

Servicios de almacenamiento de datos en la nube: ¿Son actos gravados del IVA?

El almacenamiento de datos en la nube se ha convertido en una facilidad e incluso en una necesidad para las grandes empresas; sin embargo, la legislación mexicana es ambigua respecto a si un servicio de esta naturaleza se encuentra gravado con el impuesto al valor agregado (IVA)



SOLÍS CÁMARA Y CÍA, S.C.
Asesores Fiscales



Mtro. y C.P.C. Adrián
Urbina Galicia, Asociado
de Solís Cámara y Cía.

50



Andrea Elizabeth Brito
Hernández, Alumna de las
Licenciaturas en Derecho
y Contaduría Pública y
Estrategia Financiera
del Instituto Tecnológico
Autónomo de México



INTRODUCCIÓN

Los gobiernos alrededor del mundo han buscado diferentes formas de gravar los nuevos tipos de servicios que han surgido en el entorno digital. Entre las alternativas, algunos países han optado por establecer un mecanismo de tributación conocido como *Digital Service Tax* (DST o impuesto de servicio digital), el cual se distingue del impuesto sobre la renta (ISR) y del IVA.

LOS DATOS EN LA NUBE Y EL IVA

Los DST se caracterizan por ser impuestos sobre los ingresos brutos derivados de la realización de ciertas actividades digitales. Aproximadamente, la mitad de los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) han establecido o propuesto leyes sobre este tema e incluso algunos han empezado a implementarlos.

Ante el inminente avance de la era digital, México no ha optado por esa vía, en su lugar, ha decidido gravar los servicios digitales a través del IVA.

Derivado del Paquete Fiscal de 2020, los legisladores incluyeron en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) el Capítulo III BIS “De la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero sin establecimiento en México” para permitir la tributación de aquellos servicios digitales que son prestados por empresas extranjeras y que, con anterioridad, quedaban fuera del ámbito de aplicación de la ley.

Al respecto, el texto de la LIVA vigente menciona lo siguiente:

Artículo 18-B. Para los efectos de lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 16 de la presente Ley, se consideran **únicamente** los servicios digitales que a continuación se mencionan, **cuando éstos se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en formato digital** a través de Internet u otra red, fundamentalmente automatizados, pudiendo o no requerir una intervención humana mínima, siempre que por los servicios mencionados se cobre una contraprestación:

I. La descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, música, juegos, incluyendo los juegos de azar, así como otros contenidos multimedia, ambientes multijugador, la obtención de tonos de móviles, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico, pronósticos meteorológicos y estadísticas.

...

II. Los de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos.

III. Clubes en línea y páginas de citas.

IV. La enseñanza a distancia o de test o ejercicios.
(Énfasis añadido.)

Existen diversas plataformas comerciales que ofrecen el servicio de almacenamiento en la nube, tales como DropBox, OneDrive o Google Drive, por mencionar algunos. También hay otros proveedores que ofrecen un servicio *ad hoc* a clientes con necesidades especializadas.

De acuerdo con la empresa International Business Machines Corporation (IBM), líder en tecnología:¹

El almacenamiento en la nube ofrece una alternativa escalable y rentable para almacenar archivos en discos duros o redes de almacenamiento locales. Los proveedores de servicios en la nube le permiten guardar datos y archivos en una ubicación externa a la que accede a través de la Internet pública o una conexión de red privada dedicada. El proveedor aloja, protege, administra y mantiene los servidores y la infraestructura asociada y garantiza que tenga acceso a los datos siempre que los necesite.

Los servicios de almacenamiento en la nube proporcionan contenido en formato digital a través de Internet u otra red, son fundamentalmente automatizados y por ellos se cobra una contraprestación, es decir, cumplen con las características que cita el artículo 18-B de la LIVA; sin embargo, **no** son mencionados expresamente en las fracciones de dicho numeral.

En relación con lo anterior, el texto de la iniciativa del Ejecutivo Federal que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la LIVA, publicado en la *Gaceta Parlamentaria*, el 8 de septiembre de 2019, establecía expresamente una fracción que preveía el almacenamiento de datos:

Artículo 18-B. Para los efectos de lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 16 de la presente Ley, se consideran únicamente los servicios digitales que a continuación se mencionan, cuando éstos se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en formato digital a través de Internet u otra red, fundamentalmente automatizados, pudiendo o no requerir una intervención humana mínima, siempre que por los servicios mencionados se cobre una contraprestación:

I. La descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, música, juegos, incluyendo los juegos de azar, así como otros contenidos multimedia, ambientes multijugador, la obtención de tonos de móviles, la visualización de noticias en

¹ Véase en: <https://www.ibm.com/mx-es/topics/data-storage#:~:text=Recursos,%C2%BFQu%C3%A9%20es%20el%20almacenamiento%20de%20datos%3F,proporcionan%20los%20datos%20de%20entrada>

línea, información sobre el tráfico, pronósticos meteorológicos y estadísticas.

