



9 de diciembre de 2019

CARTA CIRCULAR DE RENTAS INTERNAS NÚM. 19-14 (“CC RI 19-14”)

ATENCIÓN: TODOS LOS CONTRIBUYENTES Y CONTADORES PÚBLICOS AUTORIZADOS

ASUNTO: REQUISITO DE SOMETER UN INFORME DE PROCEDIMIENTOS PREVIAMENTE ACORDADOS PARA TENER DERECHO A LA DEDUCCIÓN DE CIERTOS GASTOS PARA PROPÓSITOS DE LA CONTRIBUCIÓN BÁSICA ALTERNA Y LA CONTRIBUCIÓN ALTERNATIVA MÍNIMA

I. Exposición de Motivos

JAA
El Artículo 7 de la Ley Núm. 257 de 10 de diciembre de 2018 (“Ley 257-2018”) enmendó las disposiciones de la Sección 1021.02 del Código de Rentas Internas de Puerto Rico de 2011, según enmendado (“Código”), para establecer el requisito de someter un Informe de Procedimientos Previamente Acordados (*Agreed Upon Procedures*) o Informe de Cumplimiento (*Compliance Attestation*) preparado por un Contador Público Autorizado (“CPA”) con licencia vigente en Puerto Rico (en adelante “Informe del CPA”), que inspeccione y confirme que los gastos reclamados son gastos incurridos y evidenciados para generar el ingreso por cuenta propia de un individuo, como requisito para que dichos gastos sean deducibles para propósitos de la Contribución Básica Alterna (“CBA”) en la misma forma que son deducibles para determinar el ingreso neto sujeto a la contribución normal impuesta por la Sección 1021.01 del Código.

Asimismo, el Artículo 12 de la Ley 257-2018 enmendó las disposiciones de la Sección 1022.04 del Código para establecer el requisito a toda entidad que tributa como una corporación de someter el Informe del CPA para poder reclamar para propósitos de la Contribución Alternativa Mínima (“CAM”), las mismas deducciones reclamadas para determinar el ingreso neto sujeto a la contribución normal impuesta por la Sección 1022.01 del Código.

Según requerido en la Sección 1061.15(e) del Código el Secretario del Departamento de Hacienda en conjunto con el Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Puerto Rico (“CCPA”), deberá establecer el contenido y los procedimientos a seguir para el Informe del CPA, en cumplimiento con los estándares de atestiguamiento aplicables para este tipo de informe.



A tenor con lo anterior, el Departamento de Hacienda ("Departamento") emite esta Carta Circular con el propósito de: establecer el tipo de Informe del CPA, el contenido del mismo y los procedimientos que el CPA deberá seguir en la preparación de dicho informe, con el fin de alcanzar una implementación informada y uniforme. Los procedimientos establecidos en esta Carta Circular fueron preparados en conjunto con el CCPA.

II. Determinación

A. Gastos sujetos al Informe del CPA y tipo de informe que deberá ser preparado por el CPA

Para propósitos del cumplimiento con lo dispuesto en las Secciones 1021.02(a)(2) y 1022.04(a)(7) del Código, el Departamento, en conjunto con el CCPA, ha determinado que el tipo de informe que será requerido para poder reclamar la deducción de ciertos gastos al determinar el ingreso neto sujeto a: CBA (en el caso de individuos), o CAM (en el caso de corporaciones), será el Informe de Procedimientos Previamente Acordados (*Agreed Upon Procedures*) (en adelante "AUP" por sus siglas en inglés) y se determina que el lenguaje que utilizará el CPA en dicho AUP y el alcance de los procedimientos a ser realizados son en conformidad con las normas profesionales de atestiguamiento.

