

**ASPECTOS CONTRIBUTIVOS DE INDIVIDUOS**

**MANUAL DE EJERCICIOS**

# **MANUAL DE EJERCICIOS**

Derechos Reservados ©

**Edwin Renán Maldonado**

**Catedrático**

**Universidad de Puerto Rico**

## INDICE

Ejercicio	Descripción	Página
<b>1</b>	<b>Investigación Contributiva</b>	<b>4</b>
	Situación 1: Pérdidas por Causa Fortuita	5
	Situación 2: Iglesias y Ministros	6
	Situación 3: Comida y Entretenimiento	7
	Situación 4: Viajes y Transportación	8
	Instrucciones y Metodología de Investigación	9
	Jurisprudencia	
	a. <u>Descartes v. Tribunal de Contribuciones</u> , 73 D.P.R. 491 (1952)	11
	b. <u>Carrión v. Tesorero</u> , 79 D.P.R. 371 (1956)	15
<b>2</b>	<b>Fundamentos Básicos y Cómputo de la Contribución</b>	<b>21</b>
<b>3</b>	<b>Créditos Contributivos y Disposiciones Administrativas</b>	<b>25</b>
<b>4</b>	<b>Ingreso Bruto y Deducciones Personales</b>	<b>30</b>
<b>5</b>	<b>Transacciones con Propiedades</b>	<b>36</b>
<b>6</b>	<b>Industria y Negocio</b>	<b>43</b>
	<b>Anejo 1 – Ordinary Life Annuity (IRS – Publication 939)</b>	<b>55</b>

# EJERCICIO 1

## INVESTIGACION CONTRIBUTIVA

---

# EJERCICIO 1

## INVESTIGACION CONTRIBUTIVA

---

### SITUACION 1 – Pérdidas por Causas Fortuitas

#### Hechos

El 20 de septiembre de 2017, Puerto Rico fue afectado severamente por el Huracán María. Salvador García, quien reside en Humacao, posee dos propiedades inmuebles: su residencia principal y un edificio comercial donde está localizado su negocio. Los daños sufridos por los inmuebles se detallan a continuación.

1. Residencia Principal
  - a. Destrucción y pérdida de cisterna de agua. Costo original \$3,000. Cantidad pagada para reemplazo \$5,000.
  - b. Filtración y desprendimiento parcial de tratamiento de impermeabilidad en el techo de concreto. Costo original \$7,500. Cantidad pagada para reparación y reemplazo \$12,000.
  - c. Pérdida de lavadora y secadora. Costo original \$800. Cantidad pagada para adquirir nuevo equipo \$1,200. Desaparición de \$350 en efectivo.
2. Propiedad Comercial
  - a. Destrucción de almacén. Costo original \$25,000. Cantidad pagada en la reconstrucción \$40,000. La propiedad comercial es el lugar de operaciones de un negocio en marcha.

#### Instrucciones

Redacte una opinión contributiva, según las instrucciones al final de este ejercicio, para contestar las siguientes preguntas:

1. ¿Qué cantidad, si alguna, puede el contribuyente reclamar como deducción por las pérdidas en la residencia principal para el año contributivo 2017?
2. ¿Qué cantidad, si alguna, puede el contribuyente reclamar como deducción por las pérdidas en la propiedad comercial para el año contributivo 2017?
3. Si el contribuyente no realizó las mejoras de remodelación en el 2017, ¿qué cantidad si alguna se puede reclamar como deducción en el 2017?

#### Fuentes de Derecho

- Legislación
  1. Código de Rentas Internas (CRI), Sec. 1033.15(a)(10), 13 L.P.R.A. §30135 [Deducciones Aplicables a Contribuyentes que sean Individuos]
  2. CRI, Sec. 1033.15(b), 13 L.P.R.A. §30135 [Evidencia para sustentar deducción]
  3. CRI, Sec. 1033.05, 13 L.P.R.A. §30125 [Deducción por pérdidas]
- Reglamentación Administrativa
  1. Determinación Administrativa Núm. 18-05, Departamento de Hacienda [Deducción por Pérdidas de Propiedad por Causas Fortuitas tras el Paso del Huracán María]
- Fuentes Secundarias
  1. Hoja de Trabajo para la Deducción por Pérdidas de Propiedad por Causas Fortuitas del Departamento de Hacienda.

## **SITUACION 2 – Iglesias y Ministros**

### **Hechos**

La Iglesia Salvación es una corporación organizada como una entidad sin fines de lucro en el Departamento de Estado de Puerto Rico. Durante el año 2017 ocurrieron, la Iglesia llevó a cabo las siguientes transacciones.

1. Recibió \$200,000 por concepto de donativos durante los servicios religiosos.
2. Pagó a su Ministro la cantidad \$24,000 por concepto de salario.
3. Proveyó al Ministro alojamiento en las facilidades de la Iglesia (un apartamento) cuyo uso está valorado en \$12,000 anuales.

### **Instrucciones**

Redacte una opinión contributiva, según las instrucciones al final de este ejercicio, para contestar las siguientes preguntas.

1. ¿Cuál es el tratamiento contributivo para los \$200,000 recibidos por la Iglesia?
2. ¿Tiene la Iglesia la obligación de rendir una planilla o declaración al Departamento de Hacienda?
3. ¿Cuál es la responsabilidad contributiva del Ministro con respecto a los \$24,000 recibidos por concepto de salario?
4. ¿Cuál es el efecto contributivo para el Ministro al recibir alojamiento en las facilidades de la Iglesia?

### **Fuentes de Derecho**

- Legislación
  1. CRI, Sec. 1031.02(a)(5), 13 L.P.R.A. §30102 [Exenciones del Ingreso Bruto]
  2. CRI, Sec. 1061.05, 13 L.P.R.A. §30245 [Planillas de Entidades sin Fines de Lucro]
  3. CRI, Sec. 1101.01(a)(1), 13 L.P.R.A. §30471 [Exenciones de Contribución sobre Corporaciones y Entidades sin Fines de Lucro]
- Reglamentación Administrativa
  1. Reglamento 8298 del Departamento de Hacienda
    - Art. 1062.01-1 (pág. 1) [Introducción]
    - Art. 1062.01(a)(1)(F)-1 (pág. 17) [La remuneración por servicios prestados por un ministro de una iglesia o por un miembro de una orden religiosa]
  2. Reglamento 8300 del Departamento de Hacienda, Art. 1101.01(a)(1)-1 (pág. 7) [Iglesias, convenciones o asociaciones de iglesias]
- Fuentes Secundarias
  1. Folleto Informativo de Rentas Internas: Contribución sobre Ingresos de Sacerdotes y Ministros

### **SITUACION 3 – Comida y Entretenimiento**

#### **Hechos**

Carlos García es Arquitecto y tiene su oficina (negocio por cuenta propia) localizado en San Juan, Puerto Rico. Para cada uno de los siguientes desembolsos, Carlos desea determinar si los puede reclamar como deducción en su Planilla de Contribución sobre Ingresos para el año contributivo 2017:

1. \$6,000 en comidas realizadas con algunos de sus clientes donde hubo una discusión de negocios.
2. \$3,750 en actividades de entretenimiento realizadas con sus clientes. El 40% de las actividades de entretenimientos fueron llevadas a cabo en conjunto con la familia de Carlos y la discusión de negocios fue mínima.

#### **Instrucciones**

Redacte una opinión contributiva, según las instrucciones al final de este ejercicio, y conteste las siguientes preguntas.

1. ¿Qué cantidad, si alguna, puede el contribuyente reclamar como deducción de los \$6,000 pagados en comidas realizadas con clientes?
2. ¿Qué cantidad, si alguna, puede el contribuyente reclamar como deducción de los \$3,750 pagados en actividades de entretenimiento realizadas con clientes?

#### **Fuentes de Derecho**

- Legislación
  1. CRI, Sec. 1033.01(a)(2), 13 L.P.R.A. §30121 [Gastos de Industria o Negocio]
  2. CRI, Sec. 1033.17(e), 13 L.P.R.A. §30137 [Partidas No Deducibles]
- Reglamentación Administrativa
  1. Reglamento 6091 del Departamento de Hacienda, Art. 1024(e)(1)-1 (pág. 18) [Gastos de Comidas y Entretenimiento]
- Jurisprudencia
  1. Carrión v. Tesorero, 79 D.P.R. 371 (1956) [Gastos de viaje; presunción de corrección en las determinaciones del Departamento de Hacienda; evidencia para sustentar deducción.]

## **SITUACION 4 – Gastos de Viaje y Transportación**

### **Hechos**

Margaret Cintrón, es Artista Gráfico, y ofrece sus servicios a través de su negocio *Design Art* (negocio por cuenta propia) localizado en Bayamón, Puerto Rico.

Margaret incurrió en los siguientes desembolsos y desea determinar si los puede reclamar como deducción en su Planilla de Contribución sobre Ingresos para el año contributivo 2017:

1. \$2,400 de gasolina por los viajes realizados desde su casa en Toa Alta a su lugar de trabajo en Bayamón.
2. \$6,000 de gasolina y mantenimiento de auto por gestiones directamente relacionadas con su negocio. Margaret viajó 12,000 millas mientras realizaba sus gestiones del negocio.
3. \$1,400 en un viaje de negocios a Mayagüez de tres días que incluyen hotel (\$800), transportación (\$250) y comidas (\$450).

### **Instrucciones**

Redacte una opinión contributiva según las instrucciones al final de este ejercicio y conteste las siguientes preguntas:

1. ¿Qué cantidad, si alguna, puede el contribuyente reclamar como deducción de los \$2,400 pagados en gasolina por los viajes realizados de la casa al trabajo?
2. ¿Qué cantidad, si alguna, puede el contribuyente reclamar como deducción de los \$6,000 pagados por la gasolina y mantenimiento del auto?
3. ¿Qué cantidad, si alguna, puede el contribuyente reclamar como deducción de los \$1,400 pagados por el viaje de negocios a Mayagüez?

### **Fuentes de Derecho**

- Legislación
  1. CRI, Sec. 1031.02(a)(33), 13 L.P.R.A. §30102 [Exenciones del Ingreso Bruto]
  2. CRI, Sec. 1033.01(a)(2), 13 L.P.R.A. §30121 [Gastos de la industria o negocio]
  3. CRI, Sec. 1033.07(a)(3)(G), 13 L.P.R.A. §30127 [Depreciación, amortización y agotamiento]
- Reglamentación Administrativas
  1. Determinación Administrativa Núm. 15-01
- Jurisprudencia
  1. Descartes v. Tribunal de Contribuciones, 73 D.P.R. 491 (1952) [Gasto de viaje “mientras se está ausente de la residencia.”]



### **INSTRUCCIONES Y METODOLOGIA DE INVESTIGACION**

- A. Redacte una Opinión Contributiva para cada situación de hechos. Se recomienda utilizar el formato presentado a continuación en el siguiente orden:
1. **Hechos:** Detallar un breve resumen de las transacciones o eventos del contribuyente.
  2. **Controversia:** Exponer cuál el problema contributivo para el cual se necesita una contestación.
  3. **Fundamentos en Derecho:** Describir la reglamentación aplicable y citar las fuentes primarias necesarias y aplicables para resolver la controversia, tales como
    - a. Legislación
    - b. Reglamentación administrativa
    - c. Jurisprudencia
  4. **Conclusión:** Aplicar los fundamentos de derecho a los hechos y determinar cómo resolver la controversia.
- B. Utilice las referencias provistas sobre fuentes de derecho primarias. Sin embargo, si usted identifica alguna otra fuente primaria, puede incorporarla a su investigación y opinión.

# **JURISPRUDENCIA**

**Descartes, Tes. v. Tribunal de Contribuciones y Ortiz, Interventor, 73 D.P.R. 491 (1952)**

Sol Luis Descartes, Etc., peticionario v. Tribunal De Contribuciones De Puerto Rico, demandado;  
Restituto Ortiz, interventor.

En El Tribunal Supremo De Puerto Rico. Núm.: 273  
Sometido: Mayo 1 1952 Resuelto: Mayo 22, 1952. MAY 22, 1952

Recurso De Revisión, mediante certiorari especial, contra Sentencia del Tribunal de Contribuciones. Revocada la sentencia apelada, y se declara sin lugar la querella.

Hon. Procurador General Víctor Gutiérrez Franqui y José A. García Malpica, Procurador General Auxiliar, abogados del peticionario; Alberto Gerardino, abogado del interventor, querellante en el pleito principal. El Juez Asociado Señor Marrero emitió la opinión del tribunal.

