

Apuntes Contributivos

Por: Lcdo. Rafael A. Carazo, Asesor Contributivo



La contribución sobre caudales relictos de Puerto Rico

aplicable a las personas nacidas en los Estados Unidos o naturalizadas fuera de la Isla

La Sra. Jane Doe viuda de Smith desea vender un apartamento que ella había comprado con su difunto esposo, John Smith, en Luquillo, Puerto Rico. El corredor de bienes raíces contratado para gestionar la venta le informa a la Sra. Doe que le tiene un comprador y que para que el notario público pueda otorgar la escritura de venta, necesita que ella le provea copia del Certificado de Cancelación de Gravamen (mejor conocido como el "Relevo de Herencia" y en adelante denominado el "Relevo"), emitido por la Secretaría de Hacienda con relación a la Planilla de Contribución sobre Caudal Relicto de Puerto Rico (la "Planilla de PR"), que tenía que presentar el administrador del caudal relicto del Sr. Smith.

La Sra. Doe, siguiendo la recomendación del corredor de bienes raíces, visita a un Contador Público Autorizado en Puerto Rico (el "CPA"), a quien le informa de la situación en que se encuentra y que según su mejor conocimiento no se ha sometido una Planilla de PR, aunque se sometió la correspondiente Planilla de Contribución sobre Caudal Relicto Federal (la "Planilla Federal"). La Sra. Doe le solicita al CPA que la asesore en cuanto a la preparación de la Planilla de PR y a la cantidad que tendrá que pagar en Puerto Rico para poder obtener el Relevo.

En este artículo analizaremos la

contribución sobre caudales relictos que se impone en Puerto Rico por la transferencia, por razón de muerte, de ciertas propiedades que poseen aquellos ciudadanos de los EU que adquirieron su ciudadanía por su nacimiento en los EU o su naturalización fuera de Puerto Rico.

Contribución sobre Caudales Relictos

Conceptos Generales

El Código de Rentas Internas de Puerto Rico (el "Código de PR") impone una contribución por toda transferencia de propiedades efectuada luego del 30 de junio del 1995,¹ por motivo de la muerte de una persona que a la fecha de su fallecimiento: (1) era residente de Puerto Rico, o (2) poseía propiedades localizadas en Puerto Rico, según se define ese término en el Código de PR. Esa contribución se conoce como la "contribución sobre caudales relictos", en adelante, la "Contribución". De manera que el caudal relicto de cualquier ciudadano de los EU estará sujeto a la Contribución si: (1) a la fecha de su muerte esa persona era residente de Puerto Rico, o (2) poseía propiedades que se consideran localizadas o situadas en Puerto Rico.

Por lo tanto, para poder determinar la Contribución, si alguna, que tiene que pagar el administrador del caudal relicto

de un ciudadano de los EU, se tienen que considerar los siguientes factores: (1) cómo la persona que falleció (el "Causante") adquirió su ciudadanía de los Estados Unidos (la "Ciudadanía Americana"), (2) la residencia del Causante (dependiendo de lo concluido en cuanto el inciso (1) anterior) y (3) si las propiedades incluidas en su caudal relicto estaban o no localizadas en Puerto Rico. A continuación discutiremos cada uno de esos factores.

La Ciudadanía Americana

En el caso de un Causante que era ciudadano de los EU, lo primero que el CPA tiene que determinar es cómo ese Causante adquirió su Ciudadanía Americana. Este primer paso es importante porque la Contribución que se le impone al caudal de un ciudadano de los EU depende de cómo ese caudal tributa en la jurisdicción Federal. Ello, a su vez, depende de cómo el Causante adquirió su Ciudadanía Americana y de donde residía cuando murió.

Una persona puede adquirir la Ciudadanía Americana por: (1) nacimiento en los Estados Unidos, (2) nacimiento en Puerto Rico, (3) naturalización por residencia en Puerto Rico, (4) naturalización por residencia fuera

Continúa en la página 30

Apuntes Contributivos

Viene de la página 29

de Puerto Rico, o (5) cualquier otra circunstancia establecida por ley. Como se indica en la próxima sección, las propiedades que están sujetas a la Contribución y el computo de la misma varía cuando se trata del caudal relicto de un Causante ciudadano de los EU que adquirió su Ciudadanía Americana de la manera identificada en los incisos (2) y (3) anteriores y muere siendo residente de Puerto Rico (en adelante el "Causante de PR"), de cuando se trata del caudal relicto de un Causante ciudadano de los EU que adquirió su Ciudadanía Americana de cualquier otro modo o que al momento de su fallecimiento no era residente de Puerto Rico (el "Causante de los EU"). Por lo tanto, el

CPA que va a preparar la Planilla de PR correspondiente a un Causante que era Ciudadano de los EU, como el Sr. Smith, debe verificar cómo ese Causante adquirió su Ciudadanía Americana.

En el caso del Sr. Smith, la Sra. Doe le informó al CPA que el Sr. Smith nació en los E.U. En vista de ello, la Contribución aplicable al caudal del Sr. Smith es la que se le impone al caudal de un Causante de los EU. Veamos cómo se determina esa Contribución.

