

**DONACIONES Y FIDEICOMISOS:  
IMPUESTOS, PLANILLAS, CLAUSULAS Y  
ADVERTENCIAS SOBRE ASPECTOS CONTRIBUTIVOS**

**(COME-2013-720)**

***Lcdo. Edwin Renán Maldonado Medina, CPA, LL.M.  
9 de marzo de 2016***

# Índice

---

	<u>Página</u>
• Objetivos .....	3
• Donación.....	3
• Contribución sobre Donación – Gravamen Preferente.....	3
• La Figura de Donación en el Código Civil y en el Código de Rentas Internas.....	5
• Contribución sobre Donación .....	8
○ Residentes y No Residentes de Puerto Rico .....	8
○ Deducción de Propiedad Localizada en Puerto Rico.....	8
○ Tasa Contributiva y Pago del Impuesto.....	10
○ Formularios y Fechas de Radicación	
▪ Departamento de Hacienda.....	10
▪ Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales..	12
• Advertencias Notariales y el Deber de Informar.....	13
• Advertencias Notariales Contributivas – Escritura de Donación....	15
• Fideicomiso.....	17
• Contribución sobre Ingresos – Fideicomiso.....	17
• <i>Grantor Trust</i> .....	18
• Planillas e Informes Contributivos – <i>Grantor Trust</i> .....	20
• Advertencias Notariales Contributivas – Escritura de Fideicomiso.	21
• Contribución sobre Ingresos – Sucesiones y Fideicomisos.....	22

**(1) OBJETIVOS DEL CURSO**

---

El curso provee una introducción al tema de impuestos en las donaciones y fideicomisos en Puerto Rico. El propósito del curso es identificar cuáles son los eventos contributivos que ocurren cuando se realiza una donación, cuando se crea y se administra un fideicomiso y las advertencias notariales en los documentos constitutivos de dichos negocios jurídicos.

**DONACION**

- a. Comprender gravamen contributivo que surge al realizar una donación.
- b. Distinguir la figura de donación entre el Código Civil y el Código de Rentas Internas.
- c. Identificar a los donantes residentes y no residentes de Puerto Rico.
- d. Determinar las donaciones tributables.
- e. Redactar advertencias contributivas para una escritura de donación.

**FIDEICOMISO**

- f. Reconocer la aplicación de la contribución sobre ingresos en los fideicomisos y sus distribuciones e identificar la figura del “grantor trust”.
- g. Reconocer los informes contributivos aplicables a los fideicomisos creados en Puerto Rico.
- h. Redactar advertencias contributivas para una escritura de fideicomiso.

**(2) DONACION**

---

- **Legislación Aplicable**
  - 1. Contribución sobre Donaciones: Código de Rentas Internas, Ley Núm. 1 de 31 de enero de 2011, Sec. 2042.
  - 2. Contribución sobre Propiedad Inmueble: Ley de Contribución Municipal sobre la Propiedad, 21 L.P.R.A. §5095.

**(3) CONTRIBUCION SOBRE DONACION**

---

**3.1 Gravamen Preferente (Sección 2054.01)**

(a) Gravamen sobre Propiedad Transferida: Todas las contribuciones impuestas por este Subtítulo, y toda otra clase de contribuciones ya determinadas incluidas o incluibles 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.


3.2 **Cancelación de Gravamen** (Sección 2054.0)

(a) Obligación Satisfecha: 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.

El Secretario tampoco expedirá el certificado de cancelación de gravamen en aquellos casos en que, el causante o donante posea acciones de una corporación o participación en una compañía de responsabilidad limitada o una sociedad que constituya control, según definido en la Sección 1010.04 del Subtítulo A de este Código, 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, compañía de responsabilidad limitada o sociedad, según aplique, esté al día en el pago de sus obligaciones contributivas con el Departamento.

3.3 **Actuaciones Prohibidas a Menos que se Presente Documento que acredite la Cancelación de 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.


