

DERECHO TRIBUTARIO

ARTÍCULO

CARLOS E. DÍAZ OLIVO* & NATALIA C. RODRÍGUEZ ALEGRÍA**

Introducción	253
I. Facultad de negociación del Secretario de Hacienda: <i>Demeter International, Inc. v. Secretario de Hacienda</i>	254
A. Hechos	254
B. Opinión del TSPR	255
C. Análisis.....	259

INTRODUCCIÓN

EN EL TÉRMINO 2017-2018 EL TRIBUNAL SUPREMO DE PUERTO RICO (EN ADELANTE, “TSPR”) emitió una sola opinión sobre materia contributiva. En ella se abordó un tema nunca antes examinado por el TSPR y sobre el que existe debate y controversia. Nos referimos concretamente a la autoridad del Secretario de Hacienda para suscribir acuerdos con los contribuyentes y el alcance de estos acuerdos.¹ En *Demeter International, Inc. v. Secretario de Hacienda*, en opinión del juez asociado Colón Pérez, el TSPR limitó la facultad de negociación del Secretario de Hacienda en lo relativo a la firma de acuerdos finales sobre la responsabilidad fiscal de los contribuyentes.

* Catedrático, Escuela de Derecho de la Universidad de Puerto Rico.

** Estudiante de tercer año, Escuela de Derecho de la Universidad de Puerto Rico.

¹ Previa a la presentación de este pleito, el Tribunal de Apelaciones, en el controvertible caso de *Doral v. Estado Libre Asociado*, resolvió que los acuerdos finales proporcionan una herramienta poderosa que no está disponible en los contratos ordinarios, pues le proporcionan al contribuyente y al Gobierno, la discreción y libertad de acción que se necesita —fuera de los principios de obligaciones y contratos— para lograr soluciones pragmáticas a cuestiones fiscales particulares. *Doral v. ELA, KAC 2014-0533, 2015 WL 1566157 (TA PR 25 de febrero de 2015)*. Así también, concluyó que el principio de finalidad de los acuerdos finales tiene que ser guardado celosamente por los tribunales, por lo que no le está permitido al Departamento de Hacienda impugnar un acuerdo final por tener una interpretación distinta a la intención de las partes al momento de su otorgamiento, o por no estar de acuerdo con el resultado alcanzado. *Id.* en las págs. *6-7. Según el caso de *Doral v. ELA*, en tales circunstancias, el tribunal está obligado a evaluar solamente si, conforme a la prueba estipulada y a la prueba desfilada, en el acuerdo consumado entre los representantes autorizados del Estado y el contribuyente medió un falseamiento de hechos. *Id.* en la pág. *8. Como examinamos en este escrito, el Tribunal Supremo resuelve en *Demeter International, Inc. v. Secretario de Hacienda*, que los acuerdos finales sí están sujetos a los principios generales de contratación para interpretar los mismos. Véase *Demeter International, Inc. v. Secretario de Hacienda*, 199 DPR 706 (2018).

I. FACULTAD DE NEGOCIACIÓN DEL SECRETARIO DE HACIENDA: DEMETER INTERNATIONAL, INC. V. SECRETARIO DE HACIENDA

A. Hechos

El Departamento de Hacienda, a través de su Secretario, tiene el poder de efectuar acuerdos finales o *closing agreements* con los contribuyentes con el propósito de definir finalmente la responsabilidad fiscal del ciudadano o entidad concernida.² En *Demeter International, Inc. v. Secretario de Hacienda*, el TSPR enfrentó la controversia de si el Secretario de Hacienda podía incluir, como parte de un acuerdo final, periodos contributivos que no han sido tasados, es decir, aquellos periodos sobre los cuales no se ha realizado una investigación completa de la deuda contributiva.³

En este caso, Demeter International, Inc. (en adelante, “Demeter”) presentó una acción ante el Tribunal de Primera Instancia (en adelante, “TPI”) en la que solicitó la anulación de una serie de deudas contributivas relacionadas a los años 1996 al 2003.⁴ Según la contribuyente, las deficiencias notificadas no reflejaban su realidad contributiva pues no había recibido los ingresos que el Departamento de Hacienda le imputaba. El TPI no tuvo que dilucidar esta controversia debido a que las partes llegaron a un acuerdo transaccional para poner fin al pleito.⁵

