



REVISTA

DEL COLEGIO DE ABOGADOS DE PUERTO RICO

VOL. 66 • NÚM. 1 • ENERO-MARZO 2005

Bases para un modelo de penas

DORA NEVARES MUNIZ

Compraventa internacional de mercaderías

(La formación del contrato bajo la Convención ONU, 1980, sobre compraventa internacional de mercaderías)

PEDRO F. SILVA-RUIZ

Algunos apuntes críticos a un libro reciente: *Estado Libre Asociado del siglo XXI* de Ramón Luis Nieves

ROBERTO ARIEL FERNANDEZ QUILES

La probabilidad estadística y la presunción incontrovertible de paternidad en la Ley de Sustento de Menores

RAFAEL RIVERA MELÉNDEZ

La causa probable en los registros administrativos

SIGFRIDO STEIDEL FIGUEROA

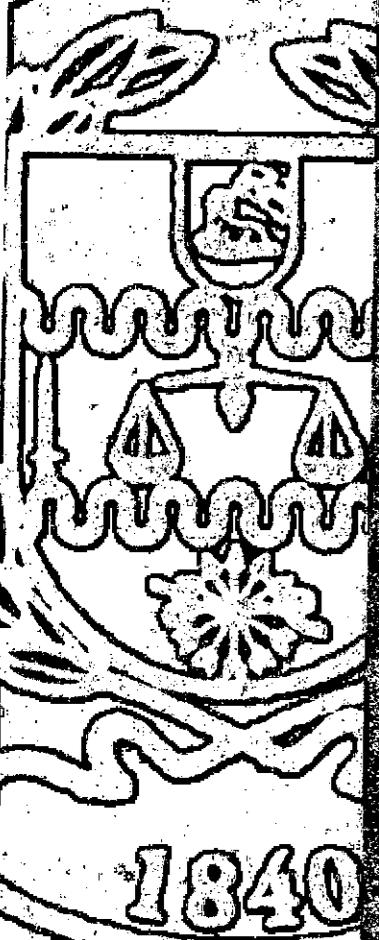
Teorías del discrimen en el empleo

CHARLES ZENO SANTIAGO

La tributación de las herencias en Puerto Rico: eventos que afectan contributivamente un caudal relicto

EDWIN RENAN MALDONADO

ABOGADO



1840

Unidos, por haber nacido en alguno de los estados, (2) ciudadanos de otros países, (3) causantes con propiedades fuera de la isla de Puerto Rico. Para entender por qué algunos causantes pagan contribuciones sobre herencias, examinemos el procedimiento para imponer esta contribución.

Se requiere llevar a cabo los siguientes tres pasos para determinar la responsabilidad contributiva sobre caudal relicto de un causante: (1) determinar el *lugar de residencia* del causante al momento del fallecimiento; (2) identificar el *inventario* de bienes del caudal bruto, las *deducciones* aplicables y la *contribución* que se ha de pagar, de ser requerido y (3) *presentar la planilla* de contribución sobre caudal relicto ante el Departamento de Hacienda. Examinemos estas etapas separadamente.

(1) **Lugar de residencia:** “¿Dónde nació el causante?” La contestación a esta pregunta delimita grandemente cuál será el efecto de las contribuciones sobre caudales relictos de una herencia. Aunque suene irónico preguntar por el lugar de nacimiento de un recién fallecido, la realidad es que para la mayoría de los causantes en Puerto Rico su lugar de nacimiento y su país de residencia determinarán si su caudal está sujeto a tributación. Además, *los causantes clasificados como residentes de Puerto Rico disfrutan de ciertas deducciones que no son aplicables a los NO residentes*. Por tal razón, es de suma importancia la clasificación correcta de la residencia del causante.

El Código impone la obligación de rendir una planilla de contribución sobre caudal relicto para el caudal de aquella persona que (a) era residente de Puerto Rico al momento de su fallecimiento,⁶ o (b) no era residente de Puerto Rico, pero tenía propiedades localizadas en Puerto Rico al momento de su fallecimiento.⁷ Por consiguiente, la *residencia* de un causante es el elemento principal que determinará si finalmente se impondrá o no una contribución sobre el caudal relicto.

