

Solucionario Manual

ADGD02: **Gestión fiscal**

SOLUCIONES

Actividades

Test de Repaso

Soluciones Actividades

Módulo 1

Actividad 1

1) En el **primer caso**, en el que el contribuyente realiza el ingreso el día en que presenta la declaración extemporánea, y debido a que el retraso es mayor a 12 meses, el contribuyente deberá afrontar un **recargo por declaración extemporánea** o fuera de plazo del **15 %**, tal como regula el artículo 27.2 de la LGT. Este recargo se calculará sobre el importe a ingresar resultante de la autoliquidación.

Basándonos en el mismo artículo 27.2 de la LGT, además, se exigirán los **intereses de demora** por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.

Por otro lado, **no se aplica el recargo del periodo ejecutivo** ya que no se inicia el periodo ejecutivo, ya que se declara la deuda y se paga en el mismo día.

Se excluye también la imposición de una **sanción** por aplicación del **artículo 191.1** de la LGT, el cual regula que “constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, **salvo que se regularice con arreglo al artículo 27** o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley. Por tanto, hay incompatibilidad legal en este caso entre el recargo

por presentación extemporánea y la sanción por la infracción dejar de ingresar.

2) En el **segundo supuesto**, sería aplicable todo lo anterior con dos matizaciones:

- procedería, así mismo, el recargo del periodo ejecutivo: del 5 %. Así lo regula el **artículo 28.2**: “El recargo ejecutivo será del cinco por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio”. Al no pagar o aplazar la deuda en el día de presentación de la autoliquidación extemporánea del impuesto de patrimonio, se inicia el periodo ejecutivo, de acuerdo con el **artículo 161.1.b)** de la LGT, el cual señala que el período ejecutivo se inicia, en el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si este ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación.
- Por otra parte, el **artículo 28.5** regula que en el caso de que proceda también el recargo ejecutivo o de apremio reducido no podrán exigirse los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo. Por tanto, se devengarían intereses por el periodo transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses a la finalización del periodo voluntario de declaración hasta el día en que se haya presentado la declaración extemporánea y no se devengarían intereses desde el día siguiente a la presentación sin pago.
- No procedería tampoco la **sanción** por infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación. Esta infracción no se da cuando el obligado regularice su situación tributaria sin requerimiento previo o presente la autoliquidación en plazo voluntario, pero sin ingreso.

Actividad 2

En este caso procedería el **recargo por declaración extemporánea** sin requerimiento previo. El recargo sería del **15 %**, de acuerdo con el artículo 27.2 de la LGT.

Basándonos el mismo **artículo 27.2** de la LGT, además, se exigirán los **intereses de demora** por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.

Como el obligado tributario no ha solicitado el aplazamiento, el fraccionamiento o la compensación de la deuda tributaria al tiempo de la presentación extemporánea de la autoliquidación, se devengan, además:

- Recargo de período ejecutivo, en este caso el 20 % porque no paga en el plazo que le concede la providencia.
- **Intereses de demora** desde el inicio del periodo ejecutivo (desde el día siguiente a la presentación de la declaración) hasta el momento del ingreso.

Actividad 3

En este caso **no** proceden los recargos por presentación extemporánea, ya que la presentación es tras requerimiento, de acuerdo con el **artículo 27.1** de la LGT.

Si no paga en el plazo que le concede la providencia de apremio procederían los recargos e intereses de demora del ejercicio anterior:

- recargo de período ejecutivo, en este caso el 20 % porque no paga en el plazo que le concede la providencia,

- así mismo, se devengan intereses de demora desde el inicio del periodo ejecutivo (desde el día siguiente a la presentación de la declaración) hasta el momento del ingreso.

Sanción: de acuerdo con el **artículo 191.1** de la LGT, “constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del **artículo 161**, ambos de esta ley.”

La infracción puede considerarse leve, grave o muy grave, de acuerdo con los puntos 2,3 y 4 del **artículo 191** de la LGT.

La Administración tributaria le puede sancionar por la infracción “dejar de ingresar”, ya que las sanciones derivadas de la comisión de infracciones tributarias son compatibles con los intereses de demora y con los recargos del período ejecutivo.

