

Retorno de inversiones en 2017



Alejandro López Guerrero Basurto

Introducción

El día 9 de enero de 2017, el Ejecutivo Federal y diversas organizaciones empresariales, sindicales y de productores del campo signaron el “Acuerdo para el fortalecimiento económico y la protección de la economía familiar”. Este Acuerdo contiene diversas medidas y compromisos de las partes que lo conforman para hacer frente a “la problemática derivada del incremento internacional de los precios de los combustibles y de una compleja coyuntura internacional y nacional”.

Como parte de las medidas anunciadas en el citado 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 relativas a depósitos o inversiones que se reciban en México” (el Decreto) cuyo objetivo primordial es “fomentar la repatriación de capitales mantenidos en el extranjero”.

Tal como ha ocurrido en decretos similares, en el que nos ocupa se facultó al Servicio de Administración Tributaria (SAT) a emitir las reglas de carácter general necesarias para su debida y correcta aplicación. A la fecha del presente documento las reglas respectivas aún no han sido publicadas en el Diario Oficial de la Federación; sin embargo, ya se han dado a conocer en el portal del SAT, por lo que en apego a lo dispuesto por la regla 1.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2017, sus beneficios serán aplicables a partir de tal hecho.

A continuación, se presentan los aspectos de mayor relevancia de este estímulo.

Beneficiarios del estímulo

El Decreto está dirigido a las personas físicas y morales residentes en México y a los establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, respecto de los ingresos que hayan obtenido provenientes de inversiones, directas e indirectas, que hayan mantenido en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016, siempre que tales ingresos no provengan de actividades ilícitas.

El estímulo excluye a los contribuyentes a quienes, con anterioridad a la fecha de pago del impuesto señalado en el mismo, se les hubiera iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación respecto de los ingresos objeto del beneficio, sin embargo, las reglas anticipadas de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 (las Reglas) les permiten aplicar los beneficios siempre que corrijan su situación fiscal en los términos del propio Decreto. También excluye a contribuyentes que hayan interpuesto algún medio de defensa o procedimiento administrativo o jurisdiccional relativo al régimen fiscal de los ingresos, excepto si se desisten de los mismos.

Beneficio

El Decreto establece una tasa del impuesto sobre la renta (ISR) del 8%, **sin deducción alguna, que se aplica al monto total de los recursos que se “repatrien”**, empleando para el efecto el tipo de cambio del día en que se efectúe el pago del impuesto de conformidad con el Código Fiscal de la Federación (CFF).

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, del Decreto y de las propias Reglas se desprende que el impuesto se calcula únicamente respecto de los ingresos que provengan de los recursos que se “repatrien”, que no hayan pagado el impuesto que les correspondía en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), pudiendo excluir de la base los que no se sujetaron al impuesto, los exentos o los que efectivamente pagaron el impuesto correspondiente, **siempre que el contribuyente esté en condiciones de probar tales circunstancias.**

Cabe mencionar que es discutible si la prueba a que nos referimos en el párrafo anterior se circunscribe a los plazos de prescripción del crédito fiscal y de caducidad de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, porque, como se indicó, **esta prueba es una condición para la aplicación del Decreto.**

Ingresos que comprende el estímulo

Los ingresos objeto del beneficio son los que se hayan causado en los términos de los Títulos II, IV y VI de la LISR, excepto aquellos que correspondan a conceptos que hayan sido deducidos por un contribuyente en México.

Cabe destacar que el estímulo **es también aplicable al capital que dio origen a los ingresos**, siempre que este, además de retornarse, pague el impuesto del 8%.

Retorno y destino de los recursos

El retorno de los recursos debe realizarse a más tardar el día 19 de julio de 2017 (plazo de vigencia del Decreto), a través de instituciones de crédito o casas de bolsa constituidas en México y entidades extranjeras que presten servicios financieros, **debiendo el remitente y el beneficiario ser la misma persona o partes relacionadas de ella.**