En su planilla de contribución sobre ingresos para el año 1945, Restituto Ortiz hizo figurar como deducción una partida de \$700 por concepto de gastos de transportación y comidas. El Tesorero la rechazó y le notificó una deficiencia. Luego de los trámites administrativos de rigor Ortiz acudió al Tribunal de Contribuciones, donde después de una vista en sus méritos se resolvió que la parte de esa suma correspondiente a comidas no era deducible, aunque sí la correspondiente a gastos de transportación. De acuerdo con la prueba aducida, para el año en cuestión el querellante trabajaba como inspector de aduanas por un sueldo anual de \$2,902.06. Debido al estado de guerra prevaleciente él trabajó asimismo un número de horas extras y por ellas recibió \$4,102.03. Por ese trabajo adicional el ejército o la marina de los Estados Unidos o la Pan American World Airways le pagaban por mediación de la Aduana. No era obligatorio para él trabajar horas extras, pero en vista de que por ellas percibía remuneración adicional prefirió trabajarlas. Durante las horas regulares de labor el gobierno federal le suministraba transportación desde la entrada del aeropuerto en la Avenida Fernández Juncos, en Santurce, hasta el edificio situado en los terrenos del aeródromo en Isla Grande, que era donde rendía su labor de inspección. No así durante las horas de la noche, cuando él tenía que sufragar sus propios gastos de transportación. Como para aquel entonces, y especialmente a esas horas, no había servicio regular de autobuses desde la entrada del aeropuerto hasta el referido edificio, ni viceversa, Ortiz se veía precisado a utilizar taxímetros tanto cuando en tales horas tenía que trasladarse al lugar donde trabajaba como cuando al finalizar sus deberes deseaba regresar a su casa en horas de la madrugada. Precisamente por esos gastos de transportación y por sus comidas en horas extraordinarias fué que hizo su reclamación en la planilla. Consta claramente en autos que en relación con los gastos de viaje desde la entrada del aeropuerto hasta su casa y viceversa él no reclamaba nada, como tampoco por sus comidas durante las horas regulares de trabajo. Basado en extensa opinión, el tribunal recurrido dictó sentencia al efecto de que el querellante no tenía derecho a deducir suma alguna por concepto de comidas, mas sí a la deducción de la suma de \$514.05 por gastos de transportación.

Días mas tarde las partes estipularon que a partir de la vigencia de la Ley de Contribuciones Sobre Ingresos de Puerto Rico--núm. 74 de 6 de agosto de 1925, pág. 401--la práctica administrativa establecida por el Tesorero de Puerto Rico al interpretar la sección 16 (a) (1) de esa ley había sido al efecto de rechazar como un gasto deducible del ingreso bruto de un contribuyente los gastos incurridos por éste en trasladarse desde su residencia hasta su sitio de negocios o empleo (commuters' fares); y que la contención del querellante era que tal práctica administrativa resultaba errónea por ser contraria a la ley. A esa estipulación el tribunal le impartió su aprobación. Solicitada reconsideración de la sentencia poco después por el Tesorero, el tribunal la declaró sin lugar, ratificándose en el criterio que antes había expuesto. En la nueva opinión emitida al denegar la reconsideración el tribunal manifestó que su anterior opinión no tenía el alcance de establecer como doctrina general de derecho, sin limitación alguna, que en Puerto Rico los gastos de transportación en que incurre un contribuyente al trasladarse de su residencia a su sitio de negocios o empleo, o viceversa, son deducibles de su ingreso bruto bajo las disposiciones de la sección 16 (a) (1) de la ley; y que tampoco podía atribuírsele el alcance de haber establecido en forma general, que una práctica administrativa no debía ser tomada en consideración, ni surtía efecto si no constaba por escrito. Dijo, además, que en Puerto Rico no existe disposición de ley expresa, como ocurre en Estados Unidos, que prohíba en forma absoluta considerar tales gastos como deducibles, independientemente de la consideración de si son o no necesarios en el negocio; que 'la transportación aquí reclamada fué necesaria e imprescindible para moverse dentro del propio sitio de trabajo del contribuyente, o sea, para transportarse desde la entrada del aeropuerto hasta el o los terminales donde se hacía la inspección de aduana'; que 'esto se debió a la naturaleza del sitio mismo y a la naturaleza del trabajo realizado que dependía de la entrada y salida de aviones'; que 'en estas circunstancias, ... y considerando que el trabajo extra que aunque similar, no formaba parte integrante de los deberes oficiales del contribuyente en su empleo oficial, se realizó voluntariamente, ratificamos nuestra conclusión anterior de que a la luz de los hechos probados, los gastos de transportación aquí envueltos son deducibles como ordinarios y necesarios en la explotación de una industria o negocio, o como reza el reglamento, como gastos ordinarios y necesarios directamente relacionados con la explotación de una industria o negocio'; y que 'la diferencia entre éstos, y los gastos de comidas que no concedimos, aunque en última instancia ambos resulten ser personales en sentido general, estriba en que un individuo necesita incurrir en gastos de alimentación o subsistencia esté ejerciendo una industria, negocio o empleo, o esté descansando en su casa.' Para revisar la sentencia así dictada, a instancias del Tesorero de Puerto Rico expedimos el auto de certiorari autorizado por el artículo 6 de la ley creadora del Tribunal de Contribuciones de Puerto Rico--núm. 328 de 13 de mayo de 1949, págs. 997, 1005.

La sección 16 de la Ley de Contribuciones Sobre Ingresos, supra, según fué enmendada por la núm. 31 de 12 de abril de 1941 (págs. 479, 495), provee en lo aquí pertinente lo que pasamos a copiar en seguida:

'(a) Al computar el ingreso neto se admitirán como deducciones:

'(1) Todos los gastos ordinarios y necesarios pagados o incurridos durante el año contributivo en la explotación de cualquier industria o negocio, incluyendo una cantidad razonable para sueldos u otras compensaciones por servicios personales realmente prestados; gastos de viaje (incluyendo el montante total para comidas y hospedaje) mientras esté ausente de la residencia en asuntos relacionados con la industria o negocio; ...'

Por otra parte, el Reglamento núm. 1, para instrumentar la Ley de Contribuciones Sobre Ingresos, aprobado en 17 de mayo de 1926, dispone en su artículo 102, en lo aquí esencial, lo siguiente:

‘Los gastos de viaje, conforme de ordinario se entiende esa frase, incluyen los gastos de transportación por ferrocarril, las comidas y el alojamiento. Si el viaje se ha efectuado por motivos ajenos al negocio, tales gastos de ferrocarril son personales y los de comidas y alojamiento se considerarán que son gastos de subsistencia. Si el viaje se realiza tan sólo con fines de negocios los gastos de viaje razonables y necesarios, incluyendo lo pagado en transportación por ferrocarril, en comidas y alojamiento, se considerarán como gastos del negocio más bien que personales ... Solamente podrán deducirse aquellos gastos que resulten ser razonables y necesarios en la explotación del negocio y que sean directamente atribuibles al mismo....’

Interpretando el artículo 23(a) (1) (A) del Código Federal de Rentas Internas--26 U.S.C. sección 23, según ha sido enmendado, 56 Stat. 819--el Tribunal Supremo de la nación, después de indicar que el mismo debía leerse a la luz de la interpretación dádale por el artículo 19:23(a) -2 del Reglamento del Tesoro núm. 103, promulgado a tenor de dicho Código, y luego de manifestar que esa interpretación era precisamente la misma dádale a deducciones idénticas por concepto de gastos de viaje autorizadas por leyes de Rentas Internas anteriores y sucesivas, indicó que la misma debía considerarse que había merecido aprobación implícita por el Congreso y tenía, por ende, el efecto de una ley. Continuó diciendo que ‘para que bajo la sección 23(a) (1) (A), supra, pueda reclamarse una deducción por gastos de viaje, tres condiciones han de ser cumplidas, a saber:

- (1) El gasto de viaje debe ser uno razonable y necesario, según esa frase es entendida generalmente. Esto incluye partidas como las pagadas por transportación, alimentos y alojamiento, incurridas mientras se viaja.
- (2) El gasto debe haberse incurrido mientras se está ausente de la residencia.
- (3) El gasto debe haberse incurrido en asuntos relacionados con el negocio. Esto significa que ha de existir una relación directa entre el gasto y el ejercicio de una industria o negocio del contribuyente o de su patrono. Además, tal gasto debe ser necesario o apropiado al desarrollo y ejercicio del negocio o industria.’  
*Commissioner v. Flowers*, 326 U. S. 465, 470, 90 L. ed. 203, 207.

Tras el estudio minucioso que hemos hecho del problema que está ante nuestra consideración creemos que el criterio así enunciado por el Tribunal Supremo de la nación es aplicable a la situación que nos ocupa. La sección 16 de nuestra ley en lo pertinente es idéntica al artículo 23 (a) (1) (A) de la Ley de Rentas Internas Federal interpretado en ese caso, y el artículo 102 de nuestro Reglamento es idéntico al 19:23 (a)-2 del Reglamento Federal a que en el mismo se hace referencia, excepción hecha de que en este último se dice al final, y tal disposición no está contenida en el nuestro, que ‘commuters’ fares no serán consideradas como gastos del negocio y no son deducibles. ‘Ello, sin embargo, no altera la situación. ‘Commuters’ fares’, según entendemos la frase, son los gastos en que por concepto de transportación una persona incurre en trasladarse desde una ciudad, pueblo o punto limítrofe hasta el lugar donde trabaja, o viceversa. En el caso de autos no hay duda de que los reclamados por Ortiz no constituían gastos de tal naturaleza. Eran más bien gastos de transportación incurridos dentro de la misma ciudad en que vivía, es decir, dentro de la propia ciudad de su residencia. Además, tales gastos no guardaban relación directa con el ejercicio de una industria o negocio del contribuyente o de su patrono. En verdad, una vez que Ortiz se trasladaba al lugar específico donde realizaba su labor, ésta se limitaba a sus quehaceres oficiales como inspector de aduanas. Se trataba realmente de gastos de viaje desde su residencia hasta el edificio donde realizaba su trabajo oficial. Gastos

de transportación incurridos bajo circunstancias similares no son deducibles a los fines de la contribución sobre ingresos. El hecho de que el servicio público de transportación existiera tan sólo hasta la entrada del aeródromo y de que desde allí hasta el sitio en que efectuaba su trabajo Ortiz tuviera que valerse de un método de transportación distinto y que pagar por el mismo, no altera en forma alguna la anterior conclusión.

Nuestro criterio, por tanto, es que el tribunal inferior estuvo en lo cierto al concluir que los gastos de comidas no eran deducibles. *Todd v. Commissioner*, 10 T. C. 655; *Drill v. Commissioner*, 8 T. C. 902. Sobre ellos no hay controversia alguna. Mas, como hemos visto, fué un error del tribunal recurrido resolver que los gastos de transportación reclamados por el recurrente eran deducibles.

Toda disposición sobre deducción o exención contributiva constituye una gracia legislativa y debe ser interpretada estrictamente en contra de aquél que alega tener derecho a una u otra. *Sucn. Serrallés v. Tribl. de Contribuciones*, ante pág. 35; *Descartes, Tes. v. Tribl. Contrib. y Sucn. Cautiño*, 71 D.P.R. 248, 254; *Wood v. Tribl. Contribuciones y Tes. Int.*, 71 D.P.R. 233, 235; *Descartes, Tes. v. Tribl. Contribuciones y Sucn. Serrallés*, 71 D.P.R. 471, 479; *Tes. v. Tribl. Contribuciones y Cervecería India*, 71 D.P.R. 512, 516; *Central Coloso v. Tribl. Contribuciones*, 70 D.P.R. 65, 68; *Buscaglia, Tes. v. Tribl. Contribuciones*, 68 D.P.R. 37, 39; *National Hats Co. v. Sancho, Tes.*, 65 D.P.R. 241, 244; *Helvering v. Ohio Leather Co.*, 317 U. S. 102, 106; *Helvering v. Northwest Steel Mills*, 311 U. S. 46, 49; *White v. United States*, 305 U. S. 281, 292; *Helvering v. Taylor*, 293 U. S. 507, 514; *New Colonial Co. v. Helvering*, 292 U. S. 435, 440; *Amoroso v. Commissioner*, 193 F. 2d 583; 56 Harv. L. Rev. 1142; *Sutherland Statutory Construction*, Vol. 3, Tercera Ed. (1943), pág. 296, sección 6702. Ni la letra clara de la ley ni la del Reglamento demuestran en forma alguna que a tenor de ellas el querellante, aquí interventor, tiene derecho a la deducción reclamada por concepto de gastos de transportación. Véanse 46 *Columbia L. Rev.* 489; 90 L. ed. págs. 213 y siguientes; *Mertens, Law of Federal Income Taxation*, Vol. IV, secciones 2580, 2586 y 2587; *Andrews v. Commissioner*, 179 F. 2d 502.

