

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN INVERSIONES

C.P.C. y Dr. Oscar Castillo García

El IVA pagado por la adquisición de inversiones se sujetará a las reglas generales para el acreditamiento previstas en la LIVA en su artículo 5º. Como son:

- Haber trasladado el impuesto expresamente al contribuyente.
 - Constar por separado en los CFDI.
- Haber sido efectivamente pagado en el mes en que pretenda acreditar.
 - entre otros .

Cuando la inversión sea parcialmente deducible para el ISR, el IVA será acreditable en la proporción en la que la erogación sea deducible.

tratándose de contribuyentes que realicen exclusivamente actos gravados, el total del IVA que les trasladen será acreditable; y para quienes realicen solamente actos exentos el total del IVA que les trasladen será no acreditable.

El IVA trasladado y no acreditable, podrá considerarse como un gasto deducible en el ISR, siempre que el motivo por el cual no se puede acreditar el IVA sea por estar relacionado con actos exentos, pero en ningún caso podrá deducirse cuando sea por no reunir alguno de los demás requisitos previstos para ello en la LIVA.

Artículo 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:...

V. Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:...

c) Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0%, para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A de la misma, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, incluyendo los actos o actividades a que se refiere el artículo 4o.-A de esta Ley.

Artículo 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:...

V. Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:...

d) Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley, incluyendo aquéllas a que se **refiere el artículo 4o.-A de la misma**, o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:

1. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.

2. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A de la misma, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación no será acreditable.

3. Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, así como para actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A de la misma, el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas, incluyendo los actos o actividades a que se refiere el artículo 4o.-A de esta Ley, que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley.

Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5o.-B de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.

4. Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5o.-A de esta Ley.

Artículo 4o.-A. Para los efectos de esta Ley, se entiende por actos o actividades no objeto del impuesto, aquéllos que el contribuyente no realiza en territorio nacional conforme a lo establecido en los **artículos 10, 16 y 21 de este ordenamiento, así como aquéllos diferentes a los establecidos en el artículo 1o. de esta Ley** realizados en territorio nacional, cuando en los casos mencionados el contribuyente obtenga ingresos o contraprestaciones, para cuya obtención realiza gastos e inversiones en los que le fue trasladado el impuesto al valor agregado o el que hubiera pagado con motivo de la importación.

Quando en esta Ley se aluda al valor de los actos o actividades a que se refiere este artículo, dicho valor corresponderá al monto de los ingresos o contraprestaciones que obtenga el contribuyente por su realización en el mes de que se trate.

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 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.

Artículo 16.- Para los efectos de esta Ley, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

En el caso de transporte internacional, se considera que el servicio se presta en territorio nacional independientemente de la residencia del porteador, cuando en el mismo se inicie el viaje, incluso si éste es de ida y vuelta.

Tratándose de transportación aérea internacional, se considera que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional. La transportación aérea a las poblaciones mexicanas ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, gozará del mismo tratamiento.

Tratándose de los servicios digitales a que se refiere el artículo 18-B de esta Ley, prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México, se considera que el servicio se presta en territorio nacional cuando el receptor del servicio se encuentre en dicho territorio y se estará a lo dispuesto en el Capítulo III BIS del presente ordenamiento.

En el caso de intereses y demás contraprestaciones que paguen residentes en México a los residentes en el extranjero que otorguen crédito a través de tarjetas, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se utilice la tarjeta.

Artículo 21. Para los efectos de esta Ley, se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se realiza su uso o goce, con independencia del lugar de su entrega material o de la celebración del acto jurídico que le dé origen.

Sin importar la opción elegida para calcular la proporción, no se considerarán los actos o actividades señalados en el artículo 5-C de la LIVA como son las importaciones, enajenación de activos, acciones y terrenos, incluyendo dividendos e intereses.

Con actos del mismo mes

Cuando se opte por determinar la proporción del IVA acreditable con los actos del mes por el que se determina el impuesto, el IVA acreditado sobre las inversiones adquiridas en el mismo, utilizadas indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas, podrá ser objeto de un ajuste en meses posteriores si la proporción de los actos gravados respecto del total de actos de un período (gravados y exentos) se modifica en más de un tres por ciento, respecto de la proporción que se calculó en el mes donde se acreditó el IVA de dichas inversiones.

Aun cuando estos contribuyentes cambien la opción para determinar la proporción del IVA, para hacerlo con los actos del año anterior, deberán continuar calculando dicha proporción con los actos de cada mes para aplicarlo a todas las inversiones que adquirieran o importen en un período de **cuando menos 60 meses** contados a partir del mes en el que se hubiera realizado el primer acreditamiento con base en la proporción de los actos del mes, así como realizar el ajuste correspondiente.

CASO No. 1

Período	Opción para calcular la proporción de IVA acreditable	Observaciones
Agosto 2018	Se comienzan operaciones y se calcula la proporción del IVA acreditable con base en los actos del mismo mes. En el mes se acredita el IVA de una inversión utilizada indistintamente para realizar actos gravados y exentos	
	Se cambia la opción para calcular la proporción con base en los actos del año anterior (2016)	A partir de abril puede aplicarse esa proporción para determinar el IVA acreditable de los gastos (distintos a las inversiones) no identificados plenamente con la realización de actos gravados o exentos.

CASO No. 1

Período	Opción para calcular la proporción de IVA acreditable	Observaciones
		Pero, si en algún mes del período comprendido de agosto 2018 a julio de 2023 (plazo de 60 meses señalado por la LIVA) se adquiere una inversión utilizada indistintamente para realizar actos gravados y exentos, el IVA acreditable de dicha inversión se determinará calculando la proporción con el valor de actos del mes en que la misma se realice
Julio 2023		Concluyen los 60 meses para tener que calcular el IVA acreditable de inversiones utilizadas indistintamente para realizar actos gravados y exentos con base en los actos del mismo mes

Agosto 2022		A las inversiones que se adquieran a partir de este mes utilizadas indistintamente para realizar actos gravados y exentos, se les podrá aplicar la proporción del IVA acreditable con base en los actos del año anterior (2021), así como a las demás erogaciones no identificadas plenamente
-------------	--	---

Dicho ajuste al IVA acreditable de estas inversiones deberá calcularse por el mismo número de meses en que la inversión se vaya depreciando para efectos de la LISR en términos de su Título II, Sección II (depreciación lineal), pudiendo terminar anticipadamente cuando la inversión se enajene o deje de ser útil para la obtención de ingresos.

El ajuste se sujetará a los siguientes puntos:

- **Sí disminuye** la proporción de las actividades gravadas, respecto del total de actividades: deberá reintegrarse el acreditamiento, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate
- **Sí aumenta** la proporción de las actividades gravadas, respecto del total de actividades: podrá incrementarse el acreditamiento, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate

CASO

PRÁCTICO

