

# Nueva fiscalización en plataformas digitales: ¿Cómo pagar el IVA?

Lineamientos



L.C. Claudia Lahera Díaz, Asociada de Garrido Licon y Asociados

Actividades: Especialista en consultoría fiscal nacional e internacional, y responsable del área de impuestos indirectos  
Tiene 11 años de experiencia en el área fiscal

L.C. Erling Walter Herrera Guerrero, Senior de Garrido Licon y Asociados

Actividades: Especialista en consultoría fiscal de empresas nacionales e internacionales  
Cuenta con cuatro años de experiencia en el área fiscal

## INTRODUCCIÓN

La falta de adaptación y la existencia de lagunas en las legislaciones fiscales de los países alrededor del mundo, respecto a la constante evolución en las formas de hacer negocios, ha permitido que diversos grupos empresariales por medio de estrategias elaboradas, y en ciertos casos, agresivas, puedan reducir o evadir de manera intencionada aquellas cargas fiscales impuestas a la generación de su riqueza.

Al respecto, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)<sup>1</sup> puso en marcha el proyecto denominado “Erosión de la base imponible

y traslado de beneficios” –*Base Erosion Profit Shifting* (BEPS)–, el cual tiene como finalidad visualizar la magnitud y dimensionar la problemática que representa para las naciones la reubicación de utilidades de los grupos multinacionales, entre otros, y proporcionar las posibles reglas o sugerencias que pudieran combatir esos esquemas excesivos.

Por esta razón, mediante un conjunto de 15 Acciones contenidas en el Proyecto BEPS<sup>2</sup> se pretende abordar y contrarrestar la evasión fiscal que ha derivado de la creciente globalización, garantizando un entorno fiscal transparente, sustancial y coherente.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> El abuso en materia fiscal de las empresas multinacionales fue introducido como parte de la agenda de la reunión del Grupo de los 20 (G20) sostenida en junio de 2012 en Los Cabos, México, en la cual se encomendó a la OCDE tuviera un informe al respecto para el ejercicio 2013. Véase en: [https://elpais.com/economia/2012/11/06/actualidad/1352223173\\_737799.html](https://elpais.com/economia/2012/11/06/actualidad/1352223173_737799.html)

<sup>2</sup> Véase en: <https://www.oecd.org/tax/beeps/>

<sup>3</sup> Pilares en los cuales se fundamenta el Proyecto BEPS: (i) sustancia de negocios; (ii) coherencia en el sistema tributario, y (iii) transparencia. Véase en: [https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2016/01/Fiscoactualidades\\_noviembre\\_n%C3%BAm\\_18.pdf](https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2016/01/Fiscoactualidades_noviembre_n%C3%BAm_18.pdf)

Entre ellas, es destacable el estudio plasmado en la Acción 1 “Cómo abordar los desafíos fiscales de la economía digital”, la cual plantea el inicio de una posible solución a la gran incógnita en el terreno fiscal, que es gravar de manera efectiva la economía digital.<sup>4</sup>

Ante este panorama, si bien, el gran trabajo de la OCDE no ha finalizado, México se ha aventurado a dar un paso importante en el intento de regular a las empresas cuyo modelo de negocios se basa en la era digital,<sup>5</sup> plasmando para tales efectos nuevas disposiciones introducidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) para el ejercicio 2020,<sup>6</sup> las cuales buscan gravar las operaciones realizadas a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares (aplicaciones).

En ese sentido, la LIVA prevé que los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país deberán, entre otras obligaciones, considerar el impuesto al valor agregado (IVA) en el precio de sus servicios digitales, mismos que presten a través de los medios previamente mencionados, y se encuentren dentro de los listados a continuación:<sup>7</sup>

- i.** La descarga o acceso a imágenes, películas, video, audio, música, juegos, visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico, pronósticos meteorológicos y estadísticas, salvo a libros, periódicos y revistas electrónicos.
- ii.** Los de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos, salvo la enajenación de bienes muebles usados.
- iii.** Clubes en línea y páginas de citas, y
- iv.** La enseñanza a distancia o de *test* o ejercicios.

