



**Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales**

**TRABAJO FIN DE GRADO**

**GRADO EN ECONOMÍA**

**FISCALIDAD AGRARIA: IMPUESTO DE LA  
RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

**Ianire Viana Susperregui**

**DIRECTOR**

**Pedro María Pascual Arzoz**

**CODIRECTORA**

**Idoya Zabaleta Arregui**

**Pamplona-Iruña**

**10 de junio de 2014**

## ÍNDICE

---

<b>Resumen.....</b>	<b>3</b>
<b>Palabras claves.....</b>	<b>3</b>
<b>1. Introducción .....</b>	<b>4</b>
<b>2. Qué entendemos por actividad económica y agraria.....</b>	<b>6</b>
<b>3. Obligaciones tributarias del ganadero y agricultor.....</b>	<b>7</b>
<b>4. Impuesto de la Renta de las Personas Físicas .....</b>	<b>9</b>
4.1 Definición y tipo de impuesto .....	9
4.2 Sujetos pasivos .....	9
4.3 Hecho imponible.....	11
4.4 Regímenes para la determinación de los rendimientos .....	12
4.5 Estimación objetiva: requisitos, ámbito de aplicación y exclusión.....	14
4.6 Estimación objetiva: cálculo del rendimiento neto.....	17
4.6.1 Volumen total de ingresos .....	19
4.6.2 Índices de rendimiento neto.....	21
4.6.3 Índices correctores.....	23
4.6.4 Gastos extraordinarios .....	25
4.6.5 Rendimiento neto corregido.....	25
4.6.6 Reducción por joven agricultor.....	25
4.6.7 Rendimiento atribuible total.....	26
4.6.8 Rendimiento neto de la actividad .....	26
4.7 Estimación objetiva: pagos fraccionados .....	27
4.8 Estimación objetiva: renuncia y revocación .....	27
4.9 Periodo impositivo y devengo .....	28
<b>5. Caso práctico .....</b>	<b>29</b>
<b>6. Conclusiones.....</b>	<b>37</b>
<b>7. Bibliografía .....</b>	<b>39</b>
<b>8. Anexos.....</b>	<b>40</b>

## RESUMEN

---

El peso relativo del sector primario tanto en España como en Navarra se ha ido debilitando con el paso de las décadas. La constante evolución en el ámbito agrario ha sido sincrónica a la transformación de la normativa fiscal agraria. Los sucesivos cambios en el ordenamiento tributario han dado lugar a una legislación confusa y complicada a la hora de afrontar la imposición de declarar por parte del agricultor y ganadero.

El objetivo de este trabajo es abordar, comprender y clarificar las principales obligaciones del ganadero y agricultor autónomo como contribuyente a la Hacienda Navarra, haciendo hincapié en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por su relevancia fiscal y recaudatoria. Asimismo, se centra la atención en su régimen de estimación objetiva, por ser el más aplicado en el contexto agrario, tal vez porque en ocasiones resulta más rentable fiscalmente.

## PALABRAS CLAVES

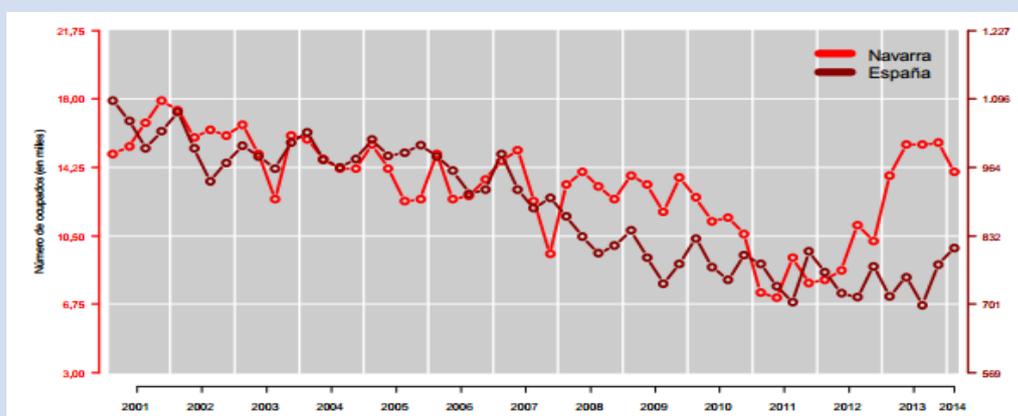
---

**Palabras claves:** Actividad agraria, IRPF, IAE, IVA, rendimiento de actividades empresariales, régimen de estimación directa, indirecta y objetiva y módulos.

## 1. INTRODUCCIÓN:

En un país industrializado como es España puede parecer que el sector primario queda relegado, asimismo esta noción no dista mucho de la realidad. El subsector agrario concretamente ha ido perdiendo peso relativo con el paso de las décadas. Es notoria la propensión menguante sufrida en dicho ámbito desde el año 2001, especialmente en cuanto a número de ocupados. Si bien la presencia agraria es manifiestamente superior en la comunidad Navarra que en España. Así, en el primer trimestre de 2014 la actividad agraria ha aumentado en la Comunidad Autónoma, y dicha tendencia viene confirmándose desde hace dos años. Detrás de estos datos subyace el importante Plan de Regadío desarrollado por el Gobierno y el proyecto del Canal de Navarra; éste último dispone de una concesión de agua para riego y pequeños usos agrarios de 340 hm<sup>3</sup> anuales para la transformación en regadío de 53.125 ha de secano. Éstos proyectos tratan de mejorar la competitividad de los regadíos navarros, debido a que son importantes generadores de riqueza, y de seguir en las líneas de modernizar y fomentar el sector agrario.

Gráfico 1: Número de ocupados del sector primario en Navarra y España (en miles).



Fuente: INE y Gobierno de Navarra

El PIB de la agricultura y la ganadería, corroborando así lo adelantado en el párrafo anterior, ha descendido casi un 9% desde 2008, la producción agraria apenas supone un 0.02% del total en la Comunidad Autónoma para 2012.

Pese a todo lo anterior, la capacidad de adaptación y transformación priman en el sector agrario, la industrialización con su consiguiente mecanización han permitido alterar la estructura y mejorar la productividad. El progreso de la realidad económica acompañado de la evolución agraria ha desencadenado una necesidad de adaptar la tributación que somete a

gravamen las actividades agrícolas y ganaderas. Como resultado de los cuantiosos cambios en materia de fiscalidad agraria, se ha alcanzado un ordenamiento tributario confuso, de difícil comprensión y tedioso para el ganadero o agricultor. Como declaraba Luigi Einaudi en su libro *Principios de la Hacienda Pública* (1952), lo suficientemente costoso resulta el tener que hacer frente al pago de impuestos como para gravar el hecho con una legislación ininteligible. Este planteamiento de partida irá adquiriendo mayor solidez conforme se vaya presentando el proceso de tributación.

Una vez contextualizada la tesis he de reconocer que el hecho de realizar un estudio de fiscalidad como éste no es adventicio, detrás del mismo subyace una inquietud personal por hacerme cargo de la contabilidad de la empresa familiar.

Ya desde el inicio de mi carrera como economista tenía el afán de llegar a comprender los trámites administrativos y fiscales que toda persona física tiene que desarrollar en su actividad económica, especialmente en el sector ganadero ya que es el contexto en el que se ha desarrollado mi vida. Mis intereses se han orientado hacia el entorno de la asesoría y la fiscalidad por lo que puede ser una buena iniciativa para crecer en este mundo.

Nuestro conocimiento tributario durante la carrera ha sido conciso, y más aún en lo que respecta al sector agrario; todo ello añade dificultad a este interesante proyecto, al mismo tiempo que aumenta el afán de superación y el compromiso hacia el mismo.

En definitiva, que mi trabajo se focalice en las obligaciones fiscales del ganadero autónomo ha sido resultado de la combinación de todas estas razones.

El objetivo primordial del proyecto es superar el hándicap de la dispersión y la necesidad de claridad en normativa fiscal agraria, consiguiendo así comprender y analizar los principales cometidos del autónomo dentro del sistema impositivo foral en Navarra. Así pues, partiremos de la definición de algunos conceptos claves, para después adentrarnos en las obligaciones fiscales que tienen que cumplir los autónomos. Dentro de éstas, haré hincapié en el Impuesto de la renta, debido a su relevancia fiscal y recaudatoria, concretamente en su estimación objetiva, en la que desarrollaré el cálculo de los rendimientos empresariales.

A la hora de sumergirse en el trabajo y siendo conscientes de la coyuntura en la que nos encontramos, hay que tener en cuenta que la información recogida en el mismo puede ser objeto de modificación, al tratarse en gran medida de textos legales y fiscales. Esto quiere decir que si con posterioridad a la redacción del trabajo surgen cambios en el ámbito fiscal y máxime en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, habrá que tenerlos presentes.

## 2. QUÉ ENTENDEMOS POR ACTIVIDAD ECONÓMICA Y AGRARIA

---

En primer lugar comenzaré definiendo actividad económica y más adelante qué entiende la Ley por rendimientos de la misma.

Si buscamos en un diccionario económico-financiero el concepto de **actividad económica** nos dirá que se trata de un conjunto de acciones desarrolladas para producir, distribuir y consumir los bienes y servicios generados, con el fin de satisfacer las necesidades materiales y sociales.

En particular, se entiende como **actividades agrícolas, forestales y ganaderas** aquellas mediante las cuales se obtienen, directamente de las explotaciones, productos naturales vegetales o animales, que no sean sometidos a procesos de transformación, elaboración o manufactura. No obstante, la Orden Foral especifica que se puede añadir también aquellas actividades que transformen, elaboren o manufacturen los productos naturales directamente si son realizadas por los titulares de la explotación.

Algunos ejemplos de las actividades nombradas en último lugar son:

- Agrícola, forestal o ganadera susceptible de estar incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.
- Ganadería independiente clasificada en la división 0 del Impuesto sobre Actividades Económicas (a partir de aquí se le conocerá como IAE).
- Servicios de cría, guarde y engorde del ganado.
- Otros trabajos y actividades accesorias.

Para completar el resto de actividades se puede dirigir a la Orden Foral 19/2010, de 17 de febrero.

### 3. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL GANADERO Y AGRICULTOR:

---

Los ganaderos y agricultores, como toda persona física o jurídica, tienen sus obligaciones fiscales a las que tiene que hacer frente con periodicidad y legalidad.

A lo largo del trabajo me voy a centrar en ellos como personas físicas (autónomas), por lo que dejaré a un lado las sociedades civiles, las de personalidad jurídica, las comunidades de bienes y el régimen en atribución de rentas.

Asimismo, por dificultades de extensión del trabajo y por lo comentado anteriormente, este documento se va a orientar hacia el IRPF, dejando por el camino el resto de cometidos y dando una explicación efímera de los mismos.

