

Turanzas, Bravo & Ambrosi
Abogados Tributarios

INTERNATIONAL WEALTH PLANNERS / MEXICO CITY

REPATRIACIÓN DE CAPITALES: REGULACIÓN

MAURICIO BRAVO FORTOUL

DECRETO QUE OTORGA FACILIDADES ADMINISTRATIVAS EN MATERIA DE ISR

Sujetos a los que les es aplicable el beneficio:

- Personas físicas y morales residentes en México y residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, con ingresos provenientes de inversiones directas e indirectas mantenidas en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016 por los ingresos a que están obligados en el ISR.

Sujetos e ingresos excluidos del beneficio:

- Ingresos producto de una actividad ilícita o cuando puedan ser utilizados para estas actividades.
- Ingresos que correspondan a conceptos que hayan sido deducidos del ISR en México.

DECRETO QUE OTORGA FACILIDADES ADMINISTRATIVAS EN MATERIA DE ISR

Sujetos e ingresos excluidos del beneficio:

- Rendimientos. Ingresos derivados (generados hasta la fecha de pago) de recursos mantenidos en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016.
- Capital. Si las inversiones mantenidas en el extranjero de las cuales derivan los ingresos (rendimientos) constituyen conceptos por los que no puede comprobarse el pago del ISR en México puede optarse por (i) pagar el impuesto en los términos del Decreto o (ii) pagarlo en términos de ley y no estar sujeto a los requisitos del Decreto.
- En ambos casos (rendimientos / capital), el ISR quedará cubierto por desde la fecha de pago, el ejercicio fiscal de 2016 y anteriores (2012).

BENEFICIOS

- Tasa del impuesto. 8%, sin deducción alguna, al monto total de los recursos que se retornen al país que se hubiesen mantenido en el extranjero de manera directa o indirecta con anterioridad al 1 de enero del 2017. Tipo de cambio del día en que se efectúe el pago del ISR relativo a los recursos que se retornen al país.
 - Es acreditable el ISR pagado en el extranjero con los requisitos y limitantes establecidos en la LISR.
 - El ISR que se pague se entenderá cubierto por el ejercicio en que se realice el pago (corrobora pago por lo generado en 2017) y por los ejercicios anteriores al mismo.
-
- Cumplimiento de obligaciones. Se tendrán por cumplidas las obligaciones fiscales relacionadas con los ingresos y las inversiones repatriadas; al efecto, debe entenderse que dichas obligaciones fiscales comprende tanto las sustantivas (relativas al pago del impuesto) como a las formales (ej. avisos, declaraciones informativas).
 - Los beneficios no se consideran ingresos acumulables para los efectos del ISR.

BENEFICIOS

- Anonimato. El Decreto no refiere en forma expresa o implícita el pago anónimo del impuesto. El formato oficial NO lo hace anónimo.
- Pago del impuesto: El ISR se pagará dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que los recursos repatriados se depositen en un banco o casa de bolsa del país.
- Plazo para repatriar recursos: Los recursos deben retornarse antes del 20 de octubre.

Forma de repatriar



A través de operaciones entre bancos o casas de bolsa del país y entidades extranjeras que presenten servicios financieros, para lo cual deberá coincidir el remitente con el beneficiario de los recursos o cuando estos sean partes relacionadas.

Inversión recursos repatriados



Los recursos se deben invertir y deben permanecer invertidos en México al menos por 2 años a partir de la fecha en que se retornen. La inversión de los recursos debe realizarse durante 2017.

Debe acreditarse que las inversiones incrementaron el monto de las inversiones totales en el país. El monto total de lo retornado no deberá disminuirse por un periodo de 2 años.

REQUISITOS PERSONAS MORALES Y ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES

En términos generales, se considera que se invierten los recursos en el país, cuando los contribuyentes los destinen a:

- I. Adquirir activo fijo deducible para efecto del ISR y que sean utilizados para la realización de sus actividades en el país.
- II. Adquirir terrenos y construcciones en México que se utilicen para la realización de sus actividades.
- III. Investigación y desarrollo de tecnología destinadas directa y exclusivamente a la ejecución de proyectos propios.
- IV. Pagar pasivos contraídos con partes independientes antes del 19 de enero de 2017, siempre que el pago se realice a través de bancos o casas de bolsa del país. Se incluye el pago de contribuciones o aprovechamientos, así como el pago de sueldos y salarios derivados de la prestación de un servicio personal subordinado en México.
- V. Inversiones en México a través de bancos o en casas de bolsa del país.

