

Caso práctico (determinación del rendimiento neto derivado de actividad profesional en estimación directa, modalidad normal)

Don H.A.V., casado con doña E.S.M. en régimen de gananciales, es médico radiólogo y ejerce su actividad profesional exclusivamente en una consulta privada situada en un local adquirido por el matrimonio.

Para la determinación de sus rendimientos netos viene utilizando el método de estimación directa y el criterio de devengo para la imputación de los ingresos y gastos de su actividad.

La plantilla media de la actividad en el ejercicio 2008 fue de una persona empleada, ascendiendo la plantilla media de la actividad en el ejercicio 2010 a una persona empleada.

Según los datos que constan en sus libros registros, los ingresos y gastos correspondientes a 2010, son los siguientes:

Ingresos íntegros:

- Honorarios por prestación de servicios	124.110,20
- Conferencias y publicaciones.....	10.818,22

Gastos:

- Sueldos y salarios	18.931,88
- Seguridad Social	5.909,15
- Compras material radiológico y sanitario	18.931,88
- Gastos financieros	1.111,87
- Amortizaciones	7.939,37
- IVA soportado en gastos corrientes	1.592,68
- Tributos no estatales	1.715,89
- Asistencia VI Congreso Radiológico	1.081,82
- Adquisición libros y revistas médicas	1.265,13
- Suministros	12.320,75
- Reparaciones y conservación	3.786,38
- Recibo de comunidad (local consulta).....	1.694,85

Asimismo, en concepto de "ingresos y gastos extraordinarios", figuran las siguientes partidas:

- Ingreso extraordinario (consecuencia de la venta local consulta)	80.926,28
- Gasto extraordinario (consecuencia de la venta equipos rayos X)	7.212,15

Otros datos de interés

- Dentro de las cantidades consignadas en la rúbrica "Honorarios por prestación de servicios" no figura contabilizada cantidad alguna por 10 radiografías practicadas a su hijo en marzo de 2010. El precio medio de mercado por cada radiografía similar es de 60,10 euros.

- Las "Conferencias y publicaciones" suponen por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de servicios, existiendo por lo que respecta a las publicaciones la cesión de los derechos de autor.

- En "Sueldos y salarios" figuran 1.202,02 euros entregados a su esposa por los servicios prestados como auxiliar en la clínica durante el mes de vacaciones de la empleada que presta sus servicios en la clínica desde el año 2002.

- Las existencias iniciales de productos inventariables ascendían a 13.132,11 euros, siendo las finales de 16.197,28 euros.

- Los "Ingresos y gastos extraordinarios" responden, respectivamente, a la ganancia obtenida en la venta del local en el que estaba instalada la consulta y a la pérdida derivada de la venta de un aparato de rayos X.

Solución:

	<u>Valores registrados</u>	<u>Valores fiscales</u>
Ingresos:		
Honorarios	124.110,20	124.711,20 (1)
Conferencias.....	10.818,22	10.818,22 (2)
Total ingresos	134.928,42	135.529,42
Gastos:		
Sueldos y salarios.....	18.931,88	17.729,86 (3)
Seguridad Social.....	5.909,15	5.909,15
Compras	18.931,88	15.866,71 (4)
Gastos financieros	1.111,87	1.111,87
Amortizaciones.....	7.939,37	7.939,37 (5)
IVA soportado gastos	1.592,68	1.592,68 (6)
Tributos no estatales.....	1.715,89	1.715,89
Asistencia VI Congreso.....	1.081,82	1.081,82
Adquisición libros y revistas.....	1.265,13	1.265,13
Suministros.....	12.320,75	12.320,75
Reparación y conservación.....	3.786,38	3.786,38
Recibos comunidad/consulta	1.694,85	1.694,85
Total gastos	76.281,65	72.014,46
Rendimiento neto	58.646,77	63.514,96 (7)
Reducción por creación o mantenimiento de empleo (límite máximo)		8.864,93 (8)
Rendimiento neto reducido total		54.650,03

Notas:

(1) Dentro de los "ingresos por honorarios" figuran 601,00 euros más, en concepto de autoconsumo, al valorar a precio de mercado las 10 radiografías efectuadas a su hijo.

(2) Las cantidades percibidas en concepto de "Conferencias y publicaciones" tienen la consideración de rendimientos de la actividad profesional realizada por el contribuyente.

(3) De la cantidad registrada en "sueldos y salarios", no tienen dicho carácter 1.202,02 euros entregadas a su esposa por la prestación de trabajos en la consulta durante el mes de julio, al no cumplirse los requisitos legalmente exigibles para ello. Dichos requisitos se refieren especialmente a la habitualidad y continuidad en la prestación del trabajo, así como a la existencia de contrato laboral y afiliación al régimen correspondiente de la Seguridad Social.

(4) Las compras deducibles responden únicamente a las compras consumidas en el ejercicio. Para la determinación de dicha cantidad, debe efectuarse la siguiente operación: 13.132,11 (existencias iniciales) + 18.931,88 (compras realizadas) - 16.197,28 (existencias finales) = 15.866,71 euros (compras consumidas)

(5) Las amortizaciones practicadas corresponden a la depreciación efectiva de los elementos del inmovilizado, por lo que su importe constituye gasto fiscalmente deducible.

(6) Se deduce como gasto el IVA soportado por tratarse de una actividad exenta de este impuesto que no da derecho a deducir las cuotas soportadas.