El Departamento determina además que los gastos sujetos al AUP preparado conforme a los procedimientos establecidos en esta Carta Circular serán los siguientes:

- Gastos de automóviles
- Gastos de otros vehículos de motor
- Reparaciones y mantenimiento
- Gastos de viajes
- Gastos de comida y entretenimiento
- Materiales y efectos de oficina
- Materiales utilizados directamente en la industria o negocio
- Sellos, comprobantes y aranceles
- Cargos de envío y franqueo
- Uniformes
- Estacionamientos y peaje
- Gastos de oficina
- Cargos bancarios
- Aportaciones a cuentas de aportación educativa para los beneficiarios de los empleados
- Gastos incurridos o pagados a accionistas, personas o entidades relacionadas
- Pérdidas ocasionadas por fuego, huracán, otros siniestros o por robo
- Deudas incobrables
- Cargos de administración, que no estén incluidos en una informativa

- Gastos en propiedades arrendadas a la Compañía de Fomento Industrial de Puerto Rico o almacén de la Compañía de Comercio y Exportación
- Gastos por concepto de suscripciones y membresías
- Gastos relacionados con licencias y programas de computadoras no capitalizables
- Donativos
- Deducciones bajo la Ley 185-2014
- Cualquier otro gasto que no esté sujeto a ser incluido en una Declaración Informativa

Se aclara que conforme a lo dispuesto en las Secciones 1021.02 y 1022.04 del Código los siguientes gastos son deducibles para determinar el ingreso neto sujeto a la CBA o CAM, según aplique, sin la necesidad de estar sujetos al AUP:

- Intereses sobre deudas del negocio;
- Contribuciones, patentes y licencias, incluyendo contribuciones municipales, impuesto sobre ventas y uso, arbitrios y la póliza del Fondo del Seguro del Estado;
- Depreciación y amortización de propiedad utilizada en el negocio;
- Aportaciones a planes de pensiones calificados; y
- Deducción a patronos que emplean personas impedidas.

JAA
Además, los siguientes gastos serán deducibles para determinar el ingreso neto sujeto a la contribución normal y la CBA o CAM, según aplique, siempre y cuando dichos gastos hayan sido debidamente informados en el Comprobante de Retención o la Declaración Informativa correspondiente:

- Salarios pagados a empleados, incluyendo oficiales y directores;
- Porción patronal del Seguro Social Federal (FICA y Medicare);
- Seguro por desempleo estatal y federal;
- Servicios prestados;
- Servicios subcontratados;
- Comisiones pagadas a otros negocios o comerciantes;
- Gastos de renta o alquiler pagados incluyendo renta de bienes muebles e inmuebles
- Primas de seguros pagadas por concepto de planes médicos de salud o accidentes, y seguros de propiedad, contingencia, responsabilidad pública y fianzas;
- Servicios de telecomunicaciones incluyendo servicios de internet y televisión por cable o satélite utilizados en la industria o negocio;
- Servicios de acueductos y energía eléctrica;
- Anuncios y servicios de publicidad;
- Regalías;
- Aportación especial por servicios profesionales y consultivos bajo la Ley 48-2013;
- Intereses pagados sobre préstamos hipotecarios y arrendamientos financieros de automóviles;
- Cuotas de colegiación pagadas a beneficio de empleados;

- Cuotas de mantenimiento pagadas a asociaciones de residentes o condómines; y
- Gastos de educación continua para profesiones y oficios para empleados

El AUP preparado conforme a lo dispuesto en esta Carta Circular, deberá ser sometido junto con la radicación de la Planilla de Contribución sobre Ingresos ("Planilla") para poder tener derecho a la deducción de los gastos al determinar el ingreso neto sujeto a la CBA o CAM, según aplique. Este requisito de someter el AUP será aplicable para las Planillas del año contributivo 2019 y años contributivos subsiguientes.

No será requerido que el CPA aplique los procedimientos acordados a la totalidad de los gastos sujetos al AUP. Es decir, el contribuyente y el CPA pueden acordar que categorías de gastos estarán sujetas al AUP. No obstante, el CPA deberá indicar en su informe cuales fueron las categorías de gastos sujetas a los procedimientos acordados, y aquellos gastos que **no** hayan estado sujetos al AUP por parte del CPA, **no** podrán ser tomados en consideración por el contribuyente como gastos deducibles para determinar su ingreso neto sujeto a CBA o CAM, según aplique.