Luego de efectuar el pago establecido en el acuerdo, Demeter presentó una moción urgente para vista evidenciaría en la que exigió al Departamento de Hacienda la eliminación de las deficiencias contributivas y la devolución de los documentos, que alegó habían sido obtenidos en violación al debido proceso de ley. Por su parte, el Departamento de Hacienda estableció ante el Tribunal que una certificación negativa de deuda fue expedida para los años contributivos 1998 y 1999, pues eran estos los únicos periodos que reflejaban una deuda contributiva por parte de Demeter. La contribuyente, sin embargo, no estuvo conforme con una cláusula de la certificación. En la cláusula en controversia se expresaba que “[la] certificación no [incluía] deudas pendientes por tasar o en proceso de investigación por el negociado impositivo a la fecha de [la] certificación”.⁶ El Departamento de Hacienda, en una vista de seguimiento, comunicó que expidió un memorando de cancelación y ajuste de deuda para los años contributivos 1997, 1998 y 1999. Luego, el Departamento de Hacienda le solicitó al foro primario el archivo y sobreseimiento del pleito debido a que el acuerdo en controversia fue efectuado en conformidad con la *Ley para el fortalecimiento de la seguridad y salud pública*.⁷

2 Cód. Ren. Int. PR § 6051.07, 13 LPRA § 33207 (2018).

3 *Demeter International Inc.*, 199 DPR en la pág. 708.

4 *Id.* en la pág. 709.

5 *Id.* en las págs. 709-10.

6 *Id.* en la pág. 711.

7 Ley para el fortalecimiento de la seguridad y salud pública, Ley Núm. 218 de 7 de noviembre de 2011, 13 LPRA § 393 (2018).

Oportunamente, Demeter se opuso a la solicitud y sostuvo que el acuerdo final suscrito con el Secretario de Hacienda establecía la finalización de *cualquier* tasación e imputación contra el contribuyente, incluyendo el periodo contributivo comprendido entre los años 1996 a 2003.⁸ En su oposición, Demeter argumentó que el 15 de junio de 2012, “fecha en que suscribió el referido documento, llegó a un acuerdo final con el Departamento de Hacienda mediante el cual quedaba liberado de cualquier deuda contributiva que tuviese desde el año 1996 hasta el año 2012 . . . ”.⁹ Es decir, según la contribuyente, el Departamento de Hacienda no podía adjudicarle ninguna deficiencia contributiva anterior al año contributivo 2012.

Por su parte, el Departamento de Hacienda adujo no estar de acuerdo con la parte de la sentencia que concluía que estaba impedido de notificar deficiencias a Demeter con anterioridad al 14 de noviembre del 2012.¹⁰ Sostuvo “que la fecha de la certificación lo que establece es que, [a esa fecha], el contribuyente no reflejaba deuda alguna *tasada* con Hacienda, pero ello no imposibilitaba a la agencia notificar deficiencias con anterioridad a la fecha indicada en el documento”.¹¹

B. Opinión del TSPR

En su opinión, el juez asociado Colón Pérez inició su análisis identificando la fuente de la autoridad del Secretario de Hacienda para suscribir acuerdos finales. A tal fin, examinó la legislación contributiva vigente para los años objeto de la controversia, lo que le lleva a hacer referencia tanto al Código de Rentas Internas del año 1994,¹² como al del año 2011.¹³

Tras analizar las disposiciones de ambos códigos, concluye que el Secretario de Hacienda “tiene el deber legal de realizar las gestiones de cobro . . . a tenor con las disposiciones contenidas en los estatutos fiscales”.¹⁴ Así también identifica que tanto el Código de Rentas Internas de 1994, como el de 2011, confieren autoridad al Secretario de Hacienda para formalizar acuerdos finales, por escrito, con cualquier persona —natural o jurídica— en cuanto a su responsabilidad contributiva, para cualquier periodo contributivo.¹⁵ Los acuerdos así alcanzados son finales y concluyentes.

⁸ *Demeter International Inc.*, 199 DPR en la pág. 714.

⁹ *Id.* en la pág. 732.

¹⁰ *Id.* en la pág. 715.

¹¹ *Id.* (énfasis suplido).

¹² CÓD. REN. INT. PR de 1994 § 6126, 13 LPRA § 8126 (2007) (derogado 2011).

