

**LA PLANILLA DE DONACION DE RESIDENTES
Y NO RESIDENTES DE PUERTO RICO**
(COME-2013-734)

Lcdo. Edwin Renán Maldonado Medina, CPA, LL.M.
17 de enero de 2014

Índice

	<u>Página</u>
• Objetivos y Derecho Aplicable.....	3
• Gravamen Preferente.....	3
• Definición de Donación – Código Rentas Internas.....	4
• Donantes Residentes y No Residentes de Puerto Rico.....	5
• Contribución sobre Donación	
○ Fórmula para Computar la Contribución	6
○ Donaciones Efectuadas en el Año.....	6
○ Exclusión Anual de \$10,000.....	6
○ Deducciones.....	6
○ Deducciones Aplicables a Donantes Residentes.....	7
○ Deducciones Aplicables a No Residentes.....	8
○ Donación Neta y Determinación de la Base Ajustada.....	9
○ Tasa Contributiva y Pago de Impuesto.....	10
○ Formularios y Fecha de Radicación.....	10
• Ejercicios Prácticos.....	12
• Anejos	
○ Planilla de Donación y sus Instrucciones	

OBJETIVOS DEL SEMINARIO

- a. Reconocer la existencia de un gravamen contributivo producto de la donación.
- b. Identificar los componentes de la fórmula para el cómputo de la contribución sobre donación.
- c. Identificar a los donantes residentes y no residentes de Puerto Rico.
- d. Definir el término donación bajo el Código de Rentas Internas de Puerto Rico y su Reglamento.
- e. Identificar las deducciones y exclusiones aplicables.
- f. Determinar la donación tributable y computar la contribución.
- g. Preparar una planilla de donación para un donante residente de Puerto Rico.
- h. Preparar una planilla de donación para un donante NO residente de Puerto Rico.

DERECHO APLICABLE

- Código de Rentas Internas, Ley Núm. 1 de 31 de enero de 2011, Sec. 2042 *et seq.*
- El Departamento de Hacienda promulgó el 29 de diciembre de 2000 el **Reglamento 6259 de Caudales Relictos y Donaciones**.
- El curso presenta la reglamentación aplicable para las donaciones a partir del **1 de abril de 2011**.

GRAVAMEN PREFERENTE

- **Gravamen Preferente**
 - Todas las contribuciones impuestas por este Subtítulo, y toda otra clase de contribuciones ya determinadas incluidas o incluíbles como bajas del caudal según la Sección 2023.03, constituirán un gravamen preferente a favor del Gobierno de Puerto Rico sobre todos y cada uno de los bienes del caudal relicto bruto u objeto de la donación, según sea el caso.
 - El gravamen dispuesto por esta sección se originará en la fecha de la transferencia; será gravamen preferente a todas las deudas, créditos u obligaciones de cualquier clase que se originen en o después de la fecha de dicha transferencia y continuará vigente hasta que fuere cancelado, según lo dispuesto en la Sección 2054.02. (Sec. 2054.01)
- **Cancelación del Gravamen Preferente**
 - El Secretario deberá, sujeto a aquellas reglas y reglamentos que promulgue, expedir un certificado de cancelación del gravamen con respecto a cualquiera o toda la propiedad sujeta al gravamen impuesto por la Sección 2054.01, si la obligación garantizada por dicho gravamen ha sido totalmente satisfecha.
 - No obstante lo dispuesto anteriormente, el Secretario no expedirá el certificado de cancelación total del gravamen sobre la propiedad que se pretende liberar, si comprueba que la contribución autoimpuesta de acuerdo con este Subtítulo no fue razonablemente determinada.
 - El Secretario tampoco expedirá el certificado de cancelación de gravamen en aquellos casos en que, el causante o donante posea más de diez (10) por ciento de las acciones y se reclame la deducción por propiedad localizada en Puerto Rico dispuesta bajo los párrafos (b)(2), (b)(3) y (b)(5) de la Sección 2023.02 y bajo los párrafos (b)(2) y (b)(4) de la Sección 2042.02, a menos que la corporación o sociedad, según aplique, esté al día en el pago de sus obligaciones contributivas con el Departamento. (Sec. 2054.02(a))

- **Actuaciones Prohibidas a Menos que se Presente Documento que acredite la Cancelación del Gravamen:** (Sec. 2054.05(c))
 - Propiedad Donada.- Con respecto a cualquier propiedad sujeta al gravamen impuesto por la Sección 2054.01 por haber sido objeto de una transferencia por donación con relación a cuya propiedad no se presente el certificado de cancelación de gravamen dispuesto por la Sección 2054.02, ningún registrador inscribirá en registro alguno a su cargo, instrumento notarial alguno, sentencia o acto judicial, otorgado, dictado o emitido en relación con cualquier división, distribución, entrega, venta o hipoteca de dicha propiedad.

