



Los esquemas reportables y el tratamiento fiscal en México (Reportable schemes and tax treatment in Mexico)

Reyna Araceli Tirado Gálvez¹

¹ *Universidad Autónoma de Sinaloa - Facultad de Contaduría y Administración (México)*
aracely_tirado@hotmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-6416-857X>

Información del artículo revisado por pares

Fecha de aceptación: 2022

Fecha de publicación en línea: mayo-2022

DOI: <https://doi.org/10.29105/vtga8.3-209>

Resumen

La globalización, el intercambio de bienes y servicios a través del comercio electrónico ha ido en aumento en los últimos años; por un lado, los gobiernos buscan mayores ingresos, atraer inversión extranjera, y por otro, las multinacionales y los contribuyentes buscan estrategias como planificación fiscal; con la finalidad de obtener ganancias, buscando países donde existan regímenes fiscales preferentes, donde sus esquemas fiscales son bajos o nulos. Sin embargo, los Organismos Internacionales, durante años han trabajado para incidir en la prevención de la elusión y evasión fiscal, por ello, se ordenó a los países incorporar medidas para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Los métodos utilizados: documental jurídico, analítico y descriptivo por el análisis de ordenamientos legales, leyes nacionales y documentos de la OCDE. En México, a partir del 2021, se establecieron reglas en el Código Fiscal, siguiendo el Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS), para que los asesores fiscales informen de esquemas reportables para aumentar la transparencia y tener información confiable que ayude a los países.

Palabras clave: planificación fiscal, esquemas reportables, evasión, elusión, beps

Códigos JEL: K, K3, K34

Abstract

Globalization, the exchange of goods and services through electronic commerce has been increasing in the last year; on the one hand, governments seek higher income, attract foreign investment and, on the other, multinationals and taxpayers seek strategies such as tax planning, in order to obtain profits, looking for countries where there are preferential profits, looking for countries where there are preferential tax systems, where their tax schemes are low or null; however, international organizations have worked for years to influence the prevention of tax avoidance and evasion, for this reason, the countries incorporate measures to avoid the erosion of tax base and the transfer of profits. The method used: analytical and descriptive documentary by the analysis of legal systems, national laws and OECD documents. In Mexico, rules were established in the tax code 2021, following the BEPS Action Plan, for tax advisers to show the reportable schemes, to increase transparency and have reliable information that helps countries.

Key words: tax planning, reportable schemes, evasion, avoidance, beps

JEL Codes: K, K3, K34

1. Introducción

El presente trabajo, tiene el objetivo de revisar los esfuerzos que tanto a nivel internacional como nacional están siendo implementados de la mano de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) para luchar contra la evasión y elusión de impuestos por parte de personas y empresas multinacionales, a fin de que los países cuenten con ingresos suficientes que les permitan satisfacer las necesidades de la sociedad.

El origen de la iniciativa de acción 12 que la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, conocida por sus siglas como OCDE en adelante y el G20, crearon un Plan de Acción con un total de 15 puntos cuya finalidad es combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

En el caso de México, por instrucción de la OCDE, dentro de la Reforma Fiscal 2020, entró la nueva obligación sobre el régimen de esquemas reportables, como una medida para fortalecer la fiscalización, una vez entregados los esquemas a la autoridad fiscal, esta le otorgará un número de identificación de su esquema para que el asesor fiscal, se lo pase al contribuyente y este a su vez, lo informe en sus declaraciones.

Para la aplicación del paquete de Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS), se establecieron 4 estándares mínimos que deben implementar los miembros, 4 medidas, las cuales son: prácticas fiscales perniciosas, utilización abusiva de los convenios fiscales, la documentación sobre precios de transferencia y los procedimientos amistosos. (OCED, 2019)

En orden de importancia, este paquete BEP se centra en localizar las prácticas fiscales perniciosas, la utilización de los convenios fiscales de manera abusiva, los procedimientos amistosos y los precios de transferencia como estrategia para evitar la transgresión de normas por parte de los países.

La acción 5, titulada prácticas fiscales perniciosas del proyecto BEPS, hace hincapié a que uno de ellos, cuando se utiliza regímenes fiscales preferenciales para transferir beneficios, y en el otro está la transparencia en el intercambio de información como resultado de ciertos acuerdos entre administración tributaria, conocido como *tax rulings*. (OCDE, 2016)

Existen presiones a las que se ven sujetas los países desarrollados, sobre todo cuando los regímenes preferenciales van en aumento, y otros países tienen que incentivar fiscalmente a otros para atraer inversiones, aumentar el crecimiento y generar mayores oportunidades de crecimiento y empleo.

Durante la época del covid-19, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, desarrolló ciertas estrategias con el fin de ayudar con propuestas de medidas que pudieran beneficiar a contribuyentes, en algunos casos se trataba de pymes y grandes empresas, como estrategias de los países para implementarlas como políticas gubernamentales.

