

Reforma Fiscal de los Estados Unidos de América

Después de cambios adicionales durante el proceso legislativo en la semana previa a la Navidad, el presidente estadounidense Donald Trump promulgó la nueva ley fiscal el 22 de diciembre de 2017. Esta tendrá impactos inmediatos en las operaciones de empresas multinacionales con operaciones en Estados Unidos, empezando por la necesidad de reconocer ciertos efectos en los estados financieros de 2017. La Tesorería de ese país ya ha comenzado a emitir aclaraciones y criterios para la aplicación de esta ley.

En este documento se destacan aspectos de la nueva ley contra la del 31 de diciembre de 2017. Este ejercicio está enfocado en los cambios relacionados con la actividad empresarial en Estados Unidos y modificaciones en las disposiciones internacionales. Aunque es un resumen general de las reformas en materia fiscal, es un mapa para determinar las áreas de mayor modificación para que ustedes puedan profundizar en los elementos más relevantes para su negocio o inversión.

Ley anterior al 2018	Nueva ley
Tasa Corporativa: 35%.	Tasa corporativa del 21% para ejercicios fiscales que comiencen después del 31 de diciembre de 2017. Una tasa combinada será aplicada para contribuyentes con ejercicios fiscales distintos al año calendario.
Impuesto Alterno Mínimo (AMT) 20% tasa AMT.	Se elimina el AMT después de 2017. Los créditos de AMT que tengan los contribuyentes se podrán aplicar de 2018 a 2021.
Amortización de Bienes Se recupera la inversión del bien sobre el periodo de la vida útil de acuerdo a MACRS (<i>Modified Accelerated Cost Recovery System</i>) o ADS (<i>Alternative Depreciation System</i>).	Deducción inmediata para inversiones realizadas en ciertos periodos incluidos en la ley, con algunas excepciones.
Gasto de interés empresarial Deducción de acuerdo a lo incurrido.	La deducción se limita a la suma del ingreso por interés empresarial más el 30% de la utilidad fiscal ajustada del ejercicio (ATI). El ATI se define similar a EBITDA por ejercicios fiscales que comienzan después del 31 de diciembre de 2017 y antes del 1 de enero de 2022, y se define similar a EBIT por ejercicios fiscales después del 31 de diciembre de 2021. Esta limitación no aplica a ciertas empresas reguladas y, en algunos casos, tampoco aplicaría a negocios de bienes inmuebles. La limitación aplica a interés pagado a partes relacionadas y no relacionadas. El interés no deducible se podría aplicar, dentro de las mismas limitaciones, en años posteriores indefinidamente.

Entidades Fiscalmente Transparentes

Los ingresos se gravan al nivel de los socios a las tasa aplicables a ellos, ya sea tasa corporativa o de individuos.

Se establece una nueva deducción del 20% relacionado con el ingreso no salarial que se genera a través de entidades transparentes con ciertas limitaciones.

La deducción no aplica a ingreso generado por servicios específicos. Dicha deducción ficta se elimina después de 2025.

Manufactura Nacional

Deducción adicional de hasta un 9% de ingresos calificados respecto a bienes fabricados, producidos o extraídos de los EUA (6% para el petróleo y gas natural).

Se elimina este incentivo después del 2017.

Investigación y Desarrollo (R&D)

Crédito fiscal del 20%.

Se mantiene el crédito con ciertas limitaciones.

Pérdidas Fiscales Amortizables

Las pérdidas fiscales pueden ser aplicadas a los dos años anteriores y por los 20 años siguientes.

A partir de 2018, la aplicación de las pérdidas fiscales es establecida únicamente para años subsecuentes y por tiempo indefinido. Se limita su uso en cada año al 80% de la utilidad fiscal.

Bienes de Naturaleza Similar

Permite diferimiento de ingreso en el canje de bienes similares.

El diferimiento del ingreso en el canje sólo aplica a bienes inmuebles.

Revisión del tratamiento de las contribuciones a la categoría

El ingreso bruto de una corporación generalmente no incluye las aportaciones a su capital. Una compañía deudora que adquiere su propia deuda de un acreedor accionista como contribución de capital generalmente no reconoce la cancelación de la deuda como ingreso excepto cuando la base fiscal del accionista en dicha deuda es menor que el precio ajustado de emisión.

Mantiene la provisión actual bajo la cual el ingreso bruto de una corporación generalmente no incluye contribuciones al capital, pero prevé que el término "contribuciones de capital" no incluya: 1) cualquier contribución de capital en relación con ayudas para construcción o cualquier otra contribución de un cliente o un cliente potencial, y 2) cualquier contribución por parte de cualquier entidad gubernamental o grupo cívico (con ciertas excepciones). La sección 118, con sus respectivas modificaciones, continúa aplicando solamente a corporaciones.

8% de impuesto especial sobre los ingresos de empresas que otorguen seguros de vida.

La ley actual no incluye este impuesto.

Aunque este impuesto especial fue incluido en versiones anteriores de la reforma propuesta, no se incluye en la versión final de la ley.