Módulo 2

Actividad 1

Para resolver el ejercicio, primero se debe calcular los ajustes extracontables necesarios y aplicarlos al resultado contable antes de impuestos. Luego, se aplicarán las deducciones y bonificaciones correspondientes, y se calculará la cuota líquida ajustada positiva. Finalmente, se restarán las retenciones y pagos fraccionados para obtener la cuota diferencial/del ejercicio y el importe a ingresar.

Resultado contable: 1.200.000 euros.

	Resultado contable		1.200.000
(+/-)	Ajustes extracontables		143.000
	Diferencia temporaria deducible (Pérdidas por deterioro de créditos)	20.000	
	Provisión despidos	200.000	
	Recargo por presentación extemporánea	3000	
	Exención dividendos	(78.000)	
	Reversión de diferencia temporaria deducible	(3.000)	
	Reversión de diferencia temporaria imponible	1.000	
=	Base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización		1.057.000
(-)	Reducción reserva de capitalización		(54.000)
(-)	Compensación bases imponibles negativas		(40.000)
=	Base imponible		963.000
×	Tipo de gravamen		25 %
=	Cuota íntegra		240.750
(-)	Deducciones doble imposición internacional		(-)

(-)	Bonificaciones		(-)
=	Cuota íntegra ajustada positiva		240.750
(-)	Deducciones por incentivos		
	Deducción por creación empleo persona discapacidad		(6.000)
	Límite del artículo 39 LIS ($240.750 \times 25\% = 60.187$)		
=	Cuota líquida		234.750
(-)	Pagos a cuenta		(218.000)
	Retenciones	(18.000)	
	Pagos fraccionados ejercicio		
=	Cuota diferencial/del ejercicio		16.750
(+)	A ingresar (euros)	16.750	

Explicación: por aplicación del artículo 25 de la LIS, y siempre que se cumplan los requisitos exigidos al efecto, la sociedad tiene derecho a una reducción en la base imponible del 10 % del importe del incremento de sus fondos propios, con el límite del 10 % de la base imponible previa del periodo impositivo. El incremento de fondos propios se sitúa en 540.000, por lo que la reserva de capitalización ascenderá a $540.000 \times 10\% = 54.000$, puesto que dicho importe no supera el 10 % de la base imponible previa del ejercicio.

Ajustes extracontables:

- **Pérdida por deterioro de créditos derivada de posibles insolvencias: no deducible, ya** que no han transcurrido seis meses desde el vencimiento tal como exige el artículo 13.1 de la LIS: “serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concorra alguna de las siguientes circunstancias:
 - a) Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación.

- b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
 - c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.
 - d) Que las obligaciones se hayan reclamado judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.”
- La **provisión para despidos** no es deducible fiscalmente, pues la misma no se corresponde con una responsabilidad cierta, sino que responde a una obligación implícita o tácita, por lo que procede un ajuste extracontable positivo de 200.000 euros. Así lo regula el artículo 14.3 a) de la LIS: “3. No serán deducibles los siguientes gastos asociados a provisiones: a) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.”
 - **Recargo por presentación extemporánea:** no deducible, ajuste extracontable positivo de 3.000 euros. No es deducible de acuerdo con el artículo 15 c) de la LIS, el cual regula que no son deducibles “c) Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo”.
 - **Exención dividendos:** Ajuste extracontable negativo de 76.000 euros (95 % de 80.000 euros), por cumplirse los requisitos del artículo 21 de la LIS, el cual señala que “Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos: a) Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento”.
 - Las **reversiones de diferencias temporarias** se restan o suman según sean deducibles o imposables.
 - **Compensación de bases negativas ejercicios anteriores:** 40.000. Restamos todo el importe ya que está dentro de los límites del artículo 26, el cual regula: “1. Las bases imposables negativas que hayan sido objeto de liquida-

ción o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el límite del 70 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a su compensación.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros”.