Los compromisos tributarios, a hacer frente a lo largo de la vida económica de la actividad empresarial, de una persona física son los que vienen a continuación:

- **Declaración censal:**
  - Únicamente se procederá al inicio de la actividad y consiguiendo con ello el alta y el NIF de la profesión. Deberán aportar información sobre la labor a desarrollar, el régimen elegido dentro del IRPF, el IVA y otros, según corresponda.
- **Impuesto sobre actividades económicas (IAE):**
  - Tributo directo de carácter real y obligatorio que grava el hecho de realizar una actividad económica; ya sea empresarial, profesional o artística (no su rendimiento). Es irrelevante la habitualidad o no en el ejercicio y la existencia o no de ánimo de lucro o incluso de beneficio.
- **Impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF)**

Obligaciones accesorias:

  - Fraccionamientos del IRPF (tiene periodicidad trimestral; se lleva a cabo cumplimentando los impresos: 130 y 717). Mirar anexo1 de este documento.
  - Declaración de IRPF (la campaña de renta va de abril a junio)
  - Declaración de operaciones con terceras personas (de enero a 28 febrero; se requiere del modelo F-50)
  - Elaboración de libros de registros (de enero a junio; hay que completar el impreso 04). Mirar anexo 2 para saber rellenarlo.

- **Impuesto sobre el valor añadido (IVA)**
  - Tributo de naturaleza indirecta que grava la entrega de bienes y servicios realizada por empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad.
  - Presenta un régimen general y varios especiales, entre los cuales se enmarca el Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca. Éste último se caracteriza porque no tiene la obligación de repercutir ni de ingresar IVA en la venta de sus productos (salvo importaciones, adquisiciones intracomunitarias y operaciones de inversión). Si no ingresa ni repercute IVA ¿cómo opera entonces este régimen? Pues bien, surge el derecho de percibir una compensación a tanto alzado del IVA soportado por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad. Dicha compensación se traduce en un porcentaje (8.5% para explotaciones ganaderas y 10% para agrícolas y forestales) sobre el precio de venta de los productos o servicios realizados. Para ver los distintos modelos (impresos) y sus instrucciones dirigirse al anexo 3.
  - Liquidación trimestral (modelo F-69). Mirar anexo 4 para saber rellenarlo
- **Guardar todas las facturas de ingresos y gastos durante 4 años y elegir qué sistema llevar:**
  - Apuntar los ingresos y gastos en libros de registros para Hacienda, debiendo sellarlos en Hacienda al inicio del periodo.
    - Son el libro de Gastos, Ingresos y Bienes de Inversión.
  - O recogerlos en hojas Excel que llevarán los nombres de los libros.

En ambos casos se presentará el impreso 04, de enero a junio para validarlos.

- Los autónomos que lleven **estimación objetiva** en IRPF solo deberán llevar libros de ingresos; es una de las ventajas prácticas de los índices o módulos.

## 4. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

---

### 4.1 Definición y tipo de impuesto:

Tal y como define el artículo 2 del Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, *“el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo de carácter directo y naturaleza personal y subjetiva que grava la renta de las personas físicas”* con naturaleza progresiva.

La implantación foral de este tributo data de 1978, coetáneo a la reforma tributaria estatal, gracias al Acuerdo de la Diputación Foral de Navarra. Ha experimentado variaciones y distintas modalidades en función de los objetivos y de la coyuntura económica y social, si bien se han mantenido las líneas maestras del impuesto. Sigue primando la percepción de generalidad y compensación entre rentas, haciendo posible el Artículo 31 de la Constitución Española, que exige el sustento de *“(…) los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”*.

El impuesto será exigido por la Comunidad Foral con sujeción a las normas del Convenio Económico.

### 4.2 Sujetos pasivos: (Art.10 del Decreto Foral Legislativo 4/2008)

Se considera sujeto pasivo del impuesto a toda persona física que tenga obligación de tributar en la Comunidad Foral de Navarra. Puntualizando, tributarán todas las personas que den conformidad a los siguientes puntos:

- Persona física que tenga su residencia habitual en Navarra. Aquellas que, sin tener residencia habitual en Navarra, formen parte de una unidad familiar con tributación conjunta y siendo el miembro con mayor base liquidable el que resida en el territorio foral.
- Persona de nacionalidad española que ha estado sometida a la normativa navarra y acredite su residencia en un lugar considerado paraíso fiscal.
- Personas físicas que obtengan su residencia fiscal en Navarra por desplazarse a territorio español y sea para realizar trabajos de desarrollo e investigación, podrán optar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

*NOTA: qué se entiende por residente habitual en Navarra*

- ✘ Persona que reside en Navarra el mayor número de días del periodo impositivo, computando las ausencias temporales y considerándolo si su vivienda habitual radica en territorio foral.
- ✘ Sujeto cuyo centro principal de intereses esté en Navarra. Considerando como tal la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, excluyéndose lo relativo al capital mobiliario.
- ✘ Persona cuya última residencia a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea Navarra.

*Casos excepcionales*

- ✘ Persona física que tenga el núcleo de su actividad empresarial, profesional o intereses económicos en Navarra, y no permanezca en territorio español más de 183 días por año natural.
- ✘ Persona física cuyo cónyuge no separado legalmente y sus hijos menores tienen su residencia habitual en Navarra y presumiendo su residencia en territorio español.

**EJEMPLO:**

**Don Javier reside en 2013 cinco meses en Pamplona, cuatro en Cádiz y tres en Jaén. ¿Dónde debe tributar?**

En la Hacienda andaluza, ya que es donde residen el mayor número de días del periodo impositivo.

**EJEMPLO:**

**Doña María reside en 2013 cinco meses en Pamplona, cuatro en Asturias y tres en Valencia. ¿Dónde debe tributar?**

En el Estado, por la misma razón anterior.

**EJEMPLO:**

**Doña Marisa procedente de Colombia establece su residencia en Barcelona el 1 de junio de 2013 y el 1 de septiembre se muda a residir en Pamplona. ¿Dónde debe tributar?**

Al estar en España 7 meses ya es considerado residente español; sin embargo debe tributar en Navarra ya que es donde más tiempo del periodo impositivo ha estado (4 meses).

### 4.3 Hecho imponible:

Constituye el hecho imponible la obtención o imputación de renta por parte del sujeto pasivo. También se entenderán como retas imponibles las siguientes:

Cuadro 2: Hecho imponible

✗	Obtención de renta por parte del sujeto pasivo
✗	Atribución de rentas obtenidas por entidades civiles, herencias y comunidades de bienes en las que sea socio, heredero o comunero.
✗	Imputación de rentas obtenidas por Entidades Transparentes, por Agrupaciones de interés económico españolas y europeas y Uniones Temporales de Empresas.
✗	Imputación de determinadas rentas de instituciones de inversión colectiva.
✗	Imputación de rentas por la cesión de derechos de imagen

Fuente: elaboración propia

La renta del sujeto pasivo estará compuesta por:

Cuadro 3: Composición de la renta del sujeto pasivo

✗	Rendimientos del trabajo
✗	Rendimientos del capital: inmobiliario y mobiliario
✗	Rendimientos de las actividades empresariales o profesionales
✗	Incrementos y disminuciones del patrimonio
✗	Atribuciones e imputaciones de renta

Fuente: elaboración propia

No todas las rentas que conforman la base imponible se calculan y se operan de igual forma. A pesar de que en el trabajo se va a focalizar en los rendimientos en actividades empresariales y profesional, se darán unas pequeñas pinceladas sobre la valoración de las restantes, en los cuadros adjuntos a continuación.

Cuadro 4: Cálculo de los distintos rendimientos

<b>Rendimientos del trabajo</b>	<b>Rendimientos del capital inmobiliario</b>	<b>Rendimientos del capital mobiliario</b>
Rendimientos íntegros	Rendimientos íntegros	Rendimientos íntegros
-Reducciones	-Gsts deducibles	-Gsts deducibles
-Gsts deducibles	Rendimiento neto	Rendimiento neto
Rendimiento neto	-Reducciones	-Reducciones

<b>Rendimiento de actividades empresariales y profesionales</b>	<b>Incrementos y disminuciones del patrimonio</b>	<b>Atribuciones e imputaciones de renta</b>
---	---	---

Rendimientos íntegros	Inc. o dismin. Bruto	Imputación
-Gsts deducibles	-Reducciones	
Rendimiento neto	Incremento o disminución gravable	Atribución
-Reducciones		

Fuente: elaboración propia

Hay que clarificar que no todas los rendimientos serán objeto de tributación, podemos distinguir entre rentas no sujetas y rentas exentas. En lo que respecta a las primeras, serán todas aquellas que estén sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Para las rentas exentas deberíamos detenernos más, todas ellas quedan expuestas en el artículo 7 del Decreto Foral Legislativo 4/2008, en este apartado enunciaremos sólo algunas de ellas y de forma concisa:

Cuadro 5: Algunas rentas exentas

✘ Prestaciones por incapacidad permanente o gran invalidez reconocidas por la Seguridad Social o entidades que la sustituyan.
✘ Pensiones por incapacidad permanente o absoluta reconocidas por las Administraciones Públicas.
✘ Indemnizaciones por despido o cese del trabajador.
✘ Prestaciones públicas extraordinarias por actos de terrorismo.
✘ Las anualidades por alimentos percibidas de los padres en virtud de decisión judicial.
✘ Premios literarios, artísticos o científicos.
✘ Determinadas becas al estudio.
✘ Ayudas a deportistas de alto nivel.
✘ Otras.

Fuente: elaboración propia a partir del Artículo 7

#### 4.4 Regímenes para la determinación de los rendimientos:

Los rendimientos netos de las actividades económicas se dispondrán por alguno de los regímenes siguientes:

- **Estimación directa:** Permite la introducción de gastos necesarios para la consecución de los ingresos. Incluye dos modalidades, la normal y la simplificada. La normal es aplicable con carácter general. Mientras la simplificada se relegará a determinadas actividades, concretamente, las que presenten una cifra de negocios neta, en el año inmediatamente anterior, inferior a 600.000€ para el conjunto de actividades desarrolladas por el contribuyente.
- **Estimación objetiva:** el ámbito de su aplicación queda determinado por la naturaleza de las actividades y cultivos, se estima por módulos objetivos con determinados límites para el total de actividades desarrolladas por el contribuyente.
- **Estimación indirecta:** se trata de un régimen subsidiario a los anteriores y que será aplicado en el caso de que la Administración Tributaria no tenga posibilidad de conocer los datos necesarios.

