

## **GILTI y el Impuesto de Transición: Motivos, Orientación y Visión**

En los últimos dos años, han surgido nuevas Leyes de presentación de información financiera para las empresas extranjeras las cuales han creado más trabajo, estrés, confusión y, en algunos casos, impuestos adicionales. Aunque algunos contribuyentes quieran ignorar estos cambios, al solo presentar una declaración de impuestos he ignorar estas nuevas leyes, el Servicio de Impuestos Interno (IRS) tendrá suficiente información para determinar lo que no se presentó y llevar a cabo una evaluación y auditoría. Ya ha habido platicas al respecto por parte del IRS, quien buscara este tipo de situaciones. Por lo tanto, es muy importante saber si estas leyes le aplican a usted, de ser así, atender su situación de inmediato y ver la forma de mitigar los efectos a lo máximo.

Las dos leyes mejor se conocen como "GILTI" y el "Impuesto de Transición". El Ingreso global intangible de baja tributación (Global Intangible Low Taxed Income) es un impuesto sobre los ingresos obtenidos por una filial extranjera que se considera un ingreso intangible en una jurisdicción de baja tributación. El Impuesto de transición es un impuesto único sobre todas las ganancias pasadas no distribuidas de una filial extranjera. A primera vista, ambos parecen ser sencillas, pero las dos leyes tienen particularidades en su forma de aplicación que causan problemas.

### **Objetivos y problemas de la política**

En teoría, los objetivos de la política detrás de estas leyes tienen sentido, pero la aplicación está viciada. Posiblemente este fue el resultado al apresurarse a terminar y implementar la Ley de Empleos y Reducción de Impuestos (TCJA). Independientemente de la causa, los problemas en la aplicación crean efectos que no son intuitivos, por lo tanto, los contribuyentes no pueden asumir que las leyes no se les aplica a su situación.

### **GILTI**

GILTI intenta gravar los ingresos intangibles en una jurisdicción de baja tributación. La lógica del IRS es que la única razón para mantener un activo intangible que genera ingresos en una jurisdicción de baja tributación es para evadir impuestos. Como se trata de un activo intangible, el IRS menciona que no hay razón por la cual no puede estar dentro de los Estados Unidos. Si bien esto puede ser cierto, el IRS ignora la legítima posibilidad de tener buena razón por querer mantener propiedad intelectual fuera de los Estados Unidos, pero este no es el problema principal. El problema es que GILTI, en realidad no grava los ingresos intangibles. En cambio, el cálculo permite un retorno del 10% sobre una base de activos fijos, cualquier cosa por encima de este retorno se considera ingreso "intangible". Los defectos son obvios. En primer lugar, un retorno del 10% es relativamente bajo para algunos activos, y esto parece penalizar a cualquiera negocio que haga un uso productivo de sus activos fijos. Siguiendo, no todas las empresas utilizan activos fijos, por ejemplo, una empresa de ventas o de consultoría. Además, la base de activos fijos se calcula después de calcular su depreciación correspondiente, y muchos activos suelen tener una vida útil mucho más allá de su depreciación. Estos son solo algunos de los problemas

potenciales. En general, un impuesto sobre los ingresos intangibles que no tiene ingresos intangibles en ninguna parte de la calculación está destinados a tener problemas en su aplicación.

## Impuesto de Transición

Para mejor entender la política detrás del Impuesto de Transición es necesario considerar la Exención de Participación. La Exención de Participación es una nueva ley que permite a las corporaciones estadounidenses repatriar las ganancias de ciertas filiales de propiedad extranjera libres de impuestos. La idea es que esto fomente que el dinero regrese a los Estados Unidos, creando empleos y ayudado a si a la economía. Sin embargo, el gobierno no quiere recompensar a las corporaciones que han mantenido sus ganancias en el extranjero por tantos años. Y así fue creado el Impuesto de Transición, solo una vez se cobrará este impuesto sobre las ganancias acumuladas al final de 2017.<sup>1</sup> Esta interacción entre el Impuesto de Transición y la Exención de Participación dejaría claro que los futuros dividendos de estas filiales extranjeras estarían libres de impuestos: por lo que las ganancias anteriores ya fueron gravadas y las nuevas ganancias serian exentas de impuestos. El problema es que la Exención de Participación solo aplica a los accionistas corporativos, pero el Impuesto de Transición aplica a los accionistas corporativos y accionistas individuales. Esto significa que los accionistas individuales tuvieron que pagar el Impuesto de Transición, pero no tendrá continuidad en sus futuras distribuciones. Las ganancias anteriores han sido gravadas y pueden ser distribuidas libres de impuestos, pero las nuevas ganancias son gravables porque no son elegibles para la Exención de Participación. El seguimiento de esta inconsistencia también cambió en su forma, antes era simple página, y ahora son dos complicadas páginas. La Tesorería y el IRS reconocen la inconsistencia y el problema, pero al final han optado por ignorar el problema.

