

**ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO: ANÁLISIS
COMPARATIVO DEL TRATAMIENTO FISCAL Y EL CONTROL DEL
ESTADO A NIVEL FEDERAL Y ESTATAL**

ARTÍCULO

PAOLA ZARAGOZA CARDENALES*

Introducción	168
I. Requisitos para las OSFL.....	169
A. Requisitos bajo la LGC	170
B. Requisitos bajo el CRI.....	170
i. Requisitos generales	170
a. Requisitos organizacionales.....	171
b. Requisitos operacionales.....	172
c. Requisitos estrictamente contributivos	175
ii. Requisitos contributivos específicos	176
a. Caso especial: Organizaciones religiosas.....	176
II. Análisis y Recomendaciones.....	178
Conclusión	182

INTRODUCCIÓN

EL PROPÓSITO DEL SIGUIENTE ANÁLISIS ES EVALUAR EL ESQUEMA regulatorio de las Organizaciones Sin Fines de Lucro (en adelante, “OSFL”). La razón detrás de esto responde a la iniciativa del Departamento de Hacienda de investigar este tipo de corporación y en específico a las iglesias. Observamos detenidamente el sistema contributivo actual, el cual comprende una serie de requisitos que una corporación tiene que cumplir para que esta se considere una OSFL. A través del análisis, descubrimos que estos requisitos son relativamente flexibles y de fácil cumplimiento y que existe un incremento en el abuso de los beneficios y exenciones que estas reciben. Argumentamos que, para mejorar el sistema contributivo, en el sentido de imponer mayor fiscalización, es necesario dirigirse al origen de nuestra regulación contributiva, el *Internal Revenue Code* (I.R.C.), y así compararlo con nuestro Código de Rentas

* Graduada de la Escuela de Derecho de la UPR en mayo de 2016. Actualmente cursa estudios conducentes a un LLM con concentración en propiedad intelectual en la Universidad de California, Berkeley.

Internas (en adelante, “CRI”): Incluso, para poder precisar sobre los cambios que han surgido entre ambos ordenamientos consideramos útil explorar los códigos de rentas internas derogados de ambas jurisdicciones.

Este análisis toma como ejemplo los requisitos para la operación y la fiscalización de las iglesias, ya que estas han sido las más investigadas por Hacienda y es en donde más se diferencian ambas jurisdicciones. Al finalizar esta tarea analizamos si se justifica el nivel de regulación actual sobre las OSFL y como resultado, hacemos varias recomendaciones. La meta con las recomendaciones es establecer un balance de intereses entre promover la creación y existencia de las OSFL y la necesidad de regularlas apropiadamente. Es decir, se intenta elevar el nivel de fiscalización en ciertas áreas sin poner obstáculos a la creación de las mismas. Esto a su vez debe tener un impacto positivo en la transparencia y la credibilidad de estas entidades ante el ciudadano.

I. REQUISITOS PARA LAS OSFL

Para operar como una OSFL y gozar de exención contributiva sobre ingresos,² esta debe cumplir con dos tipos de requisitos: los que emanan de la Ley General de Corporaciones (en adelante, “LGC”),³ y los que emanan del CRI.⁴ Hay que resaltar que la exención contributiva no emana de la LGC por lo que no es automático y en cambio resulta de un proceso de solicitud regulado por el CRI.

¹ Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico, Ley Núm. 1 de 1 de enero de 2011, 13 LPRA §§ 30001-30622 & 30471 (2012 & Supl. 2016) [en adelante CRI de 2011].

² Este análisis se limita a la exención para propósitos contributivos sobre ingresos, sin considerar otras contribuciones, como la contribución sobre la propiedad y las patentes municipales. Para propósitos de este análisis se hicieron varias entrevistas: Entrevista con Luis Orlando Rosa, Supervisor de área de exención contributiva del Departamento de Hacienda, en San Juan, Puerto Rico (enero 2016) (sobre el origen e historia contributiva de los requisitos generales operacionales); Entrevista con Elisa Vélez, Secretaria auxiliar de política contributiva del Departamento de Hacienda, en Guaynabo, Puerto Rico (febrero 2016) (sobre la cultura e historia del tratamiento contributivo flexible hacia las OSFL y el abuso con el ingreso comercial no relacionado); Entrevista con Rafael Carazo, Asesor contributivo del Colegio de CPA, en Guaynabo, Puerto Rico (enero 2016) (sobre las reformas contributivas del 1954, 1987, 1994 y 2011 y como cada una de ellas se distanciaba aún más del modelo contributivo de Estados Unidos); Entrevista con Edgardo Sanabria Valentín, socio de Alvarado Tax & Business Advisors, en Guaynabo, Puerto Rico (febrero, 2016) (sobre el origen e historia de la prohibición de que OSFL debe tener no menos de tres miembros y no debe haber más de cincuenta por ciento de los miembros que sean familia. Además, se discutió sobre el cambio drástico de la reforma contributiva del 1987 y la exclusión de las iglesias de ingreso comercial no relacionado); Entrevista con Sonia Carrasquillo, Directora ejecutiva de Asesores Financieros Comunitarios, San Juan, Puerto Rico (enero 2016) (sobre el funcionamiento y requisitos generales de las OSFL).

³ Ley general de corporaciones, Ley Núm. 164 de 16 de diciembre de 2009, 14 LPRA §§ 3501-4084 (2011).

⁴ Para una guía general de las OSFL, véase FUNDACIÓN FLAMBOYÁN, GUÍA PARA LAS ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO (2014), <http://flamboyanfoundation.org/wp/wp-content/uploads/2014/09/GUIA-INTERACTIVA-FINAL-9.9.141.pdf>; OFICINA DEL CONTRALOR, ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO: USO DE LA PROPIEDAD Y LOS FONDOS PÚBLICOS (2005), <http://www2.pr.gov/agencias/assmca/Documents/Reglamentos/Organizaciones%20Sin%20Fines%20de%20Lucro%20Uso%20de%20la%20Propiedad%20y%20Fondos%20P%C3%ABlicos%20-%20Oficina%20del%20Contralor.pdf>.

De hecho, las OSFL pueden organizarse y operar sin la exención contributiva si así lo desean.

A. Requisitos bajo la LGC

Desde el punto de vista corporativo, la LGC establece que una corporación se puede organizar como tal, con o sin fines de lucro. Así mismo, para incorporar una OSFL en el Departamento de Estado hay que someter información relacionada con: (1) la naturaleza de los negocios o propósitos; (2) el certificado de incorporación; (3) la Junta de Directores; (4) el reglamento o artículos de la corporación; (5) los libros de reuniones, contabilidad y resoluciones, y (6) el certificado de *good standing*.⁵ Luego de cumplir con estos requisitos, la OSFL puede proceder a atender su solicitud de exención contributiva.

B. Requisitos bajo el CRI

En términos generales, el esquema contributivo aplicable a las OSFL se encuentra en las secciones 1101.01 y 1102.01 del CRI.⁶ Por otra parte, en el I.R.C. las disposiciones equivalentes se encuentran en las secciones 501 y 511.⁷ Para propósitos de nuestro análisis dividimos los requisitos contributivos para gozar de exención en ambas jurisdicciones en generales y específicos.⁸ Los generales son aquellos que todo tipo de OSFL debe cumplir; los específicos, discutidos más adelante, son requisitos adicionales que se deben cumplir dependiendo del tipo de actividad de la OSFL. En cuanto a estos últimos, algunos emanan de la Ley y otros del Reglamento del CRI.⁹

i. Requisitos generales

Para propósitos de nuestro análisis segregamos los requisitos generales en tres categorías: los organizacionales, los operacionales y los estrictamente contributivos.¹⁰ Los requisitos organizacionales son aquellos que determinan y limi-

⁵ 14 LPRA § 3502 (2011).

