hace referencia en las reglas, consistente en la **"transferencia de mercancías"**, requiere, conforme a su texto, la intervención de al menos tres empresas.

**A. La empresa que realiza la transferencia de las mercancías:** es la **empresa que importó temporalmente las mercancías** para ser sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación, y que es quien realiza la transferencia de las mercancías.

- Esta empresa debe contar con un programa autorizado de exportación.
- Debe estar registrada en el Esquema de Certificación de Empresas, ya sea en la "modalidad IVA e IEPS" o en la "modalidad Operador Económico Autorizado".

**B. La empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías transferidas:** es la empresa que realizara la importación definitiva de las mercancías que se importaron temporalmente para ser sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación, por otra empresa con un programa autorizado de exportación conforme lo dispone el artículo 108 de la Ley Aduanera.

- Debe ser residente en territorio nacional.

- Puede tratarse de una empresa residente en territorio nacional que cuente con autorización de empresa certificada.

**C. Empresa residente en el extranjero.** Empresa propietaria de las mercancías a transferir, lo que se infiere, considerando que se trata de mercancías que originalmente fueron importadas de manera temporal para ser sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación, es decir, quien importó temporalmente las mercancías para maquilarlas no adquirió la propiedad de éstas, puesto que el régimen aduanero que las benefició originalmente implicaba su retorno al extranjero.

Identificados los sujetos que conforme a la mecánica de la regla intervienen en la "transferencia de mercancías", es necesario recrear el procedimiento "genérico" que debe agotarse para obtener el beneficio contenido en las reglas, el cual **contempla ficciones jurídicas,** es decir, situaciones fácticas que no corresponden con la realidad que legalmente se les atribuye.

**1. En primer lugar, es necesario que exista una importación temporal de mercancías para ser sometidas a un proceso de elaboración, transformación o reparación,** en términos de lo dispuesto por el artículo 108 de la Ley Aduanera, previa a su transferencia.

Es decir, para realizar la transferencia de mercancías a que se refieren las reglas en estudio, es necesario que una empresa registrada en el "Esquema de Certificación de Empresas", ya sea en la "modalidad IVA e IEPS" o en la "modalidad Operador Económico Autorizado" y con programa autorizado de exportación (programa IMMEX), previamente hubiere importado temporalmente mercancía que participaría en un proceso de elaboración, transformación o reparación o bien sería el resultado de este.

**2.** Que la empresa que importó temporalmente mercancía para ser sometida a un proceso de elaboración, transformación o reparación, **transfiera** esta mercancía a una empresa residente en territorio nacional, **para su importación definitiva.**

En este punto se sobreentiende que la mercancía se encuentra legalmente en territorio nacional, puesto que **previamente** fue importada de manera temporal, es decir, **esto corresponde a la realidad.**

**3. El día en que se realiza la transferencia** (entrega) **de mercancías, la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías debe tramitar el pedimento de importación definitiva y presentarlo ante el mecanismo de selección automatizado**, sin la presentación física de las mercancías.

Conforme al texto de las reglas, esta etapa del procedimiento **es posible por la ficción creada en ellas**, puesto que exige tramitar, la

importación definitiva de una mercancía que, de hecho, ya se encuentra en territorio nacional, al haberse importado temporalmente conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera **y cuyo retorno "virtual" se tramitará posteriormente conforme a la mecánica de las reglas.**

Ahora, la importación definitiva debe realizarse a nombre de la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías y **el pedimento relativo a tal operación debe contener la siguiente información.**

**-** La clave que le corresponda conforme al Apéndice 2, del Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior, vigentes al momento de la operación.

**-** El identificador que le corresponda conforme al Apéndice 8 del Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior, vigentes al momento de la operación.

**-** Número de registro del programa que corresponde a la empresa que transfiere las mercancías.

La importación definitiva de mercancías (que se realiza de manera virtual, puesto que de facto las mercancías ya se encuentran en territorio nacional y físicamente no retornarán al extranjero), exige el cumplimiento de las siguientes obligaciones propias de este régimen aduanero, a saber:

**-** Efectuar la determinación y pago de las contribuciones y aprovechamientos generados por la importación definitiva, este pago debe realizarse considerando como base gravable el valor de transacción en territorio nacional de las mercancías, encontrándose en posibilidad de aplicar trato arancelario preferencial, siempre que las mercancías califiquen como originarias y se cuente con certificado o prueba de origen vigente y valido.

**-** Cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables.

Adicionalmente a estas obligaciones generadas por la importación definitiva de las mercancías, **para efectos de la regla, 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 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, **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.

En este punto, conviene dejar claro que **paralelamente a la ficción creada respecto de las mercancías en cuestión, la regla considera su realidad,** conforme a la cual se encuentran en territorio nacional, por haber ingresado físicamente al país, en virtud del régimen aduanero al que originalmente fueron destinadas (importación temporal) y no haber retornado de manera real al extranjero.

De ahí que, **atendiendo a la ubicación real de la mercancía, la regla prevé que su enajenación se realizó en territorio nacional** y, por ende, considerando los sujetos que participan en la operación, establece que se actualiza la obligación de retención prevista en el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

**4.** Posteriormente a la documentación de la importación definitiva, debe tramitarse el pedimento que ampara el **retorno virtual** de las mercancías.

**Este retorno virtual debe realizarse a nombre de la empresa que efectuó la transferencia de la mercancía**, es decir, quien previamente introdujo esa mercancía bajo el régimen de importación temporal conforme al artículo 108 de la Ley Aduanera.

Ahora bien, **el pedimento de retorno virtual de mercancías** debe contener los siguientes datos:

- La clave que le correspondan conforme al Apéndice 2, del Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior, vigentes al momento de la operación.

- El identificador que le corresponda conforme al Apéndice 8 del Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior, vigentes al momento de la operación.

**-** Registro Federal de Contribuyentes (RFC) de la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías.

**-** En el campo "bloque de descargos" debe asentarse el **número, fecha y clave del pedimento pagado y modulado que ampare la importación definitiva de las mercancías** (de ahí que se afirme que el pedimento de retorno -*virtual*- de mercancías se tramita con posterioridad a la importación definitiva de mercancías).

El pedimento de retorno virtual puede ser presentado en una aduana distinta a aquella en la que se tramite la importación definitiva, a más tardar al día siguiente en que se tramitó el pedimento de importación definitiva (lo que corrobora que primero debe tramitarse la importación definitiva y posteriormente el retorno virtual de éstas), puede incluso presentarse dentro del mes siguiente a aquél en que se hubiera tramitado el pedimento de importación definitiva, pero tal conducta genera una multa por su presentación extemporánea.

En este contexto, debido a que, conforme a las reglas, tanto el llenado del pedimento de importación, como el de retorno de mercancías debe contener ciertos datos establecidos en los Apéndices 2 y 8 del Anexo 22 "Instructivo para el llenado de pedimento" de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019[5], es necesario traer a la vista su contenido en la parte que interesa:

[5] Los aplicables a las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, fueron publicados en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 2017, mientras que los aplicables a las Reglas Generales de

**ANEXO 22 DE LAS REGLAS GENERALES DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2018.**

**""APÉNDICE 2**
**CLAVES DE PEDIMENTO**
**RÉGIMEN DEFINITIVO**

| CLAVE | SUPUESTOS DE APLICACIÓN |
|---|---|
| (...) | (...) |
| **V5 -** TRANSFERENCIAS DE MERCANCÍAS DE EMPRESAS CERTIFICADAS (RETORNO VIRTUAL PARA IMPORTACION DEFINITIVA). | - Retorno de mercancía importada temporalmente; o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, transferidas por una empresa con Programa IMMEX, para importación definitiva de empresas residentes en el país.<br><br>-Retorno e importación temporal de mercancías transferidas por devolución de empresas residentes en México a empresa con Programa IMMEX. |
| (...) | (...) |

..."

**"APÉNDICE 8**
**IDENTIFICADORES**

| Clave | Nivel | Supuestos de Aplicación | Complemento 1 | Complemento 2 | Complemento 3 |
|---|---|---|---|---|---|
| **(...)** | **(...)** | **(...)** | **(...)** | **(...)** | **(...)** |
| **V5-** TRANSFERENCIAS DE MERCANCÍAS DE EMPRESAS CERTIFICADAS A RESIDENTES TERRITORIO NACIONAL PARA SU IMPORTACIÓN DEFINITIVA. | **G** | Indicar conforme a los supuestos de la clave de documento V5 del Apéndice 2 del Anexo 22 y las Reglas 7.3.1., Apartado C, fracción VI o 7.3.3., fracción XIV. | Declarar el número o RFC, según corresponda al supuesto aplicable:<br><br>- Número de autorización IMMEX.<br><br>-RFC de la empresa que recibe o devuelve las mercancías. | IM en caso de declarar el número de autorización IMMEX en el complemento 1.<br>En otro caso Nulo. | Declarar la clave que corresponda conforme al supuesto aplicable:<br>1. Regla 7.3.3., XIV, inciso a).<br>2. Regla 7.3.3., fracción XIV, inciso b).<br>3. Regla 7.3.1., apartado C, fracción VI. |
| **(...)** | **(...)** | **(...)** | **(...)** | **(...)** | **(...)** |

..."

**ANEXO 22 DE LAS REGLAS GENERALES DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2019**

**"APÉNDICE 2**

---

Comercio Exterior para 2019, se publicaron en el referido medio de difusión oficial el 25 de junio de 2019.

**CLAVES DE PEDIMENTO**
**RÉGIMEN DEFINITIVO**

"

| CLAVE | SUPUESTOS DE APLICACIÓN |
|---|---|
| (…) | (…) |
| **V5 -** TRANSFERENCIAS DE MERCANCÍAS DE EMPRESAS CERTIFICADAS (RETORNO VIRTUAL PARA IMPORTACION DEFINITIVA). | - Retorno de mercancía importada temporalmente; o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, transferidas por una empresa con Programa IMMEX, para importación definitiva de empresas residentes en el país.<br><br>-Retorno e importación temporal de mercancías transferidas por devolución de empresas residentes en México a empresa con Programa IMMEX. |
| (…) | (…) |

…"

**"APÉNDICE 8**
**IDENTIFICADORES**

| Clave | Nivel | Supuestos de Aplicación | Complemento 1 | Complemento 2 | Complemento 3 |
|---|---|---|---|---|---|
| **(…)** | **(…)** | **(…)** | **(…)** | **(…)** | **(…)** |
| **V5-** TRANSFERENCIAS DE MERCANCÍAS DE EMPRESAS CERTIFICADAS A RESIDENTES TERRITORIO NACIONAL PARA SU IMPORTACIÓN DEFINITIVA. | **G** | Indicar conforme a los supuestos de la clave de documento V5 del Apéndice 2 del Anexo 22 y las Reglas 7.3.1., Apartado C, fracción VI o 7.3.3., fracción XIII. | Declarar el número o RFC, según corresponda al supuesto aplicable:<br><br>**-** Número de autorización IMMEX.<br><br>**-**RFC de la empresa que recibe o devuelve las mercancías. | IM en caso de declarar el número de autorización IMMEX en el complemento 1.<br>En otro caso Nulo. | Declarar la clave que corresponda conforme al supuesto aplicable:<br>1. Regla 7.3.3., XIII, inciso a).<br>2. Regla 7.3.3., fracción XIII, inciso b).<br>3. Regla 7.3.1., apartado C, fracción VI. |
| **(…)** | **(…)** | **(…)** | **(…)** | **(…)** | **(…)** |

…"

Ahora bien, conviene precisar que, la finalidad de la ficción establecida en las reglas que nos ocupan, es considerar que las mercancías importadas temporalmente han retornado al extranjero, aunque físicamente permanezcan en territorio nacional desde su internación bajo el régimen de importación termporal previsto en el

artículo 108 de la Ley Aduanera, pues así se encuentra expresamente señalado en su texto, al prever:

> ***"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."***

Hasta aquí, se pude distinguir el procedimiento "genérico", establecido en las reglas en análisis para la transferencia de mercancías que habían sido importadas temporalmente en términos del artículo 108 de la Ley Aduanera, a una empresa residente en territorio nacional, en lugar de su retorno físico al extranjero como lo prevé el artículo en cita.

Asimismo, las reglas en análisis establecen una facilidad adicional cuando la transmisión se efectúe entre empresas que cuenten con autorización de empresas certificadas, puesto que en estos casos permite que se tramite, según sea el caso, un pedimento consolidado que ampare el retorno de las mercancías a nombre de la empresa que realiza tal transferencia y un pedimento consolidado que ampare la importación definitiva de las mercancías a nombre de la empresa residente en territorio nacional que las recibe.

Por otro lado, las reglas establecen especificaciones en los casos en que la transferencia la realice una empresa que se encuentra ubicada en la franja o región fronteriza a empresas ubicadas en el resto de territorio nacional y cuando las mercancías transferidas resulten defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas;

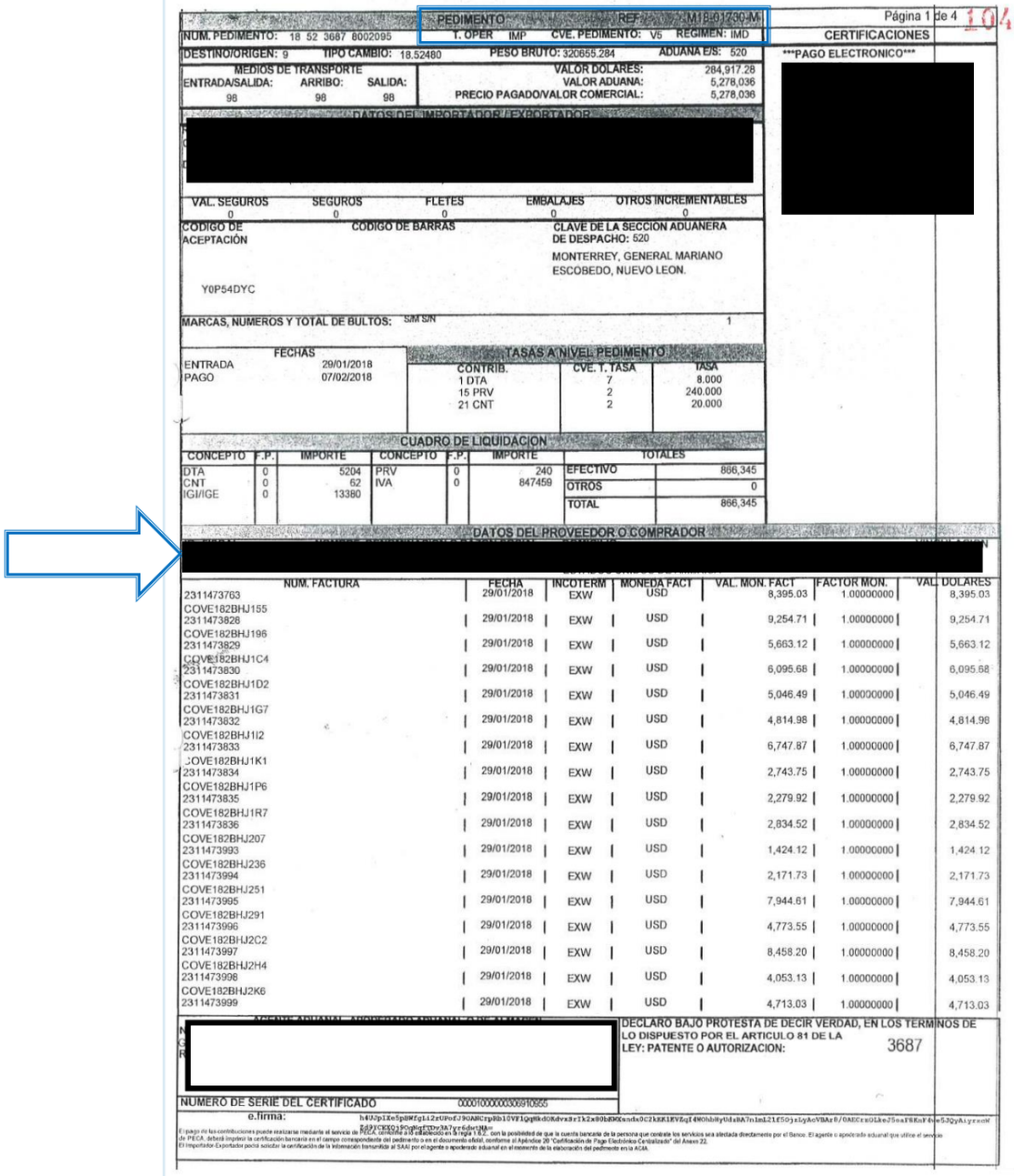
especificaciones que para efectos del asunto que nos ocupa resulta innecesario su análisis.

Ahora bien, en el caso que nos ocupa, y según se hizo constar en el oficio 110-04-05-2022-2466 de 28 de junio de 2022, que contiene la resolución determinante impugnada en el presente juicio, durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019 *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** (** ********* ********** ********** ** ** **** ** ***., hasta el 25 de julio de 2018), tramitó 204 pedimentos de importación definitiva clave "V5- Transferencia de mercancías de empresas certificadas a empresas residentes en el país".

En ese contexto, conforme a la mecánica de las reglas analizadas anteriormente, la tramitación de los pedimentos virtuales de importación definitiva clave "V5", tiene lugar porque conforme a la operación prevista en la propia regla, ***** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, funge como la empresa con residencia en territorio nacional que recibe las mercancías que le son transferidas por una empresa con programa IMMEX y con registro en el Esquema de Certificación de Empresas, que en este caso es "******* ******* **** ** ****"*** hecho que no se encuentra controvertido por las partes, y que este Órgano Colegiado corroboró a través del análisis de las pruebas ofrecidas por la actora, entre las que se encuentran los 204 pedimentos observados por la autoridad traída a juicio durante el procedimiento de fiscalización, y que a manera de ejemplo a continuación se reproduce un ejemplar de los tramitados en cada uno de los ejercicios revisados por la autoridad fiscalizadora, en la parte que interesa.

**PEDIMENTO 18 52 3687 8002095 pagado el 07 de febrero de 2018.**

"...



PEDIMENTO — REF.: M1801730JM — Página 1 de 4 — 1046

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| NUM. PEDIMENTO: 18 52 3687 8002095 | T. OPER: IMP | CVE. PEDIMENTO: V5 | REGIMEN: IMD | CERTIFICACIONES | |
| DESTINO/ORIGEN: 9 | TIPO CAMBIO: 18.52480 | PESO BRUTO: 320655.284 | ADUANA E/S: 520 | ***PAGO ELECTRONICO*** | |
| MEDIOS DE TRANSPORTE ENTRADA/SALIDA: 98 | ARRIBO: 98 | SALIDA: 98 | VALOR DOLARES: 284,917.28<br>VALOR ADUANA: 5,278,036<br>PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL: 5,278,036 | | |

DATOS DEL IMPORTADOR / EXPORTADOR

[redacted]

| VAL. SEGUROS | SEGUROS | FLETES | EMBALAJES | OTROS INCREMENTABLES |
|---|---|---|---|---|
| 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

CODIGO DE ACEPTACIÓN: Y0P54DYC

CODIGO DE BARRAS

CLAVE DE LA SECCIÓN ADUANERA DE DESPACHO: 520
MONTERREY, GENERAL MARIANO ESCOBEDO, NUEVO LEON.

MARCAS, NUMEROS Y TOTAL DE BULTOS: S/M S/N — 1

FECHAS

| | |
|---|---|
| ENTRADA | 29/01/2018 |
| PAGO | 07/02/2018 |

TASAS A NIVEL PEDIMENTO

| CONTRIB. | CVE. T. TASA | TASA |
|---|---|---|
| 1 DTA | 7 | 8.000 |
| 15 PRV | 2 | 240.000 |
| 21 CNT | 2 | 20.000 |

CUADRO DE LIQUIDACION

| CONCEPTO | F.P. | IMPORTE | CONCEPTO | F.P. | IMPORTE | TOTALES | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| DTA | 0 | 5204 | PRV | 0 | 240 | EFECTIVO | 866,345 |
| CNT | 0 | 62 | IVA | 0 | 847459 | OTROS | 0 |
| IGI/IGE | 0 | 13380 | | | | TOTAL | 866,345 |

DATOS DEL PROVEEDOR O COMPRADOR

[redacted]

| NUM. FACTURA | FECHA | INCOTERM | MONEDA FACT | VAL. MON. FACT | FACTOR MON. | VAL. DOLARES |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 2311473763 | 29/01/2018 | EXW | USD | 8,395.03 | 1.00000000 | 8,395.03 |
| COVE182BHJ155 2311473828 | 29/01/2018 | EXW | USD | 9,254.71 | 1.00000000 | 9,254.71 |
| COVE182BHJ196 2311473829 | 29/01/2018 | EXW | USD | 5,663.12 | 1.00000000 | 5,663.12 |
| COVE182BHJ1C4 2311473830 | 29/01/2018 | EXW | USD | 6,095.68 | 1.00000000 | 6,095.68 |
| COVE182BHJ1D2 2311473831 | 29/01/2018 | EXW | USD | 5,046.49 | 1.00000000 | 5,046.49 |
| COVE182BHJ1G7 2311473832 | 29/01/2018 | EXW | USD | 4,814.98 | 1.00000000 | 4,814.98 |
| COVE182BHJ1I2 2311473833 | 29/01/2018 | EXW | USD | 6,747.87 | 1.00000000 | 6,747.87 |
| COVE182BHJ1K1 2311473834 | 29/01/2018 | EXW | USD | 2,743.75 | 1.00000000 | 2,743.75 |
| COVE182BHJ1P6 2311473835 | 29/01/2018 | EXW | USD | 2,279.92 | 1.00000000 | 2,279.92 |
| COVE182BHJ1R7 2311473836 | 29/01/2018 | EXW | USD | 2,834.52 | 1.00000000 | 2,834.52 |
| COVE182BHJ207 2311473993 | 29/01/2018 | EXW | USD | 1,424.12 | 1.00000000 | 1,424.12 |
| COVE182BHJ236 2311473994 | 29/01/2018 | EXW | USD | 2,171.73 | 1.00000000 | 2,171.73 |
| COVE182BHJ251 2311473995 | 29/01/2018 | EXW | USD | 7,944.61 | 1.00000000 | 7,944.61 |
| COVE182BHJ291 2311473996 | 29/01/2018 | EXW | USD | 4,773.55 | 1.00000000 | 4,773.55 |
| COVE182BHJ2C2 2311473997 | 29/01/2018 | EXW | USD | 8,458.20 | 1.00000000 | 8,458.20 |
| COVE182BHJ2H4 2311473998 | 29/01/2018 | EXW | USD | 4,053.13 | 1.00000000 | 4,053.13 |
| COVE182BHJ2K6 2311473999 | 29/01/2018 | EXW | USD | 4,713.03 | 1.00000000 | 4,713.03 |

[redacted]

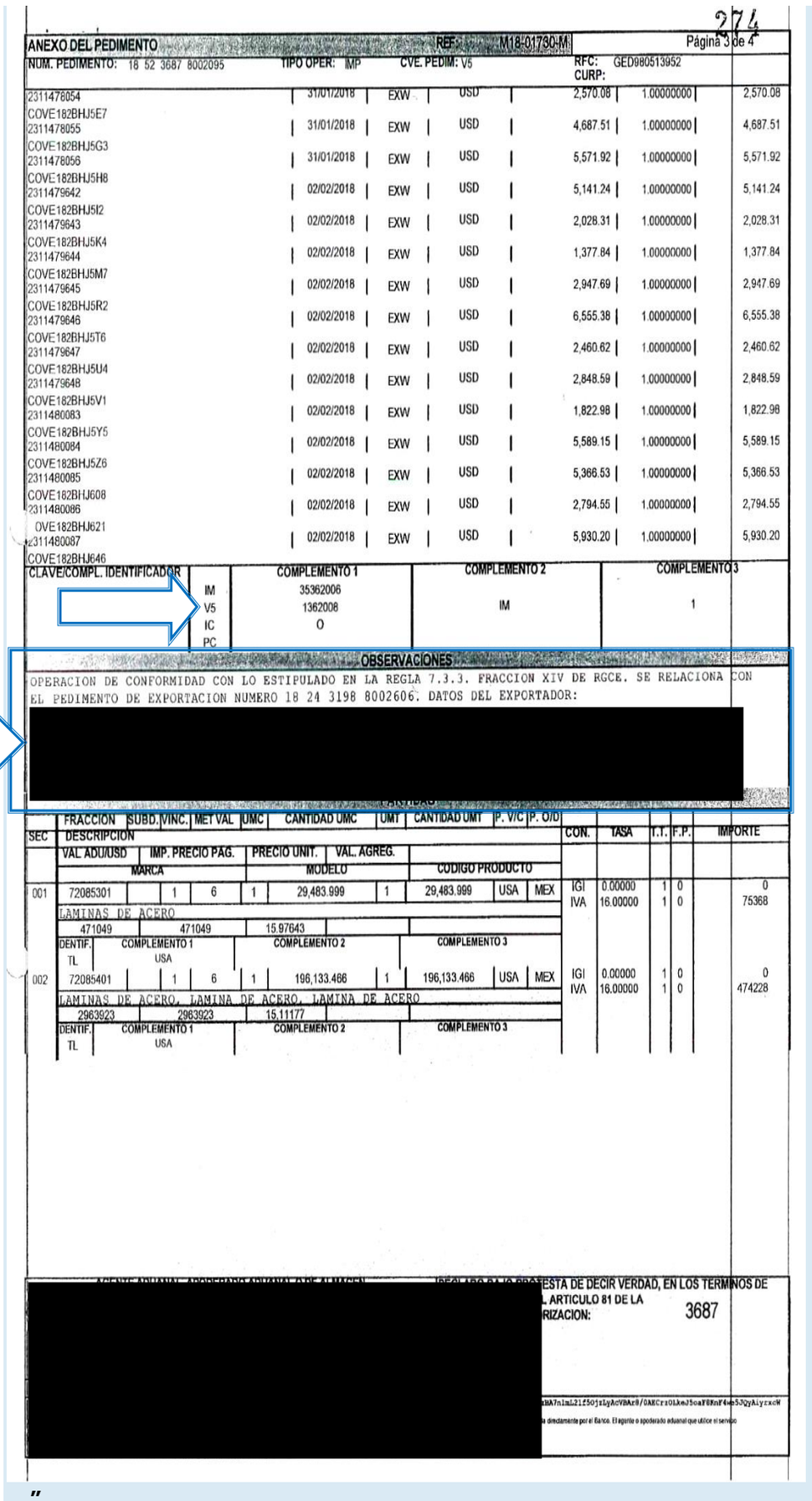
DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, EN LOS TERMINOS DE LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 81 DE LA LEY: PATENTE O AUTORIZACION: 3687

NUMERO DE SERIE DEL CERTIFICADO: 00001000000309910955

e.firma: h4UJpIXe5pBWfgL12zUPoFJ9OAHCrpBb10VF1QqHkdOKdvx8r1k2x80bBKOxndx0C2kKK1KVZqI4N0hbHy0dxBA7n1mL21f5OjxlyAoVBAr8/OAECrsOLke25eaF6EnF4ve53QyA1yrxoM

El pago de las contribuciones puede realizarse mediante el servicio de PECA, conforme a lo establecido en la regla 1.6.2., con la posibilidad de que la cuenta bancaria de la persona que contrate los servicios sea afectada directamente por el Banco. El agente o apoderado aduanal que utilice el servicio de PECA, deberá imprimir la certificación bancaria en el campo correspondiente del pedimento o en el documento oficial, conforme al Apéndice 26 "Certificación de Pago Electrónico Centralizado" del Anexo 22.
El importador/Exportador podrá solicitar la certificación de la información transmitida al SAAI por el agente o apoderado aduanal en el momento de la elaboración del pedimento en la ACAA.

**(...)**



ANEXO DEL PEDIMENTO — REF: M18-01730-M — Página 3 de 4

NUM. PEDIMENTO: 18 52 3687 8002095 — TIPO OPER: IMP — CVE. PEDIM: V5 — RFC: GED980513952 — CURP:

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 2311478054 | 31/01/2018 | EXW | USD | 2,570.08 | 1.00000000 | 2,570.08 |
| COVE182BHJ5E7 2311478055 | 31/01/2018 | EXW | USD | 4,687.51 | 1.00000000 | 4,687.51 |
| COVE182BHJ5G3 2311478056 | 31/01/2018 | EXW | USD | 5,571.92 | 1.00000000 | 5,571.92 |
| COVE182BHJ5H8 2311479642 | 02/02/2018 | EXW | USD | 5,141.24 | 1.00000000 | 5,141.24 |
| COVE182BHJ5I2 2311479643 | 02/02/2018 | EXW | USD | 2,028.31 | 1.00000000 | 2,028.31 |
| COVE182BHJ5K4 2311479644 | 02/02/2018 | EXW | USD | 1,377.84 | 1.00000000 | 1,377.84 |
| COVE182BHJ5M7 2311479645 | 02/02/2018 | EXW | USD | 2,947.69 | 1.00000000 | 2,947.69 |
| COVE182BHJ5R2 2311479646 | 02/02/2018 | EXW | USD | 6,555.38 | 1.00000000 | 6,555.38 |
| COVE182BHJ5T6 2311479647 | 02/02/2018 | EXW | USD | 2,460.62 | 1.00000000 | 2,460.62 |
| COVE182BHJ5U4 2311479648 | 02/02/2018 | EXW | USD | 2,848.59 | 1.00000000 | 2,848.59 |
| COVE182BHJ5V1 2311480083 | 02/02/2018 | EXW | USD | 1,822.98 | 1.00000000 | 1,822.98 |
| COVE182BHJ5Y5 2311480084 | 02/02/2018 | EXW | USD | 5,589.15 | 1.00000000 | 5,589.15 |
| COVE182BHJ5Z6 2311480085 | 02/02/2018 | EXW | USD | 5,366.53 | 1.00000000 | 5,366.53 |
| COVE182BHJ608 2311480086 | 02/02/2018 | EXW | USD | 2,794.55 | 1.00000000 | 2,794.55 |
| OVE182BHJ621 2311480087 | 02/02/2018 | EXW | USD | 5,930.20 | 1.00000000 | 5,930.20 |
| COVE182BHJ646 | | | | | | |

| CLAVE/COMPL. IDENTIFICADOR | COMPLEMENTO 1 | COMPLEMENTO 2 | COMPLEMENTO 3 |
|---|---|---|---|
| IM | 35362006 | | |
| V5 | 1362008 | IM | 1 |
| IC | 0 | | |
| PC | | | |

OBSERVACIONES

OPERACION DE CONFORMIDAD CON LO ESTIPULADO EN LA REGLA 7.3.3. FRACCION XIV DE RGCE. SE RELACIONA CON EL PEDIMENTO DE EXPORTACION NUMERO 18 24 3198 8002606. DATOS DEL EXPORTADOR:

[redacted]

| SEC | FRACCION / DESCRIPCION | SUBD. | VINC. | MET VAL | UMC | CANTIDAD UMC | UMT | CANTIDAD UMT | P. V/C | P. O/D | CON. | TASA | T.T. | F.P. | IMPORTE |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | VAL. ADU/USD / MARCA | IMP. PRECIO PAG. | | PRECIO UNIT. / MODELO | VAL. AGREG. | CODIGO PRODUCTO | | | | | | | | | |
| 001 | 72085301 | | 1 | 6 | 1 | 29,483.999 | 1 | 29,483.999 | USA | MEX | IGI | 0.00000 | 1 | 0 | 0 |
| | LAMINAS DE ACERO | | | | | | | | | | IVA | 16.00000 | 1 | 0 | 75368 |
| | 471049 | 471049 | | 15.97643 | | | | | | | | | | | |
| | IDENTIF. / COMPLEMENTO 1 / COMPLEMENTO 2 / COMPLEMENTO 3 | | | | | | | | | | | | | | |
| | TL USA | | | | | | | | | | | | | | |
| 002 | 72085401 | | 1 | 6 | 1 | 196,133.466 | 1 | 196,133.466 | USA | MEX | IGI | 0.00000 | 1 | 0 | 0 |
| | LAMINAS DE ACERO, LAMINA DE ACERO, LAMINA DE ACERO | | | | | | | | | | IVA | 16.00000 | 1 | 0 | 474228 |
| | 2963923 | 2963923 | | 15.11177 | | | | | | | | | | | |
| | IDENTIF. / COMPLEMENTO 1 / COMPLEMENTO 2 / COMPLEMENTO 3 | | | | | | | | | | | | | | |
| | TL USA | | | | | | | | | | | | | | |

[redacted]

ESTA DE DECIR VERDAD, EN LOS TERMINOS DE
L ARTICULO 81 DE LA
RIZACION: 3687

...”

