

# Comentarios sobre la disminución de la tasa del ISR corporativo de la reforma fiscal en Estados Unidos

Colegio de Contadores Públicos  
de México



C.P.C. Gilberto Rodríguez Medina

## INTRODUCCIÓN

Para este ejercicio 2018, Estados Unidos estrenó una serie de grandes cambios en su sistema impositivo, el cual se avizoró con gran expectativa desde 2017 por parte de todos los sectores políticos y económicos en México.

Varios sectores económicos y empresariales esperaban que se acoplaran algunas reglas en México con las propuestas de la reforma fiscal en Estados Unidos para 2018, por ejemplo, haber hecho competitiva la tasa corporativa en México; sin embargo, no se efectuaron cambios en la legislación impositiva nacional.

El objetivo de este artículo es un enfoque particular sobre la reducción de la tasa del impuesto sobre la renta (ISR) en Estados Unidos aplicable a corporaciones, considerando aspectos adicionales al régimen de tributación norteamericano y su acreditamiento en México.

## ANTECEDENTES

En México no se tenían previstos cambios impositivos, en Estados Unidos, derivado de los pronósticos sobre la posible victoria del partido demócrata, pero ante la victoria obtenida por el partido republicano, las propuestas del presidente electo en esa nación generaron inquietud sobre sus efectos a nivel nacional e internacional.

El presidente electo, Donald Trump, inicialmente propuso una reforma fiscal con aspectos principales como una tasa corporativa de 15% y no permitir la deducción de bienes importados como medidas proteccionistas promoviendo al mismo tiempo exentar las exportaciones.

En noviembre de 2017 se propuso la reforma fiscal norteamericana para su discusión en la Cámara de Representantes, misma que fue aprobada, igualmente, por el propio Senado, y firmada por el Ejecutivo de ese país el 22 diciembre de 2017.



**C.P.C. Gilberto Rodríguez Medina**

Integrante de la Comisión Sector Empresa Especialistas Fiscales del Colegio de Contadores Públicos de México. gilberto\_rodriguez@hotmail.com

La reforma fiscal de Estados Unidos, conocida como “Tax Cuts and Jobs Act”, entró en vigor el 1 de enero de 2018.

Las principales modificaciones que esta reforma fiscal norteamericana incluye están referidas a disminuir la tasa del ISR y establecer lineamientos para las deducciones fiscales, además de procedimientos para incentivar la competitividad y retorno de capitales.

## TASA CORPORATIVA DEL ISR

La tasa del ISR para las corporaciones en Estados Unidos disminuye de 35% en 2017 a 21% a partir del 1 de enero de 2018. Esta disminución de la tasa es permanente y coloca a Estados Unidos como un país atractivo para las inversiones, pues los contribuyentes se verán beneficiados por un **recorte de 14 puntos porcentuales** en el impuesto corporativo.

El promedio de la tasa del ISR a nivel mundial es de 29%, según los estudios desarrollados por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

Para ejemplificar la ventaja competitiva que brinda dicha reducción en la tasa impositiva para los empresarios, se muestra esta tabla comparativa con el ISR que se paga diversos países:

País	Tasa 2018
Bulgaria	10
Moldova	12
Irlanda	12.5
Líbano	15
Rumania	16
Hong Kong	16.5
Singapur	17
Suiza	18
Brunéi Darussalam	18.5
Reino Unido	19
Rusia	20
Portugal	21
<b>Estados Unidos de Norteamérica</b>	<b>21</b>
Suecia	22
Noruega	23
Italia	24

País	Tasa 2018
China	25
España	25
Chile	26
Canadá	26.5
Dominicana República	27
Nueva Zelanda	28
Bélgica	29
Perú	29.5
Alemania	30
<b>México</b>	<b>30</b>
Japón	30.86
Francia	33
Brasil	34
India	35
Surinam	36
Emiratos Árabes Unidos	55

