

REPATRIACIÓN DE CAPITAL

C.P.C. MARCIAL A. CAVAZOS ORTIZ
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. Leticia Hervert Sáenz
PRESIDENTA

C.P.C. José Luis García Ramírez
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Angélica Gómez Castillo
VICEPRESIDENTA DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Luis Sánchez Galguera
VICEPRESIDENTE FISCAL

C.P.C. Francisco Moguel Gloria
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

**LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE
ARTÍCULO SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU
INTERPRETACIÓN SOBRE LAS DISPOSICIONES FISCALES
PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA AUTORIDAD
FISCAL.**



IMCP

ES
MIEMBRO
DE



International
Federation
of Accountants

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico	Manzano García, Ernesto
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús	Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Arellano Godínez, Ricardo	Mendoza Soto, Marco Antonio
Arguello García, Francisco Javier	Moguel Gloria, Francisco
Cámara Flores, Víctor Manuel	Navarro Becerra, Raúl
Cavazos Ortiz, Marcial A.	Ortiz Molina, Óscar
De Anda Turati, José Antonio	Pérez Ruiz, Víctor Manuel
De los Santos Anaya, Marcelo	Pérez Sánchez, Armando
De los Santos Valero, Javier	Puga Vértiz, Pablo
Erreguerena Albaítero, José Miguel	Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Eseverri Ahuja, José Ángel	Sainz Orantes, Manuel
Franco Gallardo, Juan Manuel	Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Gallegos Barraza, José Luis	Uribe Guerrero, Edson
García Domínguez, Salvador	Villalobos González, Héctor
Gómez Espiñeira, Antonio C.	Wilson Loaiza, Francisco Miguel
Hernandez Cota, José Paul	Esquivel Boeta, Alfredo
Hoyos Hernández, Francisco Xavier	Fierro Hernández, Martín Gustavo
Lomelín Martínez, Arturo	Bastidas Yffert, María Teresa

REPATRIACIÓN DE CAPITALES

C.P.C. MARCIAL A. CAVAZOS ORTIZ
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

INTRODUCCIÓN

Las personas y las empresas, que se han esforzado por formar un patrimonio, con justificada razón buscan no solo la protección de ese capital sino la mejor alternativa de inversión, que les permita incrementar y optimizar las posibles ganancias. Pero suele ocurrir que el país de origen no brinde las mejores condiciones, ya sea por crisis económicas, devaluación de la moneda, incertidumbre, inseguridad, etc., y al final estas situaciones conllevan a generar fugas de capital.

Cuando el capital nacional viaja al exterior, los gobiernos tienen que trabajar encarecidamente para incentivar el retorno de esos capitales al país de origen, para generar inversión, ahorro y motivar positivamente la economía nacional. Uno de los caminos es la aplicación de beneficios mediante programas de repatriación de capitales, que ofrezcan a los ciudadanos tratos preferenciales a sus capitales en el exterior, en caso de que decidan traerlos al país y regularizarlos.

A nivel mundial se ha aplicado la repatriación de capitales; México también ha otorgado este beneficio en las últimas décadas, el más reciente es el que estará vigente hasta el próximo 30 de junio del año en curso, y es el tema que nos ocupa en el presente boletín.

DEFINICIÓN

La repatriación de capitales es el retorno de capitales que residentes del país mantenían en el exterior. Generalmente, está asociado a las expectativas de los agentes respecto del futuro económico del país.

ANTECEDENTES

Diversos gobiernos han aplicado la amnistía fiscal con mucho éxito; en países como Italia, Brasil, Bélgica, Alemania, Portugal, Grecia, Reino Unido, Rusia, Irlanda, Estados Unidos, Sudáfrica y Colombia, entre otros, se ha logrado la repatriación de montos importantes.

Una experiencia reciente es la de Chile, que superó las expectativas de recaudación, la repatriación de capitales permitió a contribuyentes de este país regularizar por el

año 2015, las rentas y bienes que poseyeran en el exterior y que no hubieran sido oportunamente declaradas y enteradas, mediante el pago de una tasa preferente única de 8% y de ahí en adelante deberán pagar los impuestos normales que rindan esas inversiones. El plazo para acogerse al mecanismo comprendió desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre de 2015; también se dio oportunidad a los contribuyentes para que con posterioridad a esta fecha pudieran enviar la documentación de respaldo.