## (4) LA FIGURA DE LA DONACION EN EL CODIGO CIVIL Y EN EL CODIGO DE RENTAS INTERNAS

### 4.1 CODIGO CIVIL

- **Base Legal**
  - Las donaciones pueden hacerse *inter vivos* o *mortis causa*. (Art. 559)
  - Las donaciones *inter vivos* se regulan por el Código Civil y supletoriamente por las disposiciones generales de los contratos.
  - Las donaciones *mortis causa* se regulan por las disposiciones de las sucesiones testamentarias. (Art. 562)
- **Definición de Donación**
  - Acto de liberalidad por el cual una persona dispone gratuitamente de una cosa a favor de otra que la acepta. (Art. 558 Código Civil)
  - Pueden donar aquellos que pueden contratar y disponer de sus bienes. (Art. 566)
  - Donatario puede ser todo aquel no incapacitado por ley. (Art. 567-570)
- **Bienes a Donarse**
  - Comprenden todos los bienes del donante presentes, excluyendo los necesarios para vivir. (Art. 576)
  - No se pueden donar bienes futuros (Art. 577) ni aquellos que no podrían donarse por testamento (Art. 578).
- **Procedimiento:**
  - **Bienes muebles:** Donación puede ser verbal o por escrito. Si es verbal, la entrega tiene que ser simultánea. (Art. 574)
  - **Bienes Inmuebles:** Se requiere otorgar escritura pública para su validez. (Art. 575)
  - **Oferta y Aceptación:** Se requiere la oferta del donante y la aceptación y notificación del donatario. (Art. 577)
    - *Ex-parte González Muñiz*, 128 D.P.R. 565 (1991) [Padres designaron partida de \$40,000 a hijo por escrito. Hijo no había sido aceptado la donación al fallecer los padres. No se perfeccionó la donación.]
  - **Irrevocabilidad:** Regla general la donación es irrevocable. Excepciones en el artículo 586 (Nacimiento o Adopción de Hijos), 589 (Incumplimiento de Condición) y 590 (Ingratitud).


## 4.2 LEGISLACION CONTRIBUTIVA

- **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*)
  
- **Definición Donación (Reglamento)**
  - 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 Donación para Propósitos Contributivos**
  1. *Puramente Graciosa*: Sin condición y por mera liberalidad. (**Sec. 2042.03(a)**) y (**Art. 560 C.C.**)
  2. *Onerosa*: Se impone al donatario un gravamen sobre el valor de lo donado. (**Sec. 2042.03(a) y (b)**) y (**Art. 560 C.C.**)
  3. *Remuneratoria*: Por los meritos del donatario o por servicios prestados, siempre que no sea una deuda exigible. (**Sec. 2042.03(a)**) y (**Art. 560 C.C.**)
  4. Pago de obligación de otra persona. (**Sec. 2042.04**)
  5. Condonación de deudas (no incluye deudas incobrables). (**Sec. 2042.05**)
  6. Valor de propiedad transferida a fideicomiso. (**Sec. 2042.06**)
  7. Transferencia de propiedad por menos de su valor. (**Sec. 2042.07**)


- Hernández Usera v. Secretario de Hacienda, 86 D.P.R. 13 (1962): Causante, a través de un tercero, “vende” dos inmuebles a su sobrina (heredera). Departamento de Hacienda determinó que fue una venta simulada, no reconoció la transferencia e incluyó ambos bienes en el caudal bruto de la causante. Tribunal determina que hubo donación subyacente, que la ausencia de causa onerosa de dos contratos simulados de compraventa no vicio de inexistencia el contrato de donación. Hubo acto de liberalidad de la donante.
- La Costa Sampedro v. La Costa Bolívar, 112 D.P.R. 9 (1982): Donación mixta o subyacente. Venta de acciones a hija por \$309,000 menos que su valor en el mercado. Hubo donación válida de \$309,000 y una compraventa por la diferencia. Hija tiene que colacionar la donación.
- Sucesión Toro Morales v. Sucesión Nicolás Toro, 161 D.P.R. 391 (2004): Donación subyacente producto de la diferencia entre el precio de compraventa y su valor en el mercado. De proceder colación, el valor en el mercado es a la fecha de la donación a tenor con Art. 999 C.C. salvo cláusula de estabilización.

8. Transferencia de póliza de seguro. (Sec. 2042.08)

9. Beneficios provenientes de determinados seguros de vida. (Sec. 2042.09)

10. Transferencias por una persona mayor de 65 años a sus descendientes o ascendientes excepto haya justa consideración. (Sec. 2042.11)

11. Otras donaciones incluíbles en el Caudal Relicto. (Sec. 2042.12)

**12. 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.
  - Lage v. Central Federal Savings, 108 D.P.R. 72 (1978): Si quien depositó el dinero en una cuenta “mancomunada con derecho a supervivencia” fallece, el dinero pertenece a su caudal. No es donación *inter vivos* porque nunca fue irrevocable. No se configuró la donación mortis causa porque no cumplió con las solemnidades testamentarias.
- *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)]


(5)

**CONTRIBUCION SOBRE DONACION**

**5.1 RESIDENTES Y NO RESIDENTES DE PUERTO RICO**

- **Donante Residente:** 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]
- **Donante NO Residente:** 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]

**Fórmula para el Cómputo de la Donación Tributable**

Donaciones Efectuadas en el Año  
Menos: Exclusión Anual \$10,000 (Sec. 2041.03(b) y 2051.02)\*

Donaciones Efectuadas Ajustadas  
Menos: Deducciones y exenciones

Donaciones Tributables de Año

\* \$10,000 deducible por cada donatario. El caso de donantes casados, cada cónyuge puede reclamar \$10,000.

