



**L.C.P., M.D.F. y M.S.S.
Gerardo Ernesto
Martínez Chávez
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C. Fernando
Santana Ballesteros
Vicepresidente General**

**C.P.C. José de Jesús
Preciado Arteaga
Vicepresidente de
Calidad**

**C.P.C. y M.I. Ramón
Macías Reynoso
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia y
Nacionalista”**

**ccpudg@ccpudg.org.mx
www.ccpudg.org.mx**



COMISIÓN FISCAL

“IVA VIRTUAL EN LA IMPORTACION DE BIENES INTANGIBLES Y SERVICIOS”

INTRODUCCIÓN

Como se señaló en el Boletín Fiscal No. 237 de esta comisión, la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) es un mecanismo establecido por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) con el propósito de obtener información detallada sobre las transacciones efectivamente pagadas por personas físicas y morales con sus proveedores. Este informe permite a la autoridad fiscal monitorear, de manera efectiva, el cumplimiento de las obligaciones fiscales relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y detectar posibles omisiones o irregularidades.

Así, con la reciente modificación del aplicativo para presentar la declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT), es importante resaltar que se incorporan dos renglones: “Actos o actividades pagados en la importación de bienes intangibles y servicios a la tasa del 16% de IVA” y “Monto del IVA pagado (acreditable en la importación de bienes intangibles y servicios a la tasa del 16%)”, mismos que se refieren a importaciones que no pasan por la aduana, sin embargo el IVA que por su importación se causa, se acredita por igual cantidad en la misma declaración, generándose lo que se conoce como un “IVA virtual”. Mismo que analizaremos en este Boletín.

MARCO NORMATIVO

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).
Ley Aduanera (LA).
Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RLIVA).
Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 (RMF).

DESARROLLO

De conformidad con la fracción IV del artículo 1 de la LIVA, la importación de bienes y servicios se encuentra gravada a la tasa del 16%.

Sin embargo, el artículo 24 de la LIVA, menciona lo que, para efectos de dicha Ley, se considera importación de bienes y servicios, señalando específicamente en sus fracciones II y V los bienes intangibles y los servicios, respectivamente. Mismas que a la letra dicen:

Artículo 24.- Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios: [...]

II.- La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él. [...]

V. El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país. Esta fracción no es aplicable al transporte internacional.

Por lo anterior, la importación de bienes intangibles y servicios se encuentra gravada a la tasa del 16% del Impuesto al Valor Agregado (IVA), al igual que una importación de bienes que pasa por aduana, aunque la factura del residente en el extranjero no desglose el IVA (porque no se encuentra obligado) y no se cuente con un pedimento de importación.

Es importante señalar que, en la importación de bienes intangibles y servicios, no se genera un pedimento de importación, porque no son actos regulados por la LA ni por su reglamento, ni por las leyes aplicables a la regulación de entrada de mercancía a territorio nacional. Lo anterior, ya que la LA en su artículo 1 “regula la entrada y salida de mercancías en territorio nacional, así como los medios en los que se transportan”, por lo que la LA únicamente regula bienes tangibles.

TRATAMIENTO FISCAL DEL IVA VIRTUAL

El tratamiento fiscal del IVA por la importación de bienes intangibles y servicios se encuentra contenido en los artículos 24 de la LIVA, que consiste en causar el IVA a la tasa del 16% por la importación y en el artículo 50 del RLIVA, que permite que a la par en la misma declaración de pago mensual se tenga la opción de aplicar un acreditamiento de igual cantidad al IVA causado, por disposición del mismo que a la letra dice:

Artículo 50. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley, los contribuyentes que importan bienes intangibles o servicios por los que deban pagar el impuesto, podrán efectuar el acreditamiento en los términos de la Ley en la misma declaración de pago mensual a que correspondan dichas importaciones.

MOMENTO DE CAUSACION.

Como se señaló previamente al no existir un pedimento por la importación de bienes intangibles y servicios, el IVA se causará en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación al extranjero (Art. 26 f. III LIVA); en ese mes el contribuyente deberá dar efectos al traslado y acreditamiento correspondientes.