Kazajistán también promovió la amnistía para repatriar capitales con garantías de seguridad, pues se permite la forma de legalización declarativa, en este caso, debe pagarse un impuesto de 10%.

Otro ejemplo reciente es Brasil, que en el presente año propuso una medida aprobada por el Legislativo, la cual permitirá la regularización de recursos de origen lícito no declarados; los ciudadanos que decidan ingresar el capital en Brasil de manera voluntaria, deberán depositar 30% del valor repatriado, del cual, 15% será destinado al pago de una multa, y el porcentaje restante se aplicará para el Impuesto Sobre la Renta (ISR).

México también ha ofrecido programas de repatriación de capitales, con tasas reducidas e incluso se daba el beneficio del anonimato. En el apéndice que se encuentra al final de este documento, puede observarse un resumen de estos programas.

PROGRAMA DE REPATRIACIÓN DE CAPITALS

INICIATIVA DE REFORMAS PARA EL EJERCICIO 2016

En la iniciativa del paquete económico para el ejercicio 2016, se incluyó un programa temporal de repatriación de recursos mantenidos en el extranjero, como una medida para promover el ahorro y la inversión.

Se propuso esta medida, por una parte, debido a que se observa en el contexto internacional una menor disponibilidad de recursos financieros para el ejercicio 2016 y, por otro lado, el éxito que se ha tenido en países como Alemania, Bélgica, Francia, Reino Unido, entre otros, con los programas para regularizar la situación fiscal de los recursos que sus residentes mantienen en el extranjero.

El programa también comprende la repatriación de recursos mantenidos en regímenes fiscales preferentes, aunque la vigencia es breve, pues sólo durará el primer semestre de 2016. Este programa se diferencia de los propuestos en años anteriores, porque los contribuyentes no recibirán descuentos en la tasa del ISR a pagar por los recursos repatriados; pero la aplicación del programa permitirá que se

consideren cumplidas las obligaciones fiscales formales, asimismo, se reconoce el impuesto pagado en el extranjero por dichos recursos y se permitirá su acreditamiento contra el ISR que resulte de gravar estos recursos en México.

Se condiciona a que los recursos se inviertan en instituciones que componen el sistema financiero de México o se inviertan en activos fijos; en ambos casos deben mantenerse por un periodo mínimo de tres años; asimismo, para cumplir con las disposiciones de transparencia vigentes, se revelará la identidad de los participantes.

La iniciativa preveía la actualización de los recursos repatriados; no obstante, la Cámara de Diputados, con la finalidad de fomentar la aplicación del beneficio, eliminó dicha disposición; por otra parte, aunque la iniciativa hacía hincapié en que el programa no estaba dirigido a los ingresos producto de una actividad ilícita, el órgano legislativo incorporó el concepto de ingresos ilícitos, para evitar el lavado de dinero. La Cámara de Senadores estuvo de acuerdo con estas modificaciones, y de esta forma se aprobó el programa de repatriación de capitales, que se incluyó en la fracción XIII del artículo segundo de las Disposiciones Transitorias (DT) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) para 2016.

En dicha disposición, se hace referencia a que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) podrá emitir las reglas de carácter general necesarias para la debida y correcta aplicación del Programa; al respecto se dieron a conocer las reglas con la publicación de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2016, en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015; no obstante, se han dado a conocer mediante la página electrónica del SAT, diversos proyectos de modificación a la Resolución.¹

A continuación se comentarán las características de este programa.

CONTRIBUYENTES QUE PUEDEN REPATRIAR CAPITALES

Pueden acceder al beneficio tanto las personas físicas como las personas morales, que sean residentes en México, así como los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en México.

INVERSIONES QUE PUEDEN REPATRIARSE

Pueden repatriarse las inversiones directas e indirectas, que se hayan mantenido en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2014.

¹ El presente documento incluye el último, que fue publicado el 8 de febrero.

Para los efectos del programa, las inversiones indirectas son las que se realizan por medio de entidades o figuras jurídicas, en las cuales los contribuyentes participan, directa o indirectamente, en la misma proporción que les corresponda por su participación en dichas entidades o figuras, así como las que se realicen en entidades o figuras extranjeras transparentes fiscalmente a que se refiere el quinto párrafo del artículo 176 de la LISR.