- **Diferencias Aplicables a Residentes y No Residentes**

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.

**5.2 DEDUCCION DE PROPIEDAD LOCALIZADA EN PUERTO RICO**

**5.2.1 Residentes de Puerto Rico**

Los donantes residentes de Puerto Rico disfrutan de varias deducciones que pueden reclamar en la Planilla de Donación. Sin embargo, la deducción de mayor importancia es la siguiente:

**(1) Deducción con Respecto a Propiedades Localizadas en Puerto Rico. [Sec. 2042.02]**

- Refiérase a las instrucciones de la Planilla de Donación adjunta.

**Ejercicio: El 1 de agosto de 2015 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.**

- ¿Cuál es el monto de la donación ajustada?
- ¿Qué deducciones puede reclamar el donante?
- ¿Qué cantidad está sujeta a la contribución sobre donación?


**Contestación:**

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

**5.2.2 NO Residentes de Puerto Rico**

En el caso de donantes no residentes de Puerto Rico aplican las mismas deducciones que a los residentes de Puerto Rico excepto:

- 1. Deducción de propiedad localizada en Puerto Rico.
- 2. Ciertas Donaciones para Fines Públicos, Caritativos y Religiosos.

**Ejercicio: El 1 de agosto de 2015 Carlos, 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.**

- 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?

**Contestación:**

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


**5.3 TASA CONTRIBUTIVA Y PAGO DEL 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?  
**Contestación:** Contribución a Pagar: \$19,000 (\$190,000 \* 10%)

**Ejercicio:** Refiérase al Ejercicio anterior. ¿Quién es responsable de impuesto a pagar en caso el Donante no pagase la contribución?  
**Contestación:** 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 pagare 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))

**(6) FORMULARIOS CONTRIBUTIVOS Y FECHAS PARA RENDIR EN TRANSACCION DE DONACION**

**6.1 DEPARTAMENTO DE HACIENDA**

**6.1.1 Planilla de Contribución sobre la Donación**

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

- **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

1. La Planilla de la Contribución sobre Donación requiere se presenten Certificaciones Negativas de Deudas del Departamento de Hacienda y del CRIM.
2. Por consiguiente, la existencia de alguna deuda impedirá se presente la planilla y se obtenga la Certificación de Cancelación de Gravamen Contributivo.

**6.1.2 Planilla Informativa sobre Segregación, Agrupación y/o Traslado de Bienes Inmuebles**

Formulario	Fecha Radicación
Planilla Informativa sobre Segregación, Agrupación y o Traslado de Bienes Inmuebles	Décimo día del mes siguiente al otorgamiento (Dpto. Hacienda)

- En el otorgamiento de las escrituras de segregación, agrupación o traslación de dominio será obligación del transmitente o de quien segregue o agrupe cumplimentar y depositar en la oficina del Notario autorizante la Planilla Informativa sobre Segregación, Agrupación o Traslado de Bienes Inmuebles. (Art. 11 (Primer párrafo) Ley Notarial y Regla 15, Reglamento Notarial)
  - Traslación de dominio incluye la donación.
- Será obligación de los Notarios remitir mensualmente al Departamento de Hacienda las planillas correspondientes a las escrituras otorgadas ante ellos durante el mes anterior, en o antes del décimo (10) día del mes siguiente al otorgamiento de dichas escrituras. Dicha planilla deberá ser radicada en la forma, manera que establezca el Secretario de Hacienda, mediante reglamento, carta circular, boletín informativo o determinación administrativa de carácter general, incluyendo, pero sin limitarse, a la radicación de las mismas utilizando **medios electrónicos**. [Art. 11, Ley Notarial]


