



Apuntes Contributivos

por Lcdo. Rafael A. Carazo

LA TRIBUTACIÓN DE LAS SOCIEDADES BAJO EL NUEVO CÓDIGO DE RENTAS INTERNAS DE PUERTO RICO

Los señores Ángel Inversionista y Carlos Propietario (los "Desarrolladores") organizaron una corporación en el 2006, con el nombre "Corporación Residencias Fabulosas", bajo la cual desarrollaron un complejo de viviendas residenciales que les produjo beneficios económicos. Al terminar ese proyecto ellos la disolvieron. Para fines contributivos, esa corporación eligió tratamiento de sociedad especial.

Luego de varios años durante los cuales los Desarrolladores decidieron que no era conveniente comenzar un nuevo proyecto de desarrollo, ellos entienden que ahora se puede llevar a cabo una actividad de construcción y tener resultados económicos favorables. Por otro lado, ellos han escuchado que hay una nueva ley contributiva en Puerto Rico que cambia las reglas del juego en cuanto a la tributación de las sociedades y las sociedades especiales.

En vista de eso, ellos decidieron reunirse con el Contador Público Autorizado (el "CPA") que siempre les ha manejado los asuntos de contabilidad y de contribuciones de sus proyectos, para comenzar a considerar las alternativas en cuanto a la estructura de negocios que deben utilizar para el proyecto que están contemplando. A petición de los Desarrolladores, el CPA se reúne con ellos para discutir los asuntos que ellos le indicaron cuando solicitaron la reunión.

En este artículo discuto, en términos generales, los cambios que trajo el Código de Rentas Internas para un Nuevo Puerto Rico¹ (el "Nuevo Código") para las sociedades y otros asuntos relacionados.

I. Eliminación del Tratamiento Contributivo de Sociedad Especial

Los Desarrolladores le dicen al CPA que a ellos les gustaría utilizar para el nuevo proyecto la misma estructura corporativa y contributiva que tuvieron con la Corporación Residencias Fabulosas. Ante eso, el CPA les indica que bajo el Nuevo Código, el cual es efectivo para los años contributivos comenzados después del 31 de diciembre de 2010², **no se puede elegir** el tratamiento contributivo de **sociedad especial** para cualquier **año contributivo** comenzado o que comience **después del 31 de diciembre de 2010**³. Concluye que, por lo tanto, ellos no podrán utilizar la misma estructura contributiva. A preguntas de los Desarrolladores, él les aclara que aquellas entidades que habían elegido ser tratadas como sociedad especial, pueden continuar tributando de esa manera, con ciertas modificaciones que introdujo el Nuevo Código. Debido a que esa alternativa no está disponible para los Desarrolladores en su nuevo proyecto, el CPA no entra a discutir los cambios relacionados con las sociedades especiales.

Explica el CPA que debido a la nueva forma en que tributan las sociedades, ellos deberían considerar organizar una entidad para llevar a cabo el proyecto que, para fines contributivos, tribute como una sociedad. Les advierte que esa entidad no debería ser una sociedad porque, con una sociedad, ellos van a tener responsabilidad personal ilimitada y responderían con todos sus bienes por, entre otros, cualquier daño del cual la sociedad tenga que responder.

El CPA menciona que una de las entidades que se debe considerar es la compañía de responsabilidad limitada (la "CRL")⁴, generalmente conocida por sus siglas en inglés como una "LLC" ("limited liability company"). Con esa entidad, ellos pudieran tener responsabilidad personal limitada y lograr que la CRL tribute como una sociedad⁵. En vista de eso, el CPA les sugiere que consulten a su abogado corporativo para que él les oriente en cuanto a la conveniencia de organizar una CRL u otra entidad para llevar a cabo el proyecto.

II. Tributación de las Sociedades

A. Conceptos Generales

Por su parte, el CPA comienza a explicarle a los Desarrolladores los cambios que hay en cuanto a la tributación de las sociedades y sus socios.