Por su parte, los residentes en México que proporcionen los servicios mencionados en el inciso ii antes señalado, deberán, entre otras obligaciones, retener el 50% del IVA de la contraprestación efectivamente percibida por las personas físicas que enajenen bienes, presten servicios o concedan el uso o goce temporal de bienes. Lo anterior, también es aplicable para los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Bajo ese contexto, a continuación, se desarrolla la mecánica del cálculo del IVA por las operaciones señaladas anteriormente, desde la perspectiva del contribuyente dueño de una aplicación, así como de las personas físicas que oferten sus bienes o servicios por medio de la misma (intermediación).

## CÁLCULO DEL IVA POR SERVICIOS DIGITALES

Para desarrollar las obligaciones fiscales por servicios digitales, hay que partir del supuesto en el que un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país es dueño de una aplicación, en la cual es posible disfrutar de los siguientes servicios:

- a.** Ver películas, noticias y videos musicales vía *streaming*.<sup>8</sup>
- b.** Ordenar comida a domicilio (intermediación).
- c.** Formar parte de clubes de lectura, y

<sup>4</sup> La economía digital es el resultado de un proceso de transformación desencadenado por las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC). Véase en: <https://www.oecd.org/ctp/Action-1-Digital-Economy-ESP-Preliminary-version.pdf>

<sup>5</sup> La atención del Congreso se dirigió a la denominada economía colaborativa, la cual ha crecido de manera exponencial con el paso del tiempo, y ha revolucionado los modelos de negocios tradicionales

<sup>6</sup> De acuerdo con lo señalado por la fracción I del artículo cuarto transitorio de la LIVA, así como la fracción III del segundo transitorio de la LISR, estas disposiciones entraron en vigor a partir del 1 de junio de 2020

<sup>7</sup> Se considera que el servicio se presta en territorio nacional, cuando en el mismo, el receptor de los servicios realice cualquiera de los siguientes supuestos: **(i)** haya manifestado un domicilio ubicado en México; **(ii)** realice el pago mediante un intermediario ubicado en México; **(iii)** la dirección IP de sus dispositivos correspondan a direcciones en México; y **(iv)** haya manifestado un número de teléfono, cuyo código sea del país, de acuerdo con el artículo 18-C de la LIVA

<sup>8</sup> Cualquier contenido de medios, ya sea en vivo o grabado, que se puede disfrutar en computadoras y aparatos móviles a través de Internet y en tiempo real. Véase en: <https://espanol.verizon.com/info/definitions/streaming/>

d. Aprender idiomas tomando clases a distancia.

Para acceder a esos servicios, se ofertarían los siguientes precios:

Concepto	Líneas de negocio			
	a	b	c	d
Tipo de pago	Mensualidad	Por pedido, y depende del recorrido de entrega	Mensualidad	Mensualidad
Precio	\$85	Por X km y Z km, \$43	\$59	\$284
más:				
IVA <sup>9</sup>	14	Por X km y Z km, \$7	10	45
igual:				
<b>Contraprestación</b>	<b>99</b>	<b>Por X km y Z km, \$50</b>	<b>69</b>	<b>329</b>

Considerando la información mencionada, a continuación, se presenta el cálculo del impuesto generado por las líneas de negocio **a, c, y d**, el cual se determina aplicando la tasa del 16% a las contraprestaciones efectivamente cobradas en el periodo que se trate, de acuerdo con la fracción IV del artículo 18-D de la LIVA:

Concepto	Líneas de negocio		
	a	c	d
Número de usuarios	1,700	240	350
por:			
Contraprestación	\$99	\$69	\$329
igual:			
Total de cobros	168,300	16,560	115,150
entre:			
Desglose del IVA	1.16	1.16	1.16
igual:			
Base para el IVA	145,086	14,276	99,267
por:			
Tasa general del IVA	16%	16%	16%
igual:			
<b>IVA por pagar</b>	<b>23,214</b>	<b>2,284</b>	<b>15,883</b>

Es importante resaltar que la mecánica de cálculo para los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país por esos servicios se realizaría sin considerar el acreditamiento del impuesto que se les hubiera trasladado, el que hubieran pagado con motivo de la importación de bienes y servicios, así como la retención enterada en el mes inmediato anterior al mes que se declara.