Los contribuyentes pueden cambiar a una inversión distinta a la que originalmente eligieron dentro del período de 2 años, siempre que la nueva inversión también se realice en cualquiera de los supuestos antes señalados.



**Requisitos
Personas Físicas**

Cuando se realice la inversión 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.

Cuando destinen los recursos a cualquiera de los fines mencionados en los puntos I, II y III anteriores. Por lo tanto, a menos que se amplíe el beneficio mediante reglas generales, pareciera que las personas físicas no podrán destinar montos repatriados directamente al pago de pasivos o contribuciones.

Los contribuyentes pueden cambiar a una inversión distinta a la que originalmente eligieron dentro del período de 2 años, siempre que la nueva inversión también se realice en cualquiera de los supuestos antes señalados.

PRUEBAS DOCUMENTALES

- Cuando las inversiones mantenidas en el extranjero de las cuales derivan los ingresos constituyan conceptos por los que se debió haber pagado el ISR en México, debe comprobarse el pago correspondiente.
- Debe conservarse la documentación que demuestre que los recursos se recibieron del extranjero, que el pago del impuesto respectivo se efectuó en los términos del Decreto, los comprobantes de los depósitos o inversiones realizados en territorio nacional, así como la declaración de pago del ISR correspondiente durante un plazo de 5 años, contado a partir de la fecha del pago del impuesto.

REGLAS REFERENTES AL PAGO DEL ISR

Procedimiento para al pago del ISR (Regla 11.8.1. RMF, Art. Segundo Decreto)

“Declaración del ISR por ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país” a través del Portal del SAT. Al recibir la declaración, el SAT enviará un acuse de recibo electrónico que contiene varios datos incluyendo el importe total a pagar, la línea de captura a través de la cual se efectuará el pago y su fecha de vigencia.

El pago debe cubrirse por transferencia electrónica mediante pago con línea de captura vía Internet. El banco generará y enviará el “Recibo Bancario de Pago de Contribuciones Federales”.

Si el pago (total o parcial) del ISR se realiza después de los 15 días siguientes al retorno de los recursos al país, deberá realizarse con actualización y recargos. El pago completo debe efectuarse a más tardar el 9 de noviembre de 2017, de lo contrario no aplicarán los beneficios del Decreto.

Al presentar la declaración debe informarse la “fecha de retorno” de los recursos, la regla señala que ésta corresponde a la fecha en la que el contribuyente recibió los recursos en su cuenta en la institución financiera de México, lo cual debe interpretarse en conjunto con el Decreto, pues éste también permite que los recursos sean transferidos a la cuenta de una parte relacionada.

REGLAS REFERENTES AL PAGO DEL ISR

Inversión de los recursos en el país por personas físicas (11.8.12., Art. Sexto Decreto)

Se considera que las personas físicas invierten recursos en el país cuando las inversiones se realicen, indistintamente:

- 1.** A través de instituciones que componen el sistema financiero, en instrumentos financieros emitidos por residentes en el país.
- 2.** En acciones emitidas por personas morales residentes en México.
- 3.** En la adquisición de activo fijo, terrenos y construcciones o en investigación y desarrollo de tecnología.
- 4.** Se destinen para el pago de contribuciones y aprovechamientos.

REGLAS REFERENTES AL PAGO DEL ISR

- Con lo anterior, se amplían las inversiones permitidas a las personas físicas, pues se les autoriza a pagar contribuciones y aprovechamientos con los recursos repatriados.
- Asimismo, se aclara que la inversión en acciones emitidas por personas morales residentes en México es un supuesto independiente a los demás, por lo que es claro que pueden ser acciones de sociedades privadas o públicas y las restricciones y limitaciones del uso o destino que estas sociedades le den a los recursos serán los que impongan las normas fiscales y regulatorias generales.
- Sin aparente justificación, pareciera que las personas físicas no están autorizadas a destinar recursos repatriados al pago de **(i)** pasivos que hayan contraído con partes independientes con anterioridad a la entrada en vigor del decreto o **(ii)** al pago de sueldos y salarios derivados de la prestación de un servicio personal subordinado en México.

