

# REFORMA HACENDARIA

## ESQUEMAS REPORTABLES

Fiscal, febrero 2021

.....  
**Con motivo de las recomendaciones de la Acción 12 BEPS de la OCDE, en la reforma fiscal para 2020, se adicionó al Código Fiscal de la Federación un Título nuevo denominado “De la Revelación de Esquemas Reportables”, que establece un régimen de revelación para esquemas de planeación fiscal; los cuales deberán ser revelados por el asesor fiscal o por el contribuyente.**  
.....

En la reforma fiscal para 2020, se adicionó al Código Fiscal de la Federación (CFF) un Título nuevo denominado “De la Revelación de Esquemas Reportables”, que establece un régimen de revelación para esquemas de planeación fiscal; los cuales deberán ser revelados por el asesor fiscal o por el contribuyente.

Con motivo de lo anterior, mediante la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 (RMF), se incluyó el Capítulo 2.21. “De la revelación de esquemas reportables” mismo que establece las reglas encaminadas a la revelación de esquemas reportables, que entraron en vigor a partir del 1° de enero de 2021.

De igual manera, el 21 de enero de 2021 se publicó el Anexo 1-A de la RMF, mediante el cual se incorporan fichas de trámite que, son aplicables a: (a) la presentación de las declaraciones informativas *-normales y complementarias-* a través de las que deberán revelarse los esquemas reportables; (b) a la emisión de constancias de esquemas no reportables o de la

existencia de algún impedimento legal para revelarlos; y (c) para solicitar información adicional a los asesores fiscales y contribuyentes.

La estructura del Capítulo 2.21 de la RMF radica en la adición de una regla por cada uno de los supuestos establecidos en el Artículo 199, párrafo primero del CFF, con la información y documentación que los asesores fiscales y/o contribuyentes, según sea el caso, deberán acompañar a las declaraciones informativas para revelar esquemas reportables generalizados o personalizados.

Así, en tratándose de esquemas reportables tanto generalizados como personalizados, se deberá proporcionar a las autoridades fiscales un documento en formato PDF con un diagrama con las operaciones que formen parte del esquema reportable, incluyendo, entre otras cuestiones, lo siguiente: (i) el país o jurisdicción de los sujetos involucrados y la legislación bajo la cual se hayan celebrado dichas operaciones; (ii) los antecedentes y

conclusiones que formen parte del contexto del esquema, así como los argumentos jurídicos y premisas de las cuales parte la interpretación jurídica; (iii) señalar si para la implementación del esquema reportable los contribuyentes se auxiliaron de personas físicas, entidades jurídicas o figuras jurídicas extranjeras o residentes en México; y (iv) indicar la secuencia en la que se llevan o llevarán a cabo las operaciones *-actos o hechos jurídicos-* que conforman el esquema reportable de que se trate.

Por cuanto hace a los esquemas personalizados, en las reglas en comento se establece que, aunado a la información antes precisada, se deberá facilitar: (i) la fecha exacta o aproximada en que se llevaron o llevarán a cabo las operaciones *-actos o hechos jurídicos-* que integran el esquema reportable, así como, en su caso, el valor consignado o estimado en dichas operaciones; (ii) los datos que sirvan para identificar a las personas físicas, entidades jurídicas o figuras jurídicas extranjeras o en México que hayan auxiliado al contribuyente en la implementación del esquema reportable; y en el caso de algunos esquemas reportables personalizados, (iii) las razones de negocio que hubieran motivado las operaciones que dan lugar a un esquema reportable; así como (iv) si las personas que participan en el esquema reportable califican como partes relacionadas.

En el supuesto de que el asesor fiscal o contribuyente no cuenten con la información o documentación anteriormente referida, deberán exponer mediante manifestación **bajo protesta de decir verdad**, los motivos y razones de ello.

La información en comento deberá presentarse a través del Portal del Servicio de Administración Tributaria dentro de los 30 días hábiles siguientes a la fecha en que se realiza el primer contacto para su comercialización, o bien, dentro de los 30 días hábiles siguientes al día en que el esquema esté disponible para su implementación o se realice el primer hecho o acto jurídico que forme parte del esquema, lo que suceda primero.

Al respecto, en virtud de lo dispuesto mediante disposiciones transitorias del CFF para el 2020, los esquemas que deberán ser revelados son los diseñados, comercializados, organizados, implementados o administrados a partir de enero de 2020, o con anterioridad, en los casos en que alguno de sus efectos fiscales se refleje a partir del 2020, caso en el cual, serán los contribuyentes quienes deberán directamente de cumplir con la obligación de revelar.

Finalmente, es menester destacar que el 2 de febrero de 2021, la SHCP publicó en el Diario Oficial de la Federación, el ***“Acuerdo por el que se determinan los montos mínimos respecto de los cuales no se aplicará lo dispuesto en el Capítulo Único del Título Sexto del Código Fiscal de la Federación, denominado De la Revelación de Esquemas Reportables”*** respecto

de los cuales no se aplicará lo dispuesto a los esquemas reportables personalizados, destacado que no serán aplicables las disposiciones respectivas, siempre que se trate de esquemas reportables **personalizados**, y el monto agregado del beneficio fiscal obtenido o que se espere obtener en México, no exceda de **100 millones de pesos**.

