



...: C.P. ALBERTO FABIO
GONZALEZ RAMIREZ

Contador Público
Coordinador fiscal
de Intelegis Guadalajara.



Recientemente existe una moda en torno a las sociedades en Estados Unidos, en parte derivada de la migración de empresarios hacia dicho país por la situación de inseguridad en México.

Es sumamente importante entender primeramente la situación legal de dichas figuras para después determinar los regímenes fiscales que tales figuras pueden adoptar en su país de origen y también determinar el alcance que la legislación mexicana pudiera llegar a tener sobre las mismas o inclusive llegar a gravar a sus socios o accionistas. Vamos a hacer un breve análisis de las sociedades llamadas “Limited Liability Company” o “LLC”, ya que es una de las entidades más utilizadas por emprendedores por su versatilidad y regímenes fiscales.

La gran mayoría de las sociedades en Estados Unidos tienen su origen en las leyes particulares de cada estado. Por ejemplo, en California las “Corporations” tienen su origen en una ley llamada “California Corporations Code”, mientras que en Texas la ley que les da origen es la “Business Organizations Code” y el título segundo de dicho ordenamiento se denomina “Corporations”. Claramente esto significa que la Corporation originada en California y la Corporation originada en Texas tienen diferentes características. Desde el procedimiento de formación, los requisitos de información, documentos corporativos por realizar

Tratamiento fiscal integral de las LLC americanas

periódicamente, derechos de los accionistas, tipos de acciones, entre otros elementos; son diferentes.

Es el mismo caso con las LLC. Éstas tienen diferentes posibilidades dependiendo el estado en el que sean constituidas.

En general, una Limited Liability Company es una entidad que tiene las siguientes características:

1. Puede ser constituida por uno o mas socios, pudiendo existir una LLC “unipersonal”.
2. El capital es representado por partes sociales y se representan en porcentajes.
3. Se pueden establecer distintas clases de partes sociales, cada una con derechos corporativos (voz y/o voto o ninguno) y económicos (derecho a percibir o no participación por las utilidades de la compañía).
4. La administración puede llevarse a cabo por un consejo de administración conformado por socios, no socios (llamados administradores o “managers”) o mezcla de ambos.
5. No existe la figura obligatoria de un comisario.
6. La LLC puede adquirir sus propias partes sociales por tiempo determinado en caso de expulsión de algún socio.
7. Se pueden determinar reglas de expulsión de socios que obliguen a éstos a vender sus partes sociales a otros socios o a la misma LLC.
8. Su duración puede ser indefinida o determinada por un fin social.
9. Las resoluciones pueden tomar efecto mediante escritos unánimes en vez de llevar a cabo

asambleas y cumplir con quórum de asistencia.

10. En caso de asambleas, se pueden llevar a cabo en cualquier parte del mundo y no necesariamente en un domicilio social establecido (caso de México). En algunas jurisdicciones éstas se pueden llevar a cabo virtualmente.

11. Brinda responsabilidad limitada a los socios y administradores.

12. Existe la figura del “agente registrado” quien funge como representante de la sociedad para efectos de recibir notificaciones en situaciones de litigios.

13. Fiscalmente pueden optar por considerarse “transparentes”.

La transparencia fiscal es la característica que hace a estas sociedades tan especiales. La transparencia fiscal es el tratamiento en el que todos los elementos necesarios para determinar el impuesto sobre la renta americano (Income Tax): ingresos, deducciones, acreditamientos, entre otros, son atribuibles a los socios de la LLC proporcionalmente. Esto provoca que la LLC no tribute como entidad, sino que los mismos socios sean los sujetos del impuesto. (En México no existe un tratamiento tan puramente transparente, pero se le pueden asimilar los regímenes fiscales aplicables a integradoras, coordinados, fideicomiso empresarial y personas morales no lucrativas).

Ahora bien, los puntos más importantes

para definir los efectos fiscales cuando se opera a través de sociedades extranjeras son los siguientes:

1. Residencia fiscal de los socios
2. Fuente de riqueza de los ingresos

En cuanto a la residencia, es de suma importancia definirla ya que puede ser tan grande la diferencia en tratamiento para efectos del fisco americano si se es residente fiscal en Estados Unidos o se es residente fiscal en el extranjero. El término de “residente fiscal” en palabras coloquiales sería considerarse “local” para algún país.

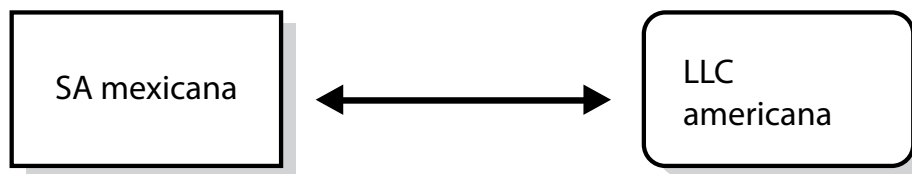
El impuesto sobre la renta americano grava la totalidad de los ingresos de los residentes fiscales americanos sin importar su fuente de riqueza. En cambio, dicho impuesto sólo grava los ingresos de extranjeros si éstos tienen fuente de riqueza en Estados Unidos. El término “fuente de riqueza” en términos coloquiales sería el “país de origen” de un ingreso. Por ejemplo, un dividendo proveniente de una sociedad mexicana se considera que la fuente de riqueza es México. El interés pagado por una sociedad americana se considera que la fuente de riqueza es Estados Unidos. Finalmente una persona mexicana que prestó un servicio en España, se considera que la fuente de riqueza es el lugar en donde se prestó el servicio; España.