Algunas de estas propuestas, fueron el de diferir declaraciones de impuestos, así los contribuyentes pudieron aliviarse donde había retención excesiva de impuestos o cuando se efectuaron pagos adelantados, otros brindaron apoyo gubernamental de emergencia para complementar sueldos y salarios. (IOTA, 2020)

La OCDE como parte fundamental de la parte económica realizó un concentrado de todos los países que durante la época del covid-19, de alguna forma han implementado estrategias fiscales que les permita a los contribuyentes, priorizar el tema de la salud, y maniobrar los esquemas fiscales con ayudas y apoyos por parte de sus gobiernos.

2. Marco Teórico

La globalización y el crecimiento de los países alrededor del mundo, poco a poco ha ido generando ventajas y en otro sentido desventajas, una de las más comunes en materia de fiscalidad internacional, es la evasión y elusión en el pago de impuestos. Por lo general, se contrata a expertas y expertos por parte de las empresas multinacionales para generar mayores ingresos y buscar regímenes fiscales con beneficios fiscales.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, como uno de los Organismos principales dentro de la fiscalidad internacional, durante años, ha planteado la necesidad de reforzar los mecanismos fiscales para fortalecer los esquemas tributarios de todos los países, sin embargo, esto no ha tenido buenos resultados.

En el estudio sobre estrategias para abordar la evasión tributaria en América Latina y el Caribe, se señala que la evasión tributaria, desde hace décadas es parte importante de la agenda fiscal desde el año 2000 (Gomez & Moran, 2020), es después de la crisis financiera del 2008 que la elusión y la evasión tributaria adquieren relevancia, inician estudios de regulación y problemática.

Las empresas internacionales buscan expandirse, minimizar sus cargas tributarias utilizando países con baja o nula tributación, regímenes preferenciales, también conocidos como paraísos fiscales, y utilizan precios de transferencia mediante su manipulación.

En el caso de México, se estima que la tasa de evasión fiscal es de las más altas, comparada con economías semejantes, los autores Carlos Tello y Domingo Hernández (Tello & Hernandez, 2010), en su trabajo titulado “Sobre la Reforma Tributaria en México” publicado en el año 2010, ya señalaban que las personas físicas estaban evadiendo, al no declarar en cuanto a sueldos y salarios en su totalidad.

Por lo anteriormente mencionado, queda de manifiesto, la existencia de casos de evasión en México, y la probable consecuencia en años posteriores, al no contar con mecanismos que permitan de alguna forma mejorar la transparencia, el tratamiento fiscal, y la constante globalización que ha hecho que las normas se vean rebasadas por los fenómenos sociales y la falta de una cultura contributiva.

Para los autores Juan Carlos Moreno, Joaquín Sánchez y Luis Ángel Monroy (Moreno-Brid, Sanchez Gomez, & Monroy Gomez Franco, 2020), es necesario que se desarrolle una nueva agenda que pueda incidir en el cambio de dinámicas; en el caso de la parte de política pública se debe de implementar una reducción de la concentración de la renta, promover una movilidad social, con pleno respeto a la estabilidad macroeconómica, tanto la parte fiscal, financiera y monetaria deben ser una prioridad para pagar más y en el tema de introducir nuevas reformas.

Hay conceptos fundamentales en el presente estudio, que requieren su apartado para identificar el fenómeno objeto de estudio, sobre el cual se parte para poder desarrollar el trabajo y dejar en claro la importancia de él.

Planificación Fiscal, se le denomina a: “actividad profesional consistente en diseñar una operación jurídica teniendo en cuenta sus consecuencias fiscales, ejecutarla mediante las correspondientes autoliquidaciones y prever la reacción de la administración tributaria preparando las vías de oposición a la misma”. (RAE, 2020)

La planificación es entonces, una de las estrategias más utilizadas alrededor del mundo para obtener mayores ganancias, además de minimizar la carga fiscal mediante el asesoramiento de profesionales, los cuales pueden ser, despachos o bien, personas que diseñan el plan jurídico que permita mayores beneficios para sus clientes.

Dentro de los Objetivos de la Planificación Fiscal Internacional, Tirado Gálvez (Tirado Galvez, 2015) señala que, por un lado, pretende disminuir la carga fiscal y por el otro, tratar de minimizar el tributo que le corresponde pagar; por tanto, se puede presentar una disminución en ingresos del estado, al figurar como receptor fiscal y por el otro se ve afectado el cumplimiento del pago por parte del contribuyente que tiene la obligación tributaria.