INVERSIONES POR LAS QUE NO PUEDE APLICARSE LA REPATRIACIÓN

Este beneficio no es aplicable a los ingresos producto de una actividad ilícita ni a los recursos que pueden ser utilizados para este tipo de actividades. Se establece que los ingresos producto de una actividad ilícita son los señalados en el artículo 400-Bis del Código Penal Federal, es decir, los siguientes:

- Cuando se adquiera, enajene, administre, custodie, posea, cambie, convierta, deposite, retire, dé o reciba por cualquier motivo, invierta, traspase, transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de este hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando se tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita.
- Cuando se oculte, encubra o pretenda ocultar o encubrir la naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento, propiedad o titularidad de recursos, derechos o bienes, cuando se tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita.

De acuerdo con el artículo 400-Bis del Código Penal Federal, se entiende que son producto de una actividad ilícita, los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia.

MOMENTO EN QUE LOS INGRESOS SE CONSIDERAN RETORNADOS AL PAÍS

Se considera que los ingresos son retornados al país, en la fecha en que se depositen o se inviertan en la institución de crédito o casa de bolsa del país que forme parte del sistema financiero mexicano.

Las instituciones de crédito y las casas de bolsa deben aplicar de manera estricta las medidas y procedimientos mínimos en materia de prevención de operaciones con recursos de procedencia ilícita y de financiamiento al terrorismo, de conformidad con las disposiciones aplicables, respecto de los clientes que se acojan al Programa de Repatriación de Capitales.

INGRESOS RETORNADOS AL PAÍS POR DIVERSAS OPERACIONES

Cuando el retorno de los ingresos se realice por diversas operaciones, debe presentarse la declaración de pago por cada una de ellas; sin embargo, con respecto al aviso que refiere el destino final de cada uno de los ingresos invertidos en el país, puede presentarse uno solo por todas las operaciones, o bien, uno por cada operación realizada.

INVERSIÓN DE LOS RECURSOS REPATRIADOS

PERSONAS MORALES

Las personas morales residentes en México y las residentes en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional deben invertir los recursos en México y destinarlos a cualquiera de los siguientes fines:

- A la adquisición de bienes de activo fijo, que sean deducibles para los efectos del Impuesto sobre la Renta; afortunadamente, con la Resolución Miscelánea se incorporó la posibilidad de adquirir terrenos y construcciones ubicados en México. En todos los casos, deben utilizarse para la realización de las actividades del contribuyente en México y no podrán enajenarse por un periodo de tres años contados a partir de la fecha de su adquisición.
- Para investigación y desarrollo de tecnología. Las inversiones en investigación y desarrollo de tecnología son las destinadas directa y exclusivamente a la ejecución de proyectos propios del contribuyente, que se aplican al desarrollo de productos, materiales o procesos de producción y representan un avance científico o tecnológico.
- Para el pago de pasivos que hayan contraído con partes independientes con anterioridad al 1 de enero de 2016, siempre y cuando los pasivos se paguen en las instituciones de crédito o casas de bolsa que forman parte del sistema financiero mexicano. También se considerará dentro de este supuesto el pago de contribuciones o aprovechamientos, así como el pago de sueldos y salarios derivados de la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional.

La persona moral debe acreditar que la inversión incrementó el monto de sus inversiones totales en el país. Asimismo, por un periodo de tres años, no deberá disminuir la cantidad que resulte de sumar el monto total de sus inversiones en el país y el monto de lo retornado para su inversión.

PERSONAS FÍSICAS

Las personas físicas residentes en México y las residentes en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional deben invertir los recursos en México, de la siguiente forma:

- La inversión debe realizarse por medio de instituciones que componen el sistema financiero de México, en instrumentos financieros emitidos por residentes en el país o en acciones emitidas por personas morales residentes en México; dicha inversión debe mantenerse por un periodo mínimo de tres años, contados a partir de la fecha en que se efectúe y el contribuyente acredite que debido a ella se incrementó el monto de sus inversiones financieras totales en el país. Asimismo, por un periodo de tres años, no deberá disminuirse la cantidad que resulte de sumar el monto total de las inversiones financieras del contribuyente en el país y el monto de lo retornado para su inversión. La inversión de los recursos debe realizarse durante el ejercicio fiscal de 2016.