B. Contribuyentes sujetos al AUP

JAA
Todo negocio, incluyendo un negocio individual, corporación, sociedad, sociedad especial, compañía de responsabilidad limitada, corporación de individuos, compañía de seguros, compañía inscrita de inversiones, corporación especial propiedad de trabajadores, asociación, cooperativa, fideicomiso de inversiones en bienes raíces o cualquier otra entidad dedicada a industria o negocio o dedicada a la producción de ingresos en Puerto Rico ("Negocio"), que para determinar su ingreso neto sujeto a CBA o CAM, opte por tomar en consideración todos los gastos reclamados para determinar el ingreso neto sujeto a contribución normal, deberá someter, junto con su Planilla, el AUP preparado por un CPA con licencia vigente para practicar la profesión en Puerto Rico.

Cabe señalar que, en el caso de entidades conducto, es decir entidades que tributan como una sociedad, sociedad especial o corporación de individuos, será requerido someter el AUP a nivel de la entidad conducto, cuando los dueños de la entidad opten por reclamar su participación distribuable de los gastos para determinar el ingreso neto sujeto a CBA y CAM, según aplique, en sus Planillas. Por tanto, si la entidad conducto somete junto con la Planilla el AUP, los dueños podrán tomar como deducción para CBA o CAM su participación distribuable en los gastos de la entidad conducto que hayan sido sujetos al AUP. Por otro lado, si la entidad conducto **no** somete el AUP junto con la Planilla de la entidad conducto, entonces dichos gastos **no** serán deducibles y la Declaración Informativa de cada socio deberá incluir la participación distribuable del ajuste correspondiente a CBA o CAM, según aplique.

C. Contenido del AUP y Procedimientos que deberá seguir el CPA

El informe de AUP deberá contener los siguientes procedimientos realizados por el CPA:

1. Obtener un borrador de la Planilla del contribuyente para el periodo contributivo objeto del AUP. El CPA deberá indicar el periodo contributivo para el cual está

realizando el AUP de los gastos. Además, el CPA deberá obtener de la Planilla las cantidades incluidas bajo la sección titulada "*Otras deducciones: Indique las deducciones que fueron validadas con un Informe de Procedimientos Previamente Acordados ("AUP")*" y preparar un anejo que incluya la descripción y cantidad de cada una de las categorías de gastos para las cuales el contribuyente haya optado por someter al AUP y hayan sido confirmadas por el CPA sin hallazgos. Este anejo deberá ser incluido con el informe del CPA ("Anejo de Gastos Sujetos al AUP").

2. Comparar las cantidades incluidas en el Anejo de Gastos Sujetos al AUP preparado en el Paso 1 con las cantidades reflejadas en el Balance de Comprobación (*Trial Balance*) del Mayor General (*General Ledger*) del contribuyente. En aquellos casos en que el contribuyente no lleve libros de contabilidad, el CPA deberá comparar las cantidades reflejadas en la Planilla contra un detalle de las partidas que componen las cantidades reflejadas en la Planilla provisto por el contribuyente. Informar hallazgo o excepción, si alguno.
3. Determinar el nivel de materialidad para propósitos de establecer la muestra para la validación de los gastos. Para estos propósitos, el CPA deberá seguir los siguientes pasos:

- i. Utilizando la hoja de trabajo que se incluye como Anejo A a esta Carta Circular ("Hoja de Trabajo"), el CPA deberá determinar el monto total de los gastos sujetos al AUP y aplicar el porcentaje y cantidad que aplique dependiendo el monto total de los gastos a ser examinados. El nivel de materialidad se determinará utilizando la Tabla A de la Hoja de Trabajo.

A manera de ejemplo, si el total de gastos obtenidos en el Paso 1 es \$86,300 aplicando el porcentaje de materialidad de la Tabla A de la Hoja de Trabajo, el nivel de materialidad será de \$3,452 (\$86,300 por 4%). Si el total de gastos fuera \$500,000 el nivel de materialidad será \$12,500 (\$500,000 por 2% mas \$2,500 según la tabla).