Cuando exista más de un esquema reportable de los previstos en las fracciones I a XIV del artículo 199 del Código Fiscal de la Federación que involucre o espere involucrar a un mismo contribuyente, implementado o que se pretenda implementar en al menos un ejercicio fiscal en común, y siempre que se trate de esquemas reportables personalizados, para determinar la cantidad de 100 millones de pesos prevista en el párrafo anterior, se deberá considerar el monto agregado del beneficio fiscal obtenido o que se espere obtener en México a través de la totalidad de los esquemas reportables personalizados mencionados.

Con motivo de lo anterior, a continuación, encontrarán un análisis respecto de las generalidades, así como de la información y documentación que, en adición a lo antes mencionado, deberá ser proporcionada de manera específica por el asesor fiscal o el contribuyente respecto de cada uno de los esquemas que califiquen como reportables.

## GENERALIDADES

### 1. ¿QUÉ SON LOS ESQUEMAS REPORTABLES? [ART. 199 CFF]

Cualquier plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación externada de forma expresa o tácita con el objeto de materializar una serie de actos jurídicos. No se considera un esquema, la realización de un trámite ante la autoridad o la defensa del contribuyente en controversias fiscales.

Para tales efectos, el artículo 199, párrafo tercero del CFF establece que los esquemas reportables pueden ser **generalizados** y **personalizados**, siendo los primeros aquéllos 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 de cada contribuyente, la forma de obtener el beneficio fiscal es la misma.

Por su parte, los **personalizados**, son aquellos que se diseñan, comercializan, organizan, implementan o administran para adaptarse a las circunstancias particulares de un contribuyente específico.

### 2. ¿QUIÉNES SON LOS SUJETOS OBLIGADOS? [ARTS. 197 Y 198 CFF]

- **Asesores fiscales:** Personas físicas o morales que, en el curso ordinario de su actividad realicen actividades de asesoría fiscal y sean responsables o estén involucradas en el diseño, comercialización, organización, implementación o administración de un esquema

reportable o quienes ponen a disposición de un tercero un esquema reportable para su implementación; y

- **Contribuyentes:** cuando se ubican en cualquiera de los siguientes supuestos:
  - a) Cuando el asesor fiscal no le proporcione el número de identificación del esquema reportable, ni la constancia de esquema no reportable.
  - b) Cuando haya diseñado, organizado, implementado y administrado el esquema reportable.
  - c) Cuando 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 conforme al artículo 197 del Código Fiscal de la Federación.
  - d) Cuando el asesor fiscal sea un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, o cuando teniéndolo, las actividades atribuibles a dicho establecimiento permanente no sean aquéllas realizadas por un asesor fiscal conforme al artículo 197 del Código Fiscal de la Federación.
  - e) Cuando exista un impedimento legal para que el asesor fiscal revele el esquema reportable.
  - f) Cuando exista un acuerdo entre el asesor fiscal y el contribuyente para que sea este último el obligado a revelar el esquema reportable.

## INFORMACIÓN A PRESENTAR

### 1. DECLARACIÓN INFORMATIVA PARA REVELAR ESQUEMAS REPORTABLES GENERALIZADOS Y PERSONALIZADOS [REGLA 2.21.1. Y FICHA 298/CFF ANEXO 1-A]

Para efectos de cumplir la obligación de revelar los esquemas reportables, se establece que los asesores fiscales o los contribuyentes, según sea el caso, deberán presentar la “Declaración informativa para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados”, conforme a lo establecido en la ficha de trámite 298/CFF, “Declaración informativa para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados” contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

En términos de la ficha de trámite en comento, la declaración se debe presentar:

- En tratándose de esquemas reportables generalizados, a más tardar dentro de los 30 días hábiles siguientes al día en que se realiza el primer contacto para su comercialización; y

- Por cuanto hace a los esquemas reportables personalizados, a más tardar dentro de los 30 días hábiles siguientes al día en que el esquema esté disponible para el contribuyente para su implementación o cuando se realice el primer hecho o acto jurídico que forme parte del esquema, lo que suceda primero.

Para efectos de lo anterior, se deberá seguir el procedimiento que se indica en el minisitio de esquemas reportables del Portal del SAT y cumplir con lo establecido en la *“Guía de llenado de la declaración informativa para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados”*, publicada en dicho minisitio.

De igual manera, en términos de lo dispuesto en la ficha de trámite en comento, a la declaración antes mencionada se le deberá adjuntar un documento en formato PDF, con la información y documentación que se precisa en las reglas 2.21.4. a 2.21.22. y 2.21.25., según corresponda.

