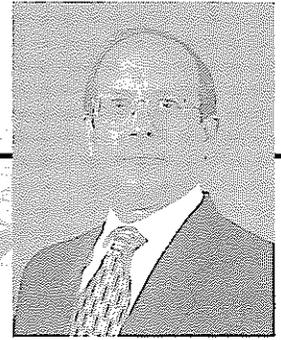


Apuntes Contributivos

Por Lcdo. Rafael A. Carazo



Desarrollos recientes relacionados con los errores matemáticos

El Sr. Jacinto Inconforme estuvo empleado como Gerente de Producción por la Corporación Píldoras Mágicas (el "Patrono") por más de 10 años. Debido a que las píldoras que manufacturaba el Patrono no producían el resultado esperado por los clientes y promulgado por el Patrono, durante el trimestre final del año 2003 y los primeros dos del 2004, se produjo una merma sustancial en la demanda de las píldoras. En vista de eso, en agosto del año 2004, el Patrono terminó sus operaciones y estableció un programa de pagos voluntarios para todos los empleados que se quedaron sin empleo (el "Pago"). El Pago que se le dio a cada empleado se determinó a base de los años de servicio que tenía el empleado. El Patrono le reportó el Pago a cada empleado como salario en la Forma 499-R-2/W-2 PR (la "Forma"), y le retuvo la correspondiente contribución sobre ingresos y el seguro social. En el caso del Sr. Inconforme, la cantidad del Pago fue de \$ 75,000.

El Sr. Inconforme se sorprendió cuando vio la cantidad tan grande que le notificaron en la Forma como salarios (\$225,000). A preguntas del Sr. Inconforme, el Gerente de Recursos Humanos del Patrono le informó que los salarios informados incluyen el Pago. Debido a que el Sr. Inconforme había escuchado que ese tipo de pago no está sujeto a contribuciones sobre ingresos, él se reunió con su primo, quien es Contador Público Autorizado ("CPA"), para discutir el tratamiento contributivo del Pago¹. Luego de analizar el asunto con el CPA, el Sr. Inconforme decidió tomar la posición de que el Pago no es tributable, y le solicitó al Patrono que le emitiera una nueva Forma. El Patrono no estuvo de acuerdo en emitir una nueva Forma porque según sus asesores, el Pago constituye salarios.

En vista de eso, y a tenor con la posición que decidió tomar en cuanto al Pago, en su planilla de contribución sobre ingresos para su año contributivo 2004 (la "Planilla"), el Sr. Inconforme excluyó el monto del Pago de su ingreso bruto y acompañó con la Planilla una declaración en la cual expresó que en el año contributivo 2004, él recibió salarios por la cantidad de \$150,000 (\$225,000 - \$75,000). Por otro lado, el Sr. Inconforme reportó los \$75,000 del Pago como ingreso exento.

Durante el mes de octubre de 2005, el Sr. Inconforme recibió del Departamento de Hacienda una notificación relacionada con su Planilla del año contributivo 2004 (la "Notificación"), en la cual el Departamento le informó que se realizó un ajuste en la Planilla porque en la misma hay un "error matemático o clerical" (el "Error Matemático")². El ajuste consistió en aumentarle la cantidad reportada como salarios por la cantidad del Pago, para conformarla con la cantidad reportada en la Forma. Al recibir la Notificación, el Sr. Inconforme se volvió a reunir con el CPA para analizar la misma.

En este artículo se discute si cuando un contribuyente reporta como salarios en su planilla de contribuciones sobre ingresos una cantidad distinta a la que le informó su patrono, ello constituye o no un error matemático, y el procedimiento que debe seguir el Secretario de Hacienda (el "Secretario") para tasar cualquier insuficiencia en el pago de contribuciones sobre ingresos que resulte por ello.

El Procedimiento de Tasación de una Deficiencia y sus Limitaciones

Durante la reunión, el Sr. Inconforme le preguntó al CPA si el Secretario puede tasarle una contribución de la manera en que lo hizo, porque él sabe que existe un procedimiento cuando el Secretario notifica una deficiencia (que él siguió en una investigación que llevó a cabo el Secretario en años anteriores), y ese procedimiento no se siguió en el presente caso.

Contestando la pregunta, el CPA le indicó al Sr. Inconforme que el Código de Rentas Internas de Puerto Rico (el "Código") establece un procedimiento para la tasación de una deficiencia contributiva³, que le impide al Secretario tasar⁴ una deficiencia antes de que, entre otras cosas, expire el periodo de tiempo que tiene un contribuyente para acudir al tribunal a impugnar una notificación de deficiencia.⁵

Añade el CPA que el Código establece una excepción a esa regla que le da facultad al Secretario para notificar los Errores Matemáticos y tasar y cobrar cualquier contribución adicional que surja de ellos.⁶ Por lo tanto, lo que procede es determinar si la acción del Sr. Inconforme produce un Error Matemático.

El Error Matemático o Clerical

El Código define el término Error Matemático⁷, el cual incluye "una entrada en una planilla que es inconsistente con otra entrada de la misma partida o de otra partida en dicha planilla". El CPA le indica al Sr. Inconforme que evidentemente, en su caso, el Secretario entendió que la discrepancia entre la cantidad de salarios que le informó el Patrono y la que él reportó en la Planilla, es una "entrada inconsistente con otra partida" y que, por lo tanto, constituye un Error Matemático. De ser correcta esa interpretación, el Secretario tendría facultad para tasar y cobrar cualquier contribución adicional que surja de esa discrepancia. En vista de eso, el CPA le indica al Sr. Inconforme que para llegar a una conclusión, se tiene que analizar la situación.

