



4 DE MARZO DEL 2021

Aspectos Prácticos de la Revelación de Esquemas Reportables

Mtro Clemente J. Ranero Puig



PLAN DE ACCIÓN BEPS: ACCIÓN 12,

EXIGIR A LOS CONTRIBUYENTES QUE REVELEN SUS MECANISMOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL AGRESIVA



Las administraciones tributarias no disponen a menudo de ***información completa y relevante*** sobre las estrategias de planificación fiscal. Sin embargo, la disponibilidad de información específica, completa y temporánea es esencial para permitir que los gobiernos **identifiquen rápidamente las áreas de riesgo**.

1 OECD (2011), Tackling Aggressive Tax Planning through Improved Transparency and Disclosure, OECD, Paris, www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/48322860.pdf.

2 OECD (2013b), Co-operative Compliance: A Framework: From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance, OECD, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264200852-en>.

3 OECD (2008), Study into the Role of Tax Intermediaries, OECD, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264041813-en>

Efectos preventivos de las Normas Antiabusos



Los contribuyentes se mostrarán más cautos en la utilización de este tipo de estructuras si son conscientes de que la administración tributaria **conocerá tal circunstancia y los podrá auditar.**



Los intermediarios fiscales serán **menos proclives al diseño y comercialización** de este tipo de estructuras, si saben que las autoridades fiscales tendrán conocimiento y podrán adoptar medidas para eliminar la eficacia de las mismas en un plazo breve de tiempo desde su puesta en práctica.



Defraudación Fiscal

Elementos de un esquema reportable

- ✓ Quién debe comunicar la información;
- ✓ Qué información debe comunicar;
- ✓ Cuándo y cómo debe hacerlo; y
- ✓ Sanciones por incumplir



**Sólo sé que
no sé nada**

Sócrates

Si se reporta al SAT

No se reporta al SAT

Esquema Reportable

¿La asesoría contable o legal que ofrecemos/recibimos, genera o no un **beneficio fiscal** a un contribuyente?





El día 2 de febrero de 2021, la SHCP mediante un decreto publicado en el DOF, estableció que el umbral que activa la revelación de un **Esquema Reportable**, es a partir de **\$100 millones de Pesos**

Punto fino del decreto

El decreto precisa que para contabilizar un **Beneficio Fiscal**, habrá que **sumar todos aquellos implementados o que se pretenda implementar en al menos un ejercicio fiscal**, y superados los **100 millones**, se activa la obligación de revelar **TODOS** los Esquemas Reportables personalizados.



El gran problema está en identificar de forma correcta la información que se debe reportar al SAT en tiempo.