<sup>9</sup>De acuerdo con la exposición de motivos de la Reforma Fiscal 2020, las disposiciones fiscales vigentes hasta 2019 causaban una gran problemática para el tratamiento de las importaciones de bienes intangibles y servicios realizadas de manera electrónica, generalmente consumidos en los hogares o de uso personal, debido a que los pagos del IVA por esas importaciones eran particularmente bajos



Del ejemplo previamente descrito, el IVA por las líneas de negocio a, c, y d ascendería a \$41,381; por otro lado, el impuesto de la línea b se determinará más adelante. Además de la obligación del pago del impuesto, estos contribuyentes deberán cumplir, en primera instancia, con una serie de obligaciones previstas en el artículo 18-D de la LIVA, las cuales se mencionan a continuación:

- Inscribirse al Registro Federal de Contribuyentes (RFC).<sup>10</sup>
- Tramitar su Firma Electrónica Avanzada (Fiel, actualmente *e.firma*).<sup>11</sup>
- Presentar de manera trimestral la información de sus servicios.<sup>12</sup>
- Emitir comprobantes,<sup>13</sup> reflejando el IVA en forma expresa y por separado, y
- Designar a un representante legal y proporcionar un domicilio en territorio nacional.

Cabe destacar que, si bien, el cumplimiento de las obligaciones previamente mencionadas no dará lugar a que se considere que el residente en el extranjero constituye un establecimiento permanente en México para efectos del IVA (artículo 18-E), sería importante analizar si las actividades que el residente en el extranjero tendría que incurrir para efectuar esas obligaciones, u otros temas adicionales, le pudieran constituir, en su caso, establecimiento permanente para efectos del impuesto sobre la renta (ISR).

Por otro lado, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) publicará<sup>14</sup> de manera bimestral tanto en su portal de Internet como en el DOF,<sup>15</sup> el listado de los residentes en el extranjero sin establecimiento en el país que proporcionan servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional y que se encuentren inscritos en el RFC.

Esa publicación deberá ser consultada por los receptores de los servicios que pretendan acreditar el impuesto por los servicios digitales adquiridos, pues en caso de que su proveedor residente en el extranjero no se encuentre publicado, considerarán esos servicios como importación en los términos del artículo 24, fracciones II, III o V de la LIVA, según corresponda, de acuerdo con el numeral 18-I de la mencionada ley.

## CÁLCULO DEL IVA POR SERVICIOS DE INTERMEDIACIÓN PARA EL RESIDENTE EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Siguiendo el ejemplo previamente señalado, para efectuar la **línea de negocio b**, cuatro personas físicas otorgarían los servicios de entrega o reparto de comida solicitada por los usuarios a través de la aplicación, en donde el 30% del monto cobrado correspondería para la plataforma, y el 70% para las personas físicas. En ese sentido, a continuación, se presentan los resultados obtenidos de esa línea de negocio:

<sup>10</sup> Los contribuyentes deberán analizar y cumplir lo dispuesto por la Ficha de trámite 1/PLT "Solicitud de inscripción en el RFC de residentes en el extranjero que proporcionen servicios digitales"

<sup>11</sup> Los contribuyentes deberán analizar y cumplir lo dispuesto por la Ficha de trámite 2/PLT "Solicitud de generación del Certificado de *e.firma* para residentes en el extranjero que proporcionen servicios digitales"

<sup>12</sup> De acuerdo con la regla 12.1.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2020, para este ejercicio se tendrá por cumplida con esta obligación con la presentación de la "declaración de pago del IVA, por la prestación de servicios digitales"

<sup>13</sup> Los comprobantes se expedirán de conformidad con la legislación nacional aplicable de quien los emita, debiendo tener para su uso en México, los siguientes requisitos: **(i)** denominación social; **(ii)** país y clave tributaria de quien expide; **(iii)** el precio e IVA; **(iv)** concepto del servicio; **(v)** fecha, y **(vi)** RFC del receptor, de acuerdo con la regla 12.1.4. de la RM

<sup>14</sup> De acuerdo con la regla 12.1.5. de la RM, esa publicación se realizará a más tardar los primeros 10 días de enero, marzo, mayo, julio, septiembre y noviembre de cada año