¹³ CÓD. REN. INT. PR § 6051.07, 13 LPRA § 33207 (2018).

¹⁴ *Demeter International Inc.*, 199 DPR en la pág. 718.

¹⁵ *Id.* en las págs. 718-21. Sobre el particular, el Código de Rentas Internas de 1994 disponía lo siguiente:

En vista de que las disposiciones de nuestra legislación contributiva sobre el alcance de los acuerdos finales provienen de la Ley Pública Núm. 99-514, conocida como *Código de Rentas Internas Federal de 1986*, y por la escasez de interpretaciones jurídicas sobre las secciones en controversia, el juez Colón Pérez procede a examinar las interpretaciones de varios tratadistas y tribunales federales sobre el concepto de *acuerdos finales*.¹⁶

El Tribunal expone que el Código de Rentas Internas Federal define un acuerdo final como un acuerdo escrito entre un contribuyente y el Servicio de Rentas Internas (IRS, por sus siglas en inglés), en el que se fija finalmente la responsabilidad contributiva del primero respecto a un periodo contributivo en particular.¹⁷ El acuerdo tiene que ser por escrito, en términos explícitos e incluir todos

El Secretario o su representante autorizado queda facultado para formalizar un acuerdo por escrito con cualquier persona relacionado a la responsabilidad de dicha persona, o de la persona o sucesión a nombre de quien actúe, con respecto a cualquier contribución impuesta por este Código para cualquier período contributivo.

. . . Dicho acuerdo, una vez formalizado, será final y concluyente . . . excepto cuando se demostrare fraude o engaño, o falseamiento de un hecho pertinente. . .

¹³ LPRA § 8126 (2007) (derogado 2011).

Por su parte, el Código de Rentas Internas de 2011 establece que:

El Secretario o su representante autorizado queda facultado para formalizar un acuerdo por escrito con cualquier persona relacionado a la responsabilidad de dicha persona, o de la persona o sucesión a nombre de quien actúe, con respecto a cualquier contribución impuesta por este Código para cualquier período contributivo. . .

. . . Dicho acuerdo, una vez formalizado, será final y concluyente . . . excepto cuando se demostrare fraude o engaño, o falseamiento de un hecho pertinente . . .

¹³ LPRA § 33207.

¹⁶ El Código de Rentas Internas Federal dispone lo siguiente:

(a) Authorization

The Secretary is authorized to enter into an agreement in writing with any person relating to the liability of such person (or of the person or estate for whom he acts) in respect of any internal revenue tax for any taxable period.

(b) Finality

If such agreement is approved by the Secretary (within such time as may be stated in such agreement, or later agreed to) such agreement shall be final and conclusive, and, except upon a showing of fraud or malfeasance, or misrepresentation of a material fact

I.R.C. § 7121 (2012).

¹⁷ *Id.*

los requerimientos que impone el Código de Rentas Internas Federal.¹⁸ Una vez el acuerdo final se acepta por ambas partes, se convierte en final y concluyente. No obstante, el acuerdo puede invalidarse si media fraude o si una de las partes falsea intencionalmente un hecho esencial de la transacción acordada. El I.R.S. conserva total discreción respecto a los acuerdos finales que suscribe. Esta agencia gubernamental puede participar en este tipo de acuerdo cuando: (1) le resulta ventajoso concluir totalmente con cierto asunto contributivo, o (2) el contribuyente ha demostrado razones buenas y suficientes para suscribir el acuerdo y el Estado no sufrirá ninguna desventaja por su consumación.¹⁹

Según el Tribunal, los tratadistas del tema en los Estados Unidos señalan que, en el pasado, la legislación federal permitía efectuar acuerdos finales respecto a deudas contraídas para periodos contributivos que finalizaban antes del día del acuerdo.²⁰ En el 1938, el Código de Rentas Internas Federal concedió la facultad de suscribir acuerdos finales sobre deudas para *cualquier* periodo contributivo.²¹ Por tal razón, el I.R.S. puede efectuar acuerdos tanto para transacciones contributivas que ocurrieron en el pasado pero que pueden afectar la responsabilidad contributiva futura como también con respecto a transacciones que no se han consumado al momento del acuerdo.²²

