

29 de septiembre de 2006

DETERMINACION ADMINISTRATIVA NUM. 06-08

ATENCION: DUEÑOS, USUARIOS E INTRODUCADORES DE EMBARCACIONES U OTRAS NAVES AUTOPROPULSADAS

ASUNTO: ARBITRIOS POR LA INTRODUCCION Y USO DE EMBARCACIONES U OTRAS NAVES AUTOPROPULSADAS

I. Exposición de Motivos

Por más de una década, el Departamento de Hacienda (Departamento) ha realizado gestiones encaminadas a fiscalizar el pago del arbitrio general impuesto a las embarcaciones u otras naves autopropulsadas. Las gestiones incluyen las visitas a marinas con el fin de preparar un inventario de embarcaciones. Con la información obtenida, en el 1998 se estimó que las deficiencias por concepto de evasión arbitrios en la introducción y uso de embarcaciones ascendían a \$15 millones aproximadamente.

Ante la magnitud de la deficiencia estimada, se estableció un proyecto especial de embarcaciones bajo la dirección y supervisión de la Secretaría Auxiliar de Evasión Contributiva. Como parte del proyecto, se sometieron Requerimientos de Información a diversas marinas en Puerto Rico desde el 1998 al 2002. Tales requerimientos fueron impugnados en los tribunales de Puerto Rico y finalmente luego el Tribunal Supremo de Puerto Rico validó los requerimientos y las marinas actualmente cumplen con los mismos.

Como resultado de los esfuerzos del Departamento, hasta mayo de 2006 se han recaudado sumas millonarias por concepto de arbitrios por la introducción y el uso de embarcaciones en Puerto Rico. Esto es a pesar de la férrea resistencia de algunos grupos a cumplir con su responsabilidad contributiva. Esta resistencia se ha reflejado en múltiples controversias administrativas, judiciales, e incluso legislativas.

El Departamento continúa comprometido con el proyecto de embarcaciones y por tal razón se han evaluado los diferentes argumentos que levantan los introductores y los usuarios de embarcaciones en Puerto Rico para alegar que no procede la imposición de arbitrios. Además, se ha llevado acabo un minucioso análisis del derecho aplicable, la jurisprudencia y opiniones administrativas en otras jurisdicciones.

A la luz de la transición de un arbitrio general a un impuesto sobre la venta y uso de artículos en Puerto Rico, esta Determinación Administrativa tiene el propósito de reiterar la política pública del Departamento para la imposición y el cobro de arbitrios por la introducción y en particular el uso de embarcaciones en Puerto Rico. Los criterios normativos aplicables para determinar la obligación de pago de arbitrios bajo el Subtítulo B del Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 1994, según enmendado (Código) son, en cuanto a la determinación de uso en Puerto Rico, similares a los que serán de aplicación bajo sistemas de impuesto sobre la venta y uso como el aprobado por la Ley Núm. 117 de 4 de julio de 2006. Por tanto, y para asegurar una administración más simple del sistema actual y el sistema futuro, este Departamento estima recomendable conceder a todo dueño, usuario o introductor de embarcaciones la oportunidad de efectuar la declaración y pago de su responsabilidad por los arbitrios correspondientes durante el período comprendido entre el 15 de agosto de 2006 al 15 de noviembre de 2006, permitiendo al Departamento concentrar sus esfuerzos de fiscalización en el nuevo sistema impositivo a las ventas y uso.

II. Discusión

A. Estado de Derecho Actual

El Código, según aplica a la fecha de la presente Determinación Administrativa establece lo siguiente:

1. Sección 2001(a)(1).- “Artículo” - Significará todo objeto, artefacto, bien o cosa de uso o consumo, sin importar su forma, materia o esencia e independientemente de su nombre.
2. Sección 2001(a)(2).- En el caso de importadores, el “costo en Puerto Rico” será la suma de todos los costos, excluyendo los de fletes y seguros, que hagan posible la llegada de un artículo a los puertos, independientemente de su nombre y de su origen, incluyendo toda las de regalías, pagos por derechos de distribución, licencias o cualquier otro pago similar o de comisiones, más un diez (10) por ciento de la suma de los costos relacionados en este inciso por concepto de fletes y de seguros.
3. Sección 2001(a)(14).- “Precio contributivo en Puerto Rico” - Significará el “costo en Puerto Rico” más veinte (20) por ciento sobre dicho costo.
4. Sección 2001(a)(7).- “Introducción” - Significará la llegada de artículos del exterior a los puertos de Puerto Rico que sean efectivamente descargados y la llegada de artículos introducidos por los pasajeros o tripulantes de las embarcaciones o aviones.
5. Sección 2005.- “Disposición Impositiva General sobre Artículos” - Se impondrá, cobrará, y pagará, a los tipos establecidos en las Secciones 2006 a 2015, inclusive, un arbitrio sobre el azúcar, bebidas carbonatadas, el cemento fabricado localmente o introducido en Puerto Rico, productos plásticos, la introducción o fabricación de