<sup>15</sup> Véase en: [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5596447&fecha=09/07/2020](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5596447&fecha=09/07/2020)



### 1. Determinación del monto correspondiente a la plataforma.

Concepto	Personas físicas			
	A	B	C	D
Número de pedidos atendidos	208	703	443	
por:				
Contraprestación	\$50	\$50	\$50	\$50
igual:				
Total cobros	10,400	35,150	22,150	35,800
por:				
Porcentaje de ingresos para plataforma	30%	30%	30%	30%
igual:				
<b>Monto correspondiente a la plataforma</b>	<b>3,120</b>	<b>10,545</b>	<b>6,645</b>	<b>10,740</b>

### 2. Determinación del monto correspondiente a las personas físicas.

Concepto	Personas físicas			
	A	B	C	D
Total de cobros	\$10,400	\$35,150	\$22,150	\$35,800
por:				
Porcentaje de ingresos para personas físicas	70%	70%	70%	70%
igual:				
<b>Monto correspondiente a las personas físicas</b>	<b>7,280</b>	<b>24,605</b>	<b>15,505</b>	<b>25,060</b>

Considerando el total de cobros mencionados, se determina el IVA a cargo y la retención por el 50% del mismo, de acuerdo con lo siguiente:

### 1. Determinación del IVA a cargo de la plataforma.

Concepto	Personas físicas			
	A	B	C	D
Monto correspondiente a la plataforma	\$3,120	\$10,545	\$6,645	\$10,740
entre:				
Desglose del IVA	1.16	1.16	1.16	1.16
igual:				
Base para el IVA	2,690	9,091	5,728	9,259
por:				
Tasa general del IVA	16%	16%	16%	16%
igual:				
<b>IVA a cargo de la plataforma</b>	<b>430</b>	<b>1,455</b>	<b>916</b>	<b>1,481</b>



## 2. Determinación de la retención a personas físicas.

Concepto	Personas físicas			
	A	B	C	D
Monto correspondiente a las personas físicas	\$7,280	\$24,605	\$15,505	\$25,060
entre:				
Desglose del IVA	1.16	1.16	1.16	1.16
igual:				
Base para retención	6,276	21,211	13,366	21,603
por:				
Retención del 50% del IVA <sup>16</sup>	8%	8%	8%	8%
igual:				
<b>Retención a cargo de la plataforma</b>	<b>502</b>	<b>1,697</b>	<b>1,069</b>	<b>1,728</b>

## 3. Determinación del IVA que se traslada a las personas físicas.

Concepto	Personas físicas			
	A	B	C	D
Base para el IVA	\$6,276	\$21,211	\$13,366	\$21,603
por:				
Tasa general del IVA	16%	16%	16%	16%
igual:				
<b>IVA que se traslada a las personas físicas</b>	<b>1,004</b>	<b>3,394</b>	<b>2,139</b>	<b>3,456</b>

## 4. Determinación del pago efectivo a las personas físicas.

Concepto	Personas físicas			
	A	B	C	D
Base para pago a las personas físicas	\$6,276	\$21,211	\$13,366	\$21,603
más:				
IVA que se traslada a las personas físicas	1,004	3,394	2,139	3,456
menos:				
Retención del 50% del IVA	502	1,697	1,069	1,728
igual:				
<b>Pago efectivo a las personas físicas</b>	<b>6,778</b>	<b>22,908</b>	<b>14,436</b>	<b>23,331</b>

<sup>16</sup> En caso de que la persona física no proporcione la clave del RFC al contribuyente, la retención será del 100%, de acuerdo con el inciso a) de la fracción II del artículo 18-J de la LIVA



De acuerdo con lo anterior, el impuesto que el contribuyente debería declarar sería por \$4,282, más el IVA cobrado por las **líneas de negocio** a, c y d, que ascendió a \$41,381; el impuesto a cargo sería por un total de \$45,663, mismo que se enteraría el día 17 del mes inmediato siguiente del periodo que corresponda. Para ello, los contribuyentes deberán seguir la guía de llenado<sup>17</sup> publicada por el SAT en su página de Internet.