- ii. Una vez determinado el nivel de materialidad, anotar la cantidad en la Tabla B de la Hoja de Trabajo.
- iii. Para propósitos de este AUP el factor de riesgo siempre será al más alto con un factor de 3, tal y como se indica en la Tabla C de la Hoja de Trabajo.
- iv. El CPA deberá incluir en el AUP el monto calculado del nivel de materialidad, según determinado en la Tabla B de la Hoja de Trabajo.

4. Determinar el tamaño de la muestra que estará sujeta al AUP del CPA utilizando la cantidad total de los gastos sujetos al AUP y dividir dicha cantidad por la cantidad que resultó en la Tabla B como nivel de materialidad. El resultado de esa división deberá ser multiplicado por el factor de riesgo de la Tabla C que es de 3.

A manera de ejemplo, continuando con el ejemplo del Paso 3, al dividir el total de gastos sujetos a validación de \$86,300 entre el nivel de materialidad computado

JAA

de \$3,452, el resultado es 25 que multiplicado por el factor de riesgo de 3 da un total de 75. Ese es el tamaño de la muestra, es decir el total de transacciones que el CPA debe someter al AUP. El CPA deberá indicar en el AUP el tamaño de la muestra según determinada en este paso.

5. Luego de determinar el tamaño de la muestra, es decir la cantidad de transacciones que deberá verificar el CPA, éste deberá prorratear el total del tamaño de la muestra calculada en el Paso 4, entre todas las categorías de gastos sujetos al AUP. La distribución se deberá hacer a base de cuanto representa cada categoría de gasto del total de gastos sujetos a validación, tal y como se presenta en la Tabla E de la Hoja de Trabajo. Si por ejemplo solo existe una categoría de gasto sujeta al AUP entonces el total de la muestra se aplicará a esa única categoría de gasto. De existir varias categorías de gastos, se deberá prorratear el total de la muestra entre las distintas categorías para determinar cuántas transacciones se someterán al AUP de cada categoría de gasto. Si la muestra determinada para una partida de gasto en particular resulta mayor a la cantidad de transacciones existentes en dicha partida, el CPA deberá someter a los procedimientos del AUP al menos dos terceras partes del balance de la partida. Una vez determinado el monto de transacciones por categoría, el CPA deberá identificar en el Mayor General cada una de las transacciones por categoría de gasto. Copia de la tabla que determina la cantidad de transacciones sujetas al AUP por categoría de gastos deberá ser incluida como anejo en el AUP.
6. Seleccionar la muestra de cada una de las categorías de gastos, según la cantidad de transacciones determinada en el Paso 5 y obtener, para cada transacción seleccionada en el Paso 5, la evidencia documental para constatar que el gasto fue incurrido por el contribuyente razonablemente como parte de la operación de su Negocio. Las transacciones sujetas al AUP serán aquellas seleccionadas por el CPA de manera aleatoria.

El CPA deberá verificar que la evidencia documental está a nombre del contribuyente; que, según la descripción incluida en dicho documento, el gasto corresponde al periodo contributivo que se está reclamando; y para aquellos contribuyentes que reportan sus ingresos y gastos en la Planilla bajo el método de contabilidad de recibido y pagado (*cash basis*), que el pago fue realizado dentro del periodo contributivo.

En el caso de gastos reembolsados a empleados, oficiales, directores o accionistas cuya factura no esté a nombre del contribuyente, el CPA deberá revisar la reclamación efectuada por el individuo con sus correspondientes evidencias de acuerdo con el procedimiento establecido por el Negocio para reembolso de gastos.

Por otro lado, para aquellos casos en los que el contribuyente lleva sus libros de contabilidad bajo el método de acumulación (*accrual basis*), el CPA deberá constatar que, si en la muestra seleccionada, se está reclamando un gasto incurrido, pero no pagado durante el periodo contributivo en el cual se reclama, el

mismo debe estar evidenciado razonablemente de forma clara como un gasto incurrido para que sea deducible al determinar el ingreso neto sujeto a CBA y CAM, según aplique. En el caso de que la evidencia disponible no sustente razonablemente el gasto, el mismo constituirá una excepción o hallazgo en el informe de AUP.