REGLAS REFERENTES AL PAGO DEL ISR

Ampliación de inversiones para personas morales (11.8.14., Art. Sexto Decreto)

En términos del Decreto, las personas morales pueden destinar los recursos repatriados a la "realización de inversiones en México a través de instituciones de crédito o en casas de bolsa, constituidas conforme a las leyes mexicanas". La regla administrativa amplía este supuesto señalando que pueden invertir los recursos repatriados en acciones emitidas por personas morales residentes en México (incluyendo por lo tanto, acciones emitidas por sociedades públicas y privadas).

REGLAS REFERENTES AL PAGO DEL ISR

Recursos destinados al pago de pasivos (11.8.8.)

El Decreto señala que las personas físicas y morales deberán acreditar que las inversiones realizadas con los recursos repatriados incrementaron el monto de sus inversiones totales en el país.

No se considera incumplido el requisito de acreditar que las inversiones incrementaron el monto de las inversiones totales en el país, cuando los recursos se destinen al pago de **(i)** pasivos que hayan contraído con partes independientes con anterioridad a la entrada en vigor del Decreto, **(ii)** al pago de contribuciones o aprovechamientos, o **(iii)** al pago de sueldos y salarios derivados de la prestación de un servicio personal subordinado en México. Los puntos **(i)** y **(ii)** solo serían aplicables para personas morales.

Las reglas no hacen referencia a la reducción de las inversiones totales en el país por efecto de la disminución del valor de mercado de las otras inversiones autorizadas. Consideramos que no es una omisión al no ser necesaria esa precisión, pues el Decreto no exige que el incremento se conserve durante el plazo de 2 años en que estén invertidos los recursos.

REGLAS REFERENTES AL PAGO DEL ISR

Aviso de destino de ingresos retornados al país (11.8.3., 11.8.4. y 11.8.5., Art. Segundo Decreto)

A más tardar el 31 de diciembre de 2017 debe presentarse el "Aviso de destino de ingresos retornados al país" a través del buzón tributario en el Portal del SAT, informando el monto total retornado y las inversiones realizadas en el país con esos recursos en el ejercicio de 2017.

Si los ingresos se retornan en varias operaciones, puede presentarse **(i)** un solo aviso que incluya el destino final de cada uno de los ingresos invertidos en el país, o bien, **(ii)** un aviso por cada operación realizada.

Cuando se cambie a una inversión distinta a la que originalmente se eligió, deberá presentarse este aviso dentro de los 30 días siguientes a aquel en que se realice el cambio.

Nos parece importante apuntar que esta regla refiere expresamente al retorno de los "ingresos" lo que nos hace interpretar que en congruencia con los términos del Decreto, no existe la obligación expresa de repatriación del capital generador de los ingresos objeto de regularización.

OTRAS REGLAS

Base para el cálculo del impuesto (11.8.9., Art. Cuarto Decreto)

Si los ingresos extranjeros debieron pagar el ISR, hay que comprobarlo. No mención a ingresos exentos.

Se podrán excluir de la base del impuesto los recursos repatriados respecto de los cuales se acredite **(i)** que no se estaba obligado al pago del ISR por su obtención, **(ii)** que estaban exentos de pago o **(iii)** que efectivamente se pagó el ISR.

OTRAS REGLAS

Enajenación de acciones u otros títulos de emisoras extranjeras (11.8.11.)

- Opción del Decreto, siempre que enajenen durante su vigencia los citados bienes y el monto de los recursos derivados de dicha enajenación se retornen en el mismo plazo.
- Lo también es aplicable en reembolsos por reducción de capital de personas morales residentes en el extranjero, en cuyo caso el monto de los recursos derivados del reembolso tendrán que retornarse durante el plazo de vigencia del Decreto.
- Consideramos que en términos del Decreto los beneficios pudieran ser aplicables a cualquier ingreso objeto del Decreto que se genere durante su vigencia (i.e., no solo al ingreso generado por la enajenación de los títulos referidos).