

Nuevas reglas en materia de esquemas reportables

NEW! EY Tax News: Edición México

EY Tax News: Edición México es un servicio gratuito y personalizado de suscripción por correo electrónico que le permite recibir alertas y boletines de noticias de EY México en todas las áreas de impuestos. Acceda al registro [aquí](#).

También está disponible nuestra biblioteca de alertas fiscales de EY México [aquí](#).

Antecedentes

A partir del 1 de enero de 2020, entró en vigor el Título VI Capítulo Único "De la Revelación de Esquemas Reportables" del Código Fiscal de la Federación (CFF), en respuesta a las recomendaciones de la Acción 12 del plan BEPS de la OCDE.

Por disposición del mismo título, se establece que la autoridad fiscal emitirá las reglas de carácter general para su aplicación. En este sentido, el pasado 18 de noviembre se publicó, en el Diario Oficial de la Federación, la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2020, donde destaca la adición del Capítulo 2.22 "De la Revelación a los Esquemas Reportables".

Aspectos a considerar

A continuación, comentamos los principales aspectos a considerar en esta materia:

Formatos

Se modifica el Anexo 1-A de la citada Resolución para incluir las siguientes fichas de trámite:

- a) Declaración para revelar esquemas reportables
- b) Declaración complementaria por cambios al esquema revelado*
- c) Declaración complementaria para asesores liberados de revelar
- d) Constancia de esquema no reportable o de impedimento legal para revelar
- e) Solicitud de información adicional a los asesores fiscales y contribuyentes
- f) Declaración informativa para asesores por los esquemas reportables en los que participó

* Se entregará copia de dicha declaración a los asesores que haya recibido constancia previa.

Aún está pendiente la publicación del citado Anexo, siendo relevante su contenido para conocer la forma en que serán presentadas las diferentes declaraciones, información requerida, tipo de formato, requerimientos técnicos, etc.

Descripción detallada del esquema

Parte del contenido de la declaración donde se revela el esquema reportable es la descripción detallada del esquema, según lo alude el artículo 200 fracción VI del CFF. Al respecto, se establece un conjunto de reglas con la información que deberá contener dicha descripción.

Si bien se indica que la descripción detallada del esquema se entregará en un documento generado bajo el formato PDF, aún está por definir la forma en que se presentará dicho documento como parte de la declaración correspondiente y que deberá venir como parte de las fichas de trámite correspondientes una vez que se publiquen las modificaciones al Anexo 1-A de la RMF, ya sea en forma impresa, a través de la página del SAT, formato xml o algún otro medio.

Contenido general

De manera enunciativa, para todos los supuestos de reporte (esquemas generalizados o personalizados), se solicita:

- ▶ Diagrama de todos los actos o hechos jurídicos que integran el esquema, las jurisdicciones participantes y la legislación tanto mexicana o extranjera aplicable
- ▶ Argumentación jurídica del esquema con antecedentes y conclusiones
- ▶ Descripción de las operaciones y en general todos los actos o hechos jurídicos que integran el esquema
- ▶ Información de las personas y figuras jurídicas que auxiliaron al contribuyente en la consecución del esquema
- ▶ Secuencia de los actos parte del esquema

Para esquemas personalizados, se requiere:

- ▶ Fecha real o estimada de las transacciones y su importe
- ▶ Indicar quienes son las partes relacionadas involucradas en el esquema
- ▶ Razón de negocios*.

*Excepto fracción II y VI inciso c)

En adición a lo anterior, las reglas contemplan información adicional y particular aplicable a cada supuesto de reporte previstos en el artículo 199 del CFF. Para mayor referencia, incluimos como **Anexo** al presente, un listado con la información más representativa a entregar en cada caso.

Destacan por su importancia en el contenido de las reglas lo siguiente:

Alcance de la información solicitada

En general, la información solicitada en la mayoría de los casos es extensa y muy detallada, cayendo muchas veces fuera de la esfera de gestión regular de los contribuyentes, solicitando información de todos los involucradas en el esquema, incluyendo extranjeros y las disposiciones jurídicas aplicables en sus países de residencia.

