



Apuntes Contributivos

por Lcdo. Rafael A. Carazo

ASPECTOS RELEVANTES EN CUANTO A LA TRIBUTACIÓN DE ENTIDADES BAJO EL NUEVO CÓDIGO

El Código de Rentas Internas para un Nuevo Puerto Rico (el "Nuevo Código")¹ provee nuevas reglas y alternativas en cuanto a la tributación de entidades². Debido a eso, el Secretario de Hacienda (el "Secretario") emitió varias comunicaciones³ con el propósito de aclarar algunas de las disposiciones del Nuevo Código o para establecer reglas aplicables bajo el mismo. Varias de ellas se relacionan con la tributación de entidades y sus "dueños"⁴. En vista de eso, en este artículo presento aquellas disposiciones del Código y comunicaciones del Secretario que considero importantes en cuanto a la tributación de entidades bajo el Nuevo Código y discuto brevemente algunas de ellas.

I. Las Entidades

Un(os) individuo(s) que desee(n) llevar a cabo negocios en Puerto Rico, pero que no desee operar en forma individual, puede(n) organizar, entre otras, una de las entidades indicadas a continuación (en adelante denominadas, en conjunto, como las "Entidades"): (a) una **corporación** (bien regular⁵, íntima⁶, o profesional⁷), (b) una **sociedad**, (c) una **sociedad de responsabilidad limitada**⁸ (la "SRL" (en inglés conocida como una "LLP")), o (d) una **compañía de responsabilidad limitada**⁹, (la "CRL" (en inglés conocida como una "LLC")).

II. Alternativas en cuanto a la Forma en que Pueden Tributar las Entidades

A. La Corporación

El Nuevo Código, al igual que el Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 1994¹⁰ (el "Código del 1994"), le permite a una corporación¹¹ elegir tratamiento contributivo de corporación de individuo¹². Sin embargo, bajo el Nuevo Código una corporación (ni otra Entidad) puede elegir el tratamiento de sociedad especial¹³.

B. La Sociedad

Bajo el Nuevo Código (distinto al tratamiento contributivo bajo el Código del 1994, que tributaba a las sociedades igual que a las corporaciones), como regla general una sociedad¹⁴ no está sujeta al pago de contribuciones sobre ingresos¹⁵. En este código se adoptó un patrón similar al que existe en la jurisdicción Federal para tributar a las sociedades; bajo el mismo, los socios tributan por su participación distributable en el ingreso de la sociedad¹⁶ y se les atribuyen (en su participación distributable) las pérdidas incurridas por ésta¹⁷.

Sin embargo, el Nuevo Código le **permite** a las **sociedades** que **existían al 1 de enero de 2011**, elegir **continuar** tributando como **corporaciones**¹⁸. A los efectos de establecer el procedimiento para hacer esa elección, el Secretario de Hacienda (el "Secretario") emitió la

Determinación Administrativa Núm. 12-04 (la "DA 12-04"). A tenor con la misma, para efectuar una elección a esos fines, la sociedad tiene que acompañar con su planilla de contribución sobre ingresos para el año contributivo 2011, el Formulario SC-6044¹⁹. Una vez hecha la elección, la misma continuará en vigor hasta el momento en que la sociedad deje de existir²⁰.

Una SRL tributa como una sociedad y le aplica lo indicado anteriormente.

C. La Compañía de Responsabilidad Limitada

Una **CRL**²¹ tributa, como regla general, como una **corporación**²²; ésta tributaba de esa manera bajo el Código del 1994²³. Sin embargo, el Nuevo Código dispone que una CRL **puede elegir tributar como una sociedad**. Según lo establece la **DA 12-04**, si esa elección es efectiva para el primer año contributivo comenzado después del 31 de diciembre de 2010, la CRL tiene que acompañar el Formulario SC-6044 con su planilla de contribución sobre ingresos para el año contributivo 2011²⁴. No obstante, la **DA 12-04** provee una excepción mediante la cual la elección puede ser efectiva para el primer año contributivo que comenzó o comience después del 31 de diciembre de 2011²⁵, y el procedimiento para hacerla es el mismo.