## Aplicación

El primer paso es determinar si la ley aplica a su caso. Para ambas leyes, los términos clave son "accionistas estadounidenses" y "corporaciones extranjeras controladas (CFC)." Para efectos fiscales, un "accionista estadounidense" es una persona estadounidense que posee al menos el 10% de las acciones de una corporación extranjera. Para efectos fiscales, una empresa es una entidad estadounidense al estar incorporada en los Estados Unidos, mientras que un individuo es una persona estadounidense, sea ciudadano americano, residente permanente (tarjeta verde) o conste de presencia sustancial. Una "CFC" es una corporación extranjera controlada (más del 50%) por "accionistas estadounidenses."

Ambos, GILTI y el Impuesto de Transición aplica a los accionistas estadounidenses de una CFC, y el Impuesto de Transición aplica a los accionistas corporativos estadounidenses de una corporación extranjera, incluso si no es una CFC. Esto significa que las corporaciones extranjeras que tienen contribuyentes estadounidenses que poseen por lo menos el 10% de las acciones (votación o valor), que poseen colectivamente más del 50% están sujetas a ambas leyes. Además, el Impuesto de Transición se

---

<sup>1</sup> La fecha de medición es el 2 de noviembre de 2017 o el 31 de diciembre de 2017, cualquiera que sea la fecha que tenga las ganancias acumuladas más altas. La fecha de medición contingente sirve para evitar la manipulación de ganancias acumuladas después de que se hizo público la ley.

aplica a las corporaciones extranjeras que tienen al menos un accionista corporativo estadounidense que posee el 10% de la corporación. Sin embargo, incluso este análisis no es tan simple. Al considerar el sentido de posesión, existen reglas que por medio de propiedad constructiva e indirecta o a través de otras inversiones o atribuciones a miembros de la familia, pueden generar el ejército de propiedad necesario. Incluso, estas normas han cambiado recientemente y son demasiado complejas para resumirlas aquí.

## **¿Qué sigue? – Contribuyentes**

Al decidir cómo abordar este problema, los contribuyentes se dividen en dos categorías, aquellos que han presentado una Forma 5471 y aquellos que no lo han hecho. La Forma 5471 se requiere en varias ocasiones en relación con corporaciones extranjeras, y siempre se requiere para una CFC. Si no se ha presentado la Forma 5471, las opciones de cumplimiento deben ser analizadas para determinar el riesgo y las multas. El solo no presentar la Forma 5471 conlleva una multa de USD \$10,000 por año, y dependiendo de los valores de las cuentas extranjeras y valores de los activos, se podría requerir la Forma 8938 que también tiene una multa de USD \$10,000 por año. Además, si el contribuyente tiene autoridad de firma en las cuentas bancarias comerciales, o más del 50% de interés financiero directo, será necesario presentar un informe, FBAR (Informe de cuenta bancaria extranjera). En general, la multa mínima por no presentar un FBAR es de USD \$10,000 por año, pero podría ser tan alta como USD \$10,000/cuenta/año si se constituye una infracción no voluntaria, y hasta el 100% del saldo de la cuenta si la falta de presentación se considera intencional. Suponiendo que no haya ninguna exposición penal, cuya determinación requiere el análisis de un abogado fiscalista calificado, para regularizarse los contribuyentes probablemente usaran el proceso simplificado o de una causa razonable. Ambos métodos tienen pros y contras que requieren un análisis para elegir la mejor opción de acuerdo con los detalles específicos de su caso. Aunque esta son las opciones principales, puede haber otras maneras de lograr la regularización, lo cual hace muy importante que en cada caso se haga un análisis detallado de los riesgos, la exposición y las opciones. Si hay una Exposición penal, se debe considerar el Programa de Divulgación Voluntaria. Este programa está menos definido que el anterior Programa de Divulgación Voluntaria en el Exterior, y muy probablemente resultara en multas más altas, pero otorga protección penal.