he ahí el detalle



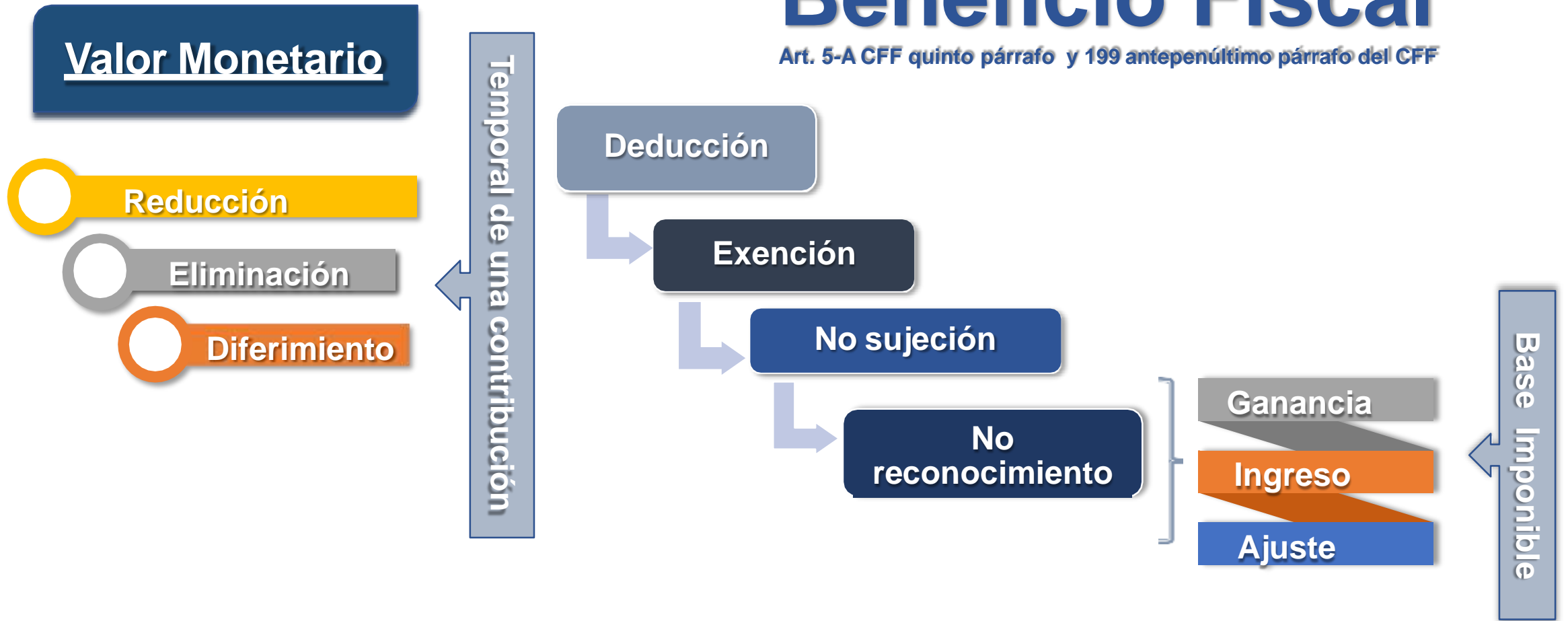


¿Quién cuenta con un control fiscal confiable, para identificar si en el ejercicio fiscal de 2020, o anteriores, implementó **Esquemas Reportables** y los tiene debidamente cuantificados?



Elementos de un Beneficio Fiscal

Art. 5-A CFF quinto párrafo y 199 antepenúltimo párrafo del CFF





No existe por parte del SAT un parámetro fiscal para cuantificar **objetivamente** el **beneficio fiscal** de un **Esquema Reportable**

Fiscal Precios de Transf. Legal Auditoría

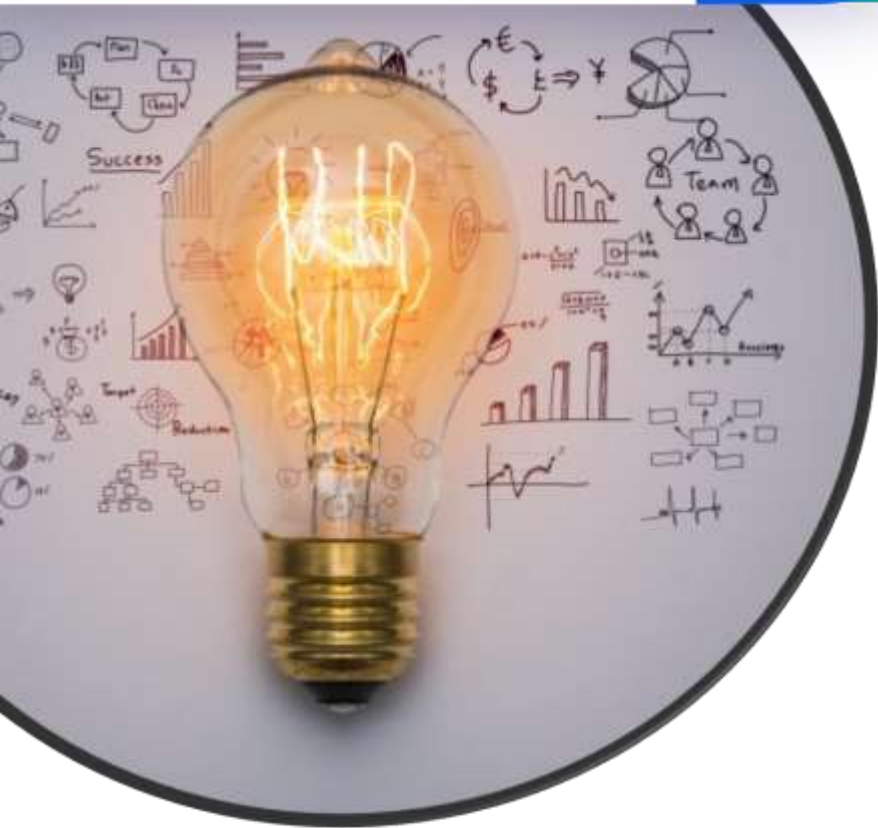
Servicios profesionales



Art. 199 último párrafo del CFF



Puede dar lugar a que se tenga que reportar al SAT



Reportar un esquema conlleva el tener que revelar de forma detallada datos financieros y/o legales sobre los que no se tiene, o no se sabe con certeza su monto; o bien si se dará o no el resultado esperado por el contribuyente.

