

Apuntes Contributivos

Por Lcdo. Rafael A. Carazo

LA CONTRIBUCIÓN SOBRE INGRESOS DE PUERTO RICO APLICABLE A DISTRIBUCIONES DE DIVIDENDOS RECIBIDAS POR INDIVIDUOS, SUCESIONES Y FIDEICOMISOS

El Sr. Pablo Recaudador es el gerente de la división de finanzas de la Corporación Servicios Administrativos, la cual le presta varios servicios administrativos a un grupo de corporaciones afiliadas (las "Corporaciones"). Entre las Corporaciones hay unas organizadas en Puerto Rico (domésticas) y otras fuera de Puerto Rico (extranjeras). De las corporaciones extranjeras, algunas están haciendo negocios en Puerto Rico ("HNPR") y otras no ("No HNPR"). Las Corporaciones tienen todo tipo de accionistas: individuos, sucesiones, fideicomisos, sociedades y corporaciones.

Cada una de las Corporaciones le informó al Sr. Recaudador que durante el año contributivo natural 2003, hará una o varias distribuciones de dividendos en efectivo y todas le solicitaron que les informe las consecuencias contributivas para sus accionistas de las distribuciones proyectadas y que lleve a cabo cualquier retención y pago de contribuciones que fueran necesarias por razón de dichas distribuciones. En vista de ello, el Sr. Recaudador se reunió con el Contador Público Autorizado (el "CPA") que le prepara las planillas a las Corporaciones para discutir los asuntos pertinentes a las distribuciones.

En esta edición se analizarán las consecuencias contributivas en Puerto Rico de distribuciones de dividendos y de participación en beneficios de sociedades (conjuntamente denominados los "Dividendos") recibidas por individuos, sucesiones y fideicomisos (en adelante conjuntamente denominados los "Individuos"). En la próxima edición se analizarán las consecuencias de esas distribuciones para las corporaciones y sociedades.

EL CONCEPTO "DIVIDENDO"

El CPA le recuerda al Sr. Recaudador que una distribución de una corporación a sus accionistas se considerará que es un dividendo solamente si la misma procede de sus utilidades y beneficios ("earnings and profits") acumulados después del 28 de febrero de 1913, o del año contributivo corriente.¹ Él añade que las

utilidades y beneficios del año contributivo corriente se computan al cierre del año contributivo, sin reducir las por las distribuciones hechas durante el año.² Resalta el CPA que las utilidades y beneficios no son, necesariamente, igual a las ganancias acumuladas ("retained earnings") que surgen de los libros de contabilidad de la corporación.

Por lo tanto, para que una distribución sea un Dividendo tiene que cumplir con el requisito anterior. De lo contrario, no le aplicarán las disposiciones del Código relacionadas con la tributación de dividendos.

LA CONTRIBUCIÓN APLICABLE A LOS INDIVIDUOS

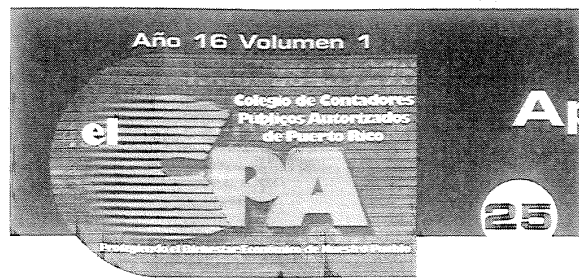
El CPA le informa al Sr. Recaudador que la contribución aplicable a un Dividendo recibido por los Individuos va a depender, entre otros factores, de: (1) si el Dividendo se considera una "Distribución Elegible,"³ (2) si la Corporación que lo distribuye es doméstica o extranjera, y (3) el lugar de residencia del Individuo en el año contributivo en que lo recibe.

Partiendo de esos criterios, el CPA comienza a explicarle al Sr. Recaudador las reglas aplicables.