Finalmente, la práctica administrativa establecida por el Departamento de Hacienda de Puerto Rico al efecto de que los gastos de transportación incurridos por un contribuyente en trasladarse desde su residencia hasta su sitio de negocio o empleo no son deducibles, debió merecer seria consideración por el tribunal recurrido, no obstante el hecho de no figurar la misma por escrito ni como parte integrante del artículo 102 del Reglamento a que ya nos hemos referido. A ella el Tribunal recurrido debió darle la misma consideración y la misma eficacia que a un reglamento escrito.<sup>1</sup> *Liggett & Myers Tobacco Co. v. Buscaglia, Tes.*, 64 D.P.R. 78, 83; *Buscaglia v. Liggett & Myers Tobacco Co.*, 149 F. 2d 493, 495; *Nashville C. & St. L. Ry. v. Browning*, 310 U. S. 362, 369; *Haas v. Henkel*, 216 U. S. 462, 480; *Barnhill v. Commissioner*, 148 F. 2d 913, 917.

Debe revocarse la sentencia apelada y declararse sin lugar la querella.

**Carrión v. Tesorero de P.R., 79 D.P.R. 371 (1956)**

Rafael Carrión Pacheco, querellante y apelado v. Tesorero de Puerto Rico, querellado y apelante.

En El Tribunal Supremo De Puerto Rico. Número: 11279

Sometido: 7 de marzo de 1956 Resuelto: 8 de junio de 1956. JUN 08, 1956

Sentencia de Antonio S. Romero, J. (San Juan), declarando con lugar la demanda tan sólo en relación con las reclamaciones en las cuales sólo las cuestiones de hecho han estado en discrepancia. Confirmada.

Hon. Secretario de Justicia José Trías Monge y Manuel J. Medina Aymat, abogados del apelante; R. Rivera Zayas, G. Rivera Cestero y Milton F. Rúa, abogados del apelado.

El Juez Asociado Señor Saldaña emitió la opinión del tribunal.

El problema que se suscita en el presente recurso es en síntesis el siguiente: ¿cuál fué el importe o cuantía de los gastos por concepto de viajes y de agasajos que hubo el contribuyente en los años de 1945, 1947 y 1948? El Secretario de Hacienda administrativamente fijó dicha deducción, bajo la sec. 16 (a) de la ley aplicable (13 LPRA sec. 695), en las sumas de \$15,312.62 en 1945, \$16,627.38 en 1947 y \$16,318.09 en 1948. Ante el Tribunal Superior el contribuyente reclamó \$32,000 para cada uno de dichos años. En el acto del juicio el demandado no practicó prueba de clase alguna: descansó exclusivamente en la presunción de corrección. A base de la prueba testifical que presentó el demandante sobre la naturaleza y la cuantía de los referidos gastos, el tribunal sentenciador declaró con lugar la demanda. No conforme, el Secretario de Hacienda señala en apelación (1) que no se destruyó la presunción de corrección de la determinación administrativa de deficiencia ni se demostró que el método utilizado por él para calcular dichos gastos fuera incorrecto, y (2) que la prueba presentada es insuficiente para sostener las determinaciones de hecho del tribunal a quo en cuanto al importe de los gastos de viajes y de representación. Creemos que dichas contenciones del apelante son infundadas e insostenibles.

En el juicio que se celebró ante el Tribunal Superior las partes estipularon que sólo había controversia en cuanto a la cuantía de los gastos de viajes y de representación. Es decir, el demandado aceptó (1) que dichos gastos se incurrieron en el negocio u ocupación del contribuyente, (2) que los mismos eran ordinarios y necesarios y se pagaron dentro de cada uno de los años contributivos en controversia, y (3) que los gastos de viaje fueron incurridos mientras el contribuyente se hallaba ausente de su residencia en asuntos relacionados con su negocio. Cf. 4 Mertens, Law of Federal Income Taxation (ed. revisada), 25.07 y sigte., 25.88 y sigte., 25.91 y sigte.

El demandante presentó como prueba testifical, el testimonio del contador Jaime A. Montoya, el del Sr. Luis A. Valiente, corredor de bolsa y banquero de inversiones, y el suyo propio.<sup>1</sup> Declaró Carrión que, en su carácter de vice-presidente ejecutivo del Banco Popular, recibió de dicha institución anualmente las sumas de \$12,000 para gastos de representación en Puerto Rico, y de \$20,000 para gastos de viajes y de representación en los Estados Unidos; que incurrió en cuantiosos gastos por dichos conceptos en cada año, pero no llevaba cuentas detalladas de los mismos mediante comprobantes, facturas, recibos u otros récords; que en Puerto Rico por lo menos semanalmente llevaba a cabo agasajos, comidas, y otros obsequios para

clientes del banco y personas distinguidas e influyentes en los negocios, industrias y finanzas; que a menudo se veía precisado a obsequiar a visitantes distinguidos que venían de los Estados Unidos y con los cuales el banco tenía interés en relacionarse o que ya eran clientes o amigos del banco; que en innumerables ocasiones alojaba a dichos visitantes en su hogar, extendiéndoles toda clase de cortesías; que, por razón de su posición como primer ejecutivo del Banco Popular y de la importancia que dicho banco había asumido en la economía local, mantenía en Puerto Rico al principio un automóvil y después tres que se usaban exclusivamente en gestiones de negocios y actividades sociales indispensables a los mismos; que además de los agasajos semanales a los cuales invitaba grupos de diez personas o más, tenía que invitar a almuerzos y a 'cocktails' casi diariamente a los incontables clientes y relacionados del banco; que celebraba también grandes recepciones en su casa (que está diseñada especialmente para ese género de actividades): por ejemplo, en 1945, una sola fiesta le costó \$1,200 y, en 1948, en ocasión de la toma de posesión del gobernador, por razones de negocios, invitó a más de 400 personas a un agasajo en su hogar que le costó \$4,600; que en total sus gastos de representación en Puerto Rico (aparte de los gastos personales) en cada uno de los años en controversia excedieron con creces la suma de \$12,000.

Tocante a sus gastos de viaje (incluyendo comidas y hospedaje) y gastos de representación en los Estados Unidos, en síntesis declaró Carrión que en 1945 hizo 9 viajes y permaneció fuera de Puerto Rico 195 días; que en 1947 hizo 5 viajes y su estancia en Nueva York fué de 226 días; que en 1948 hizo 4 viajes y su estadía en dicha ciudad se prolongó durante 187 días; que (a base de un costo de \$330 por viaje de ida y vuelta, más comidas, propinas, etcétera) gastó en conexión con dichos viajes un total de \$3,000 en 1945, de \$1,650 en 1947 y de \$1,330 en 1948; que (a base de la renta fija mensual del apartamento con sala, dormitorio y cuarto de baño que alquilaba en el Hotel Biltmore y después en el Hotel Croydon) sólo por concepto de hospedaje gastó \$3,720 en 1945 y 1947 y \$4,590 en 1948; que durante sus estadías en Nueva York él gastaba \$500 cada tres o cuatro días en actividades relacionadas con sus negocios, girando cheques contra su cuenta en el Continental Bank & Trust Co.; que continuamente se veía obligado a invitar a sus clientes y relacionados, en grupos que fluctuaban de 6 a 25 personas, a los mejores hoteles, restaurantes, teatros y clubs de Nueva York y además, en ocasiones, tenía que ofrecerles agasajos especiales (algunos de los cuales describió específicamente y en que no gastó nunca menos de \$6,000 al año) para así establecer conexiones con dirigentes de grandes negocios (banca, finanza e industria) en los Estados Unidos, con miembros del Congreso Nacional y con funcionarios de agencias gubernamentales importantes; que además tenía que hacer constantes obsequios, tales como regalos de obras de arte, flores, etc., a las esposas de éstos; que en casi todos los viajes y estadías en Nueva York su esposa lo acompañó para ayudarle a hacer el sinnúmero de gestiones y contactos sociales que mencionó; que para establecer relaciones íntimas con las personas aludidas fué imprescindible la presencia en Nueva York de su esposa, no sólo en la preparación de los agasajos y atenciones adecuados, sí que también en el cultivo de amistades con las esposas y familias de los demás banqueros, financieros, industriales, etcétera; que en los años en controversia el Banco Popular hizo en los Estados Unidos transacciones que representaban beneficios de mucha consideración, pero que en 1950 cambió el ritmo de los negocios y su presencia en Nueva York no fué tan esencial como antes; que él tenía una oficina permanente establecida en dicha ciudad hasta 1950 en uno de los edificios del Chemical Bank; que estimaba los gastos de viajes y representación incurridos en Nueva York en el año 1950 en alrededor de 50% de los gastos incurridos durante los años en controversia; que sus gastos totales en Nueva York en 1945, 1947 y 1948 nunca bajaron de \$45,000 al año, pero que a su juicio los gastos estrictamente relacionados con los asuntos del negocio del banco ascendieron anualmente a por lo menos \$20,000.



En su declaración, Carrión mencionó específicamente a las distintas personas y entidades con las cuales tuvo que mantener relaciones continuas y estrechas en los Estados Unidos y explicó en detalle por qué dichas relaciones y sus gestiones personales fueron de un valor incalculable para el Banco Popular durante los años envueltos en este litigio. Manifestó, entre otras cosas, que dicho banco compraba y vendía bonos en los Estados Unidos por un valor de \$200,000 anualmente; que vendía hipotecas con la garantía de la Federal Housing Authority; que tenía arreglos con la Continental & Trust Company de Nueva York para hacer o proponer negocios con la cartera del Banco Popular, de modo que éste podía fácilmente convertir su activo en numerario liquidando obligaciones a su favor cuando fuere necesario; que la capacidad prestataria del Banco Popular era limitada y sólo con la cooperación de bancos continentales pudieron llevarse a cabo transacciones por cantidades que ascendían a varios millones de dólares, entre otras un préstamo de \$7,000,000 a la Autoridad de Tierras de Puerto Rico; que esas y otras transacciones del Banco Popular requerían gestiones personales suyas en Nueva York; que el promedio del activo del Banco Popular era de aproximadamente sesenta millones de dólares en 1945 y subió hasta más de setenta millones en 1948; que el volumen de negocios desde 1945 hasta 1948 ascendió a centenares de millones de dólares, manejados en inversiones, préstamos y otras operaciones bancarias.

El mero hecho de que no existan listas circunstanciadas de cuentas, ni comprobantes, facturas, recibos u otros récords, no destruye automáticamente el derecho de reclamar una deducción por concepto de los gastos de viaje y de representación que sean ordinarios y necesarios. Desde luego, ni el Secretario de Hacienda ni el Tribunal Superior pueden admitir deducciones por gastos personales. Y como a menudo resulta difícil distinguir o separar una categoría de gastos de la otra, no llevar cuentas con detalles y comprobantes adecuados siempre coloca al contribuyente en una situación muy peligrosa. No obstante, si cualquier otra evidencia admisible y digna de crédito demuestra que en realidad hubo tales gastos de viaje y de representación y, aunque no sea en forma exacta y cabal, también indica la cuantía de los mismos, debe concederse una deducción a base de una apreciación de lo que de ordinario y según el buen sentido económico, en vista de todas las circunstancias del caso y del negocio del contribuyente, constituya una cantidad razonable por dichos conceptos. *Cohan v. Comm'r.*, 39 F.2d 540 (CA 2, 1930); *Wodehouse v. Comm'r.*, 178 F.2d 987 (CA 4, 1949).<sup>2</sup> Por supuesto al hacer este cálculo aproximado el tribunal sentenciador tiene una discreción amplia que raras veces puede ser alterada en apelación. Cf. *Malgor & Cía. v. Tribl. de Contribuciones*, 64 D.P.R. 574, 578 (1945); *Amoroso v. Comm'r.*, 193 F.2d 583, 586 (CA 1, 1952), cert. den. 343 U.S. 926 (1952); *Marx v. Comm'r.*, 179 F.2d 938, 942-943 (CA 1, 1950), cert. den. 339 U.S. 964 (1950). Sin rebasar los límites de la justicia, según las circunstancias de cada caso concreto, el tribunal sentenciador ‘... si así lo cree conveniente, puede inclinar la balanza en modo restrictivo y adverso para el contribuyente que por su culpa o negligencia haya creado la incertidumbre o inexactitud...’ Pero, en cualquier caso, ‘... no es fatal que el resultado sea inevitablemente especulativo: muchas decisiones importantes son así, sin que nadie pueda remediarlo.’ *Cohan v. Comm'r.*, supra, págs. 544 a 545.