Primera Resolución Miscelánea Fiscal 2021
Diciembre 29, 2020

Los obligados a reportar al SAT pueden ser los **Asesores Fiscales EXTERNOS**, y en ciertos casos también los propios **contribuyentes** y/o sus asesores fiscales **INTERNOS**



IMMEX 2020

- Evitar un EP (?)
- Diferencias del 20%
- Comodato maquinaria (?)
- Asistencia técnica
- Outsourcing
- Servicios administrativos

¿\$\$\$\$\$?

\$100'000,000.00

Empresas de Grupo 2020

- + Diferencias del 20%
- + Comodato maquinaria
- + Tercerizar personal
- + Servicios administrativos
- + Servicios no cobrados
- + Subarrendamientos
- + Préstamos

¿ \$\$\$\$?

\$100'000,000.00

¿Quién se apunta para
llenar el reporte del
esquema y mandarlo al
SAT, y luego dar copia
del aviso enviado para
nuestros archivos?



¿Quién va a pagar los huevos rotos?

Razones por las cuales los clientes deben revelar sus esquemas reportables, cuando existe un beneficio fiscal

1. El cliente es quien mejor conoce los **antecedentes del acto o hecho jurídico** que puedan o no ser reportable;
2. Es el cliente el único que se aprovecha de implementar un **beneficio fiscal** dentro de su contabilidad;
3. El cliente es quien **tiene toda la información, contable, fiscal y legal** que se debe revelar al SAT, respecto de un esquema reportable;
4. El cliente es el único que objetivamente sabrá si se **modifica o no la información previamente enviada al SAT**, respecto de un esquema reportable implementado;
5. Es necesario evitar que uno o más **asesores fiscales, socios, accionistas o representantes** de una persona moral estén revelando información duplicada, incompleta o errónea, si existe un beneficio fiscal;
6. El cliente es el único que conoce con detalle quiénes son los asesores fiscales que le han asesorado en el **diseño, implementación organización y/o administración de un beneficio fiscal, ya sea total o parcial**;
7. Es necesario **evitar la duplicidad de información** a ser presentada al SAT, para eliminar supuestos de cometer errores al explicar varios asesores fiscales, un mismo esquema; o proporcionar información incompleta o errónea; y
8. Existe un supuesto jurídico específico dentro del **CFF, (Art. 198 Fracc. VI)**, que señala expresamente que cuando se tiene un **ACUERDO EXPRESO entre el cliente y el asesor fiscal**, es el cliente quien debe de reportar el esquema reportable. Esto constituye una facilidad directa para cumplir con la obligación de reportar: a efecto de evitar la duplicidad o contradicción de la información.

Hay que revisar cuáles son los umbrales de montos para activar o no un aviso de esquema reportable (pendiente de publicación por parte del SAT).

Nuevas obligaciones de avisos al SAT



El **Asesor Fiscal** debe presentar al SAT un **Reporte anual** en **febrero de cada año**, sobre la asesoría brindada a sus clientes en relación con esquemas reportables.

El **Contribuyente** debe incluir dentro de su **Declaración Anual**, los datos del número de identificación de los avisos presentados al SAT; en relación con todos los Esquemas Reportables Implementados, dentro del ejercicio fiscal anterior.

Se revisa la información a ser enviada por el cliente al SAT



Cadena de control para presentar avisos de Esquemas Reportables



Auditoría a los Asesores Fiscales “Esquemas Reportables”

Art. 202 Cuarto párrafo.

En caso que las autoridades fiscales ejercen sus facultades de comprobación de conformidad con la fracción XI del artículo 42 de este Código, los asesores fiscales estarán obligados a proporcionar la documentación e información que soporte que han cumplido con las disposiciones de este Capítulo.