Por otro lado, para declarar el IVA retenido por \$4,996, de igual manera se deberán seguir los lineamientos establecidos en la guía de llenado<sup>18</sup> publicada por el SAT en su portal de Internet. Estas guías, en términos generales, señalan el siguiente procedimiento:

1. Ingresar a la página del SAT, escogiendo en la parte superior la opción “Residentes en el extranjero”, en donde en la sección de “declaraciones”, hay que dar *clic* en “ver más”, y posteriormente seleccionar la opción “presenta tu declaración de entero de retenciones”, o “presenta tu declaración de pagos”, según sea el caso; ambas contenidas en el apartado “Plataformas digitales”.
2. Al ingresar con la Contraseña del contribuyente, se deberá seleccionar la opción “presentar declaración”, posteriormente se escogerá el ejercicio, tipo de declaración, periodicidad y el periodo de que se trate.
3. Posteriormente, se deberá escoger el impuesto y retención a declarar:

Presentar declaración Consultas ▾
Inicio Cerrar

---

### Configuración de la declaración

Ejercicio

Periodicidad

Tipo de declaración

Periodo

---

### Obligaciones a declarar



Impuesto al Valor Agregado por la prestación de servicios digitales



ISR retenciones por el uso de plataformas tecnológicas



IVA retenciones por el uso de plataformas tecnológicas

<sup>17</sup> Véase en: <https://www.sat.gob.mx/declaracion/42009/presenta-tu-declaracion-de-pagos>

<sup>18</sup> Véase en: <https://www.sat.gob.mx/declaracion/69868/presenta-tu-declaracion-de-entero-de-retenciones>



4. En el caso del IVA por servicios digitales, se deberá registrar el tipo de servicio, el número de receptores y operaciones, así como el importe de las mismas:



Presentar declaración Consultas Inicio Cerrar

### Impuesto al Valor Agregado por la prestación de servicios digitales

INSTRUCCIONES ADMINISTRACIÓN DE LA DECLARACIÓN GUARDAR

**Determinación** Pago

Los campos marcados con asterisco (\*) son obligatorios

*Tipo de servicio	Selecciona
*Número de receptores	
*Número de operaciones	
*Importe de operaciones	
*IVA	

GUARDAR CANCELAR

5. En el caso del IVA retenido, primero se deberá escoger el tipo de retención, ya sea por: **(i)** servicio terrestre de pasajeros y entrega de bienes; **(ii)** por servicios de hospedaje, y **(iii)** por enajenación de bienes y prestación de servicios.

Una vez seleccionado lo anterior, se procederá a llenar la información que se requiere por el tipo de servicio, de acuerdo con lo siguiente:



Presentar declaración Consultas Inicio Cerrar

### IVA retenciones por el uso de plataformas tecnológicas

INSTRUCCIONES ADMINISTRACIÓN DE LA DECLARACIÓN GUARDAR

✓ Tipo de retención Determinación Pago

Los campos marcados con asterisco (\*) son obligatorios

Tipo retención	Importe de las operaciones	IVA retenido
* IVA servicios terrestres de pasajeros		
* IVA entrega de bienes		
* IVA prestación de servicios de hospedaje		
* IVA enajenación de bienes		
* IVA prestación de servicios		
<b>Total</b>		

6. Una vez llenada la información correspondiente, se deberá presentar la declaración.

Además del entero de la retención, y del cumplimiento de las obligaciones previamente mencionadas, los contribuyentes deberán cumplir con lo previsto por el artículo 18-J de la LIVA, como sigue:

- Publicar el IVA del precio de los bienes o servicios ofertados por los enajenantes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes.
- Expedir un Comprobante<sup>19</sup> Fiscal Digital por Internet o Factura Electrónica (CFDI), de retenciones e información de pagos, a más tardar dentro de los cinco días siguientes al mes en el que se efectuó la retención, y
- Proporcionar a la autoridad fiscal a más tardar el día 10 del mes inmediato siguiente al que corresponda la información de sus clientes enajenantes de bienes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes, la cual es: **(i)** nombre o razón social; **(ii)** RFC; **(iii)** Clave Única de Registro de Población (CURP); **(iv)** domicilio fiscal; **(v)** monto de las operaciones por persona, y **(vi)** en caso de hospedaje, la dirección del inmueble.