Esquemas Reportables: En el código Fiscal de la Federación, en el artículo 199, señala que un esquema reportable es: “cualquiera que genere o pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un beneficio fiscal en México” (Código Fiscal de la Federación, 2022). Los asesores, así como contribuyentes están obligados a informar de sus esquemas reportables, que son planes u operaciones que buscan la obtención de beneficios fiscales dentro de un estado. Con ello, se busca que no existan mayores beneficios fiscales, que los que la autoridad otorgue.

En ese mismo artículo, se señala que debe tener ciertas características, entre las que destacan, el evitar que las autoridades extranjeras intercambien información fiscal o financiera con autoridades

fiscales mexicanas, en la que se incluye la aplicación del estándar para generar el intercambio de información automático sobre cuentas financieras en materia fiscal, este lineamiento fue adoptado por el Consejo de la OCDE.

Esta parte es cuando “se utilice una cuenta, producto financiero o inversión que no sea una cuenta financiera para efectos del referido Estándar o cuando se reclasifique una renta o capital en productos no sujetos a intercambio de información”. Lo anterior, se desprende del Código Fiscal de la Federación (Código Fiscal de la Federación, 2022), el legislador tratando de prever cualquier circunstancia que impida obtener el intercambio de información.

Otro de los supuestos que se mencionan en este artículo, del Código Fiscal de la Federación, en la fracción V, donde se establece el supuesto de cuando actúa un residente en el extranjero y que exista un convenio para evitar la doble imposición suscrito por México, y que sus ingresos no estén gravados en el país o jurisdicción de donde resida fiscalmente el contribuyente, incluye si la tasa con la que están gravados es menor en comparación con la tasa en el país o jurisdicción de residencia del contribuyente fiscalmente.

En este artículo, en la fracción VI se establecen las reglas, cuando haya operaciones con partes relacionadas y que sean difíciles de ser valoradas de acuerdo con lo que dicen las Guías sobre Precios de Transferencia para las empresas multinacionales y las administraciones fiscales, que fueron aprobadas en el año 1995 por el Consejo de la OCDE, intangible es algo difícil de valorar.

La fracción VII del citado artículo, que habla sobre el establecimiento permanente, es decir, cuando se evite constituir un establecimiento permanente en México fundamentado en la Ley del impuesto sobre la renta y en los tratados internacionales para evitar la doble tributación en los que México haya participado.

Esquemas reportables generalizados: En el artículo antes mencionado, se define a este tipo de esquemas como “aquellos 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 del contribuyente, la forma de obtener el beneficio fiscal sea la misma”. (SHCP, 2019)

Se busca con mayor exactitud a un segmento de contribuyente, para una clara adaptación en la obtención del beneficio, que no obtenga pérdidas, pero si haya una obtención de beneficio fiscal entre contribuyentes que eviten pérdidas en sus ingresos, por el contrario.

Los esquemas reportables personalizados son: “aquéllos que se diseñan, comercializan, organizan, implementan o administran para adaptarse a las circunstancias particulares de un contribuyente específico”.

La autoridad responsable de emitir las reglas de carácter general será el SAT, el servicio de administración tributaria, y la Secretaria de Hacienda y Crédito Público definirá los parámetros sobre los montos mínimos donde se aplicará estos supuestos.

Beneficio fiscal: El artículo 5-A, cuarto párrafo del CFF lo define como: “cualquier reducción, eliminación o diferimiento temporal de una contribución. Esto incluye los alcanzados a través de deducciones, exenciones, no sujeciones, no reconocimiento de una ganancia o ingreso acumulable, ajustes o ausencia de ajustes de la base imponible de la contribución, el acreditamiento de contribuciones, la re caracterización de un pago o actividad, un cambio de régimen fiscal”. (Código Fiscal de la Federación, 2021)

Los beneficios fiscales entonces, serán aquellas reducciones, o la eliminación por algún tiempo del pago de impuestos, en este apartado no entran las deducciones, exenciones, alguna ganancia, o en dado caso si se da un cambio de régimen a otro.

Beneficio económico: En el quinto párrafo, del mismo artículo, señala lo siguiente: “existe un beneficio económico razonablemente esperado, cuando las operaciones del contribuyente busquen generar ingresos, reducir costos, aumentar el valor de los bienes que sean de su propiedad, mejorar su posicionamiento en el mercado”. Cabe señalar que, para poder determinar el beneficio económico, la información debe estar soportada y ser razonable. Existe una gran diferencia, se puede observar entre beneficio fiscal y beneficio económico y el fiscal no se considera dentro del económico.