También se considera cumplido el requisito de tres años de permanencia, cuando los recursos se cambien a una inversión distinta de la que originalmente se eligió, siempre que la nueva inversión también se realice en alguno de los instrumentos o bienes referidos anteriormente. En este caso, para computar el periodo de tres años, se considera tanto el periodo en el que permanecieron invertidos los recursos retornados en el instrumento o en el bien que se hubiera elegido originalmente, como el periodo que permanezcan invertidos los recursos en el nuevo instrumento o en el bien de que se trate.

Si los contribuyentes cambian a una inversión distinta a la que originalmente eligieron, deben presentar el aviso de destino de ingresos retornados al país.

- Pueden invertir en bienes de activo fijo, que sean deducibles para los efectos del ISR o bien, en la adquisición de terrenos y construcciones ubicados en México. En todos los casos, deben utilizarse para la realización de las actividades del contribuyente en México y no podrán enajenarse por un periodo de tres años contados a partir de la fecha de su adquisición.
- Pueden destinar los recursos a la investigación y desarrollo de tecnología, hay que recordar que estas inversiones son las que están destinadas directa y exclusivamente a la ejecución de proyectos propios del contribuyente, que se utilizan para el desarrollo de productos, materiales o procesos de producción y representan un avance científico o tecnológico.

Los contribuyentes que no cumplan con cualquiera de las condiciones anteriores o no retornen los recursos para su inversión en el país, estarán sujetos a las disposiciones legales que procedan.

Para fines de la repatriación, la fecha que se considera es el día en que los recursos de que se trate, se retornen a territorio nacional, asimismo, de conformidad con lo establecido en el Código Fiscal de la Federación (CFF), se aplica el tipo de cambio del día anterior a la fecha antes referida.

REQUISITOS

Los contribuyentes, que opten por aplicar el programa, tendrán por cumplidas las obligaciones fiscales formales relacionadas con los recursos retornados, siempre que atiendan lo siguiente:

- Que los ingresos deriven de inversiones mantenidas en el extranjero y que se encuentren gravados en los términos de los Títulos II “De las Personas Morales”, IV “De las Personas Físicas” y VI “De los Regímenes Fiscales Preferentes y de las Empresas Multinacionales” de la LISR, se excluyen de este beneficio, los ingresos que correspondan a conceptos que hayan sido deducidos por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en México.
- Debe pagarse el ISR por los ingresos provenientes de inversiones mantenidas en el extranjero, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que dichas inversiones se retornen al país. No se pagarán actualización, multas ni recargos; asimismo, se podrá efectuar el acreditamiento del ISR pagado en el extranjero en los términos del artículo 5 de la LISR por los ingresos retornados e invertidos en México. En cuanto a las multas y los recargos, no serán considerados como ingresos acumulables para efectos de la LISR.
- En caso de que las inversiones mantenidas en el extranjero se refieran a conceptos por los que se debió haber pagado el ISR en México, deberá comprobarse el pago correspondiente, pero si no se hubiera efectuado en su oportunidad, se podrá efectuar de acuerdo con el punto anterior.
- Se considera que los recursos se retornan a territorio nacional en la fecha en que se depositen o inviertan en una institución de crédito o casa de bolsa del país, el plazo es a más tardar el 30 de junio.
- El regreso de los recursos debe realizarse entre instituciones de crédito o casas de bolsa del país y del extranjero, para lo cual, deberá coincidir el remitente con el beneficiario de los recursos o cuando sean partes relacionadas en términos de la legislación fiscal del país.
- Los contribuyentes, antes de los quince días siguientes a la fecha en que las inversiones se retornen al país, no deben estar sujetos a facultades de comprobación por los recursos retornados, tampoco deben haber interpuesto un medio de defensa o cualquier otro procedimiento jurisdiccional salvo que se desistan.

Si interpusieron un medio de defensa o procedimiento jurisdiccional, deberán desistirse de este; asimismo, deberán enviar por Internet en el Portal del SAT, la información referente al oficio determinante, periodo y concepto por el que se desisten, y se adjuntará el acuse con el que se acredite el desistimiento del medio de defensa interpuesto.