Deducción de Gastos de Entretenimiento

Se permite una deducción del 50% de los gastos de entretenimiento relacionados al negocio.

Se elimina la deducción.

Deducción de Gastos de Reubicación

Se permite una deducción por ciertos gastos relacionados a cambios de casa.

Se elimina la deducción excepto en los casos de la reubicación militar.

Exención de Reembolso por Gastos de Reubicación

Los gastos reembolsados para ciertos gastos de reubicación no se incluyen como parte del ingreso fiscal.

La exención se elimina.

Transporte y Estacionamiento

Se permite la deducción del costo de ciertas prestaciones a los empleados relacionados al transporte y estacionamiento.

Se elimina la deducción

Régimen Fiscal Internacional

Sistema global de gravamen que utiliza acreditamiento de impuestos pagados en el extranjero para mitigar la doble imposición.

Se establece un sistema territorial.

Se concede 100% de exención para efectos del impuesto corporativo en EUA por dividendos que provienen del extranjero.

Impuesto de Repatriación

Ley anterior no incluye una disposición en este sentido.

Generalmente, las utilidades generadas por subsidiarias en el extranjero, no sujetas imposición con anterioridad, detonan el gravamen a la tasa del 35% al momento de su repatriación a EUA.

Las utilidades generadas por las subsidiarias en el extranjero, las cuales no habían sido sujetas de impuesto en EUA, se gravarán de la siguiente manera:

- 15.5% para efectivo y sus equivalentes.
- 8% para activos no considerados como efectivo o equivalentes de efectivo.
- Pagadero en un periodo de ocho años.
- Se incluye una reducción proporcional en créditos del extranjero para las utilidades no gravadas.

Régimen para evitar erosión de la base fiscal (Subpart F)

Subpart F enfocados en prevenir el diferimiento de impuestos en EUA por cierto tipo de ingresos generados en el extranjero.

El Régimen de *Subpart F* se mantiene sin cambios, en general.

Un accionista en EUA, de una subsidiaria extranjera controlada ("CFC") tiene que incluir en su ingreso fiscal un nuevo concepto de ingreso generado en el extranjero, llamado GILTI (*Global Intangible Low-taxed Income*). El GILTI se calcula mediante la aplicación de proporciones al ingreso CFC neto calificado que excede de un retorno rutinario específico.

El retorno específico es igual al 10% de la participación proporcional prorata de QBAI (*Qualified Business Asset Investment*). Una corporación residente de EUA podrá deducir 50% (37.5% después de 2025) del GILTI que se incluya como parte de sus ingresos brutos.

Incentivo para producción en EUA para venta a clientes extranjeros

La ley actual no incluye disposición al respecto.

Al contribuyente estadounidense se le permite una deducción ficta del 37.5% con respecto al ingreso de fuente extranjera relacionado con bienes o servicios producidos en EUA. La deducción se reduce al 21.875% para ejercicios fiscales que comienzan después del 31 de diciembre de 2025.

La versión final de la ley incluye ciertas modificaciones a este incentivo.

Régimen Antiabuso y pagos a partes relacionadas

Establece un impuesto mínimo igual al excedente de: i) 5% del ingreso acumulable determinado sin considerar los pagos por erosión de la base (es decir, pagos deducibles a una parte relacionada extranjera); sobre ii) el impuesto causado regular (determinado después de la reducción por créditos distintos al crédito para investigación y desarrollo). Para los ejercicios fiscales que comienzan después del 31 de diciembre de 2025, el impuesto regular se reduce por todos los créditos (incluyendo los créditos generales de negocios o GBC, por sus siglas en inglés). La tasa del 5% se incrementa al 10% para ejercicios fiscales que comienzan después del 31 de diciembre de 2018 y se incrementa al 12.5% para los ejercicios que comienzan después del 31 de diciembre de 2025.

Se incluyen precisiones para entidades de servicios financieros y aseguradoras.

Los ingresos acumulables modificados se reducen mediante pagos en la medida en que estén sujetos al impuesto del 30% sobre los ingresos fijos, determinables,

anuales o periódicos (FDAP, por sus siglas en inglés).

Niega una deducción por intereses o regalías pagados o devengados a una parte relacionada respecto a una transacción híbrida o una entidad híbrida, en la medida en que la parte relacionada no tenga una inclusión correspondiente en sus ingresos fiscales o se le permita una deducción con respecto al monto pagado por impuestos en el extranjero.

La tasa anterior se incrementa al 10% para los años contributivos que comiencen después del 31 de diciembre de 2018 y al 12.5% para los años contributivos que comiencen después del 31 de diciembre de 2025.

Regla de transparencia relacionado a cierto tipo de Ingreso *Subpart F* (*Look through rule*)

La regla de transparencia establece que un accionista residente en EUA puede excluir los ingresos pasivos recibidos por una subsidiaria extranjera controlada (CFC) provenientes de otra CFC extranjera parte relacionada. La expiración de dicha regla fue contemplada para después del año 2019.