En cuanto a la evasión tributaria, es definida como: “toda eliminación o disminución de un monto tributario, producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran el resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales” (Villegas, 2012)

Esta eliminación fraudulenta, además de implicar una distorsión del sistema tributario fractura los ordenamientos y legislación vigente en nuestro marco jurídico en materia de impuestos. La elusión fiscal por otro lado es: “la utilización legal pero indebida del régimen tributario para reducir o evitar responsabilidades fiscales”, fue definida por la Comisión de Asuntos Económicos y Monetarios del Parlamento Europeo en el informe (Parlamento Europeo, 2013)

En la búsqueda de minimizar y reducir el pago de impuestos de forma legal, se han utilizado ciertas lagunas jurídicas para llevar a cabo estos ordenamientos ilícitos a través de los años. Uno de los principales problemas que se enfrenta a nivel mundial en materia de fiscalidad, es la complejidad de las leyes que existen en cada uno de los países, los cuales requieren y necesitan mayores recursos para poder satisfacer las necesidades de la ciudadanía, lo cual abre una oportunidad para las empresas multinacionales para elegir dónde y cómo pagar los impuestos.

El uso de estrategias internacionales por parte de empresas, que buscan tributar y pagar impuestos en jurisdicciones donde de alguna manera puedan obtener beneficios fiscales, con un pago mínimo o nulo de impuestos ha ido en aumento en los últimos años, lo cual es preocupante para los países y la OCDE.

El tema de la Planificación Fiscal adquiere relevancia derivado de los acuerdos que se han realizado por los países que en coordinación con la OCDE desarrollaron en el año 2015, a este Proyecto OCDE/G20, lo titularon sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, en el cual desarrollan acciones enfocadas a combatir el traslado de beneficios y el pago de impuestos de los países.

La acción 12 se tituló Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de Planificación Fiscal agresiva, fueron un total de 15 puntos clave cuyo fin fue el de combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, ya que, cada vez derivado de la globalización se están utilizando jurisdicciones con bajas o nulas tributaciones, como una estrategia fiscal.

Otro de los grandes impedimentos para las administraciones alrededor del mundo es la obtención de información en tiempo y forma, dentro de ellas entra la Planificación Fiscal Internacional, se dice que los regímenes de declaración deben tener normas específicas sobre los esquemas fiscales internacionales que permitan obtener a las autoridades información relevante. (Garrigues, 2017)

De lo anterior, surge la necesidad de articular acciones encaminadas a fortalecer las normas en los países, ya que no se puede crear una sola normativa jurídica, debido a esto, surgen las reglas de cooperación internacional por parte de los organismos internacionales, en este caso de la OCDE como parte importante de la fiscalidad internacional.

Los diferentes ordenamientos legales alrededor del mundo, forman parte del grave problema de evasión y elusión fiscal que se vive en todos los países, la doble tributación, pero, sobre todo, que, a través de la Planificación Fiscal, las empresas multinacionales pueden hacer uso de países con baja o nula tributación, como parte de un esquema que les permita obtener grandes ganancias sin ver afectado sus ingresos por el pago de impuestos.

3. Método

La metodología es documental, por la recopilación de información a través de fuentes de información, como documentos que han sido emitidos por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, ordenamientos legales vigentes en México: el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes.

Se utilizó el método analítico y el método deductivo para analizar legislaciones, informes, ordenamientos, para ir de lo particular a lo general, asimismo, esta investigación utiliza también el método descriptivo, ya que describe como se visibiliza a la Acción BEPS, finalmente el método

sinéptico, se utilizó para tratar de resumir y sintetizar los datos obtenidos de las diferentes fuentes bibliográficas.

4. Resultados

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, publicó un plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios conocido como Plan de Acción BEPS, OCDE 2013, en julio 2013, en el cual se definen varias acciones en determinados temas para crear un plan de acciones para abordar los desafíos fiscales.

En el año 2013, en el mes de septiembre, se creó el Grupo de Expertos sobre Fiscalidad de la Economía digital (OCDE, 2015), como un órgano que auxiliará al Comité de Asuntos Fiscales, donde están países del G-20 que no pertenecen a la OCDE como asociados, con la finalidad de tener a las y los mejores expertos para construir una agenda global que les permita hacer frente a los principales desafíos fiscales que se están enfrentando a nivel mundial.

La acción número 12, de este Plan de Acción, es titulada Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planeación fiscal agresiva (OCDE, 2015), la OCDE fundamenta esta postura, derivado de la falta de información que existe a nivel mundial, así como también explica que si se tiene la información necesaria se puede responder a riesgos fiscales, tanto en la parte normativa como en su regulación.

El intercambio de información fiscal entre estados, es hoy en día, un aspecto relevante para poder avanzar en materia fiscal y poder eliminar situaciones que afectan a los países, en especial la parte de la falta de información eficaz, veraz y oportuna.

