



Efecto de la norma de arrendamiento en la industria Maquiladora



Agenda

- Regulación de la maquila en México
- Aspectos a considerar
- Mecánica para determinación del ISR - Maquilla
- APA
- Metodología “Fast track” y otras metodologías
- Consideraciones a la información financiera – Arrendamientos
- Costos y gastos considerados en la determinación de maquila



Regulación de la maquila en México

Consideraciones de la maquila – Artículo 181 LISR

Procesen habitualmente en el país, bienes o mercancías mantenidas en el país por el residente en el extranjero, utilizando activos proporcionados, directa o indirectamente, por el residente en el extranjero o cualquier empresa relacionada, siempre que México haya celebrado un tratado para evitar la doble imposición y se cumplan los requisitos del tratado y cumpla con las siguientes condiciones:

- Las mercancías suministradas por el residente en el extranjero se sometan a un proceso de transformación o reparación, sean importadas temporalmente y se retornen al extranjero.
- La totalidad de sus ingresos por su actividad productiva, provengan exclusivamente de su operación de maquila.
- Las empresas que realicen los procesos de transformación o reparación, incorporen en sus procesos productivos mercancías nacionales o extranjeras, que no sean importadas temporalmente, éstas deberán exportarse o retornarse conjuntamente con las mercancías que hubieren importado temporalmente.
- Los procesos de transformación o reparación se realicen con maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero, siempre que no hayan sido propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila o de otra empresa residente en México de la que sea parte relacionada. El residente en el extranjero con el que se tenga celebrado el contrato de maquila sea propietario de al menos un 30% de la maquinaria y equipo utilizados en la operación de maquila.

Regulación de la maquila en México

Consideraciones de la maquila – Artículo 182 LISR

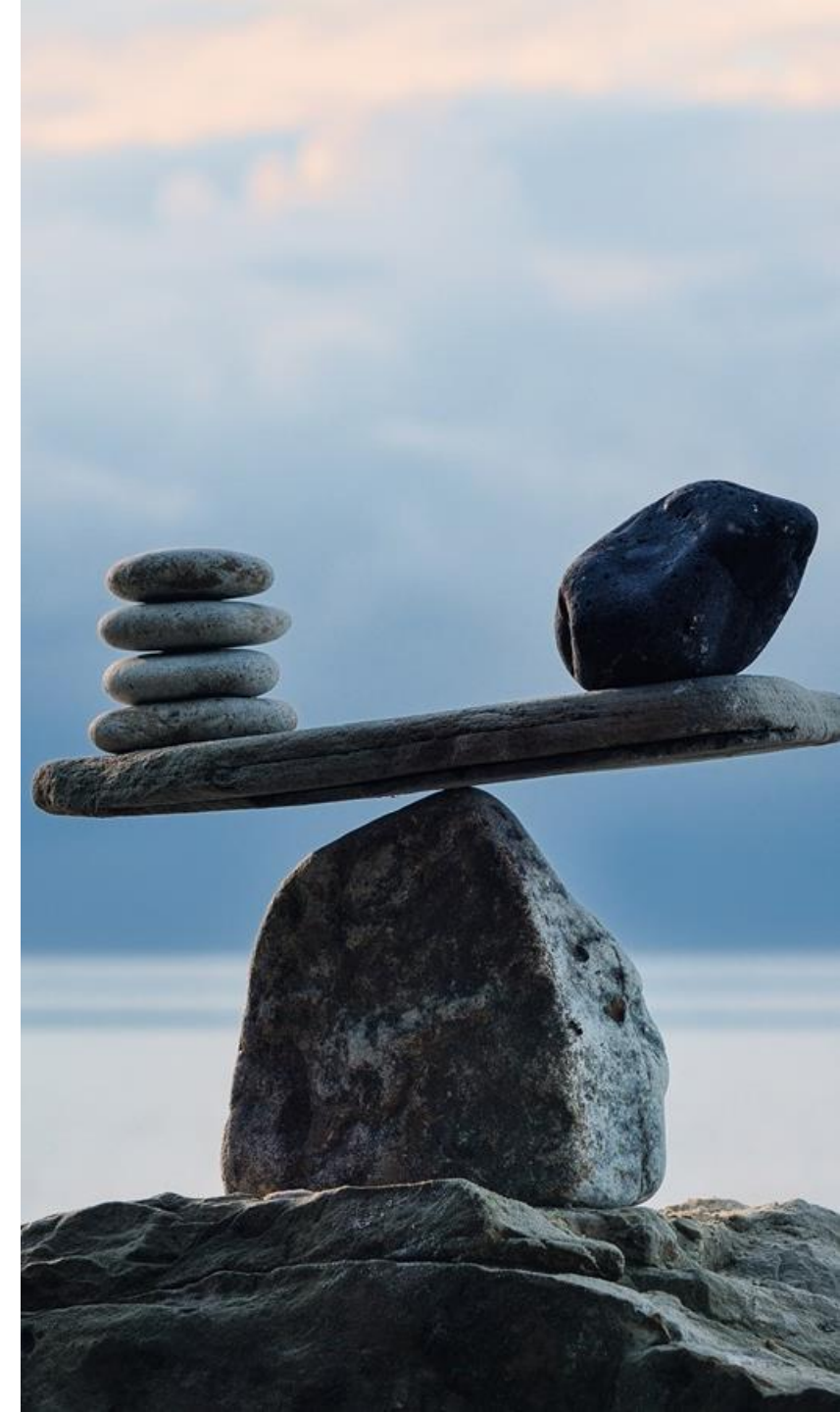
Las empresas maquiladoras deberán determinar su utilidad fiscal como la cantidad mayor que resulte de aplicar lo siguiente:

El 6.9% sobre el valor total de los activos utilizados en la operación de maquila durante el ejercicio fiscal, incluyendo los que sean propiedad de la persona residente en el país, de residentes en el extranjero o de cualquiera de sus partes relacionadas, incluso cuando hayan sido otorgados en uso o goce temporal a dicha maquiladora.

El 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación de la operación en cuestión, incurridos por la persona residente en el país, **determinados de conformidad con las normas de información financiera**, incluso los incurridos por residentes en el extranjero.

... 4. No deberán considerarse los gastos financieros.

La persona residente en el país podrá obtener una resolución particular en los términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación en la que se confirme que se cumple con los artículos 179 y 180 de esta Ley. (APA)



Aspectos a considerar

-  Determinar mecánica de determinación del ISR.
Safe Harbor vs APA
-  En caso de APA determinar metodología.
Metdologías de precios de transferencia vs metdología
“Fast track”
-  Consideraciones a la información financiera.
Aplicación de Normas de Información
financiera - Arrendamientos.

APA V.S. SAFE HARBOR

APA

- Posibilidad de aplicar métodos “no tradicionales”;
- El APA ofrece mayor flexibilidad para reflejar las circunstancias económicas de los contribuyentes
- El APA no debiera detonar auditorías por parte de las Autoridades fiscales
- Generalmente da un resultado menor al Safe Harbor.
- Se exenta de la presentación de la declaración informativa local en caso de tener una resolución vigente de APA. (RMF 2021 3.9.16).

Safe Harbor

- Facilidad administrativa considerando circunstancias particulares de las maquiladoras.
- La información financiera obligatoria es menos exigente.
- Revisión de los activos para esta opción.
- El proceso de negociación no es largo y no se requiere esperar por su aceptación o resolución.

An aerial photograph of a dense, lush green forest covering a hillside. The trees are mostly deciduous with vibrant green foliage, and some evergreens are visible. The perspective is from a high angle, looking down on the canopy.

APA

- Un APA es una resolución de la Autoridad Fiscal a una consulta formal realizada por un contribuyente mexicano en términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación vigente, relativa a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones celebradas con partes relacionadas, en los términos del artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- El APA tiene efectos en el ejercicio en que se solicita, en el ejercicio inmediato anterior y hasta por tres ejercicios fiscales siguientes.
- La vigencia podrá ser mayor cuando deriven de un procedimiento amistoso.
- Los lineamientos que deberán de seguir los contribuyentes que formulen consultas a las que se refiere el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) deberán ser formuladas en los términos de la ficha de trámite 102/CFF “Consultas en materia de precios de transferencia”, contenida en el Anexo 1-A.



APA

Metodología Fast Track

- Se le llama “Enfoque Calificado para Maquiladoras – Qualified Maquiladora Approach – “QMA”.
- Dicha metodología determina una cantidad, no un porcentaje.
- El contribuyente determinará por cada uno de los ejercicios solicitados en la resolución particular, el resultado de dividir el valor de los activos utilizados, incluyendo los activos del extranjero, en la operación de maquila durante cada ejercicio fiscal, entre el monto total de costos y gastos de la operación, incurridos por la empresa maquiladora residente en México.
- Derivado de lo anterior, se clasificará a las empresas por intensidad de utilización de los factores productivos.



Metodología Fast Track

Considerandos

- A. Respecto a la consulta efectuada por el Contribuyente en términos del artículo 34-A del CFF mediante el Escrito de Promoción de APA, a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, en virtud de la señalado en el tercer párrafo del artículo 182 de la disposición legal en comento, esta AFPT1 considera lo siguiente:
- B. En virtud de la aceptación de la “Metodología electiva para la determinación del precio o monto de contraprestación por la operación de maquila” por parte del Contribuyente, esta AFPT1 determina que resulta aplicable el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación establecido en artículo 180, primer párrafo, fracción IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, para efectos de la determinación del precio o monto de contraprestación de la operación objeto del APA, el cual consiste en determinar la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones en operaciones comparables a la operación en comento, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como: activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.
- C. Por lo anterior, dado que la operación objeto de la presente resolución consiste en la determinación del precio o monto de la contraprestación por la prestación de servicios de maquila por parte del Contribuyente a su parte relacionada en el extranjero XXXXXXXXXXXX en donde para la prestación de los mismos, se incurre en diversos gastos y, se emplean diversos activos (los cuales son propiedad, tanto del contribuyente como de su parte relacionada en el extranjero), por lo que deberá aplicar la “Metodología electiva para la determinación del precio o monto de contraprestación por la operación de maquila” la cual fue a dada a conocer al Contribuyente por esta Unidad Administrativa mediante oficio numero 9XXXXXXXXXXXXX5, el cual señala a la letra lo siguiente