La Corporación que distribuye el Dividendo es doméstica

Indica el CPA que, en términos generales,⁴ un Dividendo de una Corporación **doméstica** se va a considerar una Distribución Elegible y que esa distribución está sujeta a una contribución de un 10% (la "Tasa Reducida"), la cual deberá ser retenida en el origen.⁵ La Tasa Reducida aplica a las Distribuciones Elegibles que reciban Individuos que sean residentes o no residentes de Puerto Rico.⁶

Resalta el CPA que, contrario a lo que piensan muchas personas, un Individuo podrá acogerse a la Tasa Reducida aunque la Corporación que efectúe la Distribución Elegible no retenga ese 10% y, por lo tanto, no haga el pago correspondiente. Sin embargo, el Individuo **no podrá beneficiarse de la Tasa Reducida** si: (1) era **director** de la Corporación cuando se debió retener y/o pagar la contribución, (2) en dicho momento **poseía más del 50%** del poder combinado de votos de la Corporación, o (3) es un **socio** en cualquier clase de sociedad⁷ (en adelante esta regla se denomina la "Limitación").



La Corporación que distribuye el Dividendo es extranjera

Continúa expresando el CPA que cuando la Corporación que hace la distribución es **extranjera**, para determinar si el Dividendo es una Distribución Elegible hay que considerar que proporción del ingreso bruto que ésta generó durante el periodo correspondiente⁸ (en adelante el "Periodo") proviene de la explotación de una industria o negocio en Puerto Rico⁹ (en adelante "Ingreso de Puerto Rico").

La Corporación derivó 80% o más de Ingreso de Puerto Rico

Si durante el Periodo, 80% o más del ingreso de la Corporación extranjera fue Ingreso de Puerto Rico, entonces el Dividendo se considerará una Distribución Elegible y el Individuo estará sujeto a la retención del 10%. Sin embargo, aclara el CPA, que si el Individuo es un no residente de Puerto Rico, la contribución aplicará solamente a aquella proporción del dividendo que se considere de fuentes de Puerto Rico.¹⁰ Además, la Limitación aplicará al igual que en el caso de Dividendos de Corporaciones domésticas.

La Corporación derivó 20% o más, pero menos del 80% de Fuentes de Puerto Rico

Cuando durante el Periodo la Corporación extranjera derive Ingreso de Puerto Rico de más de un 20%, pero menos del 80% de su ingreso bruto (la "Corporación 20/80"), entonces ningún Dividendo que ésta distribuya se considerará una Distribución Elegible. Por lo tanto, al Dividendo no le aplicará la Tasa Reducida. En ese caso, la contribución que se imponga sobre el Dividendo va a depender del lugar de residencia del Individuo en el año contributivo en que lo recibe. Si no fuere residente de Puerto Rico, entonces hay que considerar si durante ese año contributivo estuvo HNPR.

Accionista es residente de Puerto Rico

Un Individuo residente de Puerto Rico que reciba un Dividendo de una Corporación 20/80 estará sujeto a una contribución sobre ingresos computada a las tasas regulares.

Accionista no es residente de Puerto Rico

Si el Individuo no es residente de Puerto Rico, pero está HNPR, en el año contributivo en que recibe una distribución de Dividendo de una Corporación 20/80, entonces aquella proporción del Dividendo que se considere de fuentes de Puerto Rico estará sujeto también a una contribución computada a las tasas regulares.

Si, por el contrario, el Individuo no residente **no está HNPR**, entonces aquella proporción del Dividendo que se considere de fuentes de Puerto Rico, estará sujeta a una retención de contribuciones sobre ingresos de un 10%. Esa tasa, aunque igual a la Tasa Reducida, se impone por disposiciones distintas a las correspondientes a la Distribución Elegible.¹¹

La Corporación derivó Ingresos de Puerto Rico de menos de 20%

Por último, el CPA le dice al Sr. Recaudador que cuando durante el Periodo la Corporación extranjera derive Ingreso de Puerto Rico de menos de un 20%, ninguna distribución de Dividendo se considerará una Distribución Elegible. Por lo tanto, tampoco le aplicará la Tasa Reducida. En ese caso, la contribución que se imponga sobre el Dividendo va a depender del lugar de residencia del Individuo en el año contributivo en que lo recibe.