**2. DECLARACIÓN INFORMATIVA COMPLEMENTARIA PRESENTADA POR MODIFICACIONES AL ESQUEMA REPORTABLE REVELADO**  
**[REGLA 2.21.2. Y FICHA 299/CFF ANEXO 1-A]**

Para efectos de la modificación de los esquemas reportables establecida en el artículo 202, párrafo tercero del CFF, se establece que los asesores fiscales o los contribuyentes que hubieren presentado una declaración informativa para revelar un esquema reportable en términos de la regla 2.21.1., estarán obligados a informar al SAT de cualquier modificación, corrección o actualización a la información y documentación reportada, de conformidad con el artículo 200 del CFF, realizada con posterioridad a la revelación del esquema reportable, de conformidad con lo establecido en la ficha de trámite 299/CFF *“Declaración informativa complementaria presentada para revelar modificaciones a esquemas reportables generalizados y personalizados”*, contenida en el Anexo 1-A.

Cuando los asesores fiscales que presentaron una declaración informativa para revelar un esquema reportable y, en consecuencia, emitieron una constancia para liberar a otros asesores fiscales, y presenten una declaración informativa complementaria en términos de esta regla, deberán entregar a los asesores fiscales a los que emitieron la constancia de liberación a que se refiere la regla 2.21.23., una copia de dicha declaración y de su acuse de recibo.

De conformidad con la ficha de trámite 299/CFF, la presentación de la declaración informativa complementaria deberá realizarse en los términos previstos en la *“Guía de llenado de la declaración infamativa para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados”* y se deberá adjuntar un documento en formato PDF con la información y documentación que se precisa en las reglas 2.21.4. a 2.21.22. y 2.21.25., según corresponda.

**3. DECLARACIÓN INFORMATIVA COMPLEMENTARIA PRESENTADA POR LOS ASESORES FISCALES LIBERADOS DE LA OBLIGACIÓN DE REVELAR EL ESQUEMA REPORTABLE [REGLA 2.21.3. Y FICHA 300/CFF ANEXO 1-A]**

Los asesores fiscales liberados de la obligación de revelar un esquema reportable, que cuenten con la constancia a que se refiere la regla 2.21.23., que no se encuentren de acuerdo con el contenido de la declaración informativa mediante la cual se reveló un esquema reportable, o bien, que consideren necesario proporcionar mayor información, podrán presentar la *“Declaración informativa complementaria para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados”*, de conformidad con lo establecido en la ficha de trámite 300/CFF *“Declaración informativa complementaria para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados, presentada por los asesores fiscales liberados de la obligación de revelar el esquema reportable”*, contenida en el Anexo 1-A.

Para efectos de lo anterior, la ficha de trámite 300/CFF establece que la presentación de la declaración informativa complementaria deberá realizarse en los términos previstos en la *“Guía de llenado de la declaración informativa para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados”*, adjuntando además un documento en formato PDF con la información y documentación que se precisa en las reglas 2.21.4. a 2.21.22. y 2.21.25., según corresponda.

**4. INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN FISCAL O FINANCIERA [REGLA 2.21.4.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción I, y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, se incorpora una regla en la que se detalla la información que los asesores fiscales o los contribuyentes deberán reportar, tratándose de asesorías u operaciones a través de las cuales se pretenda evitar que las autoridades extranjeras intercambien información fiscal o financiera con las autoridades mexicanas, excepto cuando se demuestre que un intermediario ha revelado información a la autoridad fiscal extranjera de que se trate.

Al respecto, en el caso de esquemas reportables generalizados y personalizados, destaca que los asesores fiscales o los contribuyentes, deberán señalar si se tienen o se tendrán operaciones con intermediarios financieros residentes en un país o jurisdicción con el que México no tenga en vigor un acuerdo de intercambio de información o un tratado para evitar la doble tributación, o bien, que no haya surtido sus efectos la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal y su Protocolo.

**5. EVITAR LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 4-B DE LA LISR [REGLA 2.21.5.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción II y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., en las que se revele un esquema reportable relativo a evitar la aplicación del

artículo 4-B de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), se especifica la información que los asesores fiscales o los contribuyentes, deberán presentar al momento de revelar un esquema reportable relacionado con evitar la aplicación del artículo 4-B de la LISR, la cual coincide con la información genérica que se señaló con anterioridad para todos los casos, incluyendo si los contribuyentes beneficiados se auxilian o auxiliarán de entidades jurídicas o figuras jurídicas en el extranjero o México, así como las premisas de las cuales parte la interpretación jurídica de que se trate.

Tratándose de esquemas reportables generalizados y personalizados, los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente mediante qué operación u operaciones - *actos o hechos jurídicos*- en concreto, se evita o evitará la **aplicación del artículo 4-B de la LISR**.

**6. EVITE LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE REFIPRE**  
**[REGLA 2.21.6.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción II y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., en las que se revele un esquema reportable relativo a evitar la aplicación del Capítulo I, del Título VI de la Ley del ISR, los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones se evita o evitará la aplicación del capítulo que regula los regímenes fiscales preferentes (REFIPRE), precisando los argumentos y premisas de las cuales parte la interpretación jurídica de que se trate.