DEFINICION DE DONACION – CODIGO DE RENTAS INTERNAS

- **Definición Donante**
 - Significa la persona que hace o tiene el poder de hacer o retener una donación, o cambiar el donatario de la misma. (Sec. 2010.02 (12) *Código Rentas Internas*)
- **Definición Donatario**
 - Significa la persona que recibe una donación, según esta se define en el Capítulo 4 de este Subtítulo. (Sec. 2010.02 (13) *Código Rentas Internas*)
- **Definición Donación (Código Rentas Internas)**
 - El valor de las donaciones para los fines de este Capítulo incluirá, en el caso de un donante que sea residente de Puerto Rico, el valor de cualquier propiedad dondequiera que esté situada, que éste transfiera mediante donación a otra persona. (Sec. 2042.01(a), *Capítulo 4, Código Rentas Internas*)
 - En el caso de un donante que sea un no residente de Puerto Rico, dicho término incluirá cualquier propiedad que éste transfiera mediante donación, únicamente si dicha propiedad está localizada en Puerto Rico de acuerdo con lo establecido en el apartado (b). (Sec. 2042.01(a), *Capítulo 4, Código Rentas Internas*)
 - Cualquier transferencia voluntaria por una persona a otra de cualquier propiedad sin que medie causa suficiente en dinero o su equivalente. (Art 3206-1(a) *Reglamento*)
- **Transacciones que Constituyen Donaciones para Propósitos Contributivos**
 - *Puramente Graciosa:* Sin condición y por mera liberalidad. (Sec. 2042.03(a))
 - *Onerosa:* Se impone al donatario un gravamen sobre el valor de lo donado. (Sec. 2042.03(a) y (b))
 - *Remuneratoria:* Por los meritos del donatario o por servicios prestados, siempre que no sea una deuda exigible. (Sec. 2042.03(a))
 - Pago de obligación de otra persona. (Sec. 2042.04)
 - Condonación de deudas (no incluye deudas incobrables). (Sec. 2042.05)
 - Valor de propiedad transferida a fideicomiso. (Sec. 2042.06)
 - Transferencia de propiedad por menos de su valor. (Sec. 2042.07)
 - Transferencia de póliza de seguro. (Sec. 2042.08)
 - Beneficios provenientes de determinados seguros de vida. (Sec. 2042.09)
 - Transferencias por una persona mayor de 65 años a sus descendientes o ascendientes excepto haya justa consideración. (Sec. 2042.11)
 - Otras donaciones incluíbles en el Caudal Relicto. (Sec. 2042.12)

- Diferencia entre el precio de venta de una propiedad y su valor en el mercado. [*Sucesión Toro Morales v. Sucesión Nicolás Toro (2004 TSPR 41)*].
- **Otras transacciones que constituyen donación (Art. 3206-1 y 2)**
 - *La renuncia de una herencia o participación en ella*: El heredero que no ha aceptado o ha repudiado la herencia NO está sujeto a esta contribución.
 - Transferencia de una corporación a un tercero.
 - *Cuenta bancaria mancomunada*: Una persona deposita y otra puede retirar. Esta última produce una donación cada vez que retira.
 - *Bonos Ahorro EU*: Similar a las cuentas mancomunadas. Cuando un codueño retira el bono y éste no aportó a su costo original, se produce la donación.
 - Donaciones hechas en vida y no reportadas se incluirán en la Planilla de Caudal Relicto.
- **Intención:**
 - La intención de donar no es necesariamente un elemento esencial para la aplicación de la contribución sobre donación. No obstante, es requisito que la donación sea aceptada y que la propiedad quede fuera del dominio o control del donante. [Art. 3206-1(3)]

DONANTES RESIDENTES Y NO RESIDENTES DE PUERTO RICO

- **Residente de Puerto Rico**: Causante o donante que a la fecha de su muerte o de la donación tenía establecido su domicilio en Puerto Rico. [Art. 3002-1 Reglamento 6259]
- **No Residente de Puerto Rico**: El término “no residente de Puerto Rico” significa toda persona natural que a la fecha de su muerte o donación tenía su domicilio fuera de Puerto Rico. [Art. 3002-1(b), Reglamento 6259]
- **Domicilio**: (Reglamento 6259 – Art. 3002-1(b))
 - 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 épocas de descanso. Solo puede haber un domicilio. No puede perderse un domicilio hasta no adquirirse otro.
 - El domicilio puede cambiarse solo mediante la unión del acto y de la intención.