Hoy en día, se puede identificar 2 estándares internacionales de Intercambio de Información en el Campo Tributario (EOI) que son impulsados por la OCDE y el G20, uno de ellos es el intercambio a pedido o previa petición, y el segundo es el intercambio automático de cuentas financieras, como parte base para la obtención de ingresos. (Porporatto, CIAT, 2019)

Al incorporar el intercambio de información automático lo que se pretende es obtener información al momento para evitar que no se paguen impuestos. En cuanto al intercambio de información fiscal sobre cuentas financieras, está dentro de los estándares internacionales como segundo, es sobre cuentas financieras y está conforme al “*common reporting standard*” (CRS), el cual inició en 2017 con la información obtenida en el año anterior.

Un total de 100 jurisdicciones lograron intercambiar información en el año 2019, con un total de 84 millones de cuentas financieras, traducido en un valor de 10 billones de euros aproximadamente, lo cual da, una idea de la importancia del estándar, para el 2020, 105 jurisdicciones dicen que lo harán. (Porporatto, CIAT, 2021)

Con el intercambio de información fiscal en cuentas financieras como estrategia para frenar la evasión y elusión de impuestos ha generado resultados positivos, al lograr tener información de países, en los cuales antes, se desconocía de esa información.

El Foro sobre administración tributaria, FTA, tuvo su primera reunión del Centro de Colaboración e información conjunta sobre Refugios Tributarios Internacionales conocido por sus siglas en inglés, Centro JITSIC, fue llevado a cabo en la ciudad de París, durante el año 2015, 4 y 5 marzo. (OECD, OECD Publishing, Paris, 2016)

El centro JITSIC, es una plataforma internacional, a la que se adhieren de forma voluntaria las administraciones tributarias, con el fin de facilitar la cooperación y colaboración bilateral y multilateral, se usa para intercambiar información a iniciativa propia y de forma temprana para medir riesgos fiscales antes.

Derivado de la globalización y la interconectividad en la que se vive actualmente, el intercambio de información temprano es importante para evitar riesgos de la planificación fiscal agresiva, además de que ayuda a mejorar la colaboración y cooperación entre estados.

Otro de los conceptos que adquiere relevancia es, los flujos financieros ilícitos, conocidos por sus siglas en inglés como FFIs, son definidos como las transferencias financieras de forma transfronterizas que contravienen las leyes nacionales o internacionales, y son obstáculos para los

esfuerzos internacionales de desarrollo. (Informe de Progreso de la Declaración de Punta del Este, 2021)

A medida que los organismos internacionales mejoran las estrategias fiscales para inhibir la evasión o elusión fiscal, por el otro lado, también hay despachos, personas que incrementan su capacidad de reacción para crear e innovar las estrategias y seguir eludiendo la obligación de pagar impuestos.

En el Foro Global sobre Transparencia e intercambio de información con fines fiscales, que se realizó el 19 de noviembre de 2018, se acordó crear un programa centrado en América Latina: La declaración de punta del este (OECD, 2018). El objetivo fue avanzar en la información que se intercambia dentro de los estándares internacionales de transparencia fiscal para hacer frente a evasión y elusión fiscal, corrupción y los flujos financieros ilícitos (FFIs).

Lo anterior representa una oportunidad para frenar los flujos financieros ilícitos y poder tener mayores ingresos internos entre los países de América latina, un aprovechamiento de los recursos y una mejor distribución, sin figuras fiscales que puedan dañar las finanzas y los recursos para estos países.

5. Discusión

Los Esquemas reportables como parte del Proyecto BEPS de la OCDE, pretenden ser un parteaguas para los países cuya recaudación es baja, muy baja o nula, como una forma de ir cerrando brechas de quienes participan en operaciones diseñadas mediante la planificación fiscal para disminuir el efecto fiscal.

Por un lado, se encuentran los esfuerzos de los diferentes países por desalentar la evasión fiscal durante años, en el otro, se encuentra la planificación fiscal, la cual, ha sido utilizada como una estrategia por las empresas multinacionales en los diferentes países para disminuir el impacto fiscal en sus finanzas.

La globalización ha generado que se pierdan las fronteras y que vaya en aumento la transnacionalización de los negocios; para el autor Gustavo Guerra (Guerra Bello, 2006), la economía mundial tiene que analizar la incidencia de esta transnacionalización de los negocios para mejorar los intercambios al considerarlos también como complejos.

Se puede observar que, desde el año 2006, el tema de la transnacionalización en el tema de negocios internacionales, el intercambio de bienes y servicios presentaba fenómenos desconocidos y áreas donde los gobiernos no habían explorado ni en la práctica ni en sus legislaciones, por lo **cuál** fueron rebasados por la globalización.