Él les informa que el Nuevo Código cambió la manera en que tributa una sociedad y reitera que el término "sociedad" incluye una CRL que haya elegido o venga obligada a tributar como una sociedad⁶.

Bajo el Código de Rentas Internas de 1994⁷ (el "Código del 94"), las **sociedades** (al igual que las corporaciones) están **sujetas**, entre otras, a una **contribución normal**⁸, a una **contribución adicional**⁹ y a una **contribución alternativa mínima**¹⁰. Por el contrario, bajo el **Nuevo Código** las **sociedades** (al igual que las entidades que eligieron tratamiento contributivo de sociedad especial o de corporación de individuos) no están sujetas al pago de **contribuciones sobre ingresos**¹¹. Sin embargo, las sociedades que **existían al 1 de enero de 2011**, pueden **elegir continuar** tributando como una **corporación**¹², en lugar de acogerse al nuevo tratamiento contributivo. La manera de hacer esa elección la establecerá el Secretario de Hacienda (el "Secretario") mediante reglamento, carta circular o determinación administrativa¹³.

Indica, además, que una **sociedad** que **no elige continuar tributando** como una **corporación** le aplicará el **nuevo trato** contributivo de no tributación para su **primer año contributivo comenzado** después

del 31 de diciembre de 2010. En ese caso, se entenderá que esa **sociedad se liquida** (transfiriendo todos sus activos y pasivos a sus socios), e **inmediatamente** después; los socios los **aportan** a una **nueva sociedad**¹⁴. Esas transacciones se entenderán llevadas a cabo el **último día del último año contributivo comenzado** antes del **1 de enero de 2011**, y no resultarán en ganancia o pérdida reconocida para ninguna de las partes involucradas en las mismas¹⁵.

Explica el CPA que como resultado del cambio en la manera de tributar, la sociedad pudiera tener unas **consecuencias contributivas**¹⁶, iguales a las que pudo haber tenido o puede tener una entidad tributable que eligió tributar como una corporación de individuos. En vista de que ese no es el caso bajo consideración, el CPA no continúa explicando esas consecuencias.

B. Año Contributivo

Continúa informando el CPA que, como regla general, el año contributivo de una sociedad (que no tributa como una corporación) **tiene** que ser, en el **orden indicado**¹⁷: (1) el año contributivo del interés mayoritario de la sociedad (según se define ese término en la propia ley), (2) el año contributivo de todos los socios principales de la sociedad, o (3) el año natural, o cualquier otro período que establezca el Secretario por reglamento. Como **excepción** a esa regla, una sociedad podrá tener un año contributivo distinto a los anteriores, solo si establece a satisfacción del Secretario que existe un **propósito comercial** para usarlo¹⁸.

C. Existencia de la Sociedad

Dice el CPA que, para fines contributivos, la vida o existencia de una sociedad es **ilimitada**¹⁹. Sin embargo, su vida para esos fines terminará si: (1) **ninguna parte** de cualquier **negocio** de la sociedad **continúa** siendo llevada a cabo por **cualquiera** de sus **socios**, o (2) dentro de un período de **12 meses** ocurre una **venta o permuta de 50% o más del interés total** en los **ingresos** y el **capital** de la sociedad²⁰.

D. Pago Estimado de la Contribución

Una sociedad viene obligada a **depositar** con el Secretario una cantidad igual al **33%** del monto **estimado** de la **participación distribuible** en el ingreso de la sociedad de un socio que sea un **individuo**, una sucesión o un fideicomiso. En el caso de un socio que sea una **corporación** la cantidad a **depositar** es igual al **30%**.

La sociedad deberá **rendir** una **planilla** y depositar la contribución determinada según se indicó anteriormente, no más tarde del 15to. día del 4to., 6to., 9no. y 12mo. mes del año contributivo de dicha sociedad. Además, cualquier **balance dejado de depositar** al cierre del año contributivo de la sociedad, deberá ser **depositado** no más tarde del **día 15 del 4to. mes siguiente al cierre del año contributivo**, junto con la planilla que tiene que someter la sociedad requerida bajo la Sección 1061.03(a) o la solicitud de prórroga correspondiente²².