Metodología Fast Track

APA

Considerandos

(En adelante “el Contribuyente”)determinara por cada uno de los ejercicios solicitados en la resolución particular, el resultado de dividir el valor de los activos utilizados, incluyendo los activos del extranjero en la operación de maquila durante cada ejercicio fiscal, entre el monto total de los costos y gastos de la operación, incurridos por la empresa maquiladora residente en México, Dependiendo del valor obtenido en cada ejercicio, se aplicara el siguiente tratamiento, según sea el caso:

- Cuando el resultado sea menor a 2.08, el precio a monto de la contraprestación por la operación de maquila será igual a aquel que resulte de la suma de los siguientes factores:
 1. El importe de los costos y gastos incurridos por la empresa residente en México por la operación de maquila. Mas
 2. El 3.49% de dichos costos y gastos incurridos por la empresa residente en México por la operación de maquila cuando se trate de empresas pertenecientes al sector eléctrico/electrónico; o 4.89% para el caso de empresas pertenecientes al sector automotriz; o 4.25% en el caso de empresas pertenecientes a otros sectores distintos al eléctrico/electrónico o automotriz.
 3. El importe equivalente al 1.6% del valor de los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados procesados por la empresa residente en México en la operación de maquila.
 4. El importe equivalente al 1.6% del valor neto de los activos fijos propiedad del residente en el extranjero utilizados en la operación de maquila por la empresa residente en México; y
 5. Adicionando (o disminuyendo, según sea el caso) el importe neto deducible (o acumulable, según sea el caso) de los partidos correspondientes al ajuste anual por inflación deducible o acumulable, los intereses devengados a cargo y las pérdidas y ganancias cambiarias derivadas de operaciones efectuadas en moneda extranjera, inherentes a la operación de maquila de cada ejercicio, calculadas de conformidad con la ISR.



APA

Metodología Fast Track

Considerandos

(En adelante “el Contribuyente”)determinara por cada uno de los ejercicios solicitados en la resolución particular, el resultado de dividir el valor de los activos utilizados, incluyendo los activos del extranjero en la operación de maquila durante cada ejercicio fiscal, entre el monto total de los costos y gastos de la operación, incurridos por la empresa maquiladora residente en México, Dependiendo del valor obtenido en cada ejercicio, se aplicara el siguiente tratamiento, según sea el caso:

- Cuando el resultado sea menor a 2.08, el precio a monto de la contraprestación por la operación de maquila será igual a aquel que resulte de la suma de los siguientes factores:
 1. El importe de los costos y gastos incurridos por la empresa residente en México por la operación de maquila.
Mas

Metodología Fast Track

Considerandos

Para efectos de lo señalado en el presente oficio, se tiene lo siguiente:

3. El valor total de los activos utilizados en la operación de maquila durante el ejercicio fiscal, será la suma del valor promedio de los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados y activos fijos netos, propiedad el residente en el extranjero determinados conforme a lo señalado anteriormente, mas el promedio del valor neto al inicio y al cierre del ejercicio de los activos fijos propiedad de la empresa maquiladora residente en México utilizados, en la operación de maquila, mas el promedio del valor al inicio y al cierre del ejercicio de las cuentas por cobrar de la empresa maquiladora residente en México, inherentes a la operación de maquila.

El importe de los costos y gastos del ejercicio serán determinadas de conformidad con lo dispuesto en la fracción II del artículo 182 de la LISR

Metodología Fast Track

Considerandos

LISR 182. Maquiladoras que cumplen con las disposiciones sobre determinación de precios por operaciones con partes relacionadas

Para los efectos del artículo 181 de esta Ley, se considerará que las empresas que llevan a cabo operaciones de maquila cumplen con lo dispuesto en los artículos 179 y 180 de la Ley y que las personas residentes en el extranjero para las cuales actúan no tienen establecimiento permanente en el país, cuando las empresas maquiladoras determinen su utilidad fiscal como la cantidad mayor que resulte de aplicar lo siguiente:

...

II. El 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación de la operación en cuestión, incurridos por la persona residente en el país, **determinados de conformidad con las normas de información financiera**, incluso los incurridos por residentes en el extranjero, excepto por lo siguiente:

...

2. La deducción de inversiones de los activos fijos, gastos y cargos diferidos **propiedad de la empresa maquiladora**, destinados a la operación de maquila, se calcularán aplicando lo dispuesto en esta Ley.

