



Blanca Álvarez Ramírez
Secretaria de Hacienda, Interina

14 de marzo de 2012

DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA NÚM. 12- 07

ATENCIÓN : A TODAS LAS SOCIEDADES CON SOCIOS NO RESIDENTES

ASUNTO : DISPOSICIONES BAJO EL CÓDIGO DE RENTAS INTERNAS DE 2011

I. EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

El Departamento de Hacienda ("Departamento") ha recibido consultas sobre las disposiciones Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 2011, según enmendado ("Código"), relativas a la tributación de socios no residentes en sociedades dedicadas a industria o negocio en Puerto Rico, incluyendo su obligación de radicar planillas de contribución sobre ingresos en Puerto Rico.

Las consultas más frecuentes envuelven dos situaciones específicas: sociedades que tienen multiplicidad de socios no residentes, y "sociedades en cadena", donde una cadena de entidades conducto que no hacen, de por sí, negocios en Puerto Rico separa la sociedad que hace negocios en Puerto Rico de su(s) dueño(s) último(s).

El propósito de esta Determinación Administrativa es orientar a las sociedades y sus socios no residentes sobre cómo éstos últimos podrán cumplir con su responsabilidad contributiva en Puerto Rico, y disponer para la radicación de planillas "combinadas" (*composite returns*), según se permite en otras jurisdicciones.

II. BASE ESTATUTARIA

A. Socios No-Residentes:

La Sección 1071.01 del Código dispone que los socios de una sociedad que esté dedicada a industria o negocio en Puerto Rico se consideraran dedicados a industria o negocio en Puerto Rico con respecto a su participación distribuible en el ingreso,

ganancia, pérdida, deducción o crédito de la sociedad. Como tal, los socios que sean corporaciones extranjeras, y aquellos individuos no residentes de Puerto Rico, vendrán obligados a tributar, a las tasas ordinarias establecidas en los Subcapítulos A y B del Capítulo 2 del Subtítulo A del Código (Secciones 1021.01 a 1022.03) sobre aquel ingreso que se trate como realmente relacionado con la explotación de una industria o negocio en Puerto Rico. A tales efectos, tendrán derecho a las deducciones dispuestas en el Código, sujeto a las limitaciones establecidas en las Secciones 1091.03 y 1092.03. Las Secciones 1091.05 y 1092.04(a)(1) condicionan dicha concesión a que el contribuyente foráneo rinda una declaración (planilla) para informar su ingreso, deducciones y créditos bajo el Código. No obstante, las Secciones 1091.07(b) y 1092.06(b) establecen que, sujeto a aquellas condiciones, limitaciones y excepciones que establezca el Secretario, los individuos extranjeros no residentes y las corporaciones foráneas que se traten como dedicados a industria o negocio en Puerto Rico únicamente por razón de la Sección 1071.01, pueden ser eximidos de la obligación de rendir planilla de contribución sobre ingresos si la contribución sobre ingresos retenida satisface su responsabilidad contributiva en Puerto Rico.

B. Sociedades

Por su parte, la Sección 1061.03 requiere que, en o antes del 15to día del tercer mes siguiente al cierre de su año contributivo, toda sociedad rinda una planilla en la que informe, entre otros particulares, las partidas de ingreso y deducciones de la sociedad, así como los nombres, direcciones y números de cuenta de los socios que participarán de la ganancia o la pérdida de la sociedad para dicho año contributivo. La sociedad también deberá entregar a cada socio, en o antes del último día de dicho tercer mes, un informe con aquella información necesaria para que el socio pueda cumplir con su responsabilidad contributiva bajo el Código.

A tenor con la Sección 1062.07, la sociedad está obligada, además, a retener y depositar trimestralmente con el Secretario 30% (o por ciento menor aplicable) del monto estimado de la participación distribuible de cada socio en las partidas de ingreso o ganancia de la sociedad. Cualquier balance dejado de pagar al cierre del año contributivo de la sociedad se depositará, en o antes del 15to. día del tercer mes siguiente al cierre del año contributivo, junto con la radicación de la planilla requerida bajo la Sección 1061.03(a) o la solicitud de prórroga correspondiente.