- Mediante el Reglamento 8167 (6 marzo 2012) y los Boletines Informativos números 12-03 y 12-08, del Departamento de Hacienda, dicha agencia dispuso la obligación de los notarios de radicar electrónicamente la planilla informativa SC-2821. [Instrucción General #16, ODIN]
  - Comparar con Regla 16 del Reglamento Notarial.
- “El Secretario de Hacienda compartirá con el Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales “CRIM” los archivos de las planillas radicadas electrónicamente.” [Art. 11, Ley Notarial]
- “La información provista por el notario en dicha planilla estará garantizada por la **fe notarial** de dicho notario.” [Art. 11, Ley Notarial]
- Se sugiere a los Notarios consignar en el instrumento publico que la Planilla Informativa se prepara a base de la información provista por las partes, quienes aseguraron al notario que la misma es correcta. (Instrucción General #16(B))

### 6.1.3 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))

## 6.2 CENTRO DE RECAUDACIONES DE INGRESOS MUNICIPALES (CRIM)

### 6.2.1 Solicitud de Cambio de Dueño

Formulario	Fecha Radicación
Solicitud de Cambio de Dueño (Modelo AS-52)	Inmediatamente posterior a la donación

- **Cambio de Dueño:**

- La Ley Núm. 83-1991 dispone que todos los bienes inmuebles serán tasados en el municipio en donde estuvieren ubicados a nombre de la persona que fuere dueño de los mismos o que estuviere en posesión de ellos el día primero de enero. (21 L.P.R.A. §5068).


## 6.2.2 Exoneración Contributiva

Formulario	Fecha Radicación
Exoneración Contributiva (Modelo AS-38) (Si aplica)	Inmediatamente posterior a la donación

- **Exoneración Contributiva:**
  - La exoneración contributiva de propiedad inmueble aplica a propiedades de uso residencial en una cantidad equivalente a la contribución impuesta sobre dicha propiedad hasta ciento cincuenta mil dólares (\$150,000) de la valoración de la propiedad. (21 L.P.R.A. §5002)
  - Se requiere ser dueño de la propiedad en o antes del 31 de diciembre inmediatamente anterior al año fiscal para el cual se solicita la exención y/o exoneración.
  - Por consiguiente, al ocurrir un cambio de dueño, como ocurre en una donación de un bien inmueble, la exoneración se pierde hasta tanto el donatario (nuevo dueño) le pruebe al Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales (CRIM) que utiliza la residencia como su vivienda principal.

## (7)

### ADVERTENCIAS NOTARIALES Y EL DEBER DE INFORMAR

#### 7.1 EL DEBER DE INFORMAR

- **LEY:**
  - El deber de **informar, ilustrar y aconsejar** de un Notario nace, primeramente, de los fundamentos de nuestro notariado de origen latino.
- **INSTRUCCIONES GENERALES A LOS NOTARIOS:**
  - **Instrucción General #11:** Importancia de hacer advertencias y consignar en el instrumento público las que son requeridas.
- **EXPOSICION DE MOTIVOS – LEY NOTARIAL DE PUERTO RICO**
  - Expresa la **exposición de motivos** de la **Ley Notarial de Puerto Rico**, Ley Núm. 75 de 1987, que: *“En el notario de tipo latino se funden dos facetas esenciales: el notario en su función como profesional o técnico del derecho y el notario en su carácter de funcionario público. El notario puertorriqueño no es abogado de ninguno de los otorgantes, no representa a ningún cliente, representa a la fe pública, representa la ley para todas las partes. Además, de ser asesor y consejero legal, el notario puertorriqueño es el instrumentador de los documentos que conllevan los actos y negocios jurídicos a los cuales les da seguridad y certeza con su pericia profesional y bajo el manto de la fe pública de la cual es depositario.”*


- **Deber de Hacer las Advertencias Notariales:** El Artículo 15(f) de la Ley Notarial dispone que el Notario deberá: *“haberles hecho de palabra a los otorgantes en el acto del otorgamiento las reservas y advertencias legales pertinentes. No obstante, se consignarán en el documento aquellas advertencias que por su importancia deban, a juicio prudente del notario, detallarse expresamente.”*
- **Advertencias Notariales a Negocios Jurídicos sobre la Transferencia de Dominio de Bienes Inmuebles (Instrucción General #13 – ODIN):**

La Escritura de Donación deberá incluir aquellas advertencias relacionados a la transferencia de dominio de un bien inmueble. Se utilizan como base aquellas pertinentes al negocio jurídico de una compraventa.

#### **Instrucción General #13 – ODIN**

##### **A. General**

1. Estudio de título.
2. Presentación en el Registro de la Propiedad.
3. Impuestos sobre la propiedad inmueble (CRIM).
4. Zona inundable.
5. Hogar Seguro.
6. Leyes de estímulo o impulso al mercado de vivienda.
7. Cláusulas de rescisión o condición suspensiva.

