

Anexo 1. Comentarios Reglas para inversiones en el extranjero que se vayan a retornar al país.

Los avances internacionales en el tema BEPS¹ van a provocar un fuerte riesgo fiscal a las personas físicas y morales que no regularicen sus cuentas bancarias en el extranjero.

Los acuerdos con la OCDE obligan a los países que han suscrito este programa a:

- 1) Comenzar a intercambiar de forma automática entre autoridades información de cuentas financieras a partir de 2017, y
- 2) Exigir a las empresas multinacionales con ingresos elevados a reportar anualmente las actividades de sus subsidiarias en otros países, también a partir de 2017.

En el primer punto, para facilitar el manejo de la información se ha acordado, vía la OCDE, el diseño de un estándar de reporte común que deberán seguir las instituciones financieras de cada país para intercambiar información con las autoridades de otros países.

La información ya se está controlando en las instituciones financieras. Los datos del ejercicio 2016 deberán entregarse a más tardar el 30 de junio de 2017 para las cuentas que se consideren de alto valor y el 30 de junio de 2018 para las demás.

Nos permitimos recordar a los lectores que la información entregada por las instituciones financieras sobre extranjeros, es aplicable a otros países donde los inversionistas mexicanos se consideran extranjeros.

Dicho en otra forma, los fiscos de los distintos países ya tienen acceso a las cuentas bancarias de los contribuyentes en otras partes del mundo.

Consciente de ello, la SHCP vuelve a dar facilidades que van a permitir a los contribuyentes transparentar, en México, sus operaciones en el extranjero y los recursos que mantienen fuera, pagando los impuestos correspondientes.

El esquema es temporal y sólo estará vigente en el primer semestre de 2016.

Entre sus características están:

- Incluye ingresos e inversiones que se hayan mantenido en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2014.
- Los recursos repatriados deben ser invertidos en activos fijos o a través de una sociedad de inversión o un fideicomiso.
- Se deben retornar a través de una institución de crédito o de casas de bolsa en México o en el extranjero.
- Deben permanecer en el país, como plazo mínimo, 3 años.
- Los participantes en el programa estarán obligados a revelar su identidad.
- No incluye reducciones en la tasas del ISR que se deban pagar por los recursos repatriados.
- Los impuestos pagados en el extranjero son acreditables contra el ISR que resulte.
- Se exime del pago de multas, recargos y actualización.

No se incluyen en esta facilidad los ingresos de procedencia ilícita, tampoco aquellos ingresos por los que se hubieran iniciado facultades de comprobación.

Con objeto de dar mayor claridad a estas disposiciones, se publicaron en la 1a RMF 2016 las reglas generales aplicables al estímulo, de las cuales destacamos lo siguiente:

Regla 11.7.1.6. Requisitos para pagar el ISR por ingresos derivados de inversiones en el extranjero retornados al país.

Se señala que el ISR correspondiente a los ingresos y a las inversiones directas e indirectas mantenidas en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2014, **se debe pagar totalmente dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se retornen al país** los recursos provenientes del extranjero.

¹ BEPS: Base Erosion and Profit Shifting o en español “Erosión de las bases y la transferencia de beneficios”.

Se deberá presentar, a través del Portal del SAT, una “Declaración del ISR por ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país”, que incluye información de los datos generales del declarante, así como la información básica de la operación².

El SAT, por el mismo medio enviará a los contribuyentes el acuse de recibo electrónico de la información recibida, el cual contendrá, entre otros, el número de operación, fecha de presentación, el sello digital generado por dicho órgano, así como el importe total a pagar, la línea de captura a través de la cual se efectuará el pago y su fecha de vigencia.

El importe total a pagar deberá cubrirse por transferencia electrónica de fondos mediante pago con línea de captura vía Internet, en la página de Internet de las instituciones de crédito autorizadas. Éstas enviarán a los contribuyentes, por la misma vía, el “Recibo Bancario de Pago de Contribuciones Federales”.

