

## CIRCULAR INFORMATIVA No. 018

CIR\_GJN\_AAS\_018.18

Ciudad de México, a 23 de marzo de 2018.

**Asunto:** Se da a conocer **RESPUESTA** emitida en términos de la regla 2.1.44 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, A CONSULTA realizada por esta Confederación, en materia de Impuesto al Valor Agregado.

Sirva la presente para hacer de su conocimiento que con el fin de darles certeza jurídica respecto de la correcta interpretación aplicación de la normatividad vigente y aplicable, esta Confederación en términos de lo previsto por la regla 2.1.44 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, presentó una consulta ante la Administración Central de Normatividad en Impuestos Internos, con relación a la correcta interpretación del último párrafo del artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que con fecha 13 de marzo de 2018, la Administración de Normatividad en Impuestos Internos "5", emitió el oficio 600-01-05-2018-09060; a través del cual dio respuesta a la misma **CONFIRMANDO EL CRITERIO DE ESTA CONFEDERACIÓN LATINOAMERICANA DE AGENTES ADUANALES**, por lo que atendiendo a los fines que conlleva este tipo de consultas en beneficio de nuestros asociados hacemos de su conocimiento los:

### ANTECEDENTES

- Mediante consulta realizada según se indica en párrafo previo, se señaló que el último párrafo del artículo 28 de la Ley del IVA, establece que no podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esa Ley. En esa virtud, el alcance de dicha disposición se relaciona con el hecho de que todas las mercancías que pretendan ser importadas deberán cumplir con el pago del IVA; sin embargo, **dio lugar a interpretaciones incorrectas por parte de las autoridades aduaneras**, al grado de considerar que si detecta una incidencia simple en términos de lo dispuesto por el artículo 152, de la Ley Aduanera, con omisión de contribuciones dentro de las cuales haya una omisión mínima de IVA **no es procedente liberar la mercancía y condicionan al pago del IVA bajo el argumento de que en términos del último párrafo del artículo 28 de la LIVA no es procedente liberar las mercancías.**

## CIRCULAR INFORMATIVA No. 018

CIR\_GJN\_AAS\_018.18

- Tomando en consideración lo antes expuesto, al presentar la Consulta de mérito se procedió al análisis del artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual a la letra dispone lo siguiente:

*“Artículo 28.- Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.*

*En el caso de bienes que 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, el pago se hará a más tardar en el momento en que se presente el pedimento respectivo para su trámite.*

*Cuando se trate de bienes por los que no se esté obligado al pago del impuesto general de importación, los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto que esta Ley establece, mediante declaración que presentarán ante la aduana correspondiente.*

*El impuesto al valor agregado pagado al importar bienes dará lugar a acreditamiento en los términos y con los requisitos que establece esta Ley.*

***No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esta Ley.”***  
**(Lo resaltado es nuestro)**

- Del análisis realizado de manera individual a los 3 primeros párrafos del artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se desprenden 3 supuestos para el pago del Impuesto al Valor Agregado, siendo los siguientes:
  1. **Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago del Impuesto al Valor Agregado se hará conjuntamente con el del Impuesto General de Importación.**
  2. **En el caso de bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal, el pago se hará a más tardar en el momento en que se presente el pedimento respectivo para su trámite, y;**
  3. **Cuando se trate de bienes por los que no se esté obligado al pago del impuesto general de importación, los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto que esta Ley establece, mediante declaración que presentarán ante la aduana correspondiente.**

## CIRCULAR INFORMATIVA No. 018

CIR\_GJN\_AAS\_018.18

- Continuando con la lectura del citado artículo 28 y en específico de los 3 supuestos citados con anterioridad, **se desprende la obligación de llevar a cabo el pago del Impuesto al Valor Agregado al momento de presentar a trámite el pedimento correspondiente**, de tal manera, que al hacer el análisis en forma concatenada del multicitado artículo 28 de la Ley del IVA, y en específico en su último párrafo, se dispone que **no podrá retirarse mercancía de los recintos fiscales o fiscalizados si no se realiza el pago del IVA, no obstante esta disposición refiere que para estar en posibilidad de realizar el despacho de las mercancías se requiere el pago de las contribuciones, de forma específica del IVA, sin que dicho precepto contemple la posibilidad de un embargo y/o retención de la mercancía presentada, tal y como lo prevé la Ley Aduanera vigente y aplicable a la materia en caso de alguna incidencia simple en términos del artículo 152 de la Ley Aduanera, y derivado de la cual se determine omisión de contribuciones en particular del IVA.**
- De lo expuesto con anterioridad, a criterio de esta Confederación se aclaró en Consulta, que el último párrafo del artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al señalar que no podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esta Ley, **se refiere al pago que previo al despacho debe realizarse mediante la generación del pedimento.** En ese sentido dicha disposición no significa que en caso de detectarse alguna incidencia simple en términos de lo dispuesto por el artículo 152 de la Ley Aduanera, que implique la omisión parcial de esta Contribución o una diferencia respecto de lo pagado en pedimento, se dé lugar a la retención de las mercancías a fin de condicionar su liberación al pago de la misma.