El trámite quedará concluido cuando el contribuyente obtenga el acuse de recepción que se genere por medio del Portal del SAT.

PROCEDIMIENTO PARA PAGAR EL IMPUESTO

Una vez que los recursos se retornen a México, dentro de los 15 días siguientes debe presentarse la “Declaración del ISR por ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país” con la finalidad de realizar el pago del impuesto. Para estos efectos, se llevará a cabo el siguiente procedimiento:

- Se ingresa al portal del SAT, a la sección “Declaraciones”, y posteriormente, a “Retorno de inversiones”. Para acceder al servicio, debe proporcionarse el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y la contraseña o la firma electrónica.

En la declaración, se capturarán los datos generales del declarante, así como la información solicitada en cada uno de los apartados correspondientes. El formato electrónico se compone de las siguientes secciones:

— Datos de identificación:

- ☐ RFC.
- ☐ Nombre.
- ☐ Fecha de retorno.
- ☐ Tipo de declaración.

En el campo denominado “fecha de retorno” debe señalarse la fecha en que el contribuyente efectivamente recibió los recursos en su cuenta, en la institución de crédito o casa de bolsa, en que hayan sido depositados o transferidos.

— Datos informativos:

- ☐ Institución financiera en la que se retorna la inversión.
- ☐ Número de cuenta de inversión o de contrato.

- ☐ Recargos causados a la fecha del retorno de la inversión.
 - ☐ Actualización causada a la fecha del retorno de la inversión.
- Determinación del ISR:
 - ☐ Monto total de la inversión que retorna.
 - ☐ Monto de la inversión original que se retorna.
 - ☐ Monto de los ingresos derivados de inversiones mantenidas en el extranjero.
 - ☐ Base gravable.
 - ☐ Impuesto determinado.
 - ☐ Impuesto acreditable pagado en el extranjero.
 - ☐ Impuesto a cargo.
- Determinación de pago:
 - ☐ A cargo.
 - ☐ Parte actualizada.
 - ☐ Recargos.
 - ☐ Total de contribuciones.
 - ☐ Cantidad a cargo.
 - ☐ Cantidad a pagar.
- Cuando se concluya la captura, la declaración podrá revisarse, y posteriormente se enviará mediante el Portal del SAT, este órgano enviará a los contribuyentes por la misma vía, el acuse de recibo electrónico de la información recibida. El acuse contendrá, entre otros datos, el número de operación, la fecha de presentación, el sello digital generado por dicho órgano, el importe total a pagar, la línea de captura mediante la cual se efectuará el pago y su fecha de vigencia.

El importe total a pagar deberá realizarse con transferencia electrónica de fondos mediante pago con línea de captura vía Internet, en la página de

Internet de las instituciones de crédito autorizadas a que se refiere el Anexo 4, rubro D.

Las instituciones de crédito autorizadas enviarán a los contribuyentes, por la misma vía, el “Recibo Bancario de Pago de Contribuciones Federales” generado por estas.

En este momento se considerará que se ha cumplido con la obligación de pagar el ISR derivado de los ingresos y las inversiones mantenidos en el extranjero. Asimismo, los recursos que se retornen al país deberán invertirse en alguna de las opciones señaladas anteriormente.

Cuando se presenten declaraciones complementarias debe seguirse el procedimiento anterior, por la diferencia del ISR a cargo deberá pagarse actualización y recargos de conformidad con lo dispuesto en los artículos 17-A y 21 del CFF, el formato “Declaración del ISR por los ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país” deberá presentarse a más tardar el 21 de julio de 2016.

En caso de que no se realice el pago del impuesto dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que los recursos provenientes del extranjero se retornen al país, el ISR a cargo se actualizará y causará recargos desde la fecha en que los recursos ingresaron al país y hasta la fecha en que se realice el pago, la cual no deberá exceder del 21 de julio de 2016. Los contribuyentes podrán efectuar el acreditamiento del ISR pagado en el extranjero, en términos del artículo 5 de la LISR, por los citados ingresos que retornen y se reinviertan en el país.

Si dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se retornen al país los ingresos y las inversiones mantenidas en el extranjero, se paga sólo una parte del ISR declarado, la diferencia del ISR a cargo deberá pagarse a más tardar el 21 de julio de 2016 con actualización y recargos de conformidad con lo dispuesto en los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación.