**PEDIMENTO 19 52 3687 9016026 pagado el 28 de noviembre de 2019.**

"...

PEDIMENTO REF: M19-13628-M Página 1 de 8

NUM. PEDIMENTO: 19 52 3687 9016026 T. OPER IMP CVE. PEDIMENTO: V5 REGIMEN: IMD

DESTINO/ORIGEN: 9 TIPO CAMBIO: 19.51850 PESO BRUTO: 232714.000 ADUANA E/S: 520

MEDIOS DE TRANSPORTE
ENTRADA/SALIDA: ARRIBO: SALIDA:
98 98 98

VALOR DOLARES: 243,208.68
VALOR ADUANA: 4,747,068
PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL: 4,747,068

CERTIFICACIONES

DATOS DEL IMPORTADOR / EXPORTADOR

[redacted]

| VAL. SEGUROS | SEGUROS | FLETES | EMBALAJES | OTROS INCREMENTABLES |
|---|---|---|---|---|
| 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

CODIGO DE ACEPTACIÓN: D2QKDSLX

CODIGO DE BARRAS

CLAVE DE LA SECCION ADUANERA DE DESPACHO: 520
MONTERREY, GENERAL MARIANO ESCOBEDO, NUEVO LEON.

MARCAS, NUMEROS Y TOTAL DE BULTOS: S/M S/N 1

FECHAS
ENTRADA 04/11/2019
PAGO 28/11/2019

TASAS A NIVEL PEDIMENTO

| CONTRIB. | CVE. T. TASA | TASA |
|---|---|---|
| 11 MULT. | 4 | 1865.00 |
| 15 PRV | 2 | 240.000 |
| 23 IVA PRV | 1 | 38.000 |

CUADRO DE LIQUIDACION

| CONCEPTO | F.P. | IMPORTE | CONCEPTO | F.P. | IMPORTE |
|---|---|---|---|---|---|
| MULT. | 0 | 1865 | PRV | 0 | 240 |
| IVA PRV | 0 | 38 | IVA | 0 | 759531 |

| TOTALES | |
|---|---|
| EFECTIVO | 761,674 |
| OTROS | 0 |
| TOTAL | 761,674 |

DEPÓSITO REFERENCIADO - LINEA DE CAPTURA

[redacted]

| NUM. CFDI O DOCUMENTO EQUIVALENTE | FECHA | INCOTERM | MONEDA FACT | VAL. MON. FACT | FACTOR MON. | VAL. DOLARES |
|---|---|---|---|---|---|---|
| COVE193G6MZD5 | 04/11/2019 | EXW | USD | 1,546.78 | 1.00000000 | 1,546.78 |
| 2312111282 | | | | | | |
| COVE193G6MZE1 | 04/11/2019 | EXW | USD | 2,352.86 | 1.00000000 | 2,352.86 |
| 2312111283 | | | | | | |
| COVE193G6MZF5 | 04/11/2019 | EXW | USD | 1,807.79 | 1.00000000 | 1,807.79 |
| 2312111284 | | | | | | |
| COVE193G6MZG2 | 04/11/2019 | EXW | USD | 2,412.30 | 1.00000000 | 2,412.30 |
| 2312111285 | | | | | | |
| COVE193G6MZI4 | 04/11/2019 | EXW | USD | 2,932.57 | 1.00000000 | 2,932.57 |
| 2312111286 | | | | | | |
| COVE193G6MZJ4 | 04/11/2019 | EXW | USD | 3,346.95 | 1.00000000 | 3,346.95 |
| 2312111287 | | | | | | |
| COVE193G6MZK8 | 04/11/2019 | EXW | USD | 1,929.83 | 1.00000000 | 1,929.83 |
| 2312111288 | | | | | | |

[redacted]

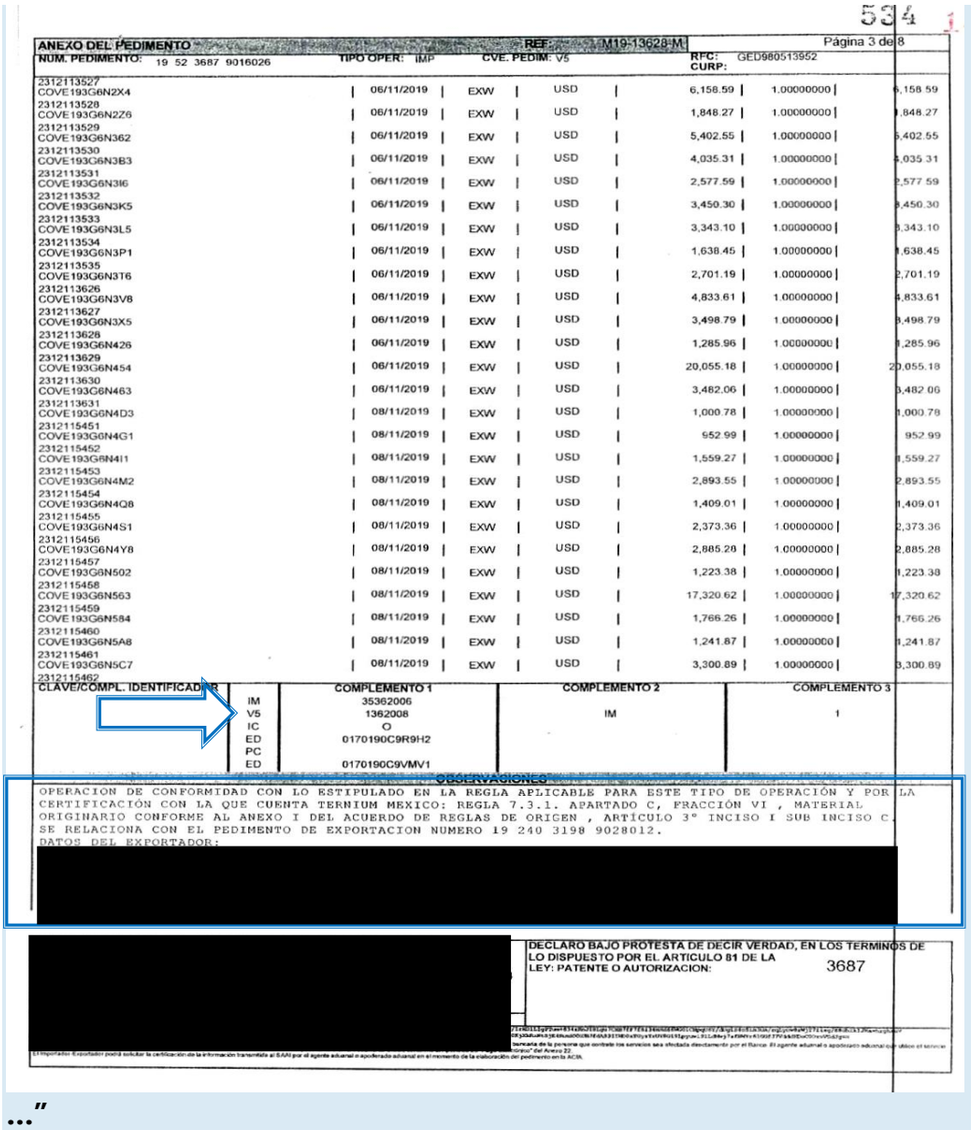
DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, EN LOS TERMINOS DE LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 81 DE LA LEY: PATENTE O AUTORIZACION: 3687

NUMERO DE SERIE DEL CERTIFICADO 00001000000414369346

e.firma:

El pago de las contribuciones puede realizarse mediante el servicio de pago electrónico, conforme a lo establecido en la regla 1.6.2., con la posibilidad de que la cuenta bancaria de la persona que contrate los servicios sea afectada directamente por el Banco. El agente aduanal o apoderado aduanal que utilice el servicio de pago electrónico, deberá imprimir la certificación bancaria en el campo correspondiente del pedimento o en el documento oficial, conforme al Apéndice 23 "Pago Electrónico" del Anexo 22.
El importador-Exportador podrá solicitar la certificación de la información transmitida al SAAI por el agente aduanal o apoderado aduanal en el momento de la elaboración del pedimento en la ACIA.

**(...)**



534

ANEXO DEL PEDIMENTO — REF: M19-13628-M — Página 3 de 8

NUM. PEDIMENTO: 19 52 3687 9016026 — TIPO OPER: IMP — CVE. PEDIM: V5 — RFC: GED680513952 — CURP:

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 2312113527 COVE193G6N2X4 | 06/11/2019 | EXW | USD | 6,158.59 | 1.00000000 | 6,158.59 |
| 2312113528 COVE193G6N2Z6 | 06/11/2019 | EXW | USD | 1,848.27 | 1.00000000 | 1,848.27 |
| 2312113529 COVE193G6N362 | 06/11/2019 | EXW | USD | 5,402.55 | 1.00000000 | 5,402.55 |
| 2312113530 COVE193G6N3B3 | 06/11/2019 | EXW | USD | 4,035.31 | 1.00000000 | 4,035.31 |
| 2312113531 COVE193G6N3I6 | 06/11/2019 | EXW | USD | 2,577.59 | 1.00000000 | 2,577.59 |
| 2312113532 COVE193G6N3K5 | 06/11/2019 | EXW | USD | 3,450.30 | 1.00000000 | 3,450.30 |
| 2312113533 COVE193G6N3L5 | 06/11/2019 | EXW | USD | 3,343.10 | 1.00000000 | 3,343.10 |
| 2312113534 COVE193G6N3P1 | 06/11/2019 | EXW | USD | 1,638.45 | 1.00000000 | 1,638.45 |
| 2312113535 COVE193G6N3T6 | 06/11/2019 | EXW | USD | 2,701.19 | 1.00000000 | 2,701.19 |
| 2312113626 COVE193G6N3V8 | 06/11/2019 | EXW | USD | 4,833.61 | 1.00000000 | 4,833.61 |
| 2312113627 COVE193G6N3X5 | 06/11/2019 | EXW | USD | 3,498.79 | 1.00000000 | 3,498.79 |
| 2312113628 COVE193G6N426 | 06/11/2019 | EXW | USD | 1,285.96 | 1.00000000 | 1,285.96 |
| 2312113629 COVE193G6N454 | 06/11/2019 | EXW | USD | 20,055.18 | 1.00000000 | 20,055.18 |
| 2312113630 COVE193G6N463 | 06/11/2019 | EXW | USD | 3,482.06 | 1.00000000 | 3,482.06 |
| 2312113631 COVE193G6N4D3 | 08/11/2019 | EXW | USD | 1,000.78 | 1.00000000 | 1,000.78 |
| 2312115451 COVE193G6N4G1 | 08/11/2019 | EXW | USD | 952.99 | 1.00000000 | 952.99 |
| 2312115452 COVE193G6N4I1 | 08/11/2019 | EXW | USD | 1,559.27 | 1.00000000 | 1,559.27 |
| 2312115453 COVE193G6N4M2 | 08/11/2019 | EXW | USD | 2,893.55 | 1.00000000 | 2,893.55 |
| 2312115454 COVE193G6N4Q8 | 08/11/2019 | EXW | USD | 1,409.01 | 1.00000000 | 1,409.01 |
| 2312115455 COVE193G6N4S1 | 08/11/2019 | EXW | USD | 2,373.36 | 1.00000000 | 2,373.36 |
| 2312115456 COVE193G6N4Y8 | 08/11/2019 | EXW | USD | 2,885.28 | 1.00000000 | 2,885.28 |
| 2312115457 COVE193G6N502 | 08/11/2019 | EXW | USD | 1,223.38 | 1.00000000 | 1,223.38 |
| 2312115458 COVE193G6N563 | 08/11/2019 | EXW | USD | 17,320.62 | 1.00000000 | 17,320.62 |
| 2312115459 COVE193G6N584 | 08/11/2019 | EXW | USD | 1,766.26 | 1.00000000 | 1,766.26 |
| 2312115460 COVE193G6N5A8 | 08/11/2019 | EXW | USD | 1,241.87 | 1.00000000 | 1,241.87 |
| 2312115461 COVE193G6N5C7 | 08/11/2019 | EXW | USD | 3,300.89 | 1.00000000 | 3,300.89 |
| 2312115462 | | | | | | |

| CLAVE/COMPL. IDENTIFICADOR | COMPLEMENTO 1 | COMPLEMENTO 2 | COMPLEMENTO 3 |
|---|---|---|---|
| IM | 35362006 | | |
| V5 | 1362008 | IM | 1 |
| IC | O | | |
| ED | 0170190C9R9H2 | | |
| PC | | | |
| ED | 0170190C9VMV1 | | |

OBSERVACIONES

OPERACION DE CONFORMIDAD CON LO ESTIPULADO EN LA REGLA APLICABLE PARA ESTE TIPO DE OPERACIÓN Y POR LA CERTIFICACIÓN CON LA QUE CUENTA TERNIUM MEXICO: REGLA 7.3.1, APARTADO C, FRACCIÓN VI , MATERIAL ORIGINARIO CONFORME AL ANEXO I DEL ACUERDO DE REGLAS DE ORIGEN , ARTÍCULO 3° INCISO I SUB INCISO C. SE RELACIONA CON EL PEDIMENTO DE EXPORTACION NUMERO 19 240 3198 9028012.
DATOS DEL EXPORTADOR:
[redacted]

[redacted]

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, EN LOS TERMINOS DE LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 81 DE LA LEY: PATENTE O AUTORIZACION: 3687

**…”**

Como se observa, la actora **tramitó pedimentos de importación definitiva con clave “V5”,** la cual, conforme al Apéndice 2 del Anexo 22 “Instructivo para el llenado de pedimento” de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019[6], corresponde a “TRANSFERENCIAS DE MERCANCÍAS DE EMPRESAS CERTIFICADAS, (RETORNO VIRTUAL PARA IMPORTACIÓN DEFINITIVA), aplicable en el retorno de mercancía importada temporalmente, transferidas por una empresa IMMEX **para importación definitiva de empresas residentes en el país.**

[6] Publicados en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 2017, y el 25 de junio de 2019, respectivamente.

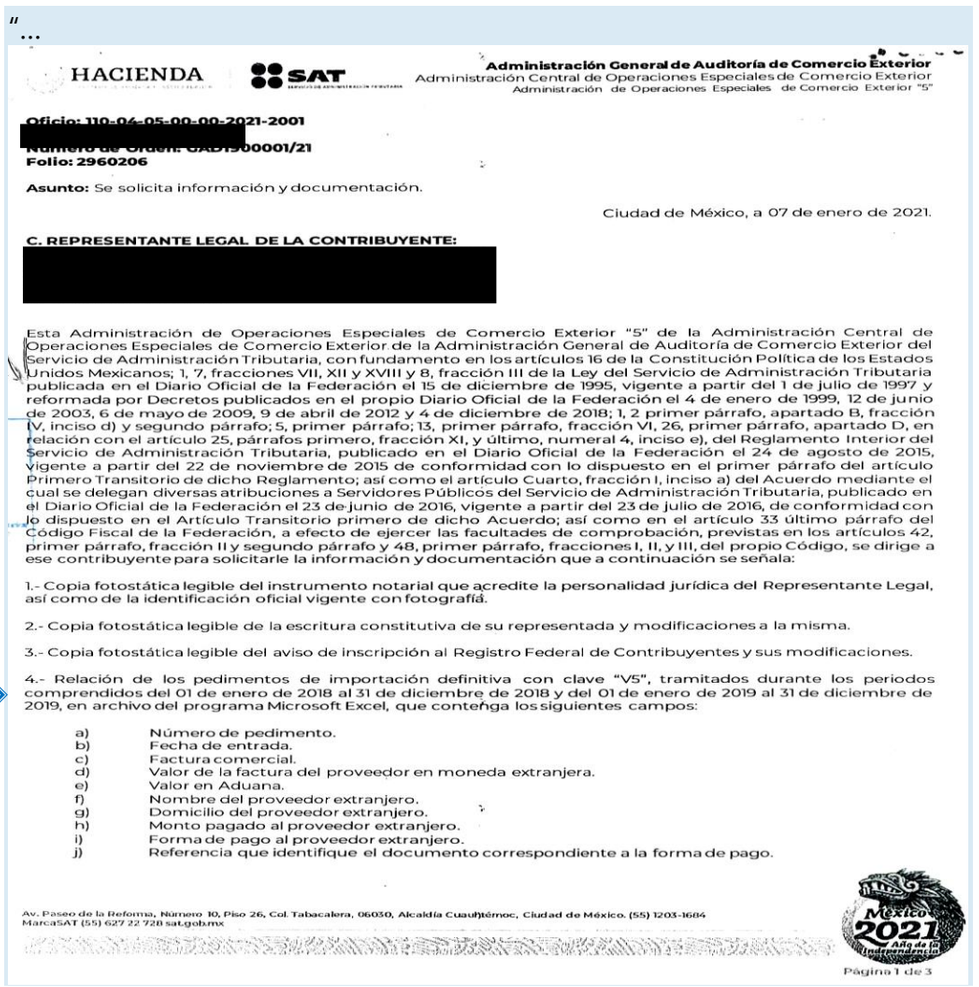
De igual forma, de los pedimentos antes digitalizados se puede advertir que en el apartado de identificadores (a nivel general) declaró la clave "V5" que conforme al Apéndice 2 del Anexo 22 "Instructivo para el llenado de pedimento" de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 2017, y el 25 de junio de 2019, respectivamente, se aplica a las operaciones virtuales que derivan de la transferencia de mercancías de empresas certificadas a residentes en territorio nacional para su operación definitiva, establecidas en las Reglas Generales en Comercio Exterior, analizadas en párrafos previos -*7.3.1, primer párrafo, apartado C, fracción VI, inciso a) o 7.3.3., fracción XIV para 2018 y fracción XIII para 2019*-.

Asimismo, tal como fue advertido por la autoridad demandada durante el procedimiento de fiscalización, en el apartado de OBSERVACIONES de los pedimentos virtuales de importación con clave "V5", tramitados durante los ejercicios 2018 y 2019 la actora señaló expresamente que la operación de comercio exterior realizada a través de esos pedimentos se efectuaba de conformidad con las reglas en cuestión.

Aunado a lo anterior, del análisis efectuado a las constancias que integran el expediente administrativo del que derivó la resolución impugnada, se advierte que la autoridad hacendaria ejerció sus facultades de comprobación respecto de la contribuyente actora, para verificar el cumplimiento las obligaciones a su cargo como retenedora del Impuesto

al Valor Agregado, esto derivado de la tramitación de pedimentos virtuales de importación definitiva con clave "V5".

Para una mayor claridad en cuanto a lo afirmado, a continuación se reproduce el oficio 110-04-05-00-00-2021-2001, de 07 de enero de 2021, por el que en ejercicio de la facultad prevista en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se requirió a la contribuyente actora diversa información y documentación relacionada con los pedimentos de importación definitiva con clave "V5" que *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, tramitó durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019.



"
...

HACIENDA SAT

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

**Oficio: 110-04-05-00-00-2021-2001**
[redacted]
**Folio: 2960206**

**Asunto:** Se solicita información y documentación.

Ciudad de México, a 07 de enero de 2021.

**C. REPRESENTANTE LEGAL DE LA CONTRIBUYENTE:**
[redacted]

Esta Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997 y reformada por Decretos publicados en el propio Diario Oficial de la Federación el 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo de 2009, 9 de abril de 2012 y 4 de diciembre de 2018; 1, 2 primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso d) y segundo párrafo; 5, primer párrafo; 13, primer párrafo, fracción VI, 26, primer párrafo, apartado D, en relación con el artículo 25, párrafos primero, fracción XI, y último, numeral 4, inciso e), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015 de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento; así como el artículo Cuarto, fracción I, inciso a) del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Transitorio primero de dicho Acuerdo; así como en el artículo 33 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, a efecto de ejercer las facultades de comprobación, previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo y 48, primer párrafo, fracciones I, II, y III, del propio Código, se dirige a ese contribuyente para solicitarle la información y documentación que a continuación se señala:

1.- Copia fotostática legible del instrumento notarial que acredite la personalidad jurídica del Representante Legal, así como de la identificación oficial vigente con fotografía.

2.- Copia fotostática legible de la escritura constitutiva de su representada y modificaciones a la misma.

3.- Copia fotostática legible del aviso de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes y sus modificaciones.

4.- Relación de los pedimentos de importación definitiva con clave "V5", tramitados durante los periodos comprendidos del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, en archivo del programa Microsoft Excel, que contenga los siguientes campos:

a) Número de pedimento.
b) Fecha de entrada.
c) Factura comercial.
d) Valor de la factura del proveedor en moneda extranjera.
e) Valor en Aduana.
f) Nombre del proveedor extranjero.
g) Domicilio del proveedor extranjero.
h) Monto pagado al proveedor extranjero.
i) Forma de pago al proveedor extranjero.
j) Referencia que identifique el documento correspondiente a la forma de pago.

Av. Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Col. Tabacalera, 06030, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México. (55) 1203-1684
MarcaSAT (55) 627 22 728 sat.gob.mx

México 2021 Año de la Independencia

Página 1 de 3

HACIENDA | SAT

**Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**
Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5"

**Oficio: 110-04-05-00-00-2021-2001**
[redacted]
**Número de Orden: GAD1900001/21**
**Folio: 2960206**

5.- Descripción del proceso productivo de la empresa, así como del esquema de comercialización de los productos que fueron transferidos a través de los pedimentos de importación definitiva con clave "V5", tramitados durante los periodos comprendidos del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto como retenedor en materia del Impuesto al Valor Agregado.

La revisión abarcará los periodos comprendidos del 01 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

Dicha documentación e información de conformidad con el artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, deberá ser proporcionada en forma completa, correcta y oportuna en un plazo de quince días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del presente requerimiento, mediante escrito en el que se haga referencia al número de este oficio, suscrito en original y dos copias por el contribuyente o su representante legal, en este caso, adicionalmente anexará copia del instrumento en el cual se le otorgó dicha representación, los cuales deberán presentarse ante esta autoridad, sita en: Avenida Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Colonia Tabacalera, Alcaldía Cuauhtémoc, C.P. 06030, Ciudad de México.

Se hace de su conocimiento que el no proporcionar en forma completa, correcta y oportuna los informes, datos y documentos, solicitados para el ejercicio de las facultades de comprobación de conformidad con lo establecido en el artículo 48, primer párrafo, fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, dentro del plazo otorgado para tal efecto, constituye una infracción en términos del artículo 85 fracción I del Código Fiscal de la Federación, la cual se sanciona de conformidad con lo señalado en el artículo 86 fracción I del propio Código Fiscal de la Federación, en cuyo caso, la autoridad podrá proceder en términos de lo dispuesto en el artículo 40 del referido Código.

Finalmente, de conformidad con el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se le informa del derecho que tiene para corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la presente revisión y que los beneficios de ejercer el derecho citado se encuentran señalados en la Carta de Derechos del Contribuyente Auditado, la cual se entrega junto con la presente orden de revisión, de acuerdo con lo previsto en la fracción XII del artículo 2 de la Ley mencionada.

2-228154

**Atentamente,**

**Lic. Gerónimo Octavio Galván Trejo**
Administrador de Operaciones Especiales de Comercio Exterior 5 .

Firma Electrónica:
dG++1NN95dYhz6rxeFFYqgHglgvScEcd49iCX1hfcQGBOw4uWsU4FBnFwoS8q29y8Ft9a4uh0muY8qSlhGRysV8g2pN+ToMHNrz
9Z9YLGibtVZMNhktpckJjqQi8eXYhRhJl6LzME5oOaNhj9Ag9LOgpOLaMDinu4XDApH3sy4cyR7fW8gpTod1LlSQAE4JuDNOezqU
XD9knDrQWqs8os0RlYoq7ssXfYR2MstorxLU2cfks+2CoUP6MZNO2+T6BGFmXkZd7zpipirtG5Uxjhyq6eB1NRDCBZE7Vrn0F52Vnz
gW6Fy0vJCUpLxOXiSgDqVnKZ4tewdVTzjid6a6rRQ==

Av. Paseo de la Reforma, Número 10, Piso 26, Col. Tabacalera, 06030, Alcaldía Cuauhtémoc, Ciudad de México. (55) 1203-1684
MarcaSAT (55) 627 22 728 sat.gob.mx

México 2021 Año de la Independencia

Página 2 de 3

..."

Así, ante el reconocimiento de la parte actora de haber tramitado durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019, 204 pedimentos **virtuales** de importación definitiva con clave "V5", que corresponden a operaciones celebradas al amparo de las reglas 7.3.1, primer párrafo, apartado C), fracción VI inciso a) y 7.3.3. (fracción XIV para 2018 y XIII

para 2019), de las Reglas Generales de Comercio Exterior, vigentes a la fecha de su tramitación, este Órgano Jurisdiccional adquiere convicción en cuanto a que las hipótesis previstas en las reglas de referencia fueron aplicadas por la contribuyente actora en las operaciones de comercio exterior materia de revisión en el procedimiento fiscalizador.

Se afirma lo anterior, porque conforme al texto de las reglas, la tramitación del pedimento correspondiente, por parte de la empresa que recibe las mercancías para **su importación definitiva,** presupone la voluntad de ésta precisamente de recibirlas para tal fin y como consecuencia de ello, la constriñe al pago de contribuciones y aprovechamientos, además al cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.

De igual forma, en las reglas que se analizan se establece a cargo de la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías para su importación definitiva **el deber de retener el Impuesto al Valor Agregado de conformidad con lo señalado en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado**, puesto que para efectos de tal contribución, **estas reglas consideran que la enajenación de las mercancías que se importan de manera definitiva aplicando el beneficio en ellas previsto** *-realización de operaciones virtuales que permiten considerar que la mercancía que había sido importada temporalmente en términos del artículo 108 de la Ley Aduanera retornó al extranjero sin salir físicamente del país-* **se realiza en territorio nacional.**

Es decir, si bien las reglas en estudio establecen beneficios en favor de la empresa residente en territorio nacional que participa en la operación, a saber la realización de operaciones virtuales que disminuyen los costos que se generarían si físicamente las mercancías fueran retornadas al extranjero para luego ser importadas de forma definitiva, lo cierto es que para acceder a estos beneficios es necesario el cumplimiento de los requisitos previstos en la propia regla, los cuales fueron plenamente identificados al dilucidar el texto de las reglas, entre los que se encuentra el deber de retención, al considerar que la enajenación de la mercancía se realizó en territorio nacional.

Precisado lo anterior, este Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior estima **INFUNDADO** el argumento en el que la actora refiere que no le resulta aplicable lo dispuesto en las reglas 7.3.3., fracción XIV, de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, y las Reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, puesto que, como fue analizado anteriormente, las operaciones virtuales realizadas por la contribuyente actora se efectuaron con fundamento en lo previsto en las referidas reglas.

En efecto, contrario a lo manifestado por la actora, **la tramitación de los pedimentos de importación definitiva con clave "V5", implica la realización de operaciones virtuales en materia de**

**comercio exterior por parte de la contribuyente** *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ***** puesto que, como lo determinó la autoridad demandada en las páginas 28 y 30 de la resolución determinante del crédito fiscal impugnado, la clave "V5" **únicamente** puede ser utilizada en operaciones por medio de las cuales las empresas con programa IMMEX transfieren mercancía previamente importada en el régimen temporal al amparo de ese programa, para que sean importadas de manera definitiva, por empresas residentes en territorio nacional.

Es decir, **la clave "V5" asentada en los 204 pedimentos virtuales de importación definitiva tramitados por la hoy actora, durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019, es exclusiva de las operaciones** realizadas al amparo de las reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción IV, inciso a) y 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y la reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción IV, inciso a) y 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019.

En tal virtud, la tramitación de pedimentos "V5" de importación definitiva, constituye la materialización de operaciones que en la realidad no existieron, pero que de manera ficta o virtual se realizan para que sean jurídicamente validas.

Así, tal como lo reconoce la demandante, en el caso concreto las operaciones virtuales que tienen lugar conforme a las reglas antes referidas son para dar cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 108 de

la Ley Aduanera, esto es, el retorno al extranjero de mercancías que fueron importadas en un régimen temporal, obteniendo los beneficios de índole económico por evitar los costos que se generarían de realizarse un retorno real, por tanto, si la mercancía regresa virtualmente al extranjero, **la importación definitiva de que será objeto por la aplicación de dichas reglas también será virtual o ficta, puesto que se realiza sobre mercancía que en la realidad ya se encuentra en territorio nacional pero en un régimen de importación temporal,** toda vez que para justificar su permanencia de manera indefinida en nuestro país, debe destinarse al régimen correspondiente, considerando que una empresa residente en territorio nacional, distinta a quien la importó de manera temporal, la adquirió de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

En efecto, con la tramitación de los pedimentos virtuales con clave "V5", se actualizan las hipótesis establecidas en las reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción IV, inciso a) y 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y la reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción IV, inciso a) y 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, al materializarse operaciones virtuales de comercio exterior, en las que no se requiere de la presentación física de las mercancías que amparan.