### RESOLUCIÓN

Derivado de los planteamientos hechos por esta Confederación y citados previamente en el Apartado de ANTECEDENTES, la Administración de Normatividad en Impuestos Internos "5", procedió al análisis los mismos y emitió Resolución al tenor de las Consideraciones que a la letra se transcriben:

## CIRCULAR INFORMATIVA No. 018

CIR\_GJN\_AAS\_018.18

*“El último párrafo del artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado desde su expedición mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 29 de diciembre de 1978, sin que durante el proceso legislativo correspondiente se haya justificado su alcance.*

*No obstante lo anterior, se considera que lo que dicho párrafo buscó es garantizar el pago del impuesto al valor agregado que se cause en las operaciones de comercio exterior relacionadas con las mercancías que se encuentren en la aduana o en recinto fiscal o fiscalizado, previo a su retiro de dichos lugares.*

*Por ello, existe una prohibición legal para retirar las mercancías que se encuentren en los lugares mencionados si no se ha cubierto el impuesto al valor agregado correspondiente y la autoridad fiscal está facultada para impedir la salida de dichas mercancías en ese caso.*

*Ahora bien, de una interpretación armónica de lo dispuesto en los artículos 28, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 152 de la Ley Aduanera es posible concluir que no existe una contraposición entre ambas disposiciones legales por lo que hace al tratamiento aplicable en materia del impuesto al valor agregado, sino por el contrario se complementan, por lo siguiente:*

*El primero de los artículos citados prevé que las mercancías no podrán ser retiradas de la aduana, recinto fiscal o fiscalizado sin el pago del impuesto al valor agregado que corresponda, por lo que a efecto de cumplir con esta disposición y estar en posibilidad de retirar las mercancías de dichos lugares, el propietario o tenedor de las mismas deberá comprobar a la autoridad aduanera que efectuó el pago del impuesto al valor agregado causado.*

*En este sentido, se coincide con el criterio de que se cumple con la obligación del contribuyente de pagar el impuesto, prevista en el último párrafo del artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, bajo el principio de la autodeterminación consignado en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, en la que el propio contribuyente determina la base sobre la cual se calcula el impuesto y lo paga y que la autoridad se reserva sus facultades para posteriormente verificar si el*

## CIRCULAR INFORMATIVA No. 018

CIR\_GJN\_AAS\_018.18

*pago es correcto, como sucede en cualquier otro caso en el que el contribuyente autodetermina sus contribuciones y presente su declaración de pago.*

(...)

*Asimismo, si posteriormente las autoridades aduaneras, en el ejercicio de sus facultades, practican el reconocimiento aduanero, estando aún dichas mercancías en la aduana o en el recinto fiscal o fiscalizado, dichas autoridades podrán aplicar, en su caso, el procedimiento sumario previsto en el artículo 152 de la Ley Aduanera para determinar las diferencias de contribuciones que procedan, incluyendo el impuesto al valor agregado, siempre que se reúnan los requisitos exigidos por dicho artículo, sin que exista fundamento legal para retener las mercancías en tales lugares. Es decir, en este caso las autoridades aduaneras deberán permitir al contribuyente retirar las mercancías y proseguir el procedimiento hasta su conclusión y en el mismo determinar las diferencias que procedan.*

(...)

### Resuelve

#### Primero.

*Con base en los fundamentos y motivos expuestos a lo largo de la presente resolución, esta Administración le confirma su criterio en el sentido que el último párrafo del artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al señalar que no podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esta Ley, se refiere al pago que previo al despacho debe realizarse mediante la generación del pedimento.”*

En virtud de la transcripción anterior, se desprende que la Administración de Normatividad en Impuestos Internos **“5” CONFIRMÓ LA CORRECTA INTERPRETACIÓN QUE ESTA CONFEDERACIÓN REALIZÓ DEL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 28 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**, al señalarse que no podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esta Ley, señalando que **dicho pago se refiere a aquel que previo al despacho debe realizarse mediante la generación del pedimento.**



## **CIRCULAR INFORMATIVA No. 018**

CIR\_GJN\_AAS\_018.18

El criterio anterior, se hace de su conocimiento a efecto de que sea considerado en las actividades diarias que realizan y que se encuentren relacionadas con dicha interpretación al artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

**Atentamente**

**Gerencia Jurídica Normativa  
CLAA**