En caso de que el pago no se realice de manera completa a más tardar el 21 de julio de 2016, el beneficio no surtirá sus efectos y las autoridades fiscales requerirán el pago del total de las contribuciones omitidas, conforme a las disposiciones fiscales aplicables.

FECHA LÍMITE PARA PAGAR EL IMPUESTO

La fecha de vencimiento para la presentación de la declaración, es de 15 días contados a partir de la fecha en que los ingresos se depositen o inviertan en la institución de crédito o casa de bolsa del país, y el pago del impuesto deberá realizarse a más tardar en la fecha que indique la “línea de captura”.

AVISO DE DESTINO DE INGRESOS RETORNADOS AL PAÍS

Quienes opten por retornar recursos del extranjero deberán presentar un “Aviso de destino de ingresos retornados al país”, en el que informarán el monto total retornado y las inversiones realizadas en el país durante el ejercicio de 2016.

Aunque el retorno de los ingresos debe realizarse a más tardar el 30 de junio de 2016, el aviso de destino de ingresos retornados al país debe presentarse a más tardar el 31 de diciembre de 2016.

La ficha “113/ISR Aviso de destino de ingresos retornados al país” del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal señala el procedimiento que debe seguirse para presentar el referido aviso.

El Aviso se presenta en el buzón tributario con la contraseña o con la firma electrónica, se llenan los datos que contiene el formato electrónico y se obtiene el acuse de recibo.

Este Aviso no sólo se presenta cuando se inviertan los recursos retornados del extranjero sino también cuando se cambie a una inversión distinta a la que originalmente se eligió.

Cabe mencionar que a la fecha de emisión del presente documento, no se ha incorporado en el portal del SAT, dentro del buzón tributario, el formato respectivo.

PERIODO DE CONSERVACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN

Quienes apliquen el Programa de Repatriación de Capitales deberán estar en posibilidad de demostrar que los recursos de que se trate se retornaron del extranjero y que el pago del impuesto respectivo se efectuó; asimismo, deberán conservar los comprobantes de los depósitos o inversiones realizados en territorio nacional, así como del pago del impuesto correspondiente, durante un plazo de cinco años, contados a partir de la fecha del pago de dicho impuesto, de conformidad con lo previsto en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación.

Los contribuyentes deben conservar y poner a disposición de las autoridades fiscales, cuando así se lo requieran, toda la documentación y demás papeles de trabajo relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

En todos los casos, los contribuyentes deberán contar con el CFDI y la documentación comprobatoria que permita identificar cada operación o acto, los cuales se integrarán como parte de su contabilidad y estarán disponibles durante cinco años.

OTRAS CONSIDERACIONES

Las personas morales que apliquen el presente beneficio, deberán calcular la utilidad fiscal que corresponda al monto total de los recursos repatriados, la cual se disminuirá con el impuesto pagado. El resultado obtenido se podrá adicionar al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta.

Asimismo, la utilidad fiscal que corresponda a los recursos repatriados se considerará para la determinación de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

Los recursos que se retornen a territorio nacional no se considerarán para el procedimiento de discrepancia fiscal establecido en el artículo 91 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

PUBLICACIÓN DE LA INFORMACIÓN DE LAS CANTIDADES QUE LOS CONTRIBUYENTES TENGAN EL BENEFICIO DE NO PAGAR

Los contribuyentes que opten por pagar el ISR que corresponda a los ingresos provenientes de inversiones mantenidas en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2014, y cumplan con todos los requisitos del Programa, **no pagarán actualización, recargos, ni multas en su caso**; lamentablemente **se publicará en el Portal del SAT la información relativa** al nombre, denominación o razón social y clave en el RFC del contribuyente, así como las cantidades que por dicho beneficio dejará de percibir el Fisco Federal, lo anterior, de conformidad con los artículos 69 del CFF y 71, fracción I, inciso d) de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública.

No obstante lo anterior, **si los contribuyentes optan por pagar la actualización, los recargos y las multas**, en su caso, que se determinen en términos del CFF, entonces sus datos **no serán incluidos en la publicación** y se tendrán por cumplidas las obligaciones fiscales formales.