La Contribución Aplicable al Caudal Relicto de un Ciudadano Americano

El Causante de los EU

La Contribución que se le impone al caudal relicto de un Causante de los EU es la misma, independientemente de su residencia al momento de su fallecimiento. Por lo tanto, en estos casos la residencia del Causante a la fecha de su muerte no es un factor relevante. Más aún, la Contribución se impone solamente sobre el valor (a la fecha de muerte) de aquellas propiedades que al momento del fallecimiento de ese Causante se consideran, según el Código de PR, que están "localizadas o situadas en Puerto Rico". Así que para poder determinar cuáles de las propiedades de un Causante de los EU están sujetas a la Contribución, es necesario establecer cuáles de ellas estaban situadas en Puerto Rico, a la fecha de la muerte de dicho Causante. Este factor se discute más adelante.

El Causante de PR

Por otro lado, la Contribución que se le impone al caudal relicto de un Causante de PR se computa sobre el caudal relicto tributable de ese Causante; esto es, el caudal relicto bruto menos las exenciones y deducciones concedidas por el Código de PR. En esos casos, el caudal relicto bruto incluirá el valor (a la fecha de muerte) de todas las propiedades de ese Causante, luego de haber considerado las exclusiones establecidas en el Código de PR.

Para ser considerado un Causante de PR, el Causante tiene, entre otras cosas, que ser un residente de Puerto Rico a la fecha de su muerte. De manera que si una persona adquirió su Ciudadanía Americana de una de las formas indicadas en los incisos (2) y (3) de la sección anterior pero no era residente de Puerto Rico a la fecha de su muerte, para propósitos de la Contribución se considera como un Causante de los EU y no como un Causante de P.R. Por lo tanto, para poder concluir que una persona es un Causante de P.R., el CPA tiene que establecer cuál era la residencia de éste al momento de su fallecimiento.

Pasamos a analizar ese concepto a continuación.

El Concepto "Residencia"

Para propósitos de la Contribución, una persona se considerará que es "residente de Puerto Rico" si al momento de su muerte tiene su domicilio en Puerto Rico. El domicilio de una persona es el lugar donde ésta reside habitualmente cuando no es llamada a trabajar en algún otro lugar o temporariamente, y al cual la persona regresa durante sus períodos de descanso. De manera que para fines de la Contribución, el ser "residente" requiere más que meramente tener un lugar de vivienda en Puerto Rico.

Por ejemplo, consideremos el caso de una persona que es dueña de un apartamento en Puerto Rico, el cual usa cuando viene de vacaciones a la Isla. Si esa persona muere en Puerto Rico, cuando está de vacaciones, él(ella) no se considerará un(una) residente de Puerto Rico, para propósitos de la Contribución. Por el contrario, si una persona que toda su vida ha tenido su residencia principal en Puerto Rico va de vacaciones a los EU y muere en los EU, esa persona se considerará como un(una) residente de Puerto Rico, para propósitos de la Contribución.

En vista de eso, el CPA que va a preparar una Planilla de P.R. con relación al caudal relicto de un Causante que era ciudadano de los EU por razón de su nacimiento o naturalización en Puerto Rico, debe obtener toda la información pertinente para poder concluir si ese Causante era o no residente de Puerto Rico a la fecha de su muerte.

Propiedades Situadas en Puerto Rico

En el caso de un Causante de los EU, la Contribución se impone solamente sobre el valor (a la fecha de muerte) de aquellas "propiedades situadas en Puerto Rico" que formen parte de su caudal relicto.

El Código de PR identifica las propiedades que se consideran que están situadas dentro o fuera de Puerto Rico para propósitos de la Contribución. En

Prepárate para el Siglo XXI

Invierte en el mejoramiento de tu carrera profesional. Participa en el Programa de Revisión entre Colegas del AICPA, diseñado para mantener y mejorar la calidad del servicio de los CPA en las ramas de auditoría y contabilidad.

Para orientación, llama a nuestra Coordinadora, CPA Miriam Rodríguez al 754-1950, ext. 223.

el caso de un Causante de los EU, las propiedades inmuebles en Puerto Rico, los bonos u otras obligaciones emitidas bajo ciertas circunstancias, por el Estado Libre Asociado de Puerto Rico, los municipios y sus autoridades o corporaciones públicas, y las acciones o participaciones en corporaciones o sociedades creadas u organizadas en Puerto Rico se consideran propiedades localizadas o situadas dentro de Puerto Rico. Por otro lado, el balance que pudiese tener ese Causante a la fecha de su muerte en cuentas de depósito con personas dedicadas al negocio bancario en Puerto Rico, se consideran propiedad situada fuera de Puerto Rico, si dichos depósitos no estaban relacionados con una industria o negocio llevada a cabo por el Causante de los E.U. en Puerto Rico.

Por lo tanto, en la preparación de una Planilla de P.R. para un Causante de los E.U., se tiene que: (1) preparar un inventario de los activos de ese Causante, y (2) establecer, según el Código de P.R., donde estaban situados esos activos.