⁶ CRI de 2011, 13 LPRA § 30471 (2012 & Supl. 2016) (“[e]xenciones de contribuciones sobre corporaciones y entidades sin fines de lucro”); *id.* § 30481 (“[i]mposición de la contribución sobre el ingreso comercial no relacionado de organizaciones para fines caritativos y para otros fines”).

⁷ I.R.C. § 501, 511 (2012).

⁸ El CRI regula exclusivamente la exención contributiva sobre ingresos y excluye otras contribuciones como la patente municipal y las contribuciones sobre propiedad mueble e inmueble. Véase Ley de patentes municipales, Ley Núm. 113 de 10 de Julio de 1974, 21 LPRA §§ 651-652 (2014 & Supl. 2016); Ley de contribución municipal sobre la propiedad, Ley Núm. 83 de 30 de agosto de 1991, 21 LPRA §§ 5001-5252 (2014 & Supl. 2016).

⁹ Reglamento para añadir los artículos 1101.01-1 a 1102.07-1 al Reglamento del Código de Rentas Internas de 2011, Núm. 8300 (18 de diciembre de 2012) [en adelante Reglamento Núm. 8300], <http://www.hacienda.gobierno.pr/sites/default/files/8300.pdf>.

¹⁰ Véase la Gráfica 1 para ver los grupos de requisitos para las OSFL.

tan la composición y los propósitos de una organización.¹¹ Estos incluyen la composición de la Junta de Directores. Los requisitos operacionales, por su parte, son aquellos que determinan qué actividades e ingresos se consideran apropiados para cumplir con el propósito o fin caritativo.¹² Estos incluyen: las actividades que están cualificadas; los tipos de ingresos que puede generar la entidad, incluyendo el ingreso comercial no relacionado; la limitación de no lucrar a particulares; la limitación en cuanto a no realizar actividades de cabildeo; y ciertas transacciones prohibidas. Por último, los requisitos estrictamente contributivos son los necesarios para mantener la exención contributiva.¹³ Estos incluyen el requisito de la planilla anual, las reglas sobre el ingreso comercial no relacionado y el requisito de solicitar la exención en el Departamento de Hacienda.

a. Requisitos organizacionales

Los requisitos organizacionales son los que establecen los requerimientos mínimos sobre cómo las OSFL deben estar organizadas. El primer requisito está contenido en la sección 1101.01(d)(2) del CRI que establece que la corporación debe tener no menos de tres miembros en la junta de directores y que de estos no debe haber más de cincuenta por ciento que sean familiares.¹⁴ Este requisito, que actualmente no tiene contraparte en el I.R.C., parece ir dirigido a evitar que una OSFL opere como un negocio de familia. El mismo se incorporó por primera vez con la aprobación del CRI en el 2011.

El segundo requisito organizacional que surge de la sección 1101.01 del CRI, establece que, como regla general, una corporación estará exenta de tributación si solicita la exención y la misma es aprobada por el Departamento de Hacienda.¹⁵ La exención contributiva no es de carácter automático; al incorporarse no se tiene la exención y se tendrá que solicitar al Departamento de Hacienda. Para estos propósitos hay que completar y someter un formulario adjuntando el reglamento de la corporación, certificado de *good standing*, estados financieros (si existen, o proyecciones), y el certificado de comerciante y organización, entre otros.¹⁶ Es pertinente señalar que los beneficios de la exención comenzarán “a partir del primer día del año contributivo de la organización” y no en la fecha de aprobación.¹⁷ El requisito general de solicitud de la exención contributiva tam-

¹¹ Juan Carlos Consuegra Barquín y José Rafael Nadal Power, *La responsabilidad de los directores y oficiales de las corporaciones sin fines de lucro en Puerto Rico*, 34 REV. JUR. UIPR 99, 107-08 (1999).

¹² *Id.*

¹³ *Id.*

¹⁴ CRI de 2011, 13 LPRA § 30471 (2012 & Sup. 2016).

¹⁵ *Id.* § 30471(d)(1). Este requisito es de aplicación a las entidades exentas bajo las cláusulas (2), (3), (4A) a la (4C), (5), (6), (8A y B) y (9) de la sección 1101.01.

¹⁶ Reglamento Núm. 8300, *supra* nota 9, art. 1101.01(d)-2.

¹⁷ *Id.* art. 1101.01(d)(1).

bién está contenido en el la Publicación 557 emitida bajo el I.R.C.¹⁸ Según la sección 1101.01 las iglesias, fidecomisos, cooperativas, instrumentalidades del gobierno, OSFL extranjeras, y las sujetas a leyes especiales como turísticas y hospitales no tienen que solicitar la exención contributiva. Además, en la sección 1101.01 (a)(8) (D) y (E) del CRI se encuentran otras entidades adicionales.¹⁹

b. Requisitos operacionales

El primer requisito operacional es que las OSFL tienen que dedicarse a una de las actividades establecidas en el CRI para gozar de exención contributiva. Es decir, una entidad puede registrarse en el Departamento de Estado y cumplir con todos los demás requisitos del CRI (por ejemplo, la composición de su Junta de Directores), pero si su actividad no es una *actividad cualificada*, no gozará de exención contributiva.²⁰

Este esquema estatutario bajo el CRI fue incorporado a nuestras leyes fiscales en 1954,²¹ tomando como modelo la sección 101 del *Internal Revenue Code* de 1939 (en adelante, “I.R.C. de 1939”).²² Para propósitos del análisis comparativo con la legislación federal comenzamos comparando las secciones pertinentes de la *Ley de contribuciones sobre ingresos de Puerto Rico de 1954* (en adelante, “LCI de 1954”)²³ con el I.R.C. de 1939. De esta comparación se desprende que incorporamos casi todas las disposiciones de la sección 101 del I.R.C. de 1939. Fueron excluidas, las compañías de seguros de vida, las compañías de seguros mutuos y las cooperativas de agricultores.²⁴

Con el pasar del tiempo las secciones pertinentes en Puerto Rico y Estados Unidos se fueron distanciando levemente en el sentido que se añadieron distintos tipos de organizaciones o *actividades cualificadas* en ambos estatutos y ciertos requisitos específicos. Posteriormente se le añadieron los párrafos 19 al 28,²⁵ a

¹⁸ INTERNAL REVENUE SERVICE, PUBLICATION 557: TAX EXEMPT STATUS FOR YOUR ORGANIZATION 6 (2017) [en adelante PUBLICATION 557], <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p557.pdf>; véase también INTERNAL REVENUE SERVICE, PUBLICATION 4220: APPLYING FOR 501(C)(3) TAX-EXEMPT STATUS (2014) [en adelante PUBLICATION 4220], <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p4220.pdf>.

¹⁹ 13 LPRA § 30471(a)(8)(D-E) (2012 & Supl. 2016). Organizaciones agrícolas, cementerios, ciertas instrumentalidades del Gobierno, corporaciones sujetas al Título 23 de LPRA (sobre planificación y fomento público), entidades creadas bajo leyes federales y las creadas bajo la sección 371 del mismo Título (entidades hospitalarias).

²⁰ La LGC no limita el estatus de las OSFL a actividades u operaciones específicas, contrario al CRI que las clasifica para propósitos de la exención contributiva.

²¹ Ley de contribuciones sobre ingresos de 1954, Ley Núm. 91 de 29 de junio de 1954, 1954 LPR 475, 597 (derogada 1994). Esta ley es la antecesora del Código de Rentas Internas de 1994, que a su vez es la antecesora del Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico.

²² Internal Revenue Code of 1939, Pub. L. No. 76-1, § 101, 53 Stat. 1.

²³ 1954 LPR 475 (derogada 1994).

²⁴ 1954 LPR 475, 597-601 (derogada 1994); Pub. L. No. 1-76, § 101, 53 Stat. 1 (1939).

