

# Decreto de Repatriación 2017 y Reglas Administrativas



## 1. Antecedentes

Como una medida para hacer frente a los retos económicos y sociales a los que se ha enfrentado el país desde principios de este ejercicio fiscal, el pasado 9 de enero de 2017, el Ejecutivo Federal junto con las organizaciones empresariales, sindicales y de productores del campo suscribieron el "Acuerdo para el Fortalecimiento Económico y la Protección de la Economía Familiar" (el "Acuerdo"), mediante el cual se comprometieron a emitir un decreto que fomentara la repatriación de capitales mantenidos en el extranjero con la finalidad de fomentar nuevas inversiones en nuestra economía.

En cumplimiento con dicho Acuerdo, el 18 de enero de 2017 se publicó en el Diario Oficial de la Federación ("DOF") el "Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del impuesto sobre la renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México" (el "Decreto"), el cual entró en vigor no obstante que no había reglas de carácter general que permitieran la debida y correcta aplicación del mismo, lo cual ha tenido como consecuencia que desde su entrada en vigor los contribuyentes tengan incertidumbre respecto a los alcances, requisitos y beneficios del mismo.

Desde el 31 de enero de 2017, el Servicio de Administración Tributaria ("SAT") estuvo publicando a través de su página de internet, un anteproyecto de la "Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017", en la que se preveían reglas "anticipadas" para la aplicación del Decreto. Toda vez que dichas reglas no eran definitivas se mantuvieron las interrogantes relacionadas con su aplicación en diferentes temas, tales como el retorno total de los recursos a México, la publicidad de los contribuyentes acogidos a este Decreto, las modalidades de inversión autorizadas por el Decreto, así como la posible prórroga del mismo.

## 2. Declaración Fiscal y Preguntas y Respuestas

En el mes de febrero, el SAT habilitó la "*Declaración del ISR por ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país*" para el pago del ISR correspondiente, la cual debe presentarse en línea, ingresando al Portal del SAT con el RFC del contribuyente y su Contraseña. Es por ello que al día de hoy, ya existen contribuyentes que han tomado la opción de aplicar el Decreto en su beneficio y realizado la repatriación de fondos a México. Al respecto, la Administración General de Recaudación del SAT dio a conocer en medios que hasta el 11 de abril se habrían repatriado \$3,000 Millones de Pesos al país.

También en el mes de febrero se publicaron en la página del SAT las preguntas frecuentes en relación con el programa de repatriación. Al respecto, algunas de las respuestas continúan presentando dudas principalmente en la forma de calcular el ISR, en la obligación o no retornar el principal de la inversión mantenida en el extranjero, así como en el plazo por el cual está obligado el contribuyente a demostrar que si se pagó ISR sobre el principal.

Finalmente, hoy se publicó en el DOF la "*Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017*", en la que se establecen reglas administrativas para la aplicación del Decreto (las "Reglas Misceláneas").

## 3. Entrada en vigor y plazos

El Decreto entró en vigor el pasado 19 de enero de 2017 y tiene una vigencia de seis meses, pudiendo ser aprovechado por personas físicas y morales residentes en México y por residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país que hubiesen obtenido ingresos de inversiones mantenidas, directa o indirectamente, en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016 y que se retornen al país hasta el 19 de julio de 2017.

El pago del ISR debe realizarse mediante la "*Declaración del ISR por los ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país*", misma que deberá presentarse a más tardar el 19 de julio de 2017. Una vez presentada la declaración, el portal del SAT enviará un acuse de recibo electrónico con el importe total del ISR a pagar y la fecha de vigencia para realizar el pago, el cual deberá realizarse dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se retornen los recursos al país, sin que en ningún caso pueda ser posterior al 3 de agosto de 2017.

Los recursos retornados deberán invertirse en México durante el ejercicio fiscal de 2017 y mantenerse en el país al menos por dos años a partir de la fecha en que sean invertidos en alguno de los conceptos autorizados. Al respecto, los contribuyentes deberán presentar, a más tardar el 31 de diciembre de 2017, el "*Aviso de destino de ingresos retornados al país*" a través del buzón tributario del SAT. A través del aviso en cuestión se informará el monto total retornado y las inversiones realizadas en el país durante el 2017.

Es importante mencionar que a la fecha de la presente publicación no se prevé que las autoridades fiscales otorguen una prórroga para la aplicación del Decreto, lo cual resulta lamentable toda vez que desde la fecha de publicación del Decreto al día de hoy en que se publicaron las Reglas Misceláneas para la debida y correcta aplicación del Decreto en cuestión, transcurrió una tercera parte de la vigencia del Decreto.

## 4. Beneficios fiscales del Decreto

Las personas físicas y morales residentes en México y los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país que hubiesen obtenido ingresos por inversiones mantenidas en el extranjero, directa o indirectamente, hasta el 31 de diciembre de 2016, pueden regularizar dichas inversiones aplicando la tasa preferencial del 8% sobre el monto total de los recursos que se retornen al país.