Hay que tener en cuenta la existencia de **incompatibilidad** de los regímenes de determinación, establecidos en el artículo 24 del Decreto Foral 174/1999 por el que se aprueba el reglamento del IRPF. Si los sujetos pasivos determinan el rendimiento de alguna de sus actividades económicas por el régimen de estimación directa, deberá determinar todas sus actividades por dicho régimen. Si durante el año se inicia una nueva actividad, no incluida en el régimen de las actividades que se venían desarrollando, la incompatibilidad no surtirá efecto durante ese año. Todo lo anterior queda muy bien sintetizado en el cuadro adjunto:

Cuadro 6: Incompatibilidad entre regímenes

<b>COMPATIBILIDAD ENTRE ACTIVIDADES YA COMENZADAS</b>	Estimación directa normal	Estimación directa simplificada	Estimación objetiva
Estimación directa normal	SÍ	NO	NO
Estimación directa simplificada	NO	SÍ	NO
Estimación objetiva	NO	NO	SÍ

<b>ACTIVIDADES INICIADAS EN EL AÑO</b>			
<b>ACTIVIDADES YA COMENZADAS</b>	Estimación directa normal	Estimación directa simplificada	Estimación objetiva
Estimación directa normal	SÍ	NO	NO
Estimación directa simplificada	SÍ	SÍ	NO
Estimación objetiva	SÍ	SÍ	SÍ

Fuente: elaboración propia

En contraposición a lo que a veces se cree, los agricultores y ganaderos no están obligados a contribuir en la modalidad objetiva; sin embargo, muchos de ellos la utilizan, tal vez porque en ocasiones resulta más rentable fiscalmente, especialmente en las actividades con altos beneficios, y porque tiene cierta disposición proteccionista para el sector en materia de fiscalidad. Por ello y por ser más desconocida, nos vamos a concentrar en la misma a lo largo del proyecto.

#### 4.5. Estimación objetiva: requisitos, ámbito de aplicación y exclusión

El régimen de estimación objetiva se aplicará a las actividades empresariales y profesionales que determine el Consejero de Economía y Hacienda, salvo que se renuncie a él o estén excluidos del mismo. Debido a la extensión de todas y cada una de las operaciones incluidas en el régimen, dejo la referencia en el artículo 1 y 2 de la Orden Foral 41/2013, de 7 de febrero, para poder consultarlas. Además están presentes en el anexo 5 de este trabajo.

Tampoco será de aplicación en aquellas actividades desarrolladas, total o parcialmente, fuera de territorio español.

No podrá aplicarse a los sujetos pasivos que superen los límites establecidos en la Orden Foral, los cuales se exponen a continuación:

- Un **volumen de ingresos** superior a 300.000 € para las actividades siguientes:
  - Ganadería independiente.
  - Agricultura, ganadería y actividades forestal en régimen especial de IVA
  - Servicios de cría, guarda y engorde de ganado
  - Otros trabajos y servicios accesorios de agricultores y ganaderos
  - Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales, vegetales o animales
  - Para el resto de actividades: 150.000€

NOTA: *cómo se calcula el volumen de ingresos*

- ✘ Se atenderá al importe neto de la cifra de negocios en el año 2013, si la actividad ha comenzado en ese año se elevará al año.
- ✘ Para su cálculo se computarán la cifra de venta de productos y servicios, deducida bonificaciones y reducciones sobre las ventas, así como impuestos directos que recaigan sobre la cifra de negocios.
- ✘ Para el cómputo del volumen de ingresos hay que tener en cuenta además de las operaciones realizadas por el sujeto pasivo, las llevadas a cabo por el cónyuge, descendientes y/o ascendientes, también por las entidades en régimen de atribución de rentas si participa alguno de los anteriores. Siempre y cuando confluayan las circunstancias siguientes:
  - ✘ Que las actividades estén clasificadas en el mismo grupo del Impuesto sobre Actividades Económicas.
  - ✘ Que haya una dirección común de dichas actividades y se compartan medios materiales o personales.

- Máximo de tres **personas empleadas**, comprendiendo solamente asalariados.  
Sin embargo el artículo no contabiliza personas individuales sino que hace una media ponderada en función del número de horas trabajadas durante el año inmediatamente anterior. Se tomará como base las horas fijadas en el convenio colectivo correspondiente o, en caso contrario, 1.800 horas por año. Así, si el número de horas trabajadas es inferior al tomado como referencia, la cantidad de personas asalariadas se estimará como proporción entre las horas efectivamente trabajadas y las de referencia.

NOTA: *cómo se calcula la cantidad de personas empleadas*

*Tomaré como base un total de 1.800 horas al año.*

- ✘ Si hay personal asalariado y ha trabajado en conjunto 890 horas en el periodo anterior, contará como: 0.495 personas empleadas  
$$890 \text{ horas} / 1.800 \text{ horas} = 0.495$$
- ✘ Si el personal asalariado en conjunto ha trabajado 4.750 horas en el periodo inmediatamente anterior, se entenderá como 2.639 personas empleadas  
$$4.750 \text{ horas} / 1.800 \text{ horas} = 2.639$$

- A lo sumo un **vehículo**, refiriéndose a cualquier día del año inmediatamente anterior. Este límite hace referencia a actividades más relacionadas con el transporte o las mudanzas.
- El sujeto pasivo no deberá realizar ninguna otra actividad por la que determine el rendimiento neto en **estimación directa**.
- No hayan **renunciado** o estén excluidos del régimen simplificado del IVA y que no hayan renunciado al régimen especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca.

Se procederá a la exclusión de todos aquellos que no cumplan con los límites descritos anteriormente. A efectos de lo expuesto, se derivará a la inclusión, a partir del año inmediatamente posterior, en la modalidad de estimación directa simplificada, salvo renuncia en contra. Del mismo modo quedarán excluidos del régimen especial del IVA.

#### EJEMPLO:

Don Pedro, agricultor de profesión, desarrolla su actividad en Navarra e Inglaterra, tiene un volumen de ingresos de 200.000€, dos miembros como personal asalariado (uno en cada territorio) y no ha renunciado al Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca. ¿Cumple Don Pedro con los requisitos necesarios para tributar en modalidad objetiva en Navarra?

SOLUCIÓN: No, ya que a pesar de que cumple los principales requisitos, en cuanto a volumen de ingresos, personal empleado y tributa por el Régimen Especial del IVA; trabaja parcialmente en el extranjero, concretamente en Inglaterra, por lo que no podrá tributar en la Comunidad Autónoma por módulos.

#### EJEMPLO:

Doña Cecilia como persona autónoma que realiza una actividad empresarial quiere saber si puede tributar en la Renta mediante la estimación objetiva. Para ello tenemos la siguiente información: volumen de ingresos de 400.000€, desarrolla otra actividad por el régimen de estimación directa, además dispone de personal asalariado que trabaja, en conjunto, un total de 7.180 horas.

SOLUCIÓN: Todos los datos dados incumplen los límites requeridos para tributar en modalidad objetiva. Por un lado el volumen de ingresos es superior a 300.000€. Dispone de una actividad ya iniciada en estimación directa, por lo que nos encontramos con una incompatibilidad entre regímenes. Y además, el personal asalariado excede del límite de 3 personas, suponiendo que la referencia son 1800 horas en el periodo anterior ( $7.180 \text{ horas} / 1.800 \text{ horas} = 3.98 \text{ personas empleadas} > 3 \text{ personas}$  que es el límite).

#### 4.6. Estimación objetiva: cálculo del rendimiento neto

A modo introductorio sería conveniente precisar qué se entiende por rendimientos íntegros de actividades empresariales o profesionales. *“Son todos aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de los factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios”*. (Decreto Foral Legislativo 4/2008)

Algunas de las actividades consideradas como empresariales, profesionales, artísticas o deportivas se han detallado previamente y están recogidas en el anexo. Además de todas las incluidas en la Licencia Fiscal (IAE) y ejemplos como la artesanía, minería o profesiones liberales.

---

*NOTA: caso ambiguo, el arrendamiento de bienes inmuebles.*

Tendrá la consideración de actividad empresarial si:

- ✘ Se posee, al menos, un local destinado exclusivamente a la gestión de la actividad.
- ✘ Se dispone de, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

---

A los efectos de calcular el rendimiento neto, se desprenderán determinadas reglas que hay que tener en cuenta:

- Se procederá de forma aislada para cada actividad, utilizando los signos, índices o módulos que concierne a cada una.
- En el rendimiento neto calculado no estarán contemplados aumentos o disminuciones patrimoniales de elementos afectos a la actividad; ya que estos estarán recogidos en la partida de incrementos y disminuciones del patrimonio. En el anexo 6 se decretan los elementos que se entienden afectos a la actividad.
- Si la actividad da comienzo con posterioridad al día 1 de enero o se da por finalizada antes de fin de año, los índices o módulos serán aplicados en proporción al tiempo vigente de la actividad durante ese año natural. No se tienen en cuenta las ocupaciones de temporada.
- Se prestará especial atención a la aplicación de los módulos en casos excepcionales como incendios o inundaciones.

- Si las circunstancias damnifican un sector o zona delimitada, se podrá autorizar la reducción de los signos, índices o módulos.
  - Cuando estos accidentes supongan anomalías graves en el desarrollo de la actividad, se podrá solicitar la reducción de los signos, índices o módulos.
  - Cuando dichas eventualidades evidencien gastos extraordinarios ajenos al proceso normal del ejercicio, se podrá reducir el rendimiento neto en el importe de dichos gastos.
  - FORMA DE PROCEDER: poner en conocimiento del Departamento de Economía y Hacienda, en el plazo de treinta días contados a partir del suceso, los perjuicios sufridos y la indemnización a percibir con sus correspondientes pruebas y evidencias. Si se acredita la efectividad de las mismas, se procederá a la reducción del cálculo.
- Su aplicación nunca podrá dar lugar a gravamen o disminución patrimonial, fruto de la diferencia entre los rendimientos reales y los derivados de la aplicación de dicho régimen.

Además hay que precisar que el trabajo está enfocado a las actividades agrícolas, forestales y ganaderas. Por lo que los cálculos, índices y rendimientos realizados a lo largo del mismo se corresponden a este tipo de actividad. El resto de explotaciones que también tributen por módulos tendrán un trato y una forma de operar distinta.

El eje vertebrador para el cálculo del rendimiento neto es el expuesto a continuación:

Cuadro 7: Esquema del impuesto

<b>Volumen total de ingresos (incluidas subvenciones corrientes o de capital, indemnizaciones)</b>
<b>X Índice de rendimiento neto</b>
<b>= Rendimiento base de la actividad</b>
<b>X Índices correctores</b>
<b>(-) Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales</b>
<b>= Rendimiento neto corregido</b>
<b>(-) Reducción por joven agricultor</b>
<b>= Rendimiento neto previo</b>
<b>X Coeficiente de participación en la entidad</b>
<b>= Rendimiento neto atribuible total</b>
<b>+ Subvenciones por ayudas a planes de pensiones, cese en la actividad o jubilación anticipada</b>
<b>+ Prestaciones por Incapacidad Temporal</b>
<b>= Rendimiento neto de la actividad</b>

Fuente: elaboración propia

#### 4.6.1 Volumen total de ingresos

Cada actividad realizada por el sujeto pasivo dará lugar a un rendimiento que de no proceder del mismo producto o servicio, será multiplicado por diferente índice.

