



# BOLETÍN FISCAL

## ESQUEMAS REPORTABLES



## ESQUEMAS REPORTABLES

Una de las Reformas Fiscales más importantes es la relativa a los Esquemas Reportables, misma que se está incorporando a la Legislación Fiscal Mexicana que deriva y así lo señala la Exposición de Motivos enviada por el Poder Ejecutivo al Congreso de la Unión, del Reporte Final de la Acción 12 del Proyecto Base Erosion and Profit Shifting Project (BEPS) de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)/G-20, mismo que reconoce que la falta de información completa, relevante y oportuna sobre las estrategias de planeación fiscal agresiva es uno de los principales retos que enfrentan actualmente las autoridades fiscales alrededor del mundo. Por lo que el acceso oportuno a esa información permite que las autoridades fiscales respondan de forma rápida a los riesgos fiscales.

El citado reporte señala que el objetivo principal de los regímenes de revelación es incrementar la transparencia al otorgar a las administraciones fiscales información oportuna acerca de esquemas potencialmente agresivos y de la planeación fiscal abusiva, que le permita identificar a los usuarios y promotores de los mismos, y están específicamente diseñados para detectar los esquemas que explotan las vulnerabilidades del sistema fiscal. Del mismo modo, se reconoce que tienen un efecto disuasivo. Es por ello que la OCDE ha emitido recomendaciones para los países que deseen adoptar este tipo de regímenes, para equilibrar la necesidad del país de obtener información de forma más oportuna, con la carga de cumplimiento de los contribuyentes.

Por lo señalado en los párrafos anteriores consideramos importante y oportuno dar a conocer a nuestros clientes y amigos los siguientes comentarios, en relación a dicha reforma:

### Esquemas reportables

Es cualquier esquema que genere o pueda generar, directa o indirectamente, un beneficio fiscal en México y tenga alguna de las características establecidas en el artículo (art.) 199 del Código Fiscal de la Federación (CFF), dichas características a continuación se señalan:

- I. Evite que las autoridades extranjeras intercambien información fiscal o financiera con las autoridades fiscales mexicanas.
- II. Evite la aplicación del Capítulo I, del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) (Regímenes Fiscales Preferentes).
- III. Consista en uno o más actos jurídicos que permitan transmitir pérdidas fiscales pendientes de disminuir de utilidades fiscales, a personas distintas de las que las generaron.
- IV. Consista en una serie de pagos u operaciones interconectados que retornen la totalidad o una parte del monto del primer pago que forma parte de dicha serie, a la persona que lo efectuó o alguno de sus socios, accionistas o partes relacionadas.

- V. Involucre a un residente en el extranjero que aplique un convenio para evitar la doble imposición suscrito por México, respecto a ingresos que no estén gravados en el país o jurisdicción de residencia fiscal del contribuyente, o cuando dichos ingresos se encuentren gravados con una tasa reducida en comparación con la tasa corporativa en el país o jurisdicción de residencia fiscal del contribuyente.
- VI. Involucre operaciones con partes relacionadas en las cuales:
  - a) Se trasmitan activos intangibles difíciles de valorar de conformidad con las Guías sobre Precios de Transferencia.
  - b) Se lleven a cabo reestructuraciones de empresas, en las cuales no haya contraprestación por la transferencia de activos, funciones y riesgos o cuando como resultado de dicha reestructuración, los contribuyentes que tributen de conformidad con el Título II de la Ley del Impuesto Sobre Renta (LISR), reduzcan su utilidad de operación en más del 20%.
  - c) Se transmitan o se conceda el uso o goce temporal de bienes y derechos sin contraprestación a cambio o se presten servicios o se realicen funciones que no estén remunerados.
  - d) No existan comparables fiables, por ser operaciones únicas y valiosas, y de las cuales en el mercado no existen operaciones similares.
  - e) Se utilice un régimen de protección unilateral de conformidad con las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la OCDE en 1995 o aquéllas que las sustituyan.
- VII. Se evite constituir un Establecimiento Permanente (EP) en México en los términos de la LISR y los tratados para evitar la doble tributación suscritos por México.
- VIII. Involucre la transmisión de un activo depreciado total o parcialmente, que permita su depreciación por otra parte relacionada.
- IX. Cuando involucre un mecanismo híbrido definido de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- X. Evite la identificación del beneficiario efectivo de ingresos o activos, incluyendo a través del uso de entidades extranjeras o figuras jurídicas

cuyos beneficiarios no se encuentren designados o identificados al momento de su constitución o en algún momento posterior.