En el caso particular de esquemas reportables personalizados, se deberán indicar las razones por las cuales el contribuyente no se ubica o ubicará en los supuestos de control sobre la entidad extranjera de que se trate.

**7. TRANSMISIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES**  
**[REGLA 2.21.7.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción III y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones se transmiten o transmitirán **pérdidas fiscales** pendientes de disminuir de utilidades fiscales a personas distintas de las que las generaron.

En el caso específico de esquemas reportables personalizados, los asesores fiscales o contribuyentes deberán proporcionar lo siguiente:

- Explicación de la manera en que se llevará a cabo dicha transmisión;

- Señalar la razón de negocios y motivos por los cuales se pretende llevar a cabo esta transmisión;
- Indicar si con motivo de la transmisión de pérdidas fiscales se dejará de formar parte del grupo empresarial al que pertenece o perteneció, con motivo de una escisión, fusión, cambio de accionistas, entre otros;
- Indicar si la transmisión se realizará a través de una fusión o escisión aportando los datos de identificación del Instrumento Notarial correspondiente;
- Proporcionar los Estados de Situación Financiera utilizados para el acto jurídico, así como los derivados de la fusión o escisión;
- Señalar los datos particulares de la pérdida fiscal; e
- Indicar los datos tanto del contribuyente que generó la pérdida como del contribuyente al que le es o será transmitida la pérdida fiscal.

#### **8. PAGOS Y OPERACIONES INTERCONECTADAS** **[REGLA 2.21.8.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción IV y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, qué **serie de pagos u operaciones interconectadas** en concreto se retorna o retornará la totalidad o una parte del monto del primer pago que forma parte de esta serie de pagos u operaciones a la persona que lo efectuó o efectuará, o bien, a alguno de sus socios, accionistas o partes relacionadas.

Por cuanto hace a los esquemas reportables personalizados, los asesores fiscales o contribuyentes deberán proporcionar lo siguiente:

- Señalar la razón de negocios y motivos por los cuales se pretende llevar a cabo dicha serie de pagos u operaciones interconectadas;
- Indicar los datos de todos los pagos que se realizarán, tales como concepto, monto, fecha, medio y país en el que se efectúan o efectuarán;
- Indicar detalladamente todas las operaciones que se realizan o realizarán, así como el país en el que se llevan o llevarán a cabo y la fecha de celebración
- Señalar los datos de las personas que realizan o realizarán los pagos u operaciones, así como de las personas que reciban o recibirán los pagos;



- Indicar los datos de los socios, accionistas o partes relacionadas de las personas que realizan o realizarán los pagos u operaciones y de las personas que reciban o recibirán los pagos;
- Señalar si las personas que participan o participarán en el esquema forman parte de un grupo conforme a lo señalado en la LISR;
- Indicar los datos del retorno de los pagos; y
- Proporcionar los registros contables generados con motivo de cada pago y operación efectuada.

#### **9. INGRESOS NO GRAVADOS CON TASA REDUCIDA**

##### **[REGLA 2.21.9.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción V y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, el residente en el extranjero **aplica o aplicará 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 bien, que se encuentren gravados con una tasa reducida en comparación con la tasa corporativa en el país o jurisdicción de residencia fiscal del contribuyente.

Asimismo, respecto los esquemas reportables personalizados, los asesores fiscales o contribuyentes deberán proporcionar lo siguiente:

- La disposición del convenio para evitar la doble imposición suscrito por México que resulte aplicable para cada caso;
- El tipo de ingresos obtenidos o que se obtendrán (dividendos, asistencia técnica, intereses, regalías, entre otros); y
- Datos generales del residente en el extranjero que aplica un convenio para evitar la doble imposición suscrito por México en términos de lo antes mencionado.

#### **10. TRANSMISIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES DIFÍCILES DE VALORAR**

##### **[REGLA 2.21.10.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción VI, inciso a) y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente,

en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones entre partes relacionadas, **se transmiten o transmitirán el o los activos intangibles difíciles de valorar en cuestión.**

Respecto de esquemas reportables personalizados, se solicitan datos particulares de los activos intangibles en cuestión, entre los que destacan los siguientes:

- La identificación del activo y su valor;
- El monto de la contraprestación;
- Si se incluye en el contrato una cláusula que permita ajustes futuros a la contraprestación; y
- El detalle de los cálculos para determinar el valor del activo.

Para los casos en que el adquirente sea residente en México o extranjero con establecimiento permanente en México, se deberán incluir adicionalmente el rubro en el que se registre la operación, los asientos contables y las normas contables aplicadas.

De igual manera, para el caso de esquemas reportables personalizados se debe señalar si en los actos jurídicos mediante los que se transmite o transmitirá el o los activos intangibles difíciles de valorar, se establece o establecerá una cláusula en la que se señale que, en caso de que los beneficios económicos que sean generados por el o los activos intangibles en cuestión resulten significativamente diferentes a los estimados en principio, se realice un ajuste futuro de la contraprestación o una posible renegociación de la contraprestación.