- **Reducción reserva de capitalización:** 10 % del incremento de fondos propios ($0,10 * 540.000 = 54.000$ euros), cumpliéndose los límites legales de acuerdo con el artículo 25 de la LIS, el cual regula que “los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:
 - a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.
 - b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas”.

- **Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad:** $9.000 * 6/12 = 4.500$ euros.

De acuerdo con el artículo 38.2 será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 12.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

Actividad 2

El método de amortización por números dígitos consiste en distribuir el costo de un activo a lo largo de su vida útil de manera decreciente. Para ello, se suma todos los dígitos de la vida útil del activo y se asigna a cada año una proporción correspondiente a su posición en la vida útil.

En este caso, la vida útil del activo es de 10 años. La suma de todos los dígitos de la vida útil es:

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 = 55$$

La máquina se adquiere por un importe de 30.000 €. Para calcular las cuotas de amortización por el sistema de números dígitos, se asigna una proporción decreciente a cada año. La tabla de amortización quedaría así:

Año	Proporción	Cuota de amortización
1	10/55	5.454,55 €
2	9/55	4.909,09 €
3	8/55	4.363,64 €
4	7/55	3.818,18 €
5	6/55	3.272,73 €
6	5/55	2.727,27 €
7	4/55	2.181,82 €
8	3/55	1.636,36 €

Año	Proporción	Cuota de amortización
9	2/55	1.090,91 €
10	1/55	545,45 €

La cuota de amortización se calcula multiplicando la proporción por el valor de la máquina (30.000 €). Al final de los 10 años, el total de las cuotas de amortización será igual al valor de la máquina, es decir, 30.000 €.

El porcentaje constante se determinará ponderando el coeficiente de amortización lineal obtenido a partir del período de amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas, por los siguientes coeficientes:

- 1.º 1,5, si el elemento tiene un período de amortización inferior a 5 años.
- 2.º 2, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a 5 años e inferior a 8 años.
- 3.º 2,5, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a 8 años.

De acuerdo con la información proporcionada, vamos a utilizar el coeficiente de 2,5 para ponderar la tasa de amortización lineal, ya que el período de amortización es igual o superior a 8 años.

El porcentaje de amortización lineal es el resultado de dividir el 100 % entre la vida útil del activo (10 años), lo que nos da un 10 %. Al multiplicar este porcentaje por el coeficiente 2,5, obtenemos un porcentaje constante del **25 %**.

La tabla de amortización utilizando el sistema de porcentaje constante ponderado sería:

Año	Valor en libros al inicio	Porcentaje	Cuota de amortización	Valor en libros al final
1	30.000	25 %	7.500	22.500
2	22.500	25 %	5.625	16.875

Año	Valor en libros al inicio	Porcentaje	Cuota de amortización	Valor en libros al final
3	16.875	25 %	4.219	12.656
4	12.656	25 %	3.164	9.492
5	9.492	25 %	2.373	7.119
6	7.119	25 %	1.780	5.339
7	5.339	25 %	1.335	4.004
8	4.004	25 %	1.001	3.003
9	3.003	25 %	751	2.252
10	2.252	25 %	563	1.689

La cuota de amortización se calcula aplicando el porcentaje constante ponderado del 25 % al valor en libros al inicio de cada año. Al final de los 10 años, el valor en libros de la máquina será de 1.689 €, que es superior al mínimo de 5 % (1.500 €) establecido por los coeficientes de las tablas de amortización. Esto indica que, en este caso, el método de porcentaje constante ponderado no está violando los límites establecidos por los coeficientes de amortización.

Actividad 3

Diferencias permanentes: -5.000 €.

En el caso de las acciones que tiene de la sociedad B, se cumplen los requisitos del artículo 21.1 para aplicar la exención, por lo que surge una diferencia permanente negativa, ya que estos dividendos no son renta fiscal. Sin embargo, los dividendos procedentes de la sociedad C, no cumplen los requisitos ya que no alcanza el 5 %, por lo que no procede realizar ningún ajuste.

