



CPA Juan C. Zaragoza Gómez
Secretario

5 de octubre de 2015

DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA NÚM. 15-21

ATENCIÓN: TODOS LOS COMERCIANTES

ASUNTO: APLICABILIDAD DEL IMPUESTO SOBRE VENTAS Y USO EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES DESIGNADOS Y SERVICIOS RENDIDOS A OTROS COMERCIANTES CONSIDERANDO LA APROBACIÓN DE LA LEY 159-2015

I. Exposición de Motivos

El 30 de septiembre de 2015 el Gobernador del Estado Libre Asociado de Puerto Rico firmó la Ley 159-2015. Esta ley contiene varias enmiendas aplicables a ciertas disposiciones introducidas por la Ley 72-2015 del 29 de mayo de 2015 ("Ley 72-2015"), la Ley 101-2015 del 1 de julio de 2015 ("Ley 101-2015") y la Ley 107-2015 del 2 de julio de 2015 ("Ley 107-2015") al Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 2011, según enmendado, ("Código"). Estas leyes enmendaron varias secciones del Subtítulo D y añadieron un nuevo Subtítulo DDD al Código.

Las nuevas Secciones 4210.01(b) y 4210.02(b) del Código establecen una nueva tasa al impuesto sobre ventas y al impuesto sobre uso ("IVU"), respectivamente, de 4.5%, adicional al IVU a nivel estatal de 6% dispuesto en las Secciones 4020.01 y 4020.02 del Código. La porción municipal de dicho impuesto permanece en 1%, por lo que, a partir del 1 de julio de 2015, la tasa total aplicable a la prestación de servicios tributables, es de 11.5% (en adelante "IVU-Básico"). No obstante, el IVU-Básico no aplica a los servicios profesionales designados ni a los servicios rendidos a otros comerciantes, debido a que estos servicios no se consideran servicios tributables, de acuerdo con la Sección 4010.01(nn) del Código.

Por otro lado, las Secciones 4210.01(c) y 4210.02(c) del Código, establecieron un impuesto estatal de 4% (en adelante "IVU-Especial de 4%"), a partir del 1 de octubre de 2015, sobre la prestación de servicios profesionales designados y de servicios rendidos a otros comerciantes, según dichos términos son definidos en los apartados (ll) y (bbb), de la Sección

4010.01 del Código, respectivamente. Cabe señalar que estos servicios no estarán sujetos a la imposición del IVU municipal. Por tanto, el IVU-Especial de 4% se deberá remitir en su totalidad al Departamento de Hacienda ("Departamento").

El 31 de agosto de 2015, el Departamento emitió la Determinación Administrativa Núm. 15-17 ("DA 15-17") con el propósito de definir a qué tipo de servicios le aplica el IVU-Especial de 4% y de establecer las reglas de cobro y remisión del IVU-Especial de 4%.

Por su parte, la Ley 159-2015 establece enmiendas a las Secciones 4010.01(II), 4010.01(nn) y 4010.01(bbb) del Código, las cuales contienen modificaciones a las definiciones de los términos: "servicios rendidos a otros comerciantes", "servicios profesionales designados" y "servicios tributables" en relación con la aplicabilidad del IVU-Especial de 4%.

El Departamento emite esta determinación con el propósito de informar a los contribuyentes y comerciantes sobre los cambios introducidos al Código por la Ley 159-2015 en relación a la aplicabilidad del IVU-Especial de 4% y el IVU-Básico.

II. Discusión

La Ley 159-2015 establece varias disposiciones que afectan el tratamiento de ciertas transacciones en relación al pago del IVU-Especial de 4% que entró en vigor el 1 de octubre de 2015. Estas disposiciones modifican la definición de los términos "servicios rendidos a otros comerciantes", "servicios profesionales designados" y "servicios tributables" para propósitos del IVU y establecen ciertas exenciones del IVU-Especial de 4% y del IVU-Básico. Por lo tanto, además de las exenciones discutidas en la DA 15-17, los siguientes servicios estarán exentos del IVU-Especial de 4% y del IVU-Básico:

- servicios legales provistos por abogados, excepto servicios que puedan ser prestados por otros profesionales, tales como, pero no limitados a, consultoría financiera, cabildeo y servicios de gestoría;
- servicios prestados por una entidad relacionada no dedicada a industria o negocio en Puerto Rico a una entidad relacionada que hace negocios en Puerto Rico y que sea un banco o que posea un decreto de exención contributiva bajo las Leyes 73-2008, 83-2010 o 20-2012;
- servicios rendidos por y servicios rendidos a una entidad dedicada al negocio de reparación, mantenimiento y acondicionamiento de naves aéreas (y sus partes y componentes) que posea un decreto de exención contributiva bajo la Ley 73-2008;
- servicios rendidos a un comerciante localizado en una zona libre de comercio extranjero ("*Foreign Trade Zone*") y dedicado exclusivamente al almacenamiento o procesamiento de combustible;
- servicios rendidos a agricultores bona fide;
- servicios profesionales designados prestados a una organización sindical u obrera;
- servicios subcontratados (exceptuando servicios profesionales designados) en virtud de un proyecto de edificación de obra comercial, turística, industrial o residencial y

servicios de telecomunicaciones subcontratados por un comerciante dedicado a proveer servicios de telecomunicaciones;

- servicios prestados a entidades públicas o privadas que en su Ley Orgánica se haya dispuesto que están exentas de toda clase de impuestos y contribuciones;
- derechos de uso de intangibles;
- servicios de producción provistos en Puerto Rico por cualquier productor en Puerto Rico de programas de radio y televisión o comerciales;
- servicios de publicidad, promociones pautadas y tiempo publicitario pautado en cualquier medio, incluyendo pagos por la producción de medios electrónicos y digitales;
- los servicios prestados a un comerciante por una agencia de empleo únicamente en relación a la porción que corresponda al salario bruto pagado al empleado de la agencia de empleo que le brinda servicio directamente a dicho comerciante;
- servicios de manufactura, mejor conocidos como *"toll manufacturing"* o *"contract manufacturing"*, siempre y cuando el proveedor del servicio obtenga un Certificado de Relevó del Cobro por parte del Secretario de Hacienda ("Secretario"); y
- servicios de acarreo de bienes por vía marítima, aérea o terrestre, incluyendo los cargos directamente relacionados a dichos servicios.