La regla especifica que **“Se considera que los contribuyentes han cumplido con la obligación de pagar el ISR derivado de los ingresos y las inversiones mantenidos en el extranjero, cuando hayan presentado la declaración a que hace referencia esta regla a través de Internet en el Portal del SAT y hayan efectuado el pago en la institución de crédito autorizada”.**

Los contribuyentes no pagarán actualización, multas ni recargos y podrán efectuar el acreditamiento del ISR pagado en el extranjero, en términos de ley, aclarando además que dichos multas y recargos no se considerarán ingresos acumulables para efectos de la Ley del ISR.

La disposición incluye mecanismos para:

- Presentación de las declaraciones complementarias.
- Casos en que el ISR no se haya pagado dentro de los 15 días siguientes al retorno de los capitales pero si antes del plazo límite del 21 de julio de 2016.
- Casos en que se pague una parte del ISR al retorno de los capitales y se cumpla con el pago total antes del 21 de julio de 2016.

Se indica que si el pago del ISR correspondiente a este tipo de operaciones no se realiza **de manera completa a más tardar el 21 de julio de 2016**, se pierde lo establecido en esta regla y las autoridades fiscales requerirán el pago del total de las contribuciones omitidas, conforme a las disposiciones fiscales aplicables.

Los contribuyentes deberán conservar y poner a disposición de las autoridades fiscales, cuando así se lo requieran, toda la documentación y demás papeles de trabajo relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales de conformidad con lo dispuesto en el CFF.

Regla 11.7.1.7. Momento en que se consideran los ingresos retornados al país.

El numeral señala que **“los ingresos se entenderán retornados al país, en la fecha en que se depositen o inviertan en la institución de crédito o casa de bolsa del país que forme parte del sistema financiero mexicano”.**

Para ello, en la “Declaración del ISR por ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país”, en el campo denominado “fecha de retorno”, se deberá señalar aquella **“en la que efectivamente el contribuyente recibió los recursos en su cuenta en la institución de crédito o casa de bolsa, en la cual fueron depositados o transferidos”.**

Las instituciones de crédito y las casas de bolsa están obligadas a aplicar de manera estricta las medidas y procedimientos mínimos en materia de prevención de operaciones con recursos de procedencia ilícita y de financiamiento al terrorismo, respecto de sus clientes que se acojan a este beneficio.

² El formato solicita los datos de identificación del contribuyente y los datos informativos de la institución financiera en la que se retornará la inversión.

Adicionalmente se pide:

- Monto Inversión en el Extranjero más los ingresos que ésta haya generado al 31 de diciembre de 2014.
- Inversión original mantenida en el extranjero que se retorna.

Como se puede ver sólo se solicitan montos. Con esta información el contribuyente determina la base gravable y el impuesto a su cargo, al cual se le descuenta el impuesto pagado en el extranjero.

La fecha de vencimiento para la declaración del ISR, será de 15 días contados a partir de la fecha en que los ingresos se depositen o inviertan en la institución de crédito o casa de bolsa del país, debiendo llevar a cabo el pago del impuesto, a más tardar en la fecha que se reflejará en la “línea de captura”.

Regla 11.7.1.8. Ingresos retornados al país en diversas operaciones.

En estos casos deberá presentarse declaración de pago por cada una de ellas, pudiendo para ello, presentarse un solo aviso que incluya el destino final de cada uno de los ingresos invertidos en el país, o bien, presentando un aviso por cada operación realizada.

Regla 11.7.1.9. Aviso de destino de ingresos retornados al país.

Los contribuyentes deberán presentar un “Aviso de destino de ingresos retornados al país” a través del buzón tributario que se ubica en el Portal del SAT, en el que informarán el monto total retornado y las inversiones realizadas en el país durante el ejercicio de 2016.

La disposición señala que el retorno de los ingresos debe realizarse a más tardar el 30 de junio de 2016, sin embargo los avisos respecto al destino de los mismos deberán presentarse, como fecha límite, el 31 de diciembre de 2016.

Regla 11.7.1.10. Supuestos en los que se considerarán invertidos en territorio nacional, los ingresos retornados.