²⁵ Ley de arbitrios del Estado Libre Asociado de Puerto Rico de 1987, Ley Núm. 5 de 8 de octubre de 1987, 1987 LPR 921 (derogada 1994).

la LCI de 1954, los cuales no estaban originalmente en la sección 101 del I.R.C. de 1939.²⁶ Después del 1954, en Estados Unidos se incorporaron las disposiciones sobre fundaciones privadas, entidades de ahorro, organizaciones de dueños de barcos, y las organizaciones políticas, entre otras.²⁷ Cabe señalar que la sección sobre *asociaciones de propietarios*²⁸ fue la única implementada en Estados Unidos después del 1954 que está implementada también en Puerto Rico.²⁹

Los tipos de OSFL que cualifican para exención bajo el CRI:

1. Organización religiosa
2. Organizaciones que brindan servicios a la comunidad
3. Organizaciones para beneficio exclusivo de sus miembros
4. Organizaciones que proveen beneficios a empleados
5. Asociación de propietarios
6. Organizaciones que proveen viviendas para alquiler
7. Cooperativas
8. Otras organizaciones
9. Organizaciones exentas bajo la Ley Núm. 120 del 31 de octubre de 1994.³⁰

La exención contributiva se le concede a la entidad para la actividad a la cual se dedica y, por consiguiente, a todos sus ingresos en la medida de que estos sean sustancialmente relacionados a la actividad.³¹ Es decir, el ingreso tiene que derivarse sustancialmente de la actividad exenta para que ser exento.³² Es pertinente señalar que hasta el 1950 bajo el I.R.C. de 1939, la presencia de cualquier cantidad de ingreso no relacionado a la actividad exenta descalificaba por completo a la entidad.³³ El *Revenue Act* del 1950 atendió esta situación del I.R.C. de 1939 al añadir el concepto de *ingreso neto comercial no relacionado*, que somete a tributación los ingresos generados que no están relacionados a la actividad exenta.³⁴ Se incorporó el concepto en una enmienda a la LCI de 1954 y actualmente están contenidos en las secciones 1102.02 y 1102.03 del CRI.³⁵ En resumen, de esta

²⁶ Estas son asociaciones voluntarias y benéficas para el pago de vida, enfermedad y accidente a sus miembros, instituciones acreditadas para la enseñanza de bellas artes, las entidades que gocen de exención contributiva bajo ciertas leyes especiales, fideicomisos de planes de pensiones y compañías inscritas de inversiones que cumplan con ciertos requisitos.

²⁷ I.R.C. §§ 507-509, 526-530 (2012).

²⁸ Tax Reform Act of 1986, Pub. L. No. 99-514, 100 Stat. 2095 (codificado en I.R.C. § 528 (2012)).

²⁹ CRI de 2011, 13 LPRA § 30471(a)(5) (2012 & Supl. 2016).

³⁰ *Id.* § 30471(a)(1-9).

³¹ *Id.* § 30483.

³² *Id.* § 30481(a)(2).

³³ Revenue Act of 1950, Pub. L. No. 81-814, § 422, 64 Stat. 906 (Supplement U-Taxation of Business Income of Certain Section 101 Organizations).

³⁴ *Id.* (I.R.C. § 511 (2012)).

³⁵ Enmienda a la Ley de contribuciones sobre ingresos de 1954, Ley Núm. 91 del 29 de Junio de 1954, 13 LPRA §§ 30481-30483 (1978 & Supl. 1993) (derogada 1994) (Para añadir el Suplemento U, Tributación de Ingreso Comercial de ciertas Organizaciones Exentas en el cual se reconoció el con-

forma se permite que una entidad exenta mantenga su exención a pesar de tener cierto nivel de ingreso tributable que no esté relacionado a la actividad que lleva a cabo. Por ejemplo, si una organización se dedica a proveer servicios a envejecientes, no se supone que se dedique también a la venta de equipos para envejecientes; esto desvirtuaría el fin para el cual la organización fue creada.

El segundo requisito operacional a discutir se encuentra en la sección 1101.01(a)(2)(E)(i) del CRI y la sección 501 (c)(3) del I.R.C.³⁶ Este sostiene que “[n]inguna parte de las utilidades netas de la organización redunda en beneficio alguno a accionistas o individuo particular”. Este requisito es medular para la concesión y la retención del estatus de exento de las OSFL. En la medida que el Secretario establezca la existencia de lucro, esto será razón suficiente para revocar la exención.³⁷ Por otro lado, el reglamento expande el concepto de “accionista o individuo particular” para incluir familiares, directores o personas controladas directa o indirectamente por dichos interés privados.³⁸ Además, el reglamento provee cuatro ejemplos de formas de lucro: (1) las OSFL tienen que dedicarse exclusivamente a documentar la descendencia de una familia particular; (2) un museo organizado para beneficiar económicamente a los artistas que exhiben allí; (3) una entidad educativa creada para el beneficio de su presidente y una entidad sin fines de lucro controlada por este, y (4) el desvío por una entidad educativa de sus fondos para gastos personales del fundador.³⁹

Un tercer requisito operacional, estrechamente ligado a los dos anteriores, contemplado en el artículo 1101.01-1(d)(3)(v) del Reglamento, establece que “[p]ara que una organización se considere organizada exclusivamente para uno o más fines exentos, sus activos tienen que utilizarse para uno o más fines exentos”.⁴⁰ Hay que señalar que este requisito no emana del CRI sino del Reglamento. Este establece como ejemplo que los activos se consideran usados para un fin exento si en liquidación, ya sea por los artículos de incorporación o por disposición de ley, los activos tienen que distribuirse para uno o más fines exentos. Un requisito similar está contenido bajo las reglas federales, tanto en lo referente al

cepto de ingreso neto comercial no relacionado. Estas disposiciones someten a tributación ciertos ingresos de las OSFL.); Reglamento Núm. 8300, *supra* nota 9, arts. 1102.01(a)(i) & 1102.01(b)(1) (esto no aplica a fideicomisos, iglesias, organizaciones para beneficio exclusivo de sus miembros y cooperativas).

³⁶ 13 LPRA § 30471(a)(2)(E)(i) (2012 & Supl. 2016); véase también Reglamento Núm. 8300, *supra* nota 9, art. 1101.01-1 (d)(2); Carlos Díaz Olivo, *Las organizaciones sin fines de lucro: Perfil del tercer sector en Puerto Rico*, 69 REV. JUR. UPR 718, 722, 734-735 & 745-747 (2000); I.R.C. § 501(c)(3) (en esta disposición es donde primero se menciona el segundo requisito operacional; la sección 501 lo menciona en el inciso de cada OSFL reconocida).

³⁷ 13 LPRA § 30471(d)(3) (2012 & Supl. 2016); Reglamento Núm. 8300, *supra* nota 9, art. 1102.07; PUBLICATION 557, *supra* nota 18, en la pág. 6.

³⁸ Reglamento Núm. 8300, *supra* nota 9, art. 1102.07.

³⁹ *Id.*

⁴⁰ *Id.* art. 1101.01-1(d)(3)(v).

uso de los activos como la disposición en el caso de disolución.⁴¹ Esto parece ir dirigido a evitar lucro en una transacción final para disolver y liquidar la entidad.