Ahora bien: en este caso el tribunal a quo, con razón a nuestro juicio, determinó que era erróneo el método usado por el Secretario de Hacienda para hacer un cálculo estimado de los gastos de viaje y de representación del contribuyente en 1945, 1947 y 1948. En primer lugar, no hay justificación para atribuir la mitad de los mismos a gastos personales de la esposa de Carrión, pues (1) la explicación dada por éste en cuanto a porqué su esposa le acompañó en todos sus viajes y estadías en Nueva York no es irrazonable y su testimonio incontrovertido al respecto mereció crédito al tribunal sentenciador; y sobre todo (2) en sus determinaciones de hecho, que están respaldadas por la prueba, el juez sentenciador consignó que ‘los gastos totales (del

contribuyente) en Nueva York, incluyendo los no deducibles por ser personales y no propiamente del negocio, no bajaron de unos \$45,000 por año; y, en Puerto Rico, de unos \$30,000 por año'; que 'todas las cantidades pagadas por la esposa del recurrente para cubrir gastos de agasajos y obsequios a hombres de negocios y esposas, fueron cargadas a fondos asignados por el banco, y puestos a disposición del recurrente, para tales fines'; y que dichas cantidades 'fueron consideradas, por el banco y por el propio demandante, justificadamente, como gastos del negocio de éste, y no como gastos personales de su consorte, en parte alguna'. Por tanto, la cuantía de los gastos reclamados por concepto de viajes y de representación (\$20,000 en Nueva York y \$12,000 en Puerto Rico) no incluía gastos personales de la esposa de Carrión, a pesar de que ésta le acompañó en todos sus viajes y estadias a Nueva York y tomaba parte activa en muchos de los obsequios y agasajos del contribuyente en Puerto Rico.<sup>3</sup> En segundo lugar, el promedio diario de los gastos de representación en Puerto Rico no podía obtenerse usando como divisor los 365 días del año, ya que en todos los años en controversia el contribuyente y su esposa estuvieron ausentes del país durante varios meses. Por último, habiendo prueba específica sobre la cuantía de los gastos de viaje y de representación en los años de 1945, 1947 y 1948, el Tesorero no ha debido tomar como base exclusiva los gastos incurridos en 1950. Así, por ejemplo: la estadía de Carrión fuera de Puerto Rico en dicho año sólo fué de 147 días, mientras que en 1945, 1947 y 1948 fué de 195, 226 y 187 días, respectivamente. Además, como determinó el tribunal sentenciador, a base de las explicaciones razonables que contiene el testimonio incontrovertido de Carrión, los gastos incurridos en 1950 fueron bastante inferiores a los que se incurrieron en los demás años.

Ya quedó señalado antes que el Secretario de Hacienda no practicó prueba de clase alguna en el juicio. En cambio, el contribuyente presentó prueba testifical que mereció crédito al juez sentenciador y que, en conjunto, basta para sostener las determinaciones de éste respecto al importe de los gastos de viaje y de representación en los años envueltos en este pleito. Nos encontramos, pues, en presencia de un caso en que, sin lugar a dudas, quedó rebatida por la prueba la presunción de corrección que lleva aparejada la determinación contributiva del Tesorero. Es preciso señalar que dicha presunción de corrección encierra el peligro de inducir al Secretario de Hacienda a actitudes pasivas: ¿por qué esforzarse para conseguir algo que de todas maneras se ha de producir? Debemos disipar ahora sin reservas este equívoco peligroso.

Según doctrina jurisprudencial reiterada, en virtud de dicha presunción, el Secretario de Hacienda no tiene que presentar prueba alguna para demostrar la corrección de sus determinaciones contributivas, mientras no se ofrezca y reciba evidencia creíble y razonable que sostenga las contenciones del contribuyente. Sin embargo, una vez que exista tal prueba en los autos, la presunción desaparece y toca entonces al Secretario de Hacienda presentar evidencia en apoyo de sus contenciones. Si lo hace, el tribunal sentenciador debe determinar los hechos envueltos en el litigio como en cualquier otro caso civil: a base de la preponderancia de la prueba. El único efecto adicional de la referida presunción en la realidad no se presenta sino como excepcional: al terminar de practicarse la prueba y quedar sometido el caso, si el juez sentenciador determina que la evidencia de ambas partes sobre un punto litigioso está en perfecto equilibrio, entonces debe fallar a favor del Secretario de Hacienda porque sobre el contribuyente recae también la carga de persuadir al juzgador. En otras palabras, el contribuyente sobrelleva en realidad dos riesgos: el riesgo de que no se presente prueba y, además, el riesgo de que no se logre persuadir al juez. Debemos hablar en términos de 'riesgos' porque, en el curso del juicio, cualquiera de las dos partes puede presentar la evidencia que resulte suficiente para cumplir con ambos aspectos del peso o carga de la prueba.

Aquí el apelante arguye que su determinación no fué 'arbitraria o caprichosa, y por lo tanto debió haber sido sostenida por el tribunal recurrido'. La preponderancia de la prueba no se refiere naturalmente al número de testigos ni a la cantidad de documentos. Denota la fuerza de convicción o de persuasión de la evidencia en el ánimo del juzgador. No podemos aquí postular una objetividad estricta que sería ilusoria: hay que reconocer, por el contrario, los factores subjetivos imponderables envueltos en el proceso que se desarrolla en la mente del juzgador. Quizás la única fórmula aceptable es la siguiente: la parte que tiene el peso o carga de la persuasión debe inducir al juez a creer que la existencia de los hechos que afirma es más probable que la inexistencia de los mismos. Pero la 'presunción de corrección' no constituye evidencia y sería absurdo sostener que el juez debe pesarla junto con la demás prueba para llegar a una conclusión sobre los hechos. Véanse *A. & A. Tool and Supply Co. v. Comm'r.*, 182 F.2d 300 (CA 6, 1950); Maguire, *Evidence: Common Sense and Common Law* (1947), págs. 175 a 199 y Morgan, *Some Observations Concerning Presumptions*, 44 Harv. L. Rev. 906 (1931). Cf. *Soto v. Sec. de Hacienda*, 78 D.P.R. 177 (1955). Lo único que corresponde probar al contribuyente es, primero, que la determinación o tasación del Tesorero es errónea; y segundo, cuál es la base que puede usarse para computar la contribución correcta. No hace falta probar que 'sostener la determinación del Tesorero equivaldría a sancionar una injusticia notoria', o que la contribución determinada o tasada es 'confiscatoria y opresiva', o que la actuación del Tesorero es 'arbitraria, injusta o caprichosa'. Nada hay tampoco que requiera un quantum de prueba especial, o una fuerza y cualidad singular en la misma. En otras palabras, dicha prueba no tiene que ser extraordinariamente 'persuasiva y fehaciente', ni 'clara, robusta y convincente', más allá del grado y medida de persuasión que se exige en todos los demás casos civiles. Morgan, *Some Problems of Proof Under the Anglo-American System of Litigation* (1956), págs. 77-86; 9 Wigmore on Evidence, sec. 2498. Cf. *Figueroa v. Díaz*, 75 D.P.R. 163, 184, 192 (1953). Por tanto, el único problema para el tribunal de instancia es determinar, por una preponderancia de la prueba creíble y admisible, en forma que no sea claramente errónea, cuál es el importe correcto de la contribución que se adeuda al fisco.

De ahí que si en los autos hay prueba digna de crédito que razonablemente sostenga las contenciones del contribuyente, a juicio del tribunal sentenciador, el Secretario de Hacienda no puede cruzarse de brazos y descansar en la presunción de corrección. Si lo hace, el fallo necesariamente tiene que ser en su contra. *Soto v. Sec. de Hacienda*, 78 D.P.R. 177 (1955) y *Cía. Marítima de E. Moreno & Co. v. Sec. de Hacienda*, 78 D.P.R. 589, 594-595 (1955). De inmediato se advierte asimismo que es fútil invocar la presunción de corrección en este recurso de apelación como fundamento para la revocación del fallo del Tribunal Superior cuando además aquí ni siquiera hay prueba contradictoria en los autos.

Más aún: debemos recalcar que el tribunal de instancia determinó, como cuestión de hecho, que el importe de los gastos de viajes y de representación del contribuyente, en cada uno de los referidos años, fué de por lo menos \$32,000. No podemos dejar sin efecto dichas determinaciones, basadas en el testimonio oral que tuvo ante su consideración el tribunal sentenciador, a menos que las mismas sean claramente erróneas.<sup>9</sup> O dicho mejor, apenas reflexionamos un poco, nos topamos con esta norma flexible que es preciso aplicar siempre con estricta lealtad: toda vez que la adecuación entre la prueba y las determinaciones de hecho no es ni puede ser nunca exacta o matemática y, según las circunstancias de cada caso, será más o menos ajustada, más o menos rigurosa, lo único que podemos exigir al tribunal sentenciador es que se mantenga dentro de unos ciertos límites más allá de los cuales no podría hablarse propiamente de adecuación, siquiera fuera laxa, sino de discordancia o error manifiesto. Cf. *Villaronga, Com. v. Tribunal de Distrito*, 74 D.P.R. 331, 344-345 (1953); *Morales v. Vélez*, 75 D.P.R. 960 (1954); 5 Moore, *Federal Practice*, segunda ed., secs. 52.03 y 52.04. Según se desprende aún del sumario esquema de la prueba que hemos expuesto anteriormente, aquí las determinaciones de hecho del tribunal a quo no son claramente erróneas.

La sentencia apelada será confirmada.

Los Jueces Asociados Sres. Negrón Fernández y Sifre no intervinieron ni en la consideración ni en la decisión de este caso.

## **EJERCICIO 2**

### **Fundamentos Básicos y Cómputo de la Contribución**

---

## EJERCICIO 2

### Fundamentos Básicos y Cómputo de la Contribución

#### A. DATOS

Carlos Cruz Rivera y Jennifer Smith Johnson, casados entre sí, (en adelante denominados “el matrimonio”) poseen la siguiente información relacionada a su responsabilidad contributiva para el año 2017.

#### B. INFORMACION PERSONAL

##### Carlos Cruz Rivera

Seguro social	584-44-3322
Fecha nacimiento	15 marzo 1971
Profesión	Vicepresidente de Finanzas, <i>Financial Center Corporation</i>

##### Jennifer Smith Johnson

Seguro social	317-15-7321
Fecha nacimiento	17 agosto 1973
Profesión	Profesora Universitaria

##### Dirección física y postal:

3612 Scotch Haven Dr, Rosslyn, VA 22181

#### C. FAMILIARES

##### John Cruz Smith (Hijo)

Fecha nacimiento	23 mayo 1995
Estudiante	University of Maryland
Lugar de residencia	Hospedaje University of Maryland y Residencia matrimonio
Ingresos	Salario \$6,000 anuales
Beca parar estudios	\$5,000
Sustento de padres	\$10,000 (Incluye \$3,000 matrícula y \$500 libros)

##### Mary Cruz Smith (Hija)

Fecha nacimiento	13 octubre 2007
Estudiante	Rosslyn Central High School
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 dividendos e intereses
Costo de Cuido	\$6,000 anual (pagado a un Centro de Cuido)
Sustento de padres	100%

##### Robert Smith (Padre Jennifer)

Fecha nacimiento	15 julio 1949
Lugar de residencia	Residencia de Robert Smith
Ingresos	\$15,000 seguro social; \$8,000 salario
Sustento de matrimonio	\$10,000

**Marta Rivera (Madre Carlos)**

Fecha nacimiento	18 noviembre 1948
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 seguro social
Sustento de matrimonio	\$10,000

**D. INGRESOS (Excepto Negocios y Entidades Conducto)**

El matrimonio generó los siguientes ingresos durante el 2017:

- Carlos generó \$100,000 en salarios como Vicepresidente en *Financial Center Corporation*. El patrono realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$18,000, Estado de Virginia \$4,000, Ciudad de Arlington \$1,000. Además, le retuvo \$6,200 por seguro social y \$1,425 por medicare.
- Jennifer generó \$25,000 en salarios como profesora a tiempo parcial en *Georgetown University*. La universidad realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$2,500. Además, le retuvo \$1,550 por seguro social y \$363 por medicare.
- Venta de 1,000 acciones de *Latitude Entertainment Corporation* adquiridas como inversión (Activo Capital):
  - Precio de venta: \$20,000
  - Fecha de venta: 1 de agosto de 2017
  - Costo de acciones: \$15,000
  - Fecha de compra: 15 de julio de 2014
  - Gasto de venta: \$100
- Dividendos
  - Barcelona Sport Corporation (qualified dividends)* \$10,000
  - Temple Fountain Corporation (non-qualified dividends)* 3,000

**E. INGRESOS (NEGOCIOS Y ENTIDADES CONDUCTO)****1. Actividad de Alquiler**

Jennifer tiene un apartamento que alquiló desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2017 con un canon de arrendamiento de \$1,000 mensuales.