El juez asociado Colón Pérez, en su opinión, cita con aprobación la decisión de *Marathon Oil Company v. United States*, en la que se interpreta cuál puede ser el contenido y alcance de los acuerdos finales.²³ En este caso, se establece que los acuerdos finales siempre deben estar autorizados y limitados por el Código de Rentas Internas Federal. Por lo consiguiente, cuando la disposición de ley entra en conflicto con las disposiciones de la teoría general de contratos, el acuerdo se interpretará bajo las disposiciones del Código de Rentas Internas. Sin embargo, si bien los tribunales no pueden variar o alterar lo establecido en un acuerdo final, sí pueden interpretar los elementos de los acuerdos de conformidad a los principios generales de contratación.²⁴ Si los términos del acuerdo final son claros y libres de ambigüedad, los tribunales deben interpretar solo lo escrito en dicho acuerdo sin la utilización de evidencia extrínseca.²⁵

Luego de hacer referencia a las interpretaciones desarrolladas en el ámbito federal, el Tribunal indicó que para poder interpretar el alcance del acuerdo en controversia, era imperativo examinar la teoría general de contratos en nuestro

18 *Id.*

19 *Demeter International Inc.*, 199 DPR en la pág. 723.

20 *Id.* en la pág. 724.

21 *Id.*

22 *Id.*

23 *Marathon Oil Co. v. United States*, 42 Fed. Cl. 267, 274 (1998).

24 *Demeter International Inc.*, 199 DPR en la pág. 725.

25 *Id.* en las págs. 725-26 (*citando a S & O Liquidating P'ship v. C.I.R.*, 291 F.3d 454, 458-59 (7th Cir. 2002)).

ordenamiento. Según el juez asociado Colón Pérez, “la única interpretación posible y correcta en derecho de lo que Demeter verdaderamente pactó, o pudo haber pactado, con el Departamento de Hacienda fue el pago de \$32,020.00 para cubrir las deudas contributivas comprendidas en los años de 1996 a 2003”.²⁶ El Departamento de Hacienda evaluó las deudas contributivas de Demeter para ese periodo y anotó en el sistema deudas para los años 1998 y 1999, los cuales eran los únicos años que reflejaban deudas atribuibles a esta empresa. Como resultado de este análisis, el Departamento de Hacienda canceló las deudas correspondientes a los periodos de 1998 y 1999, expidió una certificación negativa de deuda y un memorándum de cancelación y ajuste de deuda. En la Certificación de Deuda, el Departamento de Hacienda expuso que dicho documento no cubría deudas contributivas por tasar o en proceso de investigación a la fecha de la certificación.²⁷

El TSPR llamó la atención al hecho de que los únicos periodos dilucidados ante el TPI eran los años contributivos de 1996 al 2003. Así, recalca la irracionalidad de la pretensión de Demeter sobre el alcance del acuerdo final efectuado con el Departamento de Hacienda, mediante la cual procuraba liberarse de toda deuda contributiva que pudiera surgir entre el periodo de tiempo comprendido entre 2004 y 2012. El TSPR consideró que aceptar tal interpretación presuponía que el Departamento de Hacienda renunció a su facultad de investigar y tasar deudas contributivas que pudieran surgir sobre un periodo que no estaba en litigio. Esto, según el juez Colón Pérez, “resultaría contrario a los mejores intereses del erario y a los principios más elementales de orden público que enaltecen [la] sociedad [puertorriqueña]”.²⁸

De esta manera, el Tribunal concluyó que la interpretación válida, correcta y razonable en derecho, según lo pactado por las partes, es que el acuerdo final se limita exclusivamente a los años contributivos que estaban tasados e investigados debidamente. Por consiguiente, el Departamento de Hacienda no puede señalar deficiencias contributivas sobre el periodo de 1996 al 2003. Asimismo, se hace alusión a la eficacia del acuerdo final objeto de litigio. La controversia presente en este caso no provocó la nulidad del referido acuerdo, sino que su efecto vinculante está limitado al periodo contributivo señalado en los términos del acuerdo. El TSPR aclara que su intervención no invalida, ignora o modifica el acuerdo entre el Departamento de Hacienda y Demeter, sino que meramente lo interpreta y delimita el ámbito de su extensión con respecto a los años contributivos entre 2004 y 2012. Resolver lo contrario, según el Tribunal, “causaría un desbalance en las prestaciones ya que sería sumamente ventajoso para Demeter, pues por el pago de \$32,020.00, el Departamento de Hacienda renunciaría a cumplir con su deber legal

²⁶ *Id.* en la pág. 732.

