



CPA Jesús F. Méndez Rodríguez
Secretario de Hacienda

12 de enero de 2012

CARTA CIRCULAR DE RENTAS INTERNAS NÚM. 12- 01

**ASUNTO: ELECCIÓN PARA TRIBUTAR BAJO LAS DISPOSICIONES DEL
CÓDIGO DE RENTAS INTERNAS DE 1994, SEGÚN ENMENDADO.**

I. Exposición de Motivos

Las Secciones 1021.04 y 1022.06 del “Código de Rentas Internas para un Nuevo Puerto Rico” (en adelante “Código de 2011”), conceden a los contribuyentes la oportunidad de determinar su responsabilidad contributiva y rendir su planilla para el primer año contributivo comenzado después del 31 de diciembre de 2010 y antes del 1 de enero de 2012 (en adelante “año contributivo 2011”), y durante los 4 años contributivos subsiguientes, bajo las disposiciones de la Ley 120-1994, según enmendada, mejor conocida como Código de Rentas Internas de 1994 (en adelante “Código del 1994”), en lugar de rendirla bajo las disposiciones del Código de 2011 (en adelante “Opción 94”).

 Esta Carta Circular tiene el propósito de establecer las normas que regirán las elecciones bajo Opción 94 y los efectos de dicha elección.

II. Discusión y Determinación

A. Tipo de Contribuyentes que pueden ejercer la Opción 94

La Sección 1021.04 del Código de 2011 permite a los individuos la oportunidad de determinar su responsabilidad contributiva y rendir su planilla de contribución sobre ingresos para el año contributivo 2011, y durante los 4 años contributivos subsiguientes (denominado en adelante como el “Periodo de Elección”), bajo las disposiciones del Código del 1994, en lugar de rendirla bajo las disposiciones del Código de 2011.

Por otra parte, la Sección 1022.06 del Código de 2011 permite a las corporaciones, compañías de responsabilidad limitada, corporaciones de individuos, sociedades y sociedades especiales, la misma oportunidad de determinar su responsabilidad contributiva y rendir la planilla para los años comprendidos en el Periodo de Elección, bajo las disposiciones del Código del 1994, en lugar de rendirla bajo las disposiciones del Código de 2011.

Fideicomisos y sucesiones sujetos a las disposiciones de la Sección 1083.01 del Código de 2011 también pueden ejercer la Opción 94; esto es, los fideicomisos y sucesiones sujetos a contribución pueden optar tributar bajo el Código del 1994. Sin embargo, fideicomisos exentos de tributación, corporaciones y entidades sin fines de lucro, según descritos en la Sección 1101.01 del Código de 2011, no podrán optar por rendir su planilla para los años comprendidos en el Periodo de Elección bajo las disposiciones del Código del 1994.

B. Forma de hacer la elección

Los contribuyentes que deseen ejercer la Opción 94 deberán hacerlo al momento de radicar su planilla para el año contributivo 2011. Los individuos y corporaciones harán la elección meramente utilizando las formas de las planillas debidamente identificadas como "Opción 94".

En el caso de sociedades, sociedades especiales, compañías de responsabilidad limitada y corporaciones de individuos, deberán llenar el Anejo C94, además de marcar que se está rindiendo bajo la Opción 94 en el espacio provisto para esos propósitos en la planilla correspondiente.

Una vez se ejerza la Opción 94 con la radicación de la planilla para el año contributivo 2011, la misma será final e irrevocable para el Periodo de Elección.

Un contribuyente que no radique su planilla para el año contributivo 2011 dentro del tiempo requerido por el Código del 1994, incluyendo prórrogas, no podrá ejercer la Opción 94. Tampoco podrá hacerlo un contribuyente que tenga la obligación de radicar la planilla de contribución sobre ingresos por primera vez en un año contributivo posterior al 2011.

Por otro lado, una enmienda a la planilla de contribución sobre ingresos del año contributivo 2011 no podrá invalidar una Opción 94 hecha mediante la radicación de la planilla original para dicho año contributivo, ni crear una nueva elección de Opción 94 cuando la misma no fue hecha con la radicación de la planilla original.