cigarrillos, la gasolina, el combustible de aviación, el "gas oil" o "diesel oil", el petróleo crudo, los productos parcialmente elaborados y terminados derivados de petróleo, así como sobre cualquier otra mezcla de hidrocarburos, los vehículos de motor y sobre cualquier otro artículo de uso y consumo introducido del exterior o fabricado localmente. El arbitrio fijado regirá si el artículo ha sido introducido, vendido, consumido, usado, traspasado o adquirido en Puerto Rico y, excepto según se dispone en el párrafo (3)(D) de la Sección 2001 del Capítulo 1, se pagará una sola vez, en el tiempo y en la forma especificadas en el Capítulo 6 del Subtítulo B del Código.

6. Sección 2015(a).- "Artículos de Uso y Consumo No Gravados de Otro Modo por este Subtítulo" - Se impondrá, cobrará y pagará un arbitrio de cinco (5) por ciento del precio contributivo en Puerto Rico sobre todo artículo de uso o consumo de otro modo no gravado por este Subtítulo (excepto el arbitrio fijado por la Sección 2011), incluyendo las partes y los accesorios para los mismos.
7. Sección 2016.- Declaración de Rentas Internas - Todo importador deberá hacer una declaración de arbitrios sobre todos los artículos introducidos del exterior. Todo fabricante local deberá también hacer una declaración de arbitrios sobre los artículos vendidos localmente o en el exterior. La declaración deberá hacerse concurrente con la fecha de pago de los arbitrios correspondientes.
8. Sección 2068.- "Pago del Impuesto sobre Artículos Introducidos del Exterior" - En el caso de artículos gravados que sean introducidos del exterior en cualquier forma, la persona responsable del pago de los impuestos o contribuyente es aquella a quien venga consignado directamente el artículo, o aquella persona que el Secretario de Hacienda determine, de acuerdo a la realidad económica de la transacción.

B. Práctica Administrativa del Departamento

El Departamento, en su práctica administrativa, ha sostenido que las embarcaciones son artículos según dispone la Sección 2001(a)(1) del Código y el Artículo 1.004(4) del Reglamento, sujetos al arbitrio general según dispone la Sección 2015 del Código y Artículo 2.010 del Reglamento. Las embarcaciones se introducen a Puerto Rico mayormente en furgones, barcazas o navegando.

Ahora bien, la definición de introducción según el Código y el Reglamento requiere que el artículo sea "efectivamente descargado" en Puerto Rico. En el caso de las embarcaciones, u otras naves autopropulsadas, por la naturaleza del artículo, el Departamento ha recibido una serie de planteamientos argumentando que las mismas no han sido "efectivamente descargadas" en Puerto Rico. El Departamento consistentemente ha sostenido que estos planteamientos son inmeritorios. Por lo tanto, es responsabilidad del introductor, bien sea el distribuidor o consumidor, acudir al Negociado de Arbitrios Generales para presentar una declaración de arbitrios y realizar el pago correspondiente.

C. Controversias Relacionadas a la Imposición del Arbitrio

1. Introducción o Uso en Puerto Rico

En ausencia de jurisprudencia local, la jurisprudencia federal y estatal en situaciones similares de imposición resulta persuasiva. El Tribunal de Aduana de los Estados Unidos ("United States Customs Court") en American Customs Brokerage Co. Inc. v. United States, 375 F. Supp 1360, define introducción como la importación de artículos a los límites de una jurisdicción de los Estados Unidos con la intención de descargar los mismos. A su vez, reconoce que esta definición no se puede aplicar literalmente cuando se trata de embarcaciones que llegan a Estados Unidos bajo su propio motor (navegando). El Tribunal dispone que cuando una embarcación entra a los Estados Unidos "permanentemente" se considera mercancía importada. El término permanentemente cuando se refiere a embarcaciones no impide que navegue al exterior luego de la importación. **El análisis para determinar si una embarcación es importada "permanentemente" está basado en la intención del importador.**