Como aliciente, nos encontramos con la disposición tercera de la Orden Foral 21/2004, de 27 de enero. En la cual se establece una reducción del 5% en los índices de rendimiento neto para determinadas actividades que tributen en modalidad objetiva (recogidas en el anexo I y II de la misma Orden Foral).

Antes que nada quedarán precisados los rendimientos susceptibles de tributación en concepto de **ingresos íntegros**:

##### *Ventas o prestaciones de servicios:*

---

Se trata del ingreso más común, lo constituye la renta, dineraria o en especie, procedente de la entrega de productos o la prestación de servicios desencadenantes de la actividad o accesorios a la misma.

##### REGLAS DE VALORACIÓN:

Las retribuciones en especie se valorarán incluyendo el ingreso a cuenta.

- Hay que tener en cuenta las compensaciones o cuotas repercutidas del IVA:
  - Para actividades en el régimen especial de la agricultura, la ganadería y la pesca, éstas deberán incluirse como ingresos. Dichas compensaciones ascienden para el año 2013 a:
    - 12% en las entregas de productos obtenidos en explotaciones agrícolas y forestales y en los servicios accesorios.
    - 10,5% en productos obtenidos en actividades ganaderas y en los servicios accesorios.
  - Para actividades del régimen simplificado, no se computarán como ingreso, salvo si lo que se ingresa en dicho periodo por la aplicación de este régimen es inferior a lo que se debería ingresar en la modalidad general.

---

##### *Autoconsumo y cesiones gratuitas*

---

Esta noción recoge todas aquellas actividades realizadas, a título gratuito o a un precio muy inferior al de mercado, con independencia de que sean personas cercanas o no.

REGLAS DE VALORACIÓN: se contabilizarán como ingresos, por el valor normal de mercado, los servicios o entregas de productos realizados.

---

### *Subvenciones y ayudas públicas que no se incluyen como base imponible*

---

- Aquellas recibidas por el titular de la explotación y provenientes de la PAC:
    - Abandono definitivo en el cultivo del viñedo o la producción lechera
    - Inicio de plantaciones de manzanos, melocotoneros y nectarinos.
  - Determinadas subvenciones de capital por la explotación de fincas forestales.
  - Ayudas destinadas a la reparación de elementos patrimoniales.
- 

### *Subvenciones vinculadas a producciones o cultivos concretos*

---

Se aplicará un índice corrector correspondiente sobre la producción obtenida de ese cultivo.

---

### *Subvenciones vinculadas a diferentes explotaciones y cultivos*

---

Habrá que tener en cuenta el “índice de rendimiento neto” que se aplica a dichas explotaciones:

- Si son los mismos, se aplica el índice correspondiente a la subvención
  - Si difieren, se aplica a la subvención el 0.2185
- 

### *Subvenciones a planes de pensiones, cese de actividad o jubilación anticipada*

---

Las subvenciones recibidas en este concepto directamente se valoran como rendimiento neto, sin necesidad de aplicar índice de rendimiento. Sí que será posible descontar las aportaciones a la Seguridad Social.

---

### *Indemnizaciones por seguros*

---

Serán valoradas como ingresos íntegros correspondientes al tipo de cultivo siniestrado, ya sea producto acabado o en proceso.

Si la indemnización es objeto de elementos patrimoniales no se incluirá, sino que irá a la partida de variaciones patrimoniales.

---

### *Prestaciones por causa de incapacidad temporal*

---

No podrán ser consideradas como rendimientos del trabajo y deberán formar parte del rendimiento neto, siempre que estas sean recibidas por el titular de la explotación y durante el periodo de tributación.

---

#### 4.6.2. Índices de rendimiento neto:

A continuación se establecen la relación entre la procedencia del rendimiento y el **índice a aplicar** (índice ya modificado con la reducción del 5% anterior):

Cuadro 8: Índices de rendimiento neto

	<b>TIPO DE PRODUCTO O SERVICIO</b>	<b>ÍNDICE DE RTO. NETO</b>
<b>TIPO 1</b>	Explotación ganadera de avicultura. Forestal con un periodo medio de corte superior a 30 años.	<b>0.1093</b>
<b>TIPO 2</b>	Transformación, elaboración o manufactura de los anteriores.	<b>0.2043</b>
<b>TIPO 3</b>	Obtención de tomate, brócoli, melocotón y espárrago con destino a industria	<b>0.1644</b>
<b>TIPO 4</b>	Transformación, elaboración o manufactura de la anterior.	<b>0.2594</b>
<b>TIPO 5</b>	Agrícola dedicada a la obtención de cereales, leguminosas y hongos para el consumo humano. Actividad forestal periodo medio corte igual o inferior a 30 años.	<b>0.2185</b>
<b>TIPO 6</b>	Transformación, elaboración o manufactura de los anteriores.	<b>0.3135</b>
<b>TIPO 7</b>	Agrícola dedicada a la obtención de uva para vino, oleaginosas, cítricos y productos de olivo. Otras actividades ganaderas no comprendidas expresamente en otros apartados.	<b>0.2755</b>
<b>TIPO 8</b>	Transformación, elaboración o manufactura de los anteriores.	<b>0.3705</b>
<b>TIPO 9</b>	Agrícola de dedicada a la obtención de raíces, tubérculos, forrajes, frutos no cítricos, tabaco y otros productos agrícolas no comprendidos expresamente en otros apartados.	<b>0.3211</b>
<b>TIPO 10</b>	Transformación, elaboración o manufactura de los anteriores.	<b>0.4161</b>
<b>TIPO 11</b>	Agrícola dedicada a la obtención de plantas textiles y uva de mesa. Servicios de cría, guarda y engorde de aves. Actividades accesorias realizadas por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales (Agroturismo, artesanía, caza, pesca, excursionismo, senderismo, etc. en los que el agricultor o ganadero participa como monitor, guía o experto).	<b>0.3667</b>
<b>TIPO 12</b>	Transformación, elaboración o manufactura de los anteriores.	<b>0.4617</b>
<b>TIPO 13</b>	Otros trabajos y servicios accesorios prestados por agricultores y	<b>0.2185</b>

	ganaderos.	
<b>TIPO 14</b>	Servicio de cría, guarda y engorde de ganado (excepto aves).	<b>0.5035</b>
<b>TIPO 15</b>	Subvenciones e indemnizaciones correspondientes a más de un cultivo o explotación que tengan asignados diferentes “índices de rendimiento neto”.	<b>0.2185</b>
	Subvenciones sin ingresos por actividades agrícolas, ganaderas y forestales	<b>0.5035</b>
<b>TIPO 16</b>	Agrícola dedicada a la obtención de remolacha azucarera.	<b>0.1235</b>
	Explotación ganadera de cunicultura.	
<b>TIPO 17</b>	Transformación, elaboración o manufactura de los anteriores.	<b>0.2185</b>
<b>TIPO 18</b>	Agrícola dedicada a la obtención de frutos secos y horticultura.	<b>0.2470</b>
	Explotación ganadera de ovino de leche, caprino de leche y apicultura.	
<b>TIPO 19</b>	Transformación, elaboración o manufactura de los anteriores.	<b>0.3420</b>
<b>TIPO 20</b>	Agrícola dedicada a la obtención de algodón	<b>0.3515</b>
<b>TIPO 21</b>	Transformación, elaboración o manufactura de los anteriores.	<b>0.4465</b>

Fuente: elaboración propia a partir de la Orden Foral 21/2014

La Orden Foral 21/2014 ha instaurado algunas modificaciones en cuanto a los índices de rendimiento neto. Los **cambios** son los siguientes:

Cuadro 9: Modificaciones en los índices de rendimiento neto

	TIPO DE PRODUCTO O SERVICIO	ÍNDICE DE RTO NETO
<b>TIPO 7</b>	Ganadera de explotación de ganado bovino de leche	<b>0,1093</b>
<b>TIPO 18</b>	Ganadera de explotación de ganado bovino de cría	<b>0,1235</b>
<b>TIPO 18</b>	Ganadera de explotación de ganado porcino de cría	<b>0,1235</b>
<b>TIPO 3</b>	Agrícola dedicada a la obtención de tomate, brócoli, melocotón y espárrago con destino a industria.	<b>0,1644</b>
<b>TIPO 9</b>	Agrícola dedicada a la obtención de tabaco	<b>0,2470</b>
<b>TIPO 9</b>	Agrícola dedicada a la obtención de flores y plantas ornamentales	<b>0,2470</b>

Fuente: elaboración propia a partir de la Orden Foral 21/2014

Una vez clarificado qué rendimientos son objeto de valoración y cuáles son los índices de rendimiento neto, hay que multiplicar cada uno de ellos por su correspondiente índice. En el momento en que tengamos todos los rendimientos relacionados y operados, serán sumados para obtener el **rendimiento base de la actividad**. En el caso de las subvenciones hay que tener en cuenta lo citado previamente, si hacen referencia a más de un cultivo el índice será 0.2185.

El rendimiento base de la actividad será susceptible de modificación por los índices correctores.

#### 4.6.3. Índices correctores:

*Índice 1. Utilización exclusiva de medios de producción ajenos en actividades agrícolas:* **0.75**

Este índice se aplicará cuando en la actividad sólo se utilicen medios de producción ajenos, sin tener en cuenta el terreno. Por lo que el titular no podrá trabajar en la explotación (salvo labores de dirección, gestión o similares) y todos los elementos de la actividad deben proceder de terceros, salvo el suelo.

*Índice 2. Utilización de personal asalariado:*

Se requiere de un coste en personal asalariado superior al 10% del total de ingresos (incluidos los procedentes de personal no asalariado), en función de dicho coste será asignado el índice corrector que proceda de los detallados a continuación.

#### **Porcentaje (coste personal asalariado/volumen de ingresos x100)**

Más del 10% y hasta el 20%	0.90
Más del 20% y hasta el 30%	0.85
Más del 30% y hasta el 40%	0.80
Más del 40% y hasta el 49%	0.75
Más del 49%	0.70

**No será posible su aplicación si ya se ha atribuido el índice anterior.**

*Índice 3. Cultivos realizados en tierras arrendadas:*

**0.80**

Cuando los cultivos procedan de tierras arrendadas, parcial o totalmente, serán reducidos los rendimientos procedentes de dichos cultivos en un 0,80. Es posible que no se pueda delimitar la cantidad de ingresos sobre los que aplicar el índice, por lo que se prorrateará en función del porcentaje de tierras arrendadas sobre el total del terreno que ocupa el cultivo.