[Aplica para asesores fiscales internos y/o externos]

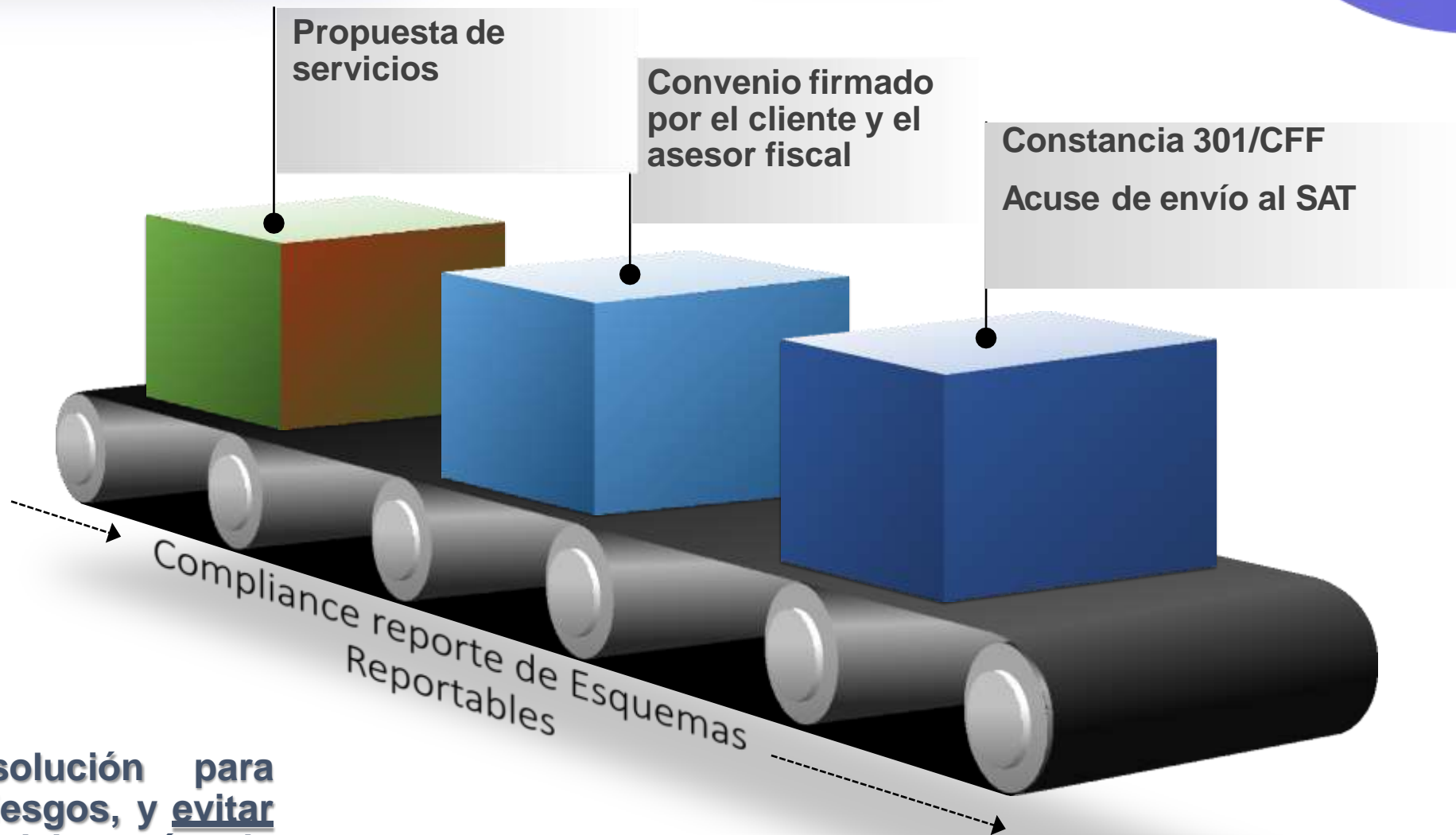


CONVENIO DE LIBERACIÓN DE OBLIGACIÓN DE PRESENTAR AVISO SOBRE ESQUEMAS REPORTABLES, QUE CELEBRAN _____, S.C., REPRESENTADA POR _____, (EN LO SUCESIVO DENOMINADA COMO LA “FIRMA”), Y POR OTRA PARTE _____, DE C.V., REPRESENTADA POR _____, (EN LO SUCESIVO DENOMINADA COMO EL CLIENTE”, AL TENOR DE LA SIGUIENTE DECLARACIÓN Y CLÁUSULAS:

Fundamento legal Art. 198 Fracción VI

Artículo 198. Los **contribuyentes** se encuentran obligados a revelar los esquemas reportables en los siguientes supuestos:

VI. Cuando **exista un acuerdo entre el asesor fiscal y el contribuyente para que sea este último el obligado a revelar el esquema reportable.**



Posible solución para minimizar riesgos, y evitar duplicidad del envío de información al SAT.

“El rumbo a seguir es incierto,
y el camino a recorrer representa
muchos retos y riesgos”





Aspectos de Inconstitucionalidad

Revelación de Esquemas Reportables

Art. 5-A del Código Fiscal de la Federación

- ✓ Se eleva a rango de ley una pretensión del (SAT), que ha sido censurada por los tribunales federales; respecto a que no es una práctica razonable ni válida que el SAT, a través de un órgano interno sea juez y parte; sin ningún parámetro de objetividad o imparcialidad;
- ✓ Se deja al SAT la posibilidad de modificar a su libre arbitrio el “**hecho imponible del Tributo**”, el cual es un elemento esencial de la determinación del impuesto (hecho generador), y éste podrá ser modificado a criterio del SAT, si considera que el acto jurídico realizado por un contribuyente, carece de una **razón de negocios válida**.
- ✓ Para 2021, se modificó el último párrafo del Art. 5-A, del CFF, con la finalidad de que el SAT pueda iniciar una **investigación de carácter penal**, cuando un hecho imponible **carezca de una razón de negocios válida** a su criterio; lo cual vulnera sin lugar a duda el **principio constitucional de Presunción de Inocencia**

Cabe recordar que el Art. 5 del CFF señala que **son de aplicación estricta** las normas tributarias que se refieren al sujeto, **objeto**, base, tasa o tarifa.

Luego entonces, es ilegal dejar al libre arbitrio del SAT, interpretar con amplia discrecionalidad, cuál debe ser el **hecho imponible (objeto del tributo)** que debe prevalecer, lo cual vulnera el ***Principio de Certeza Jurídica***; ya que el SAT **podrá manipular a su libre albedrío, un elemento esencial del tributo.**



UNA COSA ES REVELAR POR LEY UN SECRETO PROFESIONAL, Y OTRA, **FORZAR EL SAT A UN ASESOR FISCAL BAJO AMENAZAS PENALES Y/O MULTAS EXCESIVAS**; PARA DENUNCIAR A UN CONTIBUYENTE, POR UN ACTO JURÍDICO LEGÍTIMO DE LEY, QUE PRESUMIBLEMENTE PUDIERA O NO LLEGAR A CALIFICAR COMO UNA PLANIFICACIÓN FISCAL AGRESIVA.

La **-gran incognita-** que existe hoy en día, es saber con certeza legal, si un determinado acto jurídico realizado por un contribuyente que pudiera encuadrar como un *beneficio fiscal*, **SE DEBE O NO REVELAR AL SAT,**

La realidad es que **NO EXISTE CERTEZA JURDICA**, toda vez que la ley está redactada de forma muy ambigua y engañosa, al incluir de manera dolosa vocablos como “**cualquier**” o “**entre otros**” que dan lugar a una enorme discrecionalidad a favor del SAT, al momento de valorar los actos jurídicos realizados por parte de los contribuyentes y sus asesores fiscales, violentándose así el

Principio de Certidumbre Jurídica.



Irretroactividad del CFF

Los Arts. 199 y 200 del CFF, establecen la obligación legal de tener que **revelar al SAT de forma detallada** los esquemas reportables implementados en el año 2020, o bien en **ejercicios fiscales anteriores**, si sus efectos fiscales contables, o legales se extendieron al año 2020, o lo harán en ejercicios fiscales futuros.