Los gastos incurridos en las operaciones de alquiler ascienden a \$4,765 como se detallan a continuación:

a. Contribuciones sobre la propiedad (property taxes)	\$2,800
b. Seguros	1,500
c. Mantenimiento	465

## **PREGUNTAS**

### **Federal**

1. Compute el Ingreso Bruto Ajustado.
2. Determine las deducciones del Ingreso Bruto Ajustado (*from AGI*)
3. Compute el Ingreso Neto Sujeto a Contribución
4. Calcule la Contribución sobre Ingresos
5. Utilice la Fórmula para determinar la Contribución sobre Ingresos Federal de Individuos (*Individual Income Tax Formula*) y presente, de forma resumida, la contestación de las preguntas 1 al 4.

### **Puerto Rico**

6. Conteste las preguntas 1 al 5 para un contribuyente residente de Puerto Rico.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Asuma que el contribuyente y los dependientes son residentes de Puerto Rico y las fuentes de sus ingresos y erogaciones son en Puerto Rico. Puede utilizar las siguientes fuentes secundarias de referencia: (a) Texto Contribuciones de Puerto Rico, L. Vega, 13 ed., (b) Instrucciones Planilla de Contribución sobre Ingresos de Individuos (2017), (c) Manual de Diferencias Federal y Puerto Rico – Individuos (2017), E. Maldonado.



## **EJERCICIO 3**

### **Créditos Contributivos y Disposiciones Administrativas**

---

## EJERCICIO 3

### Créditos Contributivos y Disposiciones Administrativas

#### A. DATOS

Carlos Cruz Rivera y Jennifer Smith Johnson, casados entre sí, (en adelante denominados “el matrimonio”) poseen la siguiente información relacionada a su responsabilidad contributiva para el año 2017.

#### B. INFORMACION PERSONAL

##### Carlos Cruz Rivera

Seguro social	584-44-3322
Fecha nacimiento	15 marzo 1971
Profesión	Vicepresidente de Finanzas, <i>Financial Center Corporation</i>

##### Jennifer Smith Johnson

Seguro social	317-15-7321
Fecha nacimiento	17 agosto 1973
Profesión	Profesora Universitaria

##### Dirección física y postal:

3612 Scotch Haven Dr, Rosslyn, VA 22181

#### C. FAMILIARES

##### John Cruz Smith (Hijo)

Fecha nacimiento	23 mayo 1995
Estudiante	University of Maryland
Lugar de residencia	Hospedaje University of Maryland y Residencia matrimonio
Ingresos	Salario \$6,000 anuales
Beca parar estudios	\$5,000
Sustento de padres	\$10,000 (Incluye \$3,000 matrícula y \$500 libros)

##### Mary Cruz Smith (Hija)

Fecha nacimiento	13 octubre 2007
Estudiante	Rosslyn Central High School
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 dividendos e intereses
Costo de Cuido	\$6,000 anual (pagado a un Centro de Cuido)
Sustento de padres	100%

##### Robert Smith (Padre Jennifer)

Fecha nacimiento	15 julio 1949
Lugar de residencia	Residencia de Robert Smith
Ingresos	\$15,000 seguro social; \$8,000 salario
Sustento de matrimonio	\$10,000

**Marta Rivera (Madre Carlos)**

Fecha nacimiento	18 noviembre 1948
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 seguro social
Sustento de matrimonio	\$10,000

**D. INGRESOS (Excepto Negocios y Entidades Conducto)**

El matrimonio generó los siguientes ingresos durante el 2017:

- Carlos generó \$100,000 en salarios como Vicepresidente en *Financial Center Corporation*. El patrono realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$18,000, Estado de Virginia \$4,000, Ciudad de Arlington \$1,000. Además, le retuvo \$6,200 por seguro social y \$1,425 por medicare.
- Jennifer generó \$25,000 en salarios como profesora a tiempo parcial en *Georgetown University*. La universidad realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$2,500. Además, le retuvo \$1,550 por seguro social y \$363 por medicare.
- Venta de 1,000 acciones de *Latitude Entertainment Corporation* adquiridas como inversión (Activo Capital):
  - Precio de venta: \$20,000
  - Fecha de venta: 1 de agosto de 2017
  - Costo de acciones: \$15,000
  - Fecha de compra: 15 de julio de 2014
  - Gasto de venta: \$100
- Dividendos
  - Barcelona Sport Corporation (qualified dividends)* \$10,000
  - Temple Fountain Corporation (non-qualified dividends)* 3,000

**E. INGRESOS (NEGOCIOS Y ENTIDADES CONDUCTO)****1. Actividad de Alquiler**

Jennifer tiene un apartamento que alquiló desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2017 con un canon de arrendamiento de \$1,000 mensuales.

Los gastos incurridos en las operaciones de alquiler ascienden a \$4,765 como se detallan a continuación:

a. Contribuciones sobre la propiedad (property taxes)	\$2,800
b. Seguros	1,500
c. Mantenimiento	465

**F. DESEMBOLSOS PERSONALES****1. Educación**

- Carlos pagó \$1,000 en educación continua en cursos sobre temas financieros no reembolsados por su patrono.

**G. INVESTIGACION CONTRIBUTIVA DEL INTERNAL REVENUE SERVICES (IRS)**

1. El 15 de junio de 2017 el IRS le envió a Carlos y Jennifer una Notificación Preliminar de Deficiencia luego de examinar su Planilla de Contribución sobre Ingresos para el año contributivo 2012. Dicha planilla fue radicada el 15 de abril de 2013. La deficiencia notificada es por la cantidad principal de \$3,000 de contribución sobre ingresos.
2. El 15 de octubre de 2017 el IRS le envió a Carlos y Jennifer una Notificación Preliminar de Deficiencia luego de examinar su Planilla de Contribución sobre Ingresos para el año contributivo 2015. Dicha planilla fue radicada el 15 de abril de 2016. La deficiencia notificada es por la cantidad principal de \$4,000 de contribución sobre ingresos.

## **PREGUNTAS**

### **Federal**

1. Compute el Ingreso Bruto Ajustado.
2. Determine las deducciones del Ingreso Bruto Ajustado (from AGI)
3. Compute el Ingreso Neto Sujeto a Contribución
4. Calcule la Contribución sobre Ingresos
5. Determine cada uno de los créditos contributivos aplicables y compute la contribución a pagar o reintegro.
6. Utilice la Fórmula para determinar la Contribución sobre Ingresos Federal de Individuos (*Individual Income Tax Formula*) y presente, de forma resumida, la contestación de las preguntas 1 al 5.

### **Puerto Rico**

7. Conteste las preguntas 1 al 6 para un contribuyente residente de Puerto Rico.<sup>2</sup>

### **Disposiciones Administrativas y Procedimientos**

8. Para cada Notificación Preliminar de Deficiencia, determine, bajo la legislación Federal,
  - a. a cuál de las partes (IRS o contribuyente) favorece el periodo prescriptivo aplicable y por qué.
  - b. qué opciones tiene el contribuyente (adicional a su contestación en la pregunta a) para manejar la notificación recibida.

---

<sup>2</sup> Asuma que el contribuyente y los dependientes son residentes de Puerto Rico y las fuentes de sus ingresos y erogaciones son en Puerto Rico. Puede utilizar las siguientes fuentes secundarias de referencia: (a) Texto Contribuciones de Puerto Rico, L. Vega, 13 ed., (b) Instrucciones Planilla de Contribución sobre Ingresos de Individuos (2017), (c) Manual de Diferencias Federal y Puerto Rico – Individuos (2017), E. Maldonado.

## **EJERCICIO 4**

### **Ingreso Bruto y Deducciones Personales**

---

## EJERCICIO 4

### Ingreso Bruto y Deducciones Personales

#### A. DATOS

Carlos Cruz Rivera y Jennifer Smith Johnson, casados entre sí, (en adelante denominados “el matrimonio”) poseen la siguiente información relacionada a su responsabilidad contributiva para el año 2017.

#### B. INFORMACION PERSONAL

##### Carlos Cruz Rivera

Seguro social	584-44-3322
Fecha nacimiento	15 marzo 1971
Profesión	Vicepresidente de Finanzas, <i>Financial Center Corporation</i>

##### Jennifer Smith Johnson

Seguro social	317-15-7321
Fecha nacimiento	17 agosto 1973
Profesión	Profesora Universitaria

##### Dirección física y postal:

3612 Scotch Haven Dr, Rosslyn, VA 22181

#### C. FAMILIARES

##### John Cruz Smith (Hijo)

Fecha nacimiento	23 mayo 1995
Estudiante	University of Maryland
Lugar de residencia	Hospedaje University of Maryland y Residencia matrimonio
Ingresos	Salario \$6,000 anuales
Beca parar estudios	\$5,000
Sustento de padres	\$10,000 (Incluye \$3,000 matrícula y \$500 libros)

##### Mary Cruz Smith (Hija)

Fecha nacimiento	13 octubre 2007
Estudiante	Rosslyn Central High School
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 dividendos e intereses
Costo de Cuido	\$6,000 anual (pagado a un Centro de Cuido)
Sustento de padres	100%

##### Robert Smith (Padre Jennifer)

Fecha nacimiento	15 julio 1949
Lugar de residencia	Residencia de Robert Smith
Ingresos	\$15,000 seguro social; \$8,000 salario
Sustento de matrimonio	\$10,000

**Marta Rivera (Madre Carlos)**

Fecha nacimiento	18 noviembre 1948
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 seguro social
Sustento de matrimonio	\$10,000

**D. INGRESOS (Excepto Negocios y Entidades Conducto)**

El matrimonio generó los siguientes ingresos durante el 2017:

- Carlos generó \$100,000 en salarios como Vicepresidente en *Financial Center Corporation*. El patrono realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$18,000, Estado de Virginia \$4,000, Ciudad de Arlington \$1,000. Además, le retuvo \$6,200 por seguro social y \$1,425 por medicare.
- Jennifer generó \$25,000 en salarios como profesora a tiempo parcial en *Georgetown University*. La universidad realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$2,500. Además, le retuvo \$1,550 por seguro social y \$363 por medicare.
- Venta de 1,000 acciones de *Latitude Entertainment Corporation* adquiridas como inversión (Activo Capital):
  - Precio de venta: \$20,000
  - Fecha de venta: 1 de agosto de 2017
  - Costo de acciones: \$15,000
  - Fecha de compra: 15 de julio de 2014
  - Gasto de venta: \$100
- Dividendos
  - Barcelona Sport Corporation (qualified dividends)* \$10,000
  - Temple Fountain Corporation (non-qualified dividends)* 3,000
- Intereses
  - Bonos del Estado Libre Asociado de Puerto Rico \$ 0
  - Bonos del Estado de Virginia 1,000
  - Bonos de *Vista Steel Corporation* 2,000
- Herencia por la cantidad de \$50,000 recibida por Jennifer de una difunta tía. A su vez, su tía la designó beneficiaria de un Seguro de Vida por la cantidad de \$100,000. Dicha cantidad también fue recibida por Jennifer durante el 2017.
- Carlos comenzó a recibir \$300 mensuales en enero de 2017 producto de una anualidad vitalicia adquirida en el año 2000. Su costo fue de \$20,000.
- Jennifer recibió \$2,500 al ganarse rifa celebrada en su Iglesia donde ella compró un boleto por \$1.
- El patrono de Carlos le regaló una estadía en Paris, Francia por 7 días y 6 noches para él y su esposa por su excelente desempeño. El valor en el mercado de dichas vacaciones asciende a \$8,000.
- Durante el 2017, el matrimonio sufrió un accidente de automóvil producto de la negligencia de otro conductor. El matrimonio recibió las siguientes compensaciones:
  - Reembolso del seguro médico para el tratamiento de las lesiones físicas: \$5,000
  - Desembolso del seguro obrero (*Worker Compensation*) 1,000
  - Pago del conductor negligente por angustias mentales (por el accidente) 2,000
  - Pago del conductor negligente por lucro cesante (*lost profits*) 4,000



11. El matrimonio, en dos viajes de vacaciones durante el 2017 a Las Vegas y Atlantic City, apostó en juegos la cantidad de \$2,500 y ganó la cantidad de \$1,500.

## E. INGRESOS (NEGOCIOS Y ENTIDADES CONDUCTO)

### 1. Actividad de Alquiler

Jennifer tiene un apartamento que alquiló desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2017 con un canon de arrendamiento de \$1,000 mensuales.

Los gastos incurridos en las operaciones de alquiler ascienden a \$4,765 como se detallan a continuación:

a. Contribuciones sobre la propiedad (property taxes)	\$2,800
b. Seguros	1,500
c. Mantenimiento	465

### 2. West Virginia Windows Partnership

El matrimonio posee un 25% de participación en *West Virginia Windows Partnership*. Durante el 2017, la entidad informó en el Anejo K (Schedule K) del Formulario 1065 (*U.S. Return of Partnership Income*) la siguiente información:

d. Ingreso Ordinario de Negocios ( <i>Ordinary Business Income</i> )	\$40,000
e. Ingresos de Intereses	5,000

La entidad le distribuyó al matrimonio \$10,000 durante el 2017.