Accionista es residente de Puerto Rico

Indica el CPA que, al igual que en el caso de un Dividendo de una Corporación 20/80, un dividendo de ese tipo de Corporación estará sujeto a una contribución sobre ingresos computada a las tasas regulares.

Accionista no es residente de Puerto Rico

Por otro lado, si el Individuo que recibe el Dividendo no es residente de Puerto Rico, no estará sujeto al pago de contribuciones sobre ingresos de Puerto Rico, independientemente de si está HNPR o no.

COMENTARIOS FINALES

Las reglas aplicables a distribuciones de Dividendos dependen de varios factores que deben ser analizados antes de computar la contribución a pagar. De lo contrario, el Individuo puede terminar pagando contribuciones que no adeuda o pagando menos de lo que le corresponde, con las consecuencias adversas que uno u otro caso pudiera traer tanto para el contribuyente como para el CPA que hizo la determinación. Para ilustrar dichas reglas, preparamos la siguiente tabla.

Notas al calce

¹ Sección 1119(a) del Código de Rentas Internas de Puerto Rico (el "Código"). Todas las referencias a secciones son del Código, a menos que se indique lo contrario.

² Ante.

³ La Sección 1012(c) define el término Distribución Elegible.

⁴ La regla no aplica, entre otros, a los dividendos exonerados total o parcialmente por las Leyes de Incentivos Industriales o Contributivos o las Leyes de Incentivos Turísticos. Sección 1012 (c).

⁵ Sección 1012(a).

⁶ Sección 1012(d).

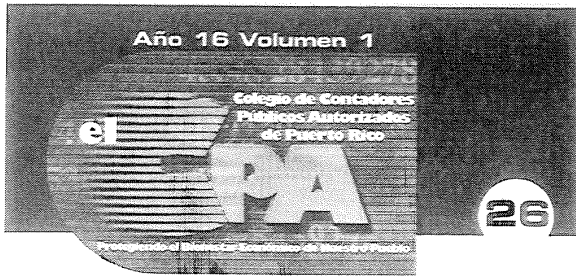
⁷ Sección 1012(h).

⁸ Los 3 años contributivos inmediatamente anteriores al año contributivo en el cual se distribuyó el dividendo. Sección 1012(a).

⁹ Las reglas para determinar el ingreso que proviene de la explotación de una industria o negocio en Puerto Rico y, por lo tanto, que se trata como ingreso realmente relacionado se encuentran en la sección 1123(f).

¹⁰ Las reglas para determinar esa proporción se encuentran en la sección 1123(a)(2)(B).

¹¹ Sección 1221 y 1147.



TRIBUTACION DE DISTRIBUCIONES DE DIVIDENDOS Y PARTICIPACIÓN DE BENEFICIOS DE SOCIEDADES

CORPORACIÓN/ SOCIEDAD QUE DISTRIBUYE EL DIVIDENDO	TIPO DE SOCIO INDIVIDUO RESIDENTE DE PUERTO RICO	O ACCIONISTA INDIVIDUO NO RESIDENTE DE PUERTO RICO
DOMESTICA	10% (retención) Sec. 1012*	10% (retención) Sec. 1012
EXTRANJERA 80% ó más de FPR**	10% (retención) Sec. 1012	10% (en proporción) (retención) Sec. 1012 y 1123(a)(2)(B)
20% o más, pero menos del 80% de FPR	Tasa Regular Sec. 1011	No Dedicado a Negocios en PR 10% (en proporción) (retención) Sec. 1221(a), 1123(a)(2)(B) y 1147 Dedicado a Negocios en PR (en proporción) Tasa Regular Sec. 1221(b) y 1011
Menos del 20% de FPR	Tasa Regular Sec. 1011	-0- Sec.1221

*Todas las referencias a secciones son del Código de Rentas Internas de Puerto Rico.

** Promedio de ingreso bruto que estuvo relacionado con la explotación de una industria o negocio en Puerto Rico durante los tres años contributivos inmediatamente anteriores al año contributivo de la distribución ("Fuentes de Puerto Rico").