

# APUNTES CONTRIBUTIVOS



por Lcdo. Rafael A. Carazo

## LAS LIMITACIONES EN CUANTO A LA DEDUCCIÓN POR CONCEPTO DE GASTOS PAGADOS A PERSONAS RELACIONADAS O DUEÑOS DE ENTIDADES CONDUCTO

La Sra. Laura Contribuyente es la única accionista de la Corporación Dulces Deliciosos (la "Corporación"), de la cual ella también es empleada, por lo cual devenga un salario.

La Corporación se dedica a la confección de varios tipos y sabores de dulces, los cuales vende a través de tiendas y por catálogo. Los catálogos que ésta utiliza para vender sus dulces, se los prepara una entidad que se organizó y opera en Wichita, Kansas (la "Entidad Extranjera"), y la cual no está, en forma alguna, relacionada con la Corporación. Por esos servicios que lleva a cabo la Entidad Extranjera fuera de Puerto Rico, la Corporación le remite el correspondiente pago. Por otro lado, la Corporación también realiza unos pagos a la Corporación Anuncios Efectivos, una entidad no relacionada a la Corporación que está organizada y operando en Puerto Rico, por anuncios y otros gastos de publicidad.

Durante una orientación que se llevó a cabo en una convención de la Asociación de Productores de Dulces a la cual asistió la Sra. Contribuyente, ella escuchó que se había enmendado el Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 2011 (el "Código") y que algunas de las enmiendas limitan la cantidad que se puede deducir por pagos hechos a personas que no hacen negocios en Puerto Rico y a dueños de entidades. En vista de que la Corporación le hace pagos a ella y a otras corporaciones, a ella le surgió la duda de si esos pagos serían deducibles bajo las nuevas enmiendas al Código. Para aclarar esas dudas, ella se reunió con el Contador Público Autorizado (el "CPA") que le prepara los estados financieros y las planillas a la Corporación. Durante la reunión que el CPA sostuvo con la Sra. Contribuyente, él le informó que el Código sufrió varias enmiendas relacionadas con la deducibilidad de ciertos gastos y procedió a explicárselas.

En este artículo, analizo las disposiciones del Código que fueron enmendadas recientemente y que están relacionadas con pagos por concepto de gastos realizados a personas relacionadas<sup>1</sup> (la "Persona Relacionada"), o a personas que no hacen negocios en Puerto Rico.

### I. Ajuste para Fines de la Contribución Alternativa Mínima

Indicó el CPA que el Artículo 12 de la Ley número 40 del 30 de junio de 2013<sup>2</sup> (la "Ley 40") y el Artículo 6 de la Ley número 117 del 14 de octubre de 2013 (la "Ley 117"), enmendaron la Sección 1022.03 del Código (la cual impone una contribución alternativa mínima a las

corporaciones, la "CAM"). Dicha enmienda modificó la definición del término "contribución mínima tentativa" (que es la cantidad que se compara con la "contribución regular"<sup>3</sup>, para determinar si hay obligación de pagar la CAM para el año contributivo<sup>4</sup>) para añadir como uno de sus componentes<sup>5</sup>:

- (a) el 20% de aquella cantidad que represente gastos incurridos o pagados a una Persona Relacionada, si dichos pagos no están sujetos a contribución sobre ingresos o a retención en el origen bajo el Código, en el año en el cual se incurren o pagan, o
- (b) el 20% de aquella cantidad que represente la transferencia de costos o la asignación de gastos de una oficina principal ("Home Office") localizada fuera de Puerto Rico a una sucursal ("Branch"), si dicha partida no estuvo sujeta a contribución sobre ingreso bajo el Código.

Añadió el CPA que para que surja ese ajuste se tienen que cumplir dos condiciones principales en cada caso:

- (a) que se efectúe un pago a una Persona Relacionada o que una oficina principal localizada fuera de Puerto Rico le asigne un gasto a una sucursal en Puerto Rico; y
- (b) que ese pago o gasto asignado no esté sujeto al pago de contribución sobre ingresos en Puerto Rico o a una retención de contribución sobre ingresos en el origen en Puerto Rico.