En cuanto al caudal del Sr. Smith, la Sra. Doe le identificó al CPA todas las propiedades que poseía el Sr. Smith al momento de su muerte y el CPA concluyó que, bajo el Código de PR, solamente el apartamento en Luquillo se consideraba como propiedad situada en Puerto Rico. En vista de ello, el CPA determinó que solamente el valor del apartamento tiene que ser reportado en la Planilla de P.R.

Monto de la Contribución a Pagar y Planilla a ser Presentada

La Contribución correspondiente al caudal relicto de cualquier Causante de los EU que incluya una o más propiedades situadas en Puerto Rico, será igual al crédito máximo concedido en los EU por concepto de contribuciones sobre caudales relictos pagadas a Puerto Rico (el "Crédito Federal"). Debido a eso, para poder determinar el monto de la Contribución del caudal de un Causante de los EU, es necesario examinar la Planilla Federal de ese Causante; y el monto del Crédito Federal que surja de esa planilla será la

cantidad de Contribución que se tendrá que pagar en Puerto Rico. Por otro lado, si el administrador del caudal no tenía obligación de someter una Planilla Federal, el CPA deberá hacerlo constar así cuando presente la Planilla de P.R. y el caudal de ese Causante no tendrá obligación de pagar Contribución alguna en Puerto Rico.

En el caso del Sr. Smith, el CPA debe revisar la Planilla Federal que fue presentada, y reportar en la Planilla de PR la cantidad del Crédito Federal que surja de aquella. Esa será la Contribución que el caudal del Sr. Smith tendrá que pagar en Puerto Rico.

En el caso de un Causante de los E.U., residente o no residente de Puerto Rico que a la fecha de su muerte poseía propiedades situadas en Puerto Rico, se deberá presentar una Planilla de P.R., utilizando la Forma AS 2801.

El Relevo

Una vez se presenta la Planilla de PR, el (la) Secretario(a) de Hacienda emitirá el Relevo luego de verificar que la Contribución fue satisfecha en su totalidad y que el Causante no tiene deudas contributivas exigibles.

Comentarios Finales

Generalmente, el caudal de un Causante de los E.U. que al momento de su muerte poseía "propiedades situadas en Puerto Rico" va a estar sujeto al pago de la Contribución. En la mayoría de los casos, el cónyuge sobreviviente o los herederos de ese Causante se enteran de que hay que someter la Planilla de P.R. y pagar la Contribución cuando necesitan el Relevo para vender un inmueble que posee el Causante de los E.U. o para retirar un dinero que se encontraba depositado en una cuenta a nombre de dicho Causante en una institución bancaria en Puerto Rico. Esas situaciones normalmente surgen bastante tiempo después de la fecha en que se debió haber presentado la Planilla de P.R. La presentación tardía de la Planilla de PR

y/o el pago tardío de la Contribución trae como resultado la imposición de intereses, recargos y/o penalidades.

Más aún, como el monto de la Contribución a pagar que se va a reflejar en la Planilla de P.R. depende del Crédito Federal reclamado en la Planilla Federal, en muchos casos hay que enmendar la Planilla Federal para reclamar dicho Crédito. Esto, a su vez, demora aún más la presentación de la Planilla de P.R., con las consecuencias antes indicadas.

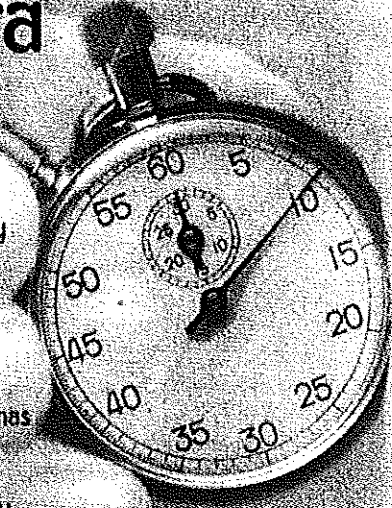
Las situaciones mencionadas anteriormente se pueden evitar con un asesoramiento adecuado al Causante de los EU y una planificación oportuna por parte de éste. En vista de ello, es conveniente que el CPA le advierta a aque-

llos clientes que puedan ser considerados Causantes de los EU de las posibles consecuencias contributivas en Puerto Rico, de manera que su cónyuge o herederos puedan cumplir a tiempo con las obligaciones de radicación y pago que correspondan y evitar el pago de intereses, recargos y/o penalidades.


Notas al calce

- 1 La contribución sobre caudales relictos aplicable a transferencias llevadas a cabo antes del 1 de julio de 1995, se rige por las disposiciones de la Ley de Caudales Relictos y Donaciones de Puerto Rico, según enmendada. El Código de PR básicamente incorporó esas disposiciones en su Subtítulo C.

Ponte en Carrera



Para que te mantengas al frente en tu carrera y en la profesión, nuestro Programa de Educación Continuada te ofrece seminarios sobre los temas de mayor actualidad en tecnología, contabilidad y áreas relacionadas.



Para más información, llama al 754-1950 ext. 228.