Se considera que los recursos permanecen invertidos en territorio nacional cuando se destinen únicamente a cualquiera de las siguientes inversiones:

- Adquisición de bienes de activo fijo que sean deducibles para los efectos del ISR y que sean utilizados por los contribuyentes para la realización de sus actividades³,
- Terrenos y construcciones ubicados en México que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades⁴.
- Investigación y desarrollo de tecnología destinada directa y exclusivamente a la ejecución de proyectos propios del contribuyente que se encuentren dirigidos al desarrollo de productos materiales o procesos de producción, que representen un avance científico o tecnológico.
- Pago de pasivos que se hayan contraído con partes independientes con anterioridad al 1º de enero de 2016, siempre y cuando se paguen los pasivos en las instituciones de crédito o casas de bolsa que forman parte del sistema financiero mexicano.
- Se consideran, dentro del supuesto anterior, el pago de contribuciones o aprovechamientos, así como al pago de sueldos y salarios derivados de la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional.
- La realización de inversiones en México a través de instituciones de crédito o en casas de bolsa, que formen parte del sistema financiero mexicano.

Los recursos retornados al país, deberán permanecer invertidos al menos tres años contados a partir de la fecha en que se efectúe la misma.

La inversión de los citados recursos deberá realizarse durante el ejercicio fiscal de 2016.

Se permite “cambiar” la inversión, para ello, el antepenúltimo párrafo de este numeral menciona⁵:

“Se considerará que se cumple con el requisito de tres años de permanencia de los recursos que se retornen al país, cuando durante dicho periodo de permanencia, los contribuyentes que hubieran invertido los recursos en cualquiera de las fracciones anteriores, cambien a una inversión distinta a la que originalmente eligieron, siempre que la nueva inversión también se realice en alguno de los instrumentos o bienes a que se refieren las fracciones I a V de la presente regla. En este caso, para computar el periodo de tres años a que se refiere esta

³ Los activos no se puedan enajenar en un periodo de tres años, contados a partir de la fecha de su adquisición.

⁴ Ídem.

⁵ Se deberá presentar un aviso en los términos de la propia regla.

regla, se considerará tanto el periodo en el que permanecieron invertidos los recursos retornados en el instrumento o en el bien que se hubiera elegido originalmente, como el periodo que permanezcan invertidos los recursos en el nuevo instrumento o en el bien de que se trate.

Finalmente, la disposición es congruente con todo el esquema actual de control y fiscalización del SAT y para ello obliga a que en todos los casos, los contribuyentes cuenten con el CFDI y la documentación comprobatoria que permita identificar cada operación o acto, "el cual se integrará como parte de su contabilidad y estará disponible durante el plazo establecido para ello en las disposiciones fiscales.⁶

Regla 11.7.1.11 Presentación del desistimiento de medios de defensa.

La regla establece la obligatoriedad de desistirse de los medios de defensa que se hayan interpuesto para poder acogerse a la misma y da el procedimiento para ello.

Regla 11.7.1.12. Publicación de la información de las cantidades que los contribuyentes tengan el beneficio de no pagar

Los contribuyentes que opten por pagar el ISR de esta tipo de operaciones y cumplan con los requisitos señalados en el citado dispositivo y en las reglas de carácter general:

- a) No pagarán actualización, recargos, ni multas en su caso.
- b) Lo anterior provoca que al tratarse de un beneficio fiscal, la información relativa al nombre, denominación o razón social y clave en el RFC del contribuyente, así como las cantidades que por dicho beneficio dejará de percibir el Fisco Federal, tendrán que ser publicadas en el Portal del SAT⁷.

Si no se desea lo anterior, los contribuyentes tendrán la opción de pagar la actualización, los recargos y las multas que éstos determinen en términos del CFF, y en este caso sus datos no serán incluidos en la publicación del SAT, y se tendrán por cumplidas las obligaciones fiscales formales relacionadas con esta facilidad.

⁶ Los plazos se pueden consultar en el artículo 30 del Código Fiscal. La regla general es de cinco años.

⁷ El SAT está obligado a ello acorde a los artículos 69 del CFF y 71, fracción I, inciso d) de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública.