Una persona se considera *residente* de Puerto Rico si tenía su domicilio en Puerto Rico a la fecha de su muerte. Domicilio es el lugar donde reside habitualmente una persona, cuando no es llamada a otra parte para trabajar u otro objeto temporal, y al cual retorna en las

⁶ 13 L.P.R.A §3003.

⁷ 13 L.P.R.A §3101 y 3103.

épocas de descanso. Por otro lado, un *no residente* es aquella persona con domicilio fuera de Puerto Rico al fallecer o un ciudadano de los Estados Unidos de Norteamérica que nació o se naturalizó en uno de los estados, aun cuando esté domiciliado en Puerto Rico al momento de su muerte.⁸

La información anteriormente presentada nos presenta un dato desafortunado para ciertos causantes en Puerto Rico y que resulta muy desconocido. *Si el causante nació en alguno de los estados de Estados Unidos, pero vivió toda su vida en Puerto Rico, se considera un NO residente para propósitos de la contribución sobre caudal relicto en Puerto Rico.* Aunque se haya mudado a Puerto Rico al día siguiente de su nacimiento, es un No residente. Por consiguiente, dicho causante no tendrá derecho a deducciones que de otra forma le aplican a los residentes de Puerto Rico, y se enfrenta con la probabilidad del pago de contribución sobre caudal relicto. Este tratamiento resulta del hecho de que el Código de Rentas Internas Federal clasifica a este causante como residente, para propósitos de la contribución sobre caudal relicto federal.⁹ Por tanto, siempre pregunte: “¿Dónde nació el causante?”

(2) **Inventario, deducciones y contribución:** Los bienes que han de ser informados y las deducciones aplicables a un causante dependerán de su status de residente o no residente.

El caudal relicto bruto de un causante *residente de Puerto Rico* consiste de TODA la propiedad del causante sin importar donde esté localizada.¹⁰ Por consiguiente, se incluirá en la planilla el valor en el mercado de toda la propiedad localizada en Puerto Rico y fuera de Puerto Rico. Sin embargo, el residente de Puerto Rico puede reclamar como deducción el valor en el mercado de toda la propiedad localizada en Puerto Rico,¹¹ entre otras deducciones.¹² Por consiguiente, *el caudal de un causante residente de Puerto Rico cuyos bienes totales*

⁸ Art. 3002-1(b) Reglamento 6259 de Caudales Relictos del Departamento de Hacienda, del 29 de diciembre de 2000.

⁹ § 2208 y 2209 I.R.C.

¹⁰ 13 L.P.R.A §3031

¹¹ 13 L.P.R.A §3052(a)

¹² 13 L.P.R.A §3053. Otras deducciones incluyen deudas del causante, contribuciones, gastos funerales, pérdidas fortuitas, honorarios y bienes recibidos por el cónyuge supérstite.

están localizados en Puerto Rico no conlleva pago por concepto de contribución sobre caudales relictos. Por ejemplo, un causante residente de Puerto Rico cuya única propiedad es un bien inmueble localizado en Puerto Rico con un valor de \$100,000, informará un caudal bruto de \$100,000, una deducción por \$100,000, con el resultado de un caudal tributable de \$0.

En Puerto Rico abundan los causantes clasificados como residentes de Puerto Rico cuyo caudal bruto comprende sólo bienes localizados en Puerto Rico. El efecto en estos casos es la ausencia de una contribución sobre caudal relicto. No obstante, el hecho de que esta situación sea la mayoritaria en Puerto Rico, **no implica que todos los caudales estén exentos de tributación.** *Cuando el causante residente de Puerto Rico posee bienes dentro y fuera de Puerto Rico, parte del caudal podría estar expuesto a una tributación.* Por ejemplo, un causante residente de Puerto Rico con una propiedad inmueble localizada en Puerto Rico con valor de \$500,000 y otra propiedad inmueble en Estados Unidos valorada en \$200,000, informará un caudal bruto de \$700,000, una deducción por \$500,000 (por propiedad localizada en Puerto Rico), con el resultado de un caudal tributable de \$200,000.¹³ Por tanto, observe que, aunque es un residente de Puerto Rico, este causante tendrá que pagar una contribución de caudal relicto en Puerto Rico sobre los \$200,000, lo que asciende, aproximadamente, a \$54,800.¹⁴