Finalmente, la sección 102.06 del CRI, que tiene su equivalente en la sección 503 del I.R.C. establece que, además de que los ingresos y activos se usen para los fines exentos, las OSFL no pueden hacer ciertos tipos de transferencias que en esencia son transacciones simuladas (por ejemplo, una transacción que en papel es una donación, pero en realidad es una compraventa, prestación u otro negocio oneroso).⁴² Estas transacciones prohibidas son: (1) prestaciones sin la garantía adecuada y a un interés irrazonable; (2) compensaciones excesivas (por ejemplo, que se pague más de lo que en realidad vale el servicio); (3) venta de valores a un precio menor o compra de estas a un precio mayor de lo que realmente valen, y (4) otras transacciones que resulten en una desviación sustancial de ingreso a personas como miembros de familia, miembros de la junta, inversionistas, auspiciadores y donantes.⁴³ Si una OSFL viola esta prohibición se negará su exención contributiva y el deducir donaciones por un año; al cabo de ésta, estará bajo la discreción del secretario restablecerle dicha exención. Actualmente estas limitaciones referentes a transferencias simuladas solo se les aplica a las organizaciones religiosas, agrícolas fidecomisos y las que brindan servicios a la comunidad.⁴⁴ Esta es una de esas áreas de fiscalización o control, que contrario a la tendencia en las otras disposiciones aplicables a las OSFL, son de aplicación a las entidades religiosas.

c. Requisitos estrictamente contributivos

Finalmente, el tercer tipo de requisito es el propiamente contributivo. Este se establece para mantener la exención contributiva. La sección 1061.05 del CRI establece que toda OSFL tiene la obligación de llenar una planilla, con excepción de las organizaciones religiosas, organizaciones poseídas por el gobierno y ciertos fidecomisos. Es interesante que, contrario a las entidades con fines de lucro, las OSFL que sí tienen que radicar planilla no tienen que acompañar estados financieros con esta.⁴⁵ El requisito de rendir planilla tiene su equivalente en la sección 6033 del I.R.C.⁴⁶

⁴¹ 26 C.F.R. § 1.501(c)(3)-1(b)(4)(2016).

⁴² 13 LPRA § 30486 (2012 & Supl. 2016); I.R.C. § 503 (2012).

⁴³ *Id.*

⁴⁴ 13 LPRA § 30486 (2012 & Supl. 2016). No obstante, como está redactada esta sección no queda claro si éstas tienen o no que cumplir con los requisitos estipulados. Como verán, al principio del inciso (b) dice que les aplica, pero se contradice su mismo sub-inciso (4) cuando dice que no les aplica.

⁴⁵ *Id.* § 30245. Las organizaciones religiosas sí tienen que entregar estados financieros si están disponibles de forma administrativa, pero no se les requiere radicación de planilla. Véase 13 LPRA § 30255 (donde no se provee el requisito de acompañar estados financieros con las planillas para las OSFL).

⁴⁶ I.R.C. § 6033 (2012).

ii. Requisitos contributivos específicos

Además de cumplir con los requisitos generales, las OSFL en Puerto Rico y Estados Unidos tienen que cumplir con unos requisitos particulares a la actividad que llevan a cabo. En el análisis que se detalla en la Tabla 1, se desprende que la mayoría de los tipos de OSFL tienen los mismos requisitos específicos tanto bajo el CRI como bajo el I.R.C. y en sus respectivos reglamentos.⁴⁷ Se debe destacar que en cuanto a las actividades calificadas de las OSFL que brindan servicios a la comunidad, tanto el CRI como el I.R.C., establecen que la entidad no se podrá dedicar al cabildeo solamente las OSFL que brindan servicios a la comunidad.⁴⁸

a. Caso especial: Organizaciones religiosas

Para propósito de nuestro análisis comparativo entre jurisdicciones presentamos una comparación en la Tabla 2. Para entender el distanciamiento entre ambas jurisdicciones tenemos que ver el historial del tratamiento contributivo de las iglesias. Identificamos que las diferencias de ambas jurisdicciones empezaron desde la adopción del CRI en el 1954. Por un lado, la LCI de 1954 adoptó del I.R.C. de 1954 el requerir a las iglesias cumplir con el requisito del ingreso comercial no relacionado y el no tener que someter la solicitud para exención. En cambio, Puerto Rico no requirió la presentación de las planillas anuales. Puerto Rico se distanció aún más de Estados Unidos con la reforma contributiva del 1987 al excluir a las iglesias del cumplimiento con el requisito de ingreso comercial no relacionado.⁴⁹ Esto permite por ejemplo que las entidades religiosas operen desde estaciones de gasolina hasta estaciones de radio y televisión y sus ingresos estén cobijados por la exención contributiva.

En la actualidad, la única similitud que tiene el tratamiento contributivo de las organizaciones religiosas en ambas jurisdicciones es que son reconocidas como una OSFL de forma automática,⁵⁰ es decir no les aplica el requisito de solicitud de exención. Las diferencias más marcadas entre el I.R.C. y el CRI están relacionadas a las actividades de cabildeo, ingreso comercial no relacionado, y el requisito de planillas. A saber, el I.R.C. requiere cumplir con las reglas de ingreso

⁴⁷ Reglamento Núm. 8300, *supra* nota 11; 26 C.F.R. § 1.501(c)(3)-1 (2016).

⁴⁸ 13 LPRA § 30471 (a)(2)(E)(ii) (2012 & Supl. 2016); I.R.C. § 501(h) (2012).

⁴⁹ Ley de arbitrios del Estado Libre Asociado de Puerto Rico de 1987, Ley Núm. 5 de 8 de octubre de 1987, 1987 LPR 921 (derogada 1994). El Memorial Explicativo del Anteproyecto de la Ley, el Informe del Secretario de Hacienda, el Informe Booz Allen y la Ponencia del Secretario de Hacienda ante la Comisión de Hacienda del Senado de Puerto Rico no disponen explicaciones ni historial legislativo sobre esta sección.

⁵⁰ Véase Cristian González & Armando Pintado, *Constitución y fuerza de ley: Análisis de la acción gubernamental puertorriqueña en torno a las cláusulas de no establecimiento y de total separación de iglesia y Estado*, 83 REV. JUR. UPR 373, 385 (2014) (estipulando que la otorgación de exención parecería deberse a una tradición incuestionable o derecho inalienable; es decir, que no tiene justificación constitucional).

comercial no relacionado, prohíbe dedicar sus actividades sustancialmente a cabildeo, requiere llenar planilla y requiere registrarse con el *Internal Revenue Service* (I.R.S.) para que las personas puedan deducir sus donaciones.⁵¹ Respecto a esto, el CRI solo requiere que las iglesias completen informes financieros.⁵²

Finalmente hay que resaltar una diferencia entre jurisdicciones es el tratamiento relacionado a las auditorías de las entidades religiosas. El manejo de la auditoría de iglesias en Estados Unidos es mucho más estricto y regulado que en Puerto Rico. La sección 7611 del I.R.C. provee un mecanismo de investigación para las organizaciones religiosas. Entre las herramientas establecidas en esta sección se establece que una investigación debe ser autorizada por un oficial de alto rango del I.R.S. Este oficial debe creer razonablemente, basado en hechos y circunstancias descritas por escrito, que la organización no cualifica para la exención o que está realizando actividades y/o generando ingresos no cualificados. La justificación este complicado sistema investigativo es disminuir confrontaciones con las iglesias y hacer el proceso de auditoría menos burocrático.⁵³ En Puerto Rico la selección de entidades religiosas para auditoría y su manejo no está regulado separadamente de las otras entidades.

Al respecto, el ordenamiento provee las secciones 6051.04 y 6051.02 del CRI y la *Ley de mecanismos efectivos de fiscalización contributiva*.⁵⁴ Estas establecen las garantías mínimas de debido proceso de ley, confidencialidad, ámbito investigativo y la prohibición a investigaciones innecesarias. En consecuencia, el Secretario de Hacienda tiene un poder investigativo amplio y, siempre que cumpla con las mencionadas garantías puede:

[E]xaminar cualesquiera libros, papeles, constancias o memorandos pertinentes a las materias que deben incluirse en la planilla o declaración, y podrá requerir la comparecencia de la persona que rinde la planilla o declaración o la de cualquier oficial o empleado de dicha persona, o la comparecencia de cualquier otra persona que tenga conocimiento tocante al asunto de que se trate, y tomarles declaración con respecto a las materias que por ley deban incluirse en dicha planilla o declaración, con facultad para tomar juramentos a dicha persona o personas.⁵⁵

Esto quiere decir que, distinto a Estados Unidos, para hacer una investigación contributiva que requiera inspección de libros contables no necesariamente

⁵¹ INTERNAL REVENUE SERVICE, PUBLICATION 1828: TAX GUIDE FOR CHURCHES AND RELIGIOUS ORGANIZATIONS 20 (2017) [en adelante PUBLICATION 1828], <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1828.pdf> (donde se dispone que si la organización religiosa genera más de \$1,000 en ingresos tiene que radicar planilla).