3. No deberán considerarse los efectos de inflación determinados en las normas de información financiera.

4. No deberán considerarse los gastos financieros.

5. No deberán considerarse **los gastos extraordinarios o no recurrentes de la operación conforme a las normas de información financiera. ...**

APA

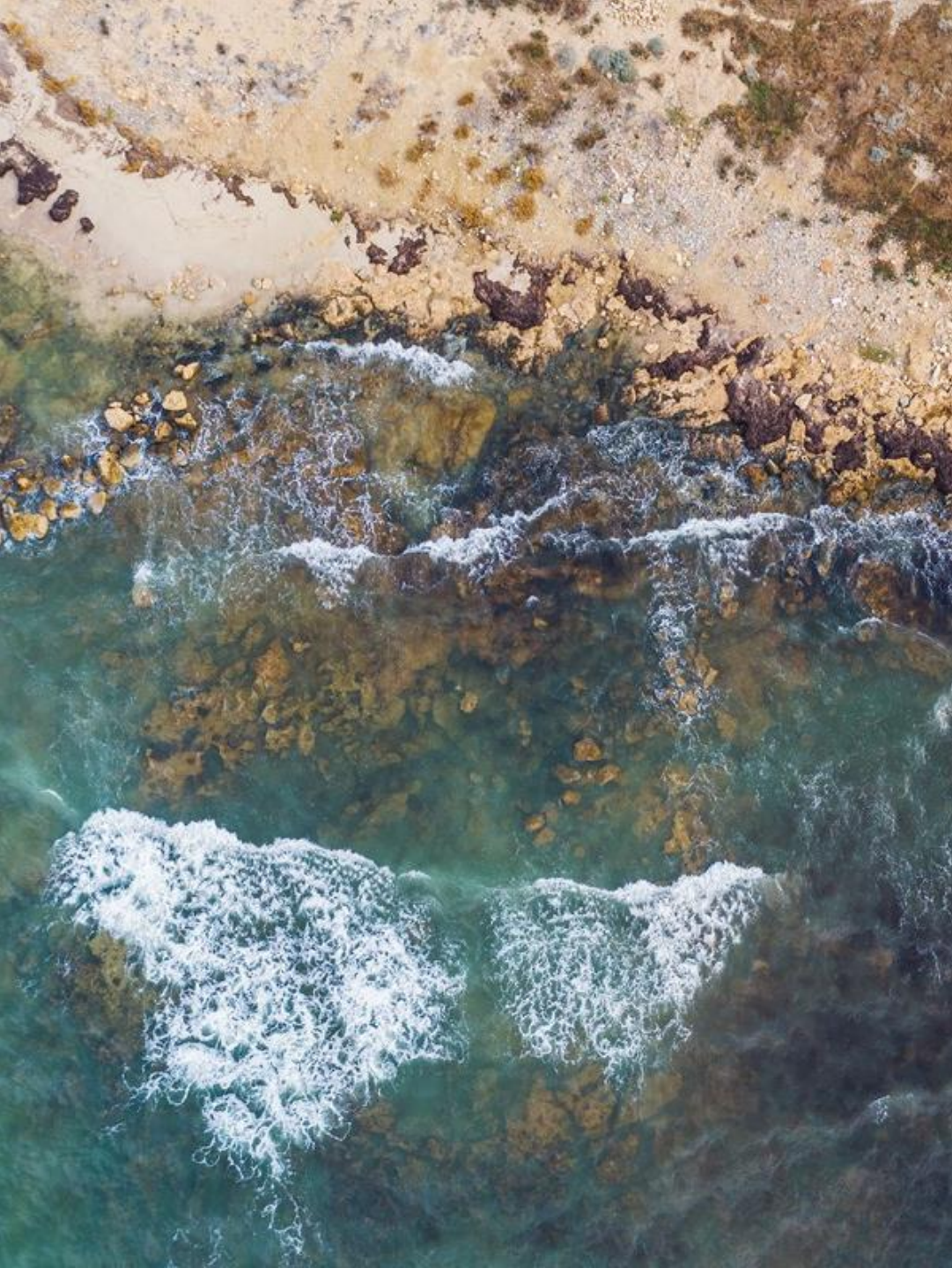
- En particular la metodología supone: (1) clasificación de empresas por intensidad de utilización de los factores de la producción, mano de obra o activos operativos y (2) segmentación de empresas por industria automotriz y autopartes; electrónicos y misceláneos.
- Se clasificará a la empresa maquiladora residente en México como intensiva en mano de obra si:

$$\frac{\textit{Total de Activos}}{\textit{Total Costos y Gastos}} < 2.08$$

- Se clasificará a la empresa maquiladora residente en México como intensiva en activos operativos si:

$$\frac{\textit{Total de Activos}}{\textit{Total Costos y Gastos}} \geq 2.08$$



An aerial photograph of a rugged coastline. The top half of the image shows a sandy beach with some sparse vegetation. Below the beach, the ocean is a deep green color, and white waves are crashing against a rocky shore. The rocks are dark and jagged, creating a dramatic scene. The overall tone is natural and somewhat somber.

APA

Otras Metodologías

- Aquellas empresas que califiquen para esta metodología pero decidan declinar su aplicación podrán:
 1. Continuar con la negociación de su APA conforme a su solicitud, en donde podrán dar propuesta de la metodología propuesta.
 2. Iniciar un procedimiento de APA bilateral con las autoridades competentes de México y E.U.A., o
 3. Aplicar el Safe Harbor

Consideraciones a la información financiera



NIF D-5 / IFRS 16 / ASC 842

Introduce un modelo de reconocimiento contable de los arrendamientos por el arrendatario y requiere que se reconozcan en los estados financieros los activos y pasivos de todos los arrendamientos con una duración superior a 12 meses, a menos que el activo subyacente sea de bajo valor.