A su vez, cuando un causante residente de Puerto Rico tiene bienes fuera de Puerto Rico, es importante verificar si el país donde están localizados le impondrá al caudal contribuciones sobre herencia. Por ejemplo, si la propiedad está localizada en Estados Unidos,¹⁵ estará sujeta a la contribución federal sobre caudal relicto. Esto no evitará,

¹³ Los caudales de residentes de Puerto Rico tienen una exención fija de \$400,000 como se establece en la sección 3058 del Código. Esta cantidad es una deducción adicional a la deducción por propiedad localizada en Puerto Rico establecida en la sección 3052. Sin embargo, el estatuto establece que la cantidad de deducción correspondiente a la exención fija de \$400,000 se verá reducida por el monto de la deducción reclamada por propiedad localizada en Puerto Rico. Por consiguiente, cuando un causante residente de Puerto Rico reclama deducción por propiedad localizada en Puerto Rico por más de \$400,000, pierde la exención fija.

¹⁴ Este cómputo excluye cualquier efecto sobre el mismo que pueda tener la contribución sobre herencia federal y el crédito aplicable a Puerto Rico.

¹⁵ I.R.C. §2104 y 2105.

sin embargo, poder reclamar las deducciones y créditos correspondientes para minimizar el impacto de tener que pagar contribuciones en múltiples jurisdicciones.

Por otro lado, el caudal relicto bruto de un causante *No residente* consiste sólo de la propiedad localizada en Puerto Rico.¹⁶ Por consiguiente, se incluirá en la planilla el valor en el mercado de la propiedad localizada solamente en Puerto Rico. Sin embargo, estos causantes NO disfrutan de la deducción por propiedad localizada en Puerto Rico para computar su caudal relicto neto tributable. Sólo pueden reclamar una exención fija que puede alcanzar hasta \$60,000 para los ciudadanos de Estados Unidos y de \$10,000¹⁷ para los causantes no ciudadanos de Estados Unidos, entre otras deducciones.¹⁸

No obstante, para computar la contribución que tendrán que pagar los No residentes, será necesario clasificar al causante entre: (1) ciudadano de los Estados Unidos; (2) ciudadano de otro país cuyo caudal relicto está sujeto a contribución en su país de origen; y (3) ciudadano de otro país cuyo caudal NO está sujeto a contribución en su país de origen.

Primero, el causante no residente que es *ciudadano de otro país* cuyo caudal relicto no está sujeto a contribución en su país de origen, computará su contribución sobre caudal relicto, utilizando las tablas contributivas establecidas en el Código para los causantes residentes de Puerto Rico.¹⁹

Segundo, cuando el causante no residente es *ciudadano de los Estados Unidos* y su caudal relicto bruto situado en Puerto Rico es parte de su caudal relicto bruto para fines de la contribución federal sobre herencia, la contribución será igual al crédito máximo que se compute bajo la sección 2014(b)(2) de dicho Código.²⁰ Por tanto, si un causante informa un caudal relicto bruto de \$2,000,000 en Puerto Rico y un caudal relicto bruto total de \$4,000,000²¹ en Estados Unidos, po-

¹⁶ 13 L.P.R.A. §3103.

¹⁷ 13 L.P.R.A. §3109.

¹⁸ 13 L.P.R.A. §3106(a).

¹⁹ 13 L.P.R.A. §3101 y 3003.

²⁰ 13 L.P.R.A. §3107.

²¹ Los \$2,000,000 informados en Puerto Rico están incluidos en los \$4,000,000 informados a los Estados Unidos.

dría reclamar un crédito de un 50% (\$2,000,000/\$4,000,000) contra las contribuciones pagadas en Estados Unidos. Suponiendo que la contribución sobre herencia federal de este contribuyente fuera de \$1,000,000, y se le concediera \$500,000²² de crédito bajo la sección 2014(b)(2) del Código Federal, sólo tendría que pagar en Puerto Rico \$500,000, que será el crédito del que disfrutará este contribuyente a nivel federal.