⁵² 13 LPRÁ § 30245 (2012 & Supl. 2016).

⁵³ I.R.C. § 7611 (2012); véase EDWARD GONZALEZ ET AL., UPDATE ON CHURCHES EXAMINATIONS UNDER IRC 7611 (1992), <https://www.irs.gov/pub/irs-tege/eotopic92.pdf>.

⁵⁴ 13 LPRÁ §§ 33202 & 33204 (2012 & Supl. 2016) (sobre el examen de libros y de testigos, y restricciones en cuanto a investigaciones a los contribuyentes); Ley de mecanismos efectivos de fiscalización contributiva, Ley Núm. 163 del 25 de diciembre de 2013, 2013 LPR 1764.

⁵⁵ Véase 13 LPRÁ § 33202(a).

se tiene que solicitar autorización de un oficial de alto rango ni tampoco una orden de un tribunal.

II. ANÁLISIS Y RECOMENDACIONES

Del análisis comparativo se desprende que el andamiaje regulatorio estatal y federal aplicable a las OSFL es substancialmente similar. Ambos establecen límites a la exención y ciertas actividades cualificadas, prohíben el lucro, establecen el requisito de rendir planillas anuales y limitan la distribución en liquidación de los activos, entre otros requisitos. Esta similitud se debe a que nuestro sistema contributivo adoptó *ad vevatim* muchos elementos del sistema contributivo federal. En consecuencia, es lógico que en las recomendaciones presentadas más adelante se le dé cierto peso a la adopción de disposiciones federales en Puerto Rico; claro está, tomando en consideración que la reglamentación debe ser ajustada a la realidad puertorriqueña.

A continuación, se evaluará el marco regulatorio actual utilizando un criterio de razonabilidad en el contexto de los beneficios contributivos y la labor social de las OSFL. Hay que reconocer que a las OSFL el gobierno les concede una *franquicia* para operar, con una cuota contributiva extremadamente reducida o casi nula.⁵⁶ Entendemos que el privilegio de gozar de exención contributiva, contrario al resto de la población, requiere que estos sean estrictamente regulados. En otras palabras, si se decide que alguna persona, grupo o entidad no aporte al sostenimiento de una sociedad, debe haber no solo buenas razones de política pública, sino que, en respeto y consideración a los que sí tienen la carga contributiva, el estado debe fiscalizarlas con efectividad. Más aún, si consideramos las expresiones en los pasados años de secretarios de Hacienda y comisiones de la legislatura donde se ha traído a la atención instancias de abuso por parte de ciertas entidades.⁵⁷ Por otro lado, se reconoce que muchas de estas entidades proveen servicios que el gobierno no puede ofrecer efectivamente y, por lo tanto, debe existir un ambiente regulatorio que facilite la organización y operación de las mismas. En consecuencia, entendemos que se debe velar por un balance razonable entre el interés promotor y el interés regulatorio del Estado.

Otra dimensión importante al evaluar el ambiente reglamentario, es qué controles establece el CRI y el Departamento de Hacienda más allá de los requisitos iniciales de solicitar la exención y en algunos casos la planilla anual. Como resultado de nuestro análisis e investigación, somos de la opinión que una vez la

⁵⁶ Estas gozan de exención de contribución sobre ingresos, patentes municipales y contribución sobre la propiedad, que constituyen el grueso de la carga contributiva de un contribuyente en Puerto Rico.

⁵⁷ Para más información sobre la evasión contributiva en las OSFL, véase Joanisabel González, *Hacienda auditará organizaciones sin fines de lucro*, EL NUEVO DÍA (18 de agosto de 2015), <http://www.elnuevodia.com/negocios/finanzas/nota/haciendaauditaraorganizacionesinfinesdelucro-2088038/> (última visita 23 de junio de 2017); Jay Fonseca, *Dando el tumbé sin fines de lucro*, PRIMERA HORA (15 de junio de 2015), <http://www.primerahora.com/noticias/puerto-rico/columna/jay-fonseca/columnas/dandoeltumbesinfinesdelucro-1088941/> (última visita 23 de junio de 2017).

exención es concedida, el Departamento es demasiado flexible y facilitador al momento de mantenerlas activas.⁵⁸ Es decir, luego de las representaciones iniciales para solicitar la exención y la información financiera provista en la planilla, no existe una validación periódica de cumplimiento con los demás requisitos. El resultado de esto es que no hay certeza continua de que las entidades se dedican a las actividades para las que fueron organizadas y tampoco si se están utilizando como mecanismo de lucro.

Al respecto, proponemos que se puede atender esta debilidad de nuestro sistema formulando un esquema de recomendaciones. La meta de estas es establecer opciones para el Estado poder fiscalizar sin obstaculizar. Para lograr un fin o balance entre reglamentación y obstaculización (*e.g.*, haciéndolas no viable financieramente) las recomendaciones tienen que estar acompañadas de un lenguaje claro que garantice el debido proceso de ley, que su incumplimiento no vaya atado a la descualificación automática de las OSFL y que no impongan una carga financiera excesiva que afecte su viabilidad.⁵⁹ Sin embargo, se debe reconocer que estas consideraciones no deben ser obstáculo para crear reglamentación adicional.

No podemos perder de vista que en fin de cuentas la exención contributiva no es otra cosa que un subsidio económico para facilitar su creación y sostenimientos mediante: (1) la exención concedida a estas entidades reduce significativamente sus costos operacionales al eximirlos de la mayoría de los impuestos y (2) al facilitar que las personas puedan hacer sus donativos deducibles. Por lo tanto, si el Estado quiere hacer una operación de una OSFL no viable, en la mayoría de los casos, solo tiene que revocarles la exención.

Estas recomendaciones son las siguientes:

1. *Requisito de rendición de planilla.* Actualmente las organizaciones religiosas, organizaciones poseídas por el gobierno y ciertos fidecomisos están exentos de este requisito.⁶⁰

a. *Objetivo: Exigirle a todas las OSFL que rindan una planilla anual.* Esto incluye las organizaciones que actualmente están exentas de ello, que son las iglesias y los fidecomisos. Excluimos a las agencias gubernamentales porque están sujetas a otros controles.

b. *Mecanismo: Exigirle a toda OSFL actualmente exenta del requisito de radicación de planillas que si excede de \$3,000,000 en ingresos o entradas brutas.*⁶¹ Se exime a las que están por debajo de ese nivel

⁵⁸ Entrevista con el Lcdo. Rafael Carazo, *supra* nota 2.

⁵⁹ Véase Consuegra, *supra* nota 11, en las págs. 106-11. Para el diseño de nuestras recomendaciones, se consideró esta lectura.

⁶⁰ CRI de 2011, 13 LPRA § 30255 (2012 & Supl. 2016).

⁶¹ Recomiendo que toda OSFL actualmente exenta del requisito de radicación rindan planillas si exceden de \$3,000,000 en ingresos o entradas brutas porque \$3,000,000 es el umbral dispuesto en la

porque se entiende que el costo de la preparación de la planilla sería una carga financiera significativa.

2. *Requisito de estados financieros.* Actualmente no se requiere que las planillas de las OSFL incluyan estados financieros.

a. *Objetivo:* Exigir estados financieros auditados a OSFL que tengan operaciones significativas.

b. *Mecanismo:* Añadir el requisito de estados financieros auditados acompañando la planilla, a OSFL que generen un ingreso en exceso de \$3,000,000. Estos ingresos incluyen donativos e ingreso comercial no relacionado. Es decir, que se equiparara la OSFL a las entidades con fines de lucro en cuanto a este requisito. El umbral de \$3,000,000 permite no poner una carga excesiva a OSFL pequeñas.