### Cálculo del IVA por servicios de intermediación para las personas físicas

Para continuar con este ejemplo, pero ahora desde la perspectiva del cumplimiento fiscal de las personas físicas, se considerará que esos contribuyentes percibieron los siguientes ingresos en el ejercicio inmediato anterior:

Personas	Ingresos por sueldos y salarios	Ingresos por intereses	Ingresos por servicios digitales	Total
A	\$160,000	\$15,000	\$124,800	\$299,800
B	\$120,000	\$0	\$421,800	\$541,800
C	\$125,000	\$7,500	\$289,500	\$422,000
D	\$185,000	\$0	\$429,600	\$614,600

La LIVA prevé un esquema simplificado de cumplimiento,<sup>20</sup> en el cual las personas físicas podrán optar por considerar la retención que se les aplique como pago definitivo, siempre que hubieren obtenido ingresos hasta por un monto de \$300,000 en el ejercicio inmediato anterior por las actividades realizadas en intermediación, y solamente perciban ingresos adicionales por concepto de sueldos y salarios e intereses.

Bajo ese contexto, partiremos del supuesto en que las personas físicas A y C deciden considerar como pagos definitivos aquellas retenciones que se les efectuó,<sup>21</sup> por lo que quedan relevados de presentar su declaración mensual del IVA.

<sup>19</sup> Los contribuyentes podrán optar por expedir durante 2020, un comprobante que contenga, además de la información mencionada en la regla 12.1.4. de la RM, lo siguiente: **(i)** el monto del ISR e IVA retenido y **(ii)** el número de cuenta bancaria donde se depositó la contraprestación, de acuerdo con la regla 12.2.4. de la RM

<sup>20</sup> Quienes ejerzan esta opción, deberán cumplir con lo siguiente: **(i)** inscribirse al RFC; **(ii)** no podrán efectuar el acreditamiento de sus gastos o inversiones; **(iii)** conservar el CFDI de retenciones; **(iv)** expedir el CFDI a sus clientes; **(v)** presentar el aviso correspondiente, y **(vi)** quedarán relevados de presentar declaraciones informativas, de acuerdo con los artículos 18-L y 18-M de la LIVA

<sup>21</sup> Una vez ejercida esa opción, esta no podrá variarse durante el periodo de cinco años contados a partir de la fecha en que el contribuyente haya presentado el aviso correspondiente, de acuerdo con el artículo 18-M de la LIVA



Para ello, se debe presentar un caso de aclaración en el portal del SAT en los 30 días siguientes a que reciban su primer ingreso por esos servicios, para lo cual se debe observar la Ficha de trámite 5/PLT “Aviso para ejercer la opción de considerar como pagos definitivos las retenciones del IVA e ISR”. No obstante, lo anterior, la persona física C percibió pagos adicionales que le fueron efectuados por los adquirentes de sus servicios, por monto total de \$3,750.

Por otro lado, las personas físicas B y D, al haber percibido ingresos superiores al umbral anteriormente señalado por servicios de intermediación, determinarán su impuesto a cargo, considerando lo siguiente: **(i)** la persona física B realizó erogaciones en territorio nacional que sirvieron para efectuar su servicio por \$5,500, cuyo IVA acreditable es por \$880, y **(ii)** la persona física D, hizo una importación necesaria para realizar su servicio por \$12,500, cuyo IVA pagado en aduana fue por \$2,000.