## F. DESEMBOLSOS PERSONALES

### 1. Gastos Médicos:

a. Mary Cruz	
▪ Hospital	\$ 4,000
▪ Médicos	3,000
▪ Medicinas en farmacia (no recetadas)	175
b. Robert Smith	
▪ Médicos	2,000
▪ Medicinas recetadas	1,000
c. Plan médico del matrimonio	6,000

### 2. Intereses:

a. Hipotecarios: Residencia principal en Virginia	14,000
b. Hipotecarios: Segunda Residencia en Miami ( <i>El matrimonio vivió en esta propiedad 30 días durante el 2017 y no se alquiló.</i> )	6,500
c. Hipotecarios: "Loan origination fees and loan discount" relacionados a su residencia principal que fue adquirida durante el 2017 por \$500,000.	5,000
d. Auto: Préstamo de auto de Carlos	2,000
e. Estudiantil: Préstamo estudios universitarios Jennifer	4,000

**3. Contribuciones:**

- |  |       |
|--|-------|
| a. Contribuciones propiedad principal ( <i>Property Tax</i> )                                      | 3,900 |
| b. Contribuciones por compras hechas durante un viaje a la Ciudad de New York ( <i>Sales Tax</i> ) | 250   |

**4. Donaciones:**

- |                                 |       |
|---------------------------------|-------|
| a. Iglesia Cristiana            | 4,200 |
| b. Cruz Roja                    | 250   |
| c. <i>Georgetown University</i> | 2,500 |

**5. Pérdidas:**

- a. El auto del matrimonio fue pérdida total durante el accidente de automóvil que sufrieron durante el 2017. El valor en el mercado del auto al momento del accidente era \$14,000 y su base contributiva es \$16,000. El seguro reembolsó la cantidad de \$2,000.

**6. Educación**

- a. Carlos pagó \$1,000 en educación continua en cursos sobre temas financieros no reembolsados por su patrono.

**7. IRA y Certificados de Depósitos**

- a. El matrimonio aportó lo máximo permitido por ley a su cuenta IRA para el año 2017. Ninguno de los cónyuges participa en el Plan de Retiros de sus patronos.
- b. Durante el retiro prematuro de un Certificado de Depósitos, el banco le retuvo la cantidad de \$500 como penalidad.

**8. Gastos como Empleados**

- a. Carlos gastó \$3,000 en gasolina por viajes desde su casa hasta su lugar de trabajo.
- b. Carlos viajó 10,000 millas durante el 2017 en gestiones de su trabajo. Los gastos de gasolina y reparaciones del auto ascendieron a \$4,000. Dichos gastos no fueron reembolsados por su patrono.
- c. Jennifer recibió \$1,000 de *Georgetown University* por gastos reembolsados. La universidad no posee un "*Accountable Plan*". Jennifer perdió los recibos de sustentan sus gastos.

**9. Otros Desembolsos:**

- a. El matrimonio pagó \$300 por la preparación de su planilla de contribución sobre ingresos federal.

## **PREGUNTAS**

### **Federal**

1. Compute el Ingreso Bruto Ajustado.
2. Determine las deducciones del Ingreso Bruto Ajustado (from AGI)
3. Compute el Ingreso Neto Sujeto a Contribución
4. Calcule la Contribución sobre Ingresos
5. Determine cada uno de los créditos contributivos aplicables y compute la contribución a pagar o reintegro.
6. Utilice la Fórmula para determinar la Contribución sobre Ingresos Federal de Individuos (*Individual Income Tax Formula*) y presente, de forma resumida, la contestación de las preguntas 1 al 5.

### **Puerto Rico**

7. Conteste las preguntas 1 al 6 para un contribuyente residente de Puerto Rico.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Asuma que el contribuyente y los dependientes son residentes de Puerto Rico y las fuentes de sus ingresos y erogaciones son en Puerto Rico. Puede utilizar las siguientes fuentes secundarias de referencia: (a) Texto Contribuciones de Puerto Rico, L. Vega, 13 ed., (b) Instrucciones Planilla de Contribución sobre Ingresos de Individuos (2017), (c) Manual de Diferencias Federal y Puerto Rico – Individuos (2017), E. Maldonado.

## **EJERCICIO 5**

### **Transacciones con Propiedades**

---

## EJERCICIO 5

### Transacciones con Propiedades

---

#### A. DATOS

Carlos Cruz Rivera y Jennifer Smith Johnson, casados entre sí, (en adelante denominados “el matrimonio”) poseen la siguiente información relacionada a su responsabilidad contributiva para el año 2017.

#### B. INFORMACION PERSONAL

##### Carlos Cruz Rivera

Seguro social	584-44-3322
Fecha nacimiento	15 marzo 1971
Profesión	Vicepresidente de Finanzas, <i>Financial Center Corporation</i>

##### Jennifer Smith Johnson

Seguro social	317-15-7321
Fecha nacimiento	17 agosto 1973
Profesión	Profesora Universitaria

##### Dirección física y postal:

3612 Scotch Haven Dr, Rosslyn, VA 22181

#### C. FAMILIARES

##### John Cruz Smith (Hijo)

Fecha nacimiento	23 mayo 1995
Estudiante	University of Maryland
Lugar de residencia	Hospedaje University of Maryland y Residencia matrimonio
Ingresos	Salario \$6,000 anuales
Beca para estudios	\$5,000
Sustento de padres	\$10,000 (Incluye \$3,000 matrícula y \$500 libros)

##### Mary Cruz Smith (Hija)

Fecha nacimiento	13 octubre 2007
Estudiante	Rosslyn Central High School
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 dividendos e intereses
Costo de Cuido	\$6,000 anual (pagado a un Centro de Cuido)
Sustento de padres	100%

##### Robert Smith (Padre Jennifer)

Fecha nacimiento	15 julio 1949
Lugar de residencia	Residencia de Robert Smith
Ingresos	\$15,000 seguro social; \$8,000 salario
Sustento de matrimonio	\$10,000

**Marta Rivera (Madre Carlos)**

Fecha nacimiento	18 noviembre 1948
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 seguro social
Sustento de matrimonio	\$10,000

**D. INGRESOS (Excepto Negocios y Entidades Conducto)**

El matrimonio generó los siguientes ingresos durante el 2017:

- Carlos generó \$100,000 en salarios como Vicepresidente en *Financial Center Corporation*. El patrono realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$18,000, Estado de Virginia \$4,000, Ciudad de Arlington \$1,000. Además, le retuvo \$6,200 por seguro social y \$1,425 por medicare.
- Jennifer generó \$25,000 en salarios como profesora a tiempo parcial en *Georgetown University*. La universidad realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$2,500. Además, le retuvo \$1,550 por seguro social y \$363 por medicare.
- Venta de 1,000 acciones de *Latitude Entertainment Corporation* adquiridas como inversión (Activo Capital):
  - Precio de venta: \$20,000
  - Fecha de venta: 1 de agosto de 2017
  - Costo de acciones: \$15,000
  - Fecha de compra: 15 de julio de 2014
  - Gasto de venta: \$100
- Venta de bonos del Estado Libre Asociado de Puerto Rico (Activo de Capital)
  - Precio de venta: \$18,000
  - Fecha de venta: 1 de febrero de 2017
  - Costo de bonos: \$23,000
  - Fecha de compra: 1 de julio de 2006
  - Gasto de venta: \$200
- Dividendos
  - Barcelona Sport Corporation (qualified dividends)* \$10,000
  - Temple Fountain Corporation (non-qualified dividends)* 3,000
- Intereses
  - Bonos del Estado Libre Asociado de Puerto Rico \$ 0
  - Bonos del Estado de Virginia 1,000
  - Bonos de *Vista Steel Corporation* 2,000
- Herencia por la cantidad de \$50,000 recibida por Jennifer de una difunta tía. A su vez, su tía la designó beneficiaria de un Seguro de Vida por la cantidad de \$100,000. Dicha cantidad también fue recibida por Jennifer durante el 2017.
- Carlos comenzó a recibir \$300 mensuales en enero de 2017 producto de una anualidad vitalicia adquirida en el año 2000. Su costo fue de \$20,000.
- Jennifer recibió \$2,500 al ganarse rifa celebrada en su Iglesia donde ella compró un boleto por \$1.
- El patrono de Carlos le regaló una estadía en Paris, Francia por 7 días y 6 noches para él y su esposa por su excelente desempeño. El valor en el mercado de dichas vacaciones asciende a \$8,000.

11. Durante el 2017, el matrimonio sufrió un accidente de automóvil producto de la negligencia de otro conductor. El matrimonio recibió las siguientes compensaciones:
- |   |         |
|---|---------|
| a. Reembolso del seguro médico para el tratamiento de las lesiones físicas: | \$5,000 |
| b. Desembolso del seguro obrero ( <i>Worker Compensation</i> )              | 1,000   |
| c. Pago del conductor negligente por angustias mentales (por el accidente)  | 2,000   |
| d. Pago del conductor negligente por lucro cesante ( <i>lost profits</i> )  | 4,000   |
12. El matrimonio, en dos viajes de vacaciones durante el 2017 a Las Vegas y Atlantic City, apostó en juegos la cantidad de \$2,500 y ganó la cantidad de \$1,500.

## E. INGRESOS (NEGOCIOS Y ENTIDADES CONDUCTO)

### 1. Actividad de Alquiler

Jennifer tiene un apartamento que alquiló desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2017 con un canon de arrendamiento de \$1,000 mensuales.

Los gastos incurridos en las operaciones de alquiler ascienden a \$4,765 como se detallan a continuación:

a. Contribuciones sobre la propiedad (property taxes)	\$2,800
b. Seguros	1,500
c. Mantenimiento	465

Jennifer recibió en herencia el apartamento como parte caudal relicto de su madre Caroline Johnson. Caroline falleció el 23 de octubre de 2011. La base ajustada de la propiedad, en manos de Caroline, es de \$30,000. Su valor en el mercado al 23 de octubre de 2011 es de \$155,000.

### 2. West Virginia Windows Partnership

El matrimonio posee un 25% de participación en *West Virginia Windows Partnership*. Durante el 2017, la entidad informó en el Anejo K (Schedule K) del Formulario 1065 (*U.S. Return of Partnership Income*) la siguiente información:

a. Ingreso Ordinario de Negocios ( <i>Ordinary Business Income</i> )	\$40,000
b. Ingresos de Intereses	5,000

La entidad le distribuyó al matrimonio \$10,000 durante el 2017.

## F. TRANSACCIONES DE PROPIEDAD

### 1. Venta de Residencia Principal:

- a. Fecha de Venta: 15 de mayo de 2017.
- b. Precio de Venta: \$400,000.
- c. Gastos de Venta: \$20,000
- d. Vieja residencia:
  - Costo de adquisición; \$200,000.
  - Fecha de adquisición: 1 de julio de 1997.
  - Mejoras capitalizables: \$75,000.
- e. Nueva residencia:
  - Costo de adquisición: \$500,000.

2. **Venta de Auto Personal de Carlos:**
  - a. Fecha de Venta: 1 de agosto de 2017.
  - b. Precio de Venta: \$14,000.
  - c. Costo de adquisición: \$30,000.
  - d. Fecha de adquisición: 27 de septiembre de 2012.
3. **Donación:** Tío Samuel, hermano de Marta, le regaló un auto a Carlos el 1 de febrero de 2017 para utilizarlo en gestiones en el cuidado de su hermana. Samuel compró el auto en el 2011 por \$25,000. A la fecha de la donación tiene un valor en el mercado de \$12,000. Sin embargo, Carlos prefirió vender el auto el 20 de octubre de 2017 por la cantidad de \$9,000 y guardar los fondos para alguna emergencia con Marta.

## G. DESEMBOLSOS PERSONALES

### 1. Gastos Médicos:

a. Mary Cruz	
▪ Hospital	\$ 4,000
▪ Médicos	3,000
▪ Medicinas en farmacia (no recetadas)	175
b. Robert Smith	
▪ Médicos	2,000
▪ Medicinas recetadas	1,000
c. Plan médico del matrimonio	6,000

### 2. Intereses:

a. Hipotecarios: Residencia principal en Virginia	14,000
b. Hipotecarios: Segunda Residencia en Miami (El matrimonio vivió en esta propiedad 30 días durante el 2017 y no se alquiló).	6,500
c. Hipotecarios: "Loan origination fees and loan discount" relacionados a su residencia principal que fue adquirida durante el 2017 por \$500,000.	5,000
d. Auto: Préstamo de auto de Carlos	2,000
e. Estudiantil: Préstamo estudios universitarios Jennifer	4,000

### 3. Contribuciones:

a. Contribuciones propiedad principal ( <i>Property Tax</i> )	3,900
b. Contribuciones por compras hechas durante un viaje a la Ciudad de New York ( <i>Sales Tax</i> )	250

### 4. Donaciones:

a. Iglesia Cristiana	4,200
b. Cruz Roja	250
c. <i>Georgetown University</i>	2,500



**5. Pérdidas:**

- a. El auto del matrimonio fue pérdida total durante el accidente de automóvil que sufrieron durante el 2017. El valor en el mercado del auto al momento del accidente era \$14,000 y su base contributiva es \$16,000. El seguro reembolsó la cantidad de \$2,000.