Se requiere reconocer un activo por derecho de uso que representa el derecho a utilizar el activo subyacente arrendado y un pasivo por arrendamiento que representa la obligación de hacer frente a los pagos de arrendamiento.



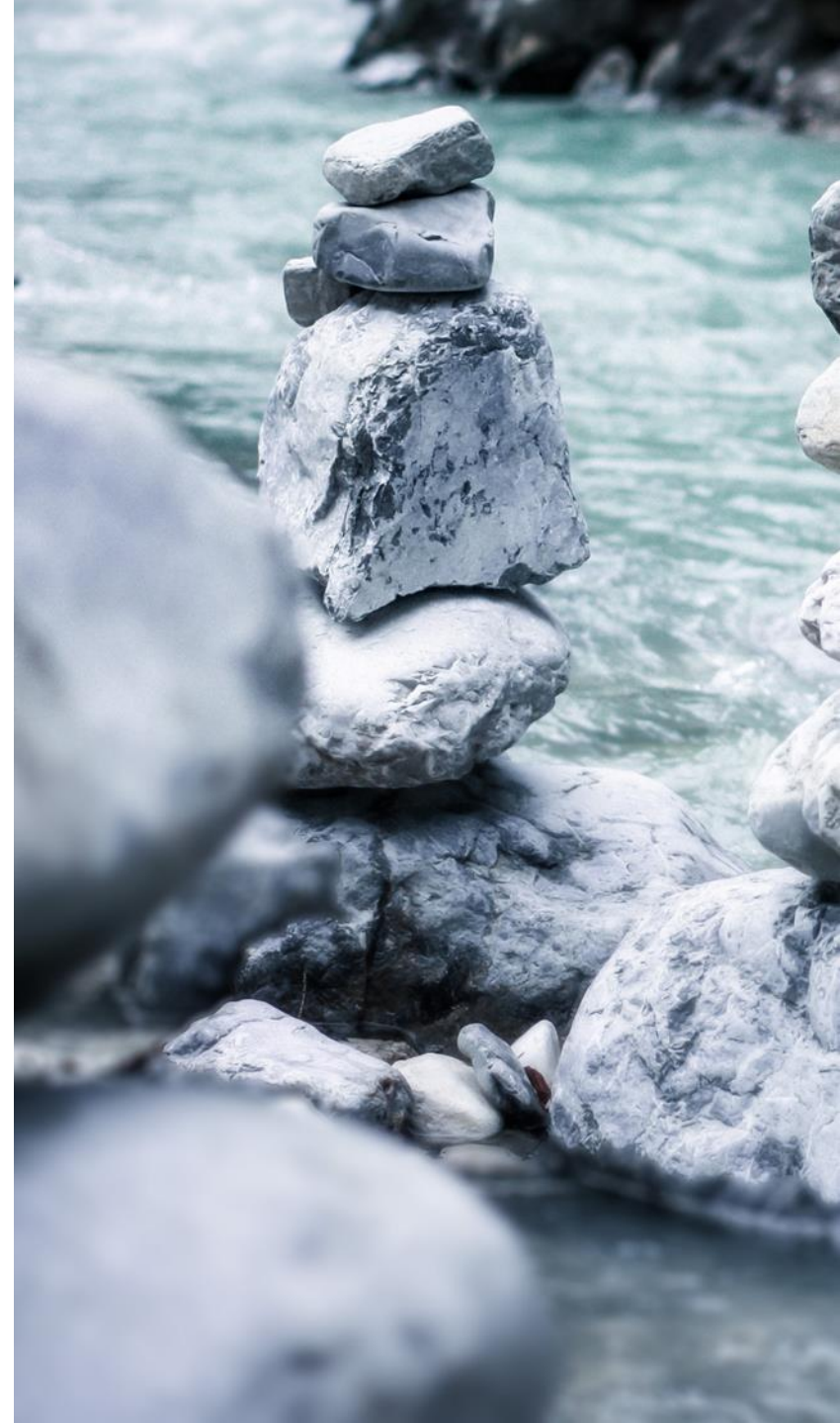
El FASB difirió la fecha de vigencia de la ASC 842 para empresas privadas y ciertas entidades sin fines de lucro (“NFP”) por un año.

El estándar de arrendamiento será efectivo para los años fiscales que comiencen después del 15 de diciembre de 2021 y los períodos intermedios dentro de los años fiscales que comiencen después del 15 de diciembre de 2022. Para las NFP públicas, la norma de arrendamiento será efectiva para los años fiscales que comiencen después del 15 de diciembre de 2019, incluidos los períodos intermedios dentro de esos años fiscales.