La aplicación de este índice requiere presentar justificación del abono de las correspondientes rentas.

*Índice 4. Piensos adquiridos a terceros:*

Cuando el ganado se alimente de piensos u otro género adquirido a terceros, y que la cantidad de éstos representen más del 50% del producto consumido se podrá aplicar este índice:

<b>Actividad</b>	<b>Índice</b>
Explotación intensiva de ganado porcino de carne y avicultura	0.95
Resto de actividades	0.75

Para valorar el importe de los piensos y otros alimentos se tendrá en cuenta el valor de mercado.

*Índice 5. Agricultura ecológica:*

**0.95**

Cuando la producción pueda ser clasificada como agricultura ecológica, en base a la normativa vigente en la Comunidad Foral, se podrá aplicar el correspondiente índice.

*Índice 6. Actividades forestales:*

**0.80**

Cuando se explotan fincas forestales basadas en planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes desocráticos o planes de repoblación forestal aprobados por la Administración de la Comunidad Foral, siempre que el periodo de producción medio sea igual o superior a 20 años

### *Índice 7. Por inicio de la actividad*

En el inicio de la actividad y en el año siguiente se reducirá el rendimiento base en un 60% y 30% respectivamente, tal y como establece la Orden Foral 41/2013. Además, los rendimientos base del año 2013 se reducirán en un 30% para aquellas personas que hayan iniciado la actividad en 2012, tal y como estableció la Orden Foral 10/2012.

Si el sujeto pasivo que inicia la actividad en 2012 o 2013 presenta una minusvalía igual o superior al 33%, podrá reducir su rendimiento neto en un 70% en el año de inicio y el posterior.

Una vez aplicados los índices correctores, en la cuantía, orden e incompatibilidad que corresponda, se procederá a la reducción de los gastos extraordinarios.

En el caso de que una misma actividad sea susceptible de aplicar varios índices, cada uno de ellos se aplicará por el rendimiento neto modificado por los índices correctores que le precedan.

Para unas instrucciones más detalladas y explícitas sobre la aplicación de los índices correctores en el caso de actividades concretas, nos remitimos al anexo II de la Orden Foral 21/2014, de 27 de enero.

#### *4.6.4. Gastos extraordinarios:*

Esta minoración toma relevancia si en algún momento del periodo de tributación, la explotación se viese afectada por algún hecho excepcional, como puede ser inundación, hundimiento o incendio, que pudiese desencadenar gastos extraordinarios. En tal caso, la cantidad de éstos podrán deducirse del rendimiento base si se presentan las evidencias pertinentes en el plazo de 30 días tras producirse el siniestro.

#### *4.6.5. Rendimiento neto corregido:*

Se obtiene una vez multiplicado el rendimiento base por el índice pertinente. Además se restará el importe de los precitados gastos extraordinarios.

#### *4.6.6. Reducción por joven agricultor:*

Con el fin de rejuvenecer y promocionar un sector envejecido se ha instaurado un conjunto de beneficios fiscales como el que tratamos. Los agricultores que inicien su actividad y realicen un plan de mejora en su explotación, podrán disfrutar de una reducción

del 50% en el rendimiento neto ya corregido por los índices correctores, durante los cinco primeros años como titular de una explotación prioritaria.

Condiciones a cumplir para poder disfrutar de la misma:

- Ser mayor de dieciocho años y no haber cumplido cuarenta.
- Determinar el rendimiento por signos, índices o módulos.
- Tratarse de la primera instalación del agricultor como titular de una explotación prioritaria.
- Haber realizado un plan de mejora en la explotación.

#### **EJEMPLO**

Carmen de 29 años inició como agricultora en 2011, pero no fue hasta 2013 cuando realizó un plan de mejora. ¿Durante qué periodos impositivos podrá disfrutar de la reducción por joven agricultora la SR. Carmen?

#### **SOLUCIÓN:**

Podrá disfrutar de la reducción durante 2013, 2014 y 2015. No en los años anteriores porque no existía plan de mejora.

#### *4.6.7. Rendimiento atribuible total:*

Puede coincidir con el rendimiento neto previo si la actividad se ejerce de manera individual. En caso contrario, si el sujeto pasivo forma parte de la explotación en régimen de atribución, se multiplicará el rendimiento previo por el porcentaje de atribución.

#### *4.6.8. Rendimiento neto de la actividad:*

Para finalizar con el cálculo, habrá que añadir las subvenciones en concepto de ayudas para planes de pensiones, jubilación anticipada o cese en la actividad. Además de prestaciones por incapacidad temporal.

#### 4.7 Estimación objetiva: pagos fraccionados

Los contribuyentes además de obligación a presentar la declaración e ingresar el importe, están expuestos de manera coactiva a los pagos fraccionados, salvo excepciones indicadas a continuación.

- Actividades agrícolas, ganaderas, forestales
- Actividades de transporte de mercancías por carretera y servicios de mudanza, siempre que tributen por el régimen de estimación objetiva
- Aquéllos cuyos rendimientos netos en el penúltimo año anterior no superan los 6.500 euros.
- Aquéllos cuyo pago fraccionado trimestral sea inferior a 100 euros.

El trabajo está destinado a las explotaciones agrarias en concreto, las cuales han aparecido como excepción previamente, por lo que no nos detendremos en el cálculo de los pagos de fraccionamiento. Simplemente estableceremos que los periodos de ingresos vencen los 20 primeros días naturales del mes posterior a cada trimestre, salvo el segundo y el cuarto que podrán ser hasta el 5 de agosto y el 31 de enero, respectivamente

---

#### *NOTA: no confundir con retenciones:*

Los pagos fraccionados no equivalen a las retenciones; en el caso de estas últimas, el propietario de una actividad agraria sí está obligado a practicarlas, tal y como indica el artículo 64 del Reglamento. Para el cálculo de las retenciones, las rentas susceptibles y el momento en que nacen las retenciones, me remito a los art. 64 y ss. del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (DF 174/1999, de 24 de mayo)

---

#### 4.8 Estimación objetiva: renuncia y revocación

Como ya se ha introducido anteriormente, el régimen de estimación objetiva no es de obligatoriedad para ninguna persona física, inclusive el ganadero y agricultor, por lo que cabe la posibilidad de renuncia. Los procedimientos a desarrollar se detallan a continuación:

- Podrá efectuarse de forma expresa cumplimentando el impreso F-65. El plazo de presentación transcurre desde el día posterior a la publicación en el Boletín Oficial de Navarra de la Orden Foral hasta el 31 de marzo del mismo año.

- De manera implícita, presentando la declaración del IVA en la modalidad general, durante el primer trimestre del año natural en el que se desea surta efecto.
- También podrá efectuarse durante el mes de diciembre anterior al año que se pretenda surta efecto.
- En caso de inicio de la actividad, podrá solicitarse en el plazo de 30 días siguientes al comienzo de la misma.
- En el plazo establecido en la Orden Foral por la que se desarrolle, cada año, el régimen de estimación objetiva.

La renuncia supone el sometimiento por parte del sujeto pasivo al método de estimación directa simplificada, para el conjunto de actividades que desarrolle, durante el periodo de tres años.

#### **4.9 Periodo impositivo y devengo**

El Impuesto de la Renta de las Personas Físicas se devengará el 31 de diciembre de cada año, en el caso de periodo impositivo igual al año natural. En el inusual caso en el que el sujeto pasivo fallezca un día distinto al 31 de diciembre, el periodo impositivo será inferior al año. En este último caso habrá que liquidar el impuesto igualmente y se tendrán en cuenta las consideraciones, recogidas en el artículo 77 de Decreto Foral Legislativo 4/2008, en lo que respecta a reducciones, integración de la base imponible, tributación conjunta y otras.

## 5. CASO PRÁCTICO

---

### EJEMPLO 1

Doña Teresa Jiménez de 35 años de edad es propietaria de una finca rústica en la que ejerce la actividad agrícola desde el año 2012. Está dentro del Régimen Especial de la Agricultura Ganadería y Pesca (REAGP) del IVA y desde el primer año está incluido en el sistema de módulos, a efectos de determinar el rendimiento neto de la actividad en Renta.

Los productos que cultiva destinados a la venta son maíz y espárrago con destino industria. En el año 2013 la superficie cultivada fue la siguiente:

<b>Maíz</b>	<b>20hectáreas de las cuales 5Ha. son arrendadas</b>
<b>Espárrago con destino industria:</b>	<b>4 Ha. Propias</b>

En la recolección del espárrago utilizó personal asalariado, justificando un gasto por este concepto de 4.500€.

Presenta recibo de pago por el alquiler de las tierras por un importe de 1.800€.

Doña Teresa se instaló como joven agricultor realizando el correspondiente plan de mejora en el año 2012, lo que acredita con el certificado del Departamento de Desarrollo Rural, Medio Ambiente y Administración Local del Gobierno de Navarra.

Los ingresos que obtuvo en el año 2013 fueron:

<b>Concepto</b>	<b>Importe</b>	<b>Retención *</b>
<b>Venta de maíz</b>	60.480€	1209,60 €
<b>Venta de esparrago</b>	13.440€	268,80€
<b>Subvención PAC cereal</b>	6.000€	
<b>PAC retirada del cultivo de cereal</b>	3.000€	
<b>Indemnización compensatoria por zona desfavorecida</b>	2.400€	
<b>Realización de otros trabajos en el REAGP</b>	3.000€	60€

Aclaraciones sobre las subvenciones:

- PAC cereal: hace referencia a la producción de maíz.
- PAC retirada del cultivo de cereal: también al maíz, pues se concede por la retirada de cultivos herbáceos.
- Indemnización Compensatoria Zona Desfavorecida (ICZD): se vincula a los diferentes cultivos de distinto índice (maíz y espárragos) ya que se concede por estar la explotación en una zona considerada desfavorecida y no se refiere a ningún cultivo concreto.

\*Retención: suponen el 2% del importe de los ingresos.

## SOLUCIÓN

Lo primero a tener en cuenta es que la actividad de la que habla está incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA y constituye una única actividad a efectos de la aplicación del sistema de módulos. A pesar de que el enunciado también nos habla de la realización de ciertos trabajos a otros agricultores. Para saber si dichas labores se consideran una actividad accesoria o independiente hay que tener en cuenta si esta actividad supone más de un 20% respecto de los ingresos obtenidos por la actividad principal o no. Como el ingreso de dichos trabajos no supera el 20%, no se considerará una actividad independiente a efectos del sistema de módulos de Renta. Por lo tanto, deberán computar como un sector más dentro de la actividad realizada por su titular y estarán incluidas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.

