



CPA Juan C. Zaragoza Gómez  
Secretario

27 de abril de 2015

## **DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA NÚM. 15-08**

**ATENCIÓN: TODAS LAS CORPORACIONES Y ENTIDADES QUE TRIBUTAN COMO CORPORACIONES**

**ASUNTO: PAGO POR ADELANTADO DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL EN EL CASO DE DISTRIBUCIONES IMPLÍCITAS**

### **I. Exposición de Motivos**

La Ley 44-2015 conocida como la Ley de Incentivos para el Pago de Contribuciones en Antelación a la Transformación Contributiva añadió la Sección 1023.25 al Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 2011, según enmendado ("Código") para, entre otros aspectos, establecer una contribución especial de cinco (5) por ciento sobre distribuciones de dividendos que sean efectuadas durante el periodo de 1 de enero de 2015 al 30 de abril de 2015. Además, esta Sección permite el pago de la contribución especial de cinco (5) por ciento sobre distribuciones implícitas, esto es, cantidades designadas como una distribución elegible que no sean distribuidas a sus accionistas al momento de realizar el pago de la contribución especial, siempre y cuando el pago de la contribución se efectúe no más tarde del 30 de abril de 2015.

Por otro lado, la Sección 1023.25(a)(2) del Código dispone una contribución especial de ocho (8) por ciento sobre distribuciones de dividendos que sean efectuadas durante el periodo de 1 de mayo de 2015 al 30 de junio de 2015 y permite el pago de la contribución especial de ocho (8) por ciento sobre distribuciones implícitas, siempre y cuando el pago de la contribución se efectúe durante el periodo comprendido entre el 1 de mayo de 2015 y el 30 de junio de 2015.

El 8 de abril de 2015, el Departamento de Hacienda ("Departamento") emitió la Determinación Administrativa Núm.15-06 ("DA 15-06") que estableció cómo sería la interacción entre la Sección 1023.25(b) y la Sección 1062.13 del Código en cuanto al monto del dividendo implícito sujeto a la contribución dispuesta en la Sección 1062.13 del Código y la elección de pagar la contribución especial sobre distribuciones implícitas provenientes de las utilidades y beneficios acumulados al 1 de enero de 2015.

El Departamento ha recibido varias consultas sobre cómo determinar el monto de las utilidades y beneficios acumulados y no distribuidos que estaría sujeto al pago de la contribución especial. Además, existen preguntas sobre cómo determinar el monto de las utilidades y beneficios acumulados de corporaciones que tienen años contributivos con cierres distintos al 31 de diciembre.

En vista de lo anterior, el Departamento emite esta Determinación Administrativa para: (1) proveer guías de cómo determinar el monto de las utilidades y beneficios sujetos al pago de la contribución especial; (2) establecer cómo las corporaciones con años contributivos distintos al 31 de diciembre pueden acogerse a la elección del pago por adelantado de la contribución sobre distribuciones implícitas, según lo dispuesto en la Sección 1023.25 del Código; y (3) en antelación al proyecto de transformación del sistema contributivo que está ante la evaluación de la Asamblea Legislativa, extender el beneficio del pago por adelantado de la contribución especial a utilidades y beneficios correspondientes a años contributivos comenzados en el año 2015, siempre y cuando dicho año esté en curso al momento de realizar el pago por adelantado.

## **II. Determinación**

### **A. Determinación de las Utilidades y Beneficios Acumulados o Distribución Implícita.**

La Sección 1023.25 del Código define el término “distribución implícita” como aquella cantidad que una corporación designe como una distribución de dividendos pero que, no será distribuida durante el año contributivo en el cual se hizo la designación. De acuerdo con lo cual, dichos fondos podrán mantenerse en los libros de la corporación en cuestión, con el propósito de cumplir cualquier tipo de compromiso contractual, comercial o estatutario de dicha corporación, a ser tomados en consideración al momento en que se vaya a efectuar cualquier tipo de distribución por parte de la Junta de Directores o directivos de dicha corporación, y sujetos como tal a la discreción de estos, en términos de la fuente o procedencia de los dineros a ser distribuidos en el futuro. Es decir, que al momento de hacer la designación, la corporación no ha distribuido sus ganancias, en todo o en parte, en forma alguna.

La Ley 44-2015 provee el beneficio de pagar por adelantado a una tasa preferencial el balance de la distribución implícita que determine la corporación al cierre de su año contributivo. Para poder acogerse al pago de la contribución especial, la corporación debe determinar el monto de sus utilidades y beneficios acumulados.

Como regla general, el término “utilidades y beneficios” se refiere al ingreso neto que tiene la corporación, luego del pago de contribuciones, para distribuir entre sus accionistas. Este concepto es parecido al de “ganancias retenidas” bajo los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de Estados Unidos de América (“US GAAP” por sus siglas en inglés), excepto que existen ciertas partidas que se consideran para propósitos de determinar las ganancias retenidas, y no son consideradas para determinar las utilidades y beneficios.





Para determinar las utilidades y beneficios generados durante un año contributivo en particular debemos seguir los siguientes pasos:

Paso 1: Obtener el ingreso neto sujeto a contribución regular (sin considerar la deducción por pérdidas arrastradas de años anteriores). El ingreso neto sujeto a contribución regular, antes de la deducción por pérdidas arrastradas de años anteriores es el reflejado en la Línea 1, Parte 1, Página 1 de la Planilla de Contribución Sobre Ingresos de Corporaciones ("Planilla").

Paso 2: A dicho ingreso neto sujeto a contribución se le debe **restar** las siguientes partidas:

- Contribución sobre ingresos pagada con la planilla del año contributivo para el cual se está determinando el monto de las utilidades y beneficios acumulados;
- El exceso de pérdidas de capital sobre ganancias de capital incurridas durante el año contributivo y que no fueron deducibles para determinar el ingreso neto sujeto a contribución;
- El monto no deducible de gastos que conllevan el desembolso de efectivo, tales como el cincuenta (50) por ciento no deducible de gastos de comidas y entretenimiento, el monto no deducible de donativos pagados, el monto pagado de prima de seguro de vida a oficiales para beneficio de la corporación ("*keyman insurance*"); y
- Otros gastos incurridos y pagados durante el año contributivo, que no fueron deducibles para determinar el ingreso neto sujeto a contribución en la Planilla.

Paso 3: Al monto determinado en los Pasos 1 y 2 se le debe sumar las siguientes partidas:

- El monto de deducción por depreciación acelerada en exceso de la depreciación a base del método de línea recta, si el método de depreciación acelerada fue utilizado para determinar el ingreso neto sujeto a contribución;
- Reintegro de contribuciones sobre ingresos recibidos;
- Cantidad recibida por la corporación como beneficiaria de un seguro de vida;
- Recobro de una cuenta incobrable, si dicho recobro no fue incluido al determinar el ingreso neto sujeto a contribución;
- El monto de los ingresos exentos (neto de gastos) que fueron excluidos al determinar el ingreso neto sujeto a contribución; y
- Otras partidas de ingreso o efectivo recibidos que no fueron tributables al determinar el ingreso neto sujeto a contribución en la Planilla.

Las partidas incluidas en los Pasos 2 y 3 no deben entenderse como las únicas partidas que pudiesen ser consideradas al momento de computar el monto acumulado de utilidades y beneficios.

**Paso 4:** Al ingreso neto sujeto a contribución determinado en el Paso 1, se le resta las partidas mencionadas en el Paso 2 y se le suma las partidas mencionadas en el Paso 3. Luego se debe restar las distribuciones de dividendos realizadas durante el año contributivo. El balance luego de restar las distribuciones de dividendos realizadas, es el monto de las utilidades y beneficios acumulados para el año contributivo en cuestión.

Para determinar el monto acumulado de utilidades y beneficios para varios años contributivos, se repiten los Pasos 1 al 4 para cada año contributivo y luego se suman los resultados para determinar el total acumulado que puede ser elegible para el pago de la contribución especial. No obstante, aquellas corporaciones o entidades sujetas a la Sección 1062.13 del Código deberán seguir las reglas establecidas en la DA 15-06, para determinar el monto de las utilidades y beneficios acumulados que podrán ser elegibles para el pago de la contribución especial.

Para su referencia, se incluye como anejo a esta Determinación Administración un modelo de análisis de utilidades y beneficios en español (Anejo I) y en inglés (Anejo I-A).

En el caso de corporaciones que utilizan el mismo método de contabilidad para llevar sus libros de contabilidad y para preparar sus planillas, y que no tengan accesible todas las Planillas para determinar el monto de sus utilidades y beneficios, podrán utilizar el monto de ganancias retenidas, determinado bajo US GAAP, como base para determinar el monto de utilidades y beneficios no distribuidos, sujetos al pago por adelantado de la contribución especial sobre distribuciones implícitas dispuesto en la Sección 1023.25(a)(2) del Código.

Cabe señalar que la corporación puede elegir realizar el pago de la contribución especial sobre parte de las utilidades y beneficios acumulados para cada año contributivo. Por tanto, no es requerido realizar el pago para el total acumulado durante un año contributivo.

Por ejemplo, una corporación que tiene dos accionistas, un individuo y otra corporación, puede decidir pagar la contribución especial sobre el monto de utilidades y beneficios acumulados atribuibles al individuo y no está obligada a pagar la contribución especial sobre el total de utilidades y beneficios acumulados. La corporación será responsable de acreditar al accionista que corresponda, la contribución pagada por adelantado, al momento de realizar la distribución del dividendo.

**B. Prepago en el caso de Distribuciones Implícitas para años contributivos cuyo cierre de periodo anual de contabilidad es luego de la fecha límite para realizar el pago por adelantado.**

Toda corporación cuyo cierre de periodo anual de contabilidad sea distinto al 31 de diciembre podrá acogerse al beneficio del pago por adelantado de sus utilidades y beneficios acumulados y no distribuidos al cierre de su año contributivo 2014. Estas son las corporaciones cuyos años contributivos comenzaron en algún mes del año 2014 y terminan en un mes dentro del año 2015.

A estos efectos, y considerando que el año contributivo 2014 de estas entidades se encuentra en curso, se le permitirá a estas entidades estimar el valor de sus utilidades y





beneficios acumulados y no distribuidos al cierre de su año contributivo 2014. Esto significa que estas corporaciones podrán utilizar dicho valor estimado de utilidades y beneficios para determinar la contribución especial sobre distribuciones implícitas al cierre de su año contributivo 2014 bajo la Sección 1023.25(b) del Código.

El siguiente ejemplo ilustra como determinar el monto de las utilidades y beneficios acumulados y no distribuidos que pueden estar sujetos al pago por adelantado dispuesto en la Sección 1023.25(b) del Código.

**A** es una corporación organizada en Puerto Rico con un cierre en sus libros de contabilidad al 30 de junio. Al 30 de junio de 2014, **A** tiene utilidades y beneficios acumulados y no distribuidos de seis (6) millones de dólares. Para el año contributivo 2014, año que termina el 30 de junio de 2015, **A** espera acumular un (1) millón de dólares adicionales de utilidades y beneficios. Esto significa que el balance estimado de utilidades y beneficios acumulados y no distribuidos de **A** para el cierre de su año contributivo 2014 será de siete (7) millones de dólares. Por tanto, **A** podrá realizar un pago por adelantado de la contribución especial a distribuciones implícitas bajo la Sección 1023.25 del Código por los siete (7) millones de dólares que se estiman para el año contributivo 2014.

De otra parte, toda corporación podrá acogerse al beneficio del pago por adelantado de sus utilidades y beneficios estimados correspondientes a años contributivos comenzados en el año 2015, siempre y cuando dicho año contributivo esté en curso al momento de realizar el pago por adelantado. Por tanto, la corporación podrá incluir el monto estimado de utilidades y beneficios a ser generados durante el año contributivo 2015 y pagar la contribución especial sobre distribuciones implícitas incluyendo las utilidades y beneficios del año contributivo 2015 cuando este año esté en curso al momento de realizar el pago por adelantado.

El monto estimado de utilidades y beneficios acumulados y no distribuidos utilizado para el pago por adelantado de la distribución implícita bajo la Sección 1023.25 del Código será una elección irrevocable, por lo que no podrá estar sujeta a cambios una vez es radicada en el Departamento. Esto significa que si el contribuyente estimó utilidades y beneficios acumulados en exceso de la cantidad que resulte al cierre de su año 2014 o 2015, éste no podrá solicitar al Departamento que se le reintegre o que se le acredite a otro tipo de contribución la porción de la contribución atribuible al exceso determinado. De igual forma, si el contribuyente estimó utilidades y beneficios menores a la cantidad que resulte al cierre de su año contributivo 2014 o 2015, esa cantidad estará sujeta a la tasa contributiva aplicable según establecida en el Código, al momento en que se realice la distribución. De aún continuar vigentes las disposiciones de la Sección 1023.25 del Código, el contribuyente podría acogerse a la elección del pago por adelantado.

### **C. Prepago en el caso de Distribuciones Implícitas**

La corporación podrá ejercer la elección y realizar el pago de la contribución especial utilizando el formulario Modelo SC 2753 "Elección para el Pago de la Contribución Especial a Distribuciones de Dividendos y Pago por Adelanto de la Contribución Especial a



Distribuciones Implícitas bajo la Sección 1023.25 del Código” revisado al 27 de abril del 2015, el cual está disponible a través de nuestra página de internet: [www.hacienda.pr.gov](http://www.hacienda.pr.gov).

### III. Vigencia

Las disposiciones de esta Determinación Administrativa tienen vigencia inmediata.

Para información adicional relacionada a las disposiciones de esta Determinación Administrativa, puede comunicarse con la Sección de Consultas Generales a través del (787)722-0216, opción número 8.

Cordialmente,

*Juan Zaragoza Gómez*

Juan C. Zaragoza Gómez



**Análisis de Utilidades y Beneficios**

Año Terminado en:

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total
Ingreso (Pérdida) Neta Tributable											\$ -
<b>Menos:</b>											
Contribución sobre ingresos pagada para el año contributivo											-
Exceso de pérdidas de capital sobre ganancias de capital incurridas											-
Porción no deducible de los gastos de comida y entretenimiento											-
Donativos pagados en exceso del límite deducible											-
Multas y penalidades no deducibles											-
Primas pagadas por seguro de vida a oficiales para beneficio de la corporación ("Keyman Insurance")											-
Otros gastos incurridos y pagados no deducibles											-
<b>Más:</b>											
Exceso de deducción por depreciación acelerada sobre depreciación a base del método de línea recta											-
Reintegro de contribuciones sobre ingresos recibidos											-
Monto recibido por la corporación como beneficiaria de un seguro de vida											-
Recobro de cuentas incobrables											-
Ingresos exentos, netos de gastos											-
Otras partidas de ingresos o efectivo no tributables											-
Distribuciones de dividendos realizadas durante el año											-
Utilidades y Beneficios netos para el año	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
Utilidades y Beneficios Acumulados	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -

**NOTA ACLARATORIA:** La información que contiene este modelo de Análisis de Utilidades y Beneficios incluye únicamente las partidas de ajuste generalmente utilizadas por los contribuyentes. No obstante, un contribuyente podría tener partidas de ajustes adicionales o diferentes a las presentadas en este modelo. Para asegurarse de determinar correcta y precisamente las utilidades y beneficios acumulados, deberá orientarse o buscar asesoría de un experto en contribuciones.



**Earnings and Profits Analysis**

Year ended:

2005      2006      2007      2008      2009      2010      2011      2012      2013      2014      Total

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total
Net Taxable Income (Loss)											\$ -
Less:											
Income taxes paid for the tax year											-
Capital losses incurred in excess of capital gains											-
Non-deductible portion of meals and entertainment expenses											-
Charitable Contributions in excess of deductible limitation											-
Non-deductible fines and penalties											-
Life insurance premiums paid to officers for the benefit of the corporation ("Keyman Insurance")											-
Other incurred and paid non-deductible expenses											-

Plus:											
Accelerated depreciation deduction in excess of the straight line depreciation deduction											-
Income tax refunds received											-
Proceeds received by the corporation as beneficiary of a life insurance											-
Bad debts recoveries											-
Exempt income, net of expenses											-
Other non-taxable income items											-

Dividend distributions made during the year											-
Earnings and Profits for the year	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
Accumulated Earnings and Profits	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -

**DISCLAIMER: The information contained in this Earnings and Profits Analysis template only includes the adjustment items generally used by taxpayers. Notwithstanding, a taxpayer may have additional or different adjustment items not necessarily presented in this template. In order to ascertain that the accumulated earnings and profits is correctly and accurately determined, you should seek advice of a tax professional.**