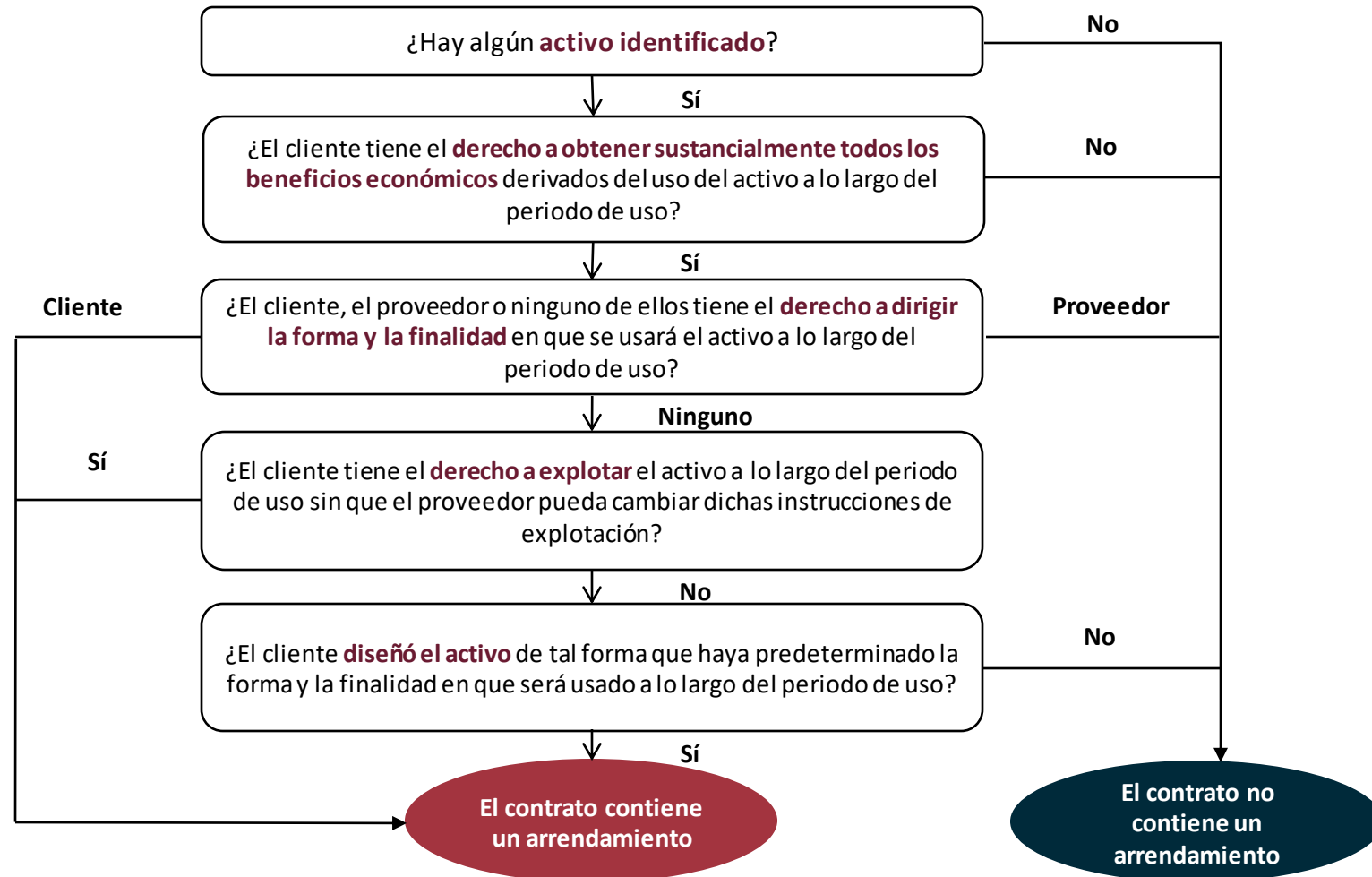
NIIF 16

Aplicable a todos los arrendamientos, incluyendo los de derecho de uso de activos subarrendados, a excepción de:

- Arrendamientos para explorar o utilizar recursos naturales,
- Facilidades de activos biológicos,
- Acuerdos de concesión de servicios dentro del alcance de la IFRIC 12, Acuerdos de concesión de servicios
- Licencias de propiedad intelectual otorgadas por un arrendador dentro del alcance de la NIIF 15, Ingresos procedentes de contratos con clientes, y
- Derechos de arrendatarios en virtud de los acuerdos de licencia dentro del alcance de la NIC 38, Activos intangibles, para artículos como películas, grabaciones de video, reproducciones, manuscritos, patentes y copyrights.



Determinar si el contrato es o contiene un arrendamiento





Consideraciones de la Nueva Norma

- La Nueva Norma reemplaza el gasto por arrendamiento operativo en línea recta con un gasto por depreciación o amortización (dependiendo de la naturaleza del activo subyacente) de los activos por derecho de uso (en los gastos operativos) y un gasto por interés sobre los pasivos por arrendamiento (en el resultado integral de financiamiento).
- Este cambio homologa el tratamiento del gasto por arrendamiento de todos los arrendamientos. Aunque la depreciación o amortización típicamente se reconoce en línea recta, el gasto por interés se reduce a lo largo del plazo de arrendamiento al reducirse el pasivo por arrendamiento, resultando en un gasto mayor al principio del arrendamiento; .