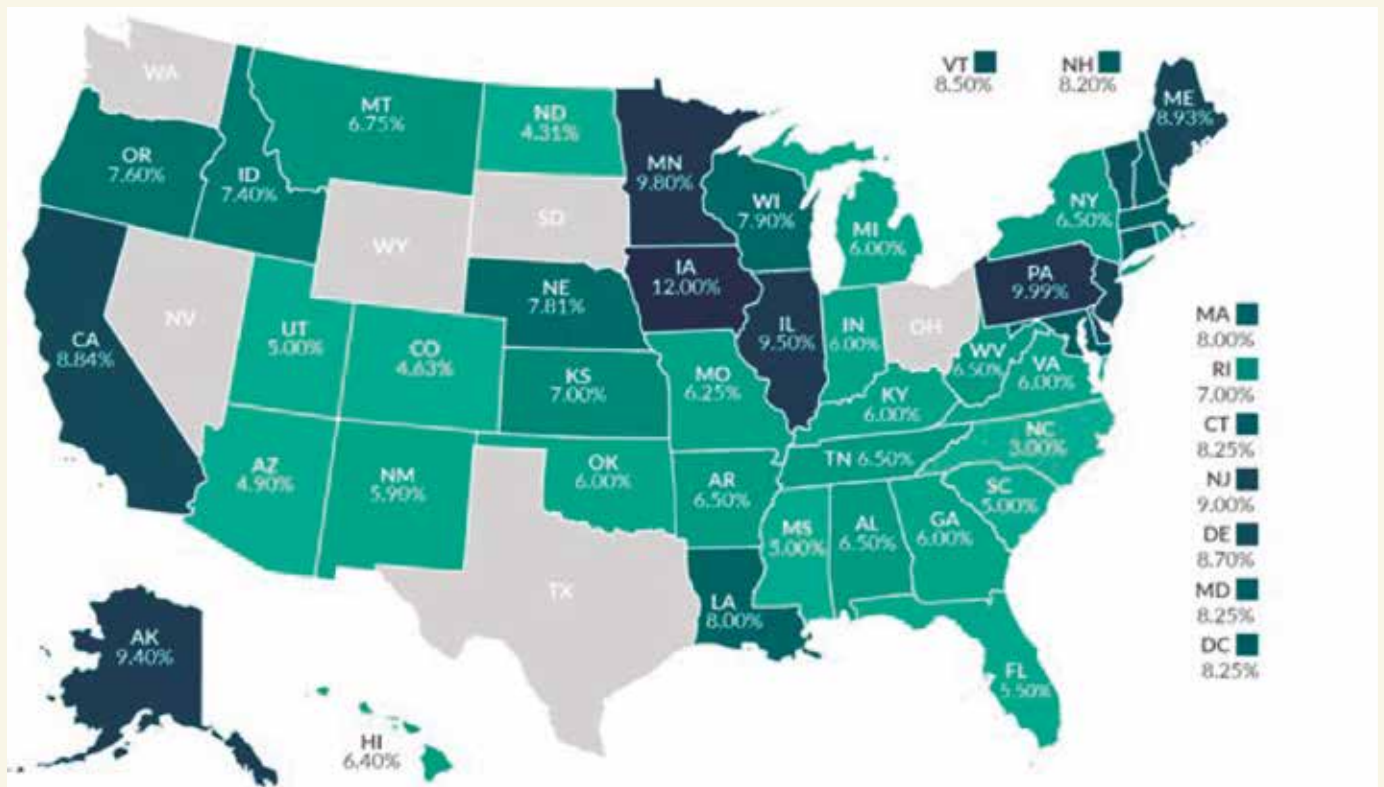
**Nota:** Se incluye la tasa máxima cuando en el país aplique una tarifa.

## IMPUESTO ESTATAL

Es conveniente señalar que en Estados Unidos, adicionalmente al ISR federal (Tax Income), los estados norteamericanos pueden establecer tributos locales, los cuales pueden gravar paralelamente las mismas actividades que el tributo federal.

Los impuestos estatales y locales pueden generar una mayor carga impositiva total, lo cual depende de la legislación de cada Estado, ya que cada uno establece una tasa diferente con base en su potestad tributaria.

Las tasas del impuesto estatal sobre la renta o ingresos en Estados Unidos se muestran en el siguiente cuadro.



**Nota:** Nevada, Ohio, Texas y Washington no tienen un impuesto corporativo estatal pero tienen un impuesto sobre ingresos con tasas no estrictamente comparables al impuesto corporativo. Las corporaciones en Arkansas con ingresos > 100,000 usd tiene una tasa del 6.5%. La tasa de impuesto en Connecticut incluye un impuesto suplementario que se incrementa del 7.5% al 8.25%. Illinois tiene impuestos corporativos estatales uno al 7% y otro al 2.5%.

**Fuente:** State tax statutes, forms and instrucciones, Bloomberg BNA.

**Fuente:** Tax Foundation.

En Estados Unidos se establece que los impuestos estatales son deducibles, como los impuestos estatales y locales sobre el ingreso, los impuestos generales estatales y locales sobre las venta, impuestos estatales y locales sobre los bienes raíces, impuestos estatales y locales sobre la propiedad personal.