DETERMINACIÓN DE INGRESOS MANTENIDOS EN EL EXTRANJERO CONFORME A LA LEY

Es importante considerar que la LISR establece el procedimiento para determinar el impuesto de los ingresos obtenidos en el extranjero, y en el caso de intereses y ganancia cambiaria generados por depósitos o inversiones efectuadas en instituciones residentes en el extranjero que componen el sistema financiero, pueden elegir el procedimiento del artículo 143 de la citada ley, o bien, la opción del artículo 239 del Reglamento de dicho ordenamiento, que consiste en aplicar al monto del depósito o inversión al inicio del ejercicio un factor, que para 2015 es 0.1261 y para 2014 fue 0.0363.

CONCLUSIÓN

El programa de repatriación de capitales es una excelente medida para regularizar recursos invertidos en el extranjero, desafortunadamente, no es tan atractivo como los emitidos en años anteriores, debido a que su aplicación es de sólo seis meses, no se reduce la tasa, se revela la identidad de los participantes, no permite al contribuyente la elección de inversión y además obliga a mantener la opción de inversión por un periodo de tres años.

Los únicos beneficios que ofrece son no considerar el dinero repatriado para la determinación presuntiva por discrepancia fiscal, considerar cumplidas las obligaciones formales —hay que recordar que la falta de presentación de la declaración informativa anual sobre ingresos generados en Regímenes Fiscales Preferentes puede causar penas corporales—; otro beneficio consiste en el ahorro de actualización y recargos, la condonación de multas para los contribuyentes que tengan una resolución en la que se haya determinado un crédito fiscal y se encuentre firme o se desistan del medio de defensa; sin embargo, no se eximen los recargos, la actualización y las multas, en su caso, si no se publican los datos del contribuyente.

Ahora bien, considerando que en los términos de la LISR, las personas físicas y morales están obligadas a acumular los ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, por los rendimientos y utilidades obtenidos, y también por las diferencias cambiarias realizadas por el deslizamiento del peso frente al dólar, este programa puede ayudar al cumplimiento de las obligaciones relacionadas con dichos recursos.

También hay que tomar en cuenta que México ha mantenido una posición muy activa en cuanto al intercambio de información entre gobiernos, las normas sobre el intercambio de información del sistema financiero y fiscal, que se proporcionará por diversos países a México a partir de 2017, y la ley denominada Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA), permitirán al SAT conocer de manera más fácil y rápida, los bienes y rentas que los contribuyentes tienen en el exterior; en consecuencia, podrá realizar una mayor fiscalización de las inversiones realizadas en el extranjero, ya que tendrá fuertes elementos de control y de supervisión fiscal.

Lo anterior repercute en la necesidad de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales en relación con los recursos mantenidos en territorio extranjero, quizá muchos preferirán regularizar su situación fiscal con base en la propia ley y no con el Programa de Repatriación de Capitales, debido a la falta de confidencialidad en sus datos, por inseguridad, por la baja de valor del peso frente al dólar, etc.; no obstante, cada contribuyente deberá evaluar la opción más óptima para que no se encuentre en falta por los referidos recursos.