Por tanto, la contribución que se paga en Puerto Rico por un causante no residente ciudadano de Estados Unidos dependerá de la contribución sobre caudal relicto federal. Como para el 2006 los primeros \$2,000,000 del caudal neto están exentos de tributación, la gran mayoría de las planillas rendidas en Puerto Rico por este tipo de contribuyente arrojarán muy poca o ninguna contribución.²³ Por consiguiente, si usted maneja un caudal que excede la exención federal aplicable o posee clientes con propiedades que exceden dichas cantidades, es necesario una planificación contributiva sucesoral para minimizar el impacto que podrían tener las contribuciones sobre el caudal relicto, en especial las de la jurisdicción federal. De esta forma se previene oportunamente a todos los herederos y se realiza una planificación efectiva.

Tercero, en el caso en que el no residente sea un *ciudadano extranjero cuyo caudal está sujeto a contribución en su país de origen*, se le impondrá y pagará en Puerto Rico una contribución igual al crédito contributivo máximo que el país de origen conceda al caudal relicto del individuo extranjero no residente sobre los bienes radicados en Puerto Rico.²⁴

(3) **Presentación de planilla:** Se suele pensar que no es requisito rendir la planilla de caudal relicto cuando tenemos un caudal sobre el que sabemos que no será necesario el pago de contribución. La realidad es que el Código le requiere a todo administrador de los bienes de

²² Cantidad estimada y utilizada a manera de ejemplo

²³ "The Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act of 2001." El Código de Rentas Internas Federal establece una exención de \$2,000,000 para los años 2006 al 2008 y \$3,500,000 para el 2009. En el 2010 no se impondrán contribuciones federales sobre caudal relicto. En cambio, para el 2011, la exención será nuevamente \$675,000, la cantidad que existía en el 2001. Actualmente, el Congreso Federal trabaja en una posible reforma a esta ley tributaria.

²⁴ 13 L.P.R.A. §3101(a).

un causante presentar una Planilla de Contribución sobre Caudal Relicto en el Departamento de Hacienda, dentro de los 270 días inmediatamente después de la fecha del fallecimiento del causante.²⁵ Por lo tanto, para todo caudal hereditario, se requiere la presentación de su planilla de caudal relicto, tenga o no requisito de pago.

Es importante señalar que, cuando fallece un individuo, se establece un gravamen preferente a favor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico sobre todos los bienes del caudal relicto bruto.²⁶ Por tal razón, los herederos necesitan obtener el Certificado de Cancelación de Gravamen (Relevo de Hacienda) para poder transferir la titularidad de los bienes del caudal a sus herederos. La única manera de obtener este relevo es por medio de la presentación de la respectiva planilla de caudal relicto. El Certificado de Cancelación de Gravamen lo emite el Departamento de Hacienda, tan pronto su personal certifica que el causante no tiene *ningún*²⁷ tipo de deuda contributiva con el Estado.²⁸ El mencionado procedimiento le provee al Estado un mecanismo de verificación de ausencia de deuda contributiva del causante, antes de emitir el relevo. Por tal razón, aunque el causante en muchas ocasiones no paga contribuciones sobre su caudal, si al morir tenía alguna deuda contributiva,²⁹ los herederos tendrán que pagarla antes de recibir su relevo. Si no pagan, los herederos no reciben su relevo y, por consiguiente, no se puede continuar con los procesos legales correspondientes.

Se le recomienda que tan pronto usted entre en contacto con un caudal hereditario en cualquier capacidad fiduciaria, sea como administrador, heredero, contador partidor o como representante legal, investigue el historial contributivo del causante. Examine los siguientes ejemplos, los cuales suelen producir sorpresas contributivas, con el agravante de atrasar la partición del caudal hereditario o incluso que se pierdan los bienes del caudal por embargos contributivos:³⁰ (a)

²⁵ 13 L.P.R.A §3301.

²⁶ 13 L.P.R.A §3431(a).

²⁷ El Código permite que el Secretario emita relevos parciales, para realizar ciertas transacciones de enajenación de bienes del caudal, con anterioridad al pago total de contribuciones adeudadas. 32 L.P.R.A. §3312.

²⁸ 13 L.P.R.A §3031, 3032

²⁹ Incluye deudas por concepto de contribución sobre ingresos, contribución sobre propiedad mueble e inmueble, entre otras.