Diferencias temporarias:

- **Deducibles del ejercicio:** 8.000 €. Las multas y recargos no son deducibles fiscalmente por aplicación del artículo 15 c) de la LIS.
- **Imponibles del ejercicio:** -6.000 €. Surge una diferencia temporaria imponible por aplicación del artículo 106 de la LIS. La amortización fiscal no puede superar el límite de la amortización contable máxima, en este caso este límite sería de **12.000 €**, por lo que surge una diferencia de **6.000 €** ya que el gasto fiscal es superior al contable.

Reversión de:

- **Deducibles de ejercicios anteriores:** -2.000 €. La reversión de diferencias temporarias deducibles implica un ajuste negativo al resultado contable.
- **Imponibles de ejercicios anteriores:** 3.000 €. La reversión de diferencias temporarias imponibles implica un ajuste positivo al resultado contable.

Base imponible previa: 298.000 €

Reserva de capitalización: -29.800 € (límite del 10 % de la base imponible previa) La reducción de la base imponible en ningún caso podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores: -50.000 € (con el límite del 70 % de la base imponible previa o un millón, en todo caso)

BASE IMPONIBLE: 218.200 €

Tipo de gravamen: 25 %

CUOTA ÍNTEGRA: 54.550 €

Bonificaciones: -4.000 €

Deducciones por doble imposición: -1.500 €
CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA: 49.050 €
Deducciones por inversiones y por creación de empleo: -10.000 €
CUOTA LÍQUIDA POSITIVA: 39.050 €
Retenciones e ingresos a cuenta: -10.000 €
CUOTA DEL EJERCICIO A INGRESAR O A DEVOLVER: 29.050 €
Pagos fraccionados: -12.000 €
CUOTA DIFERENCIAL: 17.050 €
LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER: 17.050 € (a ingresar)

En esta actividad, la empresa deberá ingresar 17.050 € en concepto de Impuesto de Sociedades, tras haber tenido en cuenta las diferencias permanentes y temporales, deducciones, compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores y reserva de capitalización.

Módulo 3

Actividad 1

- Supuesto a): primeras entregas sujetas y no exentas a IVA. El promotor debe repercutir el 21 por ciento por el local y el 10 por ciento por las viviendas.
- Supuesto b): se considera primera entrega, aunque ha estado arrendado durante más de dos años, el adquirente del local es el arrendatario.
- Supuesto c): el arrendamiento sin opción de compra al otro empresario agota la primera entrega, por lo que la transmisión posterior a otro empresario que no sea el arrendatario, estará sujeta y exenta, con la posibilidad de renuncia a la exención si el adquirente lo va a afectar a una actividad que le genere derecho a la deducción parcial o total del impuesto.
- Supuesto d): en este supuesto, como el local ha estado arrendado en virtud de un contrato con opción de compra, no se agota la primera entrega, por lo que la transmisión posterior al segundo empresario estará sujeta y no exenta de IVA.
- Supuesto e): la transmisión de la vivienda estará sujeta y no exenta. Como ninguno de los arrendamientos ha superado el plazo de dos años, se considera que no se agota la primera entrega.
- Supuesto f): la transmisión del local estará sujeta y no exenta. Como la utilización por parte del mismo promotor no supera los dos años, no se agota la primera entrega.
- Supuesto g): la segunda o ulterior transmisión de la edificación está sujeta y no exenta, ya que la Ley excluye de la exención las segundas o ulteriores entregas de edificaciones para su derribo, previo a una nueva promoción.

- Supuesto h): entregas sujetas y no exentas, con inversión de sujeto pasivo, al ser el transmitente una empresa en concurso.
- Supuesto i): entrega sujeta y no exenta. Aunque se trate de una segunda transmisión, la Ley excluye de la exención las entregas realizadas por empresas que se dedican habitualmente al arrendamiento financiero, si la opción de compra se ejercita una vez transcurridos los primeros diez años del contrato.