## **11. RESTRUCTURACIONES DE EMPRESAS** **[REGLA 2.21.11.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción VI, inciso b) y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones se realiza o realizará la o las **reestructuras empresariales** en cuestión.

Asimismo, la información a reportar incluye las implicaciones en el modelo de operación, detallando si se involucra la transferencia de activos, funciones y riesgos, si se modifica el grado de especialización, el tamaño del negocio y cambio o cierre de operaciones en México. En el caso de conversión de modelos de manufactura o distribución, se deberá reportar el tipo de modelo al cual se cambia conforme a lo siguiente:

a) Indicar si implica:

- Conversión del modelo de distribución;
- Conversión del modelo de manufactura;
- Transferencia de intangible o riesgos dentro del grupo; y
- Racionalización, especialización o desespecialización, reducción del negocio o cierre de operaciones en México.

b) Si hay conversión del modelo de fabricación, indicar el modelo adoptado:

- Manufactura en consignación;
- Manufactura bajo contrato;
- Manufactura de riesgo limitado;
- Manufactura completa o de pleno derecho; y
- Ensamblador u otro tipo.

c) Si hay conversión del modelo de distribución, indicar el modelo adoptado:

- Distribuidor;
- Distribuidor de riesgo limitado;
- Distribuidor completo o de pleno derecho;
- Comisionista; y
- Agente u otro tipo.

Tratándose de los esquemas reportables personalizados, los asesores fiscales o contribuyentes deberán proporcionar lo siguiente:

- a) Datos de todas las personas de grupo empresarial involucradas, nombre del grupo y país donde tiene su sede principal.
- b) Si la reestructura es mediante fusión, escisión o cambio de accionistas indicar:
- Datos de los instrumentos notariales;

- Estados Financieros;
  - Autorización de diferimiento de impuesto, de ser aplicable;
  - Autorización de enajenación a costo, de ser aplicable;
  - Si aplica el artículo 13 de los Convenios; y
  - Si se pagará contraprestación por transferir activos, funciones o riesgos, y de no haber indicar la razón de negocios.
- c) Indicar si algún beneficiario tributa en el Título II de la LISR.
- d) Porcentaje de reducción de la utilidad fiscal 3 años atrás y 3 años proyectados.
- e) Indicar si por virtud de la reestructura un extranjero constituirá EP en Mexico.
- f) Indicar si se pagara ISR en México o bien las razones de que no haya pago.
- g) Indicar si se reubicaran activos, funciones o riesgos y a qué país.
- h) Ahorros netos financieros y fiscales.
- i) Beneficio económico en el país donde se reubican.
- j) Costos en México y los costos en el país de reubicación.
- k) Forma de documentar la razón de transferir activos, funciones y riesgos.
- l) Indicar si se evaluaron otras alternativas a la reestructura y como se documentó.
- m) Indicar si se terminan contratos vigentes o se renegocian sustancialmente, proporcionando detalle de los cambios.
- n) Indicar porque la forma jurídica no difiere de la sustancia económica de las operaciones.

**12. USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES**  
**[REGLA 2.21.12.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción VI, inciso c) y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación

u operaciones se transmite o transmitirá, se concede o concederá el **uso o goce temporal de bienes y derechos sin contraprestación** a cambio, o bien, se prestan o prestarán servicios o se realizan o realizarán funciones que no están o no estarán remunerados.

En particular, por cuanto hace a los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- Información mediante la cual se identifiquen los bienes o derechos de los cuales se trasmite o concede el uso o goce temporal;
- Información de los servicios prestados o funciones realizadas que actualicen los supuestos de esta regla; y
- Si el esquema reportable implica la terminación de un contrato de manera anticipada, a fin de que otra parte relacionada realice un contrato similar y obtenga los beneficios del primer contrato.

### **13. COMPARABLES NO FIABLES** **[REGLA 2.21.13.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción VI, inciso d) y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, **no existen comparables fiables**, por involucrar operaciones que conllevan funciones o activos únicos o valiosos.

En relación con los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- Datos de las operaciones entre partes relacionadas que involucran funciones o activos únicos y valiosos; y
- Datos del adquirente o receptor de los activos únicos o valiosos, ya sea residente en México o en el extranjero con establecimiento permanente en México.

### **14. RÉGIMEN DE PROTECCIÓN UNILATERAL** **[REGLA 2.21.14.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción VI, inciso e) y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, **se utiliza o utilizará un régimen de protección unilateral** concedido en

términos de una legislación extranjera, de conformidad con las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos en 1995, o aquellas que las sustituyan.

Tratándose de los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- Datos específicos respecto del régimen de protección unilateral concedido por una legislación extranjera; y
- Datos de las partes relacionadas que intervienen en la operación entre partes relacionadas como (i) país o jurisdicción que otorga la protección unilateral, (ii) beneficios otorgados, (iii) operaciones sujetas al régimen de protección, (iv) metodología de precios de transferencia aplicado, (v) indicadores de utilidad utilizados, etcétera.