- XI. Cuando se tengan pérdidas fiscales cuyo plazo para realizar su disminución de la utilidad fiscal esté por terminar conforme a la LISR y se realicen operaciones para obtener utilidades fiscales a las cuales se les disminuyan dichas pérdidas fiscales y dichas operaciones le generan una deducción autorizada al contribuyente que generó las pérdidas o a una parte relacionada.
- XII. Evite la aplicación de la tasa adicional del 10% (Pago de dividendos y/o utilidades distribuidas) prevista en los arts. 140, segundo párrafo; 142, Fracc. V, segundo párrafo; y 164 de la LISR.
- XIII. En el que se otorgue el uso o goce temporal de un bien y el arrendatario a su vez otorgue el uso o goce temporal del mismo bien al arrendador o una parte relacionada de este último.
- XIV. Involucre operaciones cuyos registros contables y fiscales presenten diferencias mayores al 20%.

Adicionalmente se deberá de reportar cualquier mecanismo que evite la aplicación de los párrafos anteriores.

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) emitirá las reglas de carácter general para la aplicación de los esquemas reportables, así mismo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) mediante acuerdo secretarial podrá emitir los parámetros sobre montos mínimos respecto de los cuales se podrán aplicar a los esquemas reportables.

## **QUIENES ESTAN OBLIGADOS A REPORTAR**

### **1. LOS ASESORES FISCALES**

Están obligados a revelar los esquemas señalados, los asesores fiscales definidos en los términos del art. 197 del CFF y/o los contribuyentes.

#### **Concepto de Asesor Fiscal y cuando esta obligado en Revelar**

Se debe entender como asesor fiscal, Cualquier persona física o moral, residente en México o en el extranjero con EP en territorio nacional que, en el curso ordinario de su actividad realice actividades de asesoría fiscal, y estará obligado a revelar cuando sea responsable o esté involucrada en el diseño, comercialización, organización, implementación o administración de la totalidad de un esquema reportable o quien pone a disposición la totalidad de un esquema reportable para su implementación por parte de un tercero.

#### **LOS ESQUEMAS REPORTABLES SE REVELAN DE LA SIGUIENTE MANERA**

- a) Expidiendo constancias tanto de esquemas reportados como de aquellos que considere no reportables.

- b) Presentando declaraciones informativas en los términos del art. 200 del CFF.
- c) Obteniendo un número de identificación del esquema reportado a través de un certificado.

### **Asesores Fiscales Obligados a Revelar los Esquemas Reportables**

1. Los residentes en México o residentes en el Extranjero con EP en territorio nacional, siempre que las actividades atribuibles a dicho EP sean aquéllas realizadas por un asesor fiscal. Cuando un asesor fiscal residente en el extranjero tenga un EP o una parte relacionada en México, se presume, salvo prueba en contrario, que la asesoría fiscal fue prestada por estos últimos.
2. También se presume cuando un tercero residente en México o un EP realice actividades de asesoría fiscal bajo la misma marca o nombre comercial que el asesor fiscal residente en el extranjero.
3. Si varios asesores fiscales se encuentran obligados a revelar un mismo esquema reportable, se considerará que los mismos, han cumplido con la obligación señalada en este artículo, si uno de ellos revela dicho esquema a nombre y por cuenta de todos ellos.
4. Cuando un asesor fiscal persona física, preste servicios de asesoría fiscal a través de una persona moral, no estará obligado a revelar, siempre que dicha persona moral revele el esquema reportable por ser considerada un asesor fiscal.
5. Si alguno de los asesores fiscales no recibe la constancia o no se encuentra de acuerdo con el contenido de la declaración informativa presentada, seguirá obligado a revelar el esquema reportable. Si desea proporcionar mayor información podrá presentar una declaración informativa complementaria que sólo tendrá efectos para el asesor fiscal que la haya presentado.
6. Si un esquema genera beneficios fiscales en México, pero no es reportable o existe un impedimento legal para su revelación por parte del asesor fiscal, éste deberá expedir una constancia, al contribuyente en la que justifique y motive las razones por las cuales lo considere no reportable o exista un impedimento para revelar.