En el caso de matrimonios, ambos deben consentir a la elección. Por tanto, para aquellos contribuyentes casados que rindan planilla conjunta, aunque opten por el cómputo opcional de la contribución (Anejo CO), una vez hecha dicha elección, ésta

aplicará a ambos cónyuges. En el caso de contribuyentes casados que rindan por separado, ambos cónyuges tienen que elegir la Opción 94 para que dicha elección sea válida. Por consiguiente, la radicación por uno de los cónyuges de una planilla original (esto es, no enmendada) separada bajo el Código de 2011 para el año contributivo 2011 invalidará la elección bajo la Opción 94 del otro cónyuge, independientemente de cuál de las planillas se radique primero.

En el caso de sociedades, sociedades especiales, compañías de responsabilidad limitada y corporaciones de individuos, la elección de Opción 94 por parte de la entidad tiene que ser avalada por todos los socios, miembros, o accionistas de la entidad para que la misma sea válida. Asimismo, tanto la entidad como todos sus socios, miembros o accionistas al momento de la elección tendrán que ejercer la Opción 94. Un socio, miembro o accionista que no apruebe la elección de Opción 94 de la entidad, o que no ejerza la Opción 94 en su carácter personal, según descrito en esta carta circular, invalidará la elección de la sociedad, sociedad especial, compañía de responsabilidad limitada o corporación de individuos.

La sociedad, sociedad especial, compañía de responsabilidad limitada y corporación de individuos deberá acompañar con la planilla de dicha entidad la aprobación unánime de la elección de Opción 94 de todos los socios, miembros o accionistas de la entidad, sometiendo el Anejo C94, firmado por todos los socios, miembros o accionistas de la entidad. En el caso de que el accionista, socio o miembro de la entidad sea a su vez un contribuyente con un año contributivo distinto al de la entidad, dicho contribuyente debe haber ejercido la Opción 94 para su año contributivo 2011.

C. Efectos de la Elección - Individuos

Cambio en el estado personal del contribuyente después de elección Opción 94

Una vez se elija la Opción 94, la misma será final e irrevocable para los años comprendidos en el Periodo de Elección. Además, excepto según descrito en el párrafo 3(a), una vez el individuo elige la Opción 94, el estado personal de dicho contribuyente durante el Periodo de Elección será determinado conforme a lo dispuesto en el Código del 1994.

En el caso de contribuyentes que son individuos, un cambio en el estado personal del contribuyente durante el Periodo de Elección podría tener efectos en la Opción 94, dependiendo de si el contribuyente (o su cónyuge) hizo una elección bajo Opción 94. Esto podría ocurrir, por ejemplo, cuando un contribuyente que eligió Opción 94 contrae nupcias con un contribuyente que no eligió Opción 94.

1. Contribuyentes Casados al momento de ejercer la Opción 94

En el caso de contribuyentes casados que para el año contributivo 2011 elijan radicar su planilla de contribución sobre ingresos bajo el Código del 1994, cada uno de los cónyuges deberá rendir su planilla de contribución sobre ingresos bajo las disposiciones del Código del 1994 durante el Periodo de Elección, aunque dichos cónyuges se divorcien, o uno de ellos fallezca durante el Periodo de Elección. En otras palabras, una elección bajo Opción 94 obliga a los cónyuges individualmente aunque cambie su estado personal de casados a solteros, ya sea por viudez o por divorcio.

2. **Efecto del matrimonio cuando ambos contribuyentes habían elegido Opción 94**

Si contribuyentes que, por separado, hicieron una elección bajo Opción 94 para el año contributivo 2011 contraen nupcias durante el Periodo de Elección, éstos deberán radicar su planilla correspondiente durante el Periodo de Elección bajo las disposiciones del Código del 1994. En otras palabras, como ambos contribuyentes habían hecho una elección bajo Opción 94, el hecho de contraer matrimonio no invalida la elección de Opción 94. Por tanto, ambos deberán radicar las planillas durante el Periodo de Elección bajo las disposiciones del Código del 1994. Como contribuyentes casados, éstos podrán radicar planilla conjunta, elegir el cómputo opcional (Anejo CO) o radicar como casados rindiendo separado bajo las disposiciones del Código del 1994.