Actividad 2

- **Supuesto a):** Prestación de servicios NO SUJETA en el territorio de aplicación del Impuesto español, al radicar el hotel en un territorio tercero. Aplicación de la regla especial 1ª del artículo 70 de la Ley 37/1992.
- **Supuesto b):** La operación está sujeta en el territorio de aplicación del IVA español. El proveedor debe declarar el IVA devengado en el territorio de aplicación del IVA español (excepto si está acogido al régimen especial del recargo de equivalencia o de agricultura, ganadería y pesca). La factura emitida, de acuerdo con la normativa aplicable en España, lleva IVA español.
- **Supuesto c):** La adquisición intracomunitaria del medio de transporte está sujeta en el territorio de aplicación del IVA español. La entrega intracomunitaria del medio de transporte está sujeta pero exenta en el Estado miembro de partida del mismo. El comprador debe declarar el IVA devengado por la adquisición intracomunitaria mediante el modelo 309, para lo que necesita obtener NIF español. No debe solicitar NIF-IVA por realizar esta operación, ni informar sobre la misma en el modelo 349. El vendedor debe emitir factura, que no lleva IVA. Deberá incluir una referencia a la disposición aplicable de la Directiva o a la disposición nacional correspondiente y/o indicar que la operación está exenta. Además, en la misma deben

constar las características, fecha de primera puesta en servicio del medio de transporte, así como la distancia recorrida u horas de navegación o vuelo realizadas hasta su entrega (artículo 226.11 y 12 de la Directiva 2006/112/CE).

- **Supuesto d):** La entrega está sujeta en el territorio de aplicación del IVA español. El adquirente debe declarar el IVA devengado en el territorio de aplicación del IVA español en las casillas 12 y 13 del modelo 303, por lo que tendrá que obtener un número de identificación fiscal español (NIF). La factura emitida no lleva IVA. Deberá indicar la mención "inversión del sujeto pasivo" (art. 226. 11 bis) de la Directiva 2006/112/CE).
- **Supuesto e):** La entrega de los bienes está sujeta pero exenta en el Estado miembro de partida de los bienes por tratarse de una entrega intracomunitaria. La adquisición intracomunitaria de los bienes está sujeta en el territorio de aplicación del IVA español por superar el límite previsto en el artículo 14. Dos de la Ley 37/1992. El proveedor deberá informar la entrega intracomunitaria exenta en el Estado miembro de partida de los bienes. Deberá disponer de un NIF-IVA (VAT number) en dicho Estado miembro. El cliente debe declarar el IVA devengado por la adquisición intracomunitaria en el modelo 309. Deberá tener un número de operador intracomunitario (NIF-IVA) e informar la operación en el modelo 349, indicando el número de operador intracomunitario (VAT number) del proveedor. La exención de la entrega intracomunitaria solo se aplicará si el cliente ha comunicado al proveedor un número de operador intracomunitario (VAT number) válido de un Estado miembro distinto de aquel donde se inicia el transporte y el proveedor informa la operación en el estado recapitulativo. En caso contrario, la entrega intracomunitaria está sujeta y no exenta en el Estado miembro de partida.

La factura emitida por el proveedor no lleva IVA. Deberá incluir una referencia a la disposición aplicable de la Directiva comunitaria o a la disposición nacional correspondiente y/o indicar que la operación está exenta (art. 226. 11) de la Directiva 2006/112/CE).

- **Supuesto f):** La operación no está sujeta en el territorio de aplicación del IVA español, está sujeta en el Estado miembro donde se localiza la operación respecto a la que se intermedia - Estado miembro de consumo -, de acuerdo con las reglas de localización para este tipo de operaciones que se determinarán según los criterios recogidos en la Directiva 2006/112/CE y la normativa nacional resultado de la trasposición de la misma. El prestador del servicio debe declarar e ingresar el IVA que proceda en el Estado miembro de consumo, por lo que deberá obtener un número de identificación NIF-IVA (VAT number) en el mismo. Deberá declarar el servicio como operación no sujeta al IVA por reglas de localización en el modelo 303 o 322, consignando la base imponible en la casilla 120.

De forma alternativa, podrá declarar el IVA que proceda en el Estado miembro de consumo, a través del régimen de Ventanilla Única (OSS):

- Desde el Estado miembro, incluido España, donde tenga la sede de la actividad (OSS-Régimen de la Unión);
- Desde un Estado miembro, incluido España, donde tenga un establecimiento permanente, si no dispone de sede de la actividad en la Comunidad (OSS-Régimen de la Unión).

