

Los reglamentos finales abordan la asignación de una sociedad para gastos por impuestos extranjeros acreditables

Recientemente el IRS publicó los reglamentos finales sobre el ejercicio de una norma de amparo usada para determinar si las asignaciones de gastos a los socios por impuestos extranjeros acreditables (CFTEs) están en acuerdo con la participación de los socios en la sociedad.

Los reglamentos finales publicados en julio adoptan los reglamentos propuestos a partir del 2016 con una modificación: Agregan una referencia reciproca a la regla del pago excluido para asignar ingresos a una actividad. Las siguientes son algunas áreas importantes afectadas por los reglamentos finales.

Sección 743(b) Ajustes

En el caso de una transferencia de una participación de sociedad que resulte en un ajuste según la Sección 743 (b) del Código de Rentas Internas – porque la sociedad tiene una elección vigente de la Sección 754 o porque hay una pérdida significativa incorporada en la sociedad – la sociedad debe ajustar la base de la propiedad de la sociedad con respecto al socio beneficiario solamente. (Esto se conoce como un ajuste de la Sección 743 (b)).

No se realizan ajustes a la base común de propiedad de la sociedad, y el ajuste de la Sección 743 (b) no tiene ningún efecto en el cálculo de ninguna partida de la sociedad bajo la Sección 703. Los reglamentos finales actuales no indican si se considera el ajuste de la Sección 743 (b) al calcular el ingreso neto de la sociedad en una categoría CFTE.

Los reglamentos estipulan que, para calcular el ingreso neto de una sociedad en una categoría CFTE, la sociedad determina sus partidas sin considerar ajustes de la Sección 743 (b) que sus socios puedan tener en la base de la propiedad de la sociedad. El IRS cree que el ajuste de la Sección 743 (b) con respecto a su participación en una sociedad no debe considerarse al calcular el ingreso neto de la sociedad en una categoría CFTE porque el ajuste base es exclusivo del socio beneficiario, y normalmente una jurisdicción extranjera no lo consideraría para calcular la base extranjera gravable.

Sin embargo, el IRS indica además que una sociedad, que es un socio beneficiario, puede tener un ajuste de la Sección 743 (b) en su capacidad como socio directo o indirecto en una sociedad secundaria. Según los reglamentos, tal ajuste de la Sección 743 (b) de la sociedad se considera para determinar el ingreso neto de la sociedad en una categoría CFTE.

Pagos no-deductibles garantizados

Bajo la norma de amparo, los reglamentos proveen una regla especial que reduce el ingreso neto de la sociedad en una categoría de CFTE en la medida en que la ley extranjera permita una deducción por una asignación (o el pago de una cantidad asignada) a un socio. En consecuencia, no se necesita una regla especial para los pagos deducibles garantizados bajo la Sección 707 (c), lo cual reduce el ingreso neto de la sociedad en una categoría de CFTE.

Sin embargo, en la medida en que la ley extranjera no permita una deducción por un pago garantizado deducible según la ley de los Estados Unidos, los reglamentos proveen otra regla especial que requiere un ajuste al aumento en el ingreso neto de la sociedad en una categoría CFTE. (Esta regla y la regla especial mencionada anteriormente se conocen en conjunto como las “reglas especiales”).

Una regla adicional considera el pago garantizado como una porción repartible de los ingresos netos de la sociedad en una categoría CFTE en la medida del ajuste al aumento. Sin embargo, los reglamentos no abordan expresamente situaciones en las que una asignación o distribución de una cantidad asignada o un pago garantizado da lugar a una deducción para fines de un impuesto extranjero, pero se realiza a partir de ingresos sujetos a otro gravamen impuesto por la misma jurisdicción extranjera u otra diferente.

Por ello, los reglamentos estipulan que el ingreso neto de una sociedad en una categoría CFTE de la cual se hace un pago garantizado no deducible en una jurisdicción extranjera debe aumentarse por la cantidad del pago garantizado deducible para fines del impuesto federal sobre los ingresos de los Estados Unidos. También establece que esa cantidad debe considerarse una asignación al recipiente del pago garantizado para fines de determinar la parte de los ingresos de los socios en la categoría CFTE – pero solo para probar las asignaciones de CFTE atribuibles a un impuesto extranjero que no permitan una deducción por el pago garantizado.

Para probar las asignaciones de CFTE atribuibles a un impuesto extranjero que permite una deducción por el pago garantizado, el ingreso neto de una sociedad en una categoría CFTE aumenta solo en la medida en que la cantidad del pago garantizado deducible para el impuesto federal sobre los ingresos de los Estados Unidos excede la cantidad permitida como una deducción para fines de ese impuesto extranjero. El exceso se considera una asignación al recipiente del pago garantizado para determinar la parte de los ingresos de los socios en la categoría CFTE.