²⁷ *Id.* en las págs. 732-33.

²⁸ *Id.* en la pág. 733.

de imponer y cobrar deficiencias sobre periodos que ni siquiera han sido investigados y/o tasados”.²⁹ El Juez Asociado concluyó su opinión indicando que el Secretario de Hacienda no renunció a su facultad de investigar, tasar, y/o cobrar contribuciones sobre los periodos que no se señalaron en el acuerdo.

C. *Análisis*

Con anterioridad a la opinión en *Demeter*, nuestra jurisdicción no contaba con interpretaciones jurisprudenciales por parte de nuestro Tribunal Supremo sobre la naturaleza y extensión de los acuerdos finales permitidos bajo el Código de Rentas Internas de Puerto Rico. En este caso, el TSPR estableció límites a la facultad de negociación del Departamento de Hacienda sobre este tipo de acuerdo con el objetivo de frenar su posible uso abusivo o arbitrario.³⁰

En *Demeter*, si bien el Tribunal reconoce la autoridad del Secretario de Hacienda para suscribir acuerdos finales con los contribuyentes, en realidad se ocupa de fijar los parámetros bajo los cuales el Departamento puede hacerlo. La decisión de llegar o no a un acuerdo con un contribuyente, respecto a la extensión final de su responsabilidad fiscal, está bajo la discreción absoluta del Secretario de Hacienda. Esta discreción, el Secretario, puede ejercerla cuando considere ventajoso disponer finalmente del asunto y esté convencido que el Estado no sufrirá desventaja por llevarlo a cabo.³¹

Una vez el Secretario ejerce su discreción y toma la determinación, el acuerdo con el contribuyente debe plasmarse por escrito y sus términos deben ser precisos y en armonía con lo que establece el Código de Rentas Internas. El acuerdo, ya firmado, es final y concluyente. Por excepción, el mismo podrá impugnarse y dejarse sin efecto si se demuestra que alguna de las partes obró de forma fraudulenta o falseó intencionalmente un hecho esencial.

Como ya mencionamos, los términos del acuerdo deben ser cónsonos con lo dispuesto en el Código de Rentas Internas de Puerto Rico del 2011 (en adelante, “Código”). El Código es una ley especial y como tal, su normativa ha de prevalecer sobre aquella regulación que pueda ofrecerse en una legislación de carácter general como, por ejemplo, la que brinda el Código Civil de Puerto Rico. Por consiguiente, lo que puede o no ser objeto de un acuerdo final queda circunscrito a los principios y regulación que provee la legislación contributiva. Sin embargo, si surgiera algún tipo de controversia respecto a la interpretación de los términos del acuerdo y sobre su aplicación, deberá entonces recurrirse a los principios generales de contratación que ofrece el Código Civil para interpretar sus términos, pues al fin y al cabo el acuerdo es un contrato.

²⁹ *Id.*

³⁰ La posibilidad del abuso de discreción del Secretario de Hacienda al suscribir acuerdos finales fue objeto de controversia intensa en el caso de *Doral v. Estado Libre Asociado de Puerto Rico*. *Doral v. ELA*, KAC2014-0533, 2015 WL 1566157 (TA PR 25 de febrero de 2015).

³¹ Véase 14A MERTENS LAW OF FEDERAL INCOME TAX § 52:01.

El Departamento de Hacienda tiene la obligación en ley de cobrar contribuciones y notificar deficiencias cuando un contribuyente no paga de conformidad a la obligación que el Código impone. Por tal razón, el Secretario no puede renunciar a cobrar las deficiencias contributivas correspondientes a periodos que no han sido investigados o tasados completamente. Semejante proceder, según la opinión del Tribunal en *Demeter*, ocasionaría un desbalance en las prestaciones que sería desventajoso en extremo para el Estado, lo que, a su vez, sería contrario a los mejores intereses del erario y a los principios más elementales de orden público.

Cuando la Asamblea Legislativa adoptó nuestra *Ley de contribuciones sobre ingresos de 1954*, lo hizo, precisamente, tomando como modelo —o más bien copiando— el Código de Rentas Internas Federal de 1939.³² El Código del 1994, si bien introdujo cambios significativos en nuestra legislación fiscal, mantuvo en su esencia básica la estructura y muchas de las disposiciones de la Ley del 1954. Lo mismo puede decirse con respecto al Código de 2011, muy particularmente en lo que se refiere a la autoridad para suscribir acuerdos finales, la cual prácticamente ha permanecido inalterada en nuestra jurisdicción por un espacio de sesenta y cuatro años.