3. **Efecto del matrimonio en la Opción 94 cuando los contribuyentes hicieron distintas elecciones**

a) **Matrimonio bajo el régimen de total separación de bienes**

Si un contribuyente que hizo una elección bajo Opción 94 para el año contributivo 2011 contrae matrimonio durante el Periodo de Elección con un contribuyente que radicó su planilla del año contributivo 2011 bajo el Código de 2011, y otorgaron capitulaciones pre-matrimoniales disponiendo expresamente que el régimen económico del matrimonio es la total separación de bienes, los nuevos cónyuges seguirán tributando cada uno individualmente bajo la opción originalmente ejercida. Esto es, el cónyuge que había optado por la Opción 94 continuará tributando bajo el estado personal de soltero bajo las disposiciones del Código del 1994 durante el Periodo de Elección, mientras que el cónyuge que ha radicado sus planillas bajo el Código de 2011 tributará como contribuyente individual bajo las disposiciones del Código de 2011.

b) **Matrimonio bajo el régimen de sociedad legal de gananciales**

Cuando un contribuyente que hizo una elección bajo Opción 94 para el año contributivo 2011, contrae matrimonio durante el Periodo de Elección bajo el régimen de sociedad legal de gananciales con un contribuyente que no eligió Opción 94 para su planilla del

año contributivo 2011, los cónyuges podrán radicar planilla conjunta bajo el Código del 2011 para el año contributivo en el que contrajeron matrimonio, aunque en dicha planilla conjunta elijan determinar su contribución bajo el cómputo opcional (Anejo CO). En este caso, la planilla se rendirá bajo el estado personal de casados rindiendo conjunto conforme a las disposiciones el Código de 2011, estando sujetos ambos a las disposiciones del Código de 2011 desde ese año en adelante (aun cuando dichos contribuyentes elijan subsiguientemente rendir bajo el estado personal de casado rindiendo por separado).

Por otro lado, si dichos cónyuges optan por el estado personal de casado que rinde separado, cada uno permanecerá bajo la opción que eligió al momento de radicar su planilla del año contributivo 2011, esto es, rindiendo aquel que eligió Opción 94, bajo el estado personal de casado rindiendo separado según las disposiciones del Código del 1994, y aquel que ha rendido su planilla bajo el Código de 2011 continuará rindiendo sus planillas bajo las disposiciones del Código de 2011 como casado que rinde separado.

III. Efectos de la Elección - Sociedades, Sociedades Especiales, Compañías de Responsabilidad Limitada y Corporaciones de Individuos



La Sección 1022.06 del Código de 2011 permite a las sociedades, sociedades especiales, compañías de responsabilidad limitada y corporaciones de individuos la oportunidad de ejercer la Opción 94. No obstante, para que sea válida la elección, la misma tiene que ser hecha tanto por la entidad como por todos sus accionistas, socios o miembros.

Al igual que en el caso de individuos, cuando el contribuyente es una sociedad, sociedad especial, compañía de responsabilidad limitada o una corporación de individuos, distintas circunstancias podrían afectar la tributación de dichas entidades o sus socios, miembros o accionistas que efectivamente eligieron Opción 94.

A. Entrada o salida de un socio, accionista o miembro

1. Sociedad

En el caso de las sociedades, según dicho término es definido por la Sección 1010.01(a)(4) del Código de 2011, la existencia de las mismas, como regla general, cesa con la entrada o salida de un socio de dicha entidad, y se crea inmediatamente una nueva sociedad.

En el caso de que una sociedad y todos sus socios hayan hecho una elección de Opción 94, la sociedad estará sujeta al Código del 1994 hasta el momento en que cese su existencia por la admisión o salida de algún socio; en dicho momento se creará una nueva sociedad, la cual estará sujeta a las disposiciones del Código de 2011. Sin

embargo, los socios de dicha sociedad continuarán bajo las disposiciones del Código del 1994. El nuevo socio continuará radicando conforme a la elección que haya hecho al radicar su planilla para el año contributivo 2011, incluyendo su participación distribuible en la nueva sociedad.

En estos casos (en los que la sociedad tributa bajo el Capítulo 7 del Subtítulo A del Código de 2011 y algunos de sus socios tributen bajo las disposiciones del Código de 1994), dichos socios incluirán como ingresos sólo las distribuciones recibidas de la sociedad. Dichas distribuciones, sin embargo, no constituirán "distribuciones elegibles" bajo la Sección 1012 del Código de 1994, por lo que estarán sujetas a contribución a las tasas ordinarias. La participación de los socios que estén bajo la Opción 94 en los ingresos de la sociedad que no hayan sido distribuidos por ésta serán incluibles como ingreso por cada socio en el año contributivo en que termine el Periodo de Elección, a tenor con la Sección 1021.04(c) del Código de 2011.