III. DISCUSIÓN Y DETERMINACIONES

A. Sociedades con Múltiples Socios No-Residentes:

Como se mencionara anteriormente, los socios de una sociedad dedicada a industria o negocio en Puerto Rico se reputan dedicados, en su carácter individual, a dicha industria o negocio en Puerto Rico. Así, en tanto y en cuanto la sociedad esté dedicada a la explotación de una industria o negocio en Puerto Rico, sus socios no residentes – sean estos corporaciones foráneas, o individuos ciudadanos americanos o extranjeros – devengarán ingreso relacionado con la explotación de una industria o

negocio en Puerto Rico. Las deducciones atribuibles a dicho ingreso serán aquellas incurridas por la sociedad misma, así como aquellas incurridas por el socio no-residente con relación a su inversión en la sociedad, a tenor con las Secciones 1091.03 y 1092.03 del Código.

En el caso de un socio no residente que sea un individuo, las deducciones atribuibles a su inversión sólo serán admisibles hasta el monto del ingreso devengado de la sociedad (ver Sección 1033.02). Un socio no residente que sea ciudadano americano tendrá derecho a las deducciones enumeradas en la Sección 1033.15, así como a las exenciones personales y por dependientes de la Sección 1033.18; un extranjero no residente, por el contrario, no tendrá derecho a las exenciones personales y por dependientes (véase Sección 1091.04), y las deducciones dispuestas en la Sección 1033.15 estarán sujetas a las limitaciones de la Sección 1091.03.

1. Planillas Combinadas.

Otras jurisdicciones con regímenes de tributación de entidades conducto ("*pass-through entities*") y sus dueños similares al que dispone el Código permiten que dueños no residentes, particularmente individuos, cumplan con su responsabilidad contributiva para con la jurisdicción mediante la radicación de planillas combinadas ("*composite returns*") por la entidad. Este mecanismo reduce el número de planillas sustancialmente similares que deberá procesar la jurisdicción, a la vez que reduce el costo de cumplimiento de aquellos que invierten en la jurisdicción a través de este tipo de entidades. Este Departamento, luego de considerar las ventajas y desventajas de tal mecanismo, ha determinado permitir la radicación de planillas combinadas, bajo los términos y condiciones que se describen a continuación.

a. El mecanismo de planilla combinada estará disponible solamente para sociedades y compañías de responsabilidad limitada que se traten como sociedades bajo el Código. Por tal razón, en adelante nos referiremos a un socio o miembro en una de tales entidades como el "Socio", y a la entidad como la "Sociedad".

b. Solamente Socios que sean individuos podrán optar por participar en la radicación de planilla combinada. El Socio ejercerá esta opción cada año, sometiendo a la Sociedad una declaración jurada, en el Anejo (Schedule) 1(C) disponible en nuestra página del Internet bajo Planillas de Entidades Conducto, en la que hará constar, entre otros particulares:

i. Su nombre, dirección, número de seguro social y circunstancias personales allí detalladas;

ii. Que es socio o miembro en la Sociedad,

iii. Que no fue residente de Puerto Rico en ningún momento durante el año para el cual está haciendo la elección de radicar planilla combinada;

iv. Cuál es su participación en los ingresos, ganancias y pérdidas en la Sociedad;

v. Que no deriva otros ingresos de fuentes en Puerto Rico y que su única fuente de ingresos sujetos a contribución en Puerto Rico es la Sociedad; y

vi. Que está de acuerdo con ser incluido en la planilla combinada y con que cualquier reintegro que resulte de la misma sea desembolsado directamente a la Sociedad.

c. La Sociedad, por su parte, someterá al Secretario, en o antes del 15 de abril del año siguiente al cierre del año del año contributivo de la sociedad (o fecha extendida, de haber solicitado prórroga), una Planilla Combinada de Socios y Miembros de Sociedades y Compañías de Responsabilidad Limitada, Formulario 482(C), disponible en nuestra página del Internet bajo Planillas de Entidades Conducto. En dicha planilla, la Sociedad incluirá la totalidad de las partidas de ingreso, ganancias, deducciones y pérdidas de la Sociedad atribuibles a los Socios que han optado por ser incluidos en la planilla combinada.

i. La deducción por pérdidas en la venta o permuta de activos de capital (luego de considerar ganancias en dichas ventas o permutas), estará limitada a la suma que resulte al multiplicar el número de Socios incluidos en la planilla combinada por \$1,000.