Los impuestos estatales pueden ser deducidos del ISR federal, considerando algunas limitantes.

Para ser deducible, el impuesto tuvo que haber sido pagado durante el ejercicio fiscal y reportarse como deducción detallada en los formularios que se presentan en Estados Unidos a la autoridad tributaria.

Lo anterior implica que si bien la tasa del ISR federal en Estados Unidos disminuyó, lógicamente no implica la eliminación de los impuestos estatales y locales, los cuales, como hasta antes de la entrada en vigor de la reforma fiscal tenían igualmente que ser adicionados a la tasa corporativa, es decir, que la suma del ISR federal, disminuido al 21% a partir de enero de 2018, más el ISR estatal podrían resultar en tasas similares a la pagada en México del 30% vigente, o incluso superiores, como se muestra a continuación.

### Ejemplo:

**Cuadro.** Suma de las tasas federales y estatales

ISR	Carolina del Norte (NA)	Oklahoma (OK)	California (CA)	Iowa (IA)
Federal	21.00%	21.00%	21.00%	21.00%
Estatal	3.00%	6.00%	8.84%	12.00%
<b>Total</b>	<b>24.00%</b>	<b>27.00%</b>	<b>29.84%</b>	<b>33.00%</b>

## REGÍMENES FISCALES PREFERENTES

La Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) en México establece que los ingresos que están exentos en el extranjero o gravados a una tasa menor al 75% del ISR pagado en México, de acuerdo con los títulos II o IV de la LISR, que son gravados a una tasa menor al 22.5%, se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes (Refipres).

Los ingresos provenientes de territorios, considerados Refipres, en efectivo, bienes y servicios, o en crédito obtenidos en el ejercicio fiscal mediante entidades jurídicas en el extranjero, están sujetas al pago del ISR en México a la tasa del 30%.

La regla 3.19.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) vigente establece que para efectos de determinar si los ingresos de que se trate están gravados en el extranjero con un ISR igual o superior a 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México, en términos del artículo 176, tercer y cuarto párrafos, de la LISR, los contribuyentes podrán demostrar que el impuesto correspondiente a esos ingresos fue efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate, mediante:

- Copia de la declaración del último ejercicio del ISR o su equivalente de la entidad o figura jurídica extranjera, acompañada del acuse de recibo emitido por las autoridades fiscales respectivas.
- La documentación que demuestre que dicho impuesto fue efectivamente pagado.
- En adición a los documentos antes mencionados, podrán contar con una certificación emitida por una firma internacional, en la que se precise la forma en la que se causó y pagó el impuesto correspondiente en el extranjero.

En este sentido, los ingresos en Estados Unidos sujetos a una tasa federal del 21% podrían ser considerados ingresos sujetos a Refipres a partir de enero 2018.

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) señaló, en la sección de Preguntas Frecuentes de su portal de internet, que para determinar si los ingresos obtenidos a través de sociedades o entidades en Estados Unidos califican como sujetos a Refipre, los contribuyentes deberán, en términos de la LISR, hacer la determinación por cada caso particular, adicionalmente se indica que dicha ley no distingue entre los ISR federales o locales; por lo cual se deberán considerar todos los ISR efectivamente pagados por las sociedades o entidades en este país.



## Preguntas Frecuentes

### **¿Son los Estados Unidos de América un régimen fiscal preferente?**

El Servicio de Administración Tributaria no califica a ningún país o jurisdicción como un régimen fiscal preferente en virtud de que el Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta no establece una lista de países o jurisdicciones con dicho carácter. Para determinar si los ingresos obtenidos por los contribuyentes a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras están sujetos a un régimen fiscal preferente, el contribuyente tendrá que hacer la determinación por cada caso concreto de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta y demás disposiciones fiscales aplicables. Este mismo análisis se tendrá que realizar en el caso de las disposiciones fiscales que hagan referencia a pagos realizados a regímenes fiscales preferentes.

### **¿Se deben de considerar los impuestos locales para determinar si los ingresos que generan los contribuyentes a través entidades o figuras jurídicas extranjeras, o los pagos realizados, están sujetos a un régimen fiscal preferente?**

El Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta no distingue entre impuestos sobre la renta federales o locales. Por consiguiente, se deben de considerar todos los impuestos sobre la renta efectivamente pagados sin importar a que autoridad se les haya pagado.