Asimismo, resulta interesante destacar que la interpretación que el TSPR ofrece en *Demeter* sobre la autoridad del Secretario para suscribir acuerdos, es más limitada y restrictiva que la autoridad del Comisionado de Rentas Internas en la esfera federal. En su opinión, el propio juez Colón Pérez reconoce que desde la adopción del Código de Rentas Internas Federal de 1939, se le permite al I.R.S. suscribir acuerdos finales sobre deudas comprendidas en *cualquier* periodo contributivo, incluyendo aquellas que puedan surgir de transacciones contributivas que no se han consumado al momento del acuerdo.³³

En ese sentido, nuestro Tribunal Supremo muy bien pudo haber resuelto que la autoridad del Secretario de Hacienda para suscribir acuerdos se extiende y es tan amplia como la que posee el Comisionado de Rentas Internas Federal. Muy particularmente, cuando el propio Tribunal ha reconocido el gran peso persuasivo que tienen las interpretaciones federales sobre nuestra jurisdicción, en el contexto de las disposiciones de la legislación contributiva territorial que provienen del Código Federal.³⁴ Sin embargo, el Tribunal en *Demeter* concluye que tal posibilidad resultaría contraria al orden público.

Ciertamente, la opinión del Tribunal denota, sin decirlo expresamente, una preocupación sobre posibles excesos, arbitrariedades y abusos de discreción en menoscabo del mejor interés público, por parte de la agencia con la responsabilidad ministerial de cobrar los tributos. Desde esa perspectiva, la limitación impuesta al Secretario de Hacienda sobre lo que puede cubrir un acuerdo final nos

³² Ley de contribuciones sobre ingresos de 1954, Ley Núm. 91 de 29 de junio de 1954, 13 LPRA §§ 3001-3430 (1976) (derogada 1994).

³³ *Demeter International Inc.*, 199 DPR en la pág. 724. Véase MERTENS, *supra* nota 31, § 52:03.

³⁴ Véase, *e.g.*, *Belaval v. Secretario de Hacienda*, 83 DPR 251 (1961).

parece válida y acertada como cuestión de política pública. Sin embargo, al adoptar esta postura, la Rama Judicial priva a nuestro Departamento de Hacienda de flexibilidad y le niega a la Rama Ejecutiva un poder de negociación que, al igual que en los Estados Unidos, parece haberle sido conferido por la Rama Legislativa.³⁵ Este poder le permitiría al Secretario, en el ejercicio de un juicio profesional y prudente, en el ámbito de su pericia contributiva, adelantar el mejor interés público.

La realidad es que resulta sensato y razonable que el Departamento de Hacienda pueda llegar a un entendimiento con un contribuyente respecto a la fijación total de su responsabilidad fiscal hasta el mismo momento en que se ha de firmar el acuerdo, aunque el proceso de investigación o tasación sobre alguno de esos años no hubiera podido concluirse por completo. Esta sensatez va ligada a la responsabilidad que tiene la agencia en generar liquidez al fisco mediante el cobro de impuestos. Por tal razón, esta posibilidad cobra mayor validez y pertinencia, cuando, como resultado de un acuerdo final, se obtienen recursos líquidos inmediatos para el fisco que, de otra manera, requerirían entrar en litigios complejos y tortuosos. Además, los acuerdos finales son una manera de evitar pleitos que conllevarían una inversión de tiempo y recursos que, en términos prácticos y por el posible importe final a recaudarse, no se justifican. Es precisamente que, por tal razón, en la esfera federal se le reconoce al comisionado de Rentas Internas la flexibilidad y discreción que nuestro Tribunal Supremo le niega al Secretario de Hacienda. Por lo tanto, aun cuando el proceder del Tribunal nos parece legítimo desde un aspecto de política pública, en términos prácticos, esta decisión puede limitar la capacidad del Departamento de Hacienda de generar liquidez para el Gobierno de Puerto Rico.

35 Véase CÓD. REN. INT. PR § 6051.07, 13 LPRA § 33207 (2018); I.R.C. § 7121 (2012).