#### **Instrucción General #13 – ODIN**

##### **B. Compraventa**

1. Terreno en común pro indiviso.
2. Inmueble objeto de litigio pendiente.
3. Pintura a base de plomo.
4. Sustancias contaminantes en el suelo.
5. Comprador asume gravamen hipotecario.


**Instrucción General #13 – ODIN**

**C. Donación**

1. La donación no obliga al donante, ni produce efectos sino hasta que el donatario la acepta y el donante se entera de tal aceptación.
2. Efectuada la donación, que el donante retuvo para sí en plena propiedad o en usufructo, bienes suficientes para vivir en un estado correspondiente a sus circunstancias y no que se puede dar ni recibir por donación más de lo que se puede dar o recibir por testamento.
3. En la donación de bienes inmuebles, si la aceptación no se realiza en el mismo instrumento público que la donación, para que la misma surta efecto, la aceptación deberá ser consignada en instrumento público en vida del donante. La aceptación deberá, además, ser notificada en forma autentica al donante y se deberá anotar la diligencia de notificación tanto en la escritura de donación como en la de aceptación.
4. La propiedad convertida en ganancial constituye la residencia principal de ambos cónyuges y que, al momento de hacerse la donación, no existe otra propiedad adquirida por la sociedad legal de gananciales bajo estas mismas disposiciones. Dicha donación no será colacionable en caso del fallecimiento del cónyuge donante. (Artículo 1286 del Código Civil sobre prohibición de donaciones entre cónyuge modificado por Ley Núm. 131-2009)

---

**(8) ADVERTENCIAS NOTARIALES CONTRIBUTIVAS PARA UNA ESCRITURA DE DONACION**

---

**8.1 Advertencia Cuya Consignación Expresa en el Instrumento Público es Compulsoria (Por Ley)**

- (1) La necesidad y conveniencia de obtener una certificación de deuda contributiva del Centro de Recaudaciones de Ingresos Municipales (CRIM) previo a la autorización del negocio jurídico.
  - **Artículo 15(h), Ley Notarial.**
  - **Feliciano v. Ross, 2005 TSPR 133**
  
- (2) Si la intención del adquirente es utilizar el inmueble como residencia principal, deberá solicitar los beneficios de exoneración contributiva sobre la propiedad inmueble.
  - **Artículo 2.01 y 2.02, Ley Núm. 83-1991 (21 L.P.R.A. sec. 5001).**
  - **Artículo 11, Ley Notarial.**
  
- (3) El notario deberá consignar una advertencia sobre la necesidad de que el comprador transfiera a su nombre la titularidad del bien inmueble. De esta forma, el cobro de la contribución municipal será emitido a nombre del titular.
  - **Instrucción #13, (A)(3)(d).**


**8.2 Advertencia de Aspectos Contributivos Recomendadas para la Escritura de Donación**

1. La creación de un gravamen contributivo para toda propiedad sujeta a donación.
2. Por consiguiente, la prohibición de llevar a cabo transacción algún con el bien donado sin obtener la Cancelación del Gravamen Contributivo (Relevo de Hacienda) por parte del Departamento de Hacienda.

**\* Por Ejemplo:** No se puede inscribir la donación en el Registro de la Propiedad. No se podrá hipotecar un inmueble recibido en donación.

3. Que para obtener el Relevo del Hacienda es requisito radicar una Planilla de Donación.
4. Que la radicación de la Planilla de Donación implica que el donante deberá presentar certificaciones negativas de deuda contributiva con el CRIM y Hacienda.
5. Que para obtener el Relevo de Hacienda será necesario pagar la contribución sobre donación (si aplica) y cualquier deuda contributiva con el CRIM y el Departamento de Hacienda.
6. En caso el donante sea clasificado como no residente de Puerto Rico, existe una probabilidad mayor que la donación sea tributable.
7. En caso el donante no pagase la contribución sobre donación, el donatario es responsable de dicha deuda contributiva.