Luego entonces, a juicio de este Órgano Jurisdiccional, la tramitación de pedimentos de importación virtual con clave "V5" **presupone** la concurrencia de los supuestos de hecho en los que resulta aplicable la hipótesis establecida en las reglas antes referidas; a saber, que una empresa con programa IMMEX hubiere importado temporalmente mercancías en términos del artículo 108 de la Ley Aduanera y en lugar de retornarlas al extranjero las transfiera a una empresa residente en territorio nacional, **existiendo una enajenación de por medio**, en la que la empresa que recibe las mercancías para importarlas de manera definitiva funge como adquirente, y una empresa residente en el extranjero sin establecimiento permanente en nuestro país es la enajenante.

De ahí que resulte **infundado** el argumento en el que la actora sostiene que no existe una limitante legal para documentar pedimentos "V5" en los casos en los que no exista una operación de compraventa internacional, puesto que conforme al Anexo 22 "Instructivo para el llenado de pedimento" de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, en el que la autoridad fundamentó su resolución, claramente se establece que **la clave "V5" es aplicable en operaciones virtuales** realizadas con base en las reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y la reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, por lo que su utilización se encuentra reservada a éstas.

Por tanto, no es posible afirmar, como lo pretende la actora, que estos pedimentos con clave "V5" pueden ser tramitados con independencia de que no se realice una enajenación de mercancías toda vez que, conforme al contenido de las reglas generales de comercio exterior que les dan sustento, su tramitación conlleva la existencia de una enajenación realizada por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, con base en la cual se justifica la importación definitiva de ésta mercancía, adquirida por un residente en territorio nacional, a quien se obliga a la retención del Impuesto al Valor Agregado, atendiendo a que en forma real la mercancía se ubica en territorio nacional, por lo que su recepción implica la adquisición de dicha mercancía.

De igual forma, resulta **infundado** el argumento en el que la actora refiere que la documentación (tramitación) de los pedimentos "V5" puede realizarse a fin de aplicar la facilidad administrativa derivada de ellos (operaciones virtuales), pero que ello no implica soslayar la Ley del Impuesto al Valor Agregado para determinar si existe enajenación de mercancías, puesto que para ello debe considerarse si el acto jurídico se efectuó en territorio nacional y si se actualiza la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país derivado de la adquisición de bienes por un residente en territorio nacional.

Se dice lo anterior, porque como lo determinó la autoridad demandada, la aplicación del beneficio establecido en las Reglas 7.3.1. primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, implica la aceptación de todas y cada una de las obligaciones inherentes y, por tanto, su cumplimiento, pues de lo contrario se estaría haciendo un uso indebido de ese beneficio en operaciones en las que tal beneficio no podía ser aplicado; **determinación que no es combatida por la demandante.**

Por tanto, si las reglas aplicadas por la contribuyente actora establecen un beneficio **conforme al cual se autoriza la realización de operaciones virtuales de comercio exterior**, como lo es la importación definitiva *-respecto de mercancías que en la realidad ya se encuentran en territorio nacional, por haber sido importadas temporalmente para ser sometidas a un proceso de elaboración, producción o transformación-* **la materialización de tales operaciones virtuales conlleva el cumplimiento de las obligaciones establecidas como parte de su aplicación, concretamente la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado por la enajenación de las mercancías.**

Esto es así, porque conforme a lo previsto en las reglas en cuestión **la importación definitiva virtual** conlleva la existencia de una enajenación en territorio nacional, ahora bien, aun cuando se trata de supuestos de causación del Impuesto al Valor Agregado, que conforme al principio de territorialidad que rige al referido tributo serían excluyentes, **su coexistencia es posible en virtud de las ficciones establecidas en las referidas reglas,** puesto que a través de un retorno virtual de la

mercancía ésta se encuentra en el extranjero, sin embargo, conforme a su ubicación real, se realiza una enajenación en territorio nacional.

En tal virtud, resulta **infundado** el argumento en el que la demandante sostiene que lo determinado por la autoridad en el sentido de que *"no llevar a cabo la adquisición de las mercancías amparadas con pedimentos con clave "V5", se estaría haciendo un uso indebido del régimen y clave de pedimento, al fingir una operación derivada de una compra-venta"* **es completamente alejado de la litis de fondo del asunto,** toda vez que, como fue analizado, la tramitación de estos pedimentos en los que se amparan operaciones virtuales de importación supone la enajenación en territorio nacional de las mercancías amparadas en los mismos, y la consecuente obligación de retención de este tributo en términos de lo previsto en la fracción III del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, **porque así lo disponen las reglas generales de comercio exterior, vigentes en 2018 y 2019, que permiten la realización de operaciones virtuales que se actualizan con la tramitación de los pedimentos con clave "V5"[7] y cuya finalidad es beneficiar económicamente a las empresas maquiladoras**, por lo que contrario a lo aducido por la demandante, lo establecido por la autoridad fiscalizadora se encuentra directamente relacionado con la obligación determinada a su cargo.

---

[7] Reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y la reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019.

Ahora bien, contrario a lo aducido por la accionante, la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado determinada a su cargo, **no derivó únicamente de la tramitación de los 204 pedimentos de importación definitiva "V5"** realizada por dicha contribuyente en los ejercicios fiscales 2018 y 2019, **sino que, obedeció a que la contribuyente fiscalizada no logró acreditar que el acto jurídico que dio lugar a la operación virtual amparada en los pedimentos de importación fuera distinta a una enajenación.**

En efecto, del análisis practicado a los motivos y fundamentos en los que se sustenta la resolución determinante del crédito fiscal impugnado, se advierte que al determinar la situación jurídica de la contribuyente con relación a la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado, que deriva de la aplicación de lo dispuesto en las reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y la reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, en relación con lo dispuesto en el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la autoridad consideró las manifestaciones de la contribuyente fiscalizada en cuanto que no existió enajenación de las mercancías que virtualmente importó definitivamente, sino que las recibió en consignación para ser sometidas a un proceso de producción, elaboración o transformación.

Sin embargo, **estimó que lo alegado por la contribuyente fiscalizada carecía de sustento, puesto que con las pruebas ofrecidas durante la revisión de gabinete no logró acreditar que efectivamente las hubiera recibido bajo el concepto de consignación y no que las hubiere adquirido de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México.**

Así, la valoración que la autoridad fiscalizadora realizó respecto de cada una de las pruebas aportadas por la parte actora para acreditar que **recibió en consignación** las mercancías amparadas en los pedimentos de importación virtual con clave "V5" que tramitó durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019, que se encuentra en las páginas 30 a 49 de la resolución impugnada contenida en el oficio 110-04-05-2022-2466, de 28 de junio de 2022, y fue reseñada en párrafos previos, no es desvirtuada ni controvertida por la parte actora en el presente juicio.

En efecto, del análisis practicado a los argumentos vertidos por la demandante, **no se advierte que hubiere controvertido de forma precisa la valoración efectuada por la autoridad fiscalizadora**, toda vez que se limita a señalar que la autoridad desestimó el valor probatorio del contrato de maquila aportado durante el procedimiento de fiscalización con afirmaciones genéricas y faltas de fundamentación y motivación, además de señalar que exhibió pruebas con las que acredita que no adquirió de ********** ********** & ********* ***, las mercancías amparadas en los pedimentos de importación con clave "V5".

No obstante, fue omisa en controvertir los siguientes aspectos relativos a la valoración efectuada por la autoridad fiscalizadora respecto de las pruebas aportadas durante la revisión de gabinete:

- El cuestionamiento que la autoridad fiscalizadora realizó en cuanto a la **autenticidad** del contrato de maquila celebrado entre ********** ********** & ********* *** y *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, al referir discrepancia entre una de las firmas asentadas en el contrato y la asentada en la adenda, y que no se acredita la personalidad de los firmantes, para determinar si contaban con facultades para suscribir el contrato.
- El señalamiento en cuanto a que se trata de una documental privada en copia simple, siendo que a juicio de la autoridad debió ser presentada en original.
- La falta de relación entre los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI´s) emitidos por concepto de maquila por la contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** en favor de ********** ********** & ********* **** durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y los pedimentos de importación definitiva "V5".
- La insuficiencia de los estados de cuenta aportados al no tener certeza de que correspondan a la totalidad de sus cuentas bancarias.
- La demostración a través de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's) emitidos por ******* ******* **** ** ***** en favor de ********** ********** & ********* ****, durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019, de la existencia de

una enajenación en territorio nacional, en la que la contribuyente actora fungió como adquirente.

**-** La parcialidad del dictamen contable de 17 de julio de 2020, al versar sobre información que fue proporcionada por la propia contribuyente y no respecto de la contabilidad en su integridad, además del señalamiento en cuanto a que el perito analizó operaciones que se realizaron en un ejercicio distinto a los revisados.

**-** Que el resultado del procedimiento iniciado en virtud de una carta invitación no resulta vinculante para la autoridad.

En tal virtud, **subsiste la valoración efectuada por la autoridad fiscalizadora en cuanto a que durante el procedimiento de fiscalización la contribuyente actora no logró acreditar que hubiere recibido en consignación las mercancías amparadas en los pedimentos virtuales de importación definitiva "V5" que tramitó durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y no en virtud de su adquisición a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional**.

Sin que a ello sea óbice el argumento de la actora en el que sostiene que de una valoración adminiculada de las pruebas aportadas en el procedimiento de fiscalización puede concluir que no adquirió de ********** ********** & ********* ****, las mercancías amparadas en el pedimento de importación definitiva con clave "5", puesto que al haberse

desestimado en lo individual cada una de esas pruebas no es posible la valoración en conjunto de tales documentales.

Se dice lo anterior porque, **es con el contrato de maquila con el que pretende acreditar que recibió la mercancía por un acto jurídico distinto a una enajenación,** y para darle contenido y sustento, solicita sea valorado en conjunto con sus estados de cuenta y con los comprobantes fiscales digitales por internet exhibidos, sin embargo, pierde de vista que al ser valorado en lo individual, la autoridad fiscalizadora cuestionó la autenticidad e incluso la existencia del acto jurídico contenido en la documental de referencia y su adenda, puesto que afirma que no tenía certeza de que efectivamente se hubiere suscrito por quienes contaran con la representación de las personas morales a nombre de quien se celebró, además de advertir una discrepancia en las firmas, señalando también que se trataba de un documento privado en copia simple, **sin que la actora realizara pronunciamiento alguno respecto de tal valoración.**

Así, a juicio de los Magistrados integrantes de este Pleno Jurisdiccional, la autoridad se abstuvo de la valoración adminiculada de las pruebas ofrecidas por la parte actora, porque las desestimó individualmente, **sin que la actora controvirtiera la valoración que de manera detallada expuso la autoridad fiscalizadora**, pues si bien refiere que en su conjunto demuestran que recibió en consignación las mercancías amparadas en los pedimentos de importación “V5” y no por haberlas adquirido de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, lo cierto es que no ataca la valoración que de ellas realizó la autoridad fiscalizadora.

No obstante, del análisis practicado a los argumentos vertidos por la parte actora, se advierte que en el presente juicio insiste en demostrar que no adquirió las mercancías amparadas en los pedimentos de importación definitiva "V5", de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en nuestro país; por lo que al no actualizarse el hecho generador del Impuesto al Valor Agregado (enajenación en territorio nacional) tampoco se actualiza la obligación de retener dicho impuesto.

Así, este Pleno Jurisdiccional estima necesario emitir un pronunciamiento respecto de la totalidad de los argumentos con los que pretende acreditar tal situación en los siguientes términos:

Los argumentos relacionados **con la ficción jurídica creada a partir de la aplicación de las reglas** 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017 y la reglas 7.3.1, primer párrafo, Apartado C, fracción VI, inciso a) y 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019; es decir, aquellos en los que refiere que la mercancía se encuentra fuera de territorio nacional por haber retornado virtualmente al extranjero y por tal razón en términos de lo previsto en el artículo 10 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no puede considerarse que la enajenación se hubiere efectuado en territorio

nacional, vertidos en las páginas 71 a 76 de su demanda, resultan **inoperantes.**.

Esto es así, porque tales argumentos en realidad se plantean en contra del contenido de las reglas, toda vez que la parte actora refiere que resultan contradictorias, debido a que prevén una ficción conforme a la cual debe considerarse que las mercancías retornaron al extranjero y al mismo tiempo desconocen esta ficción al considerar que la mercancía se ubica en territorio nacional para efectos de su enajenación, cuestiones que conforme a lo establecido en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo no pueden ser analizadas en el presente juicio al no haberse impugnado de manera destacada las aludidas reglas.

En tal virtud, contrario a lo que argumenta la actora, con independencia de la ficción creada por las reglas en cita, lo cierto es que en la realidad la mercancía se ubica en territorio nacional, por lo que la enajenación de estas se encuentra gravada por el Impuesto al Valor Agregado y, **como consecuencia de ello se actualiza el supuesto normativo de retención previsto en el artículo 1°-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado**, puesto que el enajenante es un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en nuestro país.

Asimismo, como parte de los argumentos con los que controvierte la determinación efectuada por la autoridad fiscalizadora en cuanto a su obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado, la actora esquematiza la operación que afirma dio lugar a la tramitación de

los pedimentos de importación definitiva "V5" durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019, la cual se encuentra descrita en el capítulo identificado como "XI. HECHOS QUE DAN MOTIVO A LA DEMANDA" y que para una mayor claridad a continuación se digitaliza la parte conducente del escrito de demanda:

"...

**XI. HECHOS QUE DAN MOTIVO A LA DEMANDA.**

Bajo protesta de decir verdad, se narran como ciertos los hechos siguientes:

**1.** [redacted] es una sociedad constituida de conformidad con las leyes mexicanas que cumple con sus obligaciones en materia fiscal y de comercio exterior, específicamente aquellas que derivan del IVA y de los programas de fomento de exportación con los que opera.

**2.** Mi mandante realiza un servicio de maquila a favor del residente extranjero sin establecimiento permanente [redacted] para lo cual opera al amparo del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Decreto IMMEX). No obstante, dicho programa no cubre la importación temporal de los bienes considerados como sensibles para efectos de los Anexos II del mencionado Decreto.

**3.** Que derivado de lo anterior, y para efectos de hacer eficiente la cadena de suministro de ciertas mercancías no cubiertas en el programa IMMEX de mi mandante, durante el 2018 y 2019, importó bajo el régimen definitivo de importación, a través de 204 pedimentos "V5", mercancías propiedad de [redacted] las cuales fueron adquiridas por dicho residente en el extranjero a la empresa [redacted]

**4.** Con relación al antecedente anterior, [redacted] importó temporalmente al amparo de su Programa IMMEX las mercancías enajenadas a [redacted] durante los años de 2018 y 2019, y que entregó materialmente a mi mandante a través de los referidos pedimentos virtuales con clave "V5". A través, de dichos pedimentos virtuales, se creó la ficción legal de retorno al extranjero de las mercancías por parte de [redacted] y al mismo tiempo la importación definitiva por parte de mi representada y pagado el IVA con motivo de dicha importación definitiva.

13

5. Derivado de lo cual, desde este momento **mi mandante niega y lisa llanamente** haber adquirido de [redacted] durante los años de 2018 y 2019, las mercancías relacionadas con los referidos pedimentos de importación definitiva con clave V5.

6. Que en fecha 01 de junio de 2020, la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" con sede en la Ciudad de México, emitió la carta invitación MCA1900208/20 mediante la cual solicitó a mi representada que efectuara el entero del Impuesto al Valor Agregado ("IVA") en favor del Fisco Federal por la transmisión de propiedad de las mercancías amparadas mediante 204 pedimentos de importación definitiva, clave "V5" tramitados durante los periodos del 03 de enero de 2018 al 18 de diciembre de diciembre de 2019.

7. En fecha 17 de julio de 2020, mi mandante dio respuesta a la carta invitación con número de orden MCA1900208/20, exhibiendo diversa documentación e información a efecto de acreditar que no se encontraba obligada a efectuar la retención de IVA de los 204 pedimentos sujetos a revisión para los periodos del 03 de enero de 2018 al 18 de diciembre de diciembre de 2019. La documentación exhibida consiste en lo siguiente:

   i. Autorización de Programa para la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación ("IMMEX") número 3536/2006 (antes número de autorización 2001-1657);

   ii. Contrato de Maquila con la empresa [redacted]

   iii. Facturas que amparan los pagos por la prestación de servicios de maquila;

   iv. Estados de cuenta bancaria de los ejercicios revisados en los que se refleja el pago de las facturas por prestación de servicios de maquila;

   v. Facturas de compra emitidas por la empresa [redacted] a la matriz de mi mandante, [redacted] por la compra de materiales consignados a mi representada;

   vi. Copias de los 204 pedimentos de importación definitiva con clave "V5" tramitados por mi mandante y que fueron objeto de la carta invitación;

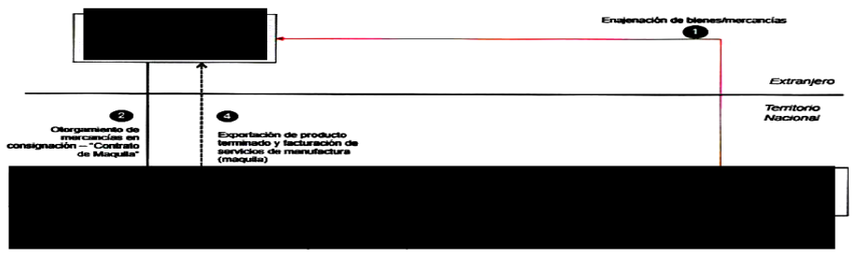
   vii. Relación de los pedimentos de importación definitiva con clave "V5" con su correspondiente pedimento de retorno clave "RT";

14

..."

..."

**B**. En efecto, es necesario establecer con claridad y reiterar lo expresado por la hoy actora en el apartado de Antecedentes de la presente demanda de nulidad de resolución exclusiva de fondo, en el sentido de que las importaciones definitivas con clave de pedimento "V5" para el ejercicio de 2018 y 2019, no derivan de una adquisición de mercancías del residente en el extranjero [redacted] tal y como se ilustra en el presente diagrama:




Del anterior diagrama, acorde a los antecedentes narrados en la presente demanda de nulidad, esa H. Sala podrá confirmar que mi mandante no adquirió del residente en el extranjero [redacted] las mercancías amparadas por los pedimentos de importación definitiva "V5", por el contrario, dichas mercancías fueron entregadas por [redacted] para efectos de cumplir con los términos previstos de su operación de Maquila. Por lo que de ninguna manera puede establecerse legalmente que se actualizaron los extremos previstos en la fracción III del artículo 1-A de la LIVA, con independencia de si las importaciones definitivas se documentaron con pedimentos "V5".

..."

Conforme a las manifestaciones efectuadas por la parte actora, se puede establecer lo siguiente:

1. *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** es una empresa que cuenta con un programa IMMEX número 3536/2006; sin embargo, no cuenta con la autorización requerida para maquilar la mercancía considerada como sensible, conforme al anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.
2. *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, presta servicios de maquila a favor del residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional ********** ********** & ********* ****, al amparo de su programa IMMEX en términos del contrato de maquila de 01 de agosto de 2017 (como lo señala en la página 78 de su demanda).
3. ********** ********** & ********* ****, adquiere de ******* ******* **** ** ***** mercancía de las consideradas como sensibles, conforme al anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.
4. La empresa ******* ******* **** ** ****, importó temporalmente, al amparo de su programa IMMEX las mercancías enajenadas a ********** ********** & ********* ****

**5.** La empresa ******* ******* **** ** ****, entregó a *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, las mercancías enajenadas a ********** ********** & ********* **** a través de operaciones virtuales tramitadas con pedimentos "V5", puesto que se creó la ficción legal de retorno al extranjero por parte de ******* ******* **** ** ****, mientras que *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, realizó la importación definitiva de las mercancías.

**6.** La importación definitiva realizada por *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, conforme a sus manifestaciones fue a efecto de dar cumplimiento al contrato que afirma tener celebrado con ********** ********** & ********* ****, respecto de mercancías que no cubría su programa IMMEX.

**7.** Que derivado de la importación definitiva de mercancías pagó el Impuesto al Valor Agregado generado.

Además, en su segundo concepto de impugnación sostiene que no adquirió las mercancías amparadas en los pedimentos de importación definitiva "V5" que tramitó durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019, sino que las recibió en consignación a efecto de *"maquilarlas"* (prestar servicios de manufactura) en favor de ********** ********** & ********* ****, quien según la actora nunca perdió la propiedad de esas mercancías.

Ahora bien, del análisis practicado a las constancias que integran el juicio contencioso administrativo, se pudo advertir que con relación las operaciones que dieron lugar a la tramitación de los

pedimentos de importación definitiva "V5", durante el procedimiento de fiscalización la parte actora precisó lo siguiente:

**ESCRITO PRESENTADO EL 02 DE FEBRERO DE 2021 PARA ATENDER EL REQUERIMIENTO CON EL QUE DIO INICIO EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN**

"...

[redacted]

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORÍA DE COMERCIO EXTERIOR
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE OPERACIONES ESPECIALES DE COMERCIO EXTERIOR
ADMINISTRACIÓN DE OPERACIONES ESPECIALES DE COMERCIO EXTERIOR "5"

HACIENDA Administración General de Auditoría Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior
02 FEB. 2021
RECIBIDO
Se recibe documentación sujeta a revisión y verificación

Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
02 FEB 2021
Control de Gestión

**REFERENCIA:** Orden número GAD190000/21

**ASUNTO:** Se exhibe la información y documentación requerida mediante oficio número 110-04-05-00-00-2021-2001 de fecha 7 de enero de 2021.

[redacted] en mi carácter de representante legal de [redacted] personalidad que acredito con el instrumento público e identificación oficial del suscrito, mismos que se acompaña al presente, en copia simple, como **ANEXO 1,** manifestando bajo protesta de decir verdad que los poderes que me han sido conferidos no han sido revocados ni modificados de forma alguna, señalando que mi representada cuenta con Registro Federal de Contribuyentes [redacted] y que su domicilio fiscal es el ubicado en [redacted]

1

autorizando para todos los efectos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, [redacted]

Con fundamento en lo establecido por los artículos 42, fracción II, 48 fracciones I, II y III, y artículo 53 del Código Fiscal de la Federación, en tiempo y forma debidos por medio del presente mi representada comparece a desahogar el requerimiento de información y documentación solicitada al amparo de la orden GAD1900001/21 mediante oficio número 110-04-05-00-00-2021-2001 de fecha 7 de enero de 2021 emitido por esa H. Administración, mismo que se acompaña al presente en copia simple como **ANEXO 2.**

## ANTECEDENTES

1. Mi representada es una empresa constituida conforme a las leyes mexicanas, cuya actividad principal consiste en la prestación de servicios de maquila relacionados con el ensamblado de diversas partes que se utilizan en la industria eléctrica.

2. Mi representada opera bajo un Programa para la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Programa IMMEX) registrado bajo el número 3536/2006 (antes programa de Maquila de Exportación número 2001-



1657). El referido Programa IMMEX número 3536/2006 ya obra en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

3. [redacted] es una empresa residente en el extranjero la cual es matriz de mi representada y tiene como principal actividad la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico y electrónico. En atención a lo anterior, en fecha 1 de agosto de 2017, mi representada celebró un contrato de maquila con ICS, mismo que fue modificado en 2019 derivado del cambio de razón social de mi representada de [redacted] C.V. El contrato de maquila y su correspondiente modificación ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

4. Al respecto, dicho contrato de maquila tiene como objeto que mi representada lleve a cabo la transformación, elaboración o reparación de diferentes productos, partes y componentes. Al amparo del referido contrato, la materia prima, componentes, ensambles y sub ensambles, maquinaria y equipo son entregados a mi representada en consignación.

   **a)** A mayor abundamiento, de conformidad con la cláusula 1 del referido contrato de maquila mi representada se obligó a llevar a cabo la transformación, elaboración o reparación de productos, partes o componentes con los materiales, equipo, herramientas y refacciones que le sean entregados en consignación, en sus plantas ubicadas en [redacted]

   **b)** Conforme a la cláusula 2 del contrato de maquila mencionado, la empresa matriz entrega en consignación a mi representada, materias primas, componentes, ensambles, sub ensambles, maquinaria, equipo, y/o los insumos necesarios para los propósitos citados en el párrafo anterior. Por su

parte, mi representada se obliga a retornar al extranjero los productos resultantes de los servicios de maquila a los lugares en que ICS disponga o en algunos casos, entregarlos en México a algún cliente de la matriz, mediante operaciones virtuales.

**c)** Al respecto, de conformidad con la cláusula 3 del contrato de maquila, mi representada no puede bajo ninguna circunstancia enajenar, traspasar o disponer de los productos, herramientas, refacciones, equipos y materiales que le son consignados por la propietaria, es decir la empresa matriz residente en el extranjero, ICS.

**d)** De conformidad con la cláusula 5 del referido contrato, la matriz de mi representada determinará a su libre discreción y en todo momento, los productos sujetos a transformación, elaboración o reparación por mi representada y siempre de acuerdo a los fines para los que fue autorizado su Programa IMMEX.

**e)** Por los servicios antes descritos y de conformidad con la cláusula 7, la empresa matriz se obliga a pagar una contraprestación conforme a lo definido en el Anexo C del referido contrato de maquila.

**5.** Para tal efecto, mi mandante tramita los pedimentos de importación, clave "V5" a efecto de recibir las mercancías en consignación, conforme a las instrucciones de ICS y a efecto de cumplir con lo dispuesto por el contrato de maquila referido,

**6.** En virtud de lo anterior, mi representada expide las correspondientes facturas que amparan los pagos por la prestación de los servicios de maquila, y de las cuales se desprende como concepto el de "Maquila". Cabe mencionar que las facturas por concepto de maquilas expedidas durante los años 2018 y 2019 así como los correspondiente estados de cuenta de mi representada, ya obran en el



expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**7.** Ahora bien, para el desarrollo de sus actividades la matriz de mi representada, ICS, realiza la compra de materiales a la empresa [redacted], quien cuenta con Programa IMMEX número 136-2008. Dichos materiales son entregados en México a mi representada en su calidad de consignataria y por instrucciones de su matriz, a través de operaciones virtuales llevadas a cabo mediante pedimentos clave "V5".

**7.** Asimismo, y en atención a la operación antes mencionada, [redacted]. emite facturas que amparan la enajenación de las referidas mercancías a [redacted] en los cuales se indica que mi representada actúa como consignataria e importadora de las mercancías correspondientes. Cabe mencionar que las facturas mencionadas y que corresponden a los pedimentos de importación, clave "V5" tramitados durante el periodo de 1 de enero al 31 de diciembre de 2018 y del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**8.** Asimismo, dichas facturas se acompañan a los pedimentos de importación definitiva, clave "V5" tramitados por mi representada y antes mencionados. Los pedimentos de importación, clave "V5" mencionados, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**8.** Por lo anterior, una vez que mi representada recibe las mercancías mediante la tramitación de los pedimentos de importación definitiva, clave "V5", los incorpora a sus productos de exportación para posteriormente, retornarlos al extranjero mediante pedimentos clave "RT". Los pedimentos de exportación, clave "RT" que se relacionan con los pedimentos de importación, clave "V5" objeto del presente requerimiento, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**9.** En este sentido, se manifiesta bajo protesta de decir verdad que mi representada no es ni ha sido propietaria de dichos insumos, materias primas y productos, ya que, se insiste, dichas mercancías le han sido entregadas en consignación, para su transformación, elaboración o reparación, de conformidad con el contrato de maquila mencionado.

**10.** Asimismo, de acuerdo a los registros contables de la empresa se acredita que [redacted] no le vende a mi representada las mercancías importadas mediante los pedimentos de importación clave "V5" objeto del presente requerimiento, sino que los mismos son recibidos en consignación para incorporarlos a productos de exportación para su posterior retorno al extranjero. El dictamen contable emitido por perito certificado así como la documentación contable correspondiente mediante los cuales mi representada soporta lo manifestado en el presente numeral, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**11.** En fecha 1 de junio de 2020, la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria (SAT), emitió la carta invitación al amparo de la orden MCA1900208/20 y contenida en el oficio número 110-04-05-2020-1834, mediante la cual realiza una atenta invitación a mi representada a efectuar el entero del Impuesto al Valor Agregado (IVA) al Fisco Federal, que supuestamente debió retener derivado de la transmisión de la propiedad de las mercancías amparadas mediante 204 pedimentos de importación definitiva, clave "V5", tramitados durante el periodo comprendido del 3 de enero de 2018 al 18 de diciembre de 2019. Dicha carta invitación fue notificada a mi representada en fecha 8 de junio de 2020.



**12.** En fecha 17 de julio de 2020, mi representada formuló manifestaciones y ofreció diversas pruebas a efecto de acreditar que no se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto respecto de los 204 pedimentos de importación definitiva, clave "V5", tramitados durante el periodo comprendido del 3 de enero de 2018 al 18 de diciembre de 2019 objeto de la carta invitación antes mencionada, toda vez que dichas mercancías no son enajenadas a mi representada sino que son entregadas en consignación. El escrito referido con sus correspondientes anexos obra en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**13.** No obstante lo anterior, la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del SAT, inició a mi representada la revisión de gabinete con número de orden GAD1900001/21 mediante oficio número 110-04-05-00-00-2021-2001 de fecha 7 de enero de 2021. Dicha oficio fue notificado a mi representada en fecha 11 de enero de 2021.

**14.** En el referido oficio número 110-04-05-00-00-2021-2001 de fecha 7 de enero de 2021, esa Administración le otorga a mi representada un plazo de 15 días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del multicitado oficio, a efecto de aportar la información y documentación detallada en el oficio en comento.

Por lo anterior, mediante el presente escrito mi mandante desahoga el requerimiento formulado mediante oficio número 110-04-05-00-00-2021-2001 de fecha 7 de enero de 2021, ofreciendo y exhibiendo la información y documentación requerida conforme a lo siguiente:

**DESAHOGO DE REQUERIMIENTO**

1. Respecto al punto 1 del requerimiento, consistente en presentar el **instrumento notarial que acredite la personalidad jurídica del representante legal, así como de la identificación oficial vigente con fotografía,** tal como se refirió en el proemio del presente escrito, se acompaña al presente copia simple del instrumento notarial número 75,147 de fecha 23 de julio de 2019 otorgado ante el Licenciado Fernando Velasco Turati, titular de la Notaría Pública número 8 del Estado de México, así como la copia simple de la identificación del suscrito, en un solo legajo como **ANEXO 1.**

(...)