## **2. LOS CONTRIBUYENTES**

### **Los Contribuyentes deberán de revelar los esquemas reportables en los siguientes casos:**

- I. Los residentes en México y los residentes en el extranjero con EP en territorio nacional, cuando sus declaraciones establecidas en las disposiciones fiscales

reflejen los beneficios fiscales del esquema reportable, asimismo cuando realicen operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero y dichos esquemas generen beneficios fiscales en México a éstos últimos por motivo de dichas operaciones.

- II. Cuando el esquema reportable haya sido diseñado, organizado, implementado y administrado por el contribuyente. Si es una Persona Moral, las Personas Físicas que sean asesores fiscales responsables del esquema reportable que tengan acciones o participaciones en dicho contribuyente, o con los que mantenga una relación de subordinación, quedarán excluidas de la obligación de revelar siempre que se cumpla con lo dispuesto en la fracción (Fracc.) II del art. 200 del CFF, es decir, en el caso de asesores fiscales o contribuyentes que sean personas morales que estén obligados a revelar, se deberá de indicar el nombre y clave en el RFC de las personas físicas a las cuales se esté liberando de la obligación de revelar dichos esquemas.
- III. Cuando el asesor fiscal no le proporcione el número de identificación del esquema reportable emitido por el SAT, ni le otorgue una constancia que señale que el esquema no es reportable.
- IV. Cuando el contribuyente obtenga beneficios fiscales en México de un esquema reportable que haya sido diseñado, comercializado, organizado, implementado o administrado por una persona que no se considera asesor fiscal.
- V. Cuando el asesor fiscal sea un residente en el extranjero sin EP en territorio nacional, o cuando teniéndolo, las actividades atribuibles a dicho EP no sean aquéllas realizadas por un asesor fiscal.
- VI. Cuando exista un impedimento legal para que el asesor fiscal revele el esquema reportable.
- VII. Cuando exista un acuerdo entre el asesor fiscal y el contribuyente para que sea este último el obligado a revelar el esquema reportable.
- VIII. Cuando el contribuyente obtenga beneficios fiscales en México de un esquema reportable que haya sido diseñado, comercializado, organizado, implementado o administrado por una persona que no se considera asesor fiscal.

## **LOS ESQUEMAS REPORTABLES SE REVELAN DE LA SIGUIENTE MANERA**

- a) Expidiendo constancias tanto de esquemas reportados como de aquellos que considere no reportables.
- b) Presentando declaraciones informativas en los términos del art. 200 del CFF.

- c) Obteniendo un número de identificación del esquema reportado a través de un certificado.

## **TIPOS DE ESQUEMAS REPORTABLES Y PLAZOS PARA REVELAR**

### **1. Generalizados**

Son aquellos que buscan comercializarse de manera masiva a todo tipo de contribuyentes o a un grupo específico de ellos, y aunque requieran mínima o nula adaptación para adecuarse a las circunstancias específicas del contribuyente, la forma de obtener el beneficio fiscal sea la misma.

El plazo para que se revelen dichos esquemas es dentro de los 30 días siguientes al día en que se realiza el primer contacto para su comercialización.

### **2. Personalizados**

Son aquellos que se diseñan, comercializan, organizan, implementan o administran para adaptarse a las circunstancias particulares de un contribuyente específico.

El plazo para que se revelen dichos esquemas es dentro de los 30 días siguientes al día en que el esquema esté disponible para su implementación, o se realice el primer hecho o acto jurídico del esquema.

### **La revelación de Esquemas Reportables:**

- a) No implica aceptación o rechazo de sus efectos fiscales por parte de las autoridades fiscales.
- b) La información en ningún caso podrá utilizarse como antecedente de la investigación por la posible comisión de los delitos, salvo tratándose de los delitos que se establecen en los arts. 113 y 113 Bis del CFF.

### **La Revelación de un Esquema deberá de incluir lo siguiente:**

- a) Nombre, Denominación o Razón Social, y RFC de quien esté revelando el esquema reportable. Si se revela por cuenta y orden de otros asesores también deberá incluirse la información de ellos.
- b) Nombre de los Representantes Legales de los asesores fiscales y contribuyentes.
- c) En el caso de personas morales se deberá indicar el nombre y clave del RFC de las personas físicas a las cuales se esté liberando de la obligación de revelar.