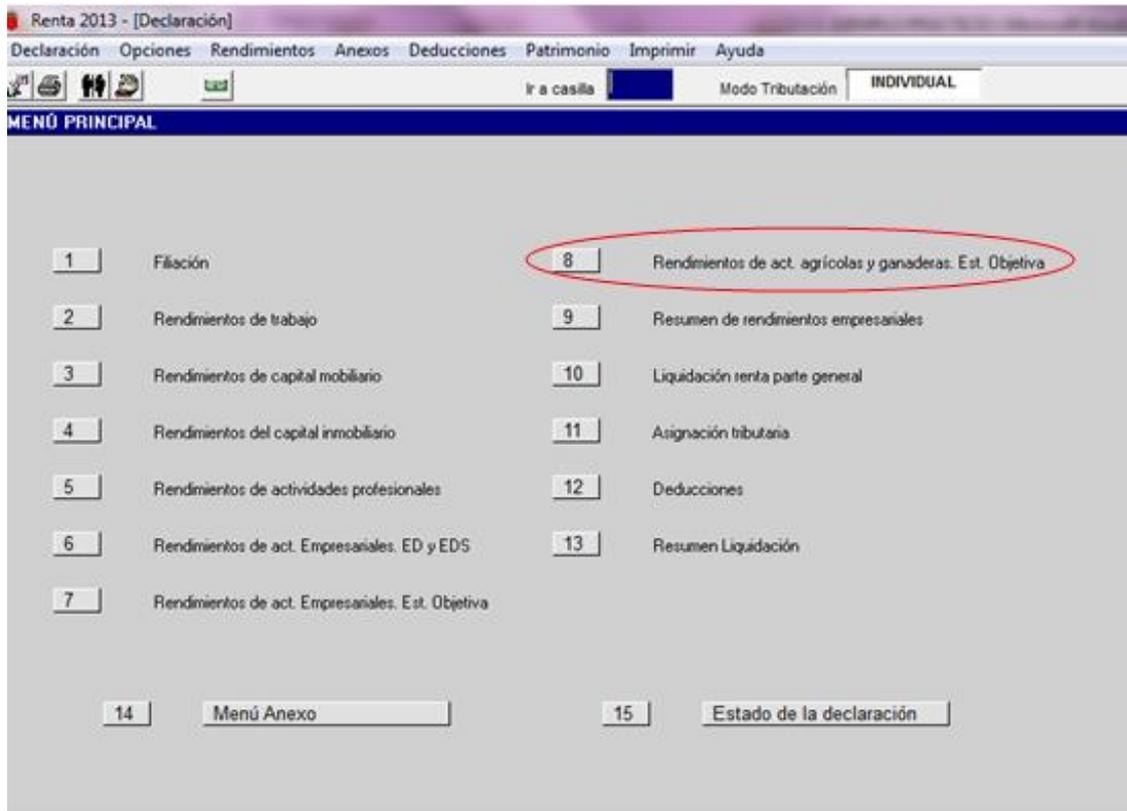
Teniendo ya los conceptos claros pasaremos a resolver el ejemplo con la ayuda del programa de Renta del Gobierno de Navarra del año 2013:

Lo primero hay que introducir los datos del sujeto pasivo tal y como se observa en la imagen adjunta, como el enunciado no nos habla de cónyuge ni pareja de hecho no rellenamos lo correspondiente a la pareja y suponemos que la modalidad de tributación es individual.

MODALIDAD DE TRIBUTACIÓN		500 INDIVIDUAL	
DECLARANTE		CÓNYUGE / M. PAREJA ESTABLE	
Apellido1	1 JIMENEZ	Apellido 1	16
Apellido2		Apellido 2	
Nombre	TERESA	Nombre	
NIF	4 44648314R	NIF	19
Fecha nacimiento	2 10/10/1979	Fecha nacimiento	17
F.Fallecim.	18	F.Fallecim.	33
Estado civil	3 S	Minusválido	20
Minusválido	5 N	Sexo	37
Sexo	36 Mujer		
Nuevo Domicilio	999 N	Nuevo Domicilio	22
Cód. Residencia	799 1	Cód. Residencia	32
Calle/Pza./Av.	7 CL	Calle/Pza./Av.	23
Nombre calle	8 JARDIN	Nombre calle	24
Nº/...../Piso/Pta.	9 1 10 11 12	Nº/...../Piso/Pta.	25 26 27 28
Localidad	21 ABARZUZA	Localidad	29
C.Postal	13 31178	C.Postal	30
Teléfono	15 639825478	Teléfono	31
E-Mail	34 TERESA@HOTMAIL.COM	E-Mail	35
Régimen econ.	14	Familia numerosa	898

Personas derecho reducción

En la siguiente pantalla hay que seleccionar cada apartado para ir rellenándolos, como nos hemos centrado en los rendimientos empresariales de actividades agrarias seleccionaremos el menú 8:



La siguiente cuestión que se nos plantea es si el sujeto pasivo está dentro de un régimen de atribución de rentas, como el enunciado no lo especifica entenderemos que no es así:

Una vez introducidos los datos sobre el sujeto pasivo, pasaré a añadir los rendimientos en función de su procedencia y en el tipo en el que corresponda. Para ello sería conveniente repasar el apartado *Índices de rendimiento neto*.

Los ingresos obtenidos por el esparrago que ascienden a 13.440€ se incluyen en el tipo 3 y una vez aplicados los índices obtenemos un rendimiento de 2.209,54€. La venta del maíz se enmarca dentro del tipo 5 y a los ingresos de 60.480€ hay que anexionar la subvenciones destinadas a este cultivo: PAC retirada (3.000€) y PAC cereal (6.000€), todo ello supone un rendimiento de 15.181,38€. Los trabajos realizados a otros agricultores están dentro del tipo 13 al ser una actividad accesoria. Faltan de añadir las subvenciones no adicionadas a ningún cultivo anterior, las cuales ascienden a 2.400€ (ICZ desfavorecida).

Estimación objetiva

Ir a casilla

ESTIMACIÓN OBJETIVA DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS Y FORESTALES						
ACTIVIDAD	RETENCIÓN	INGRESO	SUBVENCIÓN	Índice	REND.NETO	
1) Porcino de carne, avicultura y forestal más 30 años				0,1093		
2) Act. 1 con transformación, elaboración o manufactura				0,2043		
3) Tomate, brócoli, espárrago y melocotón industria	268,80	13.440,00		0,1644	2.209,54	
4) Act. 3 con transformación, elaboración o manufactura				0,2594		
5) Cereales, leguminosas, hongos y forestal con p.m. corte igual o inferior 30 años	1.209,60	60.480,00	9.000,00	0,2185	15.181,38	
6) Act. 5 con transformación, elaboración o manufactura				0,3135		
7) Uva para vino, oleaginosas, olivo, cítricos, bovino de leche				0,2755		
8) Act. 7 con transformación, elaboración o manufactura				0,3705		
9) Raíces, tubérculos, forrajes, frutos no cítricos, tabaco				0,3211		
10) Act. 9 con transformación, elaboración o manufactura				0,4161		
11) Plantas textiles, uva de mesa, cría guarda y engorde de aves. Agroturismo, artesanía...				0,3667		
12) Act. 11 con transformación, elaboración o manufactura				0,4617		
13) Otros trabajos y servicios accesorios	60,00	3.000,00		0,2185	655,50	
14) Servicios de cría, guarda y engorde de ganado excepto aves				0,5035		
15) Subvenciones e indemnizaciones no específicas (ind. 0,2185/0,5035)			2.400,00		524,40	
16) Cunicultura, bovino, ovino y caprino de carne y remolacha az.				0,1235		
17) Act. 16 con transformación, elaboración o manufactura				0,2185		
18) Frutos secos, horticultura, porcino y bovino de cría, ovino y caprino leche y apicultura				0,247		
19) Act. 18 con transformación, elaboración o manufactura				0,342		
20) Obtención de algodón				0,3515		
21) Act. 20 con transformación, elaboración o manufactura				0,4465		
Ajuste de rendimiento por reducción de índices				1419		
<b>TOTAL</b>	<b>1.538,40</b>	<b>76.920,00</b>	<b>11.400,00</b>			<b>18.570,82</b>

A continuación hay que atender a los índices correctores, y para ellos nos deberíamos dirigir al apartado ya visto *Índices correctores*. En este ejemplo solo serán susceptibles de aplicación los siguientes índices:

- Índice corrector por personal asalariado: el gasto justificado ascienda a 4.500€ y el volumen total de la explotación (incluidas ventas, subvenciones y trabajos

accesorios) es de 88.320€. Como no llega al 10% del volumen total de ingresos no es posible aplicar este índice

- Índice corrector por tierras arrendadas: deberíamos conocer cuál es el rendimiento obtenido de dichas tierras, como éste no está especificado se estimará como un porcentaje. Las tierras arrendadas suponen el 25% del total, por lo que supondremos que el rendimiento de dichas tierras es el 25% del total calculado una vez aplicado el índice (15.181,38€). Entonces el índice corrector reducirá el rendimiento de 3.795,35€ (15.181,38€ x 0,25) en un 0,80, o lo que es lo mismo se multiplicará 3795,35€ x 0,20 obteniendo un rendimiento de 759,07.
- Índice corrector por inicio de actividad: el enunciado nos ha especificado que Doña Teresa comenzó su actividad en 2012 por lo que podrá reducirse en un 30%.

Una vez tenidas en cuenta estas disminuciones podremos aplicar la reducción por joven agricultor ya que Doña Teresa tiene menos de 40 años y suponemos que ha realizado un plan de mejora. Por lo que se reducirá en un 50% el rendimiento corregido 12.468,23€.

ESTIMACIÓN OBJETIVA DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS Y FORESTALES		
	ACTIVIDAD	TOTALES
	1	
RETENCIONES.....	400	1.538,40
INGRESOS.....	401	76.920,00
SUBVENCIONES.....	402	11.400,00
RENDIMIENTO CALCULADO POR ÍNDICES	419	18.570,82
Por utilización de medios de producción ajenos	420	
Por personal asalariado	421	
Por tierras arrendadas	422	759,07
Por piensos adquiridos a terceros	423	
Por agricultura ecológica	471	
Por actividades forestales	398	
Por inicio de actividad	424	5.343,52
Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales	425	
RENDIMIENTO CORREGIDO	426	12.468,23
Reducción por joven agricultor	427	6.234,12
RENDIMIENTO PREVIO	428	6.234,11
NIF de la entidad en régimen de atribución	429	
% de participación	430	100,00
RENDIMIENTO ATRIBUIBLE	431	6.234,11
RETENCIÓN ATRIBUIBLE	432	1.538,40

Con todo esto obtenemos un rendimiento previo y atribuible de **6.234,11€**.