El Tribunal Supremo de Massachussets en M&T Charters, Inc. v. Commissioner of Revenue, 533 N.E. 2d 1359, (February 14, 1989), confirmó la corrección de la imposición del impuesto sobre uso ("use tax") por el estado de Massachussets a una embarcación comprada en Florida cuyo **puerto de documentación** era Boston, Massachussets. Según el Tribunal, el impuesto sobre uso está diseñado para evitar la pérdida de los recaudos del impuesto sobre ventas ("sales tax") de las compras realizadas fuera del estado.

El Tribunal encontró que existía suficiente nexo para justificar la imposición del impuesto sobre uso, debido a que Massachussets era el **puerto de documentación, el puerto de origen para arrendamientos y era allí donde se realizaban todas las reparaciones y mantenimiento de la embarcación.** La embarcación se arrendaba para navegar por el Caribe en invierno y por las aguas de Nueva Inglaterra incluyendo Massachussets en verano.

2. Embarcaciones Documentadas

El Artículo 9 de la Ley Núm. 430 de 21 de diciembre de 2000, mejor conocida como "Ley de Navegación y Seguridad Acuática", establece que las embarcaciones documentadas así como las de bandera extranjera no tienen que **presentar evidencia del pago de arbitrios** ante el Departamento de Recursos Naturales y Ambientales (DRNA) como requisito para inscribir dicha embarcación en el registro de embarcaciones que mantiene el DRNA. A base de esto, el Departamento ha recibido argumentaciones a los efectos de que esta disposición constituye una enmienda tácita al Código para eximir del pago de arbitrios de aquellas embarcaciones de tonelaje y eslora tal que cualifiquen para ser documentadas.

Este planteamiento es inmeritorio. Este artículo meramente exige al momento del registro del requisito de presentación de documentación; no del pago del arbitrio.

3. Permiso de Navegación Federal

Distinto a la situación de embarcaciones documentadas, el Código de Estado Unidos (USC) provee una exención de impuestos, aranceles, licencias y cuotas a toda embarcación extranjera que solicite y obtenga una Permiso de Navegación Federal ("Cruising License") emitido por Aduana de Estados Unidos.¹ El Código de Reglamentación Federal (CFR) establece los privilegios concedidos a las embarcaciones extranjeras y las obligaciones una vez se concede el Permiso de Navegación Federal.² El Permiso de Navegación Federal se concede por un periodo máximo de un año. La política del Servicio de Aduana es de no renovar la licencia de navegación cuando expira, a menos que se cumplan las siguientes condiciones: (1) la embarcación salga de los Estados Unidos hacia un puerto extranjero, y (2) regrese del puerto extranjero, luego de pasados al menos 15 días desde la expiración de la licencia de navegación.³

Las embarcaciones registradas en los siguientes países son elegibles para la licencia de navegación, ya que estos países conceden los mismos privilegios a las embarcaciones de Estados Unidos:

Argentina	Irlanda
Australia	Italia
Islas Bahamas	Jamaica
Bélgica	Liberia
Canadá	Isla Marshall
Dinamarca	Holanda
Finlandia	Nueva Zelanda
Francia	Noruega
Alemania	Suecia
Republica Federal de Grecia	Suiza
Honduras	Turquía
Gran Bretaña (incluyendo las Islas de Turcos y Caicos, St. Vincent, Islas Caimán, St. Kitts - Nevis - Anguila y las Islas Vírgenes Británicas)	

La licencia de navegación contiene una descripción de las aguas en que la embarcación planifica navegar y una declaración del tiempo que estima permanecer en las aguas. Además, el propio texto de la licencia provee las condiciones por las cuales se cancela la licencia y se eliminan los privilegios concedidos por la licencia.

¹ 46 USC Chapter 3 § 104 Reciprocal exemption of foreign yachts from charges and tonnage taxes; licenses

² 19 CFR Chapter 1 Part 4.94 Yacht privileges and obligation ¹⁰ Customs Directive 3100-06, November 7, 1988.

³ Customs Directive 3100-06, November 7, 1988.