³⁰ 13 L.P.R.A §3433

causantes que en vida solían no rendir sus planillas de contribución sobre ingresos, cuando por ley debían hacerlo; (b) falta de pago de las contribuciones sobre propiedad inmueble al Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales (CRIM); (c) causantes con deudas contributivas por contribución sobre ingresos o por contribuciones patronales, si tenían negocios; (d) causante con caudales hereditarios de gran cuantía; (e) y otros. Cuando tenemos caudales de gran valor, como este último ejemplo, y el causante tiene un historial de planillas rendidas con ingresos que no sustentan los activos de su caudal, el caso podría referirse para auditoría fiscal, con sus respectivas consecuencias.

En la práctica suele rendirse, en algunas instancias, la planilla de caudal relicto mucho después de vencido el plazo de 270 días. Sin embargo, se insta a cumplir con este término, por las siguientes dos razones. **Primero**, el Código, así como su Reglamento, requieren que, para presentar la planilla posteriormente a los 270 días, se solicite una prórroga.³¹ Para otorgar la prórroga para rendir la planilla final, el Secretario tiene que haber ya otorgado una prórroga para el pago de la contribución³², y no puede haber mediado negligencia y menosprecio intencional de las reglas y reglamentos.³³ Así que cuidado, porque, técnicamente, no se conceden prórrogas de presentación, sin tener una prórroga de pago. Y como la mayoría de los caudales relictos en Puerto Rico no requieren pago, se infiere que no se le debe conceder prórrogas a dichas planillas.³⁴

Pero la **segunda** razón es mucho más importante. Si usted maneja una herencia que está sujeta al pago de contribución sobre caudal relicto, y rinde su planilla después de vencido el término, sépase que, entre intereses y penalidades, se puede perder todo el caudal. Por tanto, no subestime las consecuencias de presentar tardíamente una planilla que requiere pago. Recuerde, si por ley usted era el llamado a hacerlo, podría responder por negligencia o impericia.

³¹ 13 L.P.R.A §3305

³² Art. 3305-1(b) Reglamento 6259, supra.

³³ 13 L.P.R.A §3313(b)

³⁴ La sección 6049 del Código impone penalidades por la presentación tardía de cualquier planilla o declaración requerida por el Código. Se considera delito menos grave dejar de rendir cualquier planilla o declaración voluntariamente. Actualmente, es usual que el Departamento de Hacienda no imponga estas multas a la presentación tardía de las planillas de caudal relicto. No obstante, es discrecional del Secretario su imposición.

CONTRIBUCIÓN SOBRE INGRESOS

Normalmente se alude a que la responsabilidad contributiva de un individuo cesa al momento de su fallecimiento. Pero, la realidad es que ni la muerte suspende cualquier responsabilidad contributiva de un individuo y sus propiedades.

Durante el manejo de un caudal hereditario, nos podemos enfrentar con las siguientes situaciones relativas a las contribuciones sobre ingresos: ¿Cómo se tributa (1) el ingreso generado por el causante hasta la fecha del deceso; (2) el ingreso generado por las propiedades del caudal posterior a la muerte del causante; (3) el ingreso generado por el causante antes de su muerte pero recibidos por los herederos posterior a la muerte; (4) la ganancia generada por la venta de una propiedad antes de la partición de la herencia o posterior a la misma, y (5) la propiedad recibida por un heredero por motivo de su participación en un caudal hereditario?

(1) **Los ingresos generados por el causante hasta la fecha del deceso:** Todò individuo que genere los ingresos tributables mínimos requeridos por ley viene obligado a rendir una planilla de contribución sobre ingresos.³⁵ Por lo tanto, el año en que muere un individuo, si éste generó los ingresos tributables mínimos, sus herederos tienen que presentar una planilla de contribución sobre ingresos a nombre del causante e incluir todos los ingresos generados en su último período contributivo desde el 1 de enero hasta el día de su fallecimiento.³⁶ La planilla se rinde en o antes del día quince del cuarto mes posterior a la fecha de su fallecimiento.³⁷ Si el causante estaba casado, los ingresos generados por el cónyuge supérstite para el mismo período informado por el causante se incluyen en esta planilla, si es contributivamente beneficioso para ambos. De ser así, el cónyuge supérstite prepara dos planillas de contribución sobre ingresos el año del fallecimiento del cónyuge finado: una planilla con sus ingresos generados desde el 1 de enero hasta la fecha de la muerte en conjunto con el causante y otra planilla que informa sólo sus ingresos desde el día posterior a la muerte del causante hasta el 31 de diciembre.