Los recursos que se “repatrien” deberán invertirse en México por un plazo de al menos dos años contados a partir de la fecha de retorno (plazo de permanencia). En los términos señalados por los ordenamientos, se considerará cumplido este requisito cuando los recursos se destinen a cualquiera de los siguientes fines:

a) Personas morales

- I. Adquisición de activos fijos para la realización de sus actividades en el país.
- II. Adquisición de terrenos y construcciones ubicados en México que se utilicen en sus actividades.
- III. Investigación y desarrollo de tecnología para la ejecución de proyectos propios del contribuyente.
- IV. Pago de pasivos contraídos con partes independientes con anterioridad a la entrada en vigor del Decreto, pago de contribuciones o aprovechamientos y de sueldos y salarios por servicios prestados en territorio nacional.
- V. Inversiones en México a través de instituciones de crédito o casas de bolsa, incluidos los instrumentos financieros emitidos por personas morales mexicanas denominados en moneda nacional o extranjera.
- VI. Acciones emitidas por personas morales residentes en México.

b) Personas físicas

- I. Inversiones realizadas a través de instituciones que componen el sistema financiero mexicano en instrumentos financieros emitidos por residentes en el país.
- II. Acciones emitidas por personas morales residentes en México.
- III. Las inversiones señaladas en los puntos I, II y III del inciso a) anterior.
- IV. Pago de contribuciones y aprovechamientos.
- V. Acciones emitidas por fondos de inversión a que se refiere la Ley de Fondos de Inversión, así como Certificados de fideicomisos conocidos como “trackers” siempre que su patrimonio se integre únicamente por acciones de emisoras nacionales.

Las Reglas establecen la obligación de presentar a más tardar el 31 diciembre de 2017 un “Aviso de destino de ingresos retornados al país”, en el que los contribuyentes informarán tanto el monto retornado como el destino de las inversiones, asimismo, se señala que en el plazo de permanencia de las mismas es posible migrar de un tipo de inversión a otra, siempre que presenten dicho aviso dentro de los treinta días siguientes a aquel en que se realice el cambio.

Es de especial importancia advertir la obligación que se impone a los contribuyentes de **no disminuir el monto total de lo invertido durante el plazo de permanencia de las inversiones.**


Las disposiciones que nos ocupan no contemplan aspectos tales como las pérdidas, minusvalías, depreciaciones, reconocimientos del valor contable, etc., que pueden afectar el valor de las inversiones a un determinado momento. Consideramos importante que estos aspectos sean aclarados para brindar seguridad jurídica a los contribuyentes.

Ingresos obtenidos en 2017

El impuesto que se pague “se entenderá cubierto por el ejercicio en que se realice el pago y por los ejercicios anteriores al mismo”. A este respecto, la Reglas señalan que se podrá aplicar el beneficio a la enajenación de acciones u otros títulos de capital o de deuda emitidos por residentes en el extranjero que hayan sido adquiridos hasta el 31 de diciembre de 2016, siempre que esta se lleve a cabo en el periodo de vigencia del Decreto y el monto de los recursos se retorne en sus términos. Igual suerte corren los reembolsos por reducción de capital de personas morales residentes en el extranjero.

Otros aspectos

A continuación se mencionan otros aspectos relevantes del estímulo:

- a) El impuesto deberá pagarse dentro de los 15 días naturales siguientes a la fecha del retorno, pudiendo acreditar el impuesto pagado en el extranjero por los ingresos cuyos recursos se retornen, sin excederlo.
- b) Es posible incrementar el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN), para lo cual se debe determinar la utilidad fiscal que corresponda al monto total de los recursos retornados de conformidad con la LISR y disminuir el impuesto pagado en los términos del Decreto.
- c) El monto de los recursos que ingresen a las cuentas de las personas físicas no se considerará para determinar la “discrepancia fiscal” a que se refiere el artículo 91 de la LISR.
- d) Los contribuyentes deberán conservar la documentación que demuestre que los recursos se recibieron del extranjero, la declaración de pago del impuesto y los comprobantes de los depósitos o inversiones realizados en el país, durante un plazo de cinco años contado a partir de la fecha de pago del impuesto.
- e) Se tendrán por cumplidas las obligaciones fiscales relacionadas con los ingresos e inversiones que se repatrien (por ejemplo, la presentación de la declaración informativa de inversiones en regímenes fiscales preferentes).
- f) Los beneficios que se obtengan del estímulo no se considerarán como ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta. 

C.P.C. y P.C.FI. Alejandro López Guerrero Basurto
Integrante de la Comisión de Investigación Fiscal
del Colegio de Contadores Públicos de México