Según dispone el propio texto de la licencia, si el dueño de la embarcación es residente de Estados Unidos o Puerto Rico, o se introduce para la venta o alquiler a un residente, o se introduce a Estados Unidos o Puerto Rico por un no residente libre de aranceles para vender o alquilar dentro del periodo de un año desde la fecha de introducción, se cancelará la licencia y la embarcación perderá los privilegios que le conceden la exención de contribuciones, aranceles, arbitrios y licencias. De igual manera, cualquier oferta de vender o alquilar la embarcación dentro de un periodo de un año desde la introducción de la embarcación provocara la cancelación de la licencia y pérdida de los privilegios.

D. Resumen

La gestión de cobro del arbitrio de embarcaciones introducidas y usadas en Puerto Rico por parte del Departamento, no solo es procedente como cuestión de derecho, sino que es parte de los deberes ministeriales del Departamento como agencia gubernamental encargada de implantar las medidas impositivas en forma justa y uniforme. Descontinuar esta práctica ocasionaría una situación injusta en la que solamente un grupo de contribuyentes quedarían sujetos al pago del arbitrio a diferencia de un pequeño sector de contribuyentes que quedarían excesivamente beneficiados.

A base del análisis presentado podemos concluir son de aplicación y se han aplicado factores y condiciones que demuestran la existencia de nexo entre la embarcación y la jurisdicción, tales como:

1. cuando su estadía en Puerto Rico sea por un periodo no mayor de 60 días; disponiéndose, sin embargo, que dicho periodo no tiene que ser necesariamente consecutivo, por lo que en la determinación del mismo se considerará cualquier estadía ocurrida durante el período de 365 días previo a esta ocurrencia;
2. cuando los dueños no sean residentes de Puerto Rico;
3. cuando se encuentre en Puerto Rico únicamente con fines turísticos o en reparaciones;
4. cuando la embarcación o nave esté registrada fuera de Puerto Rico;
5. cuando la intención del importador demuestre la introducción de la nave a la luz de factores como la compra o alquiler de espacio para almacenamiento por más de 6 meses en un puerto, registro de la nave con las agencias reguladoras locales (por ejemplo, el Departamento de Recursos Naturales), comentarios o expresiones inequívocas del introductor de la intención de haber introducido la nave;
6. cuando Puerto Rico sea considerado el puerto de origen de la nave; o sea, si todos los viajes (privados o alquiler) comienzan y terminan en Puerto Rico; o

7. cuando Puerto Rico sea considerado el puerto de documentación.

La determinación de nexos se debe basar en un análisis de los factores mencionados y cualquier otro elemento que presente el Departamento o las partes interesadas.

III. Determinación

A base de estos factores, el Departamento comenzará una nueva campaña para combatir la desinformación y evasión de arbitrios sobre la introducción y uso de embarcaciones en Puerto Rico. La misma coincidirá con las fechas en que el sistema de arbitrios existente, establecido en el Subtítulo B del Código, será reemplazado por las nuevas disposiciones de los Subtítulos B y BB del Código.

- A. A estos efectos, el Departamento concederá un periodo entre el 1 de octubre de 2006 y el 30 de noviembre de 2006 en el cual toda persona que se deba considerar dueño, usuario o introductor de alguna embarcación a Puerto Rico y por la cual no se haya realizado la correspondiente declaración de arbitrios y su pago, tendrá la oportunidad de efectuar dicha declaración y pago bajo las siguientes condiciones:
 1. El Departamento no impondrá la multa administrativa general de hasta \$20,000 dispuesta por la Sección 6080 del Código.
 2. Excepto por situaciones de reincidencia, el Departamento no hará referidos al Departamento de Justicia conforme a las disposiciones penales aplicables del Código.
 3. El costo en Puerto Rico de la embarcación será computado a base del precio de compra de dicha embarcación conforme a la evidencia presentada por el contribuyente. De no existir evidencia del precio de compra de dicha embarcación o de su precio contributivo en Puerto Rico a la fecha en que se considere haber sido introducida a Puerto Rico, el costo en Puerto Rico se computará siguiendo los criterios aplicables del Subtítulo B del Código utilizando el valor informado para la embarcación o nave en publicaciones reconocidas, como el "Abos Blue Book", para dicha embarcación o nave o para la embarcación o nave más similar disponible. En el caso de una persona que sea dueña de la embarcación al 15 de septiembre de 2006, que no haya sido el introductor de la misma, pero que conforme a la Sección 2068 del Código se considere consignatario de la misma para fines de esta Determinación, la fecha de introducción será la fecha de adquisición de la embarcación y el precio contributivo de la embarcación será igual al justo valor en el mercado de la misma a la fecha de la declaración y pago del arbitrio. Para determinar el justo valor en el mercado se utilizarán los valores informados para embarcación o nave en publicaciones reconocidas, como el "Abos Blue Book", para dicha embarcación o nave o para la embarcación o nave más similar disponible.