SW Cabe señalar que la Ley 159-2015 también modifica o aclara ciertas exenciones previamente discutidas en la DA 15-17.

Por otro lado, la Ley 159-2015 enmienda el apartado (ee) de la Sección 4010.01 del Código para establecer una regla para el cómputo del IVU-Especial de 4% en el caso de los servicios rendidos a otros comerciantes en virtud de un proyecto de edificación de una obra comercial, industrial o residencial, que estén directamente relacionados con dicho proyecto. En este caso, el precio de venta de dichos servicios será determinado multiplicando el costo total del proyecto por 35%.

III. Determinación

A tenor con lo anterior, y según lo establecido en el Código, según enmendado por la Ley 159-2015, a continuación se aclara la aplicabilidad de ciertas exenciones en relación con el IVU-Especial de 4% y el IVU-Básico.

A. Servicios prestados por una persona no residente a una persona localizada en Puerto Rico

La Ley 159-2015 clarifica las disposiciones sobre la aplicabilidad del IVU a los servicios profesionales designados, servicios tributables o servicios rendidos a otros comerciantes que son prestados por personas que no son residentes de Puerto Rico a personas que están localizadas en Puerto Rico. A estos efectos, la Ley 159-2015 aclara que dichos servicios, según definidos en los apartados (ll), (nn) y (bbb) de la Sección 4010.01 del Código, serán



considerados como servicios profesionales designados, servicios tributables o servicios rendidos a otros comerciantes, independientemente del lugar donde se haya prestado el servicio, siempre y cuando dicho servicio esté relacionado directa o indirectamente con las operaciones o actividades llevadas a cabo en Puerto Rico por dicha persona.

Por lo tanto, a partir del 1 de octubre de 2015 los servicios profesionales designados y los servicios rendidos a otros comerciantes prestados fuera de la jurisdicción del Estado Libre Asociado de Puerto Rico a una persona localizada en Puerto Rico estarán sujetos al pago del IVU-Especial de 4%, independiente del lugar donde se haya prestado el servicio; siempre y cuando dicho servicio esté relacionado directa o indirectamente, con las operaciones o actividades llevadas a cabo en Puerto Rico por dicha persona. De igual forma, los servicios tributables prestados fuera de Puerto Rico a personas localizadas en Puerto Rico, estarán sujetos al IVU estatal de 10.5% efectivo el 1 de octubre de 2015, según discutido en la DA 15-17, independientemente del lugar donde se haya prestado el servicio, siempre y cuando dicho servicio esté relacionado directa o indirectamente, con las operaciones o actividades llevadas a cabo en Puerto Rico por dicha persona. A continuación se presentan varios ejemplos.

JK
Ejemplo 1: El 15 de octubre de 2015, ABC, una corporación organizada y dedicada a industria y negocio en Puerto Rico, contrató los servicios de un Contador Público Autorizado ("CPA") con oficinas en el estado de Florida, que no está dedicado a industria o negocio en Puerto Rico, para que le asistiera con unos servicios de consultoría contributiva. El CPA preparó el informe de consulta en sus oficinas en Florida y una vez terminado remitió el mismo a la Corporación ABC junto con su factura de servicios profesionales de \$4,500. Los servicios del CPA en Florida son servicios profesionales designados y están sujetos al pago del IVU-Especial de 4%. Sin embargo, el CPA, al no estar dedicado a industria o negocio en Puerto Rico, no incluirá en su factura de servicios el IVU-Especial de 4%. Esto significa que la Corporación ABC incluirá en su Planilla Mensual de Impuesto sobre Ventas y Uso Aplicable a Servicios Rendidos a Otros Comerciantes y Servicios Profesionales Designados (Modelo SC 2915 F) ("Planilla Mensual de IVU-Especial de 4%") el total facturado por dichos servicios en la Sección de *"autoimposición de servicios prestados por una persona no residente"* y remitirá el pago del IVU-Especial de 4% de \$180.00 ($\$4,500 * 4\%$).

Ejemplo 2: Durante el mes de octubre de 2015, ABC, contrata los servicios de reparación de varias computadoras de su oficina con Y, una entidad organizada y dedicada a industria y negocio en el estado de Texas. Los servicios de reparación provistos por Y, serán considerados servicios tributables y por consiguiente estarán sujetos al pago del IVU estatal de 10.5%, porque esto es un servicio de reparación considerado como un servicio tributable. En este caso, ABC deberá reportar la cantidad pagada por estos servicios en el encasillado de *"uso de inventario y autoimposición de servicios"* en la Planilla Mensual de IVU (Formulario Modelo SC 2915 A) y remitir el pago del IVU estatal de 10.5%.

Es importante mencionar que la Sección 1033.17(a)(19) del Código establece que el comerciante no puede reclamar una deducción en su planilla de contribución sobre ingresos por los servicios pagados a un no residente, si este no remite al Departamento el IVU correspondiente al servicio recibido y que fue prestado fuera de Puerto Rico. Por lo que, siguiendo los ejemplos anteriores, ABC únicamente podrá reclamar como gasto en su planilla de contribución sobre ingresos los \$4,500 que le pagó al CPA de Florida y el costo del servicio



de reparación de las computadoras, siempre y cuando al momento de rendir la planilla de contribución sobre ingresos, haya pagado el IVU correspondiente a dichas transacciones.

B. Servicios Exportados

La Sección 4030.03 del Código establece una exención del pago del IVU a las partidas tributables que sean vendidas para uso o consumo fuera de Puerto Rico, aun cuando la venta ocurra en Puerto Rico. Esta exención es aplicable a los servicios tributables, tanto como a los servicios profesionales designados y a los servicios rendidos a otros comerciantes, de acuerdo con las Secciones 4210.01(c) y 4210.02(c) del Código. El Artículo 2503-1(a) del Reglamento Núm. 7249, aun en vigor bajo la Sección 6091.01(a) del Código (el "Reglamento 7249"), establece que en el caso de la compra de una partida tributable que consista de servicios tributables, se considerará vendida para uso o consumo fuera de Puerto Rico cuando el comprador de dicha partida reciba el beneficio de la prestación de dichos servicios fuera de Puerto Rico.

La exención de servicios exportados aplica en el caso de un comerciante que preste servicios en Puerto Rico a otra persona que no haga negocios en Puerto Rico o que, haciendo negocios en Puerto Rico, la prestación de los servicios no guarde relación con las actividades de dicho negocio en Puerto Rico. No obstante, si los servicios prestados por el comerciante guardan relación con las operaciones en Puerto Rico de la persona que recibe el servicio, entonces estará sujeto al IVU-Especial de 4%.

JN
Ejemplo 3: Comerciante A se dedica a la exportación de servicios de tecnología y posee un decreto de exención contributiva otorgado bajo la Ley 20-2012, según enmendada, conocida como la "Ley para Fomentar la Exportación de Servicios". El servicio prestado por Comerciante A que esté cubierto bajo las disposiciones del decreto otorgado bajo la Ley 20-2012 se considerará un servicio exportado bajo la Sección 4030.03 del Código y no estará sujeto al IVU-Especial de 4% ni al IVU-Básico.

Ejemplo 4: Vendedor A recibe ingresos por comisiones y se dedica a la venta de propiedad mueble tangible en Puerto Rico y en otras islas del Caribe. Vendedor A nunca adquiere título de la propiedad mueble tangible que vende, sino que adquiere la propiedad a consignación de un tercero que no hace negocios directamente en Puerto Rico. En el mes de noviembre de 2015, Vendedor A genera \$10,000 en comisiones; \$8,000 relacionados a ventas en Puerto Rico y \$2,000 relacionados a ventas en otras islas del Caribe. Las comisiones relacionadas a las ventas en Puerto Rico estarán sujetas al IVU-Especial de 4% por estar relacionadas a servicios prestados a una persona fuera de Puerto Rico en relación con un negocio en Puerto Rico. Sin embargo, la comisión de las ventas realizadas en las islas del Caribe no estará sujeta al IVU-Especial de 4% en la medida en que el título de la propiedad mueble tangible no se traspase en Puerto Rico ya que el servicio no se relaciona con una actividad en Puerto Rico. Por tanto, el Vendedor A tendrá que cobrar el IVU-Especial de 4% a su cliente por las comisiones relacionadas a las ventas en Puerto Rico (\$8,000 en este ejemplo) y remitir dicho impuesto cobrado al Departamento con la radicación de la Planilla Mensual de IVU-Especial de 4%.



C. Exención en el caso de Comerciantes con volumen de negocios de \$50,000 o menos

Según se discute en la DA 15-17, aquellos servicios prestados por comerciantes cuyo volumen de negocios no exceda de \$50,000, incluyendo comerciantes dedicados a prestar servicios profesionales designados, estarán exentos tanto del pago del IVU-Básico como del IVU-Especial de 4%. Para determinar si el volumen de negocio de un comerciante no excede de \$50,000, se tomará en consideración el volumen de negocio agregado generado para el año contributivo inmediatamente anterior que haya concluido no más tarde del 31 de agosto de 2015. Cuando un comerciante pertenezca a un grupo controlado, según definido en la Sección 1010.04 del Código, el volumen de negocios agregado de dicho comerciante se determinará considerando el volumen de negocios de todos los miembros del grupo controlado. Las sociedades, sociedades especiales y corporaciones de individuos serán consideradas como corporaciones bajo la Sección 1010.04 del Código para determinar si son miembros de un mismo grupo controlado para propósitos del IVU.

Ejemplo 5: Individuo M, abogado que trabaja por cuenta propia, es el único accionista de las corporaciones A y B, dedicadas a la prestación de servicios en Puerto Rico. Para propósitos de determinar el volumen de negocio agregado del individuo M y el volumen de cada una de las corporaciones A y B, se deberá sumar el volumen de negocios de cada una de las corporaciones y el volumen de negocios de la actividad del individuo producto de su trabajo por cuenta propia, para determinar si dicho total excede de \$50,000. Si el volumen de negocios agregado de M y corporaciones A y B excede de \$50,000, tanto el individuo como las corporaciones serán considerados como agentes retenedores obligados a cobrar el IVU por sus servicios prestados que estén sujetos al IVU.

525
En el caso de una persona que sea un individuo, el volumen de negocios se determinará considerando el volumen de negocio de todas sus actividades de industria o negocio o para la producción de ingresos. Para estos propósitos la frase "actividades de industria o negocio o para la producción de ingresos" no incluye salarios, dividendos, intereses ni ganancias de capital incidentales.

Ejemplo 6: Durante el año 2014, X, un ingeniero dedicado a industria y negocio en Puerto Rico, generó ingresos por concepto de las siguientes actividades: Ingreso bruto de renta de una propiedad, según informada en el Anejo N de su planilla por \$36,000; ingreso bruto por concepto de servicios profesionales, según informado en el Anejo M de su planilla de contribución sobre ingresos, por \$35,000; ingreso por concepto de intereses y dividendos por \$2,500; y salarios por \$27,000. En este caso, el volumen de negocios agregado de X es de \$71,000 (renta de \$36,000 + servicios profesionales de \$35,000) por lo que sus servicios están sujetos al IVU-Especial de 4%. Los ingresos por concepto de salarios y los intereses y dividendos recibidos no serán considerados para determinar el volumen de negocios agregado de X.

En el caso de contribuyentes casados que radican planilla conjunta, cada cónyuge deberá determinar el volumen de negocios por separado para determinar si su volumen de negocio es en exceso de \$50,000.



Ejemplo 7: Los cónyuges A y B radican planilla conjunta y ambos trabajan por cuenta propia. A es un ingeniero que genera un ingreso bruto anual de \$75,000 y B es una abogada que genera un ingreso bruto anual de \$40,000. Los ingresos reportados por A y por B en cada uno de los anejos M de la planilla de contribución sobre ingresos se deben tomar en consideración separadamente para determinar el volumen de negocios de cada uno para propósitos del IVU. En este caso, el cónyuge A será considerado como agente retenedor del IVU, y el cónyuge B no será considerado como agente retenedor del IVU.

Por otro lado, un matrimonio que lleve a cabo un negocio por cuenta propia, pero en el que cada cónyuge reporta en su Planilla de Contribución sobre Ingresos su participación en dicho negocio separadamente, se considerarán un solo comerciante para propósitos del IVU. Por tanto, en el caso de contribuyentes casados que generan ingresos del mismo negocio por cuenta propia y dicho negocio para propósitos del Registro de Comerciantes es un solo negocio, el hecho de que cada cónyuge reporte separadamente su participación en dicho negocio, no convierte el negocio en dos comerciantes distintos para propósitos del IVU. En este caso, el negocio es un solo comerciante y el volumen total del negocio de ambos cónyuges se determina en conjunto para determinar si dicho comerciante es un agente retenedor para propósitos del IVU.

El total del volumen de negocio generado en un negocio por cuenta propia del cual ambos cónyuges son dueños, incluyendo un negocio de alquiler, se incluirá como parte del volumen de negocio de ambos cónyuges para determinar si éstos son agentes retenedores bajo el IVU. En caso de que los cónyuges estén casados bajo el régimen de separación de bienes, sólo el cónyuge dueño del negocio deberá incluir el volumen de dicho negocio para determinar si es agente retenedor.

sw
Ejemplo 8: Cónyuge A es abogado y genera un ingreso bruto anual de \$75,000. Cónyuge B es CPA y genera un ingreso bruto anual de \$35,000 anuales. Ambos cónyuges, casados bajo el régimen de sociedad de bienes gananciales, tienen una propiedad comercial alquilada, la cual genera \$60,000 anuales. El volumen de negocio del Cónyuge A, para determinar si cualifica como agente retenedor, es de \$135,000 (\$75,000 + \$60,000). Sin embargo, el volumen de negocio del Cónyuge B, para determinar si cualifica como agente retenedor, es de \$95,000 (\$35,000 + \$60,000).

D. Exención para servicios legales provistos por miembros de la abogacía autorizados por el Tribunal Supremo de Puerto Rico

La Ley 159-2015 establece que los honorarios pagados a miembros de la abogacía autorizados por el Tribunal Supremo de Puerto Rico ("TSPR"), o por una entidad correspondiente en jurisdicción extranjera, por concepto de servicios relacionados con la representación legal ante el Tribunal General de Justicia, Tribunal Federal para el Distrito de Puerto Rico, Tribunal de Apelaciones de los Estados Unidos para el Primer Circuito y Tribunal Supremo de los Estados Unidos de América, o agencias administrativas del gobierno de Puerto Rico, servicios de consultoría legal y servicios notariales (en adelante "servicios legales"), estarán exentos del IVU-Especial de 4%. No obstante, no se considerarán servicios legales, y, por lo tanto, estarán sujetos al IVU-Especial de 4%, aquellos servicios que realizan los miembros de la abogacía autorizados por el TSPR a ejercer la práctica de la profesión



legal y los cuales podrían ser realizados por otros profesionales, tales como, pero no limitados a: consultoría financiera, cabildeo y servicios de gestoría (en adelante "Servicios No-Legales").

Según lo dispuesto en la Sección 4010.01(II)(11)(B) del Código, servicios legales, excluye todo tipo de servicio que pueda ser prestado por otro comerciante, entiéndase servicios consultivos. A tales efectos, el término Servicios No-Legales incluye, pero no se limita a los siguientes servicios: servicios de consultoría financiera; servicios de gestoría; servicios de cabildeo; servicios de peritaje; servicios de arbitraje; servicios de contador partidor; particiones de herencia; consultoría relacionada a recursos humanos; preparación y ofrecimientos de seminarios, cursos o presentaciones; consultoría de negocios; y servicios de consultoría contributiva de todo tipo. Estos servicios son servicios que pueden prestar otros comerciantes sin la necesidad de ser abogados, por tal razón no se consideran servicios legales para propósitos del IVU-Especial de 4%, aunque los mismos sean prestados por abogados.

Para éstos propósitos el término "servicios de consultoría contributiva de todo tipo" incluye, pero no se limita a, servicios tales como: preparación de planillas y reclamaciones de reintegros; clarificación de deudas ante las agencias gubernamentales; representación ante las agencias gubernamentales en materia contributiva de todo tipo; asistencias en auditorías e investigaciones contributivas de todo tipo; solicitudes de determinaciones administrativas; asistencias en vistas administrativas; asistencia en los procesos de solicitud de exenciones contributivas de todo tipo; asistencia a planes de pensiones; asesoramiento en materia de contribuciones tales como contribuciones sobre ingresos, caudal relicto, donaciones, arbitrios, impuestos sobre el consumo, aranceles, contribuciones bajo leyes especiales, contribuciones sobre la propiedad, contribuciones federales o extranjeras y contribuciones municipales (incluyendo patentes y arbitrios); y cualquier otro servicio relacionado. Por tanto, todos los servicios de consultoría contributiva de todo tipo y preparación de planillas, estarán sujetos al pago de IVU independientemente de quien sea la persona que preste dicho servicio.

A manera de ejemplo, la comparecencia de un representante de una parte involucrada en un proceso adversativo, ya sea ante un tribunal de justicia o ante un foro administrativo, relacionada a casos de divorcios, reclamaciones laborales contra patronos, impericia médica, daños y perjuicios, herencia, acciones de filiación u otros casos de familia, o solicitudes para acogerse a la ley de quiebras, está limitada a miembros de la abogacía autorizados a ejercer por el TSPR o entidad competente. Por consiguiente, los honorarios que cobre el abogado por los servicios provistos en estos casos o cualquier consultoría relacionada a los mismos, independientemente de que el caso se litigue en el tribunal o se transija por las partes, se considerarán servicios legales exentos del IVU-Especial de 4% y del IVU-Básico.

De igual forma, los servicios notariales en Puerto Rico son servicios que sólo pueden ser prestados por abogados que cuenten con una autorización del TSPR para ejercer la notaría. Dado que estos servicios pueden ser únicamente provistos por abogados autorizados por el TSPR o entidad competente, los mismos, aun cuando son procesos no contenciosos, se considerarán servicios legales exentos del pago del IVU-Especial de 4% y del IVU-Básico. No obstante, se aclara que la exención del IVU solamente aplica a los honorarios notariales, regulados por la Ley Núm. 75 del 2 de julio de 1987, según enmendada, conocida como la "Ley Notarial de Puerto Rico de 1987" y los honorarios que cobre el abogado-notario por



servicios prestados bajo la Ley 282-1999, según enmendada, conocida como la “Ley de Asuntos no Contenciosos Ante Notario”, y cualquier honorario adicional que cobre el abogado relacionado a la consultoría legal para brindar los servicios notariales. Sin embargo, otros cargos que cobre el abogado, tales como: la preparación de una planilla de caudal relicto, planilla de donaciones o planilla informativa sobre segregación, agrupación o traslado de bienes inmuebles; gestoría para obtener certificaciones de deuda en las agencias; o estudios de títulos, serán considerados Servicios No-Legales, sujetos al IVU-Especial de 4%, aunque dichos servicios estén relacionados al servicio legal prestado por el abogado.

A continuación se presentan varios ejemplos.

Ejemplo 9: A es un individuo que sufre una caída mientras caminaba por uno de los pasillos de una farmacia. A contrata al abogado X para que le represente en el caso de daños y perjuicios que presentará en contra de la farmacia. En este caso, los servicios de representación del abogado se consideran servicios legales. Por consiguiente, los honorarios que facture el abogado X estarán exentos del pago del IVU-Especial de 4%.

Ejemplo 10: Durante el mes de octubre de 2015, XYZ, una corporación organizada y dedicada a industria o negocio en Puerto Rico, contrata a Abogado A, un miembro de la abogacía autorizado por el TSPR, para que le represente en una vista de cobro de dinero que se celebrará en el Tribunal Superior de San Juan. Además, a solicitud de XYZ, Abogado A es contratado para comparecer como su representante a una vista administrativa que se llevará a cabo ante el Departamento de Hacienda. En este caso, los honorarios de Abogado A relacionados a la representación del caso de cobro de dinero se consideran servicios legales y, por consiguiente, están exentos del pago del IVU-Especial de 4% y del IVU-Básico. No obstante, los honorarios de Abogado A relacionados con la representación en la vista administrativa ante el Departamento de Hacienda no se consideran servicios legales, dado que la representación en estos procedimientos ante el Departamento de Hacienda puede llevarse a cabo por otros profesionales y no son de carácter exclusivo para los abogados. Esto significa que la factura de servicios del Abogado A contendrá los honorarios incurridos en cada uno de los procesos, pero únicamente incluirá el IVU-Especial de 4% aplicable a los servicios de representación en la vista administrativa ante el Departamento de Hacienda.

E. Servicios entre entidades relacionadas con operaciones cubiertas bajo Decretos de Exención Contributiva bajo las Leyes 73-2008, 83-2010 o 20-2012

En el caso de entidades miembros de un grupo controlado, según definido en la Sección 1010.04 del Código, o por un grupo de entidades relacionadas, según definido en la Sección 1010.05 del Código, los servicios profesionales designados o los servicios a comerciantes prestados por una entidad relacionada que no hace negocios en Puerto Rico a una entidad que hace negocios en Puerto Rico y que posea un decreto de exención contributiva bajo la Ley Núm. 73-2008, conocida como la “Ley de Incentivos Económicos para el Desarrollo de Puerto Rico”, o cualquier ley análoga anterior o subsiguiente; la Ley Núm. 83-2010, conocida como la “Ley de Incentivos de Energía Verde de Puerto Rico”, o cualquier ley análoga anterior o subsiguiente; o la Ley Núm. 20-2012 conocida como la “Ley para Fomentar la Exportación de Servicios” o cualquier ley análoga anterior o subsiguiente, estarán exentos del pago del IVU. Para propósitos de esta exención, una oficina principal (“home office”) o una sucursal



("branch") localizada fuera de Puerto Rico será considerada como una persona dedicada al ejercicio de una actividad de industria o negocio o para la producción de ingresos separada de la sucursal localizada en Puerto Rico. A tenor con lo anterior, en este caso únicamente quedaran exentos del pago del IVU-Especial de 4%, los gastos o costos pagados a, o cargos recibidos de, una persona relacionada u oficina principal ("*intercompany charges*") localizada fuera de Puerto Rico.

Cabe señalar que no estarán cubiertos bajo esta exención los pagos que constituyan un reembolso de gastos por servicios prestados por terceras personas que no sean una entidad relacionada de quien recibió el servicio. Lo anterior es aplicable aun cuando el pago se haya realizado por una cantidad mayor o menor a la cantidad originalmente pagada al tercero por la entidad relacionada, a menos que dichos gastos hayan estado sujeto al IVU previamente, si aplicara.

Ejemplo 11: Matriz A, que no hace negocios en Puerto Rico, contrató los servicios de una firma de auditoría que no hace negocios en Puerto Rico para que le auditara sus estados financieros en conjunto con los estados financieros de su subsidiaria, Subsidiaria B, la cual hace negocios en Puerto Rico. La firma de auditoría no le cobra el IVU-Especial de 4% a Matriz A ya que no está sujeto a las disposiciones del Subtítulo DDD del Código. Matriz A recupera el costo de los servicios de auditoría atribuibles a Subsidiaria B a través de un cargo a dicha subsidiaria. Este cargo estará sujeto al IVU-Especial de 4% ya que el cargo constituye un reembolso de gasto por servicios prestados por terceras personas que no estuvieron sujetos al IVU en su origen. Matriz A no está obligada a retener el IVU-Especial de 4%, pero sí la Subsidiaria B es responsable de informar y remitir al Departamento el IVU-Especial de 4% correspondiente a dicho cargo realizado por la Matriz A. De no hacer el pago de IVU correspondiente, Subsidiaria B no tendrá derecho a reclamar el costo por la auditoría como una deducción para propósitos de contribución sobre ingresos.

JK

F. Servicios entre entidades relacionadas cuando ambas están dedicadas a industria o negocio en Puerto Rico

Se aclara que para propósitos de la exención del IVU-Especial de 4% en servicios prestados por entidades relacionadas, un individuo dedicado a industria o negocio en Puerto Rico, que esté debidamente registrado en el Registro de Comerciantes, y que a su vez le preste servicios a una entidad de la cual él es dueño, se considerará una entidad relacionada. Por tanto, los servicios que preste el dueño a la entidad no estarán sujetos al IVU-Especial de 4%, siempre y cuando el dueño sea considerado una persona relacionada de la entidad a la que le presta los servicios, conforme a lo dispuesto en la Sección 1010.05(b) del Código. Será necesario que el individuo y la entidad estén debidamente inscritos en el Registro de Comerciantes y la naturaleza exenta de la transacción sea documentada en el Formulario Modelo SC 2916 "Certificado de Compras Exentas y de Servicios Sujetos al IVU-Especial de 4%" ("Modelo SC 2916").

Se aclara además que para propósitos de determinar si los servicios son prestados por un miembro de un grupo controlado de corporaciones, no se tomará en consideración el párrafo (2)(D) del apartado (b) de la Sección 1010.04 del Código. Es decir, una compañía de seguros sujeta a tributación bajo el Subcapítulo A del Capítulo 11, será considerada un miembro de un



grupo controlado para propósitos determinar la exención aplicable a servicios prestados entre miembros de un grupo controlado, cuando ambos comerciantes están dedicados a industria o negocio en Puerto Rico.

G. Servicios provistos a asociaciones de residentes o consejos de condominios o asociaciones de propietarios y proyectos de residenciales de vivienda de interés social que reciba subsidio de renta federal o estatal

La Ley 159-2015 aclara que las asociaciones de residentes, consejos de condominios, asociaciones de propietarios y los proyectos residenciales de vivienda de interés social que reciban subsidio de renta federal o estatal, sujeto a ciertos requisitos, estarán exentos del IVU-Especial de 4% y del IVU-Básico en relación con los servicios profesionales designados, servicios rendidos a otros comerciantes y servicios tributables.

Sin embargo, en el caso de las asociaciones de residentes y consejos de titulares de condominios (en conjunto "asociaciones de propietarios") y cooperativas de vivienda, se dispone que para poder disfrutar de esta exención se requerirá que el 85% de las unidades de dichas asociaciones sean utilizados para fines residenciales. Para reclamar esta exención, es requisito que la asociación de propietarios haya obtenido del Departamento, una determinación administrativa que la certifica como una entidad sin fines de lucro bajo la Sección 1101.01(a)(5)(A) del Código. En el caso de las cooperativas de vivienda, también deberán haber obtenido la determinación administrativa de parte del Departamento, certificando que cualifican como una entidad sin fines de lucro bajo la Sección 1101.01(a)(7)(A) del Código. Estas determinaciones deberán ser presentadas al comerciante proveedor del servicio y éste deberá mantener copia de las mismas en sus expedientes para documentar la naturaleza exenta de la transacción.

Aquellas asociaciones de propietarios cuyas unidades sean mayormente utilizadas para fines comerciales, como lo serían los edificios de oficinas, tendrán que pagar el IVU-Especial de 4% en servicios profesionales designados y servicios entre comerciantes, y el IVU-Básico de 11.5% en servicios tributables, tales, como: servicios de seguridad, recogido de desperdicios, limpieza, reparaciones y mantenimiento, según corresponda.

En el caso de proyectos residenciales de vivienda de interés social que reciban subsidio de renta federal o estatal, se aclara que la exención del IVU-Especial de 4% solamente será aplicable si los residentes del proyecto de vivienda de interés social están obligados a pagar una cuota de mantenimiento separada del pago de renta. Para estos propósitos, el pago de una cantidad nominal no se considerará como un pago de cuota de mantenimiento. El comerciante que desee reclamar esta exención deberá solicitar al Secretario un Certificado de Exención de acuerdo al procedimiento que se establecerá para estos propósitos.

Para reclamar esta exención, será necesario que la asociación correspondiente esté debidamente inscrita en el Registro de Comerciantes y que la naturaleza exenta de la transacción sea documentada en el Modelo SC 2916.



H. Servicios de publicidad, promociones pautadas y tiempo publicitario

La Ley 159-2015 establece una exención del pago del IVU-Especial de 4% sobre los servicios de publicidad, promociones pautadas y tiempo publicitario en cualquier medio, incluyendo, pero sin limitarse a, radio, prensa, televisión, medios electrónicos, impresos o digitales, en interior o exterior. Dicha exención incluye además las comisiones de las agencias publicitarias sobre dichas pautas y los cargos (“fees”) de sus servicios publicitarios; al igual que los pagos por la producción de contenido de medios electrónicos y digitales en Puerto Rico incurridos a partir del 1 de octubre de 2015.

Sin embargo, esta exención no incluye los servicios de relaciones públicas regulados mediante la Ley 204-2008, conocida como la “Ley para la Creación de la Junta Reglamentadora de Relacionistas de Puerto Rico”. Para estos propósitos, el término “servicios de relaciones públicas” se define como servicios dedicados al asesoramiento estratégico para la creación y sostenimiento de un proceso de comunicación efectiva entre una organización o individuo y sus diversos públicos. Un relacionista profesional es aquella persona que ejerce la profesión de relacionista público. Por tanto, los relacionistas públicos están obligados a cobrar el IVU-Especial de 4% por los servicios de relaciones públicas prestados a otros comerciantes a partir del 1 de octubre de 2015. Asimismo, los relacionistas públicos están obligados a cobrar el IVU-Básico por los servicios de relaciones públicas prestados a personas que no sean comerciantes inscritos en el Registro de Comerciantes.

I. Servicios de Construcción

JW
El párrafo (3) del apartado (ee) de la Sección 4010.01 del Código, según añadido por la Ley 159-2015, establece que en el caso de la prestación de servicios rendidos a otros comerciantes en virtud de un proyecto de edificación de una obra comercial, turística, industrial o residencial (“Proyecto de Construcción”), que sean directamente relacionados con dicho proyecto, el precio de venta de dichos servicios será determinado multiplicando el costo total de la factura emitida al comerciante, incluyendo el costo de los materiales utilizados en el Proyecto de Construcción, por 35%, siempre y cuando el costo total de la factura emitida al comerciante incluya tanto materiales como mano de obra y otros servicios relacionados.

Para estos propósitos, el término “Proyecto de Construcción” se refiere a proyectos de edificación de una obra comercial, turística, industrial o residencial para el cual sea requerido someter una consulta de ubicación, consulta de construcción, anteproyecto, desarrollo preliminar o un permiso de construcción en un Municipio Autónomo, en la Junta de Planificación o en la Oficina de Gerencia y Presupuesto, según corresponda.

Por lo tanto, para propósitos de determinar los servicios de construcción que estarán sujetos al IVU-Especial de 4%, el comerciante deberá multiplicar el costo total de la factura emitida al otro comerciante por 35%. Cabe señalar que esta disposición no será aplicable en el caso de los servicios de construcción prestados a personas que no sean comerciantes.

Ejemplo 12: Contratista M, suscribe un contrato con Y, el desarrollador para la construcción de un proyecto de viviendas por \$20 millones. M envía su primera factura comercial de \$10 millones de dólares luego de que culmina una fase del proyecto, según establecido en el



contrato. En este caso, del total de la factura, \$3.5 millones (\$10 millones x 35%) se considerarán servicios de construcción sujetos al IVU-Especial de 4%. Por consiguiente, contratista M incluirá en su factura el cobro del IVU-Especial de 4% por la cantidad de \$140,000 (\$3.5 millones x 4%) relacionado con los servicios de construcción.

Ejemplo 13: P, el comerciante desarrollador dueño del Proyecto de Construcción, contrata con H, un electricista, para que le provea servicios de electricidad para su Proyecto de Construcción. Al final del mes, H le factura a P \$10,000 por servicios prestados en relación con el Proyecto de Construcción, los cuales incluyen los materiales utilizados en la prestación del servicio. En este caso, el costo total de la factura de H deberá ser multiplicado por 35% para determinar el monto sujeto al IVU-Especial de 4%. Por lo tanto, el IVU-Especial de 4% sobre dicha factura será \$140 (\$10,000 x 35% x 4%).

Ejemplo 14: Individuo X suscribe un contrato con M, el contratista, para la construcción de una verja en su residencia. Las disposiciones de la Sección 4010.01(ee)(3) del Código no son aplicables a los servicios de construcción prestados a una persona que no sea un comerciante, por lo que el costo total de dichos servicios serán considerados servicios tributables, sujetos al IVU-Básico.

J. Servicios subcontratados

Según lo dispuesto en la DA 15-17, en los casos en que el servicio se ofrece a través de la subcontratación, es decir, aquel contrato donde el comerciante proveedor del servicio ("Contratista") provee dicho servicio a través de otro comerciante ("Subcontratista"), el servicio provisto por el Subcontratista al Contratista constituye un servicio rendido a otro comerciante, sujeto al IVU-Especial de 4%.

No obstante, la Ley 159-2015 establece que los servicios provistos por el Subcontratista al Contratista, excepto en el caso de los servicios profesionales designados, estarán exentos del pago del IVU-Especial de 4%, siempre y cuando los servicios subcontratados: (1) estén relacionados directamente con un Proyecto de Construcción, según dicho término se define en la Parte III-I de esta determinación; o (2) constituyan servicios de telecomunicaciones subcontratados por un comerciante dedicado a proveer servicios de telecomunicaciones. En el caso de la exención aplicable a los subcontratos bajo un Proyecto de Construcción, será necesario que el Contratista y el Subcontratista estén debidamente inscritos en el Registro de Comerciantes y la naturaleza exenta de la transacción sea documentada en el Modelo SC 2916.

Los servicios directamente relacionados con un Proyecto de Construcción incluyen la mano de obra contratada para la construcción y los servicios provistos para gestionar permisos, pero excluye servicios profesionales designados y servicios relacionados con la administración o la venta de propiedades.

Ejemplo 15: El Negocio A contrata al Comerciante X para que le provea servicios de limpieza y mantenimiento al edificio de A. X, quien es el Contratista, subcontrata a M (el Subcontratista) para que realice los trabajos de limpieza y mantenimiento. X y M están debidamente inscritos en el Registro de Comerciantes. En este caso, el contrato entre A y X



está sujeto al IVU-Básico por considerarse un servicio rendido a otro comerciante. Además, el contrato entre X (el Contratista) y M (el Subcontratista) está sujeto al pago de IVU-Especial de 4% por considerarse un servicio rendido a otro comerciante.

Ejemplo 16: El Negocio B contrata al Comerciante P para que le provea servicios de construcción de un edificio comercial. P, el Contratista, subcontrata a N (el Subcontratista) para que realice los trabajos de construcción. P y N están debidamente inscritos en el Registro de Comerciantes. En este caso, el contrato entre B y P está sujeto al IVU-Especial de 4% (sujeto a lo dispuesto en la Sección 4010.01(ee)(3) del Código) por considerarse un servicio rendido a otro comerciante. No obstante, el contrato entre P (el Contratista) y N (el Subcontratista) está exento del pago de IVU-Especial de 4% por considerarse un servicio subcontratado en virtud de un Proyecto de Construcción.

Cabe señalar que esta exención aplica tanto a subcontratos de servicios tributables como a subcontratos de servicios entre comerciantes. Sin embargo, los servicios subcontratados entre profesionales dedicados a la prestación de servicios profesionales designados **no** están cubiertos por esta exención, por lo que estarán sujetos al pago del IVU-Especial de 4%.

jsb
Ejemplo 17: P, el Contratista, fue contratado para realizar la construcción de una residencia. P subcontrata a N (el Subcontratista) para que realice los trabajos construcción. Además, P contrata al ingeniero H para que provea los servicios de ingeniería relacionados con la construcción de la residencia. P, N y H están debidamente inscritos en el Registro de Comerciantes. En este caso, el contrato entre P (el Contratista) y N (el Subcontratista) está exento del pago de IVU-Especial de 4% por considerarse un servicio subcontratado en virtud de un proyecto de edificación de obra comercial. No obstante, el contrato entre P y el ingeniero H está sujeto al pago del IVU-Especial de 4% porque los servicios profesionales designados no se consideran un servicio de subcontratación exento del pago de IVU-Especial de 4%.

K. Servicios provistos por empleados de agencias de empleo

Los servicios prestados directamente a un comerciante por una agencia de empleo, según se define en la Ley Núm. 417 del 14 de mayo de 1947, según enmendada, que correspondan al salario bruto de dicho empleado, sin incluir beneficios marginales o gastos de nómina del empleado, y que estén debidamente identificados en la factura dirigida al comerciante que recibe el servicio, estarán exentos del pago del IVU-Especial de 4%.

Ejemplo 18: A, una agencia de empleos dedicada a industria o negocio en Puerto Rico, provee varios empleados a B, una corporación organizada y dedicada a industria o negocio en Puerto Rico. El contrato entre A y B indica que B le pagará los honorarios por los servicios de A a 1.35 veces el salario pagado a los empleados que serán provistos. Durante el mes de octubre de 2015, A le factura a B por los servicios prestados por sus empleados. La factura recibida desglosa los salarios brutos de los empleados que fueron provistos a B que totalizan \$10,000. El total de la factura de A a B es de \$13,500. Los honorarios de A que estarán sujetos al IVU-Especial de 4% serán \$3,500 (\$13,500 - \$10,000).



L. Servicios de manufactura – “*contract manufacturing*”

Se excluye del pago del IVU-Especial de 4%, los servicios de manufactura, mejor conocidos como “*toll manufacturing*” o “*contract manufacturing*”, siempre y cuando el proveedor del servicio obtenga del Secretario un Certificado de Relevó del Cobro, de acuerdo al procedimiento que se establecerá para estos propósitos.

M. Servicios rendidos a agricultores bona fide

Las Secciones 4010.01(II)(11)(I), 4010.01(nn)(3)(W) y 4010.01(bbb)(22) del Código establecen que todo servicio prestado a un agricultor bona fide, debidamente certificado por el Departamento de Agricultura, estará exento tanto del IVU-Especial de 4% como del IVU-Básico.

Para reclamar esta exención, será necesario que el agricultor tenga un Certificado de Agricultor Bona Fide vigente y esté debidamente inscrito en el Registro de Comerciantes. Además, la naturaleza exenta de la transacción deberá ser documentada mediante el Modelo SC 2916.

N. Servicios prestados a entidades exentas por ley de toda clase de impuestos y contribuciones

Según lo dispuesto en las Secciones 4010.01(II)(11)(K), 4010.01(nn)(3)(X) y 4010.01(bbb)(23) del Código, los servicios prestados a cualquier entidad pública o privada que, en su ley orgánica se haya dispuesto que están exentas de toda clase de impuestos y contribuciones (“Entidades Exentas”), estarán exentas del pago del IVU-Básico y del IVU-Especial de 4% sobre los servicios que reciban. Esta exención aplica a todo tipo de servicios que contrate la Entidad Exenta incluyendo, servicios tributables, servicios rendidos a otros comerciantes y servicios profesionales designados.

Para reclamar esta exención, será necesario que la Entidad Exenta esté debidamente inscrita en el Registro de Comerciantes y que la naturaleza exenta de la transacción sea documentada en el Modelo SC 2916.

O. Servicios profesionales designados prestados a organizaciones sindicales

Según lo dispuesto en la Sección 4010.01(II)(11)(J) del Código, los servicios profesionales designados prestados a una organización sindical u obrera organizada bajo las disposiciones de la Ley 130 de 1945, según enmendada, conocida como la “Ley de Relaciones de Trabajo de Puerto Rico”, y la Ley 45-1998, según enmendada, conocida como la “Ley de Relaciones del Trabajo para el Servicio Público de Puerto Rico”, estarán exentos del pago del IVU-Especial de 4%, sujeto a que las mismas estén en cumplimiento con los inciso (A), (B), o (C) del párrafo (4) del apartado (a) de la Sección 1101.01 del Código.

Para reclamar esta exención, es requisito que la organización sindical haya obtenido del Departamento, una determinación administrativa que la certifica como una entidad sin fines de lucro bajo la Sección 1101.01(a)(4)(A), (B) o (C) del Código. Asimismo, será necesario que la



organización sindical esté debidamente inscrita en el Registro de Comerciantes. Y que la naturaleza exenta de la transacción sea documentada en el Modelo SC 2916.

**P. Certificado de Compras Exentas y de Servicios Sujetos al IVU-Especial de 4%
(Modelo SC 2916)**

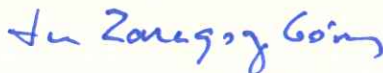
Todo comerciante dedicado a industria o negocio en Puerto Rico que preste servicios exentos del IVU y todo comerciante que tenga derecho a una exención del pago de IVU, deberá evidenciar la naturaleza de la exención completando el Modelo SC 2916. Cuando el proveedor del servicio y la persona que recibe el servicio exento sean comerciantes debidamente inscritos en el Registro de Comerciantes, ambos deberán mantener copia del Modelo SC 2916 para evidenciar la naturaleza de la exención. El Modelo SC 2916 está disponible en nuestra página de Internet, www.hacienda.pr.gov, bajo el área de Planillas, Formularios y Anejos.

IV. Vigencia

Las disposiciones de esta Determinación Administrativa tienen vigencia inmediata. Las disposiciones de la DA 15-17 continuarán vigentes en tanto y en cuanto no sean incompatibles con lo establecido en esta determinación.

Para información adicional relacionada con las disposiciones de esta Determinación Administrativa, puede comunicarse al (787) 722-0216, opción 8.

Cordialmente,



Juan C. Zaragoza Gómez