 Ejemplo: Los individuos X e Y son los únicos socios de la sociedad civil ABC, cuyo cierre de año contributivo es el 31 de diciembre. La sociedad civil ABC tributaba como una corporación regular bajo el Código de 1994. Al momento de radicar la planilla para el año contributivo 2011 de ABC, X e Y ejercen la Opción 94 para la sociedad. Como resultado de dicha elección, X e Y también tendrán que radicar sus planillas como individuos bajo la Opción 94. Posteriormente, el 1 de enero de 2013, un nuevo socio, Z, es admitido a ABC. Z no eligió Opción 94, por lo que radica sus planillas bajo el Código de 2011. Al entrar Z, se considera que la sociedad ABC se liquidó y se crea una nueva sociedad, Nueva ABC. Así pues, la Opción 94 termina en ese momento para ABC y a partir del año contributivo 2013 Nueva ABC tendrá que radicar sus planillas bajo las disposiciones del Código de 2011, esto es, cesará de tributar como corporación y estará sujeta a las disposiciones del Capítulo 7 del Subtítulo A del Código de 2011. No obstante, dicho cambio no tendrá efecto en los socios X e Y, quienes continuarán rindiendo su planilla bajo el Código del 1994 durante el Periodo de Elección.

Toda vez que, antes de la admisión de Z, ABC tributaba como corporación bajo el Código de 1994, y luego de la admisión tributará bajo el Código de 2011, la Sección 1076.01(b) es de aplicación, por lo que se considerará que, al 31 de diciembre de 2012, ABC transfirió sus activos y pasivos a X e Y en liquidación de la sociedad en una transacción sujeta a las disposiciones de la Sección 1034.04(q), e inmediatamente después, X e Y contribuyeron los activos y pasivos distribuidos a Nueva ABC en una transacción sujeta a las disposiciones de la Sección 1072.01. En su planilla del año 2012, los socios X e Y reportarán la ganancia, si alguna, realizada por éstos en la liquidación de ABC, así como cualquier ingreso por distribuciones recibidas antes de la liquidación. No obstante, como su Opción 94 permanece en vigor, en la planilla del año contributivo 2013, los socios X e Y deberán incluir como ingresos sólo las distribuciones recibidas de la sociedad Nueva ABC, las cuales se considerarán dividendos para fines del cómputo de la contribución sobre ingresos. Dichas distribuciones, sin embargo, no constituirán "distribuciones elegibles" bajo la Sección 1012 del Código de 1994, por lo

que estarán sujetas a contribución a las tasas ordinarias. La participación de los socios en los ingresos de la sociedad que no hayan sido distribuidos por la sociedad deberán reportarse como ingresos en el año contributivo en que termine el Periodo de Elección conforme a lo dispuesto en la Sección 1021.04(c) del Código de 2011.

2. **Compañía de Responsabilidad Limitada**

En el caso de compañías de responsabilidad limitada (CRL), según dicho término es definido por la Sección 1010.01(a)(3) del Código de 2011, la existencia de dicho tipo de organización, como regla general, no cesa con la entrada o salida de un miembro. Por tanto, toda vez que no se considera que la entidad ha terminado por la entrada o salida de un nuevo miembro, una CRL que hizo una elección bajo Opción 94 radicará bajo las disposiciones del Código del 1994 durante todo el Periodo de Elección, independientemente de si hay algún cambio en la composición de sus miembros. Por su parte, los miembros que, en la planilla del año contributivo 2011 hicieron la elección de Opción 94 junto con la CRL, continuarán rindiendo bajo el Código del 1994 durante el Periodo de Elección, y el nuevo miembro rendirá conforme a la elección que haya hecho con la radicación de su planilla para el año contributivo 2011. En este caso, las distribuciones de una CRL que, por su elección de Opción 94 está sujeta a las disposiciones del Código del 1994, se tratarán como dividendos, a menos que dicha CRL tenga en vigor una elección para tributar como sociedad especial o como corporación de individuos.

3. **Sociedad Especial y Corporación de Individuos**

En el caso de las sociedades especiales y corporaciones de individuos, tanto el Código de 1994 como el Código de 2011 disponen que estas entidades pueden elegir un tratamiento contributivo especial que elimina el tratamiento separado de la entidad, atribuyendo al socio o accionista los ingresos de la sociedad o corporación.