ii. La Sociedad podrá reclamar, a beneficio de los Socios, las exenciones personales y créditos por dependientes correspondientes a los Socios que sean ciudadanos americanos, según informadas a la Sociedad en los Anejos (Schedules) 1(C) sometidos por los Socios. La Sociedad no podrá reclamar exenciones personales o créditos por dependientes con respecto a socios que no sean ciudadanos americanos, según dispuesto en la Sección 1091.04.

iii. La Sociedad también podrá deducir, a beneficio de los Socios, donativos hechos por la Sociedad a corporaciones, fondos comunales, fondos o fundaciones creados en Puerto Rico que sean exentos bajo la Sección 1101.01(a)(1) y (2), o al fondo especial para rehabilitación vocacional autorizado por la Ley de Rehabilitación Vocacional. La deducción no excederá 50% de la participación de los Socios incluidos en la planilla combinada en el ingreso bruto ajustado de la Sociedad.

iv. Con excepción de la participación distribuable de los Socios incluidos en la planilla combinada en las deducciones permitidas a la Sociedad en el cómputo de su ingreso neto bajo la Sección 1071.03, y las enumeradas en los párrafos i., ii. y iii. que anteceden, y hasta el límite allí dispuesto, no se permitirán deducciones bajo el Subcapítulo C del Capítulo 3 del Subtítulo A del Código.

v. La responsabilidad contributiva de los Socios incluidos en la planilla combinada se determinará en el agregado. Toda vez que bajo la Sección 1021.01(a) del Código, la primera escala de ingreso neto no tributa (por estar sujeta a una tasa de 0%), para computar la responsabilidad contributiva agregada de dichos Socios se restará del ingreso neto combinado lo que resulte de multiplicar el número de Socios incluidos en la planilla combinada por el límite de dicha primera escala. El exceso tributará a la tasa máxima dispuesta en la Sección 1021.01(a) para dicho año.

Para años contributivos comenzados entre el 1ro de enero y el 31 de diciembre de 2011, la primera escala de ingreso neto sujeto a contribución, sujeta a una tasa de 0%, es de 0 a \$5,000. Por lo tanto, al computar la responsabilidad contributiva agregada de los Socios incluidos en una planilla combinada para el año natural 2011, se restará del ingreso neto combinado lo que resulte de multiplicar el número de Socios incluidos en la planilla combinada por \$5,000. El exceso tributará a 33%, que es la tasa máxima para años comenzados entre el 1ro de enero de 2011 y el 31 de diciembre de 2015.

vi. La Sociedad deberá incluir con la planilla combinada los originales de las declaraciones juradas, Anejos (Schedules) 1(C), sometidas por los Socios.

vii. La planilla combinada radicada por la Sociedad, acompañada por la declaración jurada sometida por el Socio, constituirá, para todos los efectos del Código, la planilla de contribución sobre ingresos de dicho Socio.

d. La Sociedad, a beneficio de los Socios, podrá solicitar al Secretario prórroga para la radicación de la Planilla Combinada de Socios y Miembros de Sociedades y Compañías de Responsabilidad Limitada, Formulario 482 (C), en o antes del 15to día del cuarto mes siguiente al cierre del año del año contributivo de la sociedad. Dicha solicitud de prórroga se someterá en el Formulario SC 2644, como sigue:

i. En la primera línea de la Parte I, la Sociedad incluirá su número de identificación patronal, dejando en blanco el número de seguro social;

ii. En la segunda línea de la Parte I bajo el Nombre del Individuo, se escribirá "Socios no residentes radicando planilla combinada";

iii. En las próximas líneas de la Parte I, la Sociedad incluirá su dirección, teléfono y negocio;

iv. La Parte II se dejará en blanco;

v. La Sociedad completará las Partes III y IV a base del ingreso agregado de los Socios que participarán en la planilla combinada y la

contribución sobre el mismo, computados según descrito en el párrafo c. anterior;

vi. En la Parte V se marcará "1. Individuo"; y

vii. La solicitud de prórroga será juramentada y firmada por el socio gestor, administrador u otro representante autorizado de la Sociedad.

viii. De ser necesaria una prórroga adicional, se seguirá el mismo procedimiento descrito anteriormente, indicando en la Parte VI que el contribuyente (Clase: 1. Individuo) se encuentra fuera de Puerto Rico. La Sociedad no tendrá que someter evidencia con la solicitud de prórroga de que los Socios se encuentran fuera de Puerto Rico, toda vez que la misma se está radicando a nombre de Socios no residentes.

e. Los Socios que sean individuos no residentes y que elijan no ser incluidos en la planilla combinada (o que estén inhabilitados de radicar planilla combinada por haber devengado otros ingresos de fuentes en Puerto Rico o haber residido en Puerto Rico parte del año), así como aquellos que sean corporaciones o individuos residentes, vendrán obligados a radicar planilla de contribución sobre ingresos en Puerto Rico en su carácter individual, a tenor con las disposiciones del Código.