³⁵ 13 L.P.R.A §1051.

³⁶ 13 L.P.R.A §1041(b)(3), 1043, 1126(a)(1).

³⁷ 13 L.P.R.A §1053(a)(1); §1041(b)(3).

(2) Los ingresos que generan las propiedades de un causante posterior a su muerte: Mientras los bienes del caudal no son adjudicados y su titularidad traspasada a sus herederos, las propiedades están en una comunidad de bienes.³⁸ Por lo tanto, los ingresos que generen estos bienes están sujetos al pago de contribución sobre ingresos. Para estos efectos, *es la sucesión y NO el causante* quien informa y paga la contribución.³⁹ Existe una planilla exclusiva para las contribuciones sobre ingresos de sucesiones y fideicomisos⁴⁰, y se le requiere al administrador del caudal solicitar un número de seguro social patronal que identifique la sucesión para estos propósitos contributivos.

Observe que la sucesión es un contribuyente bajo el Código,⁴¹ independientemente de que ésta carezca de personalidad jurídica según el derecho civil.⁴²

Desde el día del fallecimiento del causante, los ingresos producto de rentas, intereses, dividendos, distribuciones de sociedades, ingresos por negocios no incorporados, regalías y ganancias de capital, entre otros, tendrán que ser incluidos en la planilla de contribución sobre ingresos de la sucesión. El albacea o administrador del caudal es la persona responsable de la presentación de la correspondiente planilla.⁴³ Cuando éste realiza desembolsos de los fondos de la sucesión, a sabiendas de que existen deudas contributivas, responderá personalmente y con sus bienes por la contribución adeudada.⁴⁴ Además, los caudales que no informan los ingresos que generan, se exponen a multas, penalidades⁴⁵ y embargos⁴⁶ por las contribuciones dejadas de pagar. Cabe señalar que, para los herederos que aceptan la herencia pura y simplemente, los activos y deudas del caudal se confunden con los activos personales de los herederos.⁴⁷ Por consiguiente, una

³⁸ Kogan v. Registrador, 125 D.P.R. 636 (1990).

³⁹ 13 L.P.R.A §1161(a)(3).

⁴⁰ Planilla de Contribución sobre Ingresos de Fiduciarios (Sucesiones y Fideicomisos), Formulario 480.8.

⁴¹ 13 L.P.R.A §1004(a), 1011.

⁴² Paine v. Secretario de Hacienda, 85 D.P.R. 817 (1962); Sucesión Belaval v. Acosta, 64 D.P.R. 109 (1944).

⁴³ 13 L.P.R.A §1146(a)(2), 1161(b).

⁴⁴ 13 L.P.R.A §1146(d).

⁴⁵ 13 L.P.R.A §6049.

⁴⁶ 13 L.P.R.A §3433.

⁴⁷ 32 L.P.R.A §2785.

deuda contributiva de esta índole podría afectar y hasta alcanzar los activos personales de los herederos.⁴⁸

Como asesor o fiduciario de un caudal, se debe instruir a su administrador a cumplir con su obligación de informar los ingresos generados por el caudal. De esta forma, todas las partes se protegen de reclamaciones de impericia o negligencia, por deudas contributivas que surjan en una investigación.

(3) **Los ingresos generados por el causante antes de su muerte pero recibidos posteriormente:** Si el ingreso se paga directamente a la sucesión, será la sucesión la que lo informe. Sin embargo, si el ingreso es pagado directamente al heredero, será éste quien lo tribute.⁴⁹

(4) **La ganancia generada por la venta de propiedad antes de la partición de la herencia o posterior a ésta:** La ganancia en la venta de una propiedad del caudal tendrá que ser informada y su contribución sobre ingreso pagada por la sucesión y NO por los herederos.⁵⁰ Mientras no se ha realizado la correspondiente adjudicación de una propiedad a un heredero en particular, la propiedad pertenece a la sucesión. Por consiguiente, la sucesión es la responsable de informar la ganancia realizada en su planilla de contribución sobre ingresos para el año de la venta y realizar el correspondiente pago de contribución sobre ingresos por la ganancia correspondiente.