Para la autora Enriqueta Mancilla, en su artículo titulado “Auditoría tributaria de los precios de transferencia de las multinacionales en México”, comparte que las actividades que realizan las multinacionales a nivel internacional cada vez son más complejos, y generan mayores problemas, en este caso, ella se refiere al tema de precios de transferencia, en el intercambio de bienes y servicios. (Mancilla Rendon, 2010)

La OCDE busca incidir en los países para que mejoren sus legislaciones y sus prácticas en temas económicos, a través de los estudios que realizan buscan contribuir a mejorar las legislaciones de los estados que participan, un caso importante, es el de Chile, el autor Hugo Hurtado (Hurtado Araneda, 2011), en su artículo menciona la importancia de introducir nuevas leyes de acuerdo con los lineamientos internacionales que se emiten por estos Organismos.

Estas directrices, en este artículo van encaminadas a dar certeza en cuanto al tema de precios de transferencia entre países, la diferencia de leyes, y el tratamiento fiscal para que ambos países se vean beneficiados, además de señalar la importancia de la capacitación para el funcionariado con base a la normativa aplicable en lo técnico.

Ahora bien, para las autoras Beatriz Rosas y Michael Demmie (Rosas Rodriguez & Demmie, 2020), en su artículo “El servicio de Administración Tributaria y las multinacionales en México: un juego de señalización de la evasión fiscal”, consideran que es fundamental que en investigaciones futuras se aborden los cambios que la OCDE ha propuesto en el año 2019.

Por ello, en este apartado, se habla de los principales cambios que en materia tributaria se han modificado en los ordenamientos legales mexicanos, derivado de propuestas de la OCDE en su proyecto BEPS, destinadas a presentar el tratamiento fiscal sugerido por este organismo y que entró en vigor este año 2022.

En el Código Fiscal de la Federación, en el título Sexto titulado “De la revelación de esquemas reportables”, que comprende del artículo 197 al 202, dentro de los cuales, se establece la obligación de los asesores fiscales de revelar los esquemas reportables y personalizados (Código Fiscal de la Federación, 2022), señalado en el artículo 197.

Así mismo, establece quienes son considerados como asesores fiscales tanto si son residentes en México o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional de acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, siempre que sus actividades sean hechas como asesor fiscal.

En el supuesto de que el asesor fiscal, residente en el extranjero cuente en México con un establecimiento permanente o parte relacionada, se entiende que la asesoría fiscal fue prestada por él, la obligación fiscal está presente para revelar el esquema reportable sin importar su residencia fiscal, pero que tenga un beneficio fiscal dentro del país.

El artículo 198 del Código Fiscal establece los supuestos bajo los cuales los contribuyentes tienen la obligación de revelar los esquemas reportables, uno de los ejemplos que se establecen es cuando el asesor fiscal no proporciona el número de identificación del esquema reportable emitido por el SAT, ni otorga constancia que mencione que no es reportable el esquema.

Otro de los supuestos es cuando se obtengan beneficios fiscales en México de un esquema reportable que haya sido diseñado, comercializado, organizado, implementado, o administrado por una persona que no sea asesor fiscal, que no esté considerado como tal.

El artículo 199 define el concepto y las características de los esquemas reportables, en particular señala la obtención de beneficios fiscales, algunos de los supuestos que se señalan, es el involucramiento de residentes en el extranjero que apliquen convenios para evitar la doble imposición suscrito por México, en el caso de ingresos que no estén gravados en el país o del país donde resida el contribuyente.

En otro de los casos, se señalan las operaciones que involucren a las partes relacionadas dentro de las guías de precios de transferencias en las empresas multinacionales. El artículo 200, señala cada uno de los requisitos que debe tener en cuanto a información que se debe declarar en un esquema reportable, tales como nombre, denominación, razón social, clave en el registro federal de contribuyentes del asesor fiscal o del contribuyente que este revelando el esquema reportable.

Finalmente, en el artículo 202, se menciona que el asesor fiscal que revele el esquema reportable tiene la obligación de proporcionar un número de identificación emitido por el SAT a todos los contribuyentes que quieran dicho esquema; lo anterior, explica el objetivo por parte de las autoridades de llevar un control por parte de los contribuyentes que realicen operaciones con esquemas reportables.

Por su parte, la Procuraduría de la Defensa del contribuyente PRODECON, señala la obligación de revelar al Servicio de Administración Tributaria, los esquemas reportables que se hayan diseñado, comercializado, implementado o administrado, en el papel de asesor fiscal en el año 2020, dicha obligación tendrá que presentarse a partir del 1 de enero 2021. (PRODECON, 2020).

Esta Procuraduría cuyo principal objetivo de su creación fue ser una institución de ayuda, asesoría para las y los contribuyentes, a partir del año 2020 incorpora esta obligación de informar sobre los esquemas reportables, muy de la mano a lo que la OCDE les ha pedido a los países.

En un comunicado se da a conocer el anexo 6 Revelación de esquemas reportables, es la adición de un nuevo título Sexto, titulado “De la revelación de los esquemas reportables”, esta reforma tiene su origen como parte de la participación de México en la OCDE, Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, entra en vigor en enero 2023.