CONTRIBUCIÓN SOBRE DONACION FORMULA PARA EL CÁMPUTO DE LA CONTRIBUCION

Fórmula para Computar la Contribución

Donaciones Efectuadas en el Año

Menos: Exclusión Anual \$10,000 (Sec. 2041.03(b) y 2051.02)*

Donaciones Efectuadas Ajustadas

Menos: Deducciones

Donaciones Tributables de Año

Multiplicado por Tasa Contributiva

Contribución sobre Donaciones Tributables

** \$10,000 por cada cónyuge.*

DONACIONES EFECTUADAS EN EL AÑO

Identificar la propiedad donada: Refiérase a las reglas antes presentadas que definen lo que es una donación.

Valoración: El Valor en el mercado a la fecha de la transferencia según definido en la Sección 2022.02 del Código. (Sec. 2042.01(c))

- *Refiérase a las Instrucciones de la Planilla de Donación para mayor información sobre la valoración.*
- *Detallar las donaciones efectuadas y su valoración en el **ANEJO A de la Planilla de Contribución sobre Donación.***

EXCLUSION ANUAL DE \$10,000

Exclusión Anual: El Código permite una exclusión de \$10,000 por cada donatario al cual se le transfirió propiedad mediante donación durante el año natural. (Sec. 2041.03)

- Cada cónyuge tendrá derecho a la exclusión de \$10,000.
- La exclusión no será aplicable si el monto de la donación consiste de intereses futuros.

DEDUCCIONES

El Código de Rentas Internas establece un tratamiento contributivo aplicable a los donantes residentes de Puerto Rico distinto a los donantes NO residentes de Puerto Rico. La diferencia recae principalmente en las deducciones que se pueden reclamar.

DEDUCCIONES APLICABLES A DONANTES RESIDENTES DE PUERTO RICO

1. **Deducción con Respecto a Propiedades Localizadas en Puerto Rico.** [Sec. 2042.02]
 - Refiérase a las instrucciones de la Planilla de Donación para estudio y discusión de esta deducción.
2. **Deducción Especial por Donaciones a Hijos Incapacitados.** [Sec. 2042.13]
 - Los primeros \$5,000 de las donaciones hechas a cada hijo incapacitado.
3. **Deducción Especial por Donaciones para Fines Educativos y Gastos Médicos.** [Sec. 2042.14]
4. **Deducción de Donaciones para Fines Públicos, Caritativos y Religiosos.** [Sec. 2042.15]
 - **Reglas para residentes: Reglas, limitaciones y entidades mencionadas en Sección 2023.05.**
 - Gobierno Estados Unidos o Puerto Rico.
 - Entidades para fines religiosos, caritativos, científicos, museológicos, rehabilitación de veteranos, literarios o docentes, prevención de violencia doméstica, personas de edad avanzada, animales, entre otros, siempre que la entidad cualifique como una entidad exenta para fines de contribución sobre ingresos.
 - Organizaciones de veteranos de guerra.

EJEMPLO: Residente de P.R.

El 1 de diciembre de 2013 Carlos, residente de Puerto Rico, donó a su hija una propiedad inmueble localizada en Ponce, Puerto Rico cuyo valor en el mercado es de \$200,000 a la fecha de la donación. La propiedad fue adquirida mediante compraventa por \$75,000.

- a. ¿Cuál es el monto de la donación ajustada?
- b. ¿Qué deducciones puede reclamar el donante?
- c. ¿Qué cantidad está sujeta a la contribución sobre donación (Donación Tributable del Año)?

EJEMPLO: Residente de P.R. (CONTESTACION)

El 1 de diciembre de 2013 Carlos, soltero y residente de Puerto Rico, donó a su hija una propiedad inmueble localizada en Ponce, Puerto Rico cuyo valor en el mercado es de \$200,000 a la fecha de la donación. La propiedad fue adquirida mediante compraventa por \$75,000.

- a. ¿Cuál es el monto de la donación ajustada?
\$190,000 (\$200,000 – \$10,00)
- b. ¿Qué deducciones puede reclamar el donante?
\$200,000 (Propiedad localizada en P.R.)
- c. ¿Qué cantidad está sujeta a la contribución sobre donación (Donación Tributable del Año)?
\$0

DEDUCCIONES APLICABLES A DONANTES “NO” RESIDENTES DE PUERTO RICO

1. **Deducción Especial por Donaciones a Hijos Incapacitados. [Sec. 2042.13]**
 - Los primeros \$5,000 de las donaciones hechas a cada hijo incapacitado.
2. **Deducción Especial por Donaciones para Fines Educativos y Gastos Médicos. [Sec. 2042.14]**
3. **Deducción de Donaciones para Fines Públicos, Caritativos y Religiosos. [Sec. 2042.15]**
 - **Reglas para no residentes: Reglas, limitaciones y entidades mencionadas en Sección 2030.06(a)(2).**
 - Gobierno Estados Unidos o Puerto Rico.
 - Entidades para fines religiosos, caritativos, científicos, museológicos, rehabilitación de veteranos, literarios o docentes, prevención de violencia doméstica, personas de edad avanzada, animales, entre otros.