2. Pago Estimado de Contribución sobre Ingresos Atribuibles a la Participación del Socio en los Ingresos de la Sociedad.

a. Este Departamento ha determinado, además, que toda sociedad que tenga entre sus socios directos dos o más socios que sean individuos no residentes podrá, a su elección, determinar y remitir al Secretario con respecto a cada uno de dichos socios individuos no residentes, en lugar del 30% dispuesto en la Sección 1062.07(a)(1) del Código, el 33% del exceso de la participación distribuible de dicho socio en las partidas concernidas del ingreso de la sociedad sobre:

i. El límite de la primera escala de ingreso neto bajo la Sección 1021.01(a) del Código para el año contributivo concernido (*i.e.*, la cantidad que está sujeta a una tasa de 0%), y

ii. En el caso de socios que sean ciudadanos americanos, el monto de la exención personal dispuesta en la Sección 1033.18(a)(1)(A), esto es, \$3,500.

b. El Departamento considerará solicitudes de reducción en el pago estimado de contribución sobre ingresos atribuibles a la participación del socio en los ingresos de la sociedad bajo la Sección 1062.07(a)(1) del Código de caso a caso, a petición de la sociedad. A tales efectos, la sociedad deberá someter una solicitud de determinación administrativa, según dispuesto en la Carta Circular 99-01 del 3 de marzo de 1999, o documento que le sustituya. En la misma, deberá detallar, bajo

juramento, las razones específicas por las cuales se justifica una reducción en el pago estimado dispuesto en la Sección 1062.07(a)(1) y esta Determinación Administrativa. No se concederá reducción alguna si la sociedad o sus socios principales:

- i. Adeudan contribuciones al Departamento,
- ii. No están al día con la radicación de planillas requeridas bajo el Código o legislación contributiva anterior, o
- iii. Tienen un historial de atrasos en la radicación de planillas o pago de contribuciones.

c. La Sección 1062.07(a)(1) del Código dispone que el pago estimado de la contribución sobre ingresos atribuibles a la participación del socio en los ingresos de la sociedad será reducido por cualquier contribución retenida con respecto a dichos ingresos a tenor con las Secciones 1062.02 y 1062.03. Por su parte, la Sección 1062.07(a)(2) establece que el pago de contribución estimada sobre la participación del socio en ingresos de la sociedad que tributen a tasas preferenciales bajo el Código o leyes especiales será la tasa preferencial aplicable. En vista de ello, no será necesario que la sociedad solicite una determinación administrativa a tales efectos.

d. Hasta tanto el Departamento emita nuevos formularios para tales propósitos, las sociedades utilizarán el Formulario 480.9A, código SE, para efectuar el depósito del pago estimado de contribución sobre ingresos atribuibles a la participación del socio en los ingresos de la sociedad.

B. Sociedades en Cadena

Entre las consideraciones en la evaluación de las propuestas que culminaron en la aprobación del Código estaba balancear la necesidad de mecanismos eficientes y efectivos de fiscalización con el objetivo de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento con su responsabilidad contributiva. Así, múltiples disposiciones autorizan al Secretario, a petición del contribuyente o *motu proprio*, a relevar total o parcialmente de la obligación de retener en el origen o de radicar planillas, cuando éste determine que dicha retención o radicación ocasionaría contratiempos indebidos sin conducir a fin práctico alguno.