Si, por el contrario, la elección para tributar como una sociedad es efectiva para otro año contributivo, entonces la CRL tiene que somérsela al Secretario, no más tarde del 15to. día del 4to. mes del año contributivo para el cual se desea que sea efectiva la misma²⁶.

Por otro lado, si para fines de la **contribución sobre ingresos Federal** o de un país extranjero una CRL se **trata** como una **sociedad** (o si sus ingresos y gastos se les atribuyen a sus miembros), entonces, para propósitos de la contribución sobre ingresos de Puerto Rico, la CRL se **tratará** como una **sociedad**²⁷ y tendrá que acompañar el Formulario SC-6044 con su planilla de contribución sobre ingresos para el año contributivo 2011²⁸. En ese caso la CRL no podrá tributar como una corporación²⁹, sujeto a una excepción que provee el Nuevo Código³⁰. Esas reglas especiales no existían bajo el Código del 1994.

En la medida en que la CRL se considere una corporación para fines contributivos, la misma podrá elegir tributar como una corporación de individuos.

III. Alternativas en Cuanto al Código bajo el Cual Pueden Tributar las Entidades

Bajo el Nuevo Código, cualquiera de las Entidades tiene la **alternativa** de determinar su **responsabilidad contributiva** y **radicar su planilla**

de contribución sobre ingresos aplicando las disposiciones del Código del 1994³¹. Esa elección es efectiva para el primer año contributivo comenzado después del 31 de diciembre de 2010 y antes del 1 de enero de 2012 (el "Año Cualificado") y para los 4 años contributivos siguientes, y tiene que hacerse al momento de radicar la planilla de contribución sobre ingresos para el Año Cualificado³².

Para fines de establecer, entre otras cosas, los efectos de esa elección, el Secretario emitió la **Carta Circular de Rentas Internas Núm.12-01**.

IV. Las Planillas de la Entidades

A. La Corporación

Una corporación viene obligada a radicar su planilla de contribución sobre ingresos en o antes del 15to día del 4to mes siguiente al cierre de su año contributivo para la cual se está radicando³³, sujeto a cualquier prórroga concedida.

Contrario a lo requerido bajo el Código del 1994, el **Nuevo Código** no requiere que la planilla sea **notarizada**; éste solo requiere que la misma sea firmada bajo las penalidades de perjurio³⁴.

B. La Sociedad, la CRL, la Sociedad Especial y la Corporación de Individuos

El **Nuevo Código** dispone que las **sociedades**, las **CRLs**, las **sociedades especiales** y las **corporaciones de individuos** tienen que rendir una planilla en o antes del **15to día del 3er mes** siguiente al cierre de su año contributivo para la cual se está radicando, sujeto a cualquier prórroga concedida.³⁵ Bajo el **Código del 1994**, la fecha límite para rendir la planilla correspondiente era en o antes del **15to día del 4to mes** siguiente al cierre del año contributivo.

Además, con esas planillas dichas Entidades tienen que acompañar cualquier **cantidad** que **adeudaren** por concepto del **pago estimado** de la contribución sobre ingresos atribuible a la **participación distribuible** de sus socios, miembros o accionistas, según corresponda³⁶.

V. Las Planillas Informativas

De acuerdo con el **Nuevo Código**, las **sociedades**, las **CRLs**, las **sociedades especiales** y las **corporaciones de individuos** tienen que entregar a cada persona que sea un socio, miembro o accionista de la entidad, según corresponda, un **informe** que incluya aquella información que requiere el **Nuevo Código**³⁷. Ese informe deberá ser entregado **en o antes del último día del 3er. mes** siguiente al cierre de del año contributivo de la Entidad³⁸.