Excepciones





Modelo de medición único

 **Arrendamientos con plazo mayor a 12 meses se reconocen en el balance general**

Excepto activos de bajo valor

 **Activos del arrendamiento – Activo no circulante**

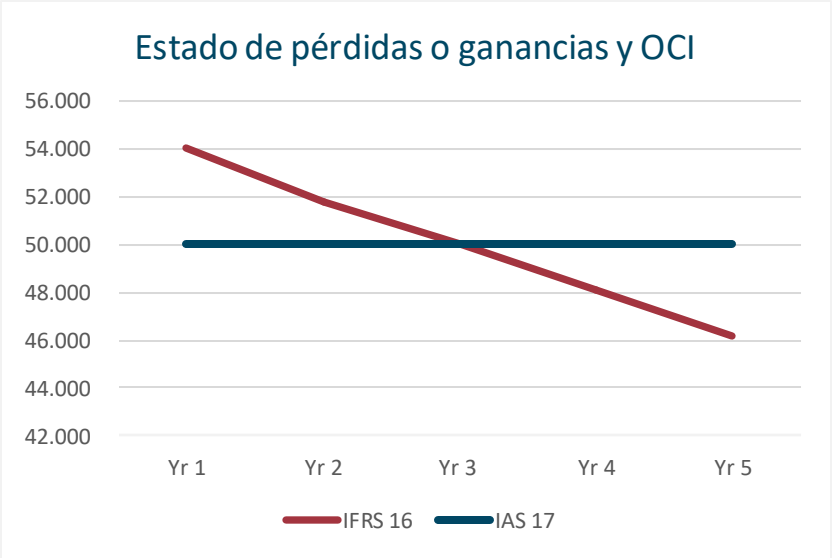
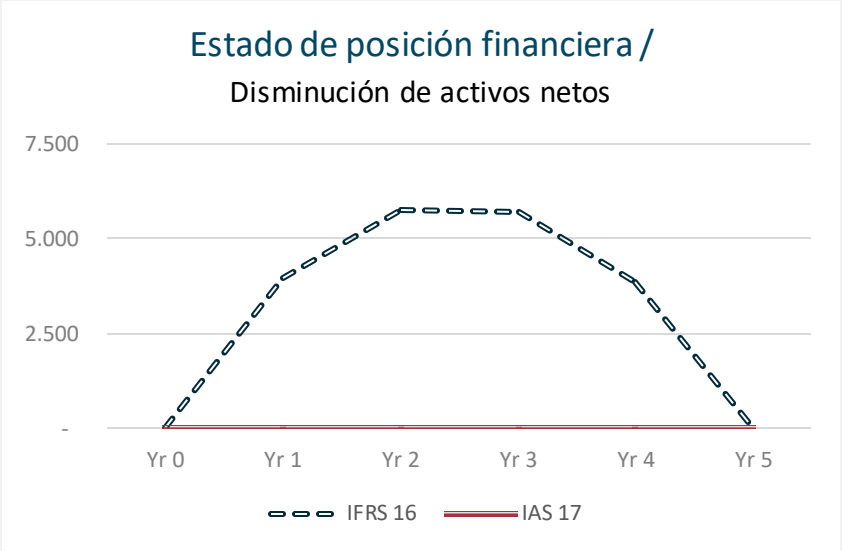
Representa el derecho que tiene el arrendatario de usar el activo arrendado.

 **Pasivos de arrendamiento – Pasivo no circulante**

Representa la obligación que tiene el arrendatario de hacer los pagos del arrendamiento.

Balance general	\$
Propiedad, planta y equipo	44,521
Activos del arrendamiento	18,757
Otros	26,703
Total de activos no circulantes	89,981
Total de activos circulantes	38,086
Activos totales	128,067
Préstamos	22,533
Pasivos del arrendamiento	18,757
Otros pasivos	59,740
Pasivos totales	101,030
Capital	27,037
Total de pasivos y capital	128,067

Impacto en los estados financieros de la norma de arrendamiento



↑ Activos totales

↑ Pasivos totales

- Impacto significativo en entidades con arrendamientos materiales "off-balance"

.....

↑ Costos de financiamientos

↓ Costos de operación

↑ EBITDA

- Los gastos son ponderados hacia el inicio del término del arrendamiento y disminuyen conforme va progresando (depreciación en línea recta).
- El EBITDA incrementa independientemente de la cartera de arrendamientos de la entidad.