### 1. Determinación del IVA a cargo de las personas físicas.

Concepto	Personas físicas		
	C	B	D
Cobros realizados por la plataforma	\$0	\$24,605	\$25,060
más:			
Cobros percibidos directamente por las personas físicas	3,750	0	0
igual:			
Total de cobros	3,750	24,605	25,060
entre:			
Desglose del IVA	1.08	1.16	1.16
igual:			
Base para el IVA	3,472	21,211	21,603
por:			
Tasa del IVA del 8 y 16%, respectivamente	8%	16%	16%
igual:			
IVA trasladado	278	3,394	3,456
menos:			
IVA acreditable	0	880	0
menos:			
IVA pagado por importación	0	0	2,000
menos:			
IVA retenido al contribuyente	0	1,697	1,728
igual:			
<b>IVA a cargo/ (a favor) de las personas físicas</b>	<b>278</b>	<b>817</b>	<b>(272)</b>

De acuerdo con lo anterior, las personas físicas que se encuentren en el supuesto de la persona C, deberán presentar su declaración mensual mediante la “declaración de pago del IVA personas físicas plataformas tecnológicas”, aplicando para ello la tasa del 8% a esas contraprestaciones, sin que para ello puedan acreditar el impuesto por sus erogaciones e inversiones.

La declaración deberá ser presentada a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago, misma que se considerará como pago definitivo. Para ello, deberán seguir el procedimiento señalado en la guía de llenado publicada en la página de Internet del SAT.<sup>22</sup>

Por otro lado, la persona física B determinó un IVA a cargo por \$817, mismo que deberá ser declarado el 17 del mes inmediato siguiente en que se hubieran recibido los cobros respectivos. En el caso de la persona física D, generó un saldo a favor por \$272, mismo que será disminuido o incrementado, con el saldo a cargo o a favor, respectivamente, del impuesto que se determine en el mes inmediato posterior al periodo que según se trate. Para ello, deberán seguir el procedimiento señalado en la guía de llenado publicada en la página de Internet del SAT.

Ahora bien, en el caso en el que se cancelaran operaciones, o se otorgaran descuentos o bonificaciones, las personas físicas que hubieran optado por considerar como definitivas las retenciones que les hubieran efectuado, podrán solicitar la devolución del IVA correspondiente que les hubieran retenido o el que hubieran pagado directamente.<sup>23</sup>

Por otro lado, las personas que calculen su impuesto, deberán presentar declaración complementaria para cancelar los efectos de la operación respectiva.<sup>24</sup>

## CONCLUSIONES

No hay duda de que estas nuevas disposiciones en materia del IVA lograrán que el ingreso tributario por concepto de este se vea incrementado, por lo que habrá que observar con detenimiento el cumplimiento y, en su caso, evolución de estas disposiciones que, desde luego, representan un parteaguas para el inicio de la regulación fiscal de la era digital.

Si bien, el esquema de retención en materia del IVA resultaría, en principio, práctico para administrar el tributo de los servicios digitales y con ello se podría dar una respuesta parcial a la gran incógnita que representa la era del “.com” en el terreno fiscal, quedaría pendiente aún por responder lo que posiblemente sea la parte más difícil de este embrollo, que sería gravar de manera correcta el incremento en el haber patrimonial de las personas residentes en el extranjero que sean dueñas de las plataformas digitales.

Lo anterior, se debe a que, de acuerdo con las disposiciones analizadas en el presente en materia del IVA, pese a que los residentes en el extranjero estarían obligados a causar y a retener el impuesto, según sea el caso, por los servicios digitales que sean otorgados a través de aplicaciones, el pago de la contribución recaería solamente en el consumidor final. •

<sup>22</sup> Véase en: <https://www.sat.gob.mx/declaracion/87655/presenta-tu-declaracion-de-pagos->

<sup>23</sup> Para ello, deberán emitir un CFDI de egresos tratándose de descuentos, devoluciones o bonificaciones, o en caso de que la operación sea cancelada, se deberá cancelar el CFDI de esa operación. Posteriormente, la devolución se presentaría a través del Formato Electrónico de Devoluciones (FED), conforme a lo previsto por la regla 2.3.4. y la Ficha de trámite 6/PLT “Solicitud de devolución de pago de lo indebido del IVA, por cancelación de operaciones efectuadas a través de plataformas tecnológicas”, de acuerdo con la regla 12.3.19. de la RM para 2020

<sup>24</sup> Para tal efecto, deberán emitir un CFDI de egresos tratándose de descuentos, devoluciones o bonificaciones, o, en caso de que la operación sea cancelada, se deberá cancelar el CFDI de esta, reflejando la disminución de los efectos mediante papeles de trabajo, de acuerdo con la regla 12.3.18. de la RM para 2020