5. Finalmente, respecto al punto 5 del requerimiento, consistente en presentar **la descripción del proceso productivo de la empresa, así como del esquema de comercialización de los productos que fueron transferidos a través de los pedimentos de importación definitiva con clave "V5", tramitados durante los periodos comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018 y del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019,** se manifiesta lo siguiente:

a) **Proceso productivo**

9

Mi representada se dedica a la prestación de servicios de maquila y manufactura para su matriz en el extranjero [redacted] servicios relacionados con el ensamblado de diversas partes que se utilizan en la industria eléctrica, tales como paneles o gabinetes. Para tal efecto, [redacted] provee a mi representa diversos insumos tales como productos de acero que [redacted] adquiere de la empresa [redacted] los cuales son entregados por la empresa [redacted] a mi representada en su carácter de consignatario.

En relación con lo anterior, a continuación se detallan las etapas correspondientes al proceso productivo.

- **Recepción de materia prima por parte de la empresa:** Una vez que la matriz de mi representada ICS, realiza la compra de materia prima, algunos de los cuales consisten en productos de acero que adquiere de la empresa Ternium [redacted] dicha materia prima, por instrucciones de [redacted] es importada mediante las Aduanas de Nuevo Laredo, Tamaulipas y por la Aduana de Monterrey, Nuevo León. Posteriormente, la mercancía se recibe en la planta de mi representada ubicada en Apodaca, Nuevo León, siendo la planta donde se realiza el principal proceso productivo en términos de valor y volumen, y es descargada en los andenes del área de Recibos de mi representada, es inspeccionada físicamente y cotejada contra la documentación correspondiente para después ser colocada en el almacén de materia prima. La referida materia prima permanece en el almacén por un máximo de 48 horas antes de pasar al área de producción.

A mayor abundamiento, algunos de los materiales que son utilizados en el proceso productivo que lleva a cabo mi representada son los siguientes:

10

Materiales utilizados:

| Descricpión | Fracción arancelaria |
|---|---|
| Partes para panel | 8538.90.99.99 |
| Disyuntores | 8538.20.99.00/9802.00.01.00 regla octava |
| Manufacturas de plácticо | 3926.90.99.99 |
| Transformador | 8504.31.03.00 |
| Barras de aluminio | 7604.29.99.00 |
| Cubiertas de metal | 8538.90.99.99 |
| Lamina de acero galvanizada | 7210.49.99.00 |
| Barra de cobre | 7407.10.01.00 |
| Cable con conector | 8544.42.99.04 |
| Rollos de lamina de acero al carbono rolada en frio | 7211.23.03.99 |

Una vez que la mercancía se enviada al área de producción de mi representada se efectúan los siguientes procesos:

- **Paso 1.** Una vez que la materia prima se encuentra en el área de producción se inicia el proceso de transformación realizando diversos cortes de láminas, los cuales son efectuados en la planta de mi representada o en algunas ocasiones a través del submaquilador [redacted]

- **Paso 2.** Posterior a ello, los cortes de lámina son sometidos a un proceso de estañado y platinado, el cual es efectuado en la planta de mi representada o en algunas ocasiones, a través de los submaquiladoras [redacted]

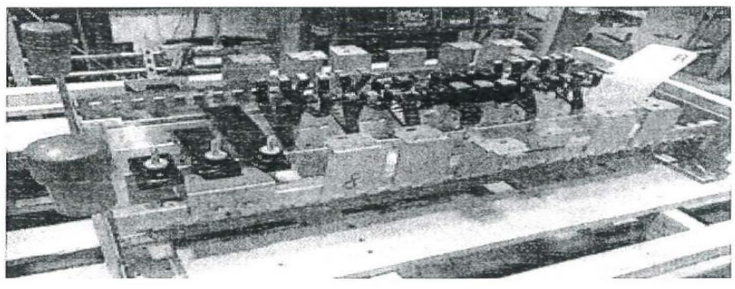
- **Paso 3.** Una vez que los cortes de lámina ya se encuentran estañados o platinados, son sometidas a un proceso de acabado denominado *"tropicalizado en piezas de acero"* y el cual es realizado en la planta de mi representada o a través de los submaquiladoras [redacted]

11

- **Paso 4.** Una vez que las piezas de acero han sido sometidas al proceso de acabado de tropicalizado, son sometidas a un proceso de pintura el cual se realiza en la planta de mi representada o a través de los submaquiladores denominados [redacted]

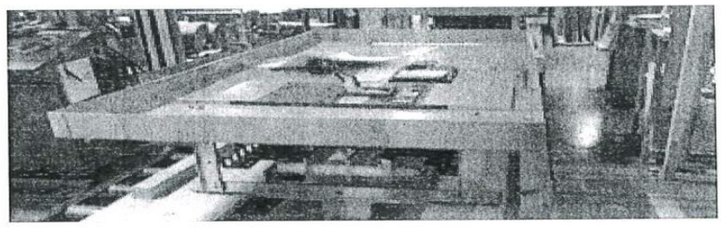
- **Paso 5.** Las piezas de acero ya pintadas, son sometidas a un proceso de doblez, el cual se realiza directamente en la planta de mi representada.

- **Paso 6.** Posteriormente, la pieza de acero es ensamblada en el gabinete o panel correspondiente, tal y como se puede apreciar en la siguiente imagen:



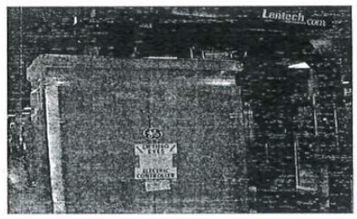
- **Paso 7.** Una vez que la pieza de acero es ensamblada en el gabinete o panel, se efectúan las pruebas correspondientes a efecto de verificar si el producto, es decir el gabinete o panel ensamblado, cumple con los criterios de aceptación establecidos por la empresa, tal como se observa de la siguiente imagen:

12



- **Paso 8.** En caso de que se verifique que el panel o gabinete ensamblado cumple con los criterios de aceptación correspondientes, es liberado para su empaque, tal como se observa de la siguiente imagen:

- **Paso 9.** Posteriormente, el gabinete o panel correspondiente es empaquetado para su envío, tal como se observa de la siguiente imagen:




13

- **Paso 10.** El gabinete o panel correspondiente ya empacados son colocados en el área de embarques y permanecen en el almacén por un máximo de 24 horas, mientras se consolida la papelería de exportación, para posteriormente ser cargada a la unidad de transporte, [redacted] a efecto de ser enviados a la matriz de mi representada, [redacted] Esta parte del proceso se puede apreciar en la siguiente imagen:

- **Paso 11**. Los productos finales son exportados al extranjero (Estados Unidos de América) a través de la aduana de Nuevo Laredo ubicada en Tamaulipas, mediante la tramitación de pedimentos de exportación, clave "RT". Cabe señalar que el 98% de los productos terminados derivados del proceso productivo antes detallado son exportados al extranjero, tal como se observa de la siguiente relación:

| DESCRIPCION | FRACCION ARANCELARIA | PAÍS DE ORIGEN |
|---|---|---|
| PANEL DE DISTRIBUCION DE CORRIENTE | 8537.10.99.99 | Estados Unidos de América / Canadá |
| PANEL DE CONTROL | 8537.10.99.99 | Estados Unidos de América |
| PARTE PARA PANEL DE DISTRIBUCION | 8536.90.99.99 | Estados Unidos de América |
| PANEL DE DISTRIBUCION | 8537.10.99.01 | Estados Unidos de América |
| PANEL DE DISTRIBUCION DE CORRIENTE | 8537.20.99.99 | Estados Unidos de América |
| PARTES PARA PANEL DE DISTRIBUCION | 8538.90.99.99 | Estados Unidos de América |

14

- **Paso 12.** Cabe mencionar que los desperdicios derivados del proceso productivo ante referido son recolectados y transferidos a la empresa [redacted] mediante pedimentos, clave "V1".

Finalmente, cabe destacar que entre los principales productos que maquila mi representada para [redacted], se encuentran los siguientes:

| Producto | Imagen | Aplicación |
|---|---|---|
| Power Panel – Panel de control (Baja tensión)<br><br>Fracción Arancelaria: 85371099.99 | | Uso en hospitales, centros comerciales, Edificios escolares. |
| Drives – Panel de Distribución de corriente (Baja tensión)<br><br>Fracción Arancelaria: 85371099.99 | | Uso en la minería, industria petrolera |
| Lufkin – Panel de Distribución de corriente (Baja tensión)<br><br>Fracción Arancelaria: 85371099.99 | | Uso en la industria petrolera. |
| Entelleon - Panel de Distribución de corriente<br><br>(Baja tensión)<br><br>Fracción Arancelaria: 85371099.99 | | Uso en centros comerciales, Edificios escolares, residenciales. |



| | | |
|---|---|---|
| Power Breakers – Centro de carga (Baja tensión)<br><br>Fracción Arancelaria: 85369099.99 | | Subensambles para switchboards que se utilizan en estadios, universidades, centros comerciales. |
| Motor Control Center – Panel de Distribución eléctrica (Baja tensión)<br><br>Fracción Arancelaria: 85371099.99 | | Uso en la minería y metales, Producto químico de utilidad, Petróleo y gas, Agua y aguas residuales. |
| Switchboard – Panel de Distribución de Energía<br><br>(Baja tensión)<br><br>Fracción Arancelaria: 85371099.01 | | Centros de datos, Edificios escolares, edificios comerciales, acereras. |
| Load Interrupter Switch – Caja Interruptor (Media tensión)<br><br>Fracción Arancelaria: 85371099.99 | | Uso para protección del transformador, Instalaciones de producción en masa, petróleo y gas. |

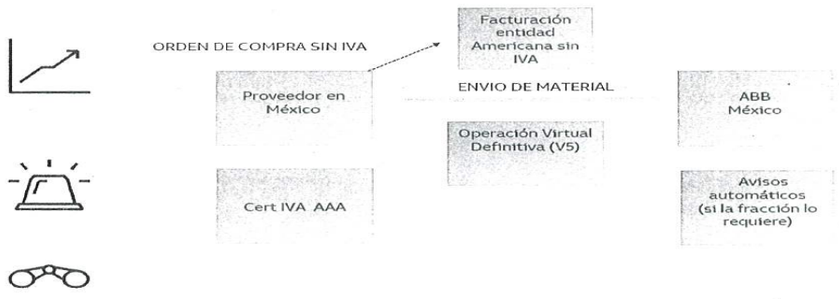
Asimismo, el proceso productivo antes detallado se acompaña al presente como **ANEXO 6.**

**b) Esquema de comercialización.**

Al respecto, cabe señalar que los materiales consistentes en rollos de acero clasificados generalmente en las fracciones arancelarias con Número de Identificación Comercial 7604.29.99.00, 7210.49.99.00, 7211.23.03.99 de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (TIGIE) vigente, son entregados a mi representada por [redacted] y por instrucciones de ICS, mediante pedimentos de importación, clave "V5", en virtud de que por tratarse de productos de acero comprendidos en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Decreto IMMEX), no es posible para mi representada importarlas temporalmente mediante pedimentos de importación, clave "V1", pues no cuenta con las ampliaciones de su Programa

IMMEX requeridas para tal efecto y tampoco se encuentre inscrita en el Esquema Integral de Certificación de Empresas, en la modalidad IVA e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), del SAT.

Una vez aclarado lo anterior, por cuanto hace al esquema de comercialización que realiza mi representada de los productos que le fueron transferidos a través de los pedimentos de importación definitiva con clave "V5" tramitados durante los periodos comprendidos del 1 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 1 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, éste se ilustra de la siguiente manera:




Del esquema anterior se desprende lo siguiente: (i) ICS (Entidad Americana) realiza la compra de materiales a la empresa [redacted] (Proveedor en México), quien cuenta con un Programa IMMEX número 136-2008, y se encuentra inscrita al Esquema Integral de Certificación de Empresas, en la modalidad IVA e IEPS, rubro AAA; (ii) Para amparar dicha enajenación, [redacted] emite el Comprobante Fiscal Digital correspondiente a ICS; (iii) Las mercancías enajenadas por [redacted] son entregadas en México a mi

17

representada en su calidad de consignataria y por instrucciones de su matriz, a través de operaciones virtuales llevadas a cabo mediante pedimentos de importación definitiva clave "V5", para lo cual mi representada cuenta con los avisos automáticos de importación de productos siderúrgicos correspondientes; (iv) Las mercancías recibidas por mi representada mediante la tramitación de los pedimentos de importación definitiva clave "V5", son incorporadas a productos de exportación, los cuales posteriormente son retornados al extranjero mediante pedimentos de exportación clave "RT".

6. Finalmente, se aclara que ICS no enajena las mercancías a mi mandante como se manifestó en el apartado de "ANTECEDENTES" del presente escrito, por lo tanto [redacted] no causa IVA al momento de la entrega de las mercancías a [redacted] mediante los pedimentos de importación, clave "V5" correspondientes y en consecuencia, mi mandante no estaría obligada a retener dicho impuesto pues no ha sido causado. Más aún, suponiendo que [redacted] enajenará las mercancías amparadas por los referidos pedimentos a mi mandante, el momento para efectuar la retención del IVA supuestamente causado sería al momento del pago de la contraprestación correspondiente a [redacted] tal como lo establece el artículo 1-A, penúltimo párrafo de la Ley del IVA, no obstante en la especie, no hay tal contraprestación.

Por lo anteriormente expuesto, a esa **H. ADMINISTRACIÓN DE OPERACIONES ESPECIALES DE COMERCIO EXTERIOR "5",** atentamente solicito:

**PRIMERO.** - Tenerme por presentado, con la personalidad con que me ostento, en los términos del presente escrito.

18

..."

## ESCRITO PRESENTADO EL 02 DE MAYO DE 2022 CON EL QUE PRETENDIÓ DESVIRTUAR EL OFICIO DE OBSERVACIONES 110-04-05-2021-2043 DE 26 DE AGOSTO DE 2021.

"...

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA.
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORIA DE COMERCIO EXTERIOR 079
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE OPERACONES ESPECIALES
DE COMERCIO EXTERIOR
ADMINISTRACIÓN DE OPERACIONES ESPECIALES DE COMERCIO EXTERIOR

"5" Administración General de Auditoría de Comercio Exterior Control de Gestión 02 MAYO 2022 RECIBIDO Recibe:

02 MAYO 2022 TSCR/ CAAP

02 MAYO 2022 11:50

**ORDEN:** GAD1900001/21.

**EXPEDIENTE:** 7S.2-2021-001-110-04-05-00.

**ASUNTO:** Se formulan manifestaciones para dar contestación al oficio de observaciones contenido en el oficio número 110-04-05-2021-2043 de fecha 26 de agosto de 2021.

[redacted] en mi carácter de representante legal de [redacted] personalidad debidamente acreditada ante esa autoridad en el expediente citado al rubro y que acredito nuevamente con el instrumento público e identificación oficial del suscrito, mismos que se acompaña al presente, en copia simple, como **ANEXO 1**, manifestando bajo protesta de decir verdad que los poderes que me han sido conferidos no han sido revocados ni modificados de forma alguna, señalando que el Registro Federal de Contribuyentes de mi representada es [redacted]

H. Administración con el debido respeto comparezco para exponer:

Con, fundamento en los artículos 18, 42 fracción II y 48 fracción VI del Código Fiscal de la Federación, vengo a formular manifestaciones, así como a ofrecer información y documentación, a afecto de desvirtuar las observaciones consignadas en el oficio número 110-04-05-2021-2043 de fecha 26 de agosto de 2021, emitido por la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior, en el marco de la revisión de gabinete iniciada bajo la orden número GAD1900001/21.

### ANTECEDENTES

1. [redacted] es una empresa constituida conforme a las leyes mexicanas, cuya actividad principal consiste en la prestación de servicios de maquila relacionados con el ensamblado de diversas partes que se utilizan en la industria eléctrica.

2. [redacted] opera bajo un Programa para la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Programa IMMEX) registrado bajo el número [redacted] (antes programa de Maquila de Exportación número 2001-1657). El referido Programa IMMEX número 3536/2006 ya obra en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

3. [redacted] es una empresa residente en el extranjero la cual es matriz de mi representada y tiene como principal actividad la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico y electrónico. En atención a lo

anterior, en fecha 1 de agosto de 2017, mi representada celebró un contrato de maquila con [redacted] mismo que fue modificado en 2019 derivado del cambio de razón social de mi representada de [redacted] El contrato de maquila y su correspondiente modificación ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**4.** Al respecto, dicho contrato de maquila tiene como objeto que mi representada lleve a cabo la transformación, elaboración o reparación de diferentes productos, partes y componentes. Al amparo del referido contrato, la materia prima, componentes, ensambles y sub ensambles, maquinaria y equipo son entregados a mi representada **en consignación**.

**a)** A mayor abundamiento, de conformidad con la cláusula 1 del referido contrato de maquila mi representada se obligó a llevar a cabo la transformación, elaboración o reparación de productos, partes o componentes con los materiales, equipo, herramientas y refacciones **que le sean entregados en consignación**, en sus plantas ubicadas en [redacted].

**b)** Conforme a la cláusula 2 del contrato de maquila mencionado, la empresa matriz entrega en consignación a mi representada, materias primas, componentes, ensambles, sub ensambles, maquinaria, equipo, y/o los insumos necesarios para los propósitos citados en el párrafo anterior. **Por su parte, mi representada se obliga a retornar al extranjero los productos resultantes de los servicios de maquila a los lugares en que [redacted] disponga** o en algunos casos, entregarlos en México a algún cliente de la matriz, mediante operaciones virtuales.

**c)** Al respecto, de conformidad con la cláusula 3 del contrato de maquila, **mi representada no puede bajo ninguna circunstancia enajenar, traspasar o disponer de los productos, herramientas, refacciones, equipos y materiales que le son consignados por la propietaria, es decir la empresa matriz residente en el extranjero, ICS.**



**d)** De conformidad con la cláusula 5 del referido contrato, la matriz de mi representada determinará a su libre discreción y en todo momento, los productos sujetos a transformación, elaboración o reparación por mi representada y siempre de acuerdo a los fines para los que fue autorizado su Programa IMMEX.

**e)** Por los servicios antes descritos y de conformidad con la cláusula 7, la empresa matriz se obliga a pagar una contraprestación conforme a lo definido en el Anexo C del referido contrato de maquila.

**5.** Para tal efecto, mi mandante tramita los pedimentos de importación, clave "V5" a efecto de recibir las mercancías en consignación, conforme a las instrucciones de [redacted] y a efecto de cumplir con lo dispuesto por el contrato de maquila referido,

**6.** En virtud de lo anterior, mi representada expide las correspondientes facturas que amparan los pagos por la prestación de los servicios de maquila, y de las cuales se desprende como concepto el de "Maquila". Cabe mencionar que las facturas por concepto de maquilas expedidas durante los años 2018 y 2019 así como los correspondiente estados de cuenta de mi representada, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**7.** Ahora bien, para el desarrollo de sus actividades la matriz de mi representada, [redacted] realiza la compra de materiales a la empresa [redacted] quien cuenta con Programa IMMEX número 136-2008. Dichos materiales son entregados en México a mi representada en su calidad de consignataria y por instrucciones de su matriz, a través de operaciones virtuales llevadas a cabo mediante pedimentos clave "V5".

**8.** Asimismo, y en atención a la operación antes mencionada, [redacted] C.V. emite facturas que amparan la enajenación de las referidas mercancías a ICS y **en los cuales se indica que mi representada actúa como consignataria e importadora de las mercancías correspondientes**. Cabe mencionar que las facturas mencionadas y que corresponden a los pedimentos de importación, clave "V5" tramitados durante el periodo de 1 de enero al 31 de diciembre de 2018 y del 1 de

enero al 31 de diciembre de 2019, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**9.** Asimismo, dichas facturas se acompañan a los pedimentos de importación definitiva, clave "V5" tramitados por mi representada y antes mencionados. Los pedimentos de importación, clave "V5" mencionados, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**10.** Por lo anterior, una vez que mi representada recibe las mercancías mediante la tramitación de los pedimentos de importación definitiva, clave "V5", los incorpora a sus productos de exportación para posteriormente, retornarlos al extranjero mediante pedimentos clave "RT". Los pedimentos de exportación, clave "RT" que se relacionan con los pedimentos de importación, clave "V5" objeto del presente requerimiento, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**11.** En este sentido, se manifiesta bajo protesta de decir verdad que mi representada no es ni ha sido propietaria de dichos insumos, materias primas y productos, ya que, se insiste, dichas mercancías le han sido entregadas en consignación, para su transformación, elaboración o reparación, de conformidad con el contrato de maquila mencionado.

**12.** Asimismo, de acuerdo a los registros contables de la empresa se acredita que [redacted] no le vende a mi representada las mercancías importadas mediante los pedimentos de importación clave "V5" objeto del presente requerimiento, sino que los mismos son recibidos en consignación para incorporarlos a productos de exportación para su posterior retorno al extranjero. El dictamen contable emitido por perito certificado así como la documentación contable correspondiente mediante los cuales mi representada soporta lo manifestado en el presente numeral, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**13.** En fecha 1 de junio de 2020, la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de



Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, emitió la carta invitación al amparo de la orden MCA1900208/20 y contenida en el oficio número 110-04-05-2020-1834, mediante la cual realiza una atenta invitación a mi representada a efectuar el entero del Impuesto al Valor Agregado (IVA) al Fisco Federal, que supuestamente debió retener derivado de la transmisión de la propiedad de las mercancías amparadas mediante 204 pedimentos de importación definitiva, clave "V5", tramitados durante el periodo comprendido del 3 de enero de 2018 al 18 de diciembre de 2019. Dicha carta invitación fue notificada a mi representada en fecha 8 de junio de 2020.

**14.** En fecha 17 de julio de 2020, mi representada formuló manifestaciones y ofreció diversas pruebas a efecto de acreditar que no se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto respecto de los 204 pedimentos de importación definitiva, clave "V5", tramitados durante el periodo comprendido del 3 de enero de 2018 al 18 de diciembre de 2019 objeto de la carta invitación antes mencionada, toda vez que dichas mercancías no son enajenadas a mi representada sino que son entregadas en consignación. Dicho escrito y sus anexos, ya obran en el expediente abierto ante esta H. Administración bajo la orden número MCA1900208/20.

**15.** En fecha 19 de agosto de 2020, la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste, emitió la carta invitación al amparo de la orden MCA6000053/20 y contenida en el oficio número 110-10-00-00-00-2020-1294, mediante la cual realiza una atenta invitación a mi representada a efectuar el entero del IVA al Fisco Federal, que supuestamente debió retener derivado de la transmisión de la propiedad de las mercancías amparadas mediante 237 pedimentos de importación definitiva, clave "V5", tramitados durante los periodos comprendidos del 22 de septiembre de 2017 al 27 de diciembre de 2017, el 3 de enero de 2018 al 28 de diciembre de 2018, del 24 de enero de 2019 al 18 de diciembre de 2019 y del 2 de enero de 2020 al 7 de enero de 2020, documento que se acompaña al presente como **ANXO 2.**

**16.** En fecha 2 de octubre de 2020, mi representada formuló manifestaciones y ofreció diversas pruebas a efecto de acreditar que no se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto respecto de los 237 pedimentos de importación definitiva, clave "V5", tramitados durante los periodos comprendidos del 22 de septiembre de 2017 al

27 de diciembre de 2017, el 3 de enero de 2018 al 28 de diciembre de 2018, del 24 de enero de 2019 al 18 de diciembre de 2019 y del 2 de enero de 2020 al 7 de enero de 2020, objeto de la carta invitación antes mencionada, toda vez que dichas mercancías no eran enajenadas a mi representada sino que únicamente eran entregadas en consignación. El escrito referido se acompaña al presente como **ANEXO 3**.

**17.** Mediante correo electrónico de fecha 9 de febrero de 2021 la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste del Servicio de Administración Tributaria, dio fin al procedimiento de la carta invitación emitida al amparo de la orden MCA6000053/20 y contenida en el oficio número 110-10-00-00-00-2020-1294, con el resultado de "Sin observaciones", al resolver que existían los elementos suficientes para acreditar que mi representada no se encontraba obligada a efectuar la retención del IVA respecto de los 237 pedimentos de importación definitiva, clave "V5" revisados. Se acompaña al presente el correo electrónico de fecha 9 de febrero de 2021, emitido por la Jefa de Departamento de la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste del Servicio de Administración Tributaria como **ANEXO 4.**

**18.** No obstante lo anterior, la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del SAT, inició a mi representada la revisión de gabinete con número de orden GAD1900001/21 mediante oficio número 110-04-05-00-00-2021-2001 de fecha 7 de enero de 2021. En el referido oficio, esa Administración le otorgó a mi representada un plazo de 15 días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en que surtiera efectos la notificación del multicitado oficio, a efecto de aportar la información y documentación detallada en el oficio en comento.

**19.** Con fecha 2 de febrero de 2021, mi representada dio contestación al requerimiento, para lo cual se presentó diversa información y relacionada con los pedimentos de importación definitiva con clave "V5", tramitados durante los periodos comprendidos del 1 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 1 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.

7

**20.** Sin embargo, mediante oficio número 110-04-05-2021-2043 de 26 de agosto de 2021, la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" hizo del conocimiento de mi representada las observaciones determinadas en la revisión de gabinete GAD1900001/21, consistentes medularmente en lo siguiente:

**a)** Que derivado de la revisión a la información y documentación aportada por mi representada mediante escrito de fecha 2 de febrero de 2021, así como de la información obtenida de los sistemas institucionales a los que tiene acceso dicha autoridad conoció que mi representada durante el periodo comprendido del 1 de enero de 2018 al 31 de diciembre de 2018 y del 1 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019 tramitó 204 pedimentos de importación definitiva con clave "V5".

**b)** Asimismo, manifiesta que de la revisión a los referidos pedimentos se advierte que se declaró a [redacted] con domicilio en [redacted] en el campo correspondiente al proveedor.

**c)** Además, señala que en el campo de observaciones se declaró a [redacted] como exportador, con domicilio en [redacted] y que dichas operaciones se realizaban de conformidad con lo estipulado por la regla 7.3.3, fracción XIV de las RGCE para 2018 para las operaciones de 2018 y la regla 7.3.1, apartado C, Fracción VI de las RGCE para 2019 para las operaciones realizadas en de 2019 y las cuales estipulan en su parte conducente que "...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."

**d)** Que por lo anterior, la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" señala que al efectuar las operaciones consistentes en la transferencia de mercancías importadas temporalmente por [redacted] para

8

su importación definitiva por mi representada a través de la tramitación de pedimentos de importación clave "V5", ello supone la transmisión de la propiedad y que en virtud de haberse declarado como proveedor de dichas mercancías a [redacted] con domicilio en [redacted] sostiene que dicha transmisión de propiedad es por parte de una empresa residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

**e)** Asimismo, señala que la transmisión de la propiedad de la mercancía objeto de los pedimentos de importación definitiva con clave "V5" constituye una enajenación de la mercancía realizada en territorio nacional, de conformidad con el artículo 10 de la Ley del IVA.

**f)** Por ello, dicha Administración argumenta que en razón de que la empresa enajenante fue el residente en el extranjero [redacted] extranjero sin establecimiento permanente en el país, considera que mi mandante sustituye a la empresa proveedora en la obligación del pago y entero del IVA correspondiente por medio de la retención del referido impuesto causado por la supuesta enajenación de las mercancías objeto de los pedimentos de importación definitiva con clave "V5" revisados, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1-A, primer párrafo, fracción III de la Ley del IVA, en relación con la Regla 7.3.3, primer párrafo, fracción XIV, inciso a) de las RGCE para 2018 y las reglas 7.3.3, primer párrafo, fracción XIII, inciso a) y 7.3.1, primer párrafo, apartado C, fracción VI de las RGCE para 2019.

**g)** Por lo anterior, considera que mi representada al haber adquirido mercancías que se encontraban en territorio nacional y que eran propiedad de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, se encontraba obligada a retener, enterar y pagar el correspondiente al IVA que se generó por la supuesta enajenación de las mercancías importadas a través de los pedimentos de importación definitiva con clave V5 revisados.



**h)** Continúa señalando que de la revisión a las "Declaraciones definitivas de impuestos federales" mensuales de pago por concepto de "IVA retenciones", se observa que mi representada no realizó la retención ni el pago del IVA a la empresa extranjera [redacted] con motivo de la adquisición en territorio nacional de las mercancías correspondientes amparada con los pedimentos de importación definitiva con clave V5 revisados.

**i)** Por lo anterior, presume que mi representada incumplió con la obligación de retención del IVA correspondiente a la enajenación en territorio nacional de la mercancía amparada con los pedimentos de importación definitiva con clave V5 revisados.

**21.** Inconforme con lo anterior, en fecha 24 de septiembre de 2021, mi representada presentó ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente solicitud de adopción de un Acuerdo Conclusivo, respecto a los hechos y observaciones detectados por las autoridades fiscales en la revisión de gabinete con número de orden GAD1900001/21, mediante oficio 110-04-05-2021-2043 de 26 de agosto de 2021, lo anterior en términos de los señalado por el artículo 69-C del Código Fiscal de la Federación.

**22.** Por acuerdo de 1 de octubre de 2021 emitido por la Dirección General de Acuerdos Conclusivos B de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se admitió a trámite la solicitud de adopción de Acuerdo Conclusivo promovida por mi representada, decretando la suspensión de los plazos de las facultades de comprobación desde el momento de la interposición de la solicitud del acuerdo conclusivo. Asimismo le requirió a la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" para que en el término de 20 días diera contestación a la solicitud de adopción de Acuerdo Conclusivo.

**23.** Mediante oficio número 110-04-05-2021-4168 de fecha 9 de noviembre de 2021, esa H. Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "5" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior dio contestación a la solicitud de adopción de Acuerdo Conclusivo promovida por mi representada en el sentido de no aceptar los términos planteados del acuerdo



..."

Como se observa, de las anteriores digitalizaciones durante el procedimiento de fiscalización la contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** fue consistente en manifestar que presta servicios de maquila al amparo del programa IMMEX número 3536/2006; sin embargo, no cuenta con las autorizaciones necesarias para importar temporalmente la mercancía "sensible" señalada en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, ni se encuentra inscrita en el Esquema de Certificación de empresas bajo la Modalidad IVA e IEPS.

Asimismo, afirma que presta servicios de maquila a **su matriz en el extranjero** la empresa ********** ********** & ********* ***, conforme al contrato celebrado 01 de agosto de 2017.