No hay disposición actualmente incluida en este sentido. Versiones anteriores del proyecto de ley habían considerado este beneficio como permanente.

Limitación de pérdidas

La ganancia reconocida por un accionista estadounidense por la venta o intercambio de acciones de una subsidiaria extranjera es tratada generalmente como una distribución de dividendos hasta por los ingresos y utilidades de la entidad extranjera (*E&P*).

El accionista estadounidense debe reducir el costo fiscal que tiene en las acciones de su subsidiaria extranjera por un monto igual a cualquier dividendo exento recibido en el ejercicio fiscal, pero la reducción sólo es para efectos de determinar una pérdida en venta de dichas acciones.

Acreditamiento de impuestos incurridos en el extranjero

En general, los contribuyentes pueden acreditar o deducir los impuestos pagados o devengados en el extranjero.

Los accionistas estadounidenses pueden acreditar los impuestos pagados en el extranjero causado por una entidad extranjera cuando el accionista estadounidense reciba dividendos provenientes de una entidad extranjera o acumule los ingresos de una entidad extranjera como parte de sus ingresos brutos en EUA.

Elimina el acreditamiento de impuestos pagados en el extranjero por subsidiarias extranjeras. Sin embargo, mantiene este tipo de acreditamiento para ingreso acumulado de acuerdo con la *Subpart F*. No permite ni acreditamiento ni deducción por impuestos pagados con respecto a un dividendo exento de acuerdo con la nueva ley.

Limitación al acreditamiento de impuestos incurridos en el extranjero

El monto del acreditamiento está sujeto a la limitación con base en la fuente de riqueza extranjera del contribuyente. La limitación aplica por separado respecto a los ingresos de categoría pasiva y general por separado (se hace por canastos o *baskets*).

Se añaden apartados separados para los ingresos generados por subsidiarias extranjeras y por las nuevas disposiciones GILTI.

Asignación de los gastos por intereses

Miembros de un grupo estadounidense afiliado pueden asignar los gastos por intereses en función de su valor de Mercado o la base fiscal ajustada de los activos.

Los miembros de un grupo estadounidense afiliado deben asignar los gastos por intereses en función de la base fiscal ajustada de los activos.

Transferencias de propiedad desde EUA a empresas extranjeras

En términos generales, un negocio activo en el que una persona estadounidense transfiera propiedades a una empresa extranjera no es elegible para un tratamiento de no reconocimiento.

Bajo la excepción de negocios o de intercambio activo, ciertos bienes transferidos a una empresa extranjera para su uso en la conducción activa de un negocio fuera de los EUA son elegibles para un tratamiento de no reconocimiento.

Se deroga la excepción de negocios o de intercambio activo.

Disposiciones antiabuso para prevenir la erosión de la base impositiva (BEAT)

No aplica en la ley actual al ser una disposición nueva que se incorpora con la reforma.

Se incluyen nuevas disposiciones antiabuso para prevenir la erosión de la base impositiva en EUA que afectará a los inversionistas en dicho país al imponer nuevos impuestos mínimos a los pagos al extranjero.

Disposiciones para intangibles situados en EUA

No aplica en la ley actual al ser una disposición nueva que se incorpora con la reforma.

La reforma establece nuevos incentivos para situar intangibles en EUA y contempla una deducción del 37.5% contra los ingresos netos de gastos atribuibles que deriven de ventas de productos o la prestación de servicios al extranjero.

Disposiciones antihíbridos

No aplica en la ley actual al ser una disposición nueva que se incorpora con la reforma.

Se incluyen nuevas limitantes a deducciones de intereses o regalías pagaderas a partes relacionadas en casos donde dichas transacciones califiquen como híbridas, o cuando la parte relacionada sea considerada una entidad híbrida.

Contactos

David Cuéllar

david.cuellar@pwc.com
+52 (55) 5263 5816

Lisett Tautfest

lisett.tautfest@pwc.com
+52 (55) 5263 5756

Brenda García

brenda.garcia@pwc.com
+52 (81) 8152 5759

www.pwc.com/mx

Esta publicación se elaboró exclusivamente con el propósito de ofrecer orientación general sobre algunos temas de interés, por lo que no debe considerarse una asesoría profesional. No es recomendable actuar con base en la información aquí contenida sin obtener la debida asesoría profesional.

No garantizamos, expresa o implícitamente, la precisión o integridad de la información de la presente publicación, y dentro de los límites permitidos por la ley, PricewaterhouseCoopers, S.C., sus miembros, empleados y agentes no aceptan ni asumen ninguna responsabilidad, deber u obligación derivada de las acciones, decisiones u omisiones que usted u otras personas tomen con base en la información contenida en esta publicación.

©2018 PricewaterhouseCoopers. Todos los derechos reservados. PwC se refiere a la red y/o una o más firmas miembro de PwC, cada una de las cuales constituye una entidad legal independiente. Favor de ir a www.pwc.com/mx para obtener mayor información al respecto