Presento esta breve tabla comparativa que resume lo previamente comentado:

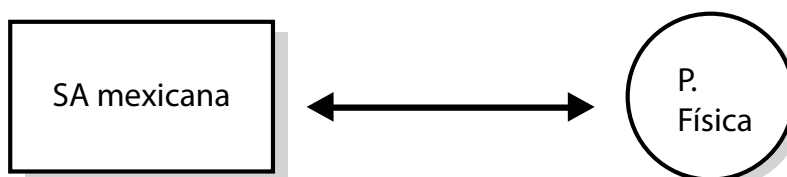
Perspectiva del fisco americano		
Residencia fiscal	Americana	Extranjera
Ingreso fuente americana	Ingreso gravado	Ingreso gravado
Ingreso fuente extranjera	Ingreso gravado	Ingreso no objeto

Ahora bien, el truco está en el reconocimiento de la transparencia en un país y el no reconocimiento en el otro. Como manera de ejemplo para que quede muy claro vamos a analizar el siguiente supuesto:

Una Sociedad Anónima mexicana contrata a una Limited Liability Company americana para que le preste un servicio de mantenimiento y reparación de maquinaria. Corporativamente lo que se reconoce en ambos países es lo siguiente:



Existe el perfeccionamiento de un contrato de prestación de servicios entre dos sujetos. Ahora, desde la perspectiva fiscal mexicana se reconoce lo mismo; una sociedad mexicana contrata un servicio de un residente en el extranjero y aplicará las disposiciones pertinentes de acuerdo a la situación (retención ISR, acreditamiento por importación de servicios, entre otros). Desde la perspectiva fiscal americana se reconoce lo siguiente:



Para el fisco americano, la LLC no existe como sujeto del impuesto sobre la renta y sería la persona física quien debería acumular el impuesto a pesar de que la factura provenga de una LLC y el contrato sea a nombre de la LLC. El punto clave es el siguiente: si el socio de la LLC es una persona física extranjera y la fuente de riqueza del ingreso también es extranjera, estaríamos en el supuesto especial de la no sujeción al impuesto sobre la renta americano por el hecho de que un extranjero obtenga ingresos fuente extranjera.

Configurando los supuestos, pudiéramos pensar en tomar ventaja de dicho tratamiento, constituyendo empresas de este tipo que le facturen servicios a las sociedades mexicanas que contengan las utilidades de los negocios; existiría una deducción en México mas no una acumulación en Estados Unidos. Mucho tiempo este esquema fue viable legalmente hasta que hubo una reforma en el 2008 que incluyó a las entidades transparentes como parte de un título no tan conocido como otros de la Ley del ISR: el Título VI llamado "Regímenes Fiscales Preferentes y Empresas Multinacionales". Básicamente, el objetivo de dicho título es gravar los ingresos que los socios o accionistas obtienen a través de este tipo de empresas o a través de empresas constituidas en paraísos fiscales. Sin entrar a mucho detalle técnico, el Título VI grava en México los ingresos obtenidos en las sociedades transparentes que sean atribuibles a sus socios personas físicas o morales residentes en México. De esta forma, los servicios prestados en el ejemplo anterior serían gravables en México a través del Título VI y no en el extranjero.

Existen algunas excepciones a las reglas generales que vale la pena explorar, ya que permiten aprovechar este tipo de entidades para realizar inversiones patrimoniales en Estados Unidos o en algún otro lugar en el extranjero sin causar impuestos sobre la renta. Podemos mencionar un ejemplo:

Pensemos en un ingreso no objeto de Título VI: la enajenación de un bien inmueble situado en Estados Unidos. La fuente de riqueza en venta de inmuebles generalmente se considera del país en donde se ubiquen tales bienes. Si bien el impuesto americano grava ingresos de extranjeros fuente de riqueza americana, existen tratamientos especiales en la venta de inmuebles, en donde se puede diferir el impuesto mediante la adquisición consecuente de otro inmueble, o inclusive si se planea cuidadosamente, una exención hasta cierto monto sobre la ganancia por la venta.

Existen muchos supuestos en donde podemos obtener beneficios fiscales, pero siempre hay que conocer y estudiar los posibles efectos tomando en cuenta la complejidad de las estrategias internacionales. Si bien desarrollamos ejemplos muy sencillos, podemos complicarlos añadiendo a la fórmula el impuesto al patrimonio (Estate Tax) o el impuesto a las donaciones (Gift Tax) e inclusive reglas de residencia fiscal estatal (Texas, California, Arizona) cuyas normas pueden considerar una persona como residente en un estado sin que necesariamente se considere como tal para efectos de impuestos federales. Existen casos en donde mediante tratado internacional se resuelve un conflicto de residencia fiscal, sin considerar que la residencia fiscal estatal no es elemento a resolver dentro de los mismos.