Ahora bien, sus manifestaciones permiten establecer que prestaría sus servicios de maquila, **respecto de mercancía que no estaba autorizada en su programa IMMEX,** y para lograrlo intervino la empresa ******* ******* **** ** ***** que es titular del programa IMMEX 136-2008, que sí cuenta con la autorización para importar de manera temporal mercancía sensible "sensible" señalada en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, además de tener registro en el Esquema de Certificación de empresas bajo la Modalidad IVA e IEPS, rubro AAA.

Y si bien en su escrito de demanda *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, sostiene que la empresa ******* ******* **** **

****, realizó la importación temporal de la mercancía que posteriormente ella importaría de manera definitiva, lo cierto es que durante el procedimiento de fiscalización afirmó que ******* ******* **** ** ****, vende a ********** ********** & ********* ***, la mercancía que le fue entregada al amparo de los 204 pedimientos virtuales de importación definitiva "V5" que tramitó en 2018 y 2019.

Esto implica que las operaciones de compraventa que aduce celebradas entre ******* ******* **** ** ****, e ********** ********** & ********* ***., **ocurrieron en territorio nacional**, tan es así que en la resolución impugnada en el presente juicio la autoridad demandada señaló lo siguiente:

**Páginas 25 y 26 del oficio 110-04-05-2022-2466**

*"…*
*En el **escrito** presentado ante el Control de Gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior el día **2 de febrero de 2021**, la Contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ***** señala medularmente que su actividad económica, consiste en la manufactura, comercialización y distribución de equipo eléctrico, que fabrica bajo su Programa IMMEX 3536/2006, conforme al Contrato celebrado con la empresa extranjera ********** ********** & ********* *** (la cual resulta ser su Matriz en el extranjero), **a quien señala como Proveedor** de la mercancía afecta a los 204 pedimentos con clave V5 objeto de la revisión que se le practicó (más no como Enajenante).*

*Asimismo, afirma que la mercancía que le es "Proveída" a través de los pedimentos con clave V5 de referencia, **es adquirida directamente por su Matriz** (la empresa extranjera ********** ********** & ********* ***) **en territorio nacional,** a la contribuyente ******* ******* **** ** ***…*

*(…)*

*Ahora bien, **en su escrito presentado el 2 de mayo de 2022,** la contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, **persiste** en su señalamiento de que no se actualiza la RETENCIÓN del Impuesto al Valor Agregado respecto de las operaciones amparadas en los pedimentos con clave V5 que nos ocupan, ya que la empresa extranjera ********** ********** & ********* *** (Matriz de la contribuyente de*

*mérito) en ningún momento le está Enajenando la mercancía amparada en dichos pedimentos, dicho que pretende acreditar con el supuesto Contrato que tiene suscrito con la empresa extranjera ********** ********** & ********* *** (su Matriz) y en el cual se pretende acreditar que la referida contribuyente únicamente será consignataria de la mercancía que recibe a través de los pedimentos con clave V5, por parte de la contribuyente ******* ******* **** ** ***** conforme a las instrucciones que esta última recibe de la empresa extranjera ********** ********** & ********* ***** **quien compra en México a la contribuyente** ******* ******* **** ** ***** la mercancía que esta entrega a través de los pedimentos con clave V5 a la contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ***** sin que en ningún momento su Matriz extranjera ********** ********** & ********* **** pierda la propiedad de la mercancía en cuestión.*

*…"*

A juicio de los Magistrados integrantes de este Pleno Jurisdiccional, las manifestaciones vertidas por la contribuyente actora, mismas que se valoran en términos de lo previsto en el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, únicamente generan convicción en cuanto a que **de manera indebida realizó operaciones virtuales de comercio exterior respecto de mercancía que en todo momento se encontró en territorio nacional, puesto que en el juicio no acredita que la mercancía objeto de revisión se hubiere internado de manera temporal en términos del artículo 108 de la Ley Aduanera,** por parte de ******* ******* **** ** ****, en tanto que, afirma que dicha empresa vendió esta mercancía a su matriz, operación que tuvo lugar en territorio nacional, luego entonces la mercancía no provino del extranjero.

Asimismo, y tal como fue determinado por la autoridad fiscalizadora en la páginas 25 a 27 de la resolución determinante, con sus

manifestaciones la contribuyente en todo caso acreditaría **una indebida utilización de los pedimentos V5 y del régimen de importación definitiva virtual, al igual que una violación a su programa IMMEX,** puesto que como expresamente lo sostiene, no contaba con las autorizaciones para importar de manera temporal a efecto de someter a un proceso de elaboración, transformación o reparación las mercancías descritas en el Anexo II del Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.

Sin embargo, como lo determinó la autoridad demandada en la página 27 de la resolución impugnada al señalar que *"...los alegatos de la contribuyente *** ********** ******* ******** ** ** **** ** ****, resultan ser dichos unilaterales y gratuitos, **que no se encuentran legalmente sustentados**, ni soportados con las pruebas que aporta...",* por tanto, **sus manifestaciones resultan insuficientes para acreditar que la mercancía importada de manera definitiva a través de los pedimentos virtuales con clave "V5" le fuera entregada en consignación y no en virtud de la adquisición efectuada a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, es decir, ********** *********** & ********* ***.**

Determinación que conforme a los señalado previamente subsiste en el presente caso, puesto que, de acuerdo con la valoración efectuada por la autoridad fiscalizadora, las pruebas presentadas por la hoy accionante para acreditar que recibió las mercancías en consignación y no derivado de una enajenación en territorio nacional por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, son insuficientes.

Por tanto, aun cuando estas documentales también fueron ofrecidas como prueba en el presente juicio, lo cierto es que lo determinado por la autoridad en cuanto a su valor probatorio debe subsistir en la medida en que no es combatido por la accionante, toda vez que se limita a señalar que su valoración debe generar convicción de sus pretensiones, pero no desvirtúa el cuestionamiento que la fiscalizadora realizó respecto a la autenticidad y existencia del contrato con el que pretende acreditar el acto jurídico que, según sus manifestaciones, dio lugar a la transmisión de la mercancía amparada en los pedimentos virtuales de importación definitiva con clave "V5".

En efecto, si la autoridad señaló que no tenía certeza de que el contrato exhibido por la actora efectivamente se hubiere suscrito por quien contaba con la representación de las empresas contratantes, con ello cuestiona la existencia misma del acto jurídico que respalda tal documento, mientras que al señalar que en su criterio las firmas no correspondían a la misma persona por su aparente diferencia entre la asentada en el contrato y en su adenda, lo que cuestiona es su autenticidad, por lo que la accionante se encontraba obligada a controvertir tales señalamientos, lo que en el caso no ocurrió.

Por otro lado, este Pleno no pasa inadvertido que en la página 82 de la demanda, la parte actora digitalizó un pedimento de exportación virtual con clave "V5" tramitado por ******* ******* **** ** **** y que según su dicho, está relacionado con los pedimentos de importación

tramitados por la parte actora, sin embargo, esta prueba no hace parte de las ofrecidas de forma destacada en el procedimiento de fiscalización, puesto que en el escrito de 02 de febrero de 2021, mediante el cual atendió el requerimiento formulado al inicio de la revisión de que fue objeto, no relacionó estas documentales como parte de las pruebas ofrecidas.

En efecto, los pedimentos de exportación tramitados por ******* ******* **** ** ****, obran en el expediente abierto con motivo de la carta invitación formulada a la contribuyente actora a través del oficio 110-10-00-00-00-2020-1294 de 19 de agosto de 2020 y que se refieren a la orden MCA6000053/20, ofrecido como prueba en el presente juicio, sin embargo, estas documentales no hacen parte de las pruebas ofrecidas en el procedimiento de fiscalización, puesto que de este expediente relativo a la carta invitación controlada bajo la orden MCA6000053/20, únicamente ofreció lo siguiente:

- El oficio 110-10-00-00-00-2020-1294 de 19 de agosto de 2020, en el que se contiene la orden MCA6000053/20, a través de la cual se le realiza una atenta invitación a la contribuyente actora.
- El escrito de 02 de octubre de 2020 a través del cual realizó manifestaciones con relación a dicha solicitud.
- Un correo electrónico de fecha 09 de febrero de 2021, con el que aduce que la Administración Desconcentrada de Auditoría de Comercio Exterior del Noreste del Servicio de Administración Tributaria, dio fin al procedimiento de la carta

invitación relativa a la orden MCA6000053/20, contenida en el oficio 110-10-00-00-00-2020-1294 de 19 de agosto de 2020.

Documentales que corresponden a las descritas en los puntos 15, 16 y 17 del escrito presentado el 02 de mayo de 2022 con el que la contribuyente actora pretendió desvirtuar el oficio de observaciones 110-04-05-2021-2043 de 26 de agosto de 2021, anteriormente digitalizado.

Por tanto, al tratarse de documentales que no fueron ofrecidas durante el procedimiento de fiscalización del que derivó la resolución impugnada en el presente juicio, este Pleno Jurisdiccional se encuentra impedido para realizar pronunciamiento alguno respecto de los pedimentos virtuales de exportación definitiva "V5" tramitados por la empresa ******* ******* **** ** ****, esto, en virtud de lo determinado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia **2a./J. 73/2013 (10a.),** publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XXII, de julio de 2013, Tomo 1, página 917, localizable con el número de registro digital 2004012, que en términos de lo previsto en el artículo 217 de la Ley de Amparo, es de observancia obligatoria para este Tribunal, con el rubro y texto siguientes:

> ***"JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)].*** *Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que* ***el principio de litis abierta derivado del***

***artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo*** *cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso,* ***pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo.*** *De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública.* ***Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación.*** *Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular."*

**Énfasis agregado.**

En el mismo sentido, este Pleno Jurisdiccional se encuentra impedido para valorar la prueba pericial ofrecida por la parte actora en el

presente juicio, puesto que los dictámenes versaron respecto de pruebas que no fueron ofrecidas en el procedimiento de fiscalización.

Al respecto, es necesario precisar que, en el juicio de resolución exclusiva de fondo, el ofrecimiento y desahogo de la prueba pericial debe realizarse en los términos establecidos en los artículos 58-18, párrafos primero y segundo y 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que a la letra disponen:

> *"**ARTÍCULO 58-18.** La demanda deberá contener, adicional a lo señalado en el artículo 14 de esta Ley, lo siguiente:*
>
> *(...)*
> ***Se deberá adjuntar al escrito de demanda el documento** que contenga el acto impugnado y su constancia de notificación, **así como las pruebas que se ofrezcan, relacionándolas expresamente en su escrito de demanda con lo que se pretenda acreditar, incluyendo el dictamen pericial que, en su caso, se ofrezca.***
> *(...)"*
>
> ***ARTÍCULO 58-25.** El desahogo de la prueba pericial en los términos del presente Capítulo, **se llevará a cabo mediante la exhibición del documento que contenga el dictamen correspondiente, el cual deberá adjuntarse a la demanda, a la ampliación o a su contestación.** El Magistrado Instructor tendrá la más amplia facultad para valorar no sólo la idoneidad y el alcance de los dictámenes exhibidos, sino también la idoneidad del perito que lo emite.*
>
> *El Magistrado Instructor, bajo su consideración decidirá si es necesario citar a los peritos que rindieron los dictámenes a fin de que en una audiencia especial, misma que se desahogará en forma oral, respondan las dudas o cuestionamientos que aquél les formule; para tal efecto las partes deberán ser notificadas en un plazo mínimo de cinco días anteriores a la fecha fijada para dicha audiencia. El Secretario de Acuerdos auxiliará en la diligencia y levantará el acta respectiva.*
>
> *Las partes podrán acudir a la audiencia a que se refiere el párrafo anterior para efectos de ampliar el cuestionario respecto del cual se rindió el dictamen pericial, así como para formular repreguntas al perito.*

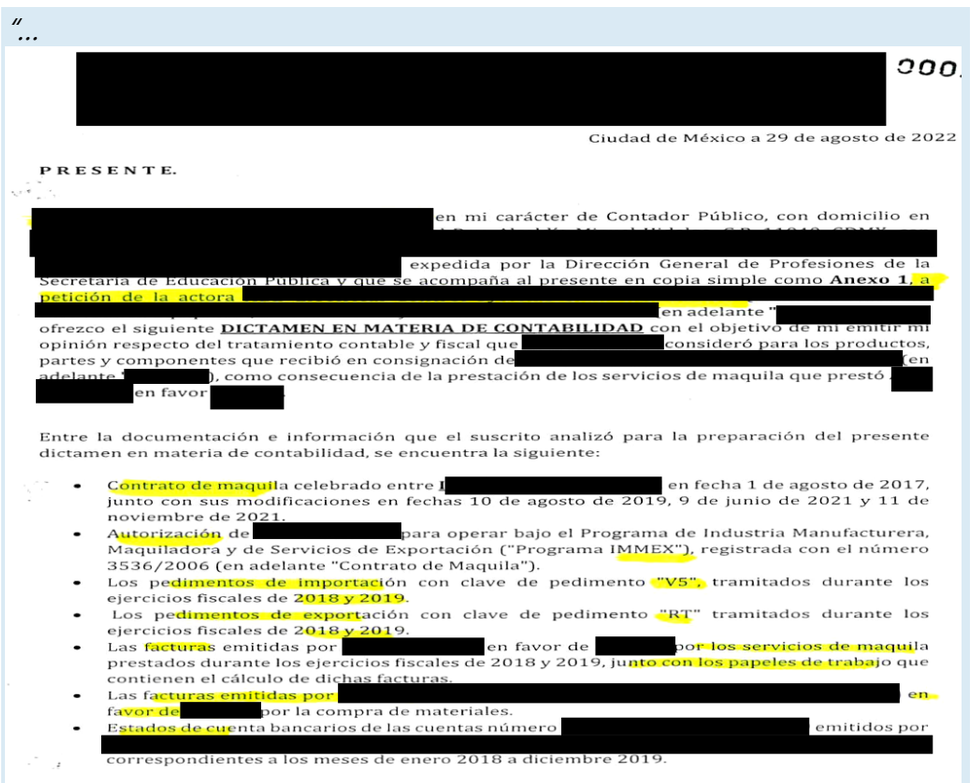
*Desahogada la audiencia, el Magistrado Instructor podrá designar a un perito tercero, cuando a su juicio ninguno de los dictámenes periciales rendidos en el juicio le proporcione elementos de convicción suficientes, o bien, si éstos son contradictorios. El dictamen del perito tercero deberá versar exclusivamente sobre los puntos de discrepancia de los dictámenes de los peritos de las partes.*

*Los dictámenes periciales serán valorados por el Magistrado Instructor atendiendo a la litis fijada en la audiencia correspondiente.*

***La valoración del dictamen pericial atenderá únicamente a razones técnicas referentes al área de especialidad de los peritos.*** *El valor de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del Magistrado Instructor, atendiendo siempre al principio de proporcionalidad."*

Énfasis agregado.

Como se observa, si la actora en el juicio de resolución exclusiva de fondo ofrece la prueba pericial, debe acompañar el dictamen respectivo en el escrito inicial de demanda. En tales condiciones, se advierte que el dictamen exhibido como prueba por la parte actora fue emitido en los siguientes términos:



"...

[redacted] 000

Ciudad de México a 29 de agosto de 2022

**PRESENTE.**

[redacted] en mi carácter de Contador Público, con domicilio en [redacted] expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública y que se acompaña al presente en copia simple como **Anexo 1**, a petición de la actora [redacted] en adelante "[redacted]" ofrezco el siguiente **DICTAMEN EN MATERIA DE CONTABILIDAD** con el objetivo de mi emitir mi opinión respecto del tratamiento contable y fiscal que [redacted] consideró para los productos, partes y componentes que recibió en consignación de [redacted] en adelante "[redacted]"), como consecuencia de la prestación de los servicios de maquila que prestó [redacted] en favor [redacted].

Entre la documentación e información que el suscrito analizó para la preparación del presente dictamen en materia de contabilidad, se encuentra la siguiente:

- Contrato de maquila celebrado entre [redacted] en fecha 1 de agosto de 2017, junto con sus modificaciones en fechas 10 de agosto de 2019, 9 de junio de 2021 y 11 de noviembre de 2021.
- Autorización de [redacted] para operar bajo el Programa de Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación ("Programa IMMEX"), registrada con el número 3536/2006 (en adelante "Contrato de Maquila").
- Los pedimentos de importación con clave de pedimento "V5", tramitados durante los ejercicios fiscales de 2018 y 2019.
- Los pedimentos de exportación con clave de pedimento "RT" tramitados durante los ejercicios fiscales de 2018 y 2019.
- Las facturas emitidas por [redacted] en favor de [redacted] por los servicios de maquila prestados durante los ejercicios fiscales de 2018 y 2019, junto con los papeles de trabajo que contienen el cálculo de dichas facturas.
- Las facturas emitidas por [redacted] en favor de [redacted] por la compra de materiales.
- Estados de cuenta bancarios de las cuentas número [redacted] emitidos por [redacted] correspondientes a los meses de enero 2018 a diciembre 2019.

- Estados de Situación Financiera y Estados de Resultado Integral correspondientes a los meses de enero 2018 a diciembre 2019.
- Balanzas de comprobación mensuales correspondientes a los meses de enero 2018 a diciembre 2019, que soportan las cifras mostradas en los estados financieros mencionados en el punto anterior.
- Declaración anual de tipo Normal correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, presentada en fecha 30 de marzo de 2019.
- Declaración anual de tipo Complementaria correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, presentada en fecha 6 de noviembre de 2019.
- Declaración anual de tipo Normal correspondiente al ejercicio fiscal de 2019, presentada en fecha 31 de marzo de 2020.

El suscrito, a petición de [redacted] con el debido respeto expongo que una vez analizados y revisados los documentos que se describen en los párrafos anteriores, puedo emitir mi opinión al tenor de lo siguiente:

***1. Actividades De Maquila-*** **Dirá el perito si conforme a la información precisada que es parte de los expedientes administrativos MCA1900208/20, MCA6000053/20 y GAD1900001/21 si la actora realizó actividades de Maquila a favor de [redacted] y cómo es que se soportan dichas actividades.**

Con base en la información y documentos que analicé y que se describen en la sección *"Alcance y procedimiento aplicado en el presente dictamen"* del presente documento, puedo confirmar que durante los ejercicios fiscales de 2018 y 2019 [redacted] llevó a cabo la transformación, elaboración o reparación ("servicios de maquila") de los diferentes productos, partes y componentes que fueron entregados a la citada compañía **en consignación** y que son propiedad de [redacted]
Para efectos de la presente pericial, se utiliza el término "consignación" tomando en consideración la definición indicada en el artículo 392 del Código de Comercio, cuyo texto es del tenor literal siguiente:

> ***"Artículo 392.-*** *La consignación mercantil es el contrato por virtud del cual, una persona denominada consignante transmite la disponibilidad y no la propiedad de uno o varios bienes muebles, a otra persona denominada consignatario, para que le pague un precio por ello en caso de venderlos en el término establecido, o se los restituya en caso de no hacerlo."*

Ahora bien, para llevar a cabo los servicios de maquila [redacted] tramitó diversos pedimentos de importación con clave de pedimento "V5" (Operaciones virtuales de transferencias de mercancías de empresas certificadas), con el objetivo de recibir los diferentes productos, partes y componentes en consignación, en cumplimiento al Contrato de Maquila celebrado con [redacted]

Conforme fue instruido por [redacted] los citados productos, partes y componentes fueron entregados en México a [redacted] por la compañía [redacted] empresa que también cuenta con autorización para operar bajo el Programa IMMEX, siendo esta la razón principal de porque [redacted] utilizó la clave de pedimento "V5" y pudiera soportar las operaciones virtuales de transferencia de las mercancías citadas.

Posteriormente, una vez que [redacted] completa los servicios de maquila que se comprometió a realizar conforme al Contrato de Maquila antes citado, realiza el retorno al extranjero de los productos resultantes de los servicios de maquila a los lugares que [redacted] disponga o en algunos casos, entregarlos en México a algún cliente de [redacted] mediante operaciones virtuales, tramitando para estos efectos diversos pedimentos de exportación con clave de pedimento "RT" (Retorno de mercancías IMMEX).

De igual forma, en apego al Contrato de Maquila, en específico conforme a la cláusula 7, [redacted] realiza el pago de las facturas emitidas por [redacted] por los servicios de maquila prestados, conforme a la metodología y periodicidad establecida en el Anexo C del citado contrato, situación que pude validar con la documentación proporcionada por [redacted]

Durante todo el procedimiento arriba descrito, en ningún momento se observa que [redacted] adquiera la propiedad de los productos, partes y componentes que recibió en consignación y tampoco se observa que [redacted] realice pago alguno a [redacted] por concepto de adquisición de mercancías, siendo claro que la actividad principal de [redacted] es por servicios de maquila de productos propiedad de [redacted]

***2. Tratamiento contable y fiscal-*** **Dirá el perito conforme a la información y documentación antes presentada que obra en los expedientes MCA1900208/20, MCA6000053/20 y GAD1900001/21, las fuentes de ingreso que obtuvo la actora, si registró inventarios derivado de las mercancías que importó mediante los pedimentos con clave "V5" y si se puede desprender que se realizó la adquisición de tales mercancías.**

Con base en la información y documentos que analicé y que se describen en la sección *"Alcance y procedimiento aplicado en el presente dictamen"* del presente documento, puedo confirmar el tratamiento contable y fiscal que [redacted] utilizó durante los ejercicios fiscales de 2018 y 2019 por las actividades de maquila descritas en la sección *"1. Actividades De Maquila"* del presente documento. Para estos efectos, se solicita tener en cuenta los siguientes hechos:

1. La principal fuente de los ingresos de [redacted] corresponden a los servicios de maquila prestados en favor de [redacted]

2. NO se observa que [redacted] registre inventarios de mercancías, derivado del hecho que las mercancías utilizadas durante el proceso de maquila fueron recibidas en consignación con el único propósito ser sometidas al proceso de maquila respectivo y retornar al extranjero los productos resultantes, a los lugares que [redacted] disponga o en algunos casos, entregarlos en México a algún cliente de [redacted] mediante operaciones virtuales.

   En este caso, existe una NIF específica que contiene las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de los inventarios en el estado de posición financiera de una entidad económica, la cual se conoce como *"C-4 Inventarios"*, y que en sus *Normas de Valuación* establece que *"...Los artículos recibidos en consignación y/o en demostración no deben reconocerse en el estado de posición financiera."*, por lo tanto, los Estados de Situación Financiera preparados por [redacted] resultan consistentes con lo establecido por la citada NIF.

3. En los costos y gastos manifestados por [redacted] en sus Estados de Resultado Integral y Balanzas de comprobación NO se observan partidas por concepto de adquisición de mercancías, lo cual resulta congruente con el tratamiento contable indicado en el punto 2 anterior.

4. En los estados de cuenta bancarios NO se observa que [redacted] haya realizado algún pago a [redacted] por concepto de adquisición de mercancías,

5. De una revisión a los libros contables de [redacted] NO se observa que [redacted] adquiera la propiedad de los productos, partes y componentes que recibió en consignación, así como tampoco se observa alguna modificación al Contrato de Maquila que indique que [redacted] transmitió la propiedad de los citados productos, partes y componentes.

6. Puedo confirmar que los Estados Financieros incluidos en las declaraciones anuales presentadas por [redacted] por los ejercicios fiscales de 2018 y 2019 son consistentes con los Estados de Situación Financiera y Estados de Resultado Integral que me fueron proporcionados, por lo que, atendiendo a lo indicado en los puntos 2 y 3 anteriores y de una revisión a las conciliaciones entre el resultado contable y el fiscal declaradas, puedo concluir que [redacted] NO reconoció deducciones autorizadas para efectos del Impuesto sobre la Renta relacionadas con la adquisición de mercancías.

***3. Comentarios finales*- Dirá el perito la razón de su dicho.**

El presente dictamen se rinde en apego al estudio de los estados financieros, declaraciones y demás información que [redacted] me entregó para su consulta o me permitió revisar, así como en mi juicio profesional, limitándome exclusivamente a la documentación comprobatoria que me fue proporcionada.

Mi revisión fue llevada a cabo considerando las Normas de Información Financiera (NIFs) y Normas de Auditoría aceptadas por la profesión contable.

El método utilizado en este dictamen, fue el inductivo y analítico ya que en virtud del estudio de datos particulares se arriba a conclusiones generales.

Derivado del análisis realizado y que se describe a lo largo del cuerpo del presente documento, es razonable concluir que los productos, partes y componentes que [redacted] recibió en consignación durante los ejercicios fiscales de 2018 y 2019 NO fueron adquiridos por dicha empresa y que la única razón para recibirlos fue con el objetivo de someterlos a los procesos de maquila pactados con [redacted] para posteriormente retornar al extranjero los productos resultantes a los lugares que [redacted] disponga o en algunos casos, entregarlos en México a algún cliente de [redacted] mediante operaciones virtuales.

Sin más por el momento, me pongo a sus apreciables órdenes para cualquier aclaración o comentario respecto del contenido del presente dictamen en materia de contabilidad.

..."

## AMPLIACIÓN DEL DICTAMEN RENDIDO POR EL PERITO DE LA ACTORA.

"...

**H. SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA**
**P R E S E N T E**

**Expediente:** 98/22-ERF-01-9

27 ENE 2023

*Ciudad de México a 25 de enero de 2023*

[redacted] en mi carácter de Contador Público, con domicilio en [redacted] Secretaría de Educación Pública misma que se encuentra en copia simple dentro del expediente de la demanda de nulidad 98/22-ERF-01-9 , a petición de la actora [redacted] (en adelante [redacted]) ofrezco la siguiente **AMPLIACION DEL DICTAMEN EN MATERIA DE CONTABILIDAD** con el objetivo de mi emitir mi opinión respecto del tratamiento contable y fiscal que [redacted] consideró para los productos, partes y componentes que recibió en consignación de [redacted] como consecuencia de la prestación de los servicios de maquila que prestó [redacted] en favor [redacted]

El suscrito, a petición de [redacted] con el debido respeto expongo que una vez analizados y revisados los documentos descritos en el dictamen inicial de fecha 29 de agosto de 2022, para las preguntas adicionales proporcionadas, puedo emitir mi opinión al tenor de lo siguiente:

***Señale el perito si los pedimentos V5 objeto de la revisión, deben considerarse una Importación Definitiva y por tanto, una Adquisición con carácter jurídico de Enajenación.***

La determinación de que una importación definitiva pueda tratarse de "una adquisición con carácter jurídico de enajenación" no resulta ser parte de la materia de contabilidad pues corresponden a las especificaciones respecto de las cuales se lleva a cabo una importación o exportación, situación que no forma parte de la ciencia contable. En ese sentido, el presente dictamen pericial no puede pronunciarse sobre si una importación definitiva que corresponde a los pedimentos con clave *V5-TRANSFERENCIAS DE MERCANCÍAS DE EMPRESAS CERTIFICADAS (RETORNO VIRTUAL PARA IMPORTACIÓN DEFINITIVA)* de conformidad con el Anexo 22 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior. pueda traducirse en "una adquisición con carácter jurídico de enajenación"

Ahora bien, en caso de que los pedimentos V5 se consideren una importación definitiva, no significa que necesariamente exista una adquisición con carácter de enajenación o compraventa. Lo anterior puesto que independientemente del régimen aduanero que se trate (importación o exportación definitiva o temporal), a efecto de considerar que existe una enajenación o compraventa, resulta necesario que existan al menos los siguientes elementos:

i. Objeto de la venta;
ii. Precio; y
iii. Comprobante de pago.

En ese sentido, atendiendo a la definición de la enajenación onerosa de bienes, para que exista el acto de transferencia de la propiedad de una cosa, resulta necesario que se cumplan con al menos los elementos señalados, siendo irrelevante que la operación se trate de una importación definitiva o de una operación de comercio exterior de cualquier otro régimen aduanero.

En ese sentido, el hecho de que las operaciones sujetas a controversia correspondan a pedimentos con clave V5, no significa que necesariamente se refieran a una operación de compraventa, pues la clave V5 únicamente detalla el tipo de operación bajo un régimen aduanero específico.

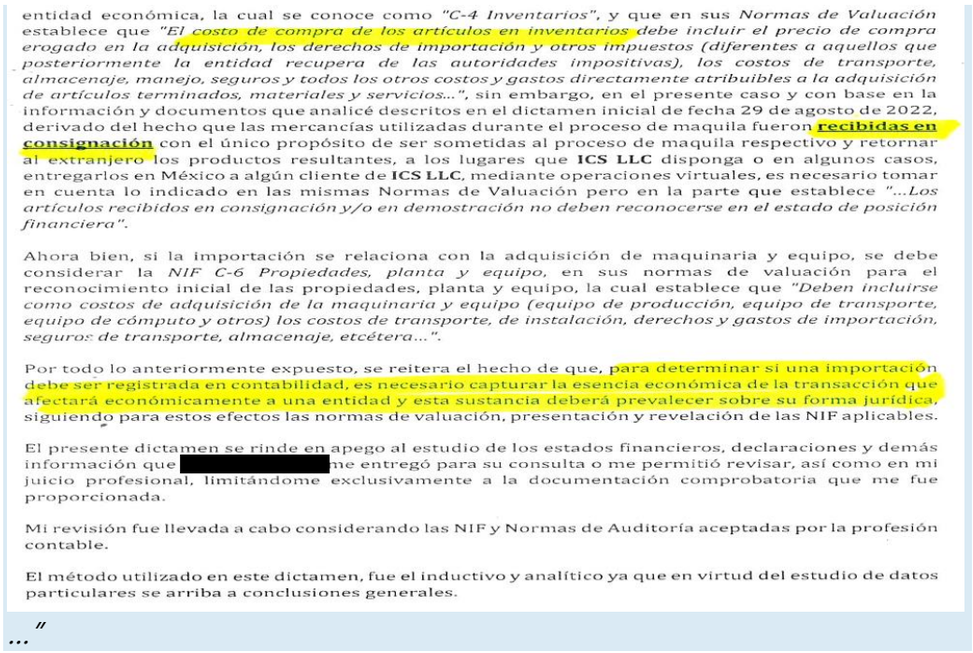
Así, de la documentación valorada desde el dictamen inicial en materia contable, en ningún momento se observa que [redacted] adquiera la propiedad de los productos que recibió en consignación a través de una enajenación o compraventa, y tampoco se observa que [redacted] realice pago alguno a [redacted] por concepto de adquisición de mercancías, por lo que independientemente del régimen aduanero cubierto por la clave de pedimento que se haya aplicado, no existen elementos para considerar que existió una compraventa.

***Señale el perito si toda importación debe ser registrada en contabilidad.***

En primer lugar y tomando en cuenta la aplicación de las **Normas de Información Financiera** (**"NIF"**) principalmente en su **Postulado Básico (NIF A-2)** denominado *Sustancia Económica*, para poder determinar si una importación debe ser registrada en contabilidad, es necesario conocer su esencia económica, la cual debe prevalecer sobre su forma jurídica. Lo anterior implica que el reconocimiento contable de una transacción u otro evento debe llevarse de tal forma, que permita capturar su realidad económica.