## 7 ESTIMACIÓN OBJETIVA DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS Y FORESTALES

		TOTAL RETENCIONES			TOTAL INGRESOS			TOTAL SUBVENCIONES					
		400	1.538,40	401	76.920,00	402	11.400,00	433		434		435	
<b>ESTIMACIÓN OBJETIVA</b>		Agricultores con volumen de ventas en 2012 inferior a 300.500 euros						Agricultores con volumen de ventas en 2012 inferior a 300.500 euros					
		Actividad	Ingresos	Subvenciones	Índice	Rendimiento		Actividad	Ingresos	Subvenciones	Índice	Rendimiento	
<b>INGRESOS</b>	Tipo 1	403		404	x0,1093		Tipo 1	436		437	x0,1093		
	Tipo 2	373		374	x0,2043		Tipo 2	386		387	x0,2043		
	Tipo 3	405	13.440,00	406	x0,1644	2.209,54	Tipo 3	438		439	x0,1644		
	Tipo 4	375		376	x0,2594		Tipo 4	388		389	x0,2594		
	Tipo 5	407	60.480,00	408	9.000,00	x0,2185	15.181,38	Tipo 5	440		441	x0,2185	
	Tipo 6	377		378	x0,3135		Tipo 6	390		391	x0,3135		
	Tipo 7	409		410	x0,2755		Tipo 7	442		443	x0,2755		
	Tipo 8	379		380	x0,3705		Tipo 8	392		393	x0,3705		
	Tipo 9	411		412	x0,3211		Tipo 9	444		445	x0,3211		
	Tipo 10	381		382	x0,4161		Tipo 10	394		395	x0,4161		
	Tipo 11	413		414	x0,3667		Tipo 11	446		447	x0,3667		
	Tipo 12	383		384	x0,4617		Tipo 12	396		397	x0,4617		
	Tipo 13	415	3.000,00	416	x0,2185	655,50	Tipo 13	448		449	x0,2185		
	Tipo 14	487		488	x0,5035		Tipo 14	489		499	x0,5035		
	Tipo 15			784	2.400,00	x0,2185 x0,5035	524,40	Tipo 15		785	x0,2185 x0,5035		
	Tipo 16	4870		4880	0,1235		Tipo 16	4890		4990	0,1235		
	Tipo 17	4871		4881	0,2185		Tipo 17	4891		4991	0,2185		
	Tipo 18	4872		4882	0,2470		Tipo 18	4892		4992	0,2470		
	Tipo 19	4873		4883	0,3420		Tipo 19	4893		4993	0,3420		
	Tipo 20	4874		4884	0,3515		Tipo 20	4894		4994	0,3515		
	Tipo 21	4875		4885	0,4465		Tipo 21	4895		4995	0,4465		
		Ajuste de rendimiento por reducción índices			1419		Ajuste de rendimiento por reducción índices			1452			
		<b>TOTAL RENDIMIENTO</b>			<b>419</b>	18.570,82	<b>TOTAL RENDIMIENTO</b>			<b>452</b>			
<b>CORRECCIONES</b>	Por utilización de medios de producción ajenos				420		Por utilización de medios de producción ajenos				453		
	Por personal asalariado				421		Por personal asalariado				454		
	Por tierras arrendadas				422	759,07	Por tierras arrendadas				455		
	Por plensos adquiridos a terceros				423		Por plensos adquiridos a terceros				456		
	Por agricultura ecológica				471		Por agricultura ecológica				472		
	Por actividades forestales				398		Por actividades forestales				399		
	Por inicio de actividad				424	5.343,52	Por inicio de actividad				457		
	Gastos extraor. por circunstancias excepcionales				425		Gastos extraor. por circunstancias excepcionales				458		
		<b>RENDIMIENTO CORREGIDO (419-420-421-422-423-471-398-424-425)</b>			<b>426</b>	12.468,23			<b>RENDIMIENTO CORREGIDO (452-453-454-455-456-472-399-457-458)</b>			<b>459</b>	
<b>RED</b>	Reducción por joven agricultor: 50% x 426				427	6.234,11	Reducción por joven agricultor: 50% x 459				460		
	<b>RENDIMIENTO PREVIO 426 - 427</b>			<b>428</b>	6.234,11	<b>RENDIMIENTO PREVIO 459 - 460</b>			<b>461</b>				
<b>ATRIBUCIÓN DE RENDIMIENTOS</b>	Ci de la entidad			429		Ci de la entidad			462				
	% de participación (con dos decimales)			430	<input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>	% de participación (con dos decimales)			463	<input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/>			
	<b>RENDIMIENTO ATRIBUIBLE (428x 430)</b>			<b>431</b>	6.234,11	<b>RENDIMIENTO ATRIBUIBLE (461x 463)</b>			<b>464</b>				
	<b>RETENCIÓN ATRIBUIBLE (400 x 430)</b>			<b>432</b>	1.538,40	<b>RETENCIÓN ATRIBUIBLE (433 x 463)</b>			<b>465</b>				
	<b>RENDIMIENTO ATRIBUIBLE TOTAL (431 + 464)</b>			<b>466</b>	6.234,11	<b>RENDIMIENTO ATRIBUIBLE TOTAL (433 + 463)</b>			<b>466</b>	6.234,11			

## EJEMPLO 2

Don Juan Martínez de 33 años de edad es propietario de un inmueble en el que ejerce la actividad ganadera desde 1997. Tributa dentro del Régimen Especial de la Agricultura Ganadería y Pesca (REAGP) del IVA y desde el inicio de su actividad tributa por el sistema de módulos, a efectos de determinar el rendimiento neto de la actividad en Renta.

Los productos que produce y transforma destinados a la venta son: leche y queso de oveja Latxa. La producción en 2013 son 4.000 Kg de queso y 2.000 litros de leche.

Además, el ganado se alimenta en la mayor parte de piensos y otros productos adquiridos a terceros, los cuales suponen el 70% del importe del total de los alimentos consumidos y supone un gasto de 6.480€.

Los ingresos obtenidos en 2013 son:

Concepto	Importe	Retención
Venta de queso	60.000€	1.200€
Venta de leche	3.000€	60€
Subvenciones	16.100€	

## SOLUCIÓN

En este ejemplo procederemos como en el anterior pero sin detenernos tanto en cada dato.

Inicialmente y una vez completados los datos del sujeto pasivo, añadiremos los ingresos obtenidos durante el periodo impositivo. Los ingresos por la leche son del tipo 16 y las del queso del 17, al suponer la transformación (realizada por el titular) de los productos naturales. Las subvenciones serán del tipo 15. Obteniendo así un rendimiento total (ya aplicados los índices de rendimiento neto) de 16.998,35€

Estimación objetiva

Ir a casilla

**ESTIMACIÓN OBJETIVA DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS Y FORESTALES**

ACTIVIDAD	RETENCIÓN	INGRESO	SUBVENCIÓN	Índice	REND.NETO
1 Porcino de carne, avicultura y forestal más 30 años				0,1093	
2 Act. 1 con transformación, elaboración o manufactura				0,2043	
3 Tomate, brócoli, espárrago y melocotón industria				0,1644	
4 Act. 3 con transformación, elaboración o manufactura				0,2594	
5 Cereales, leguminosas, hongos y forestal con p.m. corte igual o inferior 30 años				0,2185	
6 Act. 5 con transformación, elaboración o manufactura				0,3135	
7 Uva para vino, oleaginosas, olivo, cítricos, bovino de leche				0,2755	
8 Act. 7 con transformación, elaboración o manufactura				0,3705	
9 Raíces, tubérculos, forrajes, frutos no cítricos, tabaco				0,3211	
10 Act. 9 con transformación, elaboración o manufactura				0,4161	
11 Plantas textiles, uva de mesa, cría guarda y engorde de aves. Agroturismo, artesanía...				0,3667	
12 Act. 11 con transformación, elaboración o manufactura				0,4617	
13 Otros trabajos y servicios accesorios				0,2185	
14 Servicios de cría, guarda y engorde de ganado excepto aves				0,5035	
15 Subvenciones e indemnizaciones no específicas (ind. 0,2185/0,5035)			16.100,00		3.517,85
16 Cunicultura, bovino, ovino y caprino de carne y remolacha az.	60,00	3.000,00		0,1235	370,50
17 Act. 16 con transformación, elaboración o manufactura	1.200,00	60.000,00		0,2185	13.110,00
18 Frutos secos, horticultura, porcino y bovino de cría, ovino y caprino leche y apicultura				0,247	
19 Act. 18 con transformación, elaboración o manufactura				0,342	
20 Obtención de algodón				0,3515	
21 Act. 20 con transformación, elaboración o manufactura				0,4465	
Ajuste de rendimiento por reducción de índices				1419	
<b>TOTAL</b>	<b>1.260,00</b>	<b>63.000,00</b>	<b>16.100,00</b>		<b>16.998,35</b>

En cuanto a los índices correctores, el enunciado solo nos da información sobre los piensos adquiridos a terceros, éstos deben suponer más del 50% de la alimentación consumida, basta con introducir el coste que suponen. Al comenzar en 1997 ya no tiene derecho a reducirse por inicio de actividad y tampoco corresponde la reducción por joven agricultor.

Renta 2013 - [Declaración]

Declaración Opciones Editar Rendimientos Anexos Dedicaciones Imprimir Ayuda

Ir a casilla Modo Tributación **INDIVIDUAL**

**ESTIMACIÓN OBJETIVA DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS Y FORESTALES**

ACTIVIDAD	TOTALES
RETENCIONES.....	400 1.260,00 1.260,00
INGRESOS.....	401 63.000,00 63.000,00
SUBVENCIONES.....	402 16.100,00 16.100,00
RENDIMIENTO CALCULADO POR ÍNDICES	419 16.998,35 16.998,35
Por utilización de medios de producción ajenos	420
Por personal asalariado	421
Por tierras arrendadas	422
Por piensos adquiridos a terceros	423 1.620,00 1.620,00
Por agricultura ecológica	471
Por actividades forestales	398
Por inicio de actividad	424
Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales	425
RENDIMIENTO CORREGIDO	426 15.378,35 15.378,35
Reducción por joven agricultor	427
RENDIMIENTO PREVIO	428 15.378,35 15.378,35
NIF de la entidad en régimen de atribución	429
% de participación	430 100,00
RENDIMIENTO ATRIBUIBLE	431 15.378,35 466 15.378,35
RETENCIÓN ATRIBUIBLE	432 1.260,00 1.260,00

Así y con todo lo anterior, el rendimiento atribuible asciende a **15.378,35€**

## 6. CONCLUSIONES

---

Antes de presentar las principales conclusiones, he de aludir a la introducción del trabajo, en la cual se especificaban los objetivos del mismo. Lo más advertido cuando hice la elección de este tema fueron las confusiones y dificultades que me iba a encontrar. Tras una infinidad de horas invertidas y cantidad de nociones aprendidas puedo decir que he conseguido comprender en gran medida la tributación agraria en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No obstante, y a pesar de lo anterior, hay que contemplar y dar la razón a todas las advertencias previas, es un trabajo complejo.