Continuó explicando el CPA, que para que se cumpla la segunda de las condiciones mencionadas anteriormente:

- (a) la Persona Relacionada que recibe los pagos, o la oficina principal que asigna el gasto, no puede ser residente de Puerto Rico ni puede estar haciendo negocios en Puerto Rico, y
- (b) los pagos recibidos o gastos asignados tienen que representar ingreso de fuentes de fuera de Puerto Rico<sup>6</sup>, por lo cual, en caso de servicios prestados, éstos tienen que haber sido prestados fuera de Puerto Rico.

Para ilustrar lo anterior, el CPA le dice a la Sra. Contribuyente que el ajuste discutido surge si una corporación dedicada a negocios en Puerto Rico le paga unas cantidades a su corporación matriz (que es una Persona Relacionada, por definición<sup>7</sup>), no dedicada a negocios en Puerto Rico, por concepto de gastos por servicios administrativos prestados fuera de Puerto Rico (los cuales bajo las reglas de fuentes de ingreso se consideran de fuentes de fuera de Puerto Rico<sup>8</sup>).

Concluyó el CPA indicándole a la Sra. Contribuyente que como la Entidad Extranjera no es una Persona Relacionada de la Corporación, los pagos que la Corporación le hace a aquella no forman parte del cómputo de la CAM para la Corporación. Además, los pagos que la Corporación le hace a la Corporación Anuncios Efectivos y a ella, tampoco forman parte del cómputo de la CAM para la Corporación, porque la entidad que recibe el pago no es una Persona Relacionada de la Corporación y en ambos casos esos pagos están sujetos a contribuciones sobre ingresos de Puerto Rico porque la Corporación Anuncios Efectivos está organizada y operando en Puerto Rico y ella es residente de Puerto Rico.

## II. Límite en el Monto Deducible de Ciertos Gastos

Continuó explicando el CPA que la Ley 40, la Ley 117 y la Ley 163 del 25 de diciembre de 2013, (la "Ley 163") enmendaron la Sección 1033.17(a) del Código<sup>10</sup> (que establece las partidas que no son deducibles). Una de las enmiendas a esa sección aplica a las entidades que tributan como una sociedad, una sociedad especial o una corporación de individuos<sup>11</sup>, en adelante y en conjunto las "Entidades Conducto". Esa enmienda deniega el 51% de los gastos incurridos o pagados por la Entidad Conducto a las personas que se indican a continuación (sujeto a ciertas limitaciones<sup>12</sup>), si los mismos son atribuibles a la explotación de una industria o negocio en Puerto Rico y no están sujetos a contribución sobre ingresos en Puerto Rico o a la retención en el origen de contribución sobre ingresos de Puerto Rico en el año contributivo en el cual se incurren o pagan:

- (a) a un socio, accionista o miembro que posea cincuenta (50) por ciento o más del interés, del valor de las acciones, o de las unidades en una Entidad Conducto (el "Dueño"), o
- (b) a una oficina principal ("Home Office") localizada fuera de Puerto Rico, por una corporación extranjera dedicada a industria o negocio en Puerto Rico a través de una sucursal ("Branch").

Indicó el CPA que esa limitación aplica cuando el Dueño no es un residente de Puerto Rico ni está haciendo negocios en Puerto Rico y cuando los pagos representan ingreso de fuentes de fuera de Puerto Rico para quien los recibe. Por lo tanto, a esa limitación le aplican los mismos criterios que se discutieron en cuanto al ajuste para propósitos de la CAM. De todas formas, la limitación no le aplica a la Corporación porque ésta no es una Entidad Conducto.

Por otro lado, la otra enmienda a esa sección<sup>13</sup> deniega (sujeto a ciertas limitaciones<sup>14</sup>) el 51% de los gastos incurridos o pagados a:

- (b) a una Persona Relacionada que no lleva a cabo negocios en Puerto Rico, si bajo el Código dichos pagos no están sujetos a contribución sobre ingresos o a retención en el origen en Puerto Rico, o
- (c) a una oficina principal localizada fuera de Puerto Rico, por una corporación extranjera dedicada a industria o negocio en Puerto Rico a través de una sucursal.