De un tiempo a esta parte se ha popularizado, particularmente entre grupos multinacionales cuya corporación matriz está organizada en los Estados Unidos, una estructura corporativa en la cual las operaciones fuera de los Estados Unidos se conducen a través de entidades conducto (generalmente compañías de responsabilidad limitada, o LLCs, por sus siglas en inglés), las cuales son poseídas por una corporación extranjera (no de Estados Unidos) que, a su vez, es poseída por la matriz americana. En lo que respecta a Puerto Rico, se da muchas veces el caso que varias entidades conducto separan a la entidad que opera en Puerto Rico de su matriz. Las entidades conducto intermedias no operan en Puerto Rico y, como regla general,

no devengan ingresos de fuentes en Puerto Rico más allá de aquel que reciben de la que opera en Puerto Rico.

En vista de lo anterior, este Departamento ha determinado autorizar la radicación de Planillas Informativas sobre Ingresos de Sociedades (Forma 480.1(S)) combinadas y Declaraciones Informativas de Sociedad (Forma 480.6 S) combinadas, bajo los términos y condiciones que se describen a continuación:

1. Cada una de las entidades conducto intermedias deberá suscribir una declaración jurada, en el Anejo (Schedule) 1(SC) (disponible en nuestra página del Internet bajo Planillas de Entidades Conducto), en la que consignará, entre otros particulares relevantes:

- a. Que es socio o miembro en la entidad conducto inferior,
- b. Cuál es su participación en los ingresos, ganancias y pérdidas en la entidad conducto inferior; y
- c. Que no deriva otros ingresos de fuentes en Puerto Rico y que su única fuente de ingresos sujetos a contribución en Puerto Rico es la entidad inferior.

2. En o antes de la fecha límite para la radicación de la Planilla Informativa sobre Ingresos de Sociedades (Forma 480.1(S)) (incluyendo prórroga, de haberla solicitado), la entidad conducto con operaciones en Puerto Rico (en adelante, la "Entidad Residente") radicará:

a. La Planilla Informativa sobre Ingresos de Sociedades (Forma 480.1(S)) requerida por la Sección 1061.04, informando sus partidas de ingreso bruto y deducciones, acompañada por las Declaraciones Informativas de Sociedad (Forma 480.6 S) en las que se desglosa el nombre, dirección y número de cuenta de los socios o miembros directos de la Entidad Residente, y su participación en los ingresos, ganancias y pérdidas de dicha Entidad Residente; y

b. Una Planilla Informativa sobre Ingresos de Sociedades Combinada (Forma 480.1(SC), en adelante, la "Planilla Informativa Combinada"), disponible en nuestra página del Internet bajo Planillas de Entidades Conducto, informando la participación de las entidades intermedias en las partidas de ingresos, ganancias y pérdidas de la Entidad Residente. La Planilla Informativa Combinada deberá estar acompañada por:

- i. Un detalle de la estructura de posesión ("*ownership structure*"), en el que se desglosen las entidades conducto intermedias y sus dueños, hasta llegar a los dueños últimos que no sean entidades conducto;
- ii. Los originales de las declaraciones juradas, Anejo (Schedule) 1(SC), suscritas por las entidades conducto intermedias; y

iii. Las Declaraciones Informativas de Sociedad (Forma 480.6 S) en las que se desglose el nombre, dirección y número de cuenta de aquellos socios o miembros de las entidades conducto intermedias que no sean, a su vez, entidades conducto, y la participación que les corresponde en los ingresos, ganancias y pérdidas de la Entidad Residente.

3. Los socios o miembros de las entidades conducto intermedias que no sean, a su vez, entidades conducto vendrán obligados a radicar planilla de contribución sobre ingresos en Puerto Rico en su carácter individual, a tenor con las disposiciones del Código. Cuando dos o más de dichos socios o miembros sean individuos no residentes, estará disponible el mecanismo de planilla combinada descrito en la Sección A.1., la cual deberá ser radicada por la Entidad Residente.

4. Las disposiciones y determinaciones en los párrafos b., c. y d. de la Sección A.2. que antecede aplicarán también en lo que respecta al pago estimado de la contribución sobre ingresos atribuibles a la participación de socios que no sean, a su vez, entidades conducto en los ingresos de una Entidad Residente poseída a través de una o más entidades conducto intermedias.

IV. VIGENCIA

Las disposiciones de esta Determinación Administrativa tienen vigencia inmediata. Para información adicional relacionada con las disposiciones de esta Determinación Administrativa, puede comunicarse con la Sección de Consultas Generales al (787) 722-0216.

En Hacienda estamos para servirle.

Cordialmente,



Blanca Álvarez Ramírez
Secretaria de Hacienda, Interina