Dejando de lado complicaciones, se puede apreciar que una vez de tener claros los conceptos y consiguiendo clasificar los rendimientos en el tipo adecuado, el proceso resulta hasta sencillo. El programa de Renta que ofrece el Gobierno de Navarra es en gran medida el promotor de que el desarrollo sea más simple de lo que puede parecer.

He advertido también que la literatura agraria sobre el IRPF es limitada, especialmente de carácter cuantitativo. Hay una indudable necesidad de disponer de datos, comparaciones y estudios desde una perspectiva más numérica. Por lo que otra de las posibles líneas de actuación para mejorar este tema sería hacer caso a Sabaté (1995), ayudando a seguir la evolución del tratamiento fiscal sobre las rentas agrarias, ya que es de los pocos autores que han realizado trabajos en este campo.

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es el pilar más elocuente del sistema tributario, es uno de los impuestos que mejor refleja los principios constitucionales. Así, si queremos que dichos principios se adquieran correctamente será necesario que la consecución de los mismos, y consecuentemente el desarrollo del impuesto, sea sencilla y clara. Por lo que mi aportación al tema tratado iría encaminada a la mejora en la comprensión de la legislación. Establecería mayor claridad en los tipos de productos, para no tener duda a la hora de aplicar los índices de rendimiento neto y los índices correctores.

Frente a la difícil comprensión de la legislación agraria, he podido percibir cierto proteccionismo fiscal hacia un sector muy vulnerable y en declive, esto ya fue calificado en 1980 por Nieves E. como *“una especie de privilegio fiscal”*. Este hecho es debido a la subestimación de los rendimientos agrarios en modalidad objetiva. Sin entrar en juicios de valor, en esta apreciación hay cabida para una posible justificación: la necesidad de simplificar la forma de calcular el impuesto para ser accesible a todos los sujetos pasivos y la debilidad de la actividad surgida por la dependencia de los procesos naturales.

En definitiva, una vez evaluada la forma de operar ante rendimientos agrarios, puedo saldar mi aportación contemplando la controversia que puede surgir ante este tema. Ya hemos advertido la existencia de ventajas y desventajas, por lo que dos de las posibles líneas de opinión girarían en torno a la confusa legislación y la justificada o no protección fiscal y discriminación positiva frente a otros sectores. Llegados a este punto, podría ser cometido de cada uno el adoptar su propio criterio y razonamiento.

## 7. BIBLIOGRAFÍA

---

Orden foral 41/2013, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se desarrollan para el año 2013 el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. «B.O.N. N°31» 14 febrero 2013

Gobierno de Navarra (2014). *Encuesta de Población Activa (EPA) en Navarra. Primer trimestre 2014*. <http://www.navarra.es/NR/rdonlyres/0D371DCC-38FC-4984-AAAD-C4D247665D81/281941/EPAprimertrimestre2014.pdf>

Nasuvinsa (2009). *Observaciones territoriales de Navarra: agricultura*. [http://nasuvinsa.es/sites/default/files/pdfs/Observacion4Agric\\_web.pdf](http://nasuvinsa.es/sites/default/files/pdfs/Observacion4Agric_web.pdf)

Navarra emprende. *Obligaciones fiscales para autónomos y sociedades civiles o irregulares*.

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. «B.O.E.» 7 marzo 2007 ([BOE-A-2006-20764](http://www.boe.es/boe/A-2006-20764.html))

Hacienda Tributaria de Navarra. *Servicio de Gestión de Renta y Patrimonio*.

Nieves, E. (1980). *Las actividades agrarias en el Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas*. *Crónica Tributaria*, 34: pp. 91-94.

Sabaté, P. (1994). *La estimación objetiva por coeficientes en la Agricultura y la Ganadería. Una aproximación al cálculo de la neutralidad del coeficiente*. *Investigación Agraria: Economía*, 9(2): pp. 249-265 <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1167717>

Albi Ibáñez, E.; Paredes Gómez, R. y Rodríguez Ondarza, J.A.: *Sistema Fiscal Español I: IRPF, imposición sobre la riqueza, hacienda local y autonómica*.- 3ª edición. Barcelona. Ariel.

Lorenzo Gil Maciá, Francisco Poveda Blanco, Angel Sánchez Sánchez. *Sistema Fiscal*. 22ed. Aranzadi.

EINAUDI, L. (1952): *Principios de Hacienda Pública*. Aguilar, S.A. Ediciones. Madrid

## 8. ANEXOS

---

### ANEXO 1: Impreso 130. Pagos fraccionados

Las casillas a rellenar son:

**01** Ingresos acumulados sin IVA desde el primer día del año hasta la finalización del trimestre que esté liquidando

**02** Gastos sin IVA desde el primer día del año hasta la finalización del trimestre que esté liquidando

**03** Casillas 01 menos la 02

**05** Elevar al año el dato de la casilla 03.

Si estoy liquidando el tercer trimestre cogeré la casilla 03, lo multiplicaré por cuatro y dividiré entre tres. En caso de inicio de actividad con posterioridad al 1 de enero, la elevación se efectuará en función del número de días naturales comprendidos entre la fecha de inicio y el 31 de diciembre.

**06** Porcentajes a aplicar sobre la casilla 03:

- Los sujetos pasivos podrán aplicar en cada uno de los pagos fraccionados porcentajes
  - Si en la casilla 05 tengo rendimientos entre 6.500 y 12.000 euros el 6%.
  - Si en la casilla 05 tengo rendimientos entre 12.001 y 24.000 euros el 12%
  - Si en la casilla 05 tengo rendimientos entre 24.001 y 36.000 euros el 18%
  - Si en la casilla 05 tengo rendimientos que excedan de 36.000 euros el 24

**07** Casillas 06 multiplicada por la 03

**08** Solo si mi actividad es profesional. Retenciones que me hayan practicado

**09** Pagos fraccionados acumulados (que haya pagado a Hacienda en otros trimestres) desde el primer día del año hasta el trimestre que estoy liquidando

**10** Casillas resta de 07-08-09

Imprimir en Blanco

**PAGO FRACCIONADO**

**130**

**717 4 99613853 6**

**DECLARACIÓN - LIQUIDACIÓN**

**AÑO**

**TRIMESTRE**

DATOS DEL SUJETO PASIVO		
N.I.F.	Apellidos y nombre	Teléfono
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

MODALIDAD PRIMERA. Art. 92 Uno Decreto Foral 174/1999		
Rendimiento neto anual del penúltimo año anterior.....	<input type="text" value="131"/>	
Porcentaje aplicable.....	<input type="text" value="132"/>	%
Importe fraccionamiento (131 x 132).....		<input type="text" value="133"/>
A deducir:		
Retenciones e ingresos a cuenta soportados en el penúltimo año anterior.....		<input type="text" value="134"/>
Importe fraccionamiento anual (133 - 134).....		<input type="text" value="135"/>
Importe fraccionamiento trimestral (1/4 de 135).....		<input type="text" value="140"/>

MODALIDAD SEGUNDA. Art. 92 Uno Decreto Foral 174/1999		
Actividades en estimación directa. (Datos acumulados del periodo comprendido entre el primer día del año y el último día del trimestre)		
Ingresos computables correspondientes al conjunto de las actividades ejercidas.....	<input type="text" value="01"/>	
Gastos fiscalmente deducibles correspondientes al conjunto de las actividades ejercidas.....	<input type="text" value="02"/>	
Rendimiento neto correspondiente al conjunto de las actividades ejercidas en estimación directa (01 - 02)		<input type="text" value="03"/>
Actividades en estimación objetiva. (Datos acumulados del periodo comprendido entre el primer día del año y el último día del trimestre)		
Rendimiento neto correspondiente al conjunto de las actividades ejercidas en estimación objetiva.....		<input type="text" value="04"/>
Rendimiento neto total anualizado.....	<input type="text" value="05"/>	
Porcentaje aplicable.....	<input type="text" value="06"/>	%
Importe fraccionamiento ((03 + 04) x 06).....		<input type="text" value="07"/>
A deducir:		
Retenciones e ingresos a cuenta soportados en el año en curso.....		<input type="text" value="08"/>
Pagos fraccionados efectuados en los trimestres anteriores del año en curso.....		<input type="text" value="09"/>
Importe fraccionamiento trimestral (07 - 08 - 09). Si resulta una cantidad negativa, consigne el número 0		<input type="text" value="10"/>

IMPORTE A INGRESAR	
IMPORTE A INGRESAR (140 ó 10).....	<input type="text" value="15"/>

Fecha: ....., a... de..... de..... (Firma del sujeto pasivo o su representante)	(SELLO DE ENTRADA)
Fdo. D./Dña.....	
N.I.F.: .....	

De conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter personal, quedo así informado y constato de forma expresa e inequívoca, mediante la presentación de este documento, a la incorporación de mis datos personales, a los ficheros de datos existentes en la Hacienda Tributaria de Navarra (Av. Carlos III, 4), cuya finalidad es la gestión, liquidación y recaudación de los diferentes tributos competencia de la Comunidad Foral de Navarra.

**EJEMPLAR PARA LA ADMINISTRACIÓN**

Documento generado: 23/04/2014 11:23:30

Más instrucciones sobre el impreso en la página web de la Hacienda Navarra o en la página web: [www.navarraemprende.com](http://www.navarraemprende.com) de donde hemos obtenido gran parte de la información anterior.

## ANEXO 2: Impreso 04. Validación de libros

El orden de registro con su correspondiente casilla es el siguiente:

**Casilla 04** Señalo la actividad que realizo

**Casilla 05** Señalo su epígrafe de IAE

**Casilla 01** Señalo si en mi declaración de renta estimo el rendimiento de las actividades empresariales y profesionales en **régimen de estimación directa normal** (ingresos-gastos)

**Casilla 02** Señalo si en mi declaración de renta estimo el rendimiento de las actividades empresariales y profesionales en régimen de **estimación directa simplificada** (aquellos que en el ejercicio anterior facturaron menos de 600.000 €). Ingresos-gastos-5%rendimiento

**Casilla 03** Señalo si en mi declaración de renta estimo el rendimiento de las actividades empresariales y profesionales en **régimen de estimación objetiva (módulos)**.

 **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**  **04**

Imprimir en Blanco

**COMUNICACIÓN LIBROS OBLIGATORIOS**

PERÍODO IMPOSITIVO 20..... DE / / A: / /

<b>SUJETO PASIVO</b>		N.I.F. Apellidos y nombre (o Razón social)		Teléfono	
<b>REPRESENTANTE</b>		N.I.F. Apellidos y nombre (o Razón social)			
Calle, Plaza, Avda.	Nombre de la vía pública			Número, Escalera, Piso, Puerta	Teléfono
Código Postal	Localidad	Provincia	Dirección de correo electrónico		
		NAVARRA			

<b>LIBROS REGISTRO</b>									
ACTIVIDAD 1 : <input type="checkbox"