Costos y gastos considerados en los cálculos de determinación del ISR en Maquila

- Para dar cumplimiento al inciso II del artículo 182 de la LISR se establece que deberá calcularse el 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación de la operación en cuestión, incurridos por la persona residente en el país, determinados de conformidad con las normas de información financiera.
- Entre las excepciones mostradas en dicho artículo se encuentran los gastos financieros.
- Por tanto se tiene que las bases pueden ser distintas, un ejemplo de esto:

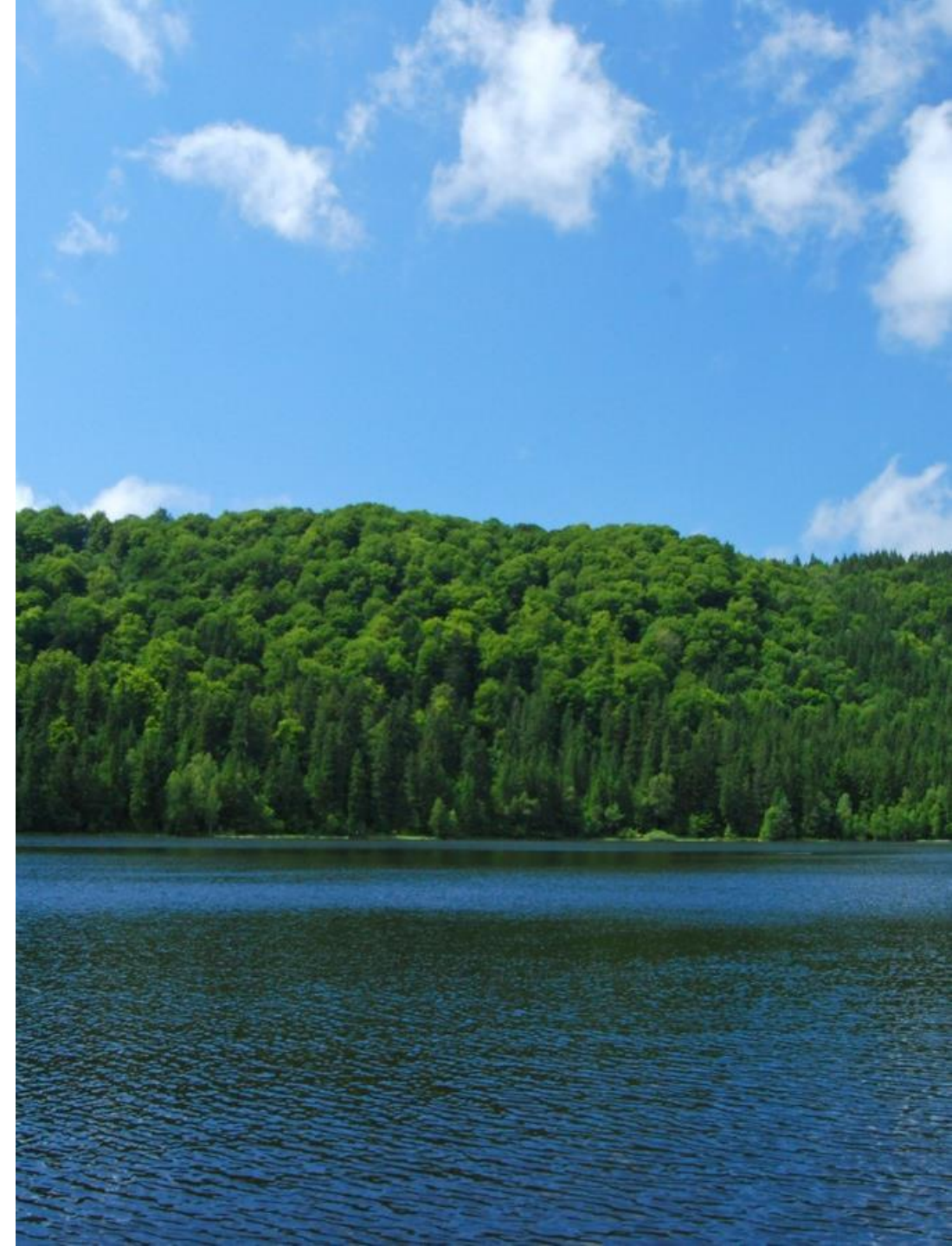


Costos y gastos considerados en los cálculos de determinación del ISR en Maquila

	Escenario sin D-5	Escenario con D-5
Ingresos por maquila	\$ 100,000,000	\$ 100,000,000
Gastos de maquila	\$ 87,000,000	\$ 87,000,000
Gasto por arrendamiento	\$ 5,000,000	
Depreciación (efecto D-5)		\$ 4,400,000
Utilidad de operación	\$ 8,000,000	\$ 8,600,000
Gastos por intereses		\$ 600,000
Utilidad neta	\$ 8,000,000	\$ 8,000,000
Utilidad sobre costos y gastos (Maquila)	8.70%	9.89%

Costos y gastos considerados en los cálculos de determinación del ISR en Maquila

- El ejemplo anterior puede desde cambiar las conclusiones al presentar un Safe Harbor, - 6.9% activos vs 6.5% sobre costos y gastos.
- Determinar una mayor base gravable para fines del cálculo.
- Los efectos en el activo, no afectan el cálculo ya que no se trata de un activo fiscal.





¡Hablemos!

Miguel Peñaloza
Tax Partner
miguel.penaloza@jadelrio.com

María José González
Transfer Pricing
maria.gonzalez@jadelrio.com

Salvador Acevedo
Audit Director
salvador.acevedo@jadelrio.com

www.jadelrio.com