(7) Pese a tener la consideración de bienes afectos tanto el local de la consulta como el aparato de rayos X, la venta de dichos bienes origina ganancias o pérdidas patrimoniales que como tales no se incluyen en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica. La cuantificación y tributación de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de bienes afectos se comenta en el Capítulo 11 "Ganancias y pérdidas patrimoniales" de este Manual.

(8) Al cumplirse los requisitos y condiciones establecidos en la disposición adicional vigésima séptima de la ley del IRPF anteriormente comentados, procede aplicar la reducción por mantenimiento de empleo. La reducción tiene como límite máximo el 50 por 100 de las retribuciones satisfechas al personal (18.931,88 - 1.202,02 = 17.729,86). En definitiva, la reducción asciende a: 50% de 17.729,86 = 8.864,93.

Cumplimentación en el impreso de declaración (página 5 del Modelo D-100)

E1 Rendimientos de actividades económicas en estimación directa

Si el número de actividades económicas previsto en esta hoja resulta insuficiente, indique el número de hojas adicionales que se adjuntan

• Actividades económicas realizadas y rendimientos obtenidos

Actividades realizadas

Contribuyente que realiza la/s actividad/es

Tipo de actividad/es realizada/s: clave indicativa (véase la Guía)

Grupo o epígrafe IAE
(de la actividad principal en caso de realizar varias actividades del mismo tipo)

Modalidad aplicable del método de estimación directa

Si para la imputación temporal de los rendimientos opta por la aplicación del criterio de cobros y pagos, consigne una "X" (Véase la Guía)

Atención: la opción se referirá necesariamente a todas las actividades del mismo titular.

Ingresos integros

Ingresos de explotación

Otros ingresos (incluidas subvenciones y otras transferencias)

Autoconsumo de bienes y servicios

Total ingresos computables (106 + 107 + 108)

Gastos fiscalmente deducibles

Consumos de explotación

Sueldos y salarios

Seguridad Social a cargo de la empresa (incluidas las cotizaciones del titular)

Otros gastos de personal

Arrendamientos y cánones

Reparaciones y conservación

Servicios de profesionales independientes

Otros servicios exteriores

Tributos fiscalmente deducibles

Gastos financieros

Amortizaciones: dotaciones del ejercicio fiscalmente deducibles

Pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales: importes deducibles

Incentivos al mecenazgo. Convenios de colaboración en actividades de interés general

Incentivos al mecenazgo. Gastos en actividades de interés general

Otros conceptos fiscalmente deducibles (excepto provisiones)

Suma (110 a 124)

Actividades en estimación directa (modalidad normal):

Provisiones fiscalmente deducibles

Total gastos deducibles (125 + 126)

Actividades en estimación directa (modalidad simplificada):

Diferencia (109 - 125)

Conjunto de provisiones deducibles y gastos de difícil justificación (véase la Guía)

Total gastos deducibles (125 + 129)

Rendimiento neto y rendimiento neto total

Rendimiento neto (109 - 127 + 109 - 130)

Reducciones de rendimientos generados en más de 2 años u obtenidos de forma notoriamente irregular (artículo 32.1 de la Ley del Impuesto). Véase la Guía

Diferencia (131 - 132)

Rendimientos acogidos al régimen especial "33.ª Copa del América"

Reducción (disposición adicional séptima de la Ley 41/2007)

Rendimiento neto reducido (133 - 134)

Actividad 1.ª	
100	Declarante
101	5
102	832
Normal	Simplificada
103	X
104	
105	

Actividad 2.ª	
100	
101	
102	
Normal	Simplificada
103	
104	
105	

Actividad 3.ª	
100	
101	
102	
Normal	Simplificada
103	
104	
105	

106	124.110	20
107	10.818	22
108	601	00
109	135.529	42

106		
107		
108		
109		

106		
107		
108		
109		

110	15.866	71
111	17.729	86
112	5.909	15
113		
114		
115	3.786	38
116		
117	12.320	75
118	1.715	89
119	1.111	87
120	7.939	37
121		
122		
123		
124	5.634	48

110		
111		
112		
113		
114		
115		
116		
117		
118		
119		
120		
121		
122		
123		
124		

110		
111		
112		
113		
114		
115		
116		
117		
118		
119		
120		
121		
122		
123		
124		

125	72.014	46
-----	--------	----

125		
-----	--	--

125		
-----	--	--

126		
127	72.014	46

126		
127		

126		
127		

128		
129		
130		

128		
129		
130		

128		
129		
130		

131	63.514	96
-----	--------	----

131		
-----	--	--

131		
-----	--	--

132		
-----	--	--

132		
-----	--	--

132		
-----	--	--

133	63.514	96
-----	--------	----

133		
-----	--	--

133		
-----	--	--

134		
-----	--	--

134		
-----	--	--

134		
-----	--	--

135	63.514	96
-----	--------	----

135		
-----	--	--

135		
-----	--	--

• Rendimiento neto reducido total de las actividades económicas en estimación directa

Suma de rendimientos netos reducidos (suma de las casillas 135)

Reducción por el ejercicio de determinadas actividades económicas (artículo 32.2 de la Ley del Impuesto y artículo 26 del Reglamento). Véase la Guía

Reducción por mantenimiento o creación de empleo (disposición adicional 27.ª de la Ley del Impuesto). Véase la Guía

Rendimiento neto reducido total (136 + 137 + 138)

136	63.514	96
-----	--------	----

137		
-----	--	--

138	8.864	93
-----	-------	----

140	54.650	03
-----	--------	----