Algo importante es que el Decreto de Repatriación contempla la regularización

tanto de la inversión principal como la de los rendimientos generados por ésta. En caso de que por la inversión principal se hubiese tenido que pagar ISR se deberá comprobar que por dicho principal se pagó el impuesto correspondiente o bien se podrá optar por pagarlo conforme a los términos del Decreto.

Otro beneficio importante es que en el Decreto no se establece como condicionante para la aplicación del mismo la divulgación de la información del contribuyente que opte por el estímulo fiscal para regularizar los recursos mantenidos en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016, tal como sucedía respecto de los contribuyentes que optaran por la condonación de los accesorios conforme al programa de repatriación que estuvo en vigor en el ejercicio anterior. Sin embargo, tampoco se establece una secrecía similar a la que existió con los programas de “pago anónimo” o “timbre fiscal”.

Además de la tasa preferente y de la no publicación de la información de los contribuyentes, el Decreto otorga distintos beneficios a los contribuyentes que se adhieran a éste, tales como: (i) la posibilidad de acreditar el impuesto pagado en el extranjero contra el ISR que resulte de los recursos retornados, sin que en ningún caso se pueda exceder de la cantidad que resulte de aplicar la tasa del 8% al monto total de dichos recursos; (ii) el que se tengan por cumplidas las obligaciones fiscales formales a cargo del contribuyente relacionadas con los ingresos y las inversiones retornadas; (iii) no deberán pagarse actualizaciones, recargos ni multas; (iv) los recursos retornados no se tomarán en consideración para efectos de un posible procedimiento de discrepancia fiscal, es decir la determinación de un ingreso presunto por tener más gastos que ingresos en un ejercicio fiscal; y (v) los beneficios obtenidos no se considerarán como un ingreso acumulable para efectos del ISR.

## **5. Destino de los recursos repatriados**

Tal como se mencionó anteriormente y toda vez que uno de los fines del Decreto y del Acuerdo es fortalecer la actividad económica del país, se establece como requisito para la aplicación del Decreto que los recursos retornados deberán invertirse en México durante el ejercicio fiscal de 2017 y mantenerse al menos dos años a partir de la fecha en que se retornen. Dicha inversión deberá realizarse en cualquiera de los conceptos que a continuación se mencionan:

Las personas morales que repatríen recursos deberán invertirlos en: (i) adquisición de bienes de activo fijo utilizados en la realización de sus actividades; (ii) adquisición de terrenos y construcciones en México; (iii) investigación y desarrollo de tecnología en proyectos propios; (iv) el pago de pasivos contraídos con partes independientes antes de la entrada en vigor del Decreto, siempre que el pago se realice a través de instituciones financieras mexicanas; y (v) en inversiones en México a través de instituciones de crédito o en casas de bolsa, que formen parte del sistema financiero mexicano. Al respecto, las Reglas Misceláneas señalan que se cumple con el requisito de invertir México, cuando la inversión se realice en acciones emitidas por personas morales residentes en México.

Las personas físicas cumplirán el requisito de invertir los recursos en el país cuando la inversión se realice a través de instituciones que componen el sistema financiero mexicano en instrumentos financieros emitidos por residentes en el país o en acciones emitidas por personas morales residentes en México o cuando realicen alguna de las inversiones señaladas en los incisos (i) a (iii) del párrafo anterior o destinen los recursos retornados al pago de contribuciones y aprovechamientos.

De conformidad con las Reglas Misceláneas, las personas que decidan invertir los recursos repatriados a través de instituciones financieras mexicanas podrán hacerlo en instrumentos financieros, denominados en moneda nacional o extranjera, emitidos por personas morales mexicanas.

Respecto al requisito de invertir en acciones emitidas por personas morales residentes en México, consideramos que de conformidad con el texto del Decreto y de las Reglas Misceláneas, las personas físicas tienen la posibilidad de

invertir en personas morales públicas o privadas, ya sean partes relacionadas o independientes.

Adicionalmente, las Reglas Misceláneas establecen que se cumple con el requisito de invertir en el país, cuando las personas físicas adquieran acciones de fondos de inversión mexicanos independientemente de la integración del subyacente de dichos fondos o adquieran certificados de participación en fideicomisos accionarios, siempre que dichos fideicomisos se integren únicamente por acciones de emisoras mexicanas.

## **6. Requisitos**

Las inversiones deberán retornarse dentro de los seis meses siguientes a la entrada en vigor del Decreto, debiendo pagarse el ISR dentro de los quince días naturales siguientes a la fecha en que los recursos provenientes del extranjero sean retornados al país.

No obstante que de conformidad con el Decreto, para determinar la base del ISR se debe considerar el tipo de cambio del día en que se efectúe el pago, en la práctica el tipo de cambio aplicable es el de la fecha en que se presente la declaración del ISR por los ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país.