En caso de contraprestaciones periódicas, se atenderá al momento en que se pague cada contraprestación.

DECLARACION DE IVA MENSUAL.

El IVA virtual se declara en el sistema de declaraciones y pagos del portal del SAT, dentro de la declaración de pago referenciado del nuevo portal del **"Impuesto al Valor Agregado"** como a continuación se indica:

Apartado "IVA a cargo"

1. Señalar el valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 16%.
2. Automáticamente el sistema calculara el IVA a cargo a la tasa del 16%.

	Concepto	Importe
	Base o importe pagado	6,000.00
Por:	Tasa de IVA	16%
Igual:	IVA causado por importación	960.00

Apartado "IVA Acreditable"

1. Señalar el monto de los pagos realizados en el reglón **Total de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios a la tasa del 16% de IVA** dentro de la sección "Monto de los actos o actividades pagados".
2. Automáticamente el sistema calculara el IVA de actos o actividades pagados en la importación de bienes intangibles y servicios a la tasa del 16%.

	Bienes Intangibles y Servicios Importados	Importe
	IVA causado por importación	960.00
Menos:	IVA acreditable Art. 50 RLIVA	960.00
Igual:	IVA por pagar	0.00

El IVA a pagar por la importación de bienes intangibles y servicios no debe afectar el total del IVA cargo a pagar, ya que el resultado por el acreditamiento del IVA Virtual es "cero".

Aunque el IVA por la importación de bienes intangibles y servicios no afecta el cálculo del IVA, se recomienda informarlo para evitar que la Autoridad Fiscal objete la deducción **en materia de ISR**.

Cabe señalar que si bien la intención de esta mecánica de acreditamiento de IVA virtual en términos generales es obtener como resultado un IVA a cargo de "cero" es importante analizarlo en cada caso en particular, ya que en ocasiones un mismo contribuyente puede tener actividades gravadas y exentas, que podrían originar tener que determinar un factor de prorrateo de actos o actividades gravadas y exentas de este impuesto, y del cual si fuera el caso, se tendría un IVA causado mayor al propio IVA acreditable virtual, y tener como consecuencia un efecto financiero en este tipo de contribuyentes.

DECLARACION INFORMATIVA DE OPERACIONES CON TERCEROS (DIOT).

Por lo que se refiere a la DIOT, el IVA Virtual deberá ser reflejado:

1. Eligiendo el tipo de tercero "Proveedor Extranjero".
2. Señalando el ID del proveedor o el **RFC XEXX010101000** de acuerdo con las reglas de carácter general de conformidad con la regla RMF 2.7.1.23 que establece el uso de claves en el RFC genérico en CFDI para ventas al público en general y para residentes en el extranjero.
- 3 Automáticamente el sistema llenara los renglones: "Actos o actividades pagados en la importación de bienes intangibles y servicios a la tasa del 16% de IVA" y "Monto del IVA pagado (acreditable en la importación de bienes intangibles y servicios a la tasa del 16%)."

CONCLUSIÓN:

El IVA virtual no tiene fines recaudatorios, solo de control e informativos, ya que, a través de la declaración mensual de IVA, el contribuyente le informa a la autoridad la importación de bienes intangibles y servicios.

Además el incorporar los renglones: "Actos o actividades pagados en la importación de bienes intangibles y servicios a la tasa del 16% de IVA" y "Monto del IVA pagado (acreditable en la importación de bienes intangibles y servicios a la tasa del 16%), tiene como objetivo que el SAT obtenga la información de los bienes intangibles y servicios proporcionados por no residentes en el país.

Es importante que los contribuyentes apliquen el tratamiento fiscal del IVA Virtual de manera adecuada, toda vez que, de incumplirse, se pone en riesgo la deducibilidad de la erogación y el derecho al acreditamiento del IVA Virtual, resultando así, en caso de una revisión por parte de la autoridad, el pago de diferencias.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
SECRETARIO:	L.C.P. Y M.I. RAÚL ÁLVAREZ LARIOS
	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
	C.P.C. M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C.Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
	Dr. en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>