EJEMPLO: No Residente de P.R.

El 1 de diciembre de 2013 Carlos, soltero y residente del Estado de Texas, E.U., donó a su hija una propiedad inmueble localizada en Ponce, Puerto Rico cuyo valor en el mercado es de \$200,000 a la fecha de la donación. La propiedad fue adquirida mediante compraventa por \$75,000.

- a. ¿Cuál es el monto de la donación ajustada?
- b. ¿Qué deducciones puede reclamar el donante?
- c. ¿Qué cantidad está sujeta a la contribución sobre donación (Donación Tributable del Año)?

EJEMPLO: No Residente de P.R. (CONTESTACION)

El 1 de diciembre de 2013 Carlos, soltero y residente del Estado de Texas, E.U., donó a su hija una propiedad inmueble localizada en Ponce, Puerto Rico cuyo valor en el mercado es de \$200,000 a la fecha de la donación. La propiedad fue adquirida mediante compraventa por \$75,000.

- a. ¿Cuál es el monto de la donación ajustada?
\$190,000 (\$200,000 – \$10,00)
- b. ¿Qué deducciones puede reclamar el donante?
\$0
- c. ¿Qué cantidad está sujeta a la contribución sobre donación (Donación Tributable del Año)?
\$190,000

DONACION NETA Y LA DETERMINACION DE LA BASE AJUSTADA (ANEJO C)

El Anejo C de la Planilla de Contribución sobre Donación se utiliza con dos propósitos:

1. Computar la Donación Neta, y
2. Determinar la Base Ajustada.

Refiérase al Ejemplo del Residente de Puerto Rico. A continuación se presenta el **Anejo C** para dicha donación.

Fecha de la Donación	Número de Partida	(A) Valor en el Mercado	(B) Exclusión Anual y Deducción Especial	(C) Valor Neto
1 dic. 2013	1	\$200,000	\$10,000	\$190,000
Total	-	-	\$10,000	-

(D) Deducción por Propiedad Localizada en Puerto Rico	(E) Donaciones Neta	(F) Base Inicial	(G) Base Ajustada
\$200,000	\$0	\$75,000	\$85,000
Total	-	-	-

TASA CONTRIBUTIVA Y PAGO DE IMPUESTO

La tasa contributiva para las donaciones tributables es de un 10%. (Sec. 2041.01(b))

Ejercicio: Refiérase al Ejercicio anterior. ¿Cuál es la contribución a pagar por el Donante?

Contribución a Pagar: \$19,000 (\$190,000 * 10%)

Refiérase al Anejo B de la Planilla de Contribución sobre Donación y la Modelo SC 2788 A (planilla).

En el Anejo B se utiliza para computar las donaciones tributables del año y el Modelo SC 2788 para determinar la contribución neta a pagar.

¿Quién es responsable de impuesto a pagar en caso el Donante no pague la contribución?

El donatario.

Obligación de Pagar la Contribución: La contribución impuesta por la Sección 3201 del Código será pagada por el donante, y si dicha contribución o cualquier parte de la misma no se pague no más tarde de la fecha establecida para su pago, el donatario será también responsable personalmente con todos sus bienes por dicha contribución hasta el monto del valor de los bienes recibidos por él. (Art. 3201-3(a) Reglamento)

- En caso de muerte del donante: El caudal relicto es responsable de pagar la deuda. (Art. 3201-3(b))

FORMULARIOS Y FECHA DE RADICACION

Formulario Contributivo al Departamento de Hacienda

Formulario	Fecha Radicación
Planilla de Contribución sobre Donación (Modelo SC 2788 A)	Donante: 31 de enero

Sección 2051.02. Planillas y Declaraciones Informativas de Contribución sobre Donación:

(a) Planilla a Rendirse por el Donante: Toda persona que en cualquier año natural haga cualquier donación en exceso de la exclusión anual de diez mil (10,000) dólares por donatario dispuesta en el apartado (b) de la Sección 2041.03 deberá, no más tarde del 31 de enero del año siguiente al año natural en que se haya hecho la donación, rendir al Secretario, bajo juramento, una planilla con arreglo a los requisitos y en la forma y manera que por reglamento, carta circular, boletín informativo o determinación administrativa de carácter general disponga el Secretario, informando el monto de la misma y la contribución a pagarse.