Si se ha presentado la Forma 5471, hay buenas y malas noticias. La buena noticia es que es posible que no tenga que preocuparse por la multa por falta de presentación. "Posible" porque el IRS aún puede otorgar la multa si encuentra que la Forma 5471 fue "sustancialmente incompleta". Aun no está bien definido lo que significa sustancialmente incompleta, pero la falta de la forma GILTI o de Impuestos de Transición podría llevarlo a ese punto. Sin embargo, el problema resulta cuando la precisión de una forma 5471 sometida, da al IRS la información necesaria para hacer una potencial evaluación del GILTI o del Impuesto de Transición – una evaluación que lo más seguro resulte en un ejercicio desfavorable. Además, su evaluación no permitirá ningún plan de mitigación, como tomar la posible elección bajo el reglamento, Sección 962, el cual otorga un crédito sobre los impuestos pagados en el extranjero.

En general, si GILTI o el Impuesto de Transición no se han atendido, está muy claro que debe hacerse lo más antes posible, la única pregunta es de qué manera hacerlo, y para este le recomendamos que busque un fiscalista especialista en esta área.

## **¿Qué sigue? - IRS**

En el lado de la ejecución, es probable que el IRS considere esto como un punto de enfoque, ya que toca varios puntos clave. Primero, el IRS ha sido conocido por su ejecución internacional y estas son dos nuevas leyes internacionales. Segundo, los infractores han proveído suficiente información para que el IRS haga su propia evaluación, y la falta de la presentación de la forma resultara en multas más altas. Por último, debido al dinero gastado por el estímulo y créditos en relación al coronavirus, el gobierno buscará la forma de obtener ingresos y estas nuevas leyes serán las mejores oportunidades por su facilidad y accesibilidad.

Lo que debería suceder a continuación es corregir el error en la aplicación de estas dos leyes. Desafortunadamente, podría ser demasiado tarde para remediar la inconsistencia del Impuesto de Transición. Sin embargo, GILTI podría hacerse mucho más efectivo y menos gravoso por medio de dos cambios, uno pequeño y otro grande. El primero, GILTI debería aplicarse a los ingresos intangibles. Después de todo, esa fue la intención y está en su mismo nombre. Esto detendría a las empresas con activos totalmente depreciados, negocios de ventas/servicios, empresas que pueden generar grandes ganancias a partir de activos fijos y cualquier otra entidad que en realidad no genere ingresos intangibles para evitar ser sujetados al reglamento GILTI. Hay otras áreas de ingresos extranjeros por ejemplo bajo las reglas de la Subparte F (régimen extranjero contra aplazamiento) donde nos fijamos en el tipo real de ingresos sin utilizar una fórmula abstracta, se podría hacer lo mismo aquí. Segundo, debe haber un umbral, probablemente basado en los ingresos. Hay muchas empresas extranjeras donde el cálculo de GILTI es extremadamente oneroso a comparación de sus ingresos y sus operaciones totales. Incluso hemos visto donde la tarifa para calcular el GILTI es más que el impuesto actual de GILTI. Seguramente estas pequeñas empresas no fueron el enfoque de esta nueva ley, y hay empresas más grandes que tienen la capacidad y los profesionales necesarios para realizar este trabajo adicional. Si no hay una exención, el IRS va a tener sus manos llenas con auditorías, y muchas de estas auditorías no resultaran en ingresos para ellos. Sin embargo, si retroceden en la ejecución de GILTI en pequeñas empresas debido al costo y recompensa, ¿cuál es el punto? Mejor conviene que el IRS exima a estos contribuyentes para que ni el IRS, ni el contribuyente tengan que perder el sueño al respecto.

Entre FATCA, el aumento de la ejecución internacional del IRS y las nuevas complejas leyes como el GILTI y el Impuesto de Transición, han convertido un momento difícil para los contribuyentes internacionales y los profesionales que preparan sus declaraciones. Además, las multas por falta de presentación son severas y el IRS está presionando para maximizar dichas multas. La única cosa que es clara es que ignorar el problema no es una opción, porque empeorará las cosas. Los contribuyentes no son el IRS, no se pueden darse el lujo de ignorar sus errores y seguir adelante como si nada.



***Josh Maxwell, CPA, JD, LLM***  
*[Josh@honemaxwell.com](mailto:Josh@honemaxwell.com)*

---

---

**Hone Maxwell LLP**

3465 Camino Del Rio South, Suite 400  
San Diego, CA 92108  
Oficina: 619.980.4476  
Fax: 619.810.2865  
[www.honemaxwell.com](http://www.honemaxwell.com)



***Claudia Ignacio, Esq.***  
*[Claudia@honemaxwell.com](mailto:Claudia@honemaxwell.com)*

---

---

**Hone Maxwell LLP**

3465 Camino Del Rio South, Suite 400  
San Diego, CA 92108  
Oficina: 619.980.4476  
Fax: 619.810.2865  
[www.honemaxwell.com](http://www.honemaxwell.com)