Esto se debe a que la forma jurídica de una transacción u otro evento puede tener una apariencia diferente al auténtico fondo económico y, en consecuencia, reconocer la forma jurídica no reflejaría adecuadamente su incidencia en la situación financiera. Por ende, las formalidades jurídicas deben analizarse en un contexto adecuado, tomando en cuenta la sustancia económica, a fin de que no la tergiversen y con ello distorsionen el reconocimiento contable de una transacción u otro evento.

Por lo anterior, si una importación se relaciona con la compra de artículos en inventarios, existe una NIF específica que contiene las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de los inventarios en el estado de posición financiera de una



entidad económica, la cual se conoce como *"C-4 Inventarios"*, y que en sus *Normas de Valuación* establece que *"El costo de compra de los artículos en inventarios debe incluir el precio de compra erogado en la adquisición, los derechos de importación y otros impuestos (diferentes a aquellos que posteriormente la entidad recupera de las autoridades impositivas), los costos de transporte, almacenaje, manejo, seguros y todos los otros costos y gastos directamente atribuibles a la adquisición de artículos terminados, materiales y servicios..."*, sin embargo, en el presente caso y con base en la información y documentos que analicé descritos en el dictamen inicial de fecha 29 de agosto de 2022, derivado del hecho que las mercancías utilizadas durante el proceso de maquila fueron **recibidas en consignación** con el único propósito de ser sometidas al proceso de maquila respectivo y retornar al extranjero los productos resultantes, a los lugares que **ICS LLC** disponga o en algunos casos, entregarlos en México a algún cliente de **ICS LLC**, mediante operaciones virtuales, es necesario tomar en cuenta lo indicado en las mismas Normas de Valuación pero en la parte que establece *"...Los artículos recibidos en consignación y/o en demostración no deben reconocerse en el estado de posición financiera"*.

Ahora bien, si la importación se relaciona con la adquisición de maquinaria y equipo, se debe considerar la *NIF C-6 Propiedades, planta y equipo*, en sus normas de valuación para el reconocimiento inicial de las propiedades, planta y equipo, la cual establece que *"Deben incluirse como costos de adquisición de la maquinaria y equipo (equipo de producción, equipo de transporte, equipo de cómputo y otros) los costos de transporte, de instalación, derechos y gastos de importación, seguros de transporte, almacenaje, etcétera..."*.

Por todo lo anteriormente expuesto, se reitera el hecho de que, para determinar si una importación debe ser registrada en contabilidad, es necesario capturar la esencia económica de la transacción que afectará económicamente a una entidad y esta sustancia deberá prevalecer sobre su forma jurídica, siguiendo para estos efectos las normas de valuación, presentación y revelación de las NIF aplicables.

El presente dictamen se rinde en apego al estudio de los estados financieros, declaraciones y demás información que [redacted] me entregó para su consulta o me permitió revisar, así como en mi juicio profesional, limitándome exclusivamente a la documentación comprobatoria que me fue proporcionada.

Mi revisión fue llevada a cabo considerando las NIF y Normas de Auditoría aceptadas por la profesión contable.

El método utilizado en este dictamen, fue el inductivo y analítico ya que en virtud del estudio de datos particulares se arriba a conclusiones generales.

..."

Como se puede apreciar de la digitalización que antecede el perito que rindió el dictamen en materia de contabilidad ofrecido como prueba en el presente juicio, precisó la información con base en la cual emitió su opinión técnica, entre las que se encuentran los *"Estados de Situación Financiera y Estados de Resultado Integral correspondientes a los meses de enero 2018 a diciembre de 2019"* y las "*Balanzas de comprobación mensuales correspondientes a los meses de enero 2018 a diciembre de 2019",* además de las respuestas que el perito de la actora asentó en su dictamen se observa que afirma haber analizado el registro de inventarios.

Asimismo, se advierte que en las preguntas al tenor de las cuales se desahogó el dictamen correspondiente, la parte actora precisó que debían basarse en la información y documentación que obra en los expedientes MCA1900208/20, MCA6000053/20 y GAD1900001/21.

En ese sentido, no debe perderse de vista que si bien es cierto que estos expedientes administrativos fueron ofrecidos en el juicio

contencioso administrativo, no menos cierto es que, el expediente relativo a la orden MCA6000053/20 relativa a la carta invitación contenida en el oficio 110-10-00-00-00-2020-1294 de 19 de agosto de 2020, no podía ser considerado para rendir el dictamen correspondiente, puesto que el dictamen ofrecido en la instancia administrativa, no versó sobre la documentación de este último.

Esto se puede corroborar con los escritos presentados ante la autoridad fiscalizadora el **02 de febrero de 2021**, por el que atendió el requerimiento efectuado en virtud del inicio de la revisión de gabinete y el de **02 de mayo de 2022,** por el que pretendió desvirtuar el oficio de observaciones *-digitalizados con anterioridad-* en los que al referirse a la prueba pericial ofrecida para acreditar que recibió en consignación las mercancías amparadas en los pedimentos de importación definitiva "V5" que tramitó durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y no derivado de una enajenación, expresamente indicó que **se realizó respecto de la documentación contable que obra en el expediente abierto bajo la orden número MCA1900208/20, contenida en el oficio 110-04-05-2020-1834,** mediante la cual se le realizó una atenta invitación para efectuar el entero de Impuesto al Valor Agregado, que debió retener derivado de las operaciones realizadas al amparo de la tramitación de 204 pedimentos con clave "V5" durante el periodo comprendido del 03 de enero de 2018 al 18 de diciembre de 2019.

No obstante del análisis practicado a las constancias que integran el expediente de mérito, no es posible advertir que entre la

información contable que *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** aportó como prueba se encontrara la relativa a los *"Estados de Situación Financiera y Estados de Resultado Integral correspondientes a los meses de enero 2018 a diciembre de 2019"* y las "*Balanzas de comprobación mensuales correspondientes a los meses de enero 2018 a diciembre de 2019",* o al registro de sus inventarios.

Aunado a lo anterior, se advierte que el dictamen en materia contable que se ofreció en sede administrativa fue rendido en los siguientes términos:

"...

[redacted]

Ciudad de México a 17 de julio del 2020.

Estimados Señores,

De acuerdo con la solicitud realizada por la Entidad [redacted] el suscrito [redacted] misma que acompaño al presente en copia simple como **Anexo 1,** rindo mi dictamen contable manifestando mi opinión sobre si la empresa realizó la compra de mercancía para la ejecución de sus operaciones de servicios de maquila con su cliente [redacted]

**DICTAMEN**

A continuación, encontrarán mi opinión contable, sobre la realización de la operación de maquila (Transformación, elaboración o reparación), durante el periodo comprendido del 3 de enero del 2018 al 18 de diciembre del 2019, señalando que con base en la información que se nos fue proporcionada no encontramos evidencia alguna de la adquisición de la mercancía que recibe por parte de su cliente [redacted] para perfeccionar su proceso de maquila.

Lo anterior surge como resultado de la realización del trabajo que se describe a continuación:

- Revisión del contrato de maquila que se tiene con el cliente [redacted] firmado el 1 de agosto de 2017 y que a la fecha se encuentra vigente, el cual establece los acuerdos en donde la empresa proporciona los servicios de maquila con relación a los productos del cliente, de cuyas principales cláusulas se realizó en análisis sigue:

  Cláusula 2. Productos en consignación

  El cliente [redacted] le entregará a la empresa [redacted] en consignación la materia prima, los

- 1 -

componentes, ensambles, maquinaria, equipo y herramientas, refacciones, e insumos necesarios para el ensamblado o fabricación de los productos, bienes que en todo momento seguirán siendo propiedad del cliente.

Cláusula 3. Obligaciones de no hacer

La empresa no podrá enajenar, traspasar o disponer de los productos, herramientas, refacciones, equipos y materiales propiedades del cliente lo cuales fueron entregados en consignación, toda vez que no es propietario de las mismas.

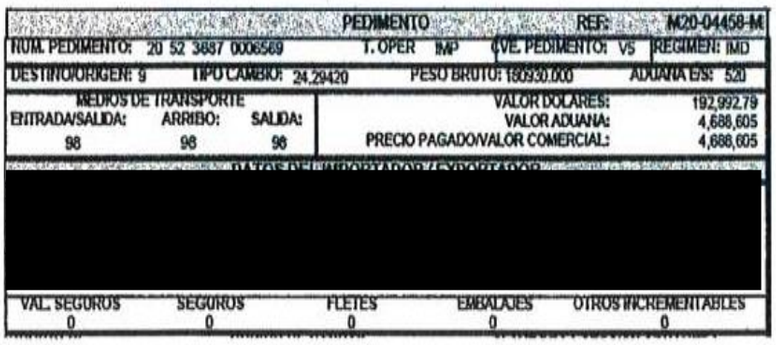
Cláusula 6. Avisos previos para Importaciones

El cliente avisara a la empresa con anticipación acordada por ambas partes los componentes que se irán requiriendo para la transformación, elaboración o reparación de los productos que fueron entregados en consignación, de tal forma que le empresa pueda obtener los permisos o licencias necesarias de las autoridades gubernamentales componentes para la importación temporales de dichos bines al territorio de los Estados Unidos Mexicanos.

La empresa será responsable de cumplir oportuna y totalmente con todas y cada una de las obligaciones, requisitos y condiciones necesarias para la importación temporal de las partes, componentes, maquinaria y equipo dentro del territorio de los Estados Unidos Mexicanos, así como del cumplimiento de todas las leyes y reglamentos aplicables a dicha importación temporal.

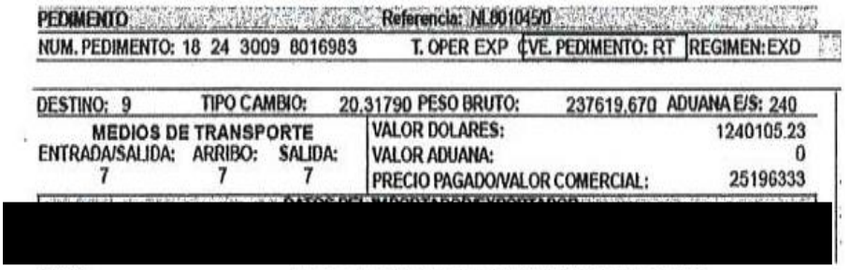
Con lo anterior la empresa para poder llevar a cabo los servicios de maquila recibe partes y componentes bajo el régimen de importación definitiva, tal como se desprende de los pedimentos de importación que tuvimos a la vista y que forman parte integrante del soporte documental del presente dictamen. Para lo anterior, obtiene por parte del cliente las facturas proforma de los productos a importar a su nombre, sin que este hecho quiera decir que exista una operación de compraventa.

- Verificación de 204 pedimentos de importación tramitados en el periodo del 3 de enero del 2018 al 18 de diciembre del 2019, de los cuales observamos que todos incluyen la clave "V5 Transferencia de mercancías de empresas certificadas" que corresponde a la clave de Retorno de mercancía importada temporalmente; o las resultantes del proceso de elaboración, transformación o reparación, transferidas por una empresa con Programa IMMEX, para importación definitiva de empresas residentes en el país, como del ejemplo que se muestra a continuación:



| PEDIMENTO | | | | REF: | M20-04458-M |
|---|---|---|---|---|---|
| NUM. PEDIMENTO: 20 52 3687 0006569 | | T. OPER IMP | CVE. PEDIMENTO: V5 | | REGIMEN: IMD |
| DESTINO/ORIGEN: 9 | TIPO CAMBIO: 24.29420 | | PESO BRUTO: 180930.000 | | ADUANA E/S: 520 |
| MEDIOS DE TRANSPORTE | | | VALOR DOLARES: | | 192,992.79 |
| ENTRADA/SALIDA: | ARRIBO: | SALIDA: | VALOR ADUANA: | | 4,688,605 |
| 98 | 98 | 98 | PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL: | | 4,688,605 |
| [redacted] | | | | | |
| VAL. SEGUROS | SEGUROS | FLETES | EMBALAJES | OTROS INCREMENTABLES | |
| 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |

- Verificación de 80 pedimentos de Retorno de mercancías importada temporalmente verificando el adecuado cumplimiento a lo establecido en el artículo 108 de la ley Aduanera. Se muestra como ejemplo el siguiente Pedimento de Retorno:



| PEDIMENTO | | | Referencia: NL8010450 | |
|---|---|---|---|---|
| NUM. PEDIMENTO: 18 24 3009 8016983 | | T. OPER EXP | CVE. PEDIMENTO: RT | REGIMEN: EXD |
| DESTINO: 9 | TIPO CAMBIO: | 20.31790 PESO BRUTO: | 237619.670 | ADUANA E/S: 240 |
| MEDIOS DE TRANSPORTE | | VALOR DOLARES: | | 1240105.23 |
| ENTRADA/SALIDA: | ARRIBO: SALIDA: | VALOR ADUANA: | | 0 |
| 7 | 7 7 | PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL: | | 25196333 |
| [redacted] | | | | |

- Revisión de los estados de cuenta bancarios de la institución bancaria [redacted] con número de cuenta [redacted] correspondientes a los meses de enero del 2018 a diciembre del 2019 de la empresa [redacted], en donde no observamos ningún registro de pagos efectuados a Industrial [redacted]

- Revisión de la balanza de comprobación y los estados financieros de la empresa ([redacted], donde pudimos observar que no se tiene registros contables en donde se reconozca un inventario de mercancías, ya la mercancía utilizada en el proceso de maquila nunca es de su propiedad, dando cumplimiento a lo establecido en la cláusula 2 del contrato de maquila que tienen firmado, como se muestra en el Balance General al 31 de Diciembre del 2018 en donde no se observa una cuenta de Inventarios.

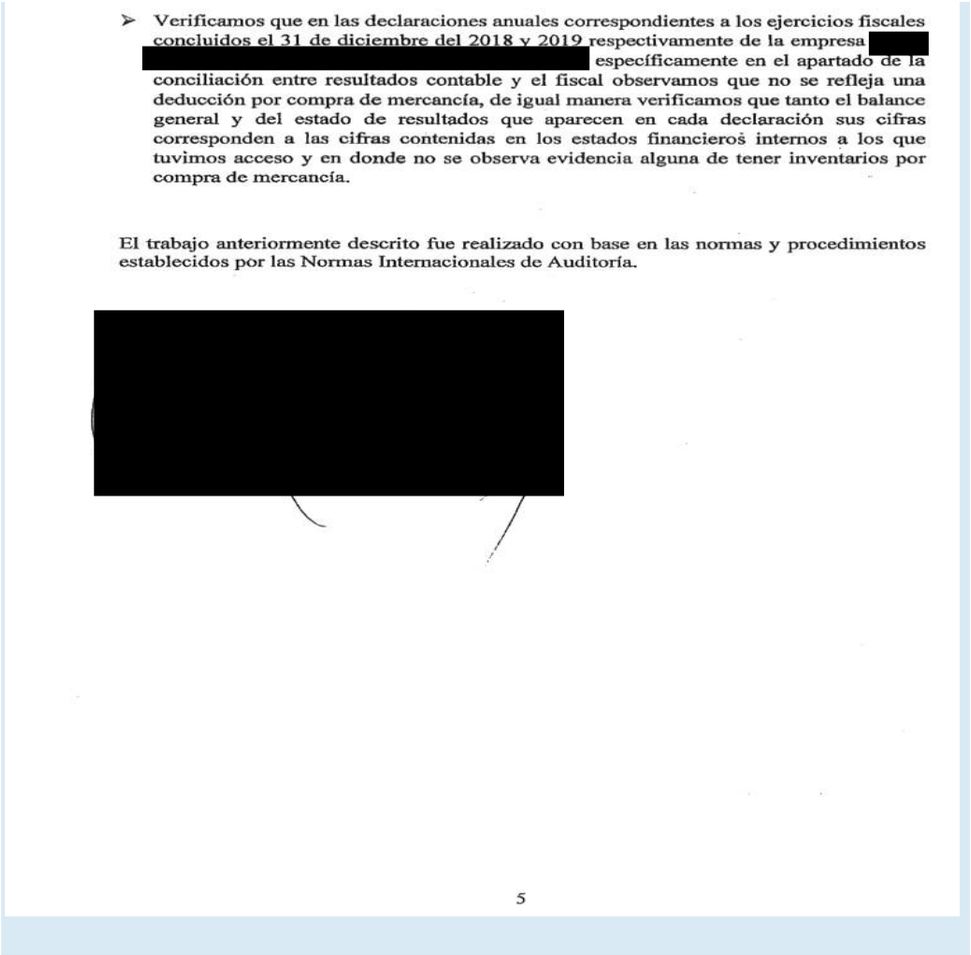
[redacted]

| Activo | | DICIEMBRE 2018 |
|---|---|---|
| Activo circulante: | | |
| Efectivo | $ | 52,800,130 |
| Partes relacionadas por cobrar | | 200,030,318 |
| Otras cuentas por cobrar | | 57,577,616 |
| Otras inversiones | | - |
| Pagos anticipados | | 2,743,293 |
| Impuestos por recuperar | | 926,119,407 |
| Total del activo circulante | | 1,239,270,765 |
| Activo no circulante: | | |
| Inversión en asociadas | | 225,860,621 |
| Propiedades, planta y equipo, neto | | 199,118,576 |
| Otros activos | | 345,127 |
| Impuesto a la utilidad y participación de los trabajadores en la utilidad, diferidos | | - |
| | | - |
| Total del activo no circulante | | 425,324,324 |
| **Total Activo** | $ | **1,664,595,089** |
| Pasivo circulante: | | |
| Proveedores | $ | 73,352,420 |
| Impuestos por pagar | | 91,823,909 |
| Pasivos acumulados | | 97,126,878 |
| Partes relacionadas por pagar | | 295,446,537 |
| Total del pasivo circulante | | 557,749,744 |
| Beneficios a los empleados | | 35,456,154 |
| **Total del pasivo** | | **593,205,898** |
| Capital contable: | | |
| Capital social | | 574,305,133 |
| Utilidades retenidas | | 234,859,084 |
| Otros resultados integrales | | 262,224,974 |
| **Total del capital contable** | | **1,071,389,191** |
| **Total Pasivo y Capital** | $ | **1,664,595,089** |

De la misma manera se revisaron las cuentas de resultados y se observó que todos los ingresos de la empresa corresponden a los servicios prestados por maquila, como se muestra en el Estado de Resultados por el periodo comprendido del 1 de Enero al 31 de Diciembre del 2018 que se muestra a continuación:

[redacted]

| | | DICIEMBRE 2018 |
|---|---|---|
| Ingresos por servicios de maquila | $ | 1,072,084,431 |
| Otros ingresos | | (1,227,722) |
| **Total de ingresos** | | **1,070,856,709** |
| Costo del servicio y gastos de operación | | 961,862,947 |
| **Utilidad de operación** | | **108,993,762** |
| Resultado integral de financiamiento: | | |
| Gasto por intereses, neto | $ | 19,256,444 |
| Efecto de conversión | | (11,802,117) |
| **Resultado integral de financiamiento,** | | **7,454,327** |
| **Utilidad antes de impuesto a la utilidad** | | **101,539,435** |
| Impuesto a la utilidad: | | |
| Sobre base legal | | (90,677) |
| Diferido | | 28,117,088 |
| **Total de impuesto a la utilidad** | | **28,026,412** |
| **Utilidad (Pérdida) neta** | $ | **73,513,023** |



➢ Verificamos que en las declaraciones anuales correspondientes a los ejercicios fiscales concluidos el 31 de diciembre del 2018 y 2019 respectivamente de la empresa [redacted] específicamente en el apartado de la conciliación entre resultados contable y el fiscal observamos que no se refleja una deducción por compra de mercancía, de igual manera verificamos que tanto el balance general y del estado de resultados que aparecen en cada declaración sus cifras corresponden a las cifras contenidas en los estados financieros internos a los que tuvimos acceso y en donde no se observa evidencia alguna de tener inventarios por compra de mercancía.

El trabajo anteriormente descrito fue realizado con base en las normas y procedimientos establecidos por las Normas Internacionales de Auditoría.

[redacted]

5

Como se observa, en el dictamen ofrecido como prueba durante la revisión de gabinete, el perito afirmó que se basaba en la información que le fue proporcionada, y aun cuando refiere haber realizado una revisión a las balanzas de comprobación y a los estados financieros de la contribuyente actora, lo cierto es que no los identifica del mismo modo en que se realiza en el dictamen ofrecido en juicio, a saber.

- *"Estados de Situación Financiera y Estados de Resultado Integral correspondientes a los meses de enero 2018 a diciembre de 2019".*
- "*Balanzas de comprobación mensuales correspondientes a los meses de enero 2018 a diciembre de 2019".*

Por lo que no es posible adquirir certeza en cuanto a que el dictamen rendido en el presente juicio se basó en la información contable que efectivamente fue ofrecida durante el procedimiento de fiscalización, por lo que de valorarse se infringiría el principio de litis abierta y lo dispuesto en el artículo 58-24 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que a la letra dispone:

> *"**ARTÍCULO 58-24.** En el juicio de resolución exclusiva de fondo, serán admisibles únicamente las pruebas que hubieren sido ofrecidas y exhibidas, en:*
>
> ***I. El procedimiento de comprobación del que derive el acto impugnado;***
>
> *II. El procedimiento de Acuerdos Conclusivos regulado en el Código Fiscal de la Federación, o*
>
> *III. El recurso administrativo correspondiente.*

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia VIII-J-1aS-55, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior, publicada en la Revista de este Tribunal, Octava Época, año III, número 28 de noviembre 2018, página 59 que a continuación se transcribe:

> ***"PRUEBA PERICIAL. SU DESAHOGO EN EL JUICIO DE NULIDAD NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA, SIEMPRE Y CUANDO VERSE SOBRE DOCUMENTALES QUE HAYAN SIDO OFRECIDAS DESDE LA INSTANCIA ADMINISTRATIVA.-**De conformidad con lo establecido en el artículo 1° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el juicio contencioso administrativo se rige por el principio de litis abierta, el cual permite al actor formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso; empero, dicha*

*prerrogativa no implica que el particular pueda exhibir en el juicio pruebas que no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo. En ese orden de ideas, en caso de que el gobernado ofrezca en el juicio de nulidad la prueba pericial, y esta no hubiere sido ofrecida en el recurso de revocación, dicha probanza deberá ser admitida y, en su caso, valorada por el Juzgador, siempre y cuando verse sobre probanzas aportadas desde la instancia administrativa.* ***Ello, toda vez que la prueba pericial refleja una opinión técnica en base a probanzas que habían sido aportadas por las partes, por lo que no constituye un medio de prueba novedoso, sino que únicamente perfecciona su ofrecimiento.*** *Por lo tanto,* ***el hecho de que en sede administrativa no se hubiera ofrecido la prueba pericial, no implica que el gobernado se encuentre impedido para ofrecerla en el juicio de nulidad, siempre y cuando verse sobre probanzas aportadas desde la instancia administrativa, atendiendo el principio de litis abierta."***

*(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-21/2018)*

**Énfasis agregado.**

De igual manera, debe considerarse que, como parte de los documentos con base en los cuales se emitió el dictamen correspondiente, se encuentra el contrato de maquila de 01 de agosto de 2017, ofrecido como prueba por la parte actora, el cual fue desestimado en los términos precisados en páginas previas, sin que ello fuera controvertido por la parte actora; por lo que las conclusiones de los peritos emitidas con base en esta documental no pueden generar convicción en este Órgano Jurisdiccional, en cuanto a que las mercancías amparadas en los pedimentos en análisis efectivamente se hayan recibido en consignación como lo sostiene la actora.

En adición a lo anterior, a juicio de los Magistrados integrantes de este Pleno Jurisdiccional, en el caso que nos ocupa el dictamen pericial en materia contable carece eficacia para demostrar lo que se pretende por su oferente, puesto que a partir de las preguntas

formuladas, se pretende determinar situaciones de hecho y de derecho que únicamente pueden ser esclarecidas por el juzgador.

Para sustentar tal afirmación es necesario tener presentes los cuestionamientos con base en los cuales fue rendido el dictamen pericial en materia contable ofrecido como prueba por la parte actora y los formulados a manera de ampliación por la autoridad demandada.

**PREGUNTAS PROPUESTAS POR LA ACTORA:**

*"1. Actividades De Maquila.- Dirá el perito si conforme a la información precisada que es parte de los expedientes administrativos MCA1900208/20, MCA6000053/20 y GAD1900001/21* ***si la actora realizó actividades de Maquila a Favor de*** *** *** *y cómo es que se soportan dichas actividades."*

*"2. Tratamiento contable y fiscal- Dirá el perito conforme a la información y documentación antes presentada que obra en los expedientes MCA1900208/20, MCA6000053/20 y GAD1900001/21,* ***las fuentes de ingresos que obtuvo la actora, si registró inventarios derivado de las mercancías que importó mediante los pedimentos con clave "V5"*** *y si se puede desprender que se realizó la adquisición de tales mercancías."*

**PREGUNTAS ADICIONALES PROPUESTAS POR LA AUTORIDAD DEMANDADA.**

*"Señale el perito* ***si los pedimentos V5 objeto de la revisión, deben considerarse una Importación Definitiva*** *y por tanto, una Adquisición con carácter jurídico de Enajenación."*

*"Señale el perito si toda importación debe ser registrada en contabilidad."*

Como se observa de lo anterior, la primera de las preguntas formuladas por la parte actora, se encuentra encaminada a acreditar si la actora realizó actividades de maquila, cuestión que tiene relación con su efectiva realización (materialidad), lo cual podría determinarse únicamente en el caso en el que se contara con documentación soporte suficiente, lo que en el caso no ocurre, puesto que como ha sido precisado el principal documento con el que la actora pretendió acreditar el acto jurídico por virtud del cual tramitó los 204 pedimentos de importación, es decir, el contrato de maquila que afirma haber celebrado con ********** ********** & ********* ***, fue cuestionado por la autoridad fiscalizadora en la resolución determinante del crédito fiscal, por los términos en que fue aportado por la contribuyente revisada, sin que la hoy actora hubiere combatido tal situación en el presente juicio.

Además, **la parte actora no combate los señalamientos efectuados en la propia resolución determinante**, en cuanto a que durante el procedimiento de fiscalización no aportó de manera integral su contabilidad a efecto de establecer la existencia de la consignación que afirma dio lugar a la tramitación de los pedimentos V5, puesto que en la instancia administrativa únicamente se tuvo un acceso limitado en cuanto a sus registros contables, lo que impidió la verificación de cuestiones relacionadas con los pagos que efectuó y si los estados de cuenta correspondían a la totalidad de sus cuentas bancarias, señalamientos que para una mayor claridad a continuación se reproducen de manera literal, precisando la página de la resolución impugnada en que se encuentran:

## Página 37

"...

Como puede observarse, se reflejan diversos pagos y depósitos recibidos; sin embargo, ***no se señala en todos los casos el concepto ni el destinatario u origen del pago***, además de que, las *Cuentas Bancarias* de referencia, ***no acreditan que sean todas las que la contribuyente de mérito tiene abiertas***, además, de que únicamente está proporcionando los *Estados de Cuenta* de las cuentas que nos ocupan, por el periodo calendario objeto de revisión (enero 2018 diciembre de 2019), lo que no permite demostrar que de manera previa o posterior a la entrega de la mercancía afecta a los pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión, no existan pagos realizados a través de dichas cuentas a favor de la empresa extranjera [redacted] (*Matriz* de la contribuyente), aunado al hecho, de que al tratarse de partes relacionadas y toda vez que la contribuyente de mérito es ***Gran Contribuyente***, existen diversas maneras en que éstas puedan llevar a cabo la extinción de sus obligaciones de pago, como pueden ser *Cancelación de Cuentas por Cobrar contra Cuentas por Pagar*, *Pagos en Especie*, *Absorción de Deudas*, etc., ***maneras que no implican que no hubiese existido alguna contraprestación o pago, sino que no se ubican dentro de la forma tradicional de pago, mediante flujo de efectivo***, las cuales la *Ley* misma reconoce para los efectos legales procedentes, ejemplificándolo con el criterio normativo **21/ISR/N** contenido en el Anexo 7, de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente al momento de las operaciones, que a continuación se cita en su parte medular:

..."

## Páginas 40, 45 y 46.

"...

**e)** En este mismo tenor, la contribuyente [redacted], presentó un *Dictamen* en materia contable, de fecha 17 de julio de 2020, emitido por el Contador Público Certificado (C.P.C.) [redacted] *para demostrar que la mercancía que recibe de su matriz es en* ***Consignación*** *y no por* ***Enajenación***, el cual a continuación se procede a insertar para su debido análisis y valoración:

(...)

Del análisis y valoración al *Dictamen* en materia contable, esta Autoridad determina lo siguiente:

**1.** El Contador manifiesta que, la información con base en la cual emitió su *Dictamen*, ***le fue proporcionada por la propia contribuyente***, lo que significa que *éste no emitió dicho Dictamen, a partir de la revisión directa de la* ***Contabilidad*** *de la contribuyente, sino con base en lo que específicamente le fue proporcionado por la contribuyente*, por lo que, a partir de dicha manifestación, no existe certeza de que la información que le fue proporcionada, correspondiera verazmente con la Contabilidad real de la contribuyente.

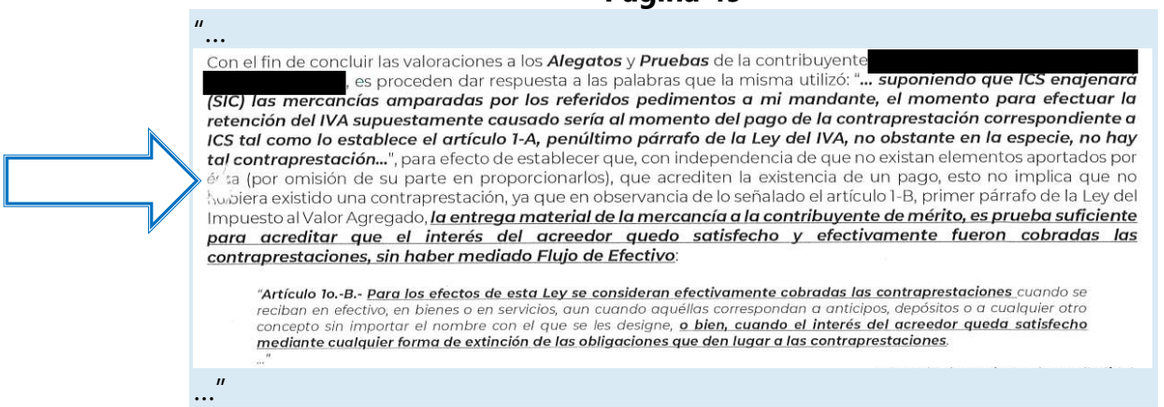
**2.** Para la emisión del *Dictamen*, el Contador se basó en el ***Contrato de Maquila*** (omitiendo la revisión de su ***Adenda***) presuntamente suscrito entre la contribuyente [redacted] y la empresa extranjera [redacted] su *Matriz*), sin considerar la ***Adenda*** del *Contrato* y dándole pleno valor legal; sin embrago, como ya ha sido debidamente determinado, *dicho* ***Contrato*** *carece de valor probatorio al no tenerse por acreditado su contenido, por lo que el* ***Dictamen de referencia, sigue la misma suerte, al haberse basado en un documento sin valor legal***.