De no proporcionarse la información y documentación requerida por parte de ella, el contribuyente o asesor fiscal deberán manifestar bajo protesta de decir verdad los motivos y razones por los que no se cuenta con la información solicitada, siendo esta una medida que busca promover que el contribuyente o asesor hagan los esfuerzos requeridos para obtenerla y facilitar el escrutinio de la autoridad. Esta situación, sin duda llevará a designar recursos adicionales tanto económicos como humanos para gestionar y coordinar en forma efectiva con todos los participantes del esquema y poder presentar información adecuada y fiable.

Definición de conceptos

Sin lugar a duda, las reglas emitidas brindan mayor certeza sobre la descripción detallada que deberá entregarse para cada esquema acorde al supuesto de reporte que le sea aplicable. Sin embargo, en la práctica, aún existen una serie de conceptos que

pueden dar lugar a diversas interpretaciones o que resulten en inconsistencias en la información presentada que no cumplan las expectativas de la propia autoridad. Entre ellos, precisiones en la definición de esquema, cuando y quien se considera involucrado en un esquema, casos específicos que requieran emisión de una constancia de esquema no reportable, alcance de los conceptos como “evitar” o “pérdidas fiscales por expirar”, entre otros.

Umbrales de reporte

Aún queda pendiente el acuerdo secretarial de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en donde se emitan los parámetros sobre montos mínimos a los cuales no les serán aplicables las disposiciones relativas a Esquemas Relevantes y que será muy importante contar con ellas para enfocar los esfuerzos en los esquemas que efectivamente serán reportables y no dedicar recursos que representen cargas administrativas adicionales a los contribuyentes y asesores.

Constancia de liberación asesores terceros

Se indica la información que deberá contener la Constancia de liberación de la obligación de revelar esquemas reportables cuando haya más de un asesor involucrado en un esquema y hayan optado por que sea uno de ellos quien revele esquema.

Transmisión de pérdidas

Si bien las reglas no abordan aspectos técnicos, el tipo de información requerida, particularmente para transmisión de pérdidas, deja ver que la autoridad fiscal espera se revelen esquemas que involucren la transmisión pérdidas fiscales a través de esquemas como fusión o escisión de sociedades e incluso si las pérdidas se transmiten de manera indirecta a través del cambio de accionistas.

Por lo anterior, será relevante tener presente esta disposición para el tipo de transacciones referidas, incluso si estas cumplen los requisitos para que no haya enajenación para efectos fiscales en términos del propio Código Fiscal.

Mecanismos que evitan la aplicación del art. 199 del CFF

Se precisa que dicho mecanismo será cualquier plan, asesoría, etc., encaminada a impedir que se actualicen los supuestos de reporte, debiendo el asesor también revelar dicho esquema.

Para ello se dispone la información que deberá contener información similar a la relativa a la declaración por la fracción que se evitó revelar.

La entrada en vigor de estas reglas será el 1 de enero de 2021.

Para tomar en cuenta

Contar ya con reglas que permiten sin duda otorga mayor certeza a contribuyentes y asesores respecto a la información a presentar. No obstante, aún queda camino por recorrer en cuanto alcances, conceptos controvertidos y los umbrales de reporte que ayuden a encaminar los esfuerzos de asesores y contribuyentes para un mejor reporte.

Uno de los retos más importantes serán el elaborar el documento que integra la descripción detallada de esquema, el cual requerirá tanto recopilar, analizar e integrar de forma apropiada del esquema, además de una sólida argumentación jurídica que sustente el tratamiento fiscal dado al esquema, considerando la relevancia de las sanciones por la entrega incompleta o incorrecta de información. Más aun teniendo presente que parte de la información es probable no esté actualmente en manos del asesor y/o contribuyente. La anticipación y adecuada evaluación de los esquemas será clave para su cumplimiento oportuno, teniendo en cuenta que a la fecha no existe prorroga alguna y los plazos de reporte se encuentran próximos a vencer a inicios de 2021.