**6. Educación**

- a. Carlos pagó \$1,000 en educación continua en cursos sobre temas financieros no reembolsados por su patrono.

**7. IRA y Certificados de Depósitos**

- a. El matrimonio aportó lo máximo permitido por ley a su cuenta IRA para el año 2017. Ninguno de los cónyuges participa en el Plan de Retiros de sus patronos.
- b. Durante el retiro prematuro de un Certificado de Depósitos, el banco le retuvo la cantidad de \$500 como penalidad.

**8. Gastos como Empleados**

- a. Carlos gastó \$3,000 en gasolina por viajes desde su casa hasta su lugar de trabajo.
- b. Carlos viajó 10,000 millas durante el 2017 en gestiones de su trabajo. Los gastos de gasolina y reparaciones del auto ascendieron a \$4,000. Dichos gastos no fueron reembolsados por su patrono.
- c. Jennifer recibió \$1,000 de *Georgetown University* por gastos reembolsados. La universidad no posee un "Accountable Plan". Jennifer perdió los recibos de sustentan sus gastos.

**9. Otros Desembolsos:**

- a. El matrimonio pagó \$300 por la preparación de su planilla de contribución sobre ingresos federal.

## PREGUNTAS

### Federal

1. Compute la base inicial y la base ajustada de las siguientes propiedades:
  - a. Propiedad recibida por Jennifer en herencia.
  - b. Auto recibido por Carlos en donación.
2. Calcule la ganancia o pérdida para cada transacción de venta y/o disposición que el contribuyente realizó durante el año contributivo y determine su clasificación (*character*).<sup>4</sup>
3. Compute el Ingreso Bruto Ajustado.
4. Determine las deducciones del Ingreso Bruto Ajustado (from AGI)
5. Compute el Ingreso Neto Sujeto a Contribución
6. Calcule la Contribución sobre Ingresos
7. Determine cada uno de los créditos contributivos aplicables y compute la contribución a pagar o reintegro.
8. Utilice la Fórmula para determinar la Contribución sobre Ingresos Federal de Individuos (*Individual Income Tax Formula*) y presente, de forma resumida, la contestación de las preguntas 3 al 7.

### Puerto Rico

9. Asuma que la tía de Jennifer falleció durante el 2018 y que la donación del auto a Carlos ocurrió en el 2018, compute la base inicial de la propiedad recibida por
  - a. Jennifer por concepto de herencia.
  - b. Carlos por concepto de donación.

Refiérase a la Ley Núm. 76 del 5 de agosto de 2017, Artículo 1. ([www.lexjuris.com](http://www.lexjuris.com))

---

<sup>4</sup> Clasificar cada ganancia o pérdida entre una ganancia o pérdida de capital, ingreso ordinario, ganancia o pérdida §1231, §1245 o la clasificación aplicable.

## **EJERCICIO 6**

### **Industria y Negocio**

---

## EJERCICIO 6

### Industria y Negocio

---

#### A. DATOS

Carlos Cruz Rivera y Jennifer Smith Johnson, casados entre sí, (en adelante denominados “el matrimonio”) poseen la siguiente información relacionada a su responsabilidad contributiva para el año 2017.

#### B. INFORMACION PERSONAL

##### Carlos Cruz Rivera

Seguro social	584-44-3322
Fecha nacimiento	15 marzo 1971
Profesión	Vicepresidente de Finanzas, <i>Financial Center Corporation</i>

##### Jennifer Smith Johnson

Seguro social	317-15-7321
Fecha nacimiento	17 agosto 1973
Profesión	Negocio cuenta propia ( <i>sole proprietorship</i> ), <i>Oriental Beauty</i>

##### Dirección física y postal:

3612 Scotch Haven Dr, Rosslyn, VA 22181

#### C. FAMILIARES

##### John Cruz Smith (Hijo)

Fecha nacimiento	23 mayo 1995
Estudiante	University of Maryland
Lugar de residencia	Hospedaje University of Maryland y Residencia matrimonio
Ingresos	Salario \$6,000 anuales
Beca para estudios	\$5,000
Sustento de padres	\$10,000 (Incluye \$3,000 matrícula y \$500 libros)

##### Mary Cruz Smith (Hija)

Fecha nacimiento	13 octubre 2007
Estudiante	Rosslyn Central High School
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 dividendos e intereses
Costo de Cuido	\$6,000 anual (pagado a un Centro de Cuido)
Sustento de padres	100%

##### Robert Smith (Padre Jennifer)

Fecha nacimiento	15 julio 1949
Lugar de residencia	Residencia de Robert Smith
Ingresos	\$15,000 seguro social; \$8,000 salario
Sustento de matrimonio	\$10,000

**Marta Rivera (Madre Carlos)**

Fecha nacimiento	18 noviembre 1948
Lugar de residencia	Residencia de matrimonio
Ingresos	\$4,000 seguro social
Sustento de matrimonio	\$10,000

**D. INGRESOS (Excepto Negocios y Entidades Conducto)**

El matrimonio generó los siguientes ingresos durante el 2017:

- Carlos generó \$100,000 en salarios como Vicepresidente en *Financial Center Corporation*. El patrono realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$18,000, Estado de Virginia \$4,000, Ciudad de Arlington \$1,000. Además, le retuvo \$6,200 por seguro social y \$1,425 por medicare.
- Jennifer generó \$25,000 en salarios como profesora a tiempo parcial en *Georgetown University*. La universidad realizó las siguientes retenciones en el origen por concepto de contribución sobre ingresos: Federal \$2,500. Además, le retuvo \$1,550 por seguro social y \$363 por medicare.
- Venta de 1,000 acciones de *Latitude Entertainment Corporation* adquiridas como inversión (Activo Capital):
  - Precio de venta: \$20,000
  - Fecha de venta: 1 de agosto de 2017
  - Costo de acciones: \$15,000
  - Fecha de compra: 15 de julio de 2014
  - Gasto de venta: \$100
- Venta de bonos del Estado Libre Asociado de Puerto Rico (Activo de Capital)
  - Precio de venta: \$18,000
  - Fecha de venta: 1 de febrero de 2017
  - Costo de bonos: \$23,000
  - Fecha de compra: 1 de julio de 2006
  - Gasto de venta: \$200
- Dividendos
  - Barcelona Sport Corporation (qualified dividends)* \$10,000
  - Temple Fountain Corporation (non-qualified dividends)* 3,000
- Intereses
  - Bonos del Estado Libre Asociado de Puerto Rico \$ 0
  - Bonos del Estado de Virginia 1,000
  - Bonos de *Vista Steel Corporation* 2,000
- Herencia por la cantidad de \$50,000 recibida por Jennifer de una difunta tía. A su vez, su tía la designó beneficiaria de un Seguro de Vida por la cantidad de \$100,000. Dicha cantidad también fue recibida por Jennifer durante el 2017.
- Carlos comenzó a recibir \$300 mensuales en enero de 2017 producto de una anualidad vitalicia adquirida en el año 2000. Su costo fue de \$20,000.
- Jennifer recibió \$2,500 al ganarse rifa celebrada en su Iglesia donde ella compró un boleto por \$1.
- El patrono de Carlos le regaló una estadía en Paris, Francia por 7 días y 6 noches para él y su esposa por su excelente desempeño. El valor en el mercado de dichas vacaciones asciende a \$8,000.

11. Durante el 2017, el matrimonio sufrió un accidente de automóvil producto de la negligencia de otro conductor. El matrimonio recibió las siguientes compensaciones:
- |   |       |
|---|-------|
| a. Reembolso del seguro médico para el tratamiento de las lesiones físicas: |       |
| \$5,000   |       |
| b. Desembolso del seguro obrero ( <i>Worker Compensation</i> )              | 1,000 |
| c. Pago del conductor negligente por angustias mentales (por el accidente)  | 2,000 |
| d. Pago del conductor negligente por lucro cesante ( <i>lost profits</i> )  | 4,000 |
12. El matrimonio, en dos viajes de vacaciones durante el 2017 a Las Vegas y Atlantic City, apostó en juegos la cantidad de \$2,500 y ganó la cantidad de \$1,500.

## E. INGRESOS (NEGOCIOS Y ENTIDADES CONDUCTO)

### 1. Actividad de Alquiler

Jennifer tiene un apartamento que alquiló desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2017 con un canon de arrendamiento de \$1,000 mensuales.

Los gastos incurridos en las operaciones de alquiler ascienden a \$4,765 como se detallan a continuación:

a. Contribuciones sobre la propiedad (property taxes)	\$2,800
b. Seguros	1,500
c. Mantenimiento	465

Jennifer recibió en herencia el apartamento como parte caudal relicto de su madre Caroline Johnson. Caroline falleció el 23 de octubre de 2011. La base ajustada de la propiedad, en manos de Caroline, es de \$30,000. Su valor en el mercado al 23 de octubre de 2011 es de \$155,000.

**Caroline tenía el apartamento alquilado a un inquilino por la cantidad de \$1,000 mensuales.**

**La propiedad le fue distribuida a Jennifer el 2 de enero de 2013. Jennifer continuó alquilando el apartamento bajo las mismas condiciones. Desde el 2 de enero de 2013 hasta el 30 de junio de 2017 el apartamento fue alquilado al mismo inquilino. El inquilino fue transferido por su patrono a otro lugar de trabajo fuera del estado y desocupó el apartamento el 30 de junio de 2017.**

**Jennifer determinó vender el apartamento y no continuar con el negocio de renta. El 30 de junio de 2017 el apartamento fue vendido por \$140,000. Se pagó un 6% de comisión al corredor de bienes raíces.**

**Desde el 2 de enero de 2013, durante la vigencia del contrato de arrendamiento, Jennifer depreció el apartamento utilizando MACRS como un “*residential real estate*”.**

**2. West Virginia Windows Partnership**

El matrimonio posee un 25% de participación en *West Virginia Windows Partnership*. Durante el 2017, la entidad informó en el Anejo K (Schedule K) del Formulario 1065 (*U.S. Return of Partnership Income*) la siguiente información:

- |  |          |
|--|----------|
| a. Ingreso Ordinario de Negocios ( <i>Ordinary Business Income</i> ) | \$40,000 |
| b. Ingresos de Intereses   | 5,000    |

La entidad le distribuyó al matrimonio \$10,000 durante el 2017.

### 3. Oriental Beauty Distributors

Jennifer posee *Oriental Beauty Distributor*, un negocio por cuenta propia, que se dedica a comprar muebles y accesorios asiáticos para la venta y distribución en los Estados Unidos. A continuación, el resultado de sus operaciones del año contributivo 2017 bajo el método de acumulación (*Accrual Basis*):

**Estado de Ingresos y Gastos**  
**31 de diciembre de 2017**

Ventas	\$1,100,000
Costo de venta	<u>500,000</u>
Margen Bruto	600,000
Gastos:	
Salarios	
• Empleado 1	30,000
• Empleado 2	20,000
• Empleado 3	8,000
• Empleado 4	5,000
Gasto de nómina	X
Renta	34,000 <sup>5</sup>
Servicios profesionales	26,000 <sup>6</sup>
Servicios públicos (agua, electricidad, internet)	19,500
Teléfono	12,000
Materiales	8,000
Misceláneos	10,000
Cuentas incobrables	20,000 <sup>7</sup>
Intereses	7,000
Penalidad impuesta por gobierno	5,000
Seguro médico empleados	18,000
Seguro médico Jennifer	6,000
Publicidad	12,000
Comidas y Entretenimiento	16,000

<sup>5</sup> El canon de arrendamiento mensual es \$2,000. El 1 de diciembre de 2017 se pagó al arrendador \$12,000 para la renta de diciembre 2017 a mayo 2018.

<sup>6</sup> Los \$26,000 se distribuyen de la siguiente forma: (a) \$10,000 incurridos y pagados en o antes del 31 de diciembre de 2017; (b) \$9,000 incurridos en el 2017 y pagados el 10 de febrero de 2018; y (c) \$6,000 incurridos en el 2017 y pagados el 3 de abril de 2018.

<sup>7</sup> Durante el 2017 la empresa eliminó de sus libros de cuentas por cobrar la cantidad de \$12,000.