3. *Aplicación de las disposiciones del ingreso comercial no relacionado.* Actualmente, las organizaciones religiosas, agrícolas, los fidecomisos y las que brindan servicios a la comunidad no están sujetas a estas disposiciones.

a. *Recomendación:* someter a todas las OSFL al requisito de ingreso comercial no relacionado. Esto quiere decir que se extenderán las reglas de ingreso comercial no sustancialmente relacionado a entidades excluidas, como las iglesias.

b. *Mecanismo:* Añadir a las organizaciones actualmente exentas de las aplicaciones de las reglas de ingreso comercial no relacionado, sujeto a que la entidad tenga entradas brutas en exceso de \$3,000,000 y más del cincuenta por ciento de las entradas brutas de la entidad surgen de ingreso comercial no relacionado. El umbral de \$3,000,000 es consistente con el de radicación de planillas y someter estados financieros. Crea un control adecuado sin resultar en una carga a entidades pequeñas. Es decir que, si una organización se dedica a proveer servicios a envejecientes no se supone que la misma se dedique a la venta de equipos para envejecientes, esto desvirtuaría el fin para el cual la organización fue creada. La justificación para esta limitación es que la exención y beneficios contributivos provienen de fondos públicos y representa un conflicto de interés que atenta contra la transparencia y objetividad de las OSFL.⁶²

4. *Actividades de cabildeo.* Actualmente se permite el cabildeo a todas las OSFL.

sección 1061.15 como requisito para incluir estados financieros auditados con las planillas de entidades con fines de lucro.

62 Olvin Valentín, *¿Pueden las OSFL cabildear?*, METRO PR, <https://www.metro.pr/pr/noticias/2014/10/18/opinion-pueden-las-osfl-cabildear.html> (última visita 23 de junio de 2017).

a. *Recomendación: Prohibición de cabildeo para todas las organizaciones.* Esta opción es hay que manejarla con cuidado porque podría prestarse para coartar el derecho a la libre expresión y asociación. Debe haber un balance entre que las organizaciones influyen a legislación y que se dediquen a sus actividades.

b. *Mecanismo: No dedicar parte substancial de sus actividades a cabildeo.* Se recomienda tomar como modelo lo dispuesto en el I.R.C. Para ello, el I.R.S. define el cabildeo como: el que una organización “contacte, o urja al público a contactar, miembros o empleados del cuerpo legislativo para propósitos de proponer, apoyar, u oponerse a legislación . . .”.⁶³ Para determinar que una organización está dedicándose substancialmente a cabildeo el Reglamento del I.R.C. considera varios factores, entre ellos el tiempo dedicado a dicha actividad. De manera que, si una organización dedica parte substancial de sus actividades a cabildeo podrá perder su exención contributiva.⁶⁴

5. Certificación periódica sobre actividades cualificadas:

a. *Objetivo:* incorporar al Código una herramienta de control que valide periódicamente, más allá de la certificación inicial por el Departamento, que la entidad se dedica a las actividades para las que fue creada.

b. *Mecanismo:* Requerir una certificación independiente cada tres años, que confirme que la entidad se dedica a la actividad designada, que no existe lucro y que se cumple con los otros requisitos estatutarios para todas las OSFL. Limitar este requisito a las OSFL con entradas brutas en exceso de \$3,000,000. Sugerimos que la certificación sea emitida por un Contador Público Autorizado independiente.

6. Mecanismo para auditorías de OSFL Religiosas:

a. *Objetivo:* proteger a las OSFL religiosas de auditorías frívolas

b. *Mecanismo:* Tomar como modelo la sección 7611 del I.R.C. para adoptar mecanismos y herramientas para investigaciones realizadas a organizaciones religiosas.⁶⁵ Esto requerirá autorización de personal de alto nivel en Hacienda antes de poder proceder a investigar a una OSFL religiosa.

Entendemos que estas recomendaciones son razonables porque mantienen un balance entre la fiscalización y la facilitación de la operación de las OSFL. Esto es así porque serían aplicables solo a entidades con unas entradas brutas

⁶³ PUBLICATION 1828, *supra* nota 51, en la pág. 6 (traducción suplida).

⁶⁴ *Id.*

⁶⁵ I.R.C. § 7611 (2012).

significativas, protegiendo de esta forma de costos excesivos a las entidades pequeñas. Entendemos que el Departamento, mediante estos mecanismos tendrá información clave para poder fiscalizar estas entidades. Igualmente, aunque se le provee más información al Departamento para la fiscalización, como balance estamos recomendando el establecer unas salvaguardas que eviten auditorías frívolas por el Departamento.

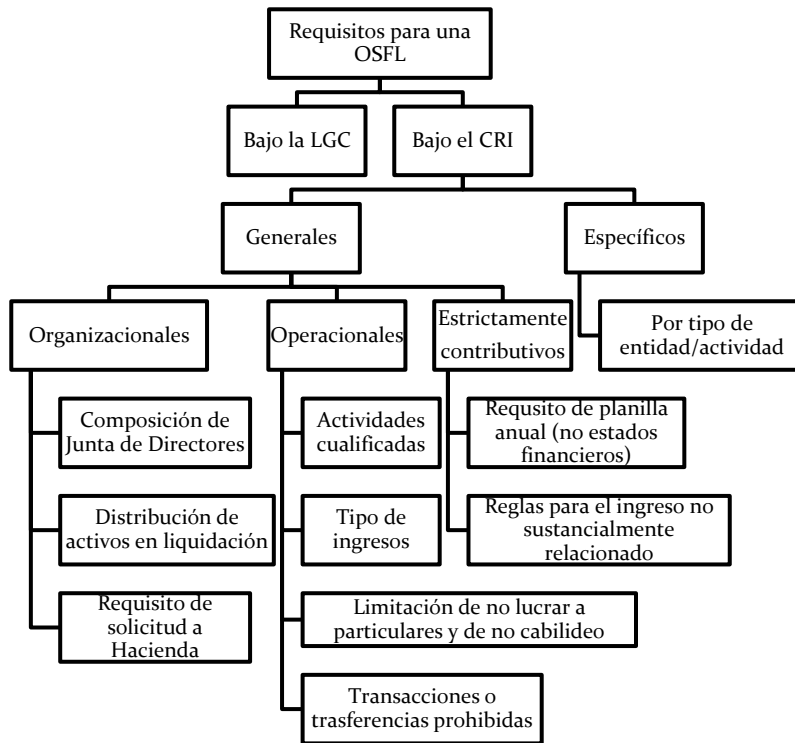
CONCLUSIÓN

El análisis comparativo del esquema reglamentario aplicable a las OSFL en Puerto Rico y Estados Unidos revela que son sustancialmente similares. El de Puerto Rico se originó del esquema vigente en Estados Unidos en 1954 bajo el I.R.C. del 1939. Aunque se distancian levemente en cuanto a las entidades que cualifican, los requisitos básicos para cualificar y mantener la exención contributiva son esencialmente los mismos.

En nuestra evaluación, entendemos que es necesario balancear con mucho cuidado el interés de promover la creación y existencia de estas entidades con la necesidad de regularlas. Presentamos una serie de recomendaciones con el objetivo de aumentar los requisitos para mantener la exención una vez concedida, para aumentar el grado de información provista al Departamento de Hacienda (tanto financiera en forma de estados financieros, como contributiva requiriendo que más entidades rindan planillas) y requerir, para mantener la exención, la disponibilidad de los estados financieros (según aplique), entre otros. De esta forma entendemos que se eleva el nivel de fiscalización en ciertas áreas sin poner obstáculos excesivos, en términos de costos financieros, a la creación y operación de las OSFL. El resultado será que quienes realicen donativos a las OSFL tendrán unas garantías mínimas de que las mismas estén manejando el dinero recibido correctamente. Es decir, que con el dinero están alcanzando el fin para el cual la OSFL fue creada.