Actividad 3

Regularización de la máquina:

Deducción en segundo trimestre de 2017: $50\% \text{ s/ } 2.000 = 1.000$ euros de deducción provisional, se aplica el porcentaje de prorrateo definitivo del año anterior (2016).

- Regularización en el cuarto trimestre de 2017: como el porcentaje de prorrata definitiva de 2017 es el 68 %, podrá deducirse el 68 % s/2000 = 1.360 euros. Como la empresa ya se ha deducido provisionalmente 1.000, practicará una deducción adicional de 360 euros.
- Regularización en el cuarto trimestre de 2018: como hay una diferencia superior a diez puntos porcentuales respecto al año de adquisición (80-68=12), procede regularizar: $((80-68) * 2000) / (100 * 5) = 48$ euros adicionales de deducción.
- Regularización en el cuarto trimestre de 2019: en este año se transmite la máquina, por lo que la normativa regula que en el año de adquisición y en el resto de años del periodo de regularización (2019-20-21), el porcentaje de prorrata será 100, por lo que la deducción se calculará: $((100-68) * 2000 * 3 \text{ años}) / 100 * 5 = 384$ euros de deducción adicional. La Ley limita esta deducción ya que no puede superar el IVA repercutido en la venta de la máquina. Como ha repercutido 300 euros en la venta, la deducción adicional será también de 300, en lugar de 384 euros. (ARTÍCULO 110. ENTREGAS DE BIENES DE INVERSIÓN DURANTE EL PERÍODO DE REGULARIZACIÓN)

Regularización del inmueble A:

- Deducción segundo trimestre de 2017: se deduce provisionalmente de acuerdo con el porcentaje de prorrata definitivo del año 2016, por tanto: $50 \% \text{ s/ } 10.000 = 5.000$ euros.
- Deducción adicional en el cuarto trimestre aplicando el porcentaje de prorrata definitivo del año 2017:
 $68 \% \text{ s/ } 10.000 = 6.800$. Como ya se ha deducido 5.000, se deduciría 1.800 adicionalmente.
- Regularización año 2018: no procede ya que el inmueble no ha entrado en funcionamiento.
- Regularización en el cuarto trimestre del año 2019: no procede ya que la diferencia entre porcentajes de prorrata

(75-68) no es superior a diez puntos. Los nueve años se empiezan a contar a partir de este año que es cuando entra en funcionamiento el inmueble, por lo que el último año de regularización sería el año 2028.

- Regularización en el cuarto trimestre del año 2020: $((90-68) * 10.000) / (100 * 10) = 220$ euros de deducción adicional.
- Regularización en el cuarto trimestre del año 2021: $((57-68) * 10.000) / (100 * 10) = -110$. Deberá corregir la deducción en 110 euros.
- Regularización en el cuarto trimestre del año 2022: Al estar exenta la transmisión del inmueble el porcentaje de prorratea aplicable el año 2022 y el resto de años hasta completar el periodo de regularización, será el 0 %. Por tanto, la regularización será: $((0-68) * 10.000 * 6 \text{ años}) / (100 * 10) = -4.080$ euros. Quedan 6 años del periodo de regularización, incluyendo el año de transmisión. Deberá corregir la deducción en este importe.

Regularización del local B:

- Deducción provisional en el segundo trimestre de 2017: $50 \% s/ 5.000 = 2.500$ euros de deducción.
- Deducción definitiva en el cuarto trimestre de 2017: $68 \% s/5.000 = 3.400$ euros. Como se ha deducido provisionalmente 2.500, procede una deducción adicional de 900 euros.
- Regularización deducción 2018, 2019, 2020 y 2021: no procede ya que el local no ha entrado en funcionamiento.
- Regularización en 2022, año de transmisión del local: $((0 - 68) * 5.000 * 10 \text{ años}) / (100 * 10) = -3.400$ euros. Debe corregir toda la deducción inicial.

Los años que restan del período de regularización son **diez**, ya que el período de regularización no se ha iniciado todavía en el momento de la transmisión del local, ya que no se había empezado a utilizar.