**Propiedad, Equipo e Intangibles: La empresa posee la siguiente propiedad**

Descripción	Fecha Adquisición	Costo
Plusvalía (por compra de negocio)	2 enero 2013	\$18,000
Equipo de almacenaje	2 enero 2014	40,000
Equipo de carga	2 enero 2014	20,000
Camión de transporte	17 julio 2015	50,000
Auto	1 agosto 2016	45,000
Computadoras	3 noviembre 2016	8,000
Mobiliario de oficina	15 marzo 2017	15,000

- a. **Venta de Camión de Transporte:** El Camión de Transporte adquirido el 17 de julio de 2015 fue vendido el 30 de junio de 2017 por \$45,000. La compañía decidió subcontratar los servicios de acarreo.
- b. **Permuta de Equipo de Carga:** El 30 de diciembre de 2017, el negocio permutó el Equipo de Carga (viejo) por otro Equipo de Carga (nuevo). El viejo equipo tiene un valor en el mercado de \$10,000. El nuevo equipo tiene un valor en el mercado de \$8,000 y una base ajustada de 6,000. El Negocio recibió \$5,000 como parte de la transacción.
- c. **Hurto de Computadoras:** Durante el receso de Acción de Gracias en noviembre 2017, todas las computadoras de la entidad fueron hurtadas. El seguro sobre la propiedad compensó al negocio con la cantidad de \$6,000 mediante cheque del 15 de enero de 2018. El 31 de enero de 2018, la compañía adquirió nuevas computadoras por la cantidad de \$8,000.
- d. **Uso de Auto:** El auto se utiliza un 70% del tiempo para gestiones del negocio y un 30% para gestiones personales de Jennifer.
- e. **Beneficios Especiales de Depreciación:** La entidad no interesa reclamar los beneficios bajo la Sección 179 (*Immediate Expense*) o del bono de depreciación (*Bonus depreciation*).

**F. TRANSACCIONES DE PROPIEDAD****1. Venta de Residencia Principal:**

- a. Fecha de Venta: 15 de mayo de 2017.
- b. Precio de Venta: \$400,000.
- c. Gastos de Venta: \$20,000
- d. Vieja residencia:
  - Costo de adquisición; \$200,000.
  - Fecha de adquisición: 1 de julio de 1997.
  - Mejoras capitalizables: \$75,000.
- e. Nueva residencia:
  - Costo de adquisición: \$500,000.

**2. Venta de Auto Personal de Carlos:**

- a. Fecha de Venta: 1 de agosto de 2017.
- b. Precio de Venta: \$14,000.
- c. Costo de adquisición: \$30,000.
- d. Fecha de adquisición: 27 de septiembre de 2012.

3. **Donación:** Tío Samuel, hermano de Marta, le regaló un auto a Carlos el 1 de febrero de 2017 para utilizarlo en gestiones en el cuidado de su hermana. Samuel compró el auto en el 2011 por \$25,000. A la fecha de la donación tiene un valor en el mercado de \$12,000. Sin embargo, Carlos prefirió vender el auto el 20 de octubre de 2017 por la cantidad de \$9,000 y guardar los fondos para alguna emergencia con Marta.

4. **Otras Transacciones:** Revise el ejercicio e identifique otras transacciones de venta o disposición ocurridas durante el 2017. (Inversiones, inmueble en alquiler, propiedades de negocios)

**G. DESEMBOLSOS PERSONALES****1. Gastos Médicos:**

a. Mary Cruz	
▪ Hospital	\$ 4,000
▪ Médicos	3,000
▪ Medicinas en farmacia (no recetadas)	175
b. Robert Smith	
▪ Médicos	2,000
▪ Medicinas recetadas	1,000
c. Plan médico del matrimonio	6,000

**2. Intereses:**

a. Hipotecarios: Residencia principal en Virginia	14,000
b. Hipotecarios: Segunda Residencia en Miami ( <i>El matrimonio vivió en esta propiedad 30 días durante el 2017 y no se alquiló.</i> )	6,500
c. Hipotecarios: "Loan origination fees and loan discount" relacionados a su residencia principal que fue adquirida durante el 2017 por \$500,000.	5,000
d. Auto: Préstamo de auto de Carlos	2,000
e. Estudiantil: Préstamo estudios universitarios Jennifer	4,000

**3. Contribuciones:**

a. Contribuciones propiedad principal ( <i>Property Tax</i> )	3,900
b. Contribuciones por compras hechas durante un viaje a la Ciudad de New York ( <i>Sales Tax</i> )	250

**4. Donaciones:**

a. Iglesia Cristiana	4,200
b. Cruz Roja	250
c. <i>Georgetown University</i>	2,500

**5. Pérdidas:**

- a. El auto del matrimonio fue pérdida total durante el accidente de automóvil que sufrieron durante el 2017. El valor en el mercado del auto al momento del accidente era \$14,000 y su base contributiva es \$16,000. El seguro reembolsó la cantidad de \$2,000.

**6. Educación**

- a. Carlos pagó \$1,000 en educación continua en cursos sobre temas financieros no reembolsados por su patrono.

**7. IRA y Certificados de Depósitos**

- a. El matrimonio aportó lo máximo permitido por ley a su cuenta IRA para el año 2017. Ninguno de los cónyuges participa en el Plan de Retiros de sus patronos.
- b. Durante el retiro prematuro de un Certificado de Depósitos, el banco le retuvo la cantidad de \$500 como penalidad.

**8. Gastos como Empleados**

- a. Carlos gastó \$3,000 en gasolina por viajes desde su casa hasta su lugar de trabajo.
- b. Carlos viajó 10,000 millas durante el 2017 en gestiones de su trabajo. Los gastos de gasolina y reparaciones del auto ascendieron a \$4,000. Dichos gastos no fueron reembolsados por su patrono.
- c. Jennifer recibió \$1,000 de *Georgetown University* por gastos reembolsados. La universidad no posee un "Accountable Plan". Jennifer perdió los recibos de sustentan sus gastos.

**9. Otros Desembolsos:**

- a. El matrimonio pagó \$300 por la preparación de su planilla de contribución sobre ingresos federal.
- b. **Jennifer realizó cuatro pagos de \$5,000 cada uno al IRS por concepto de la contribución sobre ingresos estimada aplicables al año contributivo 2017.**
- c. **Jennifer realizó cuatro pagos de \$2,000 cada uno al IRS por concepto de la contribución para el trabajador por cuenta propia (*Self-Employment Tax*) aplicables al año contributivo 2017.**

## PREGUNTAS

### Federal

1. Para cada propiedad utilizada en los negocios por cuenta propia del contribuyente y en actividades para generar ingresos, compute
  - a. el gasto de depreciación y amortización reclamado anualmente desde el año de adquisición hasta el año contributivo 2017.
  - b. la base ajustada al 31 de diciembre de 2017 o en su último día de uso en la empresa o actividad.
2. Calcule la ganancia o pérdida para cada transacción de venta y/o disposición que el contribuyente realizó durante el año contributivo y determine su clasificación (*character*).<sup>8</sup>
3. Para el negocio por cuenta propia *Oriental Beauty Distributors*:
  - a. Compute el Gasto de Nómina para el 2017.
  - b. Determine el Gasto de Depreciación para el 2017.
  - c. Prepare una tabla para presentar la conversión del Estado de Ingresos y Gastos de “*Accrual Basis*” a “*Tax Basis*”.
  - d. Determine el Ingreso (Pérdida) Neta de Negocio (*Profit or Loss from Business*).
4. Para la Actividad de Alquiler
  - a. Determine el Gasto de Depreciación para el 2017.
  - b. Prepare una tabla para presentar la conversión del Estado de Ingresos y Gastos de “*Accrual Basis*” a “*Tax Basis*”.
  - c. Determine el Ingreso (Pérdida) Neta de Renta (*Rental Income or Loss*).
5. Compute el Ingreso Bruto Ajustado.
6. Determine las deducciones del Ingreso Bruto Ajustado (*from AGI*).<sup>9</sup>
7. Compute el Ingreso Neto Sujeto a Contribución.
8. Calcule la Contribución sobre Ingresos.
9. Determine cada uno de los créditos contributivos aplicables y compute la contribución a pagar o reintegro.
10. Utilice la Fórmula para determinar la Contribución sobre Ingresos Federal de Individuos (*Individual Income Tax Formula*) y presente, de forma resumida, la contestación de las preguntas 5 al 9.

<sup>8</sup> Clasificar cada ganancia o pérdida entre una ganancia o pérdida de capital, ingreso ordinario, ganancia o pérdida §1231, §1245 o la clasificación aplicable.

<sup>9</sup> Observe las limitaciones aplicables para reclamar deducciones detalladas conforme la cantidad de ingresos del contribuyente.

## **Puerto Rico**

11. Determine cuál es el Método de Depreciación aplicable para una industria o negocio en Puerto Rico y distinga las diferencias con el método utilizado en la jurisdicción Federal (MACRS).
12. ¿Cuál es la cantidad máxima que un individuo puede reclamar de una Pérdida Neta de Capital a Largo Plazo?
13. ¿Cuál es la tasa contributiva aplicable a la Ganancia Neta de Capital a Largo Plazo?
14. Asuma que Carlos y Jennifer experimentaron una pérdida neta operacional en alguno de sus negocios. Determine cuál es la regla aplicable en Puerto Rico para arrastrar la pérdida neta operacional.

**ANEJO 1****TABLE V—ORDINARY LIFE ANNUITIES  
ONE LIFE—EXPECTED RETURN MULTIPLES**

<b>AGE</b>	<b>MULTIPLE</b>	<b>AGE</b>	<b>MULTIPLE</b>	<b>AGE</b>	<b>MULTIPLE</b>
<b>5</b>	76.6	<b>42</b>	40.6	<b>79</b>	10.0
<b>6</b>	75.6	<b>43</b>	39.6	<b>80</b>	9.5
<b>7</b>	74.7	<b>44</b>	38.7	<b>81</b>	8.9
<b>8</b>	73.7	<b>45</b>	37.7	<b>82</b>	8.4
<b>9</b>	72.7	<b>46</b>	36.8	<b>83</b>	7.9
<b>10</b>	71.7	<b>47</b>	35.9	<b>84</b>	7.4
<b>11</b>	70.7	<b>48</b>	34.9	<b>85</b>	6.9
<b>12</b>	69.7	<b>49</b>	34.0	<b>86</b>	6.5
<b>13</b>	68.8	<b>50</b>	33.1	<b>87</b>	6.1
<b>14</b>	67.8	<b>51</b>	32.2	<b>88</b>	5.7
<b>15</b>	66.8	<b>52</b>	31.3	<b>89</b>	5.3
<b>16</b>	65.8	<b>53</b>	30.4	<b>90</b>	5.0
<b>17</b>	64.8	<b>54</b>	29.5	<b>91</b>	4.7
<b>18</b>	63.9	<b>55</b>	28.6	<b>92</b>	4.4
<b>19</b>	62.9	<b>56</b>	27.7	<b>93</b>	4.1
<b>20</b>	61.9	<b>57</b>	26.8	<b>94</b>	3.9
<b>21</b>	60.9	<b>58</b>	25.9	<b>95</b>	3.7
<b>22</b>	59.9	<b>59</b>	25.0	<b>96</b>	3.4
<b>23</b>	59.0	<b>60</b>	24.2	<b>97</b>	3.2
<b>24</b>	58.0	<b>61</b>	23.3	<b>98</b>	3.0
<b>25</b>	57.0	<b>62</b>	22.5	<b>99</b>	2.8
<b>26</b>	56.0	<b>63</b>	21.6	<b>100</b>	2.7
<b>27</b>	55.1	<b>64</b>	20.8	<b>101</b>	2.5
<b>28</b>	54.1	<b>65</b>	20.0	<b>102</b>	2.3
<b>29</b>	53.1	<b>66</b>	19.2	<b>103</b>	2.1
<b>30</b>	52.2	<b>67</b>	18.4	<b>104</b>	1.9
<b>31</b>	51.2	<b>68</b>	17.6	<b>105</b>	1.8
<b>32</b>	50.2	<b>69</b>	16.8	<b>106</b>	1.6
<b>33</b>	49.3	<b>70</b>	16.0	<b>107</b>	1.4
<b>34</b>	48.3	<b>71</b>	15.3	<b>108</b>	1.3
<b>35</b>	47.3	<b>72</b>	14.6	<b>109</b>	1.1
<b>36</b>	46.4	<b>73</b>	13.9	<b>110</b>	1.0
<b>37</b>	45.4	<b>74</b>	13.2	<b>111</b>	.9
<b>38</b>	44.4	<b>75</b>	12.5	<b>112</b>	.8
<b>39</b>	43.5	<b>76</b>	11.9	<b>113</b>	.7
<b>40</b>	42.5	<b>77</b>	11.2	<b>114</b>	.6
<b>41</b>	41.5	<b>78</b>	10.6	<b>115</b>	.5