Finalmente, las recomendaciones son esenciales para las agencias gubernamentales que asignan fondos a las OSFL ya que las obligaría a tener una rendición de cuentas rigurosa. Como resultado final, se logra obtener mayor transparencia e integridad de parte de las OSFL para que el ciudadano tenga mayor confianza sobre estas.

GRÁFICA 1. REQUISITOS PARA LAS OSFL



**TABLA 1. ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE EL CRI Y EL IRC
POR TIPO DE ENTIDAD EXENTA**

Tipo de OSFL	En ambas jurisdicciones	Código de Rentas Internas de 2011	Internal Revenue Code (I.R.C.)	Reglamento 8300 bajo el CRI y I.R.C. Regulation 111
<i>Organización religiosa</i>	<i>Debido a las diferencias entre jurisdicciones y el análisis detallado que se está realizando hemos decidido poner esta información en la Tabla 2.</i>			
<i>Organización de servicios a la comunidad</i>	Se reconoce este tipo de organización para brindar servicios para fines caritativos, científicos, educativos, literarios, de prevención del maltrato, museos y comunidad en general. CRI de 2011, 13 LPRA § 30471(2)(A); I.R.C. § 501(c)(3).	No hay disposiciones en la ley sobre centro de cuidado de niños y envejecientes, contrario al I.R.C.	Tiene requisitos adicionales sobre los centros de cuidado de niños. I.R.C. § 501(k) (requiriendo que todo el cuidado provisto por la organización sea para permitir a individuos ser empleado y que los servicios provistos estén disponibles para el público en general).	Se reconoce organizaciones que incluyen centros de cuidado para niños y envejecientes. Para cualificar, el ochenta por ciento o más de sus miembros deben ser niños o envejecientes; deben tener una reserva del diez por ciento de sus ingresos; licencias gubernamentales pertinentes; personal preparado y compensación similar al mercado. Reglamento Núm. 8300, art. 1101.01(b)(2)(iv)(A).
<i>Organización para beneficio de los miembros</i>	Se reconocen las sociedades, fraternidades, y asociaciones con sistema de logia. 13 LPRA § 30471(a)(3); I.R.C. §§ 501(c)(8) & (c)(10).	No tiene ningún requisito adicional a lo dispuesto en el CRI.	Se permite que este tipo de organización dé beneficios médicos a sus miembros. I.R.C. § 501(c)(26).	Se dispone para que estén organizadas como capítulos y generen sus ingresos mediante cuotas y donativos. Reglamento Núm. 8300, art. 1101.01(a)(3)-1; 26 C.F.R. § 1.501(c)(8)-1.
<i>Organización para beneficio de los empleados</i>	Se reconoce que esta organización puede ser tanto privada como pública para brindar beneficios como retiro,	Ningún requisito adicional.	Se permite brindar los beneficios de seguro de vida y compensación. I.R.C. §§ 501(c)(12) & 501(c)(27).	Ningún requisito adicional.

Tipo de OSFL	En ambas jurisdicciones	Código de Rentas Internas de 2011	Internal Revenue Code (I.R.C.)	Reglamento 8300 bajo el CRI y I.R.C. Regulation III
	pensiones y ganancias. El ochenta y cinco por ciento de sus ingresos deben provenir de cuotas impuestas a salarios de los empleados.			
<i>Organización de alquiler de viviendas</i>	Ningún requisito adicional.	Se establece que estas pueden organizarse como corporación de dividendos limitados o asociación que provea viviendas en alquiler para familiar ingresos bajos o moderados y/o envejecientes siempre y cuando cumplan con la <i>Ley nacional de hogares</i> . 13 LPRA § 30471(a)(6) (A)-(C).	Esta organización no está reconocida en el I.R.C. como una OSFL, sin embargo, se ha reconocido a través de determinaciones administrativas o rulings. Por otro lado, en el I.R.C. se permite que la corporación sea <i>holding company</i> de títulos de propiedad que reciba ingresos por la renta o pagos de estas propiedades. Esta renta no puede exceder el quince por ciento de la renta total. I.R.C. § 501(c)(25)(F).	Ningún requisito adicional.
<i>Organización educativa</i>	Se reconoce este tipo de organización. 13 LPRA § 30471(a)(2)(D) I.R.C. § 501(c)(3).	Se establece que se pueden crear colegios, academias y escuelas acreditadas siempre y cuando tengan cu-	Ningún requisito adicional.	El artículo 1101.01-1(b)(2) añade a la ley que estas tienen que dedicarse al mejoramiento de capacidades, investigación y a la presentación de ideas de interés público

Tipo de OSFL	En ambas jurisdicciones	Código de Rentas Internas de 2011	Internal Revenue Code (I.R.C.)	Reglamento 8300 bajo el CRI y I.R.C. Regulation III
		rrículo, facultad, matrícula y se dediquen a actividades educativas. 13 LPRA § 30471(a)(2)(D).		con sus debidos fundamentos, y que más de 80% de las personas en el plantel sean estudiantes. También se dispone para que estas se dediquen a la cinematografía, bellas artes, archivos, bibliotecas, orquestas, compañías de teatro. Reglamento Núm. 8300, art. 1101.01-1(b)(2).
<i>Ligas o clubes</i>	Se pueden organizar para el bienestar general, comercio, actividades sociales y de recreo. 13 LPRA § 30471(a)(2)(B)-(C); I.R.C. §§ 501(c)(6)-(7)&(i).	Ningún requisito adicional.	Se establece que estas no deben discriminar en su proceso de admisión de nuevos miembros. I.R.C. § 501(i); 26 C.F.R. § 1.501(c)(8)-1.	El objetivo es mejorar las condiciones comerciales. Reglamento Núm. 8300, art. 1101.01(a)(2); 26 C.F.R. §§ 1.501(c)(7)-1 - 1.501(c)(9)-1.
<i>Organización agrícola</i>	Se reconocen como organizaciones dedicadas a trabajo agrícola o de horticultura, ferias comunales y asociaciones que tienen como objetivo el mejoramiento de las condiciones de aquéllos dedicados a dichas actividades, la calidad de sus productos y eficiencia en sus respectivas ocupaciones. Sus in-	Ningún requisito adicional.	Establece que las organizaciones agrícolas pueden ser asociaciones organizadas para el propósito de financiar las operaciones de las cosechas. Los financiamientos no pueden exceder de un ocho por ciento de interés. I.R.C. § 501(c)(16).	Se repite lo establecido por sus respectivas leyes y no hay diferencia en su contenido. Reglamento Núm. 8300, art. 1101.01(a)(8)-1; 26 C.F.R. §§1.501(c)(5)-1.