Por otro lado, es importante mencionar que toda vez que el Decreto no contempla únicamente la regularización de los ingresos obtenidos por inversiones mantenidas en el extranjero sino también la inversión que generó tales ingresos, se genera la interrogante de si el requisito de comprobar que la inversión que generó los rendimientos pagó ISR en su momento debe cumplirse aun cuando la inversión sea más antigua de 5 o 10 años (tiempo en el que caducan las facultades de la autoridad).

Otra de las interrogantes que más preocupa a los contribuyentes, es la de si se debe retornar a México la inversión principal aun cuando por esta se hayan cumplido las obligaciones fiscales en su momento y cuando únicamente se esté aplicando la tasa preferente respecto de los ingresos que generó tal inversión.

Consideramos que de la lectura que se hace al Decreto y a las Reglas Misceláneas, así como a las preguntas frecuentes publicadas en la página del SAT, es conveniente que los contribuyentes que se adhieran al Decreto hagan también la repatriación de la inversión que dio origen a los ingresos que están regularizando, aun cuando dicha inversión ya estuvo sujeta a pago del ISR en su momento. De otra forma, pareciera ser que solamente una parte de los recursos mantenidos en el extranjero fue regularizada bajo el Decreto según puede apreciarse en la pregunta 2 de la sección de "Preguntas y Respuestas" publicadas por el SAT.

Por otro lado, la regla 11.8.11 establece la opción de que los contribuyentes que hayan adquirido acciones u otros títulos de capital o deuda de emisores extranjeros, puedan aplicar el Decreto, siempre que enajenen durante el plazo de vigencia del Decreto los citados bienes y el monto de los recursos derivados de dicha enajenación se retornen en el mismo plazo. Esta alternativa también es aplicable cuando se trate de reembolsos por reducción de capital de personas morales residentes en el extranjero.

Una de las interrogantes que surge es qué pasa si los contribuyentes no pueden enajenar o hacer líquidos los instrumentos financieros o bienes que tienen invertidos antes del 19 de julio de 2017. En ese sentido de la lectura de las Reglas Misceláneas se concluye que los contribuyentes no pueden financiar la repatriación de estos recursos, mientras tanto es posible su venta.

## **7. Restricciones**

Quedan exceptuados de los beneficios del Decreto, los ingresos que hayan sido deducidos por un residente fiscal en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, así como los ingresos provenientes de

una actividad ilícita, cuando se utilicen para este tipo de actividades o se actualicen los supuestos a que se refiere el artículo 139 Ter del Código Penal Federal.

Para mayor información sobre este comunicado, por favor contactar a los siguientes profesionales:

**Javier Díaz de León**  
javier.diazdeleon@mx.ey.com

**Abril Rodríguez**  
abril.rodriguez@mx.ey.com

**Elías Adam**  
elias.adam@ey.com

**Daniela Peñalva**  
daniela.penalva@mx.ey.com

**Jesús Isidro**  
jesus.isidro@mx.ey.com

**Oscar Ortiz**  
oscar.ortiz@mx.ey.com

**Allen Saracho**  
allen.saracho@mx.ey.com

**Isabel Strassburger**  
isabel.strassburger@mx.ey.com

**EY**  
Aseguramiento | Asesoría | Fiscal | Transacciones

**Acerca de los Servicios Fiscales de EY**

Su negocio solo alcanzará su verdadero potencial si lo construye sobre sólidos cimientos y lo acrecienta de manera sostenible. En EY creemos que cumplir con sus obligaciones fiscales de manera responsable y proactiva puede marcar una diferencia fundamental. Por lo tanto, nuestros 45 mil talentosos profesionales de impuestos, en más de 150 países, le ofrecen conocimiento técnico, experiencia en negocios, metodologías congruentes y un firme compromiso de brindar un servicio de calidad, en el lugar del mundo donde se encuentre y sin importar el servicio fiscal que necesite. Así es como EY marca la diferencia.

Para mayor información visite [www.ey.com/mx](http://www.ey.com/mx)

© 2017 Mancera, S.C. Integrante de EY Global Derechos reservados

EY se refiere a la organización global de firmas miembro conocida como EY Global Limited, en la que cada una de ellas actúa como una entidad legal separada. EY Global Limited no provee servicios a clientes.

Este boletín ha sido preparado cuidadosamente por los profesionales de EY, contiene comentarios de carácter general sobre la aplicación de las normas fiscales, sin que en ningún momento, deba considerarse como asesoría profesional sobre el caso concreto. Por tal motivo, no se recomienda tomar medidas basadas en dicha información sin que exista la debida asesoría profesional previa. Asimismo, aunque procuramos brindarle información veraz y oportuna, no garantizamos que la contenida en este documento sea vigente y correcta al momento que se reciba o consulte, o que continuará siendo válida en el futuro; por lo que EY no se responsabiliza de eventuales errores o inexactitudes que este documento pudiera contener. Derechos reservados en trámite.