Sin embargo, luego de que se ha adjudicado una propiedad a un heredero y éste es el titular de la propiedad, sobre cualquier ingreso o ganancia que genere la propiedad, la tributación es exclusiva del heredero.⁵¹

Por otra parte, la identificación correcta del vendedor nos ayudará a realizar efectivamente los siguientes dos procedimientos administrativos frente al Departamento de Hacienda, relacionados con la venta de una propiedad: (a) el requisito de retención al vendedor no residente y (b) la preparación de la Planilla Informativa sobre la Segregación, Agrupación o Traslado de Bienes Inmuebles.

(a) **Requisito de retención:** Existe un requisito de retención establecido en el Código cuando se le compra una propiedad a un NO residente

⁴⁸ *Lequerique v. Sucn. Talavera Crespo*, 132 D.P.R. 297 (1992), *Berrios v. Rivera* 69 D.P.R. 560 (1949).

⁴⁹ 13 L.P.R.A §1162(c).

⁵⁰ 13 L.P.R.A §1161(a)(3).

⁵¹ 13 L.P.R.A §1022(b)(3).

de Puerto Rico. Para evitar que dicho vendedor salga fuera de la jurisdicción de Puerto Rico sin tributar por su ganancia, el comprador viene obligado a retener un por ciento del precio de venta y remitirle dicha cantidad al Departamento de Hacienda.⁵² Por consiguiente, es muy importante poder identificar claramente quién es el vendedor: si la sucesión o los herederos en su calidad personal. En el caso en que no se ha realizado la partición y adjudicación de los bienes hereditarios y se vende una propiedad del caudal, es la sucesión la vendedora. En el caso en que estemos antes una “sucesión no residente”, será necesario realizar la retención a la sucesión, y no a los herederos directamente.⁵³

De esta forma, el comprador informará correctamente al Departamento de Hacienda el nombre del vendedor, seguro social y cantidad retenida. Logramos así que el vendedor pueda reclamar como un crédito, contra la contribución sobre ingresos que se ha de pagar por la ganancia reconocida, la retención realizada por el comprador.

(b) **Planilla Informativa sobre Segregación, Agrupación o Traslado de Bienes Inmuebles.**⁵⁴ La Ley Notarial⁵⁵ establece que todo notario deberá remitir esta planilla informativa al Departamento de Hacienda y al CRIM, no más tarde de 10 días siguientes al mes en el que las escrituras fueron otorgadas. Esta planilla informativa es requerida para varios tipos de transacciones e incluye las que transfieran el título de una propiedad como producto de una partición hereditaria. Por tal razón, este formulario no es exclusivo para las compraventas de propiedad inmueble, sino que será necesaria su preparación cada vez que un bien inmueble sea adjudicado a uno o a varios herederos.

⁵² 13 L.P.R.A §1147(g). El porcentaje de retención será entre un 10% y un 29%, dependiendo de la ciudadanía, domicilio y localización de la propiedad.

⁵³ Las sucesiones se pueden clasificar entre una “sucesión residente” y una “sucesión no residente”, de acuerdo con una determinación administrativa del Servicio de Rentas Internas Federal del 1962. Como regla general, las sucesiones son clasificadas como residentes, cuando (a) la mayoría de sus beneficiarios son residentes de Puerto Rico, (b) el administrador o albacea es residente de Puerto Rico, y (c) más del 90% del valor de los activos que forman parte de la sucesión están localizados en Puerto Rico. Rev. Rul. 62-154, 1962-2 C.B. 148.