- d) En esquemas reportables personalizados revelados por el asesor fiscal, se deberá indicar el Nombre, Denominación o Razón Social del contribuyente potencialmente beneficiado por el esquema y su clave del RFC. En caso de un residente en el extranjero que no tenga una clave en el RFC, se deberá de indicar el país o jurisdicción de su residencia fiscal y constitución, así como su número de identificación fiscal, domicilio fiscal o cualquier dato de localización.
- e) En esquemas reportables revelados por el contribuyente, se deberá de indicar el Nombre, Denominación o Razón Social de los asesores fiscales en caso de que existan. En caso que los asesores fiscales sean residentes en México o sean EP de residentes en el extranjero, se deberá indicar su clave el RFC y en caso de no tenerla, cualquier dato para su localización.
- f) Descripción detallada del esquema reportable y las disposiciones jurídicas nacionales o extranjeras aplicables. Cada una de las etapas que integran el plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación para materializar la serie de hechos o actos jurídicos que den origen al beneficio fiscal.
- g) Una descripción detallada del beneficio fiscal obtenido o esperado.
- h) Indicar el Nombre, Denominación o Razón Social, clave del RFC y cualquier otra información fiscal de las personas morales o figuras jurídicas que formen parte del esquema reportable revelado. Adicionalmente, indicar cuáles de ellas han sido creadas o constituidas dentro de los últimos dos años de calendario, o cuyas acciones o participaciones se hayan adquirido o enajenado en el mismo periodo.
- i) Los ejercicios fiscales en los cuales se espera implementar o se haya implementado el esquema.
- j) En el caso de los esquemas reportables a los que se refiere la fracc. I del art. 199 del CFF, es decir cuando se evite que las autoridades extranjeras intercambien información fiscal o financiera con las autoridades fiscales mexicanas, adicionalmente se deberá revelar la información fiscal o financiera que no sea objeto de intercambio de información en virtud del esquema reportable.
- k) En caso de las declaraciones informativas complementarias a las que se refiere el párrafo sexto del art. 197 del CFF, indicar el número de identificación del esquema reportable que haya sido revelado por otro asesor fiscal y la información que considere pertinente para corregir o complementar la declaración informativa presentada.
- l) Cualquier otra información que el asesor fiscal o contribuyente consideren relevante para fines de su revisión.



- m) Cualquier otra información adicional que se solicite en los términos del art. 201 del CFF.
- n) En el caso de los mecanismos que sean reportables conforme al último párrafo del art. 199 del CFF, se deberá revelar el mecanismo a través del cual se evitó la referida aplicación, además de la información sobre el esquema que proporciona beneficios fiscales en México.
- o) El no revelar el esquema reportable o revelado de forma incompleta o con errores suspende el plazo de caducidad que establece el CFF, hasta en tanto no se tenga conocimiento de la existencia del esquema o de la información faltante o con errores.

### **INFRACCIONES A LOS ASESORES FISCALES**

**Una de las infracciones más relevante, entre otras, es la que a continuación se señala:**

El no revelar un esquema reportable, revelarlo de forma incompleta o con errores, o hacerlo de forma extemporánea sin importar que se haga de forma espontánea.

#### **Monto de la Multa**

En caso de que el asesor incurra en lo señalado en el párrafo anterior, será multado hasta por un monto que esté entre \$ 50,000. Y 20,000,000.

### **INFRACCIONES A LOS CONTRIBUYENTES**

**Una de las infracciones más relevantes, entre otras, es la que a continuación se señala:**

El no revelar un esquema reportable, revelarlo de forma incompleta o con errores. Se considerará incompleta o con errores, cuando la falta de esa información o los datos incorrectos afecten sustancialmente el análisis del esquema reportable, y por lo tanto no se aplicará el beneficio fiscal previsto en el esquema reportable.

#### **Monto de la Multa**

La multa económica será el equivalente a una cantidad entre el 50% y el 75% del monto del beneficio fiscal del esquema reportable que se obtuvo o se esperó obtener en todos los ejercicios fiscales que involucra o involucraría la aplicación del esquema.

#### **Vigencia**

Es importante señalar que esta nueva obligación se deberá reportar a partir del día 1° de enero 2021, surtiendo sus efectos en el año 2020.

\* \* \*

En caso de requerir mayor información sobre los temas aquí expuestos, no dude en contactar a nuestros especialistas por medio del siguiente contacto de BDO Castillo Miranda y Compañía, S.C.

**MERCADOTECNIA Y COMERCIALIZACIÓN**

BDO Ciudad de México  
Tel.: + 52 (55) 8503 4200

**[mercadotecnia@bdomexico.com](mailto:mercadotecnia@bdomexico.com)**