#### **15. ESTABLECIMIENTO PERMANENTE** **[REGLA 2.21.15.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción VII, y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, **se evita o evitará constituir un establecimiento permanente** en México, en términos de la LISR y los tratados para evitar la doble tributación suscritos por nuestro País.

Particularmente, respecto a los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- El tipo de actividades realizadas en territorio nacional;
- El modelo de negocio utilizado;
- El método de precios de transferencia aplicado;
- Información de las partes involucradas; y
- La información del tratado para evitar la doble tributación aplicable.

#### **16. ACTIVOS DEPRECIADOS** **[REGLA 2.21.16.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción VIII, y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1.,

2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, **se transmite o transmitirá un activo depreciado total o parcialmente**, que permite o permitirá su depreciación por otra parte relacionada.

Por cuanto hace a los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- Tipo y descripción del activo;
- Monto original de la inversión;
- Indicación de si el activo es importado o exportado y su valor en aduanas;
- Indicación de si se trata de un activo parcialmente deducible; y
- En algunos supuestos, la información relacionada con el registro del activo en estados financieros, el rubro financiero bajo el cual se registra, los asientos contables correspondientes y la normatividad contable aplicada.

#### **17. MECANISMOS HÍBRIDOS** **[REGLA 2.21.17.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción IX, y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, integran el esquema reportable y si involucran o involucrarán un **mecanismo híbrido** definido de conformidad con el artículo 28, fracción XXIII de la LISR.

Para tales efectos, deberá señalar el motivo por el cual se genera el mecanismo híbrido, es decir, por qué la legislación fiscal nacional o extranjera caracterizan de forma distinta a una persona moral, figura jurídica, ingreso o al propietario de los activos o, a un pago.

En relación con los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- 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; y
- Tasa efectiva de ISR que causa el sujeto que recibe el pago al extranjero.

**18. IDENTIFICACIÓN DE BENEFICIARIOS**  
**[REGLA 2.21.18.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción X, y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, **se evita o evitará la identificación del beneficiario efectivo** de ingresos o activos; indicar si hay una institución financiera involucrada; así como proporcionar un diagrama de flujos de contraprestaciones y datos de las personas o figuras jurídicas involucradas.

Respecto de los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- 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; y
- Si quien genera los ingresos o activos reside en México o es un extranjero con EP: (i) Datos de las personas involucradas, (ii) Ubicación de la operación en los estados financieros, (iii) Asientos contables y (iv) Normas financieras aplicadas

**19. UTILIZACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES**  
**[REGLA 2.21.19.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción XI, y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, se obtienen u obtendrán utilidades fiscales a las cuales se le disminuirán las



**pérdidas fiscales** cuyo plazo para realizar su disminución de la utilidad fiscal esté por terminar conforme a la LISR.

Tratándose los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- 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; e
- Indicar si la pérdida se originó después de disminuir costos, gastos operativos, financieros, depreciaciones, enajenación de acciones y partidas extraordinarias, según corresponda.

## **20. DIVIDENDOS** **[REGLA 2.21.20.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción XII, y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, se evita o evitará la aplicación de la tasa adicional del 10% por la obtención de **dividendos** prevista en los artículos 140, segundo párrafo; 142, fracción V, segundo párrafo, y 164 de la LISR.

Por cuanto hace a los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, los datos de quien realiza el pago de utilidades y quien lo recibe.

## **21. USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES** **[REGLA 2.21.21.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción XIII, y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, se otorga u otorgará el **uso o goce temporal de un bien** y el arrendatario a su

vez otorga u otorgará el uso o goce temporal del mismo bien al arrendador o una parte relacionada de este último; tipo de bien que se otorga en uso temporal; e indicar si es un arrendamiento puro o financiero conforme a normas financieras.

En relación con los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- 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: (i) Datos de las personas involucradas, (ii) Ubicación de la operación en los estados financieros, (iii) Asientos contables y (iv) Normas financieras aplicadas; y
- En bienes tangibles indicar ubicación y en intangibles, país de aprovechamiento.

## **22. DIFERENCIAS ENTRE REGISTROS CONTABLES Y FISCALES** **[REGLA 2.21.22.]**

Para efectos de los artículos 199, fracción XIV, y cuarto párrafo, 200, fracción VI y 201, segundo párrafo del CFF, en las declaraciones informativas a que se refieren las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., los asesores fiscales o los contribuyentes deberán señalar detalladamente, en adición a la información genérica a que ya se ha hecho mención, mediante qué operación u operaciones, se llevan o llevarán a cabo operaciones cuyos **registros contables y fiscales** presenten diferencias mayores al 20%.

Respecto de los esquemas reportables personalizados, el asesor fiscal o contribuyente deberá revelar, cuando menos, lo siguiente:

- Datos de las personas involucradas;
- Ubicación en el estado financiero;
- Asientos contables; y
- Normas aplicadas.