Módulo 4

Actividad 1

Primero, calcularemos el importe deducible de los gastos de la vivienda aplicando el 30 % a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total:

- Gastos de electricidad deducibles: $1.200 \text{ euros} * 25 \% * 30 \% = 90 \text{ euros}$.
- Gastos de agua deducibles: $240 \text{ euros} * 25 \% * 30 \% = 18 \text{ euros}$.
- IBI deducible: $600 \text{ euros} * 25 \% * 30 \% = 45 \text{ euros}$.

Ahora, sumaremos todos los gastos deducibles: gastos deducibles totales: 8.000 euros (gastos de personal) + 2.500 euros (transporte) + 800 euros (material de oficina) + 6.000 euros (Seguridad Social) + 2.000 euros (publicidad y promoción) + 500 (seguro de enfermedad; de acuerdo con el artículo 30.1.5º de la Ley, solo es deducible la cuantía de 500 euros) + 90 euros (electricidad) + 18 euros (agua) + 45 euros (IBI) = 19.953 euros.

Calculamos el rendimiento neto restando los gastos deducibles (19.953 euros) a los ingresos obtenidos (75.000 euros), quedando como resultado 55.047 euros. Teniendo ello presente, el rendimiento neto reducido sería 53.047 euros, al sustraer 2.000 euros por aplicación del artículo 32.2º de la Ley.

Por lo tanto, el rendimiento neto de la actividad económica de Juan como fotógrafo en estimación directa simplificada para el ejercicio 2022 es de **53.047 euros**.

Actividad 2

La ganancia patrimonial será igual a 200.000 euros (valor de transmisión) - 50.000 euros (valor de adquisición) = 150.000 euros.

Ahora calcularemos la ganancia patrimonial que tributa como alteración patrimonial: en aplicación de la DA 9ª de la Ley 35/2006, para calcular la parte de la ganancia patrimonial generada antes del 20 de enero de 2006, debemos considerar el número de días transcurridos entre la fecha de adquisición y el 19 de enero de 2006: 5.692 días (días entre el 30 de mayo de 1990 y el 19 de enero de 2006) y 11.811 días (días entre el 30 de mayo de 1990 y el 31 de diciembre de 2022).

Teniendo eso en cuenta:

- Porcentaje de ganancia patrimonial generada antes del 20 de enero de 2006 = $(5.692 \text{ días} / 11.811 \text{ días}) * 100 = 48,18 \%$.
- Parte de la ganancia patrimonial generada antes del 20 de enero de 2006 = $150.000 \text{ euros} * 48,18 \% = 72.270 \text{ euros}$.

Ahora, calcularemos el período de permanencia en el patrimonio del contribuyente anterior a 31 de diciembre de 1996: 7 años (se computan años enteros)

Se aplicará la reducción del 11,11 % por cada año de permanencia que exceda de 2: reducción = $(7 \text{ años} - 2 \text{ años}) * 11,11 \% = 5 * 11,11 \% = 55,55 \%$.

A continuación, se calcula la ganancia patrimonial:

- Exenta generada antes del 20 de enero de 2006 = $72.270 \text{ euros} * 55,55 \% = 40.145 \text{ euros}$.
- No exenta generada antes del 20 de enero de 2006: $72270 - 40145 = \mathbf{32.125 \text{ euros}}$.

La ganancia patrimonial generada después del 20 de enero de 2006 es **77.730 euros** (150.000 euros - 72.270 euros).

Por lo tanto, el incremento de patrimonio sujeto a tributación en este caso es **109.855 euros**, resultado de sumar 32.125 euros (ganancia patrimonial reducida generada antes del 20 de enero de 2006) y 77.730 euros (ganancia patrimonial generada después del 20 de enero de 2006)-

Actividad 3

De acuerdo con el artículo 19 de la Ley 35/2006, primero debemos calcular el rendimiento íntegro del trabajo, que en este caso es su salario bruto de **24.000 euros**.