No se aplicará lo dispuesto en esta fracción a la descarga o acceso 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, incluyendo los servicios de publicidad que les proporcionen.*

III. *Clubes en línea y páginas de citas.*

IV. El almacenamiento de datos.

V. *La enseñanza a distancia o de test o ejercicios.*
(Énfasis añadido.)

La omisión anterior en el referido artículo podría responder a cuestiones técnicas, por ejemplo, la ubicación de los dispositivos de almacenamiento, es decir, en caso de que las terminales físicas de almacenamiento de datos con las que se preste el servicio se encuentren en territorio nacional, podría haber un lugar de negocios en términos del numeral 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y constituir un establecimiento permanente, entonces el servicio no sería regulado por el Capítulo III BIS de la LIVA.

Para acceder al
Artículo 2 de la LISR,
escanee el Código QR



La ley actual dejó de regular un supuesto importante: El almacenamiento de datos en servidores *offshore*. Un *offshore* es:²

... un servidor web ubicado fuera del país de residencia del propietario. Por lo general, estos servidores

se encuentran en países con leyes de privacidad menos estrictas y se utilizan para alojar sitios web, almacenar datos y ejecutar aplicaciones. Los servidores offshore se utilizan comúnmente para mantener la privacidad de la información personal y financiera y para proteger a los usuarios de la vigilancia gubernamental y corporativa.

En el caso de que un consumidor use un servicio de almacenamiento de datos de una empresa que no configure un establecimiento permanente en México, parecería que, de conformidad con lo anterior, no caería dentro de ningún supuesto del artículo 18-B de la LIVA.

De esta forma, la ley vigente no es aplicable a todos los servicios digitales, sino exclusivamente a una categoría de servicios que por lo general son de consumo final en los hogares o utilizados por las personas para su consumo individual.

El cuarto párrafo del artículo 16 de la LIVA menciona que, tratándose de los servicios digitales a que se refiere el numeral 18-B del citado ordenamiento, que sean 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.

Para acceder al
Artículo 16 de la LIVA,
escanee el Código QR



Al respecto, el artículo 18-D de la LIVA menciona que los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional están

² Véase en: <https://hostin.com.ar/ayuda/servidor-offshore-que-es/>

obligados a inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).

Derivado de todo lo anterior, los servicios expuestos a lo largo del presente no están afectos al régimen de retención a que se hace referencia en el artículo 18-D de la LIVA.

Si las empresas extranjeras no cumplen con esta exigencia, los receptores de los servicios ubicados en territorio nacional deberán considerar esos servicios como importación.

El numeral 24, fracción II, de la LIVA menciona que se considera importación de bienes o de servicios lo que a la letra indica:

Artículo 24. ...

...

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

...

Por tanto, se debe pagar el impuesto por importación, dado que la Resolución Miscelánea Fiscal (RM), en la regla 12.1.6. "Pago del IVA por la importación de servicios digitales", menciona que aquellas personas deberán realizar dicho pago mediante la declaración "IVA actos accidentales" ubicada en el portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT), dentro de los 15 días siguientes a aquel en que paguen la contraprestación.

Para acceder a la Regla 12.1.6. de la RM para 2023, escanee el Código QR



Se concluye que quien realiza la importación del bien intangible o el servicio es el obligado al pago del IVA.

... los servicios expuestos a lo largo del presente no están afectos al régimen de retención a que se hace referencia en el artículo 18-D de la LIVA.

Deberán considerar el IVA causado por esa importación de servicios conforme al artículo 50 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RIVA), el cual establece que, para efectos del numeral 24 de la LIVA, los contribuyentes que importan bienes intangibles o servicios por los que se deba pagar el impuesto podrán efectuar el acreditamiento en la misma declaración de pago mensual a que correspondan dichas importaciones.

Considerando el IVA causado por la importación del servicio y la disminución del IVA acreditable por tal importación, se llega a la conjetura de que no existe impuesto a pagar por la operación, en tanto se trate de un contribuyente que realiza actos o actividades gravados, ya que, si tuviera actos o actividades exentos, pudiera darse el caso de que deba calcular una proporción de acreditamiento de este impuesto, situación en la que podría materializarse un pago, con lo que dejaría de ser virtual.

CONCLUSIÓN

Al no prever expresamente el almacenamiento de datos en el artículo 18-B de la LIVA, este servicio se considera como una importación de bienes intangibles, la cual no causa impuesto. Actualmente, este tipo de operaciones genera un gravamen virtual así llamado, ya que se trata de una importación que no pasa por la aduana, pudiendo darse el caso de que sí deba enterarse algún monto del IVA en el supuesto de contribuyentes que efectúan actos o actividades exentos en términos de la LIVA. •