Anexo

Información destacada que deberá incluir la descripción detallada del esquema reportable, de acuerdo al sello distintivo que le sea aplicable.

Fracción I Intercambio de información

- ▶ Indicar si se involucran personas o entidades financieras residentes en países sin tratado o convenios de asistencia
- ▶ En qué país se evita o evitará el intercambio
- ▶ Institución financiera que reporta

Fracción II Regímenes Fiscales Preferentes

- ▶ Indicar porque no se ubica en los supuestos del art. 176 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Fracción III Transmisión de pérdidas

- ▶ Manera que se transmite la pérdida
- ▶ Indicar si se dejará de pertenecer al grupo resultado de una escisión, fusión o cambio de accionistas e incluir datos de los instrumentos notariales y estados financieros
- ▶ Datos de la pérdida (Monto, origen, tipo, etc. quien la genera y recibe)

Fracción IV Serie de pagos

- ▶ Concepto de pago, quien lo efectúa y recibe, fechas, montos, país y medio
- ▶ Indicar si se forma parte de un grupo
- ▶ Datos del retorno de pagos (Nombres, montos, fechas, países, medio y razón de negocios)
- ▶ Registros contables de cada pago y operación

Fracción V Tratados para evitar la doble imposición

- ▶ Manifiestar bajo protesta de decir verdad que el ingreso para el residente en el extranjero no está gravado a la tasa corporativa de su país
- ▶ Indicar disposiciones aplicables del tratado
- ▶ Tipo de ingreso
- ▶ Datos del residente en el extranjero (actividades que le generan ingresos, fechas, país, actividades no gravadas o a tasa reducida, etc.)

Fracción VI Precios de Transferencia- Partes relacionadas

- ▶ Beneficiarios del esquema

Inciso a) Intangibles difíciles de valorar

- ▶ Datos de quien transmite y quien adquiere el intangible
- ▶ Datos del intangible (Valor, fecha, contraprestación, forma de liquidación, etc.)
- ▶ Indicar si hay una cláusula de ajuste en la contraprestación por cambios significativos en el beneficio esperado
- ▶ Datos de valuación (metodología, si fue a mercado, quien la realizó, etc.)
- ▶ Si quien adquiere reside en México o es un extranjero con EP: (1) Datos de las personas involucradas, (2) Ubicación de la operación en los estados financieros, (3) Asientos contables y (4) Normas financieras aplicadas

Inciso b) Reestructuras

- ▶ Indicar si implica:
 - o Conversión del modelo de distribución
 - o Conversión del modelo de manufactura
 - o Transferencia de intangible o riesgos dentro del grupo
 - o Racionalización, especialización o desespecialización, reducción del negocio o cierre de operaciones en México

- ▶ Si hay conversión del modelo de fabricación, indicar el modelo adoptado:
 - o Manufactura en consignación
 - o Manufactura bajo contrato
 - o Manufactura de riesgo limitado
 - o Manufactura completa o de pleno derecho
 - o Ensamblador u otro tipo

- ▶ Si hay conversión del modelo de distribución, indicar el modelo adoptado:
 - o Distribuidor
 - o Distribuidor de riesgo limitado
 - o Distribuidor completo o de pleno derecho
 - o Comisionista
 - o Agente u otro tipo

- ▶ Datos de todas las personas de grupo empresarial involucradas, nombre del grupo y país donde tiene su sede principal
- ▶ Si la reestructura es mediante fusión, escisión o cambio de accionistas indicar:
 - o Datos de los instrumentos notariales
 - o Estados Financieros
 - o Autorización de diferimiento de impuesto, de ser aplicable
 - o Autorización de enajenación a costo, de ser aplicable
 - o Si aplica el artículo 13 de los Convenios
 - o Si se pagará contraprestación por transferir activos, funciones o riesgos, y de no haber indicar la razón de negocios

