

Ranero Abogados

Tributario | Infraestructura | Corporativo



**Operaciones Virtuales
nuevas obligaciones 2024**



El pasado 12 de diciembre de 2023, el Servicio de Administración Tributaria publicó la “Sexta Resolución de Modificaciones a las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2023 y Anexos 1 y 5”, para entrar en vigor parte de dichas reglas, el 1ro. de enero de 2024. Un tema relevante de los cambios incorporados, es el relativo a las nuevas obligaciones, vinculadas con el esquema de las **OPERACIONES VIRTUALES CON CLAVE DE PEDIMENTO “V5”**, realizadas por parte de las empresas que cuenten con el **Registro en el Esquema de Certificación de Empresas en la modalidad de Operador Económico Autorizado (OEA)**.

1. Antecedentes

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) publicó en el DOF del 12 de diciembre de 2023, la “SEXTA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LAS REGLAS GENERALES DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2023 Y ANEXOS 1 Y 5”.¹

Dentro de los cambios realizados, está la modificación a la regla 7.3.3 fracción XIII, primer párrafo, inciso a), quinto y noveno párrafos, así como la adición del **Formato E15 “Manifestación de voluntad para asumir la responsabilidad solidaria” en términos de la regla 7.3.3., fracción XIII** del Anexo 1, que entraron en vigor el 1 de enero de 2024.

La regla 7.3.3 fracción XIII, permite que las empresas IMMEX que cuenten con certificación bajo la modalidad de **Operador Económico Autorizado (OEA)**, 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.

Con la actual modificación, las empresas que transfieran mercancía (sociedad Mexicana) a través de Pedimentos Virtuales con Clave V5; deberán cumplir **como requisito adicional**, el llenado y presentación ante el SAT, como un *-Caso de Aclaración-* el **Formato E15 “Manifestación de voluntad de responsabilidad solidaria”** que se deberá de adjuntar al respectivo pedimento.

Dicho formato se puede efectuar por despacho o en operaciones consolidadas, mediante el cual la empresa IMMEX-OEA, **asumirá la responsabilidad solidaria respecto al cumplimiento de obligaciones fiscales que deriven de la enajenación realizada por el residente en el extranjero, sin establecimiento permanente en el país.**

1

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5711050&fecha=12/12/2023

#gsc.tab=0&trk=article-ssr-frontend-pulse_little-text-block

2. Operaciones con Clave V5

Son Operaciones Virtuales las (operaciones presentadas a través del despacho aduanero, sin la presentación física de las mercancías ante el Mecanismo de Selección Automatizado (“MSA”), a través de las cuales las empresas que cuenten con el **Registro de Esquema de Certificación de Empresa, modalidad OEA**, tienen la facilidad establecida en la **Regla Miscelánea de Comercio Exterior, 7.3.3. Fracc. XIII**, la posibilidad de poder transferir mercancías importadas temporalmente al amparo de la empresa IMMEX-OEA, que se encuentre en el país; a empresas residentes en territorio nacional para su importación definitiva, cuando fueron enajenadas por un residente extranjero, sin establecimiento permanente en México; y que, en opinión del SAT, genera un doble efecto en el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

A través de dicha operación, la empresa residente en territorio nacional IMMEX-OEA que adquirió las mercancías transferidas vía Pedimentos Virtuales V5, las destinará al régimen de importación definitiva, y la empresa que efectuó su enajenación, tendrá por cumplida la obligación de retorno establecida en el artículo 108, quinto párrafo de la Ley, independientemente de que dichas mercancías no abandonen el territorio nacional.

De esta manera, con las nuevas reglas aduaneras, las empresas exportadoras IMMEX-OEA que

transfieren las mercancías a través de **Pedimentos Virtuales V5**; deberá presentar ante el SAT el **Formato “E15 “Manifestación de voluntad para asumir la responsabilidad solidaria en términos de la regla 2 7.3.3., fracción XIII”** del Anexo 1.

A través de dicho proceso, se asumirá la responsabilidad solidaria en términos del **Artículo 26, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación (CFF)**, respecto al cumplimiento de obligaciones fiscales que deriven de la enajenación realizada por el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país; así como **anexar al pedimento el acuse correspondiente**, el cual se generará a través de presentar una **“Caso de Aclaración”** ante el **Portal del SAT**.

De esta manera, la empresa IMMEX-OEA, se convierte en **responsable solidaria de un tercero sin establecimiento permanente en México**, en términos del CFF, por el pago de las contribuciones y sus accesorios, en particular el pago del IVA.