*\* Comparar con la Advertencia sobre Retención de No Residentes que establece que deberán advertir lo referente a si se dejase de hacer la retención quién será responsable de su pago. Instrucción General #13 (B)(5).*


(9)

FIDEICOMISO

9.1 DEFINICION

- El fideicomiso es un patrimonio autónomo que resulta del acto por el cual el fideicomitente le transfiere bienes o derechos, y que, administrada por el fiduciario para beneficio del fideicomisario o para un fin específico, de acuerdo con las disposiciones del acto constitutivo y, en su defecto, conforme a las disposiciones de esta Ley. (Art. 1, Ley de Fideicomisos, Ley Núm. 219 de 2012)
  - El Código de Rentas Internas establece que cuando se transfiere propiedad a un fideicomiso se constituye una donación. (Sec. 1083.01(a))
  - Por tanto, la propiedad transferida a un Fideicomiso está sujeta a la Contribución sobre Donación.

(10)

CONTRIBUCION SOBRE INGRESOS - FIDEICOMISOS

- **Contribución sobre Ingresos:** Las contribuciones sobre ingresos impuestas por el Código de Rentas Internas a los individuos aplicarán al ingreso de sucesiones o de cualquier clase de propiedad poseída en fideicomiso. (Sec. 1083.01(a))
- **Ingresos:** Los ingresos que produzca el fideicomiso están sujeto a la contribución sobre ingresos.
  - **Posibles Ingresos:** Rentas, intereses, dividendos, distribuciones de sociedades, ingresos de negocios no incorporados, regalías, y ganancias de capital, entre otros, generados durante su administración o liquidación. (Sec. 1083.01(a)(3))
- **Clasificación de los Fideicomisos:** A tenor con la reglamentación contributiva vigente bajo el Código de Rentas Internas de Puerto Rico, los fideicomisos los podemos clasificar en dos grupos:
  - *Grantor Trust*,
  - Otros fideicomisos que no sean *Grantor Trust*.


(11)

GRANTOR TRUST

11.1 REGLA GENERAL

- Todo fideicomiso que, por disposición de ley o reglamento bajo el Código de Rentas Internas Federal de 1986, Título 26, o disposición análoga de un país extranjero, se trate como un fideicomiso para beneficio del fideicomitente (“grantor trusts”) para **propósitos federales**, se tratará como un fideicomiso para beneficio del fideicomitente para propósitos de este Subtítulo, sujeto a las disposiciones de la Sección 1083.06. [Sec. 1083.01(c)]
- Los estatutos aplicables a la tributación de los ingresos de un fideicomiso en la esfera federal se incluyen en 26 USCA §671 a §679.

11.2 GRANTOR TRUST

- §679(a): “A United States person who directly or indirectly transfers property to a foreign trust (other than a trust described in section 6048(a)(3)(B)(ii)) shall be treated as the owner for his taxable year of the portion of such trust attributable to such property if for such year there is a United States beneficiary of any portion of the trust.” Una disposición similar se consigna en el reglamento §1.679-1(a).
- §1.671-2(a): “Under section 671 a grantor or another person includes in computing his taxable income and credits those items of income, deduction, and credit against tax which are attributable to or included in any portion of a trust of which he is treated as the owner.” Véase también 26 USCA §671.

United States Person

- §1.679-1(c)(2): “The term U.S. person means a United States person as defined in the section 7701(a)(30), a non-resident alien individual who elects under section 6013(g) to be treated as a resident of the United States, and an individual who is a dual resident taxpayer within the meaning of §301.7701(b) of this chapter.”
- §7701(a)(30): “The term United States person means:
  - (A) a citizen or resident of the United States,
  - (B) a domestic partnership,
  - (C) a domestic corporation,
  - (D) any estate (other than a foreign estate, within the meaning of paragraph (31), and
  - (E) any trust if
    - (i) a COURT WITHIN THE UNITED STATES is able to exercise primary supervision over the administration of the trust, and
    - (ii) one or more United States persons have the authority to control all substantial decisions of the trust.” (Énfasis suplido)


**11.3 FOREIGN TRUST**

- §1.679-1(c)(3): “Section 7701(a)(31)(B) defines the term foreign trust. See also §301.7701(b)-7 of this chapter.”
- §7701(a)(31): “Foreign Trust: The term foreign trust means any trust other than a trust described in subparagraph (E) of paragraph (30).
- (E) any trust if
  - (i) a COURT WITHIN THE UNITED STATES is able to exercise primary supervision over the administration of the trust, and
  - (ii) one or more United States persons have the authority to control all substantial decisions of the trust.” (Énfasis suplido)
- §301.7701-7(a): “A trust is a United States person if
  - (i) A court within the United States is able to exercise primary supervision over the administration of the trust (court test); and
  - (ii) One or more United States persons have the authority to control all substantial decisions of the trust (control test).”
- §301.7701-7(c)(3): “Definitions. The following definitions apply for purposes of this section:
  - (i) Court. The term court includes any federal, state, or local court.
  - (ii) The United States. The term the United States is used in this section in a geographical sense. Thus, for purposes of the court test, the United States includes only the States and the District of Columbia. See section 7701(a)(9). Accordingly, a **court within a territory or possession of the United States or within a foreign country is not a court within the United States.**” (Énfasis suplido)
- Por consiguiente, para propósitos de término Fideicomiso Extranjero, Puerto Rico se considera país extranjero.