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico emitió recomendaciones mediante el proyecto Beneficios Económicos Periódicos (BEPS), definidas como las estrategias de

Planificación Fiscal utilizadas, aprovechando las discrepancias e inconsistencias existentes entre los sistemas fiscales nacionales, donde se cambia los beneficios a países, lugares con escasa o nula tributación, donde la empresa realiza alguna actividad económica. (OCDE, 2014)

La OCDE, es considerada como uno de los Organismos Internacionales encargados de velar por el tema fiscal, previendo que la Planificación Fiscal esté siendo utilizada para evitar pérdidas de las empresas multinacionales y otras instituciones, mediante la utilización de legislaciones de países que les otorgan beneficios de alguna forma.

En cuanto a los BEPS, que, por sus siglas, serán todas aquellas estrategias de Planificación Fiscal que son utilizadas, aprovechándose de las diversas leyes, inconsistencias entre los Sistemas Fiscales Nacionales, con el objetivo de obtener algún beneficio. Visualizar la importancia de esta investigación y su aporte a disminuir la evasión y elusión fiscal en los países, el tratamiento fiscal que se le da en México al tema de la Planificación fiscal a nivel Internacional. Es también documental,

Con la incorporación de estos lineamientos, se pretende ir eliminando la evasión, la elusión fiscal en los diferentes países, al otorgarle un reconocimiento a la Planificación Fiscal como una de las formas que más atenta contra la recaudación de impuestos de muchos países que están en vías de desarrollo y los desarrollados.

6. Conclusiones

1.- La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico mediante el Plan BEPS, quiere terminar con la estrategia de planeación fiscal para evitar el desvío de recursos y pérdida de ingresos.

2. En México se hicieron reformas dentro de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente atendiendo el Plan BEPS, como una forma de obligar a los contribuyentes a reportar los esquemas reportables y evitar así el uso de la planificación fiscal, como forma de evasión y elusión fiscal.

3. En la Actualidad son muchos los esfuerzos que encabeza la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico para frenar la evasión y elusión fiscal, a través de grupos como el Foro Global sobre transparencia e intercambio de información con fines fiscales, cuyo objetivo es recuperar los ingresos por parte de recaudación de impuestos para los países, sobre todo en época de pandemia del covid-19 donde los países enfrentan graves problemas económicos, financieros y de salud.

4. Las diferentes legislaciones fiscales que, de alguna forma mediante los tratados, y los acuerdos internacionales, en materia de intercambio de información fiscal, representa una de las mejores alternativas para contrarrestar la fuga de capitales

7. Referencias

Informe de Progreso de la Declaración de Punta del Este. (2021). *Transparencia fiscal en América Latina 2021*. Obtenido de Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con fines fiscales, OCDE: <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/Transparencia-Fiscal-en-America-Latina-2021.pdf>

Código Fiscal de la Federación. (12 de Noviembre de 2021). *Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión*. Obtenido de Código Fiscal de la Federación: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>

Código Fiscal de la Federación. (mayo de 2022). *Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión*. Obtenido de Código Fiscal de la Federación: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>

Código Fiscal de la Federación. (3 de mayo de 2022). *CFF*. Obtenido de *Leyes-mx.com*: https://leyes-mx.com/codigo_fiscal_de_la_federacion/199.htm

Código Fiscal de la Federación. (3 de mayo de 2022). *Leyes-mx.com*. Obtenido de *CFF*: https://leyes-mx.com/codigo_fiscal_de_la_federacion/199.htm