⁵⁴ Modelo SC 2821

⁵⁵ Ley Núm. 75 de 2 de julio de 1987, Ley Notarial de Puerto Rico. El 4 de septiembre de 2004 se enmendó la ley, para requerir que se remita copia de la Planilla Informativa al Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales (CRIM). Ley Núm. 250 de 4 de septiembre de 2004

(5) **La propiedad recibida por un heredero por motivo de su participación en un caudal hereditario:** El Código establece claramente que no se considera ingreso toda propiedad recibida por un contribuyente en concepto de donación, manda, legado o herencia. Sin embargo, el ingreso derivado por esta propiedad, desde el día en que se adjudique al heredero, será ingreso para el heredero o donatario.⁵⁶

CONCLUSIÓN

Hemos visto que un caudal hereditario puede generar múltiples efectos contributivos referentes a contribuciones sobre ingresos, contribuciones sobre caudales relictos y sus procedimientos administrativos. Determinar cuáles de estos eventos contributivos se relacionan con un caudal hereditario del cual tenemos alguna responsabilidad administrativa o legal nos ayudará grandemente a realizar la planificación contributiva pertinente. Así se minimiza la sorpresa de recibir una notificación de deuda contributiva perteneciente al causante o producto de la comunidad de bienes del caudal hereditario, con sus intereses y penalidades y con la posibilidad de exponer las propiedades del caudal, y de los herederos, a un embargo contributivo.

Para poder analizar si un caudal hereditario tiene alguna probabilidad de tributación o responsabilidad de remitir alguna información al Departamento de Hacienda, conteste las siguientes preguntas referentes al caudal con que usted trabaje. Analice con mucha atención cada contestación en la negativa. La misma podría darle un indicio de la probabilidad de que no se esté cumpliendo con algún estatuto contributivo, se esté expuesto a una eventual tributación, o se esté analizando incorrectamente la tributación del causante o su caudal.

1. ¿Conoce el lugar de nacimiento del causante y la fecha exacta de su fallecimiento?
2. ¿Sabe usted el domicilio del causante y su ciudadanía?
3. ¿Puede determinar el lugar (país) donde están localizados los bienes del causante y su valor a la fecha del fallecimiento?

⁵⁶ 13 L.P.R.A §1022(b)(3)

4. ¿Verificó si el causante o sus propiedades tienen deudas con el Departamento de Hacienda o con el Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales (CRIM)?
5. ¿Era consecuente el causante en la presentación de sus planillas de contribución sobre ingresos? ¿Rindió todas sus planillas, por lo menos en los últimos cinco años?
6. ¿Se rindió la planilla de caudal relicto?
7. ¿Sabe usted si el causante pagará contribución sobre caudal relicto? ¿Se realizó el pago o se tiene un plan de pago? ¿Se presentó a tiempo la planilla, para evitar intereses y penalidades?
8. ¿Verificó por qué el Departamento de Hacienda no le ha enviado el Certificado de Cancelación de Gravamen (Relevo de Hacienda) luego de dos meses de la presentación de la planilla de caudal relicto?
9. ¿Puede determinar usted, los herederos, o el administrador los ingresos que produce el caudal hereditario?
10. ¿Se obtuvo el número de seguro social patronal para el caudal hereditario con ingresos tributables?
11. ¿Se han rendido las planillas de contribuciones sobre ingresos de la sucesión?
12. ¿Puede usted determinar a quién pertenece la ganancia realizada en la venta de propiedades que pertenecieron al caudal hereditario?
13. ¿Se ha realizado la retención de contribución sobre ingresos al vendedor no residente de Puerto Rico, por la venta de propiedades inmuebles?
14. ¿Se ha remitido la Planilla Informativa sobre Segregación, Agrupación o Traslado de Bienes Inmuebles correspondiente a propiedades vendidas por la sucesión?

Estas son preguntas guías que le ayudarán a identificar posibles incumplimientos contributivos relacionados con las herencias. Sin embargo, como cada herencia es un caso particular, busque el aseso-

ramiento pertinente para identificar cualquier otro dato no incluido en este escrito, que tenga un impacto contributivo en su caso. Recuerde que estar enterado del status contributivo del causante nos ayudará a planificar correctamente todo el proceso de adjudicación y partición de la herencia. A su vez, será muy conveniente poseer la información contributiva del causante antes de aceptar la representación legal o la administración de una sucesión, porque de esta manera negociamos inteligentemente los honorarios, se establecen fechas reales para terminar el trabajo y se protege eficazmente nuestra responsabilidad profesional.

Se advierte que cualquier recomendación aquí plasmada no tiene el propósito de que sea utilizada y no se puede utilizar para evitar penalidades que imponga el Código de Rentas Internas Federal o de Puerto Rico.