**11.4 U.S. BENEFICIARY**

- §1.679-2(a)(a): *“In General. The determination of whether a foreign trust has a U.S. beneficiary is made on an annual basis. A foreign trust is treated as having a U.S. beneficiary **UNLESS** the taxable year of the U.S. transferor:*
  - *(i) No part of the income or corpus of the trust may be paid or accumulated to or for the benefit of, directly or indirectly, a U.S. person; and*
  - *(ii) If the trust is terminated at any time during the taxable year, no part of the income or corpus of the trust could be paid to or for the benefit of, directly or indirectly, a U.S. person.” (Énfasis suplido)*
- La legislación antes presentada tiene como consecuencia que los fideicomisos constituidos en Puerto Rico son considerados como “Grantor Trust” bajo la legislación federal, y por consiguiente, como un fideicomiso para beneficio del fideicomitente para propósitos del Código de Rentas Internas de Puerto Rico

**(12) PLANILLAS E INFORMES CONTRIBUTIVOS – GRANTOR TRUST**

---

**12.1 Consecuencias Contributivas de un Fideicomiso para Beneficio del Fideicomitente**

**12.1.1 Responsabilidad Contributiva en Puerto Rico**

- Las disposiciones de la **Sección 1083.06** establecen que el ingreso del fideicomiso será incluido al computarse el ingreso neto del fideicomitente.
- Todo “Grantor Trust” tendrá que rendir las siguientes planillas o declaraciones informativas:
  - **Formulario 480.8(F)**: Planilla Informativa sobre Ingresos de Fideicomisos Revocables o Fideicomisos para Beneficio del Fideicomitente “Grantor Trust”.
    - Requerida por el Fideicomiso.
    - Fecha Límite: 15 marzo o día 15 del tercer mes posterior al cierre del año contributivo.
    - Rendir al Departamento de Hacienda.
  - **Formulario 480.6(F)**: Declaración Informativa Fideicomisos Revocables o Fideicomisos para Beneficio del Fideicomitente “Grantor Trust”.
    - Requerida por el Fideicomiso.
    - Fecha Límite: Ultimo día del tercer mes posterior al cierre del año contributivo.
    - Entregarse al Fideicomitente.


**12.1.2 Responsabilidad Contributiva Federal**

- **Preparar y rendir los siguientes formularios al Servicios de Rentas Internas Federal**
  - **Forma 3520:** Annual Return to Report Transactions with Foreign Trusts and Receipt of Certain Foreign Gifts.
    - Requerida para el individuo considerado beneficiario (Fideicomitente).
    - Fecha límite: 15 abril o cuando vence la planilla del beneficiario.
    - Internal Revenue Services (IRS)
  - **Forma 3520-A:** Annual Information Return of Foreign Trust with a U.S. Owner.
    - Requerida por el Fideicomiso.
    - Fecha límite: 15 marzo o día 15 del tercer mes posterior al cierre del año contributivo.
    - Internal Revenue Services (IRS)

**(13) ADVERTENCIAS NOTARIALES CONTRIBUTIVAS PARA UNA ESCRITURA DE FIDEICOMISO**

**13.1 Advertencia de Aspectos Contributivos Recomendadas para la Escritura de Fideicomiso**

- (1) La necesidad de obtener el certificado de cancelación de gravamen contributivo (Relevo de Hacienda) en aquellas transferencias al fideicomiso consideradas donaciones.
- (2) Que el fideicomitente (donante) podría estar expuesto a una contribución sobre donación, especialmente los donantes no residentes de Puerto Rico.
- (3) Que los fideicomisos vienen obligados a rendir una planilla de contribución sobre ingresos en Puerto Rico y pagar la contribución aplicable. A su vez, a rendir anualmente planillas informativas al Servicio de Rentas Internas Federal.
- (4) La conveniencia de que el fiduciario se asesore sobre sus deberes y responsabilidades contributivas con administrador del fideicomiso.
- (5) Las penalidades por las que el fiduciario se expone por incumplir su responsabilidad contributiva.
- (6) El riesgo que los bienes personales del fiduciario respondan por las deudas contributivas del corpus.
- (7) Que los fideicomitentes de un fideicomiso revocable (“Grantor Trust”) tendrán que incluir en sus planillas de contribución sobre ingreso personal los ingresos de generados por los bienes del fideicomiso y pagar la contribución correspondiente.