Luego, calculamos los gastos deducibles:

- Cotizaciones a la Seguridad Social: 4.800 euros.
- Cuotas satisfechas al colegio profesional: 200 euros.
- Gastos de defensa jurídica: 250 euros (dentro del límite de 300 euros anuales).
- Otros gastos deducibles: 2.000 euros (gastos generales) + 2.000 euros adicionales (cambio de residencia) + 3.500 euros (incremento de los gastos generales para personas con discapacidad inferior al 65 % y superior o igual al 33 %).

Los gastos deducibles totales son: **12.750 euros** (4.800 + 200 + 250 + 2.000 + 2.000 + 3.500).

El rendimiento neto del trabajo sería **11.250 euros** (24.000 – 12.750).

Ahora, aplicamos la reducción por obtención de rendimientos del trabajo, según el artículo 20 de la Ley. No tenemos en cuenta la reducción por otros gastos de acuerdo con lo regulado en dicho artículo, por lo que el rendimiento neto

a estos efectos sería **16.750** euros (no restamos para aplicar esta reducción los importes correspondientes (2.000+3.500):

Pedro tiene un rendimiento neto del trabajo de 16.750 euros, comprendido entre 14.047,5 y 19.747,5 euros. Por lo tanto, debe aplicar la reducción de 6.498 euros menos el resultado de multiplicar por 1,14 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 14.047,5 euros anuales.

La diferencia entre el rendimiento del trabajo y 14.047,5 euros es **2.702,5** euros (16.750 - 14.047,5). Multiplicamos esta diferencia por 1,14, obteniendo 3.650,85 euros. Finalmente, calculamos la reducción aplicable: **3.080,85 euros** (6.498 - 3650,85)

Por lo tanto, el rendimiento neto del trabajo después de aplicar las deducciones y reducciones según los artículos 19 y 20 de la Ley 35/2006, es de **8.169,15** euros (11.250-3.080,85).

Soluciones Test de Repaso

1. a) Cuando surge una diferencia temporaria imponible, porque un gasto fiscal sea superior al gasto contable, por ejemplo
2. c) Podrá compensar los 60.000 euros
3. d) La venta está sujeta y exenta, con posibilidad de renunciar a la exención si el adquirente afecta dicha plaza a una actividad que le genere derecho a deducción parcial o total
4. b) Las entregas están sujetas en España, al iniciarse aquí el vuelo
5. b) La entrega se localiza en España, si la instalación se ultima en dicho territorio y siempre que dicha instalación implique la inmovilización de la máquina entregada
6. a) El servicio de arrendamiento se localiza en España, y se grava con IVA español
7. c) El arrendamiento está sujeto y puede estar exento en algún caso
8. b) Las prestaciones reconocidas al contribuyente por la Seguridad Social o por las entidades que la sustituyan como consecuencia de incapacidad permanente total

9. b) Los miembros de misiones diplomáticas españolas, incluyendo al jefe de la misión y al personal diplomático, administrativo, técnico o de servicios
10. a) Los bienes de esparcimiento y recreo del titular de la actividad económica se consideran afectos a la actividad
11. b) La ganancia o pérdida patrimonial se determina por la diferencia entre el valor de adquisición del bien o derecho que se cede y el mayor de los dos siguientes: el valor de mercado del bien o derecho entregado o el valor de mercado del bien o derecho que se recibe a cambio
12. c) Los rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos están sujetos a una retención del 19 por ciento
13. c) Los obligados tributarios tienen derecho a ser tratados con respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración tributaria
14. d) El recargo ejecutivo es del 5 por ciento y se aplica cuando se paga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio
15. b) En el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 por ciento, excepto si, de acuerdo con lo previsto en la normativa, deban tributar a un tipo inferior
16. c) Las retenciones a cuenta, los ingresos a cuenta y los pagos fraccionados

- 17. b) El servicio de tasación se localiza en España, al estar situado en este territorio el inmueble
- 18. b) Se produce el hecho imponible AIB, si opta con carácter previo a la adquisición, por darse de alta en el Registro de Operaciones Intracomunitarias
- 19. d) Los rendimientos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, si implica la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos
- 20. a) Ganancias o pérdidas patrimoniales