## **23. CONSTANCIA DE LIBERACIÓN DE LA OBLIGACIÓN DE REVELAR ESQUEMAS REPORTABLES** **[REGLA 2.21.23.]**

Tratándose de la constancia que deberá ser expedida cuando: un asesor fiscal revela un esquema reportable a nombre de un grupo de asesores; o cuando una o más personas físicas son liberadas de revelar un esquema reportable por ser revelado por la persona moral a

través de la cual dichas personas físicas prestan sus servicios; se establece que la constancia de referencia constituirá un convenio celebrado entre particulares, por lo que el contenido y alcance de la liberación de la obligación es responsabilidad de los asesores fiscales que emiten y reciben la constancia.

En la regla 2.21.23. no se hace remisión alguna a un formato o ficha particular, señalándose únicamente que la constancia de referencia deberá contener lo siguiente:

- La firma autógrafa de quien la emite o de su representante legal o persona encargada;
- Los datos básicos como fecha de emisión, datos del asesor que reveló el esquema reportable y del asesor liberado, número de identificación del esquema según sea asignado por el certificado emitido por las autoridades fiscales;
- Manifestación bajo protesta de decir verdad de que el asesor fiscal reveló el esquema reportable y que la constancia se expide de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables; y
- Manifestación de que se entregó al asesor fiscal liberado copia de la declaración informativa, de su acuse de recibo y del certificado donde se asignó el número de identificación del esquema reportable.

**24. MECANISMOS TENDIENTES A EVITAR LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 199 DEL CFF  
[REGLAS 2.21.24. Y 2.21.25.]**

En la regla 2.21.24 se establece que se considera que son mecanismos que evitan la aplicación del referido artículo, entre otros, cualquier plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción, recomendación o nombre que se le otorgue, ya sea externado de forma expresa o tácita, con el objeto de materializar una serie de actos jurídicos, cuya finalidad sea impedir que se actualice alguno de los supuestos previstos en el artículo 199, fracciones I a XIV del CFF o cualquiera de los párrafos del citado artículo.

En caso de ubicarse en los supuestos previstos en esta regla, los asesores fiscales y los contribuyentes deberán revelar dichos mecanismos mediante las declaraciones informativas correspondientes.

Para tales efectos, en la regla 2.21.25. se establece que se considera que se describe detalladamente el mecanismo relativo a evitar el reportar algún esquema, cuando en las declaraciones informativas correspondientes se revele en un documento en formato PDF, entre otros datos lo siguiente:

- Fracción o párrafo del artículo 199 del CFF que se evitó o evitará actualizar; y

- En su caso, datos fiscales del contribuyente que obtendrá un beneficio fiscal en México con motivo de la implementación de un mecanismo.

**25. CONSTANCIA DE ESQUEMA NO REPORTABLE O DE EXISTENCIA DE IMPEDIMENTO LEGAL PARA REVELAR UN ESQUEMA REPORTABLE**  
**[REGLA 2.21.26. Y FICHA 301/CFF ANEXO 1-A]**

Para los efectos del artículo 197, séptimo y último párrafos del CFF, los asesores fiscales que consideren que un esquema que genera o generará beneficios fiscales en México no es reportable de conformidad con el artículo 199 del CFF por virtud de que el plan, proyecto, propuesta o asesoría no tiene alguna de las características establecidas en dicho artículo, o bien, porque consideren que existe un impedimento legal para la revelación del esquema reportable, deberán expedir una “*Constancia de esquema no reportable o de existencia de impedimento legal para revelar un esquema reportable*”, de conformidad con lo establecido en la ficha de trámite 301/CFF “*Constancia de esquema no reportable o de existencia de impedimento legal para revelar un esquema reportable*”, contenida en el Anexo 1-A.

En términos de lo dispuesto en la ficha de trámite en comento, para la emisión de la constancia deberá seguirse el procedimiento que se indica en el minisitio de esquemas reportables del Portal del SAT y conforme a lo que se establece en la “*Guía de llenado para emitir la constancia de esquemas no reportables o de existencia de impedimento legal para revelar un esquema reportable*”.

Asimismo, mediante la ficha de trámite 301/CFF se precisa que en caso de que el asesor fiscal considere que un esquema no es reportable, en virtud de no tener alguna de las características contenidas en las disposiciones fiscales aplicables, deberá indicar la justificación y motivación de las razones de su consideración.

En los casos en los que el asesor fiscal considere que un esquema no es reportable porque existe un impedimento legal para su revelación, deberá señalar los supuestos que se actualizan y el impedimento legal para revelar el esquema reportable, acompañando el documento que, en su caso, origine dicho impedimento.

La ficha 301/CFF no establece el plazo en el cual deberá expedirse la citada constancia ni precisa si el formato para presentar la constancia es distinto en función de si se trata de un esquema no reportable o de un esquema reportable en el que existe un impedimento legal para su revelación.

Sin embargo, de conformidad con la información disponible en el minisitio de esquemas reportables del Portal del SAT, hay una distinción entre un caso y otro y se hace referencia a una **Constancia de esquema no reportable** y una **Constancia de existencia de impedimento legal**.