**(14) COMPUTO DEL INGRESO NETO SUJETO A CONTRIBUCION  
SUCESIONES Y FIDEICOMISOS (que no sea *Grantor Trust*)**

**14.1 Planilla de Contribución sobre Ingresos de una Sucesión o Fideicomiso:**

- Una sucesión o un fideicomiso (que no sea *Grantor Trust*) es considerada un contribuyente para propósitos del Código de Rentas Internas. (Sec. 1010.02)
- Es obligación de una sucesión o fideicomiso radicar una Planilla de Contribución sobre Ingresos cuando sus ingresos generados dentro de un año contributivo fuere más de \$1,300 (sucesión) o más de \$100 (fideicomiso). (Sec. 1061.13)
- *Formulario*: Planilla de Contribución sobre Ingresos de Fiduciarios (Sucesiones y Fideicomisos)
- Las planillas se radican en o antes del día 15 del cuarto mes posterior al cierre del año contributivo. (Sec. 1061.16)

**14.2 Ingreso Bruto:** Incluye todo tipo de ingresos según se determina para un individuo, tanto para:  
[Sec. 1083.01(a)]

- **Sucesiones:** Recibidos durante la administración y liquidación.
- **Fideicomisos**
  - Ingresos acumulados para personas no nacidas, no determinadas, o para distribución futura.
  - Ingresos a distribuirse corrientemente.
  - Ingresos que a discreción del fiduciario pueden ser distribuidos o acumulados.

**14.3 Cómputo de la Contribución:**

- **Ingresos**
  - Menos Deducciones:
    - Distribuciones a beneficiarios
    - Donativos
    - Otras deducciones
  - **Ingreso Neto**
    - Exención Fija: \$1,300 (sucesión) o \$100 (fideicomiso)
  - **Ingreso neto sujeto a contribución**
- Las sucesiones y fideicomisos pueden reclamar deducciones similares a los individuos de la siguiente forma:
    - Deducciones relacionadas a la producción de ingresos.
    - Donativos autorizados por la Sección 1033.15(a)(3) (gobierno de PR o ES y otras entidades), Sección 1101.01 (entidades sin fines de lucro), entidades para fines religiosos, caritativos, científicos, literarios o educativos, prevención de la crueldad niños o animales, o cementerio público.
    - Distribución a beneficiarios.
    - Créditos.


**14.4 Deducción por Distribuciones a los Herederos o Beneficiarios**

- La sucesión o el fideicomiso podrán tomar una deducción por el monto de ingresos distribuidos a los beneficiarios (*Sec. 1083(b)(2) y Art. 1162-1 Reglamento*)
- Sin embargo, el beneficiario reportará dichas distribuciones en su planilla de contribución sobre ingreso para el período correspondiente. (*Sec. 1083(b)(2)*)

**Ejemplo:** El Fideicomiso Perla del Mar generó ingresos de dividendos por \$20,000 durante el 2015 por unas inversiones en acciones. Ninguna cantidad fue distribuida.

- El Fideicomiso reportará los \$20,000 en su planilla de contribución sobre ingresos de 2015 y tributará por los mismos.
- La planilla presentará la siguiente información:
 

- Ingresos de Dividendos:	\$20,000
- Menos:	
• Exención Fija	<u>100</u>
- Ingreso Neto Tributable	<u>\$19,900</u>

**Ejemplo:** El Fideicomiso Perla del Mar generó ingresos de dividendos por \$20,000 durante el 2015 por unas inversiones en acciones. Distribuyó los \$20,000 a un beneficiario durante dicho año.

- El Fideicomiso reportará los \$20,000 en su planilla de contribución sobre ingresos de 2015, tomará una deducción de \$20,000 por distribuirlos y NO tributará por los mismos.
- El beneficiario tributará por los \$20,000 en su planilla de contribución sobre ingresos de 2015.
- La planilla presentará la siguiente información:
 

- Ingresos de Dividendos:	\$20,000
- Menos:	
• Distribución a Beneficiarios	20,000
• Exención Fija	<u>100</u>
- Ingreso Neto Tributable	\$ <u>0</u>