“A partir de 2024, los Pedimento Virtuales V5, deberán de llevar anexo un acuse emitido por el SAT, en donde se haga constar la aceptación expresa de la responsabilidad solidaria”

3. Formato E15

La incorporación del Formato E15- Manifestación de voluntad para asumir la responsabilidad solidaria en términos de la regla 7.3.3., fracción XIII”, - **en nuestra opinión prácticamente hace nugatoria la certificación OEA-** ya que adiciona una nueva serie de obligaciones de aportar información dentro del formato respectivo, que **complica en exceso su llenado, y la operación aduanera;** aunado a que exige que se identifique de manera muy detallada los bienes objeto de la operación de exportación virtual; la cual no siempre se tiene disponible y actualiza.



Para el llenado del Formato E15, el SAT exige que se deberá de proporcionar entre otra, la siguiente información:

- Identificar los datos generales y de contacto del residente en el extranjero que realiza la enajenación de mercancías en territorio nacional;
- Fechas de importación temporal y de vencimiento;
- Número de pedimento, **descripción de las mercancías, con los datos de marca, modelo, tipo, número de serie, unidad y cantidad;** y

- Se deberá de acompañar al formato E15 bajo protesta de decir verdad, **un listado de bienes susceptibles de embargo y de fácil realización,** en términos de las disposiciones del CFF, con los cuales se garantice el pago de las contribuciones causadas.

Consideramos que no se da certeza jurídica a las empresas IMMEX-OEA, cuando se trata de proporcionar los datos de la transferencia de las mercancías o de productos terminados; ya que puede haber bienes finales que se manufacturan de diferentes insumos, partes y componentes importados temporalmente en diferentes momentos, incluso de bienes nacionales o nacionalizados, y es muy complicado el poder identificarlos de manera clara precisa y correcta; y mas cuando la *información se debe de proporcionar bajo protesta de decir verdad.*

4. Criterio No Vinculativo

Dentro de las mismas reglas de carácter fiscal, el SAT publicó un **Criterio No Vinculativo**, en relación col tema del IVA, respecto de las operaciones virtuales con Pedimentos Clave “V5”, y la obligación que genera el efectuar la retención del IVA.

“1/LA/NV “Cumplimiento de la obligación establecida en el artículo 108, quinto párrafo de la Ley.”.

El criterio del SAT establece que las mercancías importadas

temporalmente son objeto de una enajenación y su entrega material se realiza en territorio nacional, es inequívoco y por lo tanto, se actualizan los supuestos establecidos en los artículos 10., fracción I y 10, primer párrafo de la Ley del IVA, por lo que, el residente en **el extranjero que lleva a cabo la enajenación de las mercancías se encuentra obligado al pago del impuesto correspondiente, ya que, tratándose de bienes tangibles, la Ley del IVA grava la enajenación, considerando la ubicación de las mercancías, no la de los sujetos que efectúan la misma.**

Lo anterior, con independencia de que en los términos de los artículos 10., fracción IV, en relación con el 26, fracción II de la Ley del IVA, la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías enajenadas, se encuentra obligada al pago del impuesto correspondiente, por la importación definitiva de las mismas.

Con base en el anterior criterio del SAT, las empresas IMMEX-OEA, deberán de **evaluar con sus asesores fiscales, dictaminadores fiscales, y sus agentes aduanales; el realizar de manera precautoria el pago del IVA, respecto de mercancías importadas temporalmente bajo Pedimentos V5,** que son objeto de una enajenación, y su entrega material se realiza en territorio nacional; **a fin de minimizar los riesgos de -no incurrir en un posible supuesto de cancelación de su programa IMMEX-OEA-**

5. Criterio Judicial

El Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte resolvió, el día 5 de octubre de 2023, la contradicción de criterios 38/2023, con lo cual se podría llegar a integrar una posible jurisprudencia, si la Suprema Corte avala dicho criterio, respecto a que **no existe obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado de operaciones virtuales con pedimentos Clave “V5”,** celebradas por empresas al amparo de un programa IMMEX.



Como parte del proyecto aprobado por mayoría de los magistrados, se reconoció que la ficción jurídica del retorno virtual establecida en las Reglas Generales de Comercio Exterior debe ser congruente en materia fiscal; por lo que al estimarse retornada virtualmente al extranjero la mercancía en cuestión, **no se causaría el IVA al no encontrarse dentro del territorio nacional al momento de su enajenación.**

Así, se reconoció que ***darle una interpretación a la ficción jurídica del retorno virtual, establecida en las mencionadas reglas, bajo el principio de territorialidad, haría contradictoria su aplicación-*** aunado al hecho de que, inclusive, el

artículo 1-A de la Ley del IVA prevé expresamente que no se efectuará la retención del impuesto cuando se esté obligado a su pago exclusivamente por la importación de bienes.