E. Planillas e Informes

1. Planilla informativa de la sociedad

Añade el CPA que una sociedad viene obligada a rendir una planilla

no más tarde del día **15 del 3er. mes** siguiente al cierre de su año contributivo²³. Dicha planilla deberá estar acompañada de **estados financieros**. Cuando el **volumen de negocios** de las sociedades de **\$3,000,000 o más**, los estados financieros deberán incluir un **Informe de Auditor** emitido por un CPA²⁴. Hay unas reglas especiales para los estados financieros en el caso de **entidades relacionadas**²⁵, que el CPA no discute porque no son aplicables a los Desarrolladores.

El Nuevo Código concede una **prórroga automática de 3 meses** para rendir la planilla, sujeto a las reglas que establezca el Secretario y previa **solicitud** sometida **no más tarde de la fecha de radicación de la planilla**²⁶.

2. Informe a los socios

Una **sociedad** que venga obligada a **rendir** una **planilla** deberá **entregar a cada socio un informe** con la información requerida. El mismo deberá entregarse no más tarde del **último día del 3er. mes** siguiente al **cierre del año contributivo** de la sociedad²⁷.

El Nuevo Código **autoriza** al Secretario a conceder una **prórroga automática de no más de un mes** para enviar el Informe a los Socios²⁸.

Luego de recibir la información en cuanto a los cambios más relevantes de la tributación de las sociedades, los Desarrolladores acordaron con el CPA reunirse otra vez con él para discutir como tributan los socios bajo las nuevas reglas. El CPA estuvo de acuerdo y les indicó que esperaría su llamada para pautar la reunión.

- 1 Ley Número 1 del 31 de enero de 2011.
- 2 Véase la sección 6100.04(a)(1) del Nuevo Código.
- 3 Véase la sección 1114.01(d) del Nuevo Código. 1114.11(d)
- 4 Véase el capítulo XIX de la Ley General de Corporaciones, Ley Número 164 del 16 de diciembre de 2009 (la "Ley de Corporaciones").
- 5 Como regla general, una CRL tributa como una corporación; pero puede elegir tributar como una sociedad. Véase la sección 1010.01(a)(3) del Nuevo Código.
- 6 Véase la sección 1070.01(a) del Nuevo Código.
- 7 Ley Número 120 del 31 de octubre de 1994, según enmendada.
- 8 Véase la sección 1015 del Código del 94.
- 9 Véase la sección 1016 del Código del 94.
- 10 Véase la sección 1017 del Código del 94.
- 11 Véase la sección 1071.01 del Nuevo Código.
- 12 Véase la sección 1010.01(a)(4)(A) del Nuevo Código.
- 13 Véase la sección 1061.03(e) del Nuevo Código.
- 14 Véase la sección 1076.01(a) del Nuevo Código.
- 15 Idem.
- 16 Véase la sección 1076.01(a) del Nuevo Código y las secciones 1115.03 y .08, allí citadas.
- 17 Véase la sección 1071.06(b)(1)(B) del Nuevo Código.
- 18 Véase la sección 1071.06(b)(1)(C) del Nuevo Código.
- 19 Véase la sección 1071.08(a) del Nuevo Código.
- 20 Véase la sección 1071.08(b) del Nuevo Código.
- 21 Véase la sección 1062.07(a) del Nuevo Código.
- 22 Véase la sección 1062.07(b) del Nuevo Código.
- 23 Véase la sección 1061.03(a) del Nuevo Código.
- 24 Véase la sección 1061.15(a)(2) del Nuevo Código.
- 25 Véase la sección 1061.15(a)(3) del Nuevo Código.
- 26 Véase la sección 1061.03(c) del Nuevo Código.
- 27 Véase la sección 1061.03(b) del Nuevo Código.
- 28 Véase la sección 1061.03(d) del Nuevo Código.