El "Revenue Ruling" 2005-51

El CPA le expresa al Sr. Inconforme que el Servicio de Rentas Internas Federal (el "SRI") emitió recientemente el "Revenue Ruling" 2005-51 (el "Rev. Rul.") en el cual, precisamente se analizan dos situaciones de hechos parecidas a la de él, y se discute si el procedimiento que establece el Código de Rentas Internas Federal (el "Código Federal") para la tasación de un Error Matemático (que es similar al que establece el Código) aplica cuando un contribuyente radica una planilla de contribución sobre ingresos en la cual reporta una cantidad distinta a la que se le informó en la Forma W-2 (equivalente a la Forma en Puerto Rico) que el contribuyente acompañó con la planilla.

Explicó el CPA que en el Rev. Rul., el SRI concluyó que en una situación como la allí descrita, no se podía utilizar el procedimiento aplicable a Errores Matemáticos. El SRI indicó que en el historial legislativo de



Apuntes Contributivos

la Ley de Reforma Contributiva de 1976 ("Tax Reform Act of 1976"), que aclaró cuándo se puede usar ese procedimiento, se expresó que la situación descrita como "entradas inconsistentes" aplica solamente "cuando es aparente cual de las entradas inconsistentes es correcta y cual es incorrecta".⁸ Siguiendo esa directriz, el SRI determinó que en las situaciones bajo consideración, no era aparente cuál de las dos entradas inconsistentes era la correcta. Por lo tanto, esa inconsistencia no producía un Error Matemático, por lo cual el SRI no podía usar el procedimiento aplicable a Errores Matemáticos para tasar una contribución adeudada en una situación como esa.

Aplicación del Rev. Rul. 2005-51 en Puerto Rico

La explicación del CPA le dio muchas esperanzas al Sr. Inconforme. Sin embargo, él le preguntó al CPA si el Rev. Rul. del SRI le aplica al Secretario.

El CPA le informó al Sr. Inconforme que las disposiciones del Código relacionadas con las contribuciones sobre ingresos provienen, en su gran mayoría, de la Ley de Contribuciones sobre Ingresos de 1954 (la "Ley"). Las disposiciones de esa Ley, a su vez, provenían del Código de Rentas Internas Federal de 1939. El Preámbulo del Reglamento emitido bajo la Ley indica que la manera en que se diseñó la Ley permite utilizar los Reglamentos Federales y las decisiones de las cortes Federales en la interpretación de la Ley. La Facultad de emitir Reglamentos incluye el emitir determinaciones como los Revenue Rulings. Por lo tanto, indica el CPA, que cuando una disposición del Código es similar a una del Código Federal, las determinaciones administrativas o judiciales federales que interpreten la disposición del Código Federal, son **persuasivas** (no es obligatorio seguirías) en Puerto Rico, pero **merecen una gran deferencia** por el Secretario y los Tribunales de Puerto Rico.

Añade el CPA que el Rev. Rul. interpreta, entre otras, la sección 6213(b)(1) del Código Federal, que es similar a la sección 6002 (g)(1) del Código. De manera que cuando sea necesario interpretar la sección 6002 (g)(1) del Código, se puede utilizar el Rev. Rul. como referencia. Por lo tanto, concluye el CPA que en vista de lo Resuelto por el SRI en el Rev. Rul., el Sr. Inconforme debe impugnar la Notificación⁹ y solicitarle al Secretario que siga el procedimiento aplicable a las deficiencias contributivas.

Comentarios Finales

El Rev. Rul. provee una regla específica a los efectos de que una situación como la descrita en este artículo no produce un Error Matemático. Por lo tanto, el Rev. Rul. debe ser utilizado por los contribuyentes cuando el Secretario les envíe una Notificación en un caso similar, para tratar de persuadirlo de que el procedimiento que debe seguir es el que dispone el Código para las deficiencias, y no el que aplica a Errores Matemáticos.

[1] Para una discusión del tratamiento contributivo de pagos voluntarios por terminación de empleo, véanse los Apuntes Contributivos publicados en las ediciones de El CPA de agosto/septiembre de 2000 y abril/mayo 2003.

[2] Para una discusión de los errores matemáticos, véanse los Apuntes Contributivos publicados en la edición de El CPA de octubre/noviembre de 2002.

[3] Véase la sección 6001(b) del Código para la definición del término "deficiencia", y 6002(a) para el procedimiento de notificación e impugnación de una deficiencia.

[4] En el presente contexto, el término "tasar" significa poner al cobro la deuda contributiva que surge de la deficiencia.

[5] Véase la sección 6002(a)(10) del Código.

[6] Véase la sección 6002(g)(1) del Código.

[7] Véase la sección 6002(g)(3)(B) del Código.

[8] Véase S. Rep. No. 938, 94th Cong., 2d. Sess., 376 (1976), 1976-3 (Vol.3) C.B. 49,414.

[9] Véase la sección 6002(g)(2) del Código. Para una discusión del procedimiento de impugnación de una Notificación, véanse los Apuntes Contributivos de El CPA de octubre/noviembre de 2002.