No obstante, lo dispuesto anteriormente, dicha planilla será requisito en todo caso de donación de bienes inmuebles. Cuando la donación proviniera de bienes gananciales la planilla deberá estar firmada por ambos cónyuges a los fines de la aplicación de la Sección 2042.10. De otra manera la donación se imputará hecha con cargo a cualquier participación ganancial o privativa del cónyuge donante.

(b) Declaración Informativa por el Donatario. Todo donatario que durante cualquier año natural reciba cualquier donación, que no se efectúe ante notario, en exceso de la exclusión anual de diez mil (10,000) dólares por donatario dispuesta en la Sección 2041.03(b) deberá, no más tarde del 28 de febrero del año siguiente al año natural en que haya recibido la donación, rendir al Secretario una declaración bajo las penalidades de perjurio, en la forma y manera que por reglamento, carta circular, boletín informativo o determinación administrativa de carácter general disponga el Secretario, haciendo constar el valor de dicha donación, la fecha en que la hubiere recibido y el nombre, dirección y edad del donante.

Evidencia de Inexistencia de Deudas Contributivas

La Planilla de la Contribución sobre Donación requiere se presenten Certificaciones Negativas de Deudas del Departamento de Hacienda y del CRIM.

Por consiguiente, la existencia de alguna deuda impedirá se presente la planilla y se obtenga la Certificación de Cancelación de Gravamen Contributivo.

Declaración Informativa del Notario

Todo notario que autorice cualquier documento de donación notificará al Secretario de tal hecho, bajo las penalidades de perjurio, en la forma y manera que por Reglamento, carta circular, boletín informativo o determinación administrativa de carácter general disponga el Secretario, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha en que se otorgó el mismo. (Sec. 2051.02(c))

EJERCICIOS PRACTICOS

EJERCICIO #1

DATOS DEL DONANTE: Juan Carlos Morales Santiago, seguro social 583-15-2001, casado bajo la sociedad de bienes gananciales con María Díaz Carreras, seguro social 582-12-3443, residentes de Coamo, P.R.

DONACIÓN: Donación de propiedad inmueble a su hijo Carlos Agustín Morales Carreras, seguro social 584-25-1095, el 15 de enero de 2014 con la siguiente descripción:

"Urbana: Finca de 800 m2, en el Barrio Lapa, Municipio de Cayey. Colinda por el Norte con terrenos de la Sucesión Ramírez, por el Sur con terrenos de Don Rubén Rodríguez, por el Este con terrenos de Autoridad de Tierras y por el Oeste con camino municipal."

Finca 3,478, Tomo 243, Folio 34.

Valor en el Mercado del Inmueble: \$250,000.

Número Catastro: 040-01-2345-01-10

Propiedad pertenece a la Sociedad de Bienes Gananciales adquirida en el año 2002 por \$175,000.

Instrucciones

Preparar la Planilla de Contribución sobre Donación.

EJERCICIO #2

Asuma los mismos hechos del Ejercicio #1, excepto que la propiedad es privativa de Juan Carlos. ¿Cómo cambia su contestación del Ejercicio 1? Conteste de forma conceptual, no preparar planilla.

EJERCICIO #3

Asuma los mismos hechos del Ejercicio #1, excepto que la propiedad está localizada en el Estado de la Florida, Estados Unidos de Norteamérica. ¿Cómo cambia su contestación del Ejercicio 1? Conteste de forma conceptual, no preparar planilla.

EJERCICIO #4

DATOS DEL DONANTE: Juan Bermúdez Figueroa, seguro social 021-23-5198, soltero y residente en Dallas, Texas.

DONACIÓN: Donación de inmueble a su hermano Roberto Bermúdez Figueroa, seguro social 584-59-2528, el 16 de enero de 2014 con la siguiente descripción registral:

"Urbana: Finca de 800 m2, en el Barrio Lapa, Municipio de Cayey. Colinda por el Norte con terrenos de la Sucesión Ramírez, por el Sur con terrenos de Don Rubén Rodríguez, por el Este con terrenos de Autoridad de Tierras y por el Oeste con camino municipal."

Finca 3,478, Tomo 243, Folio 34.

El Valor en el Mercado del Inmueble: \$150,000.

Número Catastro: 041-01-7105-01-10

Propiedad pertenece al donante en forma privativa adquirida en el año 1999 por \$95,000.

Instrucciones

Preparar la Planilla de Contribución sobre Donación.