Por otro lado, consideramos que la incorporación del nuevo **Formato E15 “Manifestación de voluntad de responsabilidad solidaria”**, **ES INCONSTITUCIONAL**, ya que establece obligaciones que no están contenidas expresamente en la Ley Aduanera ni en su Reglamento; por lo tanto, se vulneran los **principios de Reserva y Primacía de Ley y de Seguridad Jurídica**, y sobre dichos temas, ya existen jurisprudencias favorables a los contribuyentes.²

6. Medio de defensa

Derivado de las nuevas obligaciones aduaneras impuestas por el SAT a las empresas IMMEX-OEA, la forma de poder impugnar estas, es a través de **controvertir su inconstitucionalidad, mediante la interposición de un JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, ANTE UN JUZGADO DE DISTRITO**.

La demanda de amparo se deberá de presentar como heteroaplicativo por la empresa IMMEX-OEA, esto es, dentro del **plazo de 15 días hábiles siguientes**, a la fecha en que se hayan **actualizado por primera vez los siguientes supuestos**.

- ✓ Expedir un Pedimento Virtual V5 a partir del 2 de enero de 2024,
- ✓ Pagar al SAT el IVA causado derivado de la operación virtual realizada (*puede ser derivado de una operación aduanera no consolidada de bajo monto; respecto de una sola mercancía de fácil de identificación*);
- ✓ Presentar el **Formato E15 “Manifestación de voluntad de responsabilidad solidaria”**; de conformidad con su guía de llenado, a través de un Caso de Aclaración en el Portal del SAT; y
- ✓ Contar con el acuse del SAT, que acredite que se anexó al Pedimento Virtual V5, el formato E-15, respecto a la manifestación de aceptar la responsabilidad solidaria.

[La fecha del acuse del Caso de Aclaración ante el SAT, es la que se tomaría como referencia para computar el plazo de los 15 días hábiles.]

El efecto del amparo será para solicitar al Juzgado de Distrito lo siguiente:

- ✓ La empresa IMMEX-OEA, no tiene que aceptar una responsabilidad solidaria respecto de un tercero, en términos del artículo 26, fracción VIII del CFF; cuando emita un Pedimento Virtual V5, a través del llenado del formato

² PRINCIPIOS DE RESERVA Y PRIMACÍA DE LA LEY. LAS REGLAS DE LAS

E-15; de la Miscelánea de Comercio Exterior 2024; y

- ✓ Se confirme que la empresa IMMEX-OEA, no tiene obligación de retener ni pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado de operaciones virtuales con Pedimentos Clave "V5".

7. Conclusiones

1. El SAT incorporó a partir de enero de 2024, a las empresas IMMEX-OEA, una nueva obligación fiscal, que en la práctica *-puede llegar a hacer nugatoria la Certificación OEA-* y que complica de manera significativa sus operaciones aduaneras y de logística;
2. EL SAT exige una nueva responsabilidad solidaria a las empresas IMMEX-OEA, respecto a aceptar una responsabilidad solidaria respecto del posibles obligaciones fiscales de terceros, sin establecimiento permanente en México;
3. El SAT emitió un Criterio No Vinculativo en materia Aduanera vigente a partir del enero de 2024; respecto a la obligación de retener IVA en operaciones virtuales con Pedimentos V5, no obstante que existe una jurisprudencia reciente a favor de los contribuyentes, que establece un criterio de interpretación diferente al del SAT.
4. El no cumplir correctamente con las nuevas obligaciones aduaneras impuestas a las empresas IMMEX-OEA; podría dar lugar a la suspensión y/o cancelación de su registro IMMEX, en base en las causales que señala la legislación aduanera.
5. Consideramos que la manera de impugnar legalmente las reformas comentadas, respecto de la Miscelánea en Materia de Comercio Exterior vigentes para 2024, es **a través de la interposición en tiempo y forma de una de DEMANDA JUICIO DE AMPARO INDIRECTO.**

Quedamos a sus órdenes para atender cualquier duda relacionada con este boletín y en su caso, las acciones legales a seguir para la presentación de la respectiva demanda de amparo.

Teléfonos: (664) 681-58-59
(664) 688-86-40

Clemente Ranero

clemente@raneroabogados.com

Diego Urias

diego@raneroabogados.com



@raneroabogados



(664) 686-54-86

**“Transformamos
conocimiento
en soluciones”**

www.raneroabogados.com