Igualmente, los reglamentos establecen que, en la medida en que un impuesto extranjero permite una deducción de su base gravable para una asignación (o distribución de una cantidad asignada) a un socio, entonces, solamente con el fin de probar las asignaciones de CFTE atribuibles a ese impuesto extranjero, el ingreso neto de la sociedad en la categoría CFTE de la cual parte la asignación se reduce en la cantidad de la deducción de la ley extranjera. Esta cantidad no se considera una asignación al determinar la parte de los ingresos de los socios en la categoría CFTE. Para probar las asignaciones de CFTE atribuibles a un impuesto extranjero que no permite una deducción por una asignación (o distribución de una cantidad asignada) a un socio, no se reduce el ingreso neto de la sociedad en una categoría de CFTE.

Además, los reglamentos aclaran que un pago garantizado o una asignación preferencial se considera deducible según la ley extranjera para las reglas especiales si la jurisdicción extranjera permite una deducción de su base gravable bien sea en el año en curso o en un año fiscal diferente.

Pagos entre sucursales

Para los años fiscales que comienzan antes del 1º de enero del 2012, los reglamentos confirman que ciertos pagos entre sucursales, tal como se describe en los reglamentos bajo la “regla de pago entre sucursales”, no estaban sujetos a las reglas especiales. El 14 de febrero del 2012, se publicaron reglamentos temporales que abordan circunstancias en las que los impuestos sobre la renta extranjera están separados de los ingresos relacionados. Como parte de esos reglamentos, se eliminó la regla de pago entre sucursales porque permitía a los contribuyentes separar los impuestos sobre la renta extranjera y los ingresos relacionados, y también se eliminó la referencia reciproca a la regla eliminada.

Los reglamentos finales aclaran que la regla especial para las asignaciones preferenciales se aplica solo a las asignaciones (o distribuciones de cantidades asignadas) a un socio deducibles según la ley extranjera, y no a otras partidas que dan lugar a deducciones bajo la ley extranjera. Por ejemplo, esta regla especial no se aplica para reducir los ingresos en una categoría CFTE debido a un pago excluido

entre sucursales – incluso si el ingreso del cual proviene el pago entre sucursales no está sujeto a impuestos en ninguna jurisdicción extranjera. Debido a que un socio no recibe el pago entre sucursales, no puede considerarse una parte distributiva y está fuera del alcance de las reglas especiales. La inclusión y posterior eliminación de la referencia reciproca no modificó el propósito del reglamento actual aplicable ni amplió su alcance para permitir reducciones de ingresos en una categoría CFTE si una sociedad hace un pago excluido deducible según la ley extranjera.

Además, el IRS está al tanto de las transacciones que involucran pagos en serie excluidos en los que los contribuyentes adoptan la posición de que las retenciones de impuestos evaluadas en el primer pago en una serie de pagos consecutivos excluidos no deben ser distribuidas entre las categorías de CFTE que incluye los ingresos de los cuales se realiza el pago. Los reglamentos finales incluyen nuevos ejemplos que aclaran que, según los reglamentos, las retenciones de impuestos deben distribuirse entre las categorías de CFTE que incluyen los ingresos relacionados.

Regla de transición

Los reglamentos finales también modifican una regla de transición existente (para ciertos pagos entre sucursales para sociedades cuyos acuerdos se firmaron antes del 14 de febrero del 2012). Esta regla establece que, si no ha habido una modificación significativa de los acuerdos de la sociedad para el 14 de febrero del 2012 o después, para los años fiscales que comienzan a partir del 1º de enero del 2012, las sociedades pueden aplicar los reglamentos aplicables (revisados a partir del 1º de abril del 2011).

La regla de transición se modificó para establecer que, para los años fiscales que comienzan el 1º de enero del 2016 y terminen después del 4 de febrero del 2016, estas sociedades pueden continuar aplicando ambos reglamentos aplicables. Para esta regla de transición, cualquier cambio en la propiedad constituye una modificación significativa del acuerdo de la sociedad. Esta regla de transición no se aplica a ningún año fiscal (ni a todos los años fiscales posteriores) en el que las personas relacionadas tengan el poder conjunto de modificar el acuerdo la sociedad sin el consentimiento de una parte no relacionada.

Actualización importante

Estos reglamentos finales son una actualización importante para las sociedades extranjeras. Consulte con su CPA si cree que pueden afectar su situación fiscal. •