Tipo de OSFL	En ambas jurisdicciones	Código de Rentas Internas de 2011	Internal Revenue Code (I.R.C.)	Reglamento 8300 bajo el CRI y I.R.C. Regulation III
	<p>gresos provienen de donativos, cuotas y actividades para cubrir gastos necesarios.</p> <p>13 LPRA § 30471(a)(8)(A) I.R.C. § 501(c)(5).</p>			
<i>Fideicomisos</i>	<p>Se pueden crear fideicomisos para brindar planes de beneficios en acciones, pensiones de retiro, participaciones en ganancias, bienes raíces o el desarrollo de propiedad. Estas no tienen que llenar planillas.</p> <p>13 LPRA § 30471(a)(4)(D); I.R.C. § 501(c)(17-18).</p>	<p>Hay requisitos adicionales en el CRI de 2011 de estas OSFL las cuales no se discuten aquí porque esta fuera del alcance de este escrito.</p> <p>[Hay varias áreas en el CRI referente a los fideicomisos: capítulo 2, subtítulo C, varias secciones del capítulo 6 y capítulo 8.]</p>	<p>Se pueden hacer estos fideicomisos siempre y cuando no se discrimine al escoger personas beneficiarias, se tenga solo un tipo de acción y sus pagos no sean excesivos.</p> <p>I.R.C. § 501(c)(17-18).</p>	<p>El Reglamento Núm. 8300 no dispone nada sobre el tema. Por otro lado, el <i>Regulation III</i> menciona el historial de como los fideicomisos entraron como tipo de OSFL.</p> <p>26 C.F.R. § 1.501(c)(18)-1.</p>
<i>Cooperativa</i>	<p>Se reconoce este tipo de organización, pero se tienen requisitos distintos que están fuera del alcance de este documento.</p> <p>13 LPRA § 30471(a)(7); I.R.C. § 501(c)(12).</p>	<p>Estas tienen que cumplir con leyes especiales como la <i>Ley general de cooperativas de 2004</i>, <i>Ley de sociedades cooperativa de ahorro y crédito de 2002</i>, <i>Código de seguros de Puerto Rico</i> y la <i>Ley especial de cooperativas juveniles</i>, según</p>	<p>Se establecen requisitos específicos para compañías telefónicas, bancos, hospitales, seguros de salud, y servicios educativos.</p> <p>I.R.C. § 501(c)(12).</p>	<p>Se establecen requisitos específicos para cooperativas agrícolas y su financiamiento.</p> <p>Reglamento Núm. 8300, art. 1101.01(a)(7)-1; 26 C.F.R. §§ 1.501(c)(12)-1 & 1.501(c)(13)-1.</p>

Tipo de OSFL	En ambas jurisdicciones	Código de Rentas Internas de 2011	Internal Revenue Code (I.R.C.)	Reglamento 8300 bajo el CRI y I.R.C. Regulation III
		estipulado en el CRI. 13 LPRA § 30471(a)(7).		
<i>Asociación de propietarios</i>	Se dispone que estas organizaciones pueden ser condominios, urbanizaciones o asociación de propietarios que se dediquen a la construcción, administración, mantenimiento de residenciales públicos o privados. El sesenta por ciento de sus ingresos deben provenir de cuotas de residentes para cubrir gastos y el noventa por ciento de sus gastos deben ser para construcción, adquisición, administración y mantenimiento de residencias. 13 LPRA § 30471(a)(5); I.R.C. § 528.	Ningún requisito adicional.	EL I.R.C. y sus reglamentos establecen requisitos adicionales que no se discuten aquí. I.R.C. § 528.	Se especifica que estas pueden tener la membresía sujeta a la titularidad, puede haber residentes que sean arrendatarios y las organizaciones pueden tener múltiples propiedades y/o la propiedad puede ser multifamiliar. Además, en los reglamentos se dispone que los ingresos están exentos y los gastos están admitidos o permitidos. Finalmente, se dispone las áreas de la propiedad que son de la organización, cuáles son del gobierno y cuáles son de la asociación. 13 LPRA § 30471(a)(5). Véase Reglamento Núm. 8300, art. 1101.01(a)(5)-3; 26 C.F.R. § 1.528-2.

Tipo de OSFL	En ambas jurisdicciones	Código de Rentas Internas de 2011	Internal Revenue Code (I.R.C.)	Reglamento 8300 bajo el CRI y I.R.C. Regulation 111
<p><i>OSFL establecidas bajo la Ley Núm. 120 del 31 de octubre de 1994 (Código de Rentas Internas del 1994)</i></p>	<p>Se han establecido bajo la el CRI del 1994 y/o la LGC sigan vigentes como ejemplo organizaciones dedicadas al deporte y las que retienen el título de propiedades. 13 LPRA § 30471(a)(9)(B); I.R.C. § 501(c)(2) & 501(j).</p>	<p>Ningún requisito adicional.</p>	<p>Se especifica en el I.R.C. que las organizaciones de deporte pueden ser de <i>football</i> y que puede haber organizaciones que proveen seguros y <i>mutual savings</i>. I.R.C. § 501(j).</p>	<p>Se repiten los mismos requisitos dispuestos por ley para este tipo de organización. Reglamento Núm. 8300, art. 1101.01(a)(9)-1(b).</p>
<p>Otras</p>	<p>Dispone que las OSFL pueden ser compañías de cementerio y entidades federales y hospitalarias. 13 LPRA § 30471(a)(8)(B); I.R.C. § 501(c)(13).</p>	<p>Se menciona que estas pueden ser extranjeras e instrumentalidades de gobierno. 13 LPRA § 30471(a)(8)(F).</p>	<p>Se establece que las OSFL pueden ser militares, hospitales y de <i>“charitable pool risk”</i>. I.R.C. § 501(n).</p>	<p>Se repiten los requisitos establecidos por ley sobre cementerios e instrumentalidades del gobierno respectivamente. Reglamento Núm. 8300, arts. 1101.01(a)(8)-2 & 1101.01(a)(8)-3; 26 C.F.R. § 1.501(c)(13)-1.</p>

TABLA 2. COMPARACIÓN ENTRE LOS CÓDIGOS DE RENTAS INTERNAS ACTUALES Y ORIGINALES SOBRE LA EXENCIÓN CONTRIBUTIVA HACIA LAS IGLESIAS

I.R.C. de 1939⁶⁶	LCI de 1954⁶⁷	En ambos	I.R.C. actualmente⁶⁸	CRI actualmente⁶⁹	Ambas leyes actualmente
Se dispone que están exentas las organizaciones religiosas, aunque sean para beneficio común de los miembros. Se dispone que no serán exentas las organizaciones religiosas que se establezcan para objetivos personales o que sean para diseminar el que las personas generen una lealtad incondicional al gobierno. Tienen que llenar planillas.	No aplica ingreso comercial no relacionado a las iglesias. Se dispone la facultad de investigación es la misma que hoy día. Se establece que no tienen que completar planillas.	Se menciona que no tienen que rendir planillas, que el ingreso comercial no relacionado es aplicable a estas y que la exención es automática.	Se puede organizar para beneficio de los miembros y no cualifica bajo esta categoría iglesias auxiliares ni grupos afiliados. Publication 1828: Se tienen que registrar en una lista para que las personas puedan deducir su exención. Se establece que tienen que llenar planilla si tienen más de \$1000 en ingresos y están sujetos a ingreso comercial no relacionado. La sección 7611 estableció para disminuir confrontaciones con las iglesias, hacer el proceso menos burocrático y sin examinar los records de la iglesia. Esta sección establece que el I.R.S.	Se dispone que no les aplica el ingreso comercial no relacionado. No se impone el requisito de buscar autorización de un oficial de alto rango oficial. Solo tiene las disposiciones generales sobre las facultades del secretario de investigación. En las secciones 1063.03(a) y 1101.01(d) se dispone que no tienen que llenar planilla, pero sí tienen que llenar un estado de ingresos y gastos.	Se reconoce este tipo de entidad como OSFL y los reglamentos repiten los requisitos establecidos por ley.

⁶⁶ 26 C.F.R. § 1.501(c)(3)-1 (2016).

⁶⁷ Ley de contribución sobre ingresos de 1954, Ley Núm. 91 de 29 de junio de 1954, 13 LPRA §§ 3054(f)(1), 3404, 3413 & 3451 (1978 & Supl. 1993) (derogada 1994) (estableciendo entre otras cosas el Suplemento U. Tributación de ingreso comercial de ciertas organizaciones exentas).

⁶⁸ I.R.C. § 501(h)(5)(B).

⁶⁹ CRI de 2011, 13 LPRA §§ 30471, 30481, 33202 & 33204 (2012 & Supl. 2016).

			<p>tiene que solicitar por escrito a un oficial de alto rango que se le dé permiso para realizar la investigación a las iglesias. Esta solicitud y autorización tiene que ser fundamentada en hechos y circunstancias que generen una creencia razonable de que la organización no cualifica para la exención o que está realizando actividades o generando ingresos no relacionados o que está beneficiando excesivamente a un particular.</p>		
--	--	--	---	--	--