- ▶ Indicar si algún beneficiario tributa en el Título II de la LISR
- ▶ Porcentaje de reducción de la utilidad fiscal 3 años atrás y 3 años proyectados
- ▶ Indicar si por virtud de la reestructura un extranjero constituirá EP en Mexico
- ▶ Indicar si se pagara ISR en México o bien las razones de que no haya pago
- ▶ Indicar si se reubicaran activos, funciones o riesgos y a qué país
- ▶ Ahorros netos financieros y fiscales
- ▶ Beneficio económico en el país donde se reubican
- ▶ Costos en Mexico y los costos en el país de reubicación
- ▶ Forma de documentar la razón de transferir activos, funciones y riesgos
- ▶ Indicar si se evaluaron otras alternativas a la reestructura y como se documentó
- ▶ Indicar si se terminan contratos vigentes o se renegocian sustancialmente, proporcionando detalle de los cambios
- ▶ Indicar porque la forma jurídica no difiere de la sustancia económica de las operaciones

Inciso c) Arrendamiento, servicios y funciones sin contraprestación

- ▶ Detallar las operaciones en las que se transmite o concede el uso temporal de bienes y derechos sin contraprestación, o prestación de servicios o funciones sin remuneración
- ▶ Datos de las personas involucradas que arrendan y arriendan los bienes y derechos o prestan y reciben el servicio
- ▶ Información de los bienes o servicios, ubicación, valor, fecha, razón de negocios
- ▶ Indicar si se transmiten derechos por terminación anticipada a otra parte relacionada que recibe los beneficios del primer contrato y si ese beneficio es extranjero

Inciso d) Comparables no fiables

- ▶ Datos de las entidades que intervienen en las operaciones donde no hay comparables fiables
- ▶ Datos de las operaciones que involucran funciones o activos únicos o valiosos (Valor, porcentaje de ganancia, indicar si existe contraprestación y su monto, etc.)

- ▶ Indicar si hay una cláusula de ajuste en la contraprestación por cambios significativos en el beneficio esperado
- ▶ Metodología de valuación, si fue a mercado y quien la realizó

Inciso e) Régimen de protección unilateral

- ▶ Datos de las partes relacionadas y del régimen de protección unilateral (País, beneficios, razones de negocios, etc.)
- ▶ Concepto específico al que se aplica el régimen
- ▶ Metodología de precios, proceso de análisis y comparables utilizados, nivel de utilidad
- ▶ Indicar si también se cuenta con un régimen de protección unilateral en México

Fracción VII Establecimiento permanente

- ▶ Señalar y motivar si se evita el EP en virtud de no ubicarse en el artículo 2 de la LISR y 64 de la LISH o por ubicarse en los supuestos previstos en el artículo 3 de la LISR
- ▶ Señalar y motivar si el extranjero evita el EP en virtud de un tratado
- ▶ Si la actividad empresarial del extranjero implica fabricación de bienes en México, indicar el modelo de negocio: (1) Manufactura en consignación, (2) Manufactura bajo contrato, (3) Manufactura de riesgo limitado; (4) Manufactura de pleno derecho o (5) Ensamblador
- ▶ Si la actividad empresarial de extranjero implica distribución de bienes en México, indicar el modelo utilizado: (1) Distribuidor, (2) Distribuidor de riesgo limitado, (3) Comisionista, (4) Agente y otras figuras similares
- ▶ Si el transporte, almacenamiento, fabricación, distribución, comisión o cualquier actividad necesaria, indicar si se hace con partes relacionadas
- ▶ Método de precios de transferencia
- ▶ Indicar si hay un tratado en vigor
- ▶ Indicar si hay un negocio, acuerdo conjunto o cualquier figura y proporcionar información al respecto
- ▶ Indicar si el extranjero realiza actividades preparatorias o auxiliares a el mismo o una parte relacionada
- ▶ Indicar duración de servicios y en el caso de construcción cuanto tiempo permanecerá en México

Fracción VIII Activos depreciados

- ▶ Características del activo depreciado
- ▶ Datos de la persona que transmite el activo y de su parte relacionada
- ▶ Datos del activo tipo, valor, tasa de depreciación, ejercicio de inicio de depreciación y transmisión
- ▶ Si quien adquiere reside en México o es un extranjero con EP: (1) Datos de las personas involucradas, (2) Ubicación de la operación en los estados financieros, (3) Asientos contables y (4) Normas financieras aplicadas