Puesto que dicha sociedad especial o corporación de individuos puede ser una sociedad, una CRL o una corporación, los efectos de la admisión de un nuevo socio o accionista, o la salida de un socio o accionista, en una elección de Opción 94 dependerán de si la entidad es una sociedad, una CRL o una corporación.

En el caso de una sociedad que tenga en efecto una elección de sociedad especial, tanto el Código de 1994 como el Código de 2011 establecen que una sociedad especial sólo se tendrá por terminada en las instancias establecidas en los párrafos (1) al (3) de las Secciones 1340(a) y 1114.11(a), respectivamente, por lo que la admisión o salida de un socio no resulta en la terminación de la sociedad especial. Siendo éste el caso, la admisión o salida de un socio en una sociedad que tenga en efecto una elección de sociedad especial y que a su vez haya elegido la Opción 94 no afectará dicha Opción,

y la sociedad especial continuará radicando sus planillas bajo las disposiciones del Código del 1994 durante todo el Periodo de Elección.

Cuando se trate de una sociedad que tenga en efecto una elección de corporación de individuos, y cuyos socios hayan optado por radicar las planillas bajo la Opción 94, la sociedad estará sujeta al Código del 1994 hasta el momento en que cese la existencia de la misma por la admisión o salida de algún socio; en dicho momento se creará una nueva sociedad la cual estará sujeta a las disposiciones del Código de 2011. Sin embargo, los socios de dicha sociedad continuarán bajo las disposiciones del Código del 1994.

Por otra parte, si dicha sociedad especial o corporación de individuos está organizada como una corporación o una CRL y a su vez dicha entidad y todos sus socios o accionistas hacen una elección de Opción 94, ésta radicará bajo las disposiciones del Código del 1994 durante todo el Periodo de Elección, independientemente de si hay algún cambio en la composición de sus accionistas o miembros. En el caso de la admisión de un nuevo accionista o miembro, los accionistas o miembros que, en la planilla del año contributivo 2011, hicieron la elección de Opción 94 junto con la referida entidad, continuarán rindiendo bajo el Código del 1994 durante el Periodo de Elección, y el nuevo accionista o miembro rendirá conforme a la elección que haya hecho con la radicación de su planilla para el año contributivo 2011.



B. Efecto de la Terminación del Periodo de Elección

1) Sociedad o CRL bajo Opción 94

Según lo dispuesto en la Sección 1076.01(b) del Código de 2011, en el caso de una sociedad o CRL que tenía en vigor una elección bajo Opción 94 y que al terminar el Periodo de Elección estará sujeta a las disposiciones del Capítulo 7 del Código de 2011, se considerará que, al último día del último año contributivo sujeto a las disposiciones del Código del 1994, transfirió sus activos y pasivos a sus socios o miembros, según sea el caso, en liquidación de la sociedad o CRL en una transacción sujeta a las disposiciones de la Sección 1034.04(q) del Código de 2011 y que inmediatamente después, los socios o miembros, según sea el caso, contribuyeron los activos y pasivos distribuidos a una nueva sociedad en una transacción sujeta a las disposiciones de la Sección 1072.01 del Código de 2011. Además, dicha sociedad o CRL estará sujeta a las disposiciones de los apartados (d), (e), (f), (g) y (h) de la Sección 1115.03 y la Sección 1115.08 del Código de 2011.

En cuanto a los socios que hayan optado por radicar bajo Opción 94 junto con la sociedad, se entenderá que recibieron una distribución en liquidación de la sociedad o CLR, y tributarán sobre ésta según dispuesto en la Sección 1034.04(q) del Código de 2011.

2) Sociedad Especial o Corporación de Individuos

Al terminar el Periodo de Elección, una sociedad especial o corporación de individuos que haya hecho una elección bajo Opción 94, estará sujeta a las disposiciones del Subcapítulo D o E, respectivamente, del Capítulo 11 del Subtítulo A del Código de 2011.

IV. Vigencia

Las disposiciones de esta Carta Circular tienen vigencia inmediata.

Para información adicional relacionada a las disposiciones de esta Carta Circular, puede comunicarse al Negociado de Servicio al Contribuyente a través del (787) 722-0216, opción número o al correo electrónico infoserv@hacienda.pr.gov.

En Hacienda estamos para servirle.

Cordialmente,



Jesús F. Méndez Rodríguez
Secretario de Hacienda