**3.** El Contador refiere que **verificó que las operaciones cumplen con lo establecido en el artículo 108 de la Ley Aduanera, al tratarse de operaciones de *Importación Temporal*;** sin embargo, como ya ha sido debidamente establecido, los pedimentos con clave **V5** afectos a la presente revisión, **resultan ser operaciones de *Importación Definitiva*, por lo que dicho Contador muestra un desconocimiento total del supuesto jurídico en análisis**, al perder de vista que, independientemente de que la empresa transferente hubiera importado la mercancía bajo el régimen de *Importación Temporal*, la contribuyente [redacted] se le otorga la mercancía bajo régimen aduanero de *Importación Definitiva*, a través de pedimentos con clave **V5**, por lo que la legislación que debió verificar, ***es la correspondiente al régimen aduanero de Importación Definitiva, así como la correspondiente para la utilización de la clave de pedimento en cuestión(V5)*.**

No obstante que con anterioridad ya fue debidamente establecido que el régimen aduanero de pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión, *es de* ***Importación Definitiva***, se hace referencia a los campos 2 y 4 del *Encabezado Principal del pedimento* del Anexo 22 de las Anexo 22 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018 y 2019, publicadas respectivamente en el Diario Oficial de la Federación en fechas 18 de diciembre de 2017 y 25 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha de tramitación de los pedimentos objeto de revisión, en relación con los Apéndices 2 y 16 de las Reglas en cuestión, ejemplifica con el encabezado del pedimento **18 52 3687 8006518** de fecha de tramitación 12 de abril de 2018, que fue objeto de revisión:

..."

**Página 49**



"…

Con el fin de concluir las valoraciones a los ***Alegatos*** y ***Pruebas*** de la contribuyente [redacted], es proceden dar respuesta a las palabras que la misma utilizó: "***… suponiendo que ICS enajenara (SIC) las mercancías amparadas por los referidos pedimentos a mi mandante, el momento para efectuar la retención del IVA supuestamente causado sería al momento del pago de la contraprestación correspondiente a ICS tal como lo establece el artículo 1-A, penúltimo párrafo de la Ley del IVA, no obstante en la especie, no hay tal contraprestación…***", para efecto de establecer que, con independencia de que no existan elementos aportados por ésta (por omisión de su parte en proporcionarlos), que acrediten la existencia de un pago, esto no implica que no hubiera existido una contraprestación, ya que en observancia de lo señalado el artículo 1-B, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ***la entrega material de la mercancía a la contribuyente de mérito, es prueba suficiente para acreditar que el interés del acreedor quedo satisfecho y efectivamente fueron cobradas las contraprestaciones, sin haber mediado Flujo de Efectivo***:

*"**Artículo 1o.-B.-** **Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones** cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, **o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones**.*

…"

…"

Por tanto, si al rendir su dictamen en materia contable, el perito no contó con documentación que sustentara los registros analizados, su opinión no puede ser concluyente respecto de la materialidad de las operaciones de maquila registradas y que estas efectivamente corresponden a las mercancías que afirma haber recibido en consignación, por parte de ********** ********** & ********* ***.

Sirve de apoyo a lo anterior el precedente IX-P-1aS-41 sustentado por la Primera Sección de la Sala Superior, publicado en la revista de este Tribunal, Novena Época, año I, número 9, de septiembre de 2022, página 16:

> ***"PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE. RESULTA INSUFICIENTE PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES OBSERVADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL, SI LA MISMA SE ENCUENTRA ENCAMINADA A DEMOSTRAR ÚNICAMENTE EL REGISTRO CONTABLE DE LAS MISMAS.-*** *La prueba pericial es una actividad procesal desarrollada por personas especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos, artísticos o científicos, mediante la cual, se suministran al juzgador argumentos o razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, cuya percepción o entendimiento escapa al entendimiento del común de las personas. Ahora bien, el valor probatorio de dicha probanza, está sujeto a la prudente apreciación de los juzgadores del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en términos del artículo 46 fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 43 de la citada Ley. En ese*

*contexto, si en el juicio contencioso administrativo, la parte actora a través de una prueba pericial en contabilidad, pretende demostrar la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad fiscal; es decir, que estas efectivamente se llevaron a cabo; y de la valoración que se efectúe a la misma el juzgador advierte que se encuentra encaminada a evidenciar hechos distintos,* ***como lo es, el registro contable de las aludidas operaciones; tal medio probatorio resulta insuficiente para acreditar la existencia de las operaciones observadas.*** *Lo anterior, pues cabe recordar que de conformidad con lo establecido en los artículos 28 fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, y 29 fracciones I y IV, de su Reglamento, para que los registros contables tengan plena validez, deben estar apoyados en la documentación comprobatoria correspondiente, a efecto de que se pueda corroborar la veracidad de las anotaciones que se efectúen en los libros contables y comprobantes fiscales emitidos. De modo que, si la prueba pericial en contabilidad, se limita a establecer el registro contable de las operaciones cuestionadas por la autoridad, y no así a* ***concatenar dicho registro con la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales registrados en la contabilidad, tal probanza deberá desestimarse por insuficiente, al no ser posible advertir la materialidad de las operaciones en cuestión.”***

Énfasis agregado.

Ahora bien, continuando con el análisis de las preguntas al tenor de las cuales se desahogó la prueba pericial en materia contable, se tiene que la segunda se encuentra encaminada a establecer las fuentes de los ingresos de la contribuyente actora y si registró inventarios derivado de las mercancías que importó, cuestión que si bien guarda relación con la manifestación de la parte actora en cuanto a que prestó servicios de maquila, siendo a su decir, la única actividad por la que obtuvo ingresos, lo cierto es que la determinación de la autoridad que se pretende desvirtuar con esta prueba tiene relación con las erogaciones y/o gastos de la contribuyente actora, tal como se precisó a página 49 de la resolución inicialmente, que en criterio de la demandada no

necesariamente implicaban el flujo de efectivo, conclusión que tampoco fue combatida por la hoy actora.

Por lo que aun cuando el perito afirme que la actora no registró inventarios, esto resulta insuficiente para concluir que no llevó a cabo la adquisición de las mercancías amparadas en los pedimentos con clave "V5", puesto que la forma en que hayan sido registrados en su contabilidad es un aspecto que depende de la propia contribuyente, de ahí que el no registrar inventarios por sí mismo no es demostrativo de que no adquirió las mercancías amparadas mediante los pedimentos de importación revisados, mediante enajenación de ********** ********** & ********** ***.

Por otro lado, con relación a las preguntas propuestas por la autoridad demandada para el desahogo de la prueba pericial, se observa que la primera de ellas se encuentra encaminada a demostrar situaciones jurídicas, que ya fueron analizadas por este Pleno Jurisdiccional, al determinar que conforme a las disposiciones vigentes al momento de los hechos, las claves de pedimento "V5" se encontraban reservadas a operaciones virtuales realizadas conforme a las reglas materia de análisis, haciéndose evidente que la naturaleza de las operaciones amparadas en este tales pedimentos no puede ser determinada por un contador público, puesto que comprende circunstancias de hecho y jurídicas que únicamente pueden ser determinadas por este Órgano Colegiado a partir de las pruebas aportadas en el juicio y de las disposiciones aplicables.

Sirve de sustento a lo anterior la jurisprudencia VIII-J-SS-48, emitida por este Pleno Jurisdiccional, publicada en la Revista de este

Tribunal, Octava Época, año II, número 17, de diciembre de 2017, página 7, del rubro y texto siguientes:

> ***"PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE. NO ES IDÓNEA PARA DEMOSTRAR EL ALCANCE DEL TEXTO DE LA LEY****.-Lo anterior obedece a la naturaleza de las pruebas periciales, pues éstas deben versar sobre cuestiones eminentemente técnicas. En el caso de una prueba pericial contable, esta debe referirse a la técnica que sistemática y estructuralmente produce información cuantitativa expresada en unidades monetarias, sobre las situaciones económicas identificables y cuantificables que realiza una entidad, lo cual se logra a través de un proceso de captación de las operaciones que midan, clasifiquen, registren y resuman con claridad, tales aseveraciones a fin de producir información. Por otra parte, corresponde al juzgador conocer el derecho y aplicarlo atendiendo al texto e interpretación de la ley y de las normas a la situación concreta del caso.* ***En consecuencia, la prueba pericial en materia contable no constituye el medio probatorio idóneo para acreditar o sustentar el alcance de una norma jurídica, pues esto último no corresponde a las cuestiones técnicas contables y en esa razón las respuestas del perito en materia contable enfocadas a ese fin resultarán inatendibles.***
>
> *(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/23/2017)*

De igual forma resulta aplicable el criterio contenido en el precedente VIII-P-1aS-855, de la Primera Sección de la Sala Superior, publicado en la revista de este Tribunal, Octava Época, año VI, número 58, de septiembre de 2021, página 107, cuyo texto a continuación se reproduce:

> ***"PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE. ES INEFICAZ CUANDO LA LITIS SE CONSTRIÑE A DILUCIDAR CUESTIONES EXCLUSIVAMENTE JURÍDICAS.-*** *El artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece que en los juicios que se tramiten ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en*

*documentos que obren en poder de las autoridades. Por su parte, el artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la referida Ley adjetiva, establece que la prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte. En este sentido, el mencionado medio de prueba es idóneo para que el Tribunal pueda, con su auxilio, compenetrarse de los problemas de orden técnico que surjan para la decisión del litigio. Ahora bien, si la litis a dilucidar consiste en determinar si existió fuente de riqueza en el extranjero y; por ende, si procede o no el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero,* ***la prueba pericial en materia contable es ineficaz para acreditar tales extremos, en la medida que ello no guarda relación con cuestiones técnicas contables sino con situaciones de hecho o derecho que corresponden valorar exclusivamente al juzgador.***

**Énfasis agregado.**

En tal virtud, resulta innecesario entrar a la valoración de la prueba pericial ofrecida en el presente juicio de resolución exclusiva de fondo, puesto que lo que con ella se pretende probar, corresponde a situaciones de hecho y de derecho que ya han sido valoradas por este Pleno Jurisdiccional, sin que se hubiere generado convicción en cuanto a la pretensión de la actora de acreditar que las mercancías amparadas en los pedimentos virtuales de **importación definitiva con clave "V5",** fueron recibidas en consignación para su maquila y posteriormente ser retornadas al extranjero y no en virtud de su adquisición a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, es decir, derivado de la enajenación de las mismas.

Continuando con el estudio de los argumentos con los que la parte actora sostiene que no se encuentra obligada a realizar la retención del Impuesto al Valor Agregado, se observa que uno de ellos se sustenta en la aplicación estricta de las disposiciones fiscales que establecen los elementos esenciales de las contribuciones, prevista en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dispone:

> ***"Artículo 5o**.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, **son de aplicación estricta**. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.*
>
> *Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal."*

En efecto, la parte actora aduce que en el caso no tiene la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado determinada a su cargo porque no se actualizan todos los supuestos para su configuración, aduciendo que **no existió traslación del dicho tributo, ni pago (contraprestación) por la enajenación en virtud de la cual la autoridad demandada le determinó dicha obligación a su cargo.**

Elementos que, afirma, debieron concurrir para considerar que se actualizó la obligación de retención prevista en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, puesto que así lo exige el propio precepto, que a su consideración debe ser interpretado de manera estricta.

En tal virtud es necesario traer a la vista el contenido integral del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente al momento de los hechos, por lo que a continuación se reproduce:

*"**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:*

***I.** Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.*

***II.** Sean personas morales que:*

***a)** Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.*

***b)** Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.*

***c)** Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.*

***d)** Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.*

***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.***

*IV. (DEROGADA, D.O.F. 11 DE DICIEMBRE DE 2013)*

*No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.*

***Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante**, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes **en la obligación de pago y entero del impuesto.***

***El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación** y **sobre el monto de lo efectivamente pagado** y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que hubiese efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.*

*El Ejecutivo Federal, en el reglamento de esta ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en*

*consideración las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable."*

Énfasis agregado.

Como se observa, el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece la obligación de retención en diversos supuestos, entre ellos, el previsto en su fracción III, a cargo de 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.**

Ahora bien, el primer párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece expresamente que *"Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade"*, por ello la actora afirma que de no existir traslación, no podría configurarse la obligación de retención, puesto que esta disposición debe ser interpretada de manera estricta, lo que a juicio de este Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior resulta **infundado**.

Esto es así, porque la actora pierde de vista que la obligación de retención establecida en el artículo 1-A, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no es en sí misma el supuesto de causación del tributo, puesto que el hecho generador lo es la enajenación de bienes o el otorgamiento del uso o goce temporal de estos, previsto en el artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que en

principio no puede considerarse que el artículo 1-A, establece los elementos esenciales del tributo.

Al respecto resulta ilustrativa la tesis 1a. CXVI/2013 (10a.), sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XIX de abril de 2013, tomo 1, página 975, localizable con el número de registro digital 2003435, que es del tenor literal siguiente:

> ***"VALOR AGREGADO. DIFERENCIAS ENTRE HECHO IMPONIBLE DEL TRIBUTO Y SUPUESTO NORMATIVO DE RETENCIÓN, PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 1o. Y 1o.-A, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).*** *El artículo 1o. de la ley invocada, establece cuáles son los hechos imponibles que darán lugar al pago de la referida carga económica. Así, se tiene* ***la obligación de cubrir el impuesto por las personas físicas y jurídicas que en territorio nacional realicen los siguientes actos o actividades: a) enajenar bienes; b) prestar servicios independientes; c) otorgar el uso y goce temporal de bienes o, d) importar bienes o servicios.*** *También el precepto en consulta establece, entre otras cosas, que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 15% del impuesto, la obligación de traslado del mismo y el lugar de su pago. Ahora bien, por lo que se refiere al supuesto normativo de la obligación de retención prevista en el artículo 1o.-A, fracción III, del señalado ordenamiento, se configura legalmente sobre las personas físicas y morales a quienes se les traslade el impuesto cuando, entre otros supuestos, adquieran bienes tangibles o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. De esta forma,* ***existe una clara diferencia entre el hecho imponible por el cual se debe pagar el impuesto y el supuesto normativo por el cual debe retenerse el mismo, consistente en que cada uno responde a la regulación de una situación tributaria distinta.*** *En el caso de la obligación de pago del impuesto, por haberse realizado en territorio nacional cualquiera de los actos o actividades gravados por el impuesto. En el caso de la obligación de retención, porque se traslada obligatoriamente el IVA y se actualiza de cualquiera de los supuestos mencionados. Lo expuesto se corrobora atendiendo a la finalidad que persigue cada uno de los preceptos analizados.* ***La finalidad del hecho imponible que genera la obligación de pago del impuesto es que el sujeto pasivo que lo realizó directamente cumpla efectivamente dicha obligación.*** *En cambio,* ***la finalidad del supuesto normativo que produce la obligación de retención***

***obedece a asegurar el pago del impuesto no a través del sujeto que lo realizó directamente, sino mediante un sujeto que no lo realizó, pero que, por disposición legal se encuentra en el lugar de aquél y, por ende, obligado a realizar la retención del impuesto que se le traslada***.

Énfasis agregado.

Así se tiene que es la realización del hecho imponible lo que genera la obligación de pago del impuesto, por lo que su finalidad es que el sujeto pasivo (contribuyente de derecho) que lo realiza cumpla con esta obligación.

Por su parte, la finalidad del supuesto normativo que produce la obligación de retención, **obedece a la necesidad de asegurar el pago del tributo, no a través del sujeto que lo realizó directamente** (en el caso, el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país que enajena los bienes tangibles)**, sino mediante un sujeto que no lo realizó, pero que, por disposición legal, se encuentra en lugar de aquel y, por ende, obligado a efectuar la retención del impuesto respectivo**.

Lo anterior, se puede corroborar con la exposición de motivos de la iniciativa que dio lugar al Decreto por el que se adicionó el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 2018[8], en la que se expresó lo siguiente:

---

[8] Exposición de motivos consultable en: https://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=7i5lK9rRYqoysrw79EZFjZEyPJpvnRwkndQH4r6o1a01/z35lMTQBEkwGNI1ekNQTE2Dh1+X6FO9h4fOJKyXBQ==

*"...*
***B. Ley del Impuesto al Valor Agregado***

***1. Retención del Impuesto.***

*Congruente con la práctica internacional, así como con la reforma aprobada en el año de 1996 por esa H Cámara de Diputados, oportunidad en la que se autorizó a las instituciones de crédito a efectuar la retención de este impuesto por las enajenaciones de bienes que mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria les efectuaban sus deudores, se propone ampliar los supuestos en los cuales quienes adquieren los bienes o servicios deben efectuar la retención y el entero de impuesto por los actos o actividades que se prevén en el artículo 1°- A.*

*En la presente reforma se propone ampliar el esquema de retención del IVA en lo, siguientes casos para las personas morales que adquieran desperdicios industrializables de personas físicas y para las personas morales que reciban servicios personales independientes o usen o gocen temporalmente bienes de personas físicas, así como cuando adquieran bienes tangibles o los usen o gocen temporalmente, de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país. Este mecanismo también se establecería en el caso de las erogaciones realizadas por la Federación y sus organismos descentralizados respecto de sus proveedores personas físicas.*

***Dicha propuesta tiene como objetivo reducir la evasión fiscal en sectores de difícil fiscalización, así como mejorar la administración y recaudación del impuesto al concentrar esfuerzos en un sector de contribuyentes más reducido y susceptible de mayor control.*** *Tomando en consideración que estos contribuyentes poseen una mayor capacidad administrativa y contable se propone que calculen, retengan y enteren, ante las autoridades fiscales, el impuesto causado por dichas operaciones.*

*Además,* ***con el propósito de otorgar seguridad jurídica al contribuyente al que se le retuvo el IVA, se propone establecer expresamente que el retenedor lo sustituya en la obligación de pago y entero del impuesto.***
*...*

*Asimismo, con el fin de evitar que con esta propuesta se produzca un incremento en las devoluciones de IVA, se pone a consideración de ese H Congreso facultar al Ejecutivo para autorizar una retención menor, aplicable por sector, en consideración a sus características y la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable.*

…"

Como se observa, la finalidad de la retención es garantizar la recaudación del tributo, respecto de sujetos pasivos en los que el ejercicio de las facultades de fiscalización es difícil y así evitar la omisión del pago del Impuesto al Valor Agregado.

En ese sentido, la razón de que se establezca la obligación de retención a extranjeros sin establecimiento permanente en el país que enajenan bienes tangibles es porque, al no tener un lugar de negocios fijo para efectos fiscales y, entonces, escapar del poder tributario del Estado mexicano, el legislador creó el mecanismo normativo fiscal de retención, obligando al sujeto que la realiza a ponerse en el lugar del extranjero que efectuó el hecho imponible por el cual se debe pagar el impuesto.

Ahora bien, el hecho generador del tributo **por el que surge la obligación de pago,** se actualiza por la materialización del hecho imponible, es decir, en el caso que nos ocupa, **por la enajenación de bienes en territorio nacional**, el cual se actualiza con independencia de que se dé la traslación del tributo.

Esto es así, porque **la traslación debe ser entendida como un fenómeno económico de la contribución y no como un elemento esencial de ésta.**

Tal afirmación encuentra sustento en lo determinado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia **1a./J. 76/2010,** publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXII, de diciembre de 2010, página 94, localizable con el número de registro digital 163332, cuyo rubro y texto son los siguientes:

> ***"INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS. SU CONCEPTO Y VALORACIÓN JURÍDICA Y ECONÓMICA. La incidencia es un fenómeno de tipo económico causado por el proceso de traslación de los impuestos****, conforme al cual, **desde un punto de vista económico y financiero, no jurídico, se identifica a quien pagará materialmente y soportará el impacto del tributo.** Dicho fenómeno se presenta mediante un aumento en los costos de operación del contribuyente, quien, por ese conducto, pretende trasladar la carga del impuesto a los consumidores como parte del precio; **sin embargo, esta situación no siempre se presenta y para advertirla, es necesario analizar cada operación.** Si los afectados por el traslado del impuesto son también contribuyentes del mismo, podrán acreditarlo y trasladarlo a su vez a otros sujetos mediante la misma mecánica del incremento de precios. Pero cuando la operación culmina en un sujeto no causante del impuesto o exento, éste deberá aceptar el traslado como parte del precio pagado por el bien o servicio relativo. Para comprender dicho fenómeno económico, **es necesario tener presentes los significados de los diversos conceptos de: percusión, traslación, incidencia e impacto fiscal. La percusión, identifica el momento y la persona quien, por disposición de la ley, debe pagar la contribución e ingresarla a la hacienda pública,** o sea, **identifica al "contribuyente de derecho", la percusión es el punto donde la ley impone la exacción. La traslación del impuesto es el fenómeno por el cual un "contribuyente de derecho" percutido por el impuesto, se hace reembolsar o recupera indirectamente la carga fiscal que le produjo la percusión del impuesto, lo que hace adicionando voluntariamente al precio de venta del producto o servicio la carga de la contribución.** La incidencia, también llamada repercusión, se presenta cuando el impuesto llega a un tercero que, por las características de la ley, ya no puede trasladarlo a otro, fenómeno que se caracteriza por el hecho de que el sujeto incidido debe considerar el traslado del impuesto que retuvo, como parte integrante del precio del bien o servicio adquirido, es el lugar donde descansa el impuesto, desde el punto de vista económico. Sin embargo, **aun cuando es frecuente que el sujeto incidido sea el consumidor final, esto no es la regla general, pues puede acontecer que en la determinación de los precios de las operaciones, el sujeto percutido***

> ***<u>o contribuyente de derecho, decida no trasladar la carga del impuesto y absorberla para no ver mermadas sus utilidades por el descenso de las ventas (principio económico de la elasticidad de la demanda).</u>*** *El impacto fiscal, es el efecto producido por la ley, en cuanto señala quién es el sujeto pasivo de la contribución sobre quien recaerá la obligación tributaria de pagar el tributo e ingresarlo a la hacienda pública.* ***No debe confundirse el impacto fiscal con la identificación de quien materialmente desembolsa o paga efectivamente el impuesto desde el punto de vista económico (incidencia), pues conforme a este concepto, sólo será causante de la contribución la persona sobre quien recaiga la obligación jurídico normativa de tributación impuesta por la ley;*** *la problemática económica sobre quién es la persona que eventual y casuísticamente pagará el impuesto con afectación patrimonial directa en cada operación concreta en los tributos con incidencia, no es un problema analizable jurídicamente, sino por las finanzas y la economía.*
>
> Énfasis agregado.

Conforme al criterio antes transcrito, el sujeto pasivo del tributo o "contribuyente de derecho" es la persona a quien se le impone la carga tributaria, identificada como el sujeto percutido por el impuesto, por ser quien de forma originaria tiene la obligación de pago.

Ahora bien, la traslación del tributo es el fenómeno por el cual un "contribuyente de derecho" percutido por el impuesto, recupera **indirectamente la carga fiscal que le produjo la percusión del impuesto**, lo que hace adicionando voluntariamente al precio de venta del producto o servicio la carga de la contribución.

Estos conceptos tienen aplicación en los impuestos indirectos, como es el caso del Impuesto al Valor Agregado, puesto que el contribuyente de derecho puede trasladar el impuesto al consumidor final (contribuyente de hecho o de facto), en quien recae el costo del

pago del impuesto, caso en el que éste último se sustituye en la obligación de pago del impuesto.

Ahora bien, al ser un fenómeno económico, puede darse el caso, como lo explicó la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia **1a./J. 76/2010** antes transcrita, que no se actualice citando como ejemplo el caso en el que el "contribuyente de derecho" **decida no trasladar la carga del impuesto y absorberla.**

Asimismo, este Pleno Jurisdiccional estima que la traslación del tributo pudiera no ocurrir por el hecho de que el sujeto pasivo (sujeto de derecho), no reconozca la causación del impuesto por considerar que no se actualiza el hecho generador, que en el caso que nos ocupa, es la materialización de una enajenación en territorio nacional por parte de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Por tanto, la omisión de trasladar el impuesto no debe ser considerada como un elemento necesario e indispensable para que se actualice el supuesto de causación, o bien la obligación de retención, puesto que ambos dependen de que se actualice el hecho imponible y no de que el sujeto pasivo o contribuyente de derecho traslade el tributo.

En tal virtud, aun cuando el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece la figura de la retención, con motivo de la cual es posible identificar al contribuyente de hecho, cuando existe traslación, lo cierto es que el retenedor no es el sujeto pasivo de la obligación jurídico tributaria, sino un coadyuvante en la recaudación del tributo, en los casos en los que garantizar el pago resulta difícil.

Por tanto, el hecho de que se le traslade o no el impuesto permitirá identificar si ha sido incidido o no por el tributo, es decir, si materialmente será el quien pague efectivamente el impuesto, sin embargo, esta situación no cambia el hecho de que el causante de la contribución, lo sea en quien recae la obligación jurídica normativa, esto es el sujeto pasivo.

De ahí que, si a través de la obligación de retención **se busca garantizar el pago de la contribución,** esta debe cumplirse con independencia de quien sea el sujeto que materialmente realice el pago (contribuyente de hecho), por lo que aun en el supuesto en el que exista translación del tributo, el sujeto obligado a la retención debe realizarla a fin de evitar la elusión de su pago por el sujeto pasivo de la contribución (contribuyente de derecho), pues es esa la finalidad de la retención, *so pena* de sustituir al contribuyente de derecho en la obligación de pago.

Conclusión que se alcanza conforme a una **interpretación teleológica** del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, atendiendo a las razones por las que fue incorporado a la ley, lo que es acorde a la jurisprudencia 2a./J. 133/2002, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta tomo XVI, de diciembre de 2002, página 238, localizable con el número de registro digital 185419, que se cita enseguida:

> ***"CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU SENTIDO.*** *El hecho de que el legislador haya establecido que las disposiciones fiscales que prevén elementos esenciales, como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, son de aplicación estricta,* ***no significa que el intérprete no pueda acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance****."*
>
> Énfasis agregado.

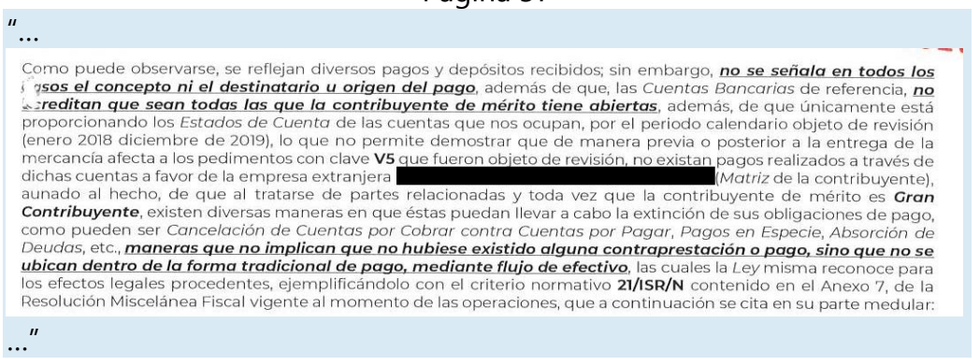
Por otro lado, la actora en el juicio sostiene que no se actualiza la obligación de retención puesto que no realizó pago alguno en favor de la empresa ********** ********** & ********* ***, por concepto de adquisición de la mercancía amparada en los 204 pedimentos de importación definitiva que tramitó en los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

En el mismo orden de ideas, la demandante afirma que la resolución determinante del crédito fiscal es ilegal, porque sin especificar el momento de pago de las mercancías adquiridas al residente en el extranjero, la autoridad se limitó a enunciar que este corresponde al momento de pago de los pedimentos de importación, omitiendo considerar que es hasta que este se configura, cuando se detona la obligación de efectuar la retención y entero del impuesto respectivo, puesto que el Impuesto al Valor Agregado es a flujo de efectivo y no a devengado, además de señalar que resulta inaplicable lo previsto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, puesto que la Ley del

Impuesto al Valor Agregado establece claramente el momento de causación y retención del tributo.

No obstante, tales argumentos resultan **infundados,** toda vez que la parte actora pierde de vista que en las páginas 37 y 50 de la resolución determinante, la autoridad señaló lo siguiente:

Página 37

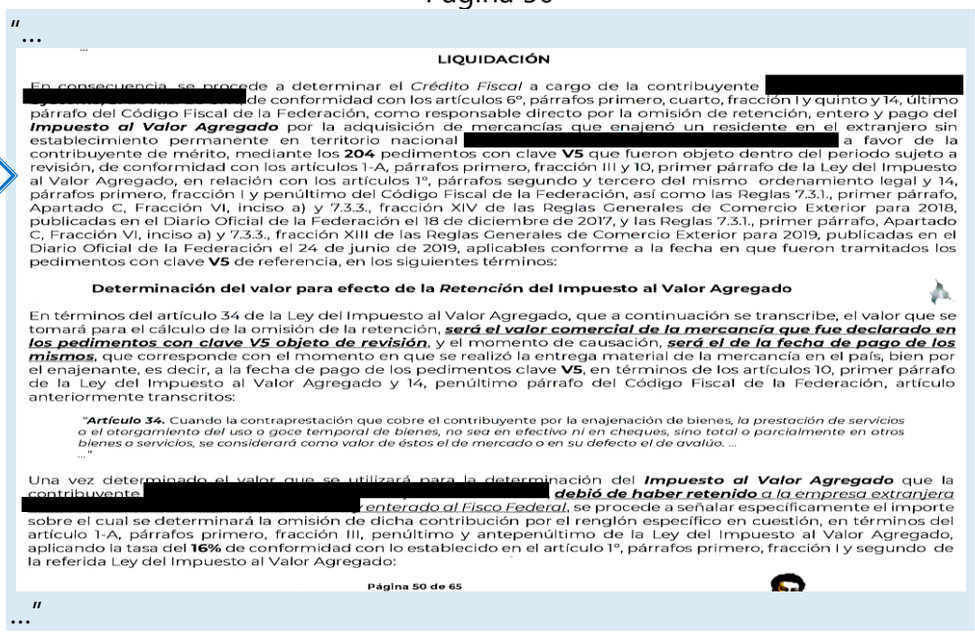


"
...