La **razón de la inconstitucionalidad**, se funda en que acorde con la jurisprudencia vigente, existen actos jurídicos que **CONSTITUYEN DERECHOS ADQUIRIDOS** de los contribuyentes, y **-no simples expectativas de derechos-** que ya se reflejaron en declaraciones fiscales anuales de impuestos presentadas de conformidad con las leyes vigentes en esa fecha.


Una ley posterior no puede ni debe de manera arbitraria desconocer ni modificar sus efectos jurídicos/fiscales; a menos que exista un ejercicio de facultades de comprobación directa por parte del SAT; **sin poder ir más allá de 5 años hacia atrás.**



Si leemos con atención la redacción de artículo 5-A del CFF, se advierte que es una norma que *-se aplicará en ejercicio de las facultades de comprobación del SAT-* por lo tanto, consideramos que se trata de una norma de procedimiento.

“UNA NORMA DE PROCEDIMIENTO NUNCA DEBE DE APLICARSE DE MANERA RETROACTIVA”





El Artículo 22 de la Constitución Federal señala de forma expresa que están prohibidas las multas confiscatorias, y sin lugar a duda las multas que señalan los Artículos 82-B y 82-D del CFF, - se ubican dentro de dicho supuesto- independientemente de que estén o no fundamentadas y motivadas por el SAT.

El porcentaje de **multa mínima** que señala el Art. 82-D del CFF del (50%), por *-no revelar un esquema reportable, revelarlo de forma incompleta o con errores, o hacerlo de forma extemporánea-* en nuestra opinión es contrario al artículo 22 de la Constitución Federal

Resulta excesivo que cualquier conducta generada a partir de la no revelación de un esquema reportable, sea sancionada con base en la proporción mínima del (50%) del beneficio fiscal), sin atender a la conducta en particular y a los efectos que ésta produce (frente al bien jurídico protegido).



Jurisprudencia 167/2017 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala el veintinueve de noviembre de dos mil diecisiete

Multas a pagar al SAT por no cumplir con dar los avisos

Artículo 82-C. Son infracciones relacionadas con la revelación de esquemas reportables cometidas por los **contribuyentes**, las siguientes:

Fracc. I **No revelar un esquema reportable**, revelarlo de forma incompleta o con **errores**. Se considera que la información se presenta de forma incompleta o con errores, cuando la falta de esa información o los datos incorrectos afecten sustancialmente el análisis del esquema reportable.

Art. 82. D Fracc. I **Del 50% al 75% del beneficio fiscal obtenido** (¿como se calculará?)

Fracc. II. **No incluir el número de identificación del esquema reportable obtenido directamente del Servicio de Administración Tributaria** o a través de un asesor fiscal en su declaración de impuestos conforme a lo dispuesto en el artículo 202 de este Código.

Art. 82. D Fracc. II **De \$50,000.00 a \$100,000.00 Pesos**



LA **EXCESIVA CARGA ADMINISTRATIVA** DERIVADA DE LA NUEVA OBLIGACIÓN DE REPORTAR, CONTRAVIENE LA LEY FEDERA DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES; AUNADO A QUE NO HAY LÍMITES PARA LAS VECES QUE EL SAT PUEDE LLEGAR A MULTAR.



La única opción legal que tienen los contribuyentes y/o asesores fiscales que hayan participado o implementado actos jurídicos que **excedieron en 2020** el umbral de los **\$100'000,000.00 de Pesos**, es la opción de interponer un **JUICIO DE AMPARO INDIRECTO. [8 de marzo]**

El plazo de presentación del amparo es dentro de los **15 DÍAS HÁBILES SIGUIENTES AL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN**, del CFF, que puede ser:



Envío por primera vez del **AVISO DE REVELACIÓN** de un Esquema reportable al SAT del 2020, a través de su portal. **(acuse de envío Febrero 17, 2021)**



Envío por primera vez de la **CONSTANCIA DE NO REVELACIÓN** de un esquema reportable al SAT vía su portal **(acuse de envío)**



Ranero Abogados
Tributario | Infraestructura | Corporativo

Gracias por su atención

Clemente J. Ranero Puig

clemente@ranero.cc

(664) 681-58-59

www.ranero.cc



Transformamos **Conocimiento**
en **Soluciones**

TLC MAGAZINE MÉXICO

HAGAMOS UN TRUEQUE

PODCAST DE TLC MAGAZINE MÉXICO



Escúchanos en:

