

APUNTES CONTRIBUTIVOS



por Licdo. Rafael A. Carazo

LA Contribución Adicional sobre Ingreso Bruto (La "Patente Nacional")

La Sra. Carmen Corporación y los Sres. Juan Individual, y Ramón Conducto. (los "Amigos") estaban compartiendo recientemente en una actividad navideña. Todos ellos llevan a cabo negocios en Puerto Rico; la primera a través de una corporación, Juan como negocio individual, y Ramón a través de una corporación que eligió tratamiento de corporación de individuos. Durante una conversación que sostenían surgió el tema de la situación económica por la que está pasando Puerto Rico y los negocios en general, y el de las últimas contribuciones que se habían aprobado.

La Sra. Corporación anticipó que ella no sabe mucho de contribuciones, pero comentó que su sobrino (quién es un Contador Público Autorizado y le prepara los estados financieros y las planillas de su corporación (el "CPA")) le había comentado que ahora hay una nueva contribución que le llaman "algo" nacional. Añadió que, según él, esa contribución le aplica a su corporación; continuó diciendo que en esos momentos su sobrino estaba analizando como le afectaba y que si afectaba mucho él prepararía un documento para somérselo a la Secretaría de Hacienda ("la Secretaria") y tratar de reducir el impacto de la misma.

Ante ese comentario, los Sres. Individual y Conducto, sorprendidos, confesaron total ignorancia sobre el tema y le pidieron a ella que si podían reunirse con su sobrino para que los orientara sobre ese asunto. La Sra. Corporación accedió a esa petición y coordinó una reunión con el CPA, a la cual asistieron todos ellos.

En este artículo discuto aquellos aspectos de la Contribución Adicional sobre Ingreso Bruto (la "Contribución Adicional") que considero más importantes.

I. Aplicación de la Contribución Adicional

En la reunión que celebraron los Amigos con el CPA, éste les informó que recientemente se aprobaron varias leyes¹ que enmendaron el Código de Rentas Internas de 2011² (el "Código"), y que entre las enmiendas se añadió una sección que impone una contribución adicional sobre el ingreso bruto que generan ciertos contribuyentes (la "Contribución Adicional")³, que comúnmente se le ha llamado la "Patente Nacional". Añadió que para fines de esa contribución, el término "ingreso bruto" tiene una definición especial para ciertos tipos de negocios⁴.

Excepto en el caso de contribuyentes que lleven a cabo un negocio financiero (según se define ese término en la propia sección⁵), la **Contribución Adicional** en un **componente** de la **contribución básica alterna** (en el caso de individuos, la "CBA")⁶ o de la **contribución alternativa mínima** (en el caso de corporaciones y de cualquier entidad que tributa como una corporación (en conjunto, la "Corporación"), la "CAM")⁷. El CPA les recuerda que la CBA o la CAM se paga solo cuando el monto de la misma excede la contribución regular⁸, tanto en el caso de individuos⁹ como de Corporaciones¹⁰.

De manera que si luego de hacer el cómputo correspondiente, el contribuyente determina que no tiene que pagar la CBA o la CAM, según corresponda, el resultado es que ese contribuyente no paga la Contribución Adicional.

A. Tipos de Negocios

Continuó explicando el CPA que la Contribución Adicional aplica, entre otros contribuyentes, a ciertos individuos, a los negocios financieros y a las Corporaciones¹¹. En vista de que ninguno de los Amigos lleva a cabo un negocio financiero, el CPA les dijo que no discutiría cómo la Contribución Adicional aplica a esos negocios. Advirtió, sin embargo, que las reglas son distintas a las que aplican a las Corporaciones.

1. Individuos

Añadió el CPA que, en **términos generales**, la Contribución Adicional no le aplica a los **individuos**, lleven estos negocios de forma individual o no. En vista de eso le indicó al Sr. Individual que a él no le afectaba la Contribución Adicional, quién se sintió muy contento al escucharlo.

Aclaró que, sin embargo, si un individuo es socio, accionista o miembro (el "Dueño") de una entidad que tributa como sociedad o que eligió el tratamiento contributivo de sociedad especial, sociedad o corporación de individuos (la "Entidad Conducto"), entonces ese individuo que es **Dueño está sujeto a la Contribución Adicional** en su **participación distribuible del ingreso bruto** de la Entidad Conducto¹².