Como puede observarse, se reflejan diversos pagos y depósitos recibidos; sin embargo, ***no se señala en todos los casos el concepto ni el destinatario u origen del pago***, además de que, las *Cuentas Bancarias* de referencia, ***no acreditan que sean todas las que la contribuyente de mérito tiene abiertas***, además, de que únicamente está proporcionando los *Estados de Cuenta* de las cuentas que nos ocupan, por el periodo calendario objeto de revisión (enero 2018 diciembre de 2019), lo que no permite demostrar que de manera previa o posterior a la entrega de la mercancía afecta a los pedimentos con clave **V5** que fueron objeto de revisión, no existan pagos realizados a través de dichas cuentas a favor de la empresa extranjera [redacted] (*Matriz* de la contribuyente), aunado al hecho, de que al tratarse de partes relacionadas y toda vez que la contribuyente de mérito es ***Gran Contribuyente***, existen diversas maneras en que éstas puedan llevar a cabo la extinción de sus obligaciones de pago, como pueden ser *Cancelación de Cuentas por Cobrar contra Cuentas por Pagar*, *Pagos en Especie*, *Absorción de Deudas*, etc., ***maneras que no implican que no hubiese existido alguna contraprestación o pago, sino que no se ubican dentro de la forma tradicional de pago, mediante flujo de efectivo***, las cuales la *Ley* misma reconoce para los efectos legales procedentes, ejemplificándolo con el criterio normativo **21/ISR/N** contenido en el Anexo 7, de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente al momento de las operaciones, que a continuación se cita en su parte medular:

"
...

Página 50



"
...

**LIQUIDACIÓN**

En consecuencia, se procede a determinar el *Crédito Fiscal* a cargo de la contribuyente [redacted] de conformidad con los artículos 6°, párrafos primero, cuarto, fracción I y quinto y 14, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, como responsable directo por la omisión de retención, entero y pago del ***Impuesto al Valor Agregado*** por la adquisición de mercancías que enajenó un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional [redacted] a favor de la contribuyente de mérito, mediante los **204** pedimentos con clave **V5** que fueron objeto dentro del periodo sujeto a revisión, de conformidad con los artículos 1-A, párrafos primero, fracción III y 10, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los artículos 1°, párrafos segundo y tercero del mismo ordenamiento legal y 14, párrafos primero, fracción I y penúltimo del Código Fiscal de la Federación, así como las Reglas 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIV de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2018, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, y las Reglas 7.3.1., primer párrafo, Apartado C, Fracción VI, inciso a) y 7.3.3., fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 2019, aplicables conforme a la fecha en que fueron tramitados los pedimentos con clave **V5** de referencia, en los siguientes términos:

**Determinación del valor para efecto de la *Retención* del Impuesto al Valor Agregado**

En términos del artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que a continuación se transcribe, el valor que se tomará para el cálculo de la omisión de la retención, ***será el valor comercial de la mercancía que fue declarado en los pedimentos con clave V5 objeto de revisión***, y el momento de causación, ***será el de la fecha de pago de los mismos***, que corresponde con el momento en que se realizó la entrega material de la mercancía en el país, bien por el enajenante, es decir, a la fecha de pago de los pedimentos clave **V5**, en términos de los artículos 10, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 14, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, artículo anteriormente transcritos:

"***Artículo 34.*** Cuando la contraprestación que cobre el contribuyente por la enajenación de bienes, *la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, no sea en efectivo ni en cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerará como valor de éstos el de mercado o en su defecto el de avalúo.* ...
..."

Una vez determinado el valor que se utilizará para la determinación del ***Impuesto al Valor Agregado*** que la contribuyente [redacted] ***debió de haber retenido*** *a la empresa extranjera* [redacted] *enterado al Fisco Federal*, se procede a señalar específicamente el importe sobre el cual se determinará la omisión de dicha contribución por el renglón específico en cuestión, en términos del artículo 1-A, párrafos primero, fracción III, penúltimo y antepenúltimo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, aplicando la tasa del **16%** de conformidad con lo establecido en el artículo 1°, párrafos primero, fracción I y segundo de la referida Ley del Impuesto al Valor Agregado:

**Página 50 de 65**

"
...

Como se observa, contrario a lo aseverado por la parte actora, la autoridad fiscalizadora determinó, en virtud de la manifestación realizada por *** ********** ******* ******** ** ** **** ** **** en reiteradas

ocasiones, en cuanto a que la empresa ********** ********** & ********** ***, era su matriz en el extranjero, **que dichas empresas eran partes relacionadas**, lo cual no es cuestionado ni controvertido por la aquí actora.

Aunado a lo anterior, precisó que *** ********** ******* ********** ** ** **** ** ****, es un gran contribuyente, y afirmó que la extinción de sus obligaciones de pago podría ocurrir a través de formas que no implican el flujo de efectivo, como sería la cancelación de cuentas por cobrar contra cuentas por pagar, pagos en especie o absorción de deudas, entre otras, señalamientos que tampoco fueron controvertidos por la actora en el presente juicio.

En ese contexto, **ante la omisión de la contribuyente actora de aportar elementos probatorios idóneos y suficientes**, la autoridad fiscalizadora aplicó lo dispuesto en el artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 6º del Código Fiscal de la Federación, puesto que no logró identificar el momento en que se efectuó el pago o la contraprestación derivado de la enajenación que dio lugar a la retención, ni el importe de ésta, preceptos que a la letra establecen:

**LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

> ***"Artículo 34.- <u>Cuando la contraprestación que cobre el contribuyente por la enajenación de bienes,</u>*** *la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes****<u>, no sea en efectivo ni en cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerará como valor de éstos el de mercado o en su defecto el de avalúo.</u>*** *Los mismos valores se tomarán en cuenta tratándose de actividades por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley, cuando no exista contraprestación.*

*En las permutas y pagos en especie, el impuesto al valor agregado se deberá pagar por cada bien cuya propiedad se trasmita, o cuyo uso o goce temporal se proporcione, o por cada servicio que se preste."*

**CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

*"**Artículo 6o.-** Las contribuciones **se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho,** previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.*

*Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.*

*Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.*

***Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.** A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:*

*I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.*

*II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.*

*III. (Se deroga).*

*En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, **aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.***

*Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.*

*Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.*

*Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio."*

En tal virtud, resulta **infundado** el argumento en el que la actora señala que la autoridad omitió considerar que la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado únicamente se actualiza en el momento en que se realiza el pago de la contraprestación por el acto jurídico que causó el tributo (enajenación en territorio nacional), puesto que pierde de vista que la autoridad sí tuvo presente tal disposición, pero ante la omisión de contribuyente fiscalizadora de proporcionar la información y documentación con la cual se pudiera determinar tales aspectos, en términos de ley, consideró el valor comercial de la mercancía declarado en los pedimentos y el momento de pago la fecha en que estos fueron tramitados, sin que la demandante controvirtiera de manera directa tal determinación.

Finalmente, este Pleno Jurisdiccional estima **FUNDADO** el argumento en el que la parte actora aduce que se ubica en el supuesto de excepción a la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado, a que se refiere el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al haber realizado el pago de dicho

tributo por la importación definitiva de las mercancías amparadas en los pedimentos de importación "V5" que tramitó en los ejercicios fiscales 2018 y 2019, porción normativa que literalmente establece lo siguiente:

> ***"ARTICULO 1o.-A.-***
>
> ***No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.***
> *..."*

Esto es así porque de las constancias que integran el expediente administrativo del que derivó la resolución impugnada es posible advertir que al tramitar los pedimentos de importación con clave "V5" la contribuyente actora, realizó el pago correspondiente a la importación definitiva de las mercancías que le fueron transferidas por ******* ******* **** ** ****, lo que la ubica en el supuesto de excepción de la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado, al haber realizado el pago del referido tributo por la importación definitiva de las mercancías amparadas en dichos pedimentos.

Conclusión que encuentra sustento en la jurisprudencia **PR.A.CN. J/56 A (11a.)**, emitida por el entonces Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, del Poder Judicial de la Federación publicada en el Semanario Judicial de la Federación el viernes 23 de febrero de 2024, localizable con el número de registro digital 2028254 del rubro y texto siguientes:

***"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 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.*

***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 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."***

**Énfasis agregado**

La jurisprudencia antes transcrita, emanada de la contradicción de criterios 38/2023, resuelta por el Pleno Regional en Materia Administrativa, de la Región Centro Norte, mediante ejecutoria de 05 de octubre de 2023, adquirió carácter obligatorio a partir del lunes 26 de febrero de 2024, en virtud de su publicación en el Semanario Judicial de la Federación el viernes 23 de febrero de 2024 a las 10:25 horas. **Por tanto, es incuestionable que en términos de lo dispuesto en el artículo 217 de la Ley de Amparo, resulta de observancia obligatoria para este Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.**

Como consecuencia de la conclusión anteriormente alcanzada, este Pleno Jurisdiccional se abstiene de efectuar el control difuso de constitucionalidad a fin de determinar si lo previsto en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado es acorde al derecho fundamental a la igualdad, puesto que a ningún fin práctico conduce, toda vez que a través de la jurisprudencia **PR.A.CN. J/56 A (11a.)**, el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro Norte, concluyó que el supuesto de excepción a que se refiere el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se actualiza por el solo hecho de haber realizado el pago del referido impuesto por la importación definitiva de las mercancías de que se trate, sin que para la aplicación de este supuesto se requiera que el contribuyente tenga como única actividad la importación de mercancías.

De ahí que en el caso no exista mérito para emprender el análisis solicitado por la demandante, con relación al principio de igualdad, contrastando el contenido de los artículos 1-A y 24 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Sirve de sustento a lo anterior la jurisprudencia **2a./J. 16/2014 (10a.),** localizable con el número de registro digital 2006186, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 5 de abril de 2014, Tomo I, página 984, que a continuación se transcribe:

> ***"CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.*** *Si bien es cierto que,* ***acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control***

***difuso de su constitucionalidad*** *y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio,* ***en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconvencionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma.*** *Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo,* ***la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso;*** *sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión,* ***pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica.*** *Así, si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede*

> *abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado."*

Con relación a la conclusión antes alcanzada este Pleno Jurisdiccional no soslaya que mediante el oficio **600-71-00-08-00-2023-13742** de 30 de noviembre de 2022 (sic), presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas el 30 de noviembre de 2023 y remitido a esta Sala Superior el 12 de diciembre de 2023, la autoridad demanda realizó diversas manifestaciones con relación a la mecánica del impuesto al valor agregado, con base en las cuales sostiene que en el caso no se actualiza el supuesto de excepción de la obligación de retención de dicho tributo previsto en el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y con relación al criterio sustentado por el otrora Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte en la contradicción de criterios 38/2023, señala lo siguiente (página 19 del aludido oficio).

> *"…En ese contexto, lo resuelto por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte en la contradicción de criterios 38/2023, respecto de la excepción prevista en el artículo 1-A, segundo párrafo (antes quinto párrafo) de la Ley del IVA, no es vinculante ni mucho menos obligatoria para los Órganos Jurisdiccionales, en atención a que los argumentos no guardan una relación directa con el criterio central del citado Pleno Regional para resolver el caso, aun cuando se menciona en la resolución, ya que como se indicó, el mismo* ***parte de la premisa de que la operaciones (sic) no se efectúa en territorio nacional."***
>
> **Énfasis agregado.**

Sin embargo, este argumento parte de una premisa incorrecta, toda vez que **en el texto de la jurisprudencia PR.A.CN. J/56**

**A (11a.), que resulta de observancia obligatoria para este órgano Jurisdiccional** en términos de lo previsto en el artículo 217 de la Ley de Amparo, el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte señaló expresamente lo siguiente: *"**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".*

Como se observa, contrario a lo afirmado por la autoridad demandada, en el criterio jurisprudencial **PR.A.CN. J/56 A (11a.), se consideró que la excepción a la obligación de retención del impuesto al valor agregado se actualiza aun en el supuesto en el que un contribuyente adquiriera mercancía de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en nuestro país y esta mercancía se encuentre en territorio nacional y no en el extranjero como señala la autoridad demandada.**

Aunado a lo anterior, **son precisamente las consideraciones vertidas por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte al resolver la contradicción de criterios 38/2023 las que dan sustento a la conclusión alcanzada por este Pleno Jurisdiccional en cuanto a que el supuesto de excepción se actualiza por el solo hecho de haber realizado el pago del impuesto al valor agregado por la importación de mercancías,** sin que pueda darse la

interpretación pretendida por la autoridad demandada, es decir, que para que se actualice esta excepción la contribuyente deba tener como única actividad la importación de bienes, tal como se puede corroborar de la transcripción que a continuación se efectúa de la parte conducente de la ejecutoria de 05 de octubre de 2023 que resolvió la contradicción de criterios antes mencionada:

> *"…*
> ***422.*** *Atentas las razones expuestas, se concluye 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, la Ley del Impuesto al Valor Agregado y que, por tanto, las personas adquirentes de las mercancías se hallan obligados a retener el referido tributo, al tenor del numeral 1º-A fracciones III y quinto (sic) párrafo, que en el período en estudio disponían:*
>
> ***423.*** *"Artículo 1-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos: (…)*
>
> ***424.*** *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. (…)*
>
> ***425.*** *No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.(…)"*
>
> ***426.*** *Por otra parte, no sobra señalar que aún en el supuesto de que se entendiera que la enajenación de la mercancía se realiza en territorio nacional, las personas adquirentes de la mercancía tampoco estarían obligadas a efectuar la retención, por actualizarse el supuesto del quinto párrafo del artículo antes transcrito.*
>
> ***427.*** *En efecto, de los numerales 1º, fracción I, y 10 transcritos en otra parte de esta ejecutoria, se advierte la obligación de las personas físicas o morales de pagar el impuesto al valor agregado, si dentro del territorio nacional enajenan bienes.*
>
> ***428.*** *Asimismo, del numeral 10 se desprende la obligación de las personas físicas o morales de efectuar la retención del impuesto al valor agregado que se les traslade, si adquieren, usan o gozan temporalmente*

*de bienes tangibles, o si adquieren bienes que sean enajenados o se les otorguen por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.*

***429.*** *Además, se contempla una excepción de la obligación de retención del Impuesto al Valor Agregado, en el supuesto en el que las personas físicas y morales referidas estén obligadas al pago del impuesto, exclusivamente por la importación de bienes.*

***430.*** *En el supuesto a examen, tal como está diseñada la regla, la enajenación se realiza como un acto previo a la importación, ya que, como ya se destacó, en el pedimento de importación definitiva deben asentarse los datos de la transacción, como se constata con la parte de la regla que se reproduce de nueva cuenta para facilitar esta exposición:*

*(…)*

***433.*** *En este orden de ideas, según la regla, en este procedimiento, para efectos de causación del impuesto al valor agregado,* ***sólo se observan dos operaciones: la enajenación y la importación de la mercancía.***

***434.*** *Entonces,* ***se encuentran reunidos los elementos para considerar que, aún de estimarse causado el gravamen, se actualizaría la excepción a la obligación de retenerlo, porque además de la enajenación, las personas adquirentes estarían obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.***

***435.*** *En ese sentido, en cuanto al tema de la presente contradicción, es dable concluir que no se actualiza la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado a una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, por una empresa residente en territorio nacional por la adquisición de mercancías importadas derivadas de la importación definitiva, conforme a lo dispuesto en la regla 3.8.9 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para dos mil doce, dos mil trece y dos mil catorce, y la regla 3.8.9 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para dos mil quince, ya que las mercancías no se encuentran en territorio nacional en virtud de la ficción jurídica del retorno virtual, y, aún en el supuesto de que se entendiera de manera distinta, la adquirente estaría liberada de la obligación de retener el gravamen.*
*…"*

**Énfasis agregado.**

Como se observa, al resolver la contradicción de criterios 38/2023, el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, concluyó que el supuesto de excepción a la obligación de retención del impuesto al valor agregado, previsto en el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se actualiza por el solo hecho de que el contribuyente haya realizado el pago de este tributo al efectuar la importación de las mercancías adquiridas del residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional; de ahí que, al encontrarse plasmado este criterio en la jurisprudencia **PR.A.CN. J/56 A (11a.),** contrario a lo señalado por la autoridad demandada, en términos de lo previsto en el artículo 217 de la Ley de Amparo resulta de observancia obligatoria para este Órgano Jurisdiccional.

Finalmente, este Pleno Jurisdiccional no soslaya que a través de los oficios **600-71-00-08-00-2023-13742, 600-71-00-08-00-2024-2357 y 600-71-00-08-00-2024-2557**, la autoridad demandada invocó hechos notorios y ofreció como pruebas supervenientes diversos asuntos en los que afirmó se fijaría un criterio que podría resultar contradictorio al contenido en la jurisprudencia **PR.A.CN. J/56 A (11a.),** emitida por el entonces Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte.

En tal virtud, este Pleno Jurisdiccional estima oportuno realizar algunos señalamientos en cuanto a lo aducido por la autoridad demanda en los oficios antes referidos.

En primer término, es de señalar que **la aplicación de la jurisprudencia PR.A.CN. J/56 A (11a.), en el caso que nos ocupa, se limitó al criterio que en ella se establece respecto del supuesto de excepción de la obligación de retención de dicho tributo previsto en el segundo párrafo del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado,** no así respecto de la contradicción interna de las reglas generales de comercio exterior con base en las cuales se realizan operaciones virtuales de comercio exterior, toda vez que estos argumentos fueron declarados inoperantes al no haberse controvertido de manera destacada las reglas aplicadas a la contribuyente actora en las que se sustentó la resolución impugnada.

En ese orden de ideas, el hecho de que, como lo refiere la autoridad demandada, al resolver el amparo directo en revisión 6127/2023 (en el que uno de los Magistrados integrantes del Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, sustentó el voto particular que formuló al resolver la contradicción de criterios 38/2023 de la que emanó la multicitada jurisprudencia), la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pudiera emitir un criterio contrario al sostenido por el mencionado Pleno Regional con relación a las reglas generales de comercio exterior que permiten la realización de operaciones virtuales de comercio exterior y prevén la obligación de retención a que se refiere el artículo 1-A, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no trasciende al sentido del fallo, precisamente porque ante lo inoperante de los argumentos formulados

por la contribuyente actora, este Pleno Jurisdiccional se abstuvo de analizar tales cuestiones.

No obstante lo anterior, de la consulta realizada al amparo directo en revisión 6127/2023, este Pleno Jurisdiccional tuvo conocimiento que en sesión de 08 de mayo de 2024 la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación por unanimidad de votos resolvió confirmar la sentencia recurrida [9], es decir, la ejecutoria de 03 de agosto de 2023, dictada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en los autos del juicio de amparo directo D.A. 228/2023, al considerar que dicho Tribunal Colegiado no omitió el estudio de constitucionalidad respecto de la regla 7.3.1, apartado C, fracción VI, inciso a), de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para dos mil diecisiete, dos mil dieciocho y dos mil diecinueve, en relación con los principios de proporcionalidad tributaria, reserva de ley y subordinación jerárquica; lo que implica que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no efectuó pronunciamiento alguno con relación a esta regla que pudiera ser de observancia obligatoria para este Órgano Jurisdiccional y que se contraponga con lo resuelto por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro Norte en la jurisprudencia **PR.A.CN. J/56 A (11a.), por lo que lo resuelto en ese asunto únicamente tiene efectos para las partes que en el intervinieron, aunado a que se confirmó una sentencia dictada antes de que resultara obligatoria la multicitada jurisprudencia.**

[9] Versión pública consultable en: https://www2.scjn.gob.mx/ConsultasTematica/Detalle/321165

Por otro lado, con relación a las solicitudes de ejercicio de la facultad de atracción identificadas con los números 1353/2023 y 10/2024, a que hace referencia la autoridad enjuiciada en el oficio **600-71-00-08-00-2024-2357**, por medio del cual solicitó se suspendiera el dictado de la sentencia definitiva en el presente juicio, se estima importante señalar que de las consultas realizadas respecto de estas en la página de internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación[10], este Pleno Jurisdiccional pudo advertir que en ambos casos, la Segunda Sala del Máximo Tribunal del país resolvió no ejercer la facultad de atracción, siendo claro en señalar que respecto del tema por el que se plantea el ejercicio de tal facultad, ya existe criterio del Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro Norte, el cual se encuentra contenido en la multicitada jurisprudencia **PR.A.CN. J/56 A (11a.), que en términos de lo previsto en el artículo 217 de la Ley de Amparo es de observancia obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación,** de ahí que resulte jurídicamente valido que en el presente asunto se aplicara el criterio contenido en la aludida jurisprudencia.

Para una mayor referencia en cuanto a lo afirmado, se procede a insertar la parte conducente de la resolución de **06 de marzo de 2024** relativa a la solicitud de ejercicio de facultad de atracción 10/2024:

*"...*

***III. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS***

[10] https://www2.scjn.gob.mx/ConsultasTematica/

*15. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación **no ejerce su facultad de atracción** para conocer del juicio de amparo directo 77/2023 del índice del Décimo Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.*

*(...)*

*25. Precisado lo anterior, en la especie, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que **no procede ejercer su facultad de atracción**, para conocer y resolver el juicio de amparo directo de mérito, pues de los antecedentes precisados se desprende que en el caso no se cumplen los requisitos de interés y trascendencia referidos, en razón de que mediante la resolución del asunto respecto del cual se solicita su atracción, no se fijará un criterio jurídico relevante.*

*26. Lo anterior pues la problemática planteada no permitiría fijar un criterio relevante para el orden jurídico nacional, ya que la litis versa sobre si los contribuyentes como la quejosa en el juicio de amparo que se solicita atraer, que importó en definitiva diversas mercancías que adquirió de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el territorio nacional y respecto de la que pagó el impuesto al valor agregado, están o no obligados a retener dicho tributo a la empresa extranjera, por la enajenación de mercancías importadas atendiendo a la mecánica del impuesto y al contenido de las reglas 3.8.9 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para dos mil catorce y dos mil quince, considerando que la enajenación se realizó atendiendo a una ficción jurídica de retorno virtual de mercancías.*

*27. En relación con la trascendencia del asunto, esto es, en lo relativo a lo excepcional o novedoso que entrañaría la fijación de un criterio jurídico relevante para su aplicación en casos futuros o la complejidad sistémica de los mismos, a juicio de esta Sala tampoco se satisface, porque como lo reconoce el tribunal colegiado de circuito solicitante, el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte resolvió la contradicción de criterios 38/2023 y emitió la jurisprudencia de rubro: **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 LO DISPUESTO EN 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*[11]*,*** *la cual lo vincula y resuelve el tema propuesto.*

*28. Tal circunstancia evidencia que, con independencia de que existan otros criterios o precedentes de otros tribunales colegiados de circuito o tesis aisladas de la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo cierto es que el criterio que vincula al Décimo Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito es el del Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte y, por ende, se debe acatar conforme a lo previsto en el artículo 217, tercer párrafo, de la Ley de Amparo, cuyo contenido es el siguiente:*

> ***Artículo 217.*** *La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación será obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas, con excepción de la propia Suprema Corte.*
> *[…].*
> ***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.***
> *[…].*

*29. Aceptar la solicitud propuesta implicaría la revisión del criterio del Pleno Regional mencionado, lo cual no puede ser razón suficiente ni una finalidad objetiva para ejercer la facultad de atracción dado que no es objeto de dicha figura determinar si la jurisprudencia de un Pleno Regional es contraria a los demás criterios aislados o proyectos eventualmente publicados emitidos incluso por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.*
*…"*

Consideraciones que fueron reiteradas en la resolución de 24 de abril de 2024 recaída a la solicitud de facultad de atracción 1353/2023, que a continuación se transcribe en su parte conducente:

*"…*

***III. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS***

*(…)*
*34. A mayor abundamiento, no obstante que por las anteriores razones no es factible ejercer la facultad de atracción sobre el asunto*

[11] Jurisprudencia PR.A.CN. J/56 A (11a.) publicada en la Undécima Época del Semanario Judicial de la Federación. Registro digital: 2028254.

*mencionado por parte de esta Segunda Sala, debe precisarse que aún y cuando se surtiera la excepción aludida, tampoco podría atraerse el recurso de revisión fiscal de que se trata, dado que* ***no se actualiza el requisito relativo a que sea un asunto de interés y trascendencia.***

*35. En efecto, sobre la interpretación y alcance de la obligación de retención del impuesto al valor agregado existen las tesis aisladas 1a. CXIV/2013 (10a.), 1a. CXV/2013 (10a.), 1a. CXVI/2013 (10a.), 1a. CXVII/2013 (10a.), 1a. CXVIII/2013 (10a.), 1a. CXIX/2013 (10a.), 1a. CXX/2013 (10a.), 1a. CXXI/2013 (10a.) y 1a. CXXII/2013 (10a.).*

*36. Ahora, sobre el tema relativo a la obligación de retener el impuesto al valor agregado por la enajenación de mercancías que se importaron temporalmente por una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país a una empresa residente en el país para su importación definitiva, conforme a la regla 3.8.9. de las reglas de carácter general en materia de Comercio Exterior, para dos mil doce a dos mil quince, el Pleno Regional en Materia Administrativa Centro-Norte resolvió la contradicción de criterios 38/2023, sobre esa específica temática, de modo que atendiendo a lo dispuesto en los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución y 226, fracción II, de la Ley de Amparo, que establecen que cuando los Tribunales Colegiados de Circuito de la misma región sustenten criterios contradictorios en los juicios de amparo de su competencia, se podrá denunciar la contradicción ante el Pleno Regional correspondiente, a fin de que decida el criterio que debe prevalecer como precedente; esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no debe ejercer su facultad de atracción. Al respecto es aplicable la tesis aislada 2a. XXXIII/2019 (10a.).*

*37. Referente a la figura de las ficciones y presunciones en materia tributaria, existe la tesis aislada 1a. L/2012 (10a.).*

*38. Resta indicar que, en cuanto a que se presentó un proyecto de resolución del amparo directo en revisión 4398/2023, en el que se propuso un pronunciamiento de fondo referente a una temática similar, finalmente esa propuesta no prosperó, dado que se desistieron del recurso, por lo que no es posible tomarlo en consideración.*

*39. Similares consideraciones sostuvo esta Segunda Sala al fallar la diversa solicitud de ejercicio de la facultad de atracción 10/2024, en sesión de seis de marzo de dos mil veinticuatro, por mayoría de cuatro votos.*

*40. Estas consideraciones son obligatorias al haberse aprobado por unanimidad de cinco votos de los Ministros Yasmín Esquivel Mossa, Luis María Aguilar Morales, Lenia Batres Guadarrama, Javier Laynez Potisek y Presidente Alberto Pérez Dayán (ponente). La Ministra Yasmín Esquivel Mossa se separa de los párrafos 34 a 39.*
*…"*

Finalmente, en cuanto a la versión pública **del proyecto de resolución del amparo directo en revisión 4398/2023**, que la autoridad demandada ofrece como prueba, en el que afirma se contiene un criterio contrario al que el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro Norte sostuvo al resolver la contradicción de criterios 38/2023, no puede tener el alcance pretendido por la autoridad, puesto que como ella misma lo reconoce este proyecto nunca fue aprobado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en tanto que la quejosa se desistió del mismo, por lo que no resulta en modo alguno vinculante para este Tribunal ni aún como criterio orientador, máxime que al no corresponder al proyecto aprobado, no constituye un precedente obligatorio que pueda servir como sustento en otros asuntos en los que se dilucide el mismo tema.

Con base en las consideraciones hasta aquí expuestas y con fundamento en lo dispuesto en el artículo 58-27, fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo procedente es declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, toda vez que la autoridad apreció indebidamente los hechos, porque al emitir dicha resolución dejó de considerar que al tramitar los 204 pedimentos de importación con clave V5 en los ejercicios fiscales 2018 y 2019, **la contribuyente actora efectuó el pago del impuesto al valor agregado por la importación definitiva de las mercancías**, por lo que aun cuando se actualizó el supuesto normativo de retención previsto en el

artículo 1-A, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con lo establecido en la regla 7.3.3, fracción XIV de las Reglas Generales de Comerio Exterior para 2018 y la regla 7.3.3, fracción XIII de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2019, la contribuyente actora se ubicó en el supuesto de excepción de esta obligación de retención a que se refiere el segundo párrafo del citado artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Por lo expuesto en el presente fallo y al haberse agotado el estudio de los conceptos de impugnación propuestos por la parte actora, con fundamento en los artículos 2º, 48, fracción I, inciso b), 49, 50, 58-27, fracción IV y 58-28, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con los artículos 3, fracción II, y 17, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es de resolverse y se

**R E S U E L V E :**

**I.** La parte actora acreditó su pretensión; por tanto

**II.** Se declara **la NULIDAD LISA y LLANA** de la resolución impugnada, descrita en el Resultando Primero del presente fallo.

**III. NOTIFÍQUESE**.

Así lo resolvió el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en los artículos 11, fracciones I y II, 93 y Séptimo Transitorio del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 17 de julio de 2020, en sesión celebrada en forma presencial y transmitida por medios electrónicos al público en general el día **10 de julio de 2024**, por **unanimidad de nueve votos** a favor de los Magistrados Víctor Martín Orduña Muñoz, Rafael Anzures Uribe, Carlos Chaurand Arzate, Julián Alfonso Olivas Ugalde, Mtra. Luz María Anaya Domínguez, Mtro. Rafael Estrada Sámano, Dra. Magda Zulema Mosri Gutiérrez, Dr. Carlos Mena Adame y Guillermo Valls Esponda.

Fue ponente en el presente asunto el Magistrado **Carlos Chaurand Arzate**, cuya ponencia fue aprobada.

Se formuló el presente engrose el día **05 de agosto de 2024**, y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 54, fracción VI, y 56, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; firma el Magistrado Guillermo Valls Esponda, Presidente

del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la Licenciada Abigail Calderón Rojas, Secretaria General de Acuerdos, quien autoriza y da fe.

**MAGISTRADO GUILLERMO VALLS ESPONDA**
Presidente del Tribunal Federal
de Justicia Administrativa.

**LICENCIADA ABIGAIL CALDERÓN ROJAS**
Secretaria General de Acuerdos del Tribunal
Federal de Justicia Administrativa.

**CCHA/JLNH/**rpí.

***"El 29 de octubre de 2024 el Lic. José Luis Noriega Hernández, Secretario de acuerdos con adscripción en Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracción I de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas físicas y morales, domicilios fiscales, registro federal de contribuyentes, cuentas bancarias. Conste."***