Para estos propósitos, el término "evidencia documental" consiste en los siguientes documentos: (i) facturas, contratos, órdenes de compra, recibos de compra, o conocimiento de embarque; y (ii) copia de cheques cancelados o cualquier otra evidencia de pago, como por ejemplo copia del estado de banco reflejando el pago realizado (en el caso de que el gasto haya sido pagado dentro del periodo del AUP o antes de la emisión del informe, u otra evidencia que sustente el gasto razonablemente),. Copias digitales de los documentos son aceptables como evidencia. No obstante, para las siguientes categorías de gastos el CPA deberá asegurarse de realizar, además, los siguientes procedimientos:

- Gastos de automóviles – Si el contribuyente reclama los gastos a base de millaje, en lugar de reclamar gastos reales incurridos, el CPA deberá obtener evidencia del millaje recorrido por el vehículo en gestiones relacionadas con su industria o negocio. Esto puede ser, un diario de millaje, un detalle de los viajes realizados y utilizar el estimado de millas que establece el Departamento y constatar que el monto utilizado como costo por milla sea el determinado por el Departamento para el periodo contributivo sujeto a la validación. Si por el contrario reclama gastos incurridos, deberá someter las facturas y evidencia de pago.
- Otros vehículos de motor – El CPA deberá obtener una lista de los vehículos de motor para los cuales se reclaman gastos en esta línea y verificar que no sean automóviles, y que los gastos estén relacionados a vehículos especializados tales como ambulancias, carros fúnebres, tractores, vehículos de transporte masivo, camiones, equipo pesado de construcción, y otros vehículos de naturaleza similar.
- Reparaciones y Mantenimiento – En el caso de gastos de reparaciones y mantenimiento deberán corresponder a recibos o facturas de materiales, ya que todo pago por servicios de reparación o mantenimiento o construcción debe ser informado en una Declaración Informativa. Por lo que, de no estar en la Declaración Informativa correspondiente, dicho gasto no será deducible.
- Cargos Bancarios – Para confirmar la validez de los cargos bancarios el CPA deberá obtener evidencia de dichos cargos mediante la revisión de los estados de cuenta mensuales de cuentas bancarias, tarjetas de crédito y otros documentos similares, que correspondan a cuentas bancarias y tarjetas de crédito del negocio. A manera de ejemplo, cargos bancarios de mantenimiento de cuentas, penalidades por sobre giro, cargos por cheques, o el cargo anual de tarjetas de crédito de cuentas personales, no son cargos bancarios deducibles. Dichos cargos bancarios serán deducibles únicamente si están relacionados a cuentas comerciales o tarjetas de crédito a nombre del negocio.

- Donativos – El CPA deberá obtener copia de la evidencia de la donación y carta o confirmación de la entidad que recibió dicha donación durante el periodo contributivo para el cual se reclama la deducción. Además, deberá confirmar que la entidad que recibió el donativo es una entidad certificada por el Departamento, mediante la verificación en la lista de entidades sin fines de lucro que se encuentra disponible a través del siguiente enlace: <http://www.hacienda.gobierno.pr/comerciantes/sin-fines-de-lucro/lista-de-sin-fines-de-lucro>.
- Ley 185-2014 – El CPA deberá obtener la certificación emitida por el Fondo de Capital Privado que detalle la inversión realizada por el contribuyente, copia de la Declaración Jurada bajo la cual el Fondo hizo la elección bajo la Ley 185-2014 y evidencia de radicación de dicha declaración ante el Departamento. Si la reclamación está relacionada a un arrastre del año anterior, además de los documentos mencionados, el CPA deberá verificar las Planillas de años anteriores para constatar que la deducción que se reclama está correcta.
- Gastos sujetos a estimados, como acumulaciones de contingencias acordadas, planes de pago, reorganizaciones de deudas, quiebras, cuentas malas y otros que no estén pagados a la fecha del informe de AUP, deben evidenciarse clara y razonablemente mediante, entre otros tipos de documentación, acuerdos firmados, informes de abogado, facturas que describan el servicio o bien rendido, razonabilidad del cómputo, el periodo y el método o término de pago acordado, de existir por escrito.