- Garrigues. (Junio de 2017). *Fundación Impuestos y Competitividad*. Obtenido de Plan de Acción Beps: Una reflexión obligada: <https://www.fundacionic.com/wp-content/uploads/2017/06/LIBRO-PLAN-DE-ACCION-BEPS.pdf>
- Gomez, J., & Moran, D. (2020). *SCIELO*. Obtenido de Estrategias para abordar la evasión tributaria en America Latina y el Caribe, Avances en su medición y panorama de las medidas recientes para reducir su magnitud: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/46301/1/S2000696_es.pdf
- Guerra Bello, G. (Diciembre de 2006). *Estudio Socio-Jurídicos*. Obtenido de Inversión Internacional y sistema tributario: http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0124-05792006000200001
- Hurtado Araneda, H. (2011). *Revista Chilena de Derecho Vol.38*. Obtenido de SCIELO: https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-34372011000300005&lng=en&tlng=en
- IOTA. (21 de Abril de 2020). *OECD*. Obtenido de Tax Administration responses to covid-19 measures taken to support taxpayers: https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=126_126478-29c4rprb3y&title=Tax_administration_responses_to_COVID-19_Measures_taken_to_support_taxpayer
- Mancilla Rendon, M. E. (2010). Auditoría tributaria de los precios de transferencia de las multinacionales en México. *SCIELO*.
- Moreno-Brid, J. C., Sanchez Gomez, J., & Monroy Gomez Franco, L. A. (2020). *Scielo*. Obtenido de MEXICO'S LATEST –AND PROBABLY LAST– PACKAGE OF MARKET REFORMS (2012-18): THE REMAINS OF THE DAY: <http://www.scielo.org.co/pdf/ceco/v39nspe80/2248-4337-ceco-39-spe80-425.pdf>
- OCDE. (Noviembre de 2014). *Proyecto BEPS*. Obtenido de El Proyecto BEPS y los países en desarrollo: de las consultas a la participación: <https://www.oecd.org/ctp/estrategia-fortalecimiento-paises-en-desarrollo.pdf>
- OCDE. (2015). *Proyecto OCDE/G20 sobre la erosión de base imponible y el traslado de beneficios*. Obtenido de OCDE: <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>
- OCDE. (2015). *Proyecto OCDE/G20 sobre la erosión de la Base imponible y el Traslado de beneficios*.
- OCDE. (25 de Noviembre de 2016). *Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia, Acción 5, Informe final 2015*. Obtenido de OCDE: <https://www.oecd.org/tax/beps/combatar-las-practicas-fiscales-perniciosas-teniendo-en-cuenta-la-transparencia-y-la-sustancia-accione-5-informe-finale-2015-9789264267107-es.htm>
- OCED. (2019). *OCED*. Obtenido de La cooperación fiscal al servicio del desarrollo, informe de situación: <https://www.oecd.org/tax/tax-global/la-cooperacion-fiscal-al-servicio-del-desarrollo-informe-de-situacion-2019.pdf>
- OECD. (2016). *OECD Publishing, Paris*. Paris. Obtenido de Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresión, Acción 12 - informe final 2015, Proyecto OCDE y el G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267367-es.pdf?expires=1634237041&id=id&accname=guest&checksum=816CC56583577E2C2033F6793C2F6FBC>
- OECD. (22 de noviembre de 2018). *11th Meeting of the Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes*. Obtenido de Global Forum on Transparency and exchange of information for tax purposes: <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/statement-of-outcomes-uruguay.pdf>
- OECD. (2019). *OCED*. Obtenido de La cooperación fiscal al servicio del desarrollo, informe situación: <https://www.oecd.org/tax/tax-global/la-cooperacion-fiscal-al-servicio-del-desarrollo-informe-de-situacion-2019.pdf>

- Parlamento Europeo. (2013). *Informe sobre la lucha contra el fraude fiscal, la evasión y los paraísos fiscales*. Comisión de Asuntos Económicos y Monetarios.
- Porporatto, P. (12 de Agosto de 2019). *CIAT*. Obtenido de Centro Interamericano de Administraciones Tributarias: <https://www.ciat.org/estandares-de-transparencia-e-intercambio-de-informacion-tributaria-avances-de-los-paises-de-america-latina/>
- Porporatto, P. (23 de Junio de 2021). *CIAT*. Obtenido de Centro Interamericano de Administraciones Tributarias: https://www.ciat.org/una-herramienta-fundamental-para-las-administraciones-tributarias-latinoamericanas-el-intercambio-de-informacion-fiscal/#_ftn2
- PRODECON. (2020). *Gobierno de México*. Obtenido de PRODECON: https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/bannerPrincipal/2021/banner_revelacion_de_esquemas_reportables_2____.pdf
- RAE. (2020). *Diccionario panhispánico del español jurídico*. Obtenido de Planificación fiscal: <https://dpej.rae.es/lema/planificaci%C3%B3n-fiscal>
- Rosas Rodriguez, B., & Demmie, M. (9 de Diciembre de 2020). *SCIELO*. Obtenido de Entreciencias: diálogos en la sociedad del conocimiento: http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2007-80642020000100315
- SHCP. (9 de Diciembre de 2019). *Diario Oficial*. Obtenido de Secretaria de Hacienda y Crédito Público: http://omawww.sat.gob.mx/EsquemasReportables/Paginas/documentos/Decreto_EsquemasReportables.pdf
- Tello, C., & Hernandez, D. (Diciembre de 2010). *Sobre la Reforma Tributaria en México*. Obtenido de SCIELO: http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1665-952X2010000300003
- Tirado Galvez, R. A. (2015). *Paraísos Fiscales su impacto en la evasión y elusión fiscal del ISR*. Culiacán: Once Ríos.
- Villegas, H. (2012). *Diccionario Derecho Tributario*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones/CEP.
- WTO. (14 de Diciembre de 2021). *WTO*. Obtenido de E-commerce co-convenors welcome substantial progress in negotiations: https://www.wto.org/english/news_e/news21_e/ecom_14dec21_e.htm