Enfatizó el CPA que para fines de esta limitación también aplican los criterios discutidos en cuanto al ajuste para propósitos de la CAM; por lo cual, la limitación tampoco le afecta a la Corporación.

## III. Año Contributivo en el cual se Pueden Deducir Ciertos Gastos

Por último, expresó el CPA que la Ley Núm. 163 enmendó la Sección 1040.04 del Código (que establece el período durante el cual se deben reclamar las deducciones y créditos) para disponer que cualquier cantidad:

- (a) adeudada a una Persona Relacionada que sea extranjera o no residente y que no esté dedicada a industria o negocio en Puerto Rico de fuentes de Puerto Rico,
- (b) que sea deducible bajo el Código, y
- (c) que esté descrita en las Secciones 1091.01(a)(1)(A)(i) y 1092.01(a)(1)(A)(i) del Código, solo podrá ser deducida en el año contributivo en la cual sea pagada.

Indicó el CPA que un ejemplo de esas situaciones es el pago de regalías por una corporación dedicada a negocios en Puerto Rico a su corporación matriz, una corporación extranjera no dedicada a negocios en Puerto Rico.

Concluyó que esta limitación tampoco le aplica a la Corporación, porque el pago a la Entidad Extranjera no se hace a una Persona relacionada y porque los otros pagos se hacen a una entidad que hace negocios en Puerto Rico y a ella que es residente de Puerto Rico.

Además resaltó que, contrario a las situaciones discutidas anteriormente (en donde los pagos representan para quien los recibe ingresos de fuentes de fuera de Puerto Rico), en este caso los pagos representan ingresos de fuentes de dentro de Puerto Rico para quien los recibe. En vista de ello, se puede concluir que la limitación en cuanto al año contributivo en el cual se puede tomar una deducción (que establece la sección 1040.04 del Código) le aplica a pagos realizados de fuentes de Puerto Rico y no a pagos realizados de fuentes de fuera de Puerto Rico (como los descritos en las secciones 1033.17(a)(16) y (17) del Código). Por lo tanto, estos últimos pueden ser tomados como deducción en el año contributivo en que se incurran o se paguen (según el método de contabilidad que tenga la entidad que los paga), sujeto a las limitaciones establecidas en el Código.

Una vez terminada la reunión la Sra. Contribuyente le agradeció al CPA su orientación y se fue contenta porque ninguno de los cambios le aplica a la Corporación.

1. Véase la sección 1010.05(b) del Código para la definición del término "Persona Relacionada".
2. La "Ley de Redistribución y Ajuste de la Carga Contributiva".
3. Véase la sección 1022.03(c)(2) del Código para la definición del término "contribución regular".
4. Véase la sección 1022.03(a) del Código.
5. Véase la sección 1022.03(b)(2)(A) del Código, según enmendada por el Artículo 12 de la Ley 40 y el artículo 6 de la Ley 117.
6. Véanse las secciones 1035.01 y 1035.02 del Código para las reglas de cómo se determina la fuente del ingreso en varios casos.
7. Véase la sección 1010.05(a)(1) del Código, que hace referencia a la sección 1010.04(a)(1) del Código.
8. Véase la sección 1035.02 (a)(3) del Código.
9. La "Ley de Mecanismos Efectivos de Fiscalización Contributiva".
10. Véase el Artículo 19 de la Ley 40, el Artículo 9 de la Ley 117, y el Artículo 7 de la Ley 163.
11. Véase la sección 1033.17(a)(16) del Código, según enmendada por el Artículo 19 de la Ley 40, el artículo 9 de la Ley 117 y el Artículo 7 de la Ley 163.
12. Véase la sección 1033.17(a)(16)(D) del Código, según enmendada por el Artículo 19 de la Ley 40.
13. Véase la sección 1033.17(a)(17) del Código, según enmendada por el Artículo 19 de la Ley 40 y el artículo 9 de la Ley 117.
14. Véase la sección 1033.17(a)(17)(C) del Código, según enmendada por el Artículo 19 de la Ley 40.
15. Véase la sección 1040.04(c) del Código, según enmendada por el Artículo 8 de la Ley 163.