Informar hallazgo o excepción, si alguno.

7. Comparar la cantidad de cada transacción seleccionada en el Paso 5 con la documentación obtenida para confirmar que la cantidad reflejada en el Mayor General para dicha transacción coincide con la cantidad según reflejada en la evidencia documental obtenida en el Paso 6. Informar hallazgos o excepción, si alguno. Un ejemplo de una excepción y no un hallazgo es una diferencia en la cantidad de gasto de cuentas incobrables en el Mayor General y el gasto reflejado como deducción en la Planilla.
8. Comparar que la descripción del gasto, según reflejado en la evidencia documental obtenida en el Paso 6, coincide con la categoría de gasto donde ha sido reclamada en la Planilla. Informar hallazgo o excepción, si alguno.

Una vez completado los procedimientos previamente acordados según establecidos en esta Carta Circular, el CPA emitirá un informe que debe contener el Anejo de Gastos Sujetos al AUP y la Hoja de Trabajo debidamente completada. Además, el informe deberá contener evidencia de que el CPA tiene su licencia de CPA vigente en Puerto Rico. El CPA deberá adherir la estampilla del CCPA al original del informe que será sometido con la Planilla y deberá firmar e incluir su número de licencia y sello de CPA.

Únicamente aquellos gastos sujetos al AUP que en el Informe no contengan hallazgos, podrán ser deducibles para propósitos de CBA o CAM, según aplique. Por tanto, solo



aquellos gastos sujetos a los procedimientos previamente acordados que sean incluidos en el Anejo de Gastos Sujetos a AUP serán los que deberán ser incluidos en la Planilla bajo la Columna de CBA o CAM según aplique.

Adjunto a esta Carta Circular se incluye los siguientes documentos en el idioma inglés: (i) como Anejo A, la Hoja de Trabajo que contiene las tablas para determinar el nivel de materialidad y tamaño de la muestra; (ii) como Anejo B, un modelo del informe de AUP; y (iii) como Anejo C, un modelo del Anejo de Gastos Sujetos al AUP que incluye la cantidad de muestra obtenida para cada categoría de gasto.

D. Estados financieros auditados en lugar del AUP

Como regla general y según establecido en el Código, todo Negocio que para determinar su ingreso neto sujeto a CBA o CAM, opte por tomar en consideración todos los gastos reclamados para determinar el ingreso neto sujeto a contribución normal, deberá someter, junto con su Planilla, el AUP preparado por un CPA con licencia vigente para practicar la profesión en Puerto Rico.

No obstante, un Negocio podrá optar por someter, en lugar del AUP, un estado financiero auditado acompañado por un Informe de Auditor emitido por un CPA con licencia para ejercer en Puerto Rico. Dicho Informe de Auditor deberá indicar que los estados financieros han sido sometidos a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en los Estados Unidos de América ("US GAAS", por sus siglas en inglés). De someter los estados financieros auditados con la Planilla no será necesario someter el AUP requerido bajo el Código y lo dispuesto en esta Carta Circular.

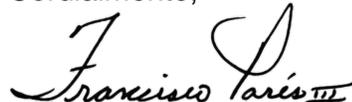
Esta opción estará disponible para todo contribuyente, independientemente del volumen de negocios generado.

III. Vigencia

Las disposiciones de esta Carta Circular tienen vigencia inmediata y serán aplicables para años contributivos comenzados después del 31 de diciembre de 2018. Es decir, aplicará para toda Planilla de contribuyentes dedicados a industria o negocio para el año contributivo 2019 y años contributivos subsiguientes.

Para información adicional relacionada con las disposiciones de esta Carta Circular, puede enviar un mensaje a través de su cuenta en SURI o comunicarse al (787) 622-0123, opción 8. Para información técnica sobre la preparación del AUP puede contactar a los Asesores Técnicos del Colegio de CPA al (787) 754-1950.

Cordialmente,



Francisco Parés Alicea
Secretario