APÉNDICE

BENEFICIO	TASA	REQUISITOS	CUMPLIMIENTO	DOCUMENTACIÓN
Decreto que otorga facilidades administrativas en el impuesto sobre la renta por depósitos o inversiones en el extranjero que se reciban en México (02/08/1989)				
Personas físicas que obtuvieron ingresos por intereses y ganancia cambiaria.	a) 5% inversiones en el extranjero hasta el 31/12/1984.	Las instituciones de crédito o casas de bolsa debían efectuar la retención, entregar la constancia al contribuyente y enterar el impuesto en forma global.	Tener por pagado el ISR así como por extinguidas las obligaciones fiscales formales, no estarían sujetos a determinación de contribuciones omitidas en ejercicios anteriores.	No se establecía obligación de conservar documentación alguna.
	b) 3.7% a los depósitos o inversiones efectuados en 1985.			
	c) Exentos los depósitos o inversiones efectuados con posterioridad a 1985.			
Artículo Quinto Transitorio del Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (15/05/1990)				
Personas físicas que obtuvieron ingresos por intereses y ganancia cambiaria.	1% respecto del monto total del depósito o inversión retornado a México.	El impuesto debía pagarse mediante la adquisición de estampillas y tenía carácter definitivo.	Tener por pagado el ISR así como por extinguidas las obligaciones fiscales formales, no estarían sujetos a determinación de contribuciones omitidas en ejercicios anteriores.	Obligación de conservar estados de cuenta de la institución financiera extranjera, los depósitos o inversiones realizados en México y las estampillas.
	Exentos los depósitos o inversiones realizadas con posterioridad al 31 de diciembre de 1985.			
Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del impuesto sobre la renta relativas a depósitos o inversiones que se reciban en México (18/10/1995)				
Personas físicas por ingresos por intereses y ganancia cambiaria, enajenación de acciones en ciertos casos, y beneficios obtenidos de personas morales y fideicomisos extranjeros.	Tasa de 0.5% cuando se retornaran al país antes del 31 de marzo de 1996.	Pago mediante adquisición de estampillas.	Tener por pagado el ISR, así como por extinguidas las obligaciones fiscales formales, los contribuyentes no estaban sujetos a la determinación de contribuciones omitidas en ejercicios anteriores.	Obligación de conservar los comprobantes de los depósitos o inversiones realizados en México y las estampillas, durante 10 años.
	Tasa de 1%, si el retorno se realizaba con posterioridad a marzo de 1996.			

Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias del Código Fiscal de la Federación del Decreto por el que se reforman diversas disposiciones fiscales (31/12/2000)

Personas físicas que obtuvieron ingresos por intereses y ganancia cambiaria con anterioridad al 1 de enero de 2001, enajenación de acciones en ciertos casos, y beneficios obtenidos de personas morales y fideicomisos extranjeros	Tasa del 1% sobre el monto total de los recursos, sin deducción alguna, incluidos sus intereses, aunque dichos recursos no fueran retornados en su totalidad.	No aplicaba a las personas físicas por los ingresos generados en el desarrollo de actividades empresariales.	Se tenía por pagado en forma definitiva el ISR, asimismo se tenían por extinguidas las obligaciones fiscales formales, no aplicaba la discrepancia fiscal.	
---	---	--	--	--

Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales (26/01/2005)

Personas físicas y morales residentes en México que recibieran ingresos, dividendos o utilidades provenientes de JUBIFIS y de REFIPRES, generados durante el ejercicio fiscal de 2005.	El 25% del total de los ingresos retornados al país.	Las personas morales debían invertir en activo fijo; en investigación, desarrollo y tecnología, o en pago de pasivos con partes independientes.	Quienes no cumplieran con las condiciones, debían pagar actualización y recargos.	Las instituciones del sistema financiero debían mantener la información de los contribuyentes durante un periodo de 5 años.
Personas físicas respecto de los ingresos de fuente de riqueza en el extranjero por concepto de intereses, dividendos o utilidades que no provinieran de JUBIFIS ni de REFIPRES.		Las personas físicas debían invertir en sistema financiero de México, o bien, en bienes de activo fijo o para investigación, desarrollo y tecnología.		
			Se entendía que se cumplía con las obligaciones (depósitos anónimos), y se tenían por cumplidas las obligaciones fiscales formales.	

Decreto que otorga diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México (26/03/2009)

Personas físicas y morales, incluso si eran sujetos a REFIPRES, que obtuvieran ingresos derivados de recursos mantenidos en el extranjero con anterioridad al 1 de enero de 2009, que no hubieran sido deducidos por un residente en México.	Tasa de 4% para personas físicas, la cual se aplicaba al monto total de los recursos retornados al país	Pago mediante estampillas. Las personas morales debían presentar ante la AGGC, un escrito libre. Debían adicionar a la CUFIN, la diferencia que resultara de restar el impuesto a la utilidad de estos recursos, asimismo, la utilidad de estos recursos debía considerarse para la determinación de la PTU.	Tener por cumplidas las obligaciones fiscales formales. El impuesto se entendía cubierto.	Obligación de conservar los comprobantes de los depósitos o inversiones realizados en México y las estampillas, y en su caso, el escrito, durante un plazo de 5 años.
	Tasa de 7% para personas morales, la cual se aplicaba al monto total de los recursos retornados al país.			