Por lo que respecta a la **Constancia de esquema no reportable** se establece que el asesor fiscal deberá entregarla dentro de los 5 días hábiles siguientes al día en que el esquema reportable se ponga a disposición del contribuyente o se realice el primer hecho o acto jurídico que forme parte del esquema, lo que suceda primero.

Por su parte, tratándose de la **Constancia de existencia de impedimento legal**, no se establece un plazo para su expedición y únicamente se menciona que deberá presentarse cuando se considere que existe un impedimento legal para revelar un esquema reportable.

**26. SOLICITUD DE INFORMACIÓN ADICIONAL A LOS ASESORES FISCALES Y CONTRIBUYENTES**  
**[REGLA 2.21.27. Y FICHA 302/CFF ANEXO 1-A]**

Para los efectos del artículo 201, último párrafo del CFF y de las reglas 2.21.1., 2.21.2. y 2.21.3., la autoridad fiscal podrá requerir a los asesores fiscales o a los contribuyentes información y documentación adicional a la que se refieren las reglas 2.21.4. a 2.21.22.

El asesor fiscal o el contribuyente deberá presentar la información y documentación adicional requerida o, en su caso, la manifestación, bajo protesta de decir verdad, en la que señale que no se encuentran en posesión de esta, en términos de lo establecido en la ficha de trámite 302/CFF “Solicitud de información adicional a los asesores fiscales y contribuyentes”, contenida en el Anexo 1-A.

En términos de lo que se señala en la ficha de trámite 302/CFF, la información y documentación solicitada por la autoridad fiscal deberá presentarse en archivo digitalizado, a más tardar dentro de los 30 días hábiles siguientes a aquel al en que surta efectos la notificación del requerimiento respectivo, siguiendo el procedimiento que se indica en el minisitio de esquemas reportables del Portal del SAT.

**27. DECLARACIÓN INFORMATIVA PARA PROPORCIONAR LOS DATOS DE LOS CONTRIBUYENTES A LOS CUALES SE LES COMERCIALIZÓ UN ESQUEMA REPORTABLE GENERALIZADO O PERSONALIZADO**  
**[REGLA 2.21.28. Y FICHA 303/CFF ANEXO 1-A]**

Para los efectos del artículo 197, octavo párrafo del CFF, los asesores fiscales deberán presentar la “*Declaración informativa para proporcionar los datos de los contribuyentes a los cuales se les comercializó un esquema reportable generalizado o personalizado*”, en términos de lo establecido en la ficha de trámite 303/CFF “*Declaración informativa para proporcionar los datos de los contribuyentes a los cuales se les comercializó un esquema reportable generalizado o personalizado*”, contenida en el Anexo 1-A.

Conforme a lo que se establece en la ficha de trámite en comento, la declaración informativa la deberán presentar los asesores fiscales a más tardar el último día del mes de febrero de cada año siguiendo el procedimiento que se indica en el minisitio de esquemas reportables del Portal del SAT y conforme a lo que se establece en la “*Guía de llenado de la declaración informativa para proporcionar los datos de los contribuyentes, a los cuales se les comercializó un esquema reportable generalizado o personalizado*” que se publique en el mismo mini sitio.

\* \* \* \* \*

Nos encontramos a su disposición a efecto de comentar cualquier duda o aclaración que requieran en relación con la presente.

#### CONSEJO DIRECTIVO

<b>ENRIQUE DÍAZ M.</b>	+52 (55) 5525-1422	<a href="mailto:ediaz@goodrichriquelme.com">ediaz@goodrichriquelme.com</a>
<b>DAVID ENRÍQUEZ R.</b>	+52 (55) 5525-0369	<a href="mailto:denriquez@goodrichriquelme.com">denriquez@goodrichriquelme.com</a>
<b>LUIS U. PÉREZ D.</b>	+52 (55) 5525-0047	<a href="mailto:lperezdelgado@goodrichriquelme.com">lperezdelgado@goodrichriquelme.com</a>
<b>GUILLERMO SOSA R.</b>	+52 (55) 5207-7561	<a href="mailto:gsosa@goodrichriquelme.com">gsosa@goodrichriquelme.com</a>

#### DEPARTAMENTO FISCAL

<b>MIGUEL RODRÍGUEZ B.</b>	+52 (55) 5208-2035	<a href="mailto:mrodriguez@goodrichriquelme.com">mrodriguez@goodrichriquelme.com</a>
<b>JÉSSICA GÓMEZ C.</b>	+52 (55) 5533-0040	<a href="mailto:jgomez@goodrichriquelme.com">jgomez@goodrichriquelme.com</a>
<b>ODETTE GUEVARA C.</b>	+52 (55) 5533-0040	<a href="mailto:oguevara@goodrichriquelme.com">oguevara@goodrichriquelme.com</a>



**GOODRICH, RIQUELME Y ASOCIADOS**  
+52 (55) 5533-0040/55  
[www.goodrichriquelme.com](http://www.goodrichriquelme.com)