VI. Sociedades con Socios no Residentes

Para atender varios asuntos relacionados con sociedades que tienen socios no residentes, el Secretario emitió la **Determinación Administrativa Núm. 12-07** (la "DA 12-07"). La misma, entre otras cosas: (a) dispone para la radicación de **planillas combinadas** para **sociedades y CRLs** que hayan elegido o vengán obligadas a **tributar**

como sociedades³⁹ y (b) establece las reglas para el **pago estimado** de la contribución sobre ingresos atribuible a la **participación distribuible** de los socios o miembros, según corresponda⁴⁰.

1. Ley número 1 del 31 de enero de 2011, según enmendada por la Ley número 232 del 10 de diciembre de 2011 (la "Ley de Enmiendas Técnicas");
2. Aquellos contribuyentes que no son individuos, sucesiones o fideicomisos.
3. Cartas Circulares ("CC"), Boletines Informativos ("BI") y Determinaciones Administrativas ("DA").
4. Para fines de este artículo, el término "dueños" incluye accionistas, socios, y miembros de entidades, según corresponda.
5. Véase el Capítulo I de la Ley Número 164 del 16 de diciembre de 2009 (la "Ley General de Corporaciones", en adelante la "Ley de Corporaciones").
6. Véase el Capítulo XIV de la Ley de Corporaciones.
7. Véase el Capítulo XVIII de la Ley de Corporaciones.
8. Véase la Ley Número 154 del 20 de agosto de 1996 (la "Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada");
9. Véase el Capítulo XIX de la Ley de Corporaciones.
10. Ley número 120 del 31 de octubre de 1994, según enmendada.
11. Véase la sección 1010.01(a)(2) del Nuevo Código para la definición del término "corporación".
12. Véase la sección 1115.01(a) (1) del Nuevo Código.
13. Véase la sección 1114. 12(d) del Nuevo Código.
14. Véase la sección 1010.01(a)(4) del Nuevo Código para la definición del término "sociedad".
15. Véase la sección 1114.02 del Nuevo Código. En los Apuntes Contributivos de la edición de El CPA de mayo de 2011, se discute la tributación de las sociedades bajo el Nuevo Código.
16. Idem.
17. Véase la sección 1114.06(a)(10) del Nuevo Código. En los Apuntes Contributivos de la edición de El CPA de agosto de 2011, se discute el tratamiento contributivo de los socios bajo el Nuevo Código.
18. Véanse las secciones 1010.01(a)(4)(A) y 1061.03(e) del Nuevo Código.
19. Véase la Sección III. A. Sociedad. b. de la DA 12-04.
20. Idem.
21. Véase la sección 1010.01(a)(3) del Nuevo Código para la definición del término "Compañía de Responsabilidad Limitada".
22. Véase la sección 1010.01(a)(3) del Nuevo Código.
23. Véase el artículo 21.03(a) de la Ley de Corporaciones.
24. Véase la Sección III. A. Compañía de Responsabilidad Limitada (LLC). c. de la DA 12-04.
25. Idem.
26. Véase la Sección III. A. Compañía de Responsabilidad Limitada (LLC). b. de la DA 12-04.
27. Véase la sección 1010.01(a)(3) (A) del Nuevo Código.
28. Véase la Sección III. A. Compañía de Responsabilidad Limitada (LLC). c. de la DA 12-04.
29. Idem.
30. Véase la sección 1010.01(a)(3) (B) del Nuevo Código.
31. Véase la sección 1022.06 del Nuevo Código.
32. Idem.
33. Véase la sección 1061.16 del Nuevo Código.
34. Véase la sección 1061.02(a) del Nuevo Código.
35. Véanse las secciones 1061.03(a), 1061.04(a), 1061.06(a), y 1061.07(a) del Nuevo Código, respectivamente.
36. Idem. Véanse, además, las secciones 1062.04, 1062.05, 1062.06 y 1062.07 del Nuevo Código.
37. Véanse las secciones 1061.03(b), 1061.04(b), 1061.06(b), y 1061.07(b) del Nuevo Código.
38. Idem.
39. Véase la Sección II. A. 1. de la DA 12-07.
40. Véase la Sección II. A. 2. de la DA 12-07.