Fracción IX Mecanismos híbridos

- ▶ Cómo se genera el mecanismo híbrido
- ▶ Indicar si celebró un acuerdo estructurado y datos de los participantes.
- ▶ Datos de los participantes
- ▶ Indicar si alguno ingreso será sujeto a un REFIPRE, indicando monto y si grava indirectamente.
- ▶ Monto deducible en México
- ▶ Porcentaje de deducción en el extranjero y montos
- ▶ Tasa efectiva de ISR que causa el sujeto que recibe el pago al extranjero

Fracción X Beneficiario efectivo

- ▶ Forma que se evita identificar al beneficiario efectivo de activos o ingresos.
- ▶ Indicar si hay una institución financiera involucrada
- ▶ Diagrama de flujos de contraprestaciones y datos de las personas o figuras jurídicas involucradas
- ▶ Indicar de qué manera participan las entidades y si tienen control efectivo sobre el beneficiario efectivo

- ▶ Dato de la persona que evita que se identifique el beneficiario efectivo y de quien hace los pagos
- ▶ Indicar el tipo de ingresos y su importe, activos y su valor y ubicación
- ▶ Si quien genera los ingresos o activos reside en México o es un extranjero con EP: (1) Datos de las personas involucradas, (2) Ubicación de la operación en los estados financieros, (3) Asientos contables y (4) Normas financieras aplicadas

Fracción XI Utilización de pérdidas

- ▶ Que operaciones se realizaron para obtener utilidades a las cuales se disminuyan las pérdidas fiscales
- ▶ Ejercicio en el que concluirá el plazo de amortización
- ▶ Datos de la persona que generó la pérdida y de la parte relacionada que deduce
- ▶ Monto de las pérdidas, su origen y país, monto, categoría, fuente de riqueza del ingreso,
- ▶ Monto de la deducción
- ▶ Indicar si la pérdida se originó después de disminuir costos, gastos operativos, financieros, depreciaciones, enajenación de acciones y partidas extraordinarias, según corresponda

Fracción XII Dividendos

- ▶ Datos de quien realiza el pago de utilidades y quien lo recibe

Fracción XIII Uso o goce temporal de bienes

- ▶ Tipo de bien que se otorga en uso temporal e indicar si es un arrendamiento puro o financiera conforme a normas financieras
- ▶ Datos de arrendador y arrendatario y de la parte relacionada
- ▶ Ingresos de arrendatario y sus deducciones, periodo de vigencia, tratamiento contable.
- ▶ Si el beneficiario reside en México o es un extranjero con EP: (1) Datos de las personas involucradas, (2) Ubicación de la operación en los estados financieros, (3) Asientos contables y (4) Normas financieras aplicadas
- ▶ En bienes tangibles indicar ubicación y en intangibles, país de aprovechamiento

Fracción XIV Diferencia entre registros contables y fiscales

- ▶ Datos de las personas involucradas
- ▶ Ubicación en el estado financiero
- ▶ Asientos contables
- ▶ Normas aplicadas

En caso de requerir información adicional respecto al contenido de este EY Tax Flash, favor de contactar a nuestro equipo de profesionales:

Óscar Ortiz
oscar.ortiz@mx.ey.com

Rodrigo Ochoa
rodrigo.ochoa@mx.ey.com

Jorge García
jorge.garcia@mx.ey.com

Enrique Ríos
enrique.rios@mx.ey.com

Enrique González
enrique.gonzalezcruz@mx.ey.com

Allen Saracho
allen.saracho@mx.ey.com

Manuel González
manuel.gonzalez@mx.ey.com

Koen Van't Hek
koen.van-t-hek@mx.ey.com

Jorge Libreros
jorge.libreros@mx.ey.com

Eduardo Escobar
eduardo.escobar@mx.ey.com

Jesús Montaña
jesus.montano@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

© 2020 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.