4. El contribuyente será responsable del pago de la suma total del arbitrio correspondiente al valor y fecha de introducción de la embarcación o nave, al igual que el pago de intereses sobre dicho arbitrio computados a razón del 10% anual sobre la deuda así determinada desde dicha fecha de introducción de la embarcación o nave. En los casos en que proceda en derecho, se impondrá la penalidad por dejar de rendir declaración o planilla de acuerdo con la Sección 6049 del Código, así como intereses adicionales y recargos de acuerdo con la Sección 6041 del Código.
 5. A solicitud del contribuyente, el Departamento, conforme a las disposiciones de la Sección 6126 del Código formalizará acuerdos por escrito para el pago aplazado de la obligación computada conforme a esta Determinación Administrativa. Dicho plazo será por un término máximo de 10 años.
- B. Una vez terminado el periodo establecido en esta Determinación, el Departamento comenzará la presente campaña y toda persona que no haya cumplido con su responsabilidad contributiva estará sujeta a la imposición de las multas, penalidades y disposiciones penales impuestas por el Código, y resumidas a continuación, sobre la cantidad adeudada con todo el rigor de la ley:
1. Sección 6087.- Delito por Violaciones Generales al Subtítulo B - Toda persona que no cumpla con cualquier disposición del Subtítulo B o de los reglamentos promulgados en virtud del mismo, o con cualquier otra ley o reglamento de Puerto Rico relacionado con impuestos de rentas internas, o que a sabiendas coopere, induzca, o de otro modo ayude a una persona a violar las leyes y reglamentos mencionados incurrirá en un delito menos grave y convicta que fuere será castigada con la penalidad establecida en la Sección 6094 de este Subtítulo, a menos que específicamente se disponga otra pena en este Subtítulo.
 2. Sección 6091.- Delito por Confabulación entre Embarcador y Consignatario - Toda persona, embarcador o remitente que envíe a Puerto Rico mercancía tributable y que confabule con un consignatario u otra persona en Puerto Rico para ocultar artículos tributables, o para disminuirlos, alterarlos, desfigurarlos o tergiversar la naturaleza de los artículos introducidos, o que confabule para exagerar el verdadero alcance de los descuentos o para interpretar en su beneficio el alcance de éstos, incurrirá en delito grave y convicta que fuere será sancionada con la pena establecida en la Sección 6095 de este Subtítulo.
 3. Sección 6094.- Penalidades por Delitos Menos Graves - En todos los casos de delitos menos graves señalados por este Subcapítulo y para los cuales no se haya dispuesto específicamente otra penalidad, se castigará con pena de multa no mayor de quinientos (500) dólares, o con pena de reclusión por un término máximo de seis (6) meses, o ambas penas, a discreción del Tribunal.

4. Sección 6095.- Penalidades por Delitos Graves - En todo caso de convicción por algún delito grave establecido en este Subcapítulo y para el cual no se haya dispuesto otra penalidad, la persona convicta será sancionada con pena de reclusión por un término fijo de tres (3) años. De mediar circunstancias agravantes, la pena fija establecida podrá ser aumentada hasta un máximo de cinco (5) años; de mediar circunstancias atenuantes podrá ser reducida hasta un mínimo de dos (2) años. El Tribunal a su discreción podrá imponer la pena fija de reclusión establecida o pena de multa que no excederá de diez mil (10,000) dólares.

IV. Vigencia

Las disposiciones de esta Determinación Administrativa tienen vigencia inmediata y la misma deja sin efecto cualquier otra determinación anterior con respecto a este particular que no sea consistente con lo aquí dispuesto.

Para más información relacionada con las disposiciones de esta Determinación Administrativa, puede comunicarse al Área de Evasión Contributiva al (787) 721-2020 extensión 3501 o 3400.

Cordialmente,

Juan C. Méndez Torres