2. Corporaciones y Entidades Conducto

Por otro lado, las **Corporaciones** están **sujetas a la Contribución Adicional**¹³. Sin embargo, las **Entidades Conducto** no lo están. Como se indicó en el párrafo anterior, son los **Dueños** de la Entidades Conducto los que tienen que **pagar la Contribución Adicional** sobre su participación distribuible en el ingreso bruto de la Entidad Conducto. Por lo tanto, el CPA le dijo a su tía (la Sra. Corporación) y al Sr. Conducto que a ellos les aplica la Contribución Adicional.

II. Cómputo

Habiéndoles dicho eso, la Sra. Corporación le preguntó al CPA cómo le afectaba la Contribución Adicional a su corporación y el Sr. Conducto le pidió que le explicara como se determina la misma. El CPA procedió a aclarar esas dudas.

A. Corporaciones

El CPA le dijo a su tía que la Contribución Adicional afectaba a su corporación porque, como había indicado, la Corporación tiene

que incluir la Contribución Adicional en el cómputo de la CAM; y que en la medida que tenga que pagar la CAM, estaría pagando la Contribución Adicional.

Continuó explicando el CPA que para hacer ese cálculo, lo primero que se tiene que hacer es determinar cuánto es el ingreso bruto de la Corporación que está sujeto a la Contribución Adicional. Le recordó, que la ley provee unas definiciones especiales del término "ingreso bruto" dependiendo del tipo de negocio que se está llevando a cabo¹⁴.

La Sra. Corporación le informó al CPA que su corporación se dedica a la venta de artículos que ésta le compra a terceros. Con ese dato, el CPA le dice a la Sra. Corporación que el "ingreso bruto" sujeto a la Contribución Adicional es el total generado por las ventas de esos artículos, **sin deducir el costo de los artículos vendidos**¹⁵. Añadió el CPA que la ley provee ciertos tipos de ingreso que no forman parte del "ingreso bruto" sujeto a la Contribución Adicional¹⁶, pero que como esas exclusiones no le aplican a ninguno de ellos, no los va a discutir.

Luego de determinar cuánto es su "ingreso bruto", la Corporación tiene que aplicar la tasa correspondiente, de las tasas progresivas que establece la propia sección¹⁷. Una vez calculada la Contribución Adicional, la corporación deberá incluir dicha cantidad como parte del cómputo de la CAM y comprobar si tiene que pagar CAM o no.

B. *Entidades Conducto*

Al escuchar esa explicación, el Sr. Conducto le preguntó al CPA si ese procedimiento le aplica a la corporación de individuos de la cual es Dueño, a lo cual el CPA contestó que no y procedió a explicarle como le afecta a él la Contribución Adicional.

El CPA le reiteró al Sr. Conducto que en el caso de Dueños de una Entidad Conducto, son los Dueños los responsables de computar la Contribución Adicional. Para esos fines, él deberá sumar todas las participaciones distribuibles en el ingreso bruto de las Entidades Conducto de las cuales sea Dueño¹⁸. Una vez calculado ese total, deberá aplicarle la tasa correspondiente de la Contribución Adicional¹⁹. El resultado de ese cómputo va a formar parte de la CBA. Entonces, la CBA se compara con la contribución regular para determinar si tiene que pagar CBA o no.

Le indicó además el CPA que recientemente la Secretaría emitió una Determinación Administrativa que explica la manera en que Dueños de Entidades Conducto deben computar la CBA²⁰.

Por último, mencionó que la Entidad Conducto deberá remitir al Departamento de Hacienda una cantidad que pudiera consistir de la Contribución Adicional correspondiente a el (los) Dueño (s).²¹ Esa cantidad será acreditable por el (los) Dueño(s) contra su obligación contributiva.

III. Fecha de Efectividad

El CPA le informó a su tía y al Sr. Conducto que la Contribución Adicional aplica para los años contributivos comenzados luego del 31 de diciembre de 2012²². Añadió que como la Corporación de ella y la Entidad Conducto de él tienen un año contributivo calendario, ambas entidades están sujetas a la Contribución Adicional para el año contributivo 2013. Aclaró que aunque una Entidad Conducto tenga un año contributivo fiscal comenzado antes del 1 de enero de 2013, de acuerdo con una Determinación Administrativa emitida por la Secretaría²³, la Contribución Adicional le aplicará a su(s) Dueño(s) para el año contributivo 2013.²⁴

IV. Dispensa

La Sra. Corporación le recordó a su sobrino que él le había dicho que de aplicar la Contribución Adicional, había una forma de lograr que el

efecto de la misma fuera menor. El CPA le dijo que sí, que el Código le concede la discreción a la Secretaría de aprobar una **dispensa** mediante la cual ella puede **reducir la tasa** de Contribución Adicional aplicable (con ciertas limitaciones, ("la Dispensa")²⁵). Esa dispensa no le aplica a los negocios financieros.

El contribuyente que desee que se le conceda una Dispensa tiene que **someter una solicitud** (la "Solicitud") en la que le **demuestre** a la Secretaría que la **Contribución Adicional le ocasionará una consecuencia económica indebida o perjudicial**. Ello ocurre cuando la misma resulta en una cantidad significativa en comparación con su margen bruto de ganancia (según ese término se define en la propia sección, "grossmargin"²⁶). Para que la Solicitud sea evaluada, el contribuyente deberá **presentar un documento de procedimientos acordados** ("Agreed Upon Procedures") preparado por un CPA que pertenezca a un programa de revisión entre colegas.

El Código, unas Determinaciones Administrativas y un reglamento emitidos por la Secretaría establecen que la fecha límite para someter la Solicitud es el 28 de febrero de 2014²⁷.

En el caso de Corporaciones, son estas las que deben someter la Solicitud, siguiendo las reglas que estableció la Secretaría mediante Cartas Circulares²⁸. Por otro lado, cuando se trata de Entidades Conducto, ésta deberá someter la Solicitud a nombre de aquellos Dueños que elijan ser incluidos en la misma²⁹.

Luego de esas explicaciones, el Sr. Conducto le solicitó al CPA que le analizara como le afecta a él la Contribución Adicional y si es conveniente someter una Solicitud, a lo cual el CPA accedió.

Terminada la reunión, los Amigos le agradecieron al CPA su orientación y se despidieron de él.

1 La Ley Núm. 40-2013, del 30 de junio de 2013 (la "Ley 40") y la Ley Núm.117-2013, del 14 de octubre de 2013 (la "Ley 117"), en conjunto las "Leyes".

2 La Ley Núm. 1-2011, del 31 de enero de 2011.

3 La sección 1023.10 del Código.

4 Véase la sección 1023.10(g)(1) del Código, según enmendada por la Ley 117.

5 Véase la sección 1023.10(g)(3) del Código.

6 Véase la sección 1021.02(a)(1) del Código, según enmendada por la Ley 117.

7 Véanse las secciones 1022.03(b)(1)(B) y 1022.03(b)(2)(C) del Código, según enmendadas por la Ley 117.

8 Véase la sección 1021.01(a) del Código para el cómputo de la contribución regular en el caso de individuos y la sección 1022.03(c)(2) del Código para la definición de "contribución regular" en caso de una Corporación.

9 Véase la sección 1021.02(a) del Código, según enmendada.

10 Véase la sección 1022.03(a) del Código.

11 Véanse las secciones 1022.10(A)(1)(2) según enmendadas por la Ley 117

12 Véase la sección 1023.10(a)(1) del Código, según enmendada por la Ley 117.

13 Ídem.

14 Véase la nota 4, anterior.

15 Véase la sección 1023.10(g)(1)(E) del Código.

16 Véase la sección 1023.10(g)(1)(F) del Código, según enmendada por la Ley 117.

17 Véase la sección 1023.10(a)(1)(A) del Código.

18 Véase la sección 1021.02(a)(1)(B) del Código, según enmendada por la Ley 117, que establece que un componente de la CBA es la cantidad que resulte al aplicar la tasa de la Contribución Adicional sobre el agregado de la participación distribuible del ingreso bruto en las Entidades Conducto.

19 Ídem.

20 Véase la Determinación Administrativa 14-01.

21 Véanse las secciones 1062.04,1062.05,1062.07 del Código, según enmendadas por la Ley 117.

22 Véase el Artículo 59 de la Ley 40.

23 Véase la Determinación Administrativa 13-20.

24 Véase la Sección II. B de la Determinación Administrativa 13-20.

25 Véase la sección 1023.10(a)(3)(A) del Código, según enmendada por la Ley 117.

26 Véase la sección 1023.10(g)(2) del Código.

27 Véase la sección 1023.10(g)(3)(B) del Código, según enmendada por la Ley 117, y las determinaciones Administrativas 13-19 y 13-21, y el Reglamento Núm. 8444.

28 Véanse las Cartas Circulares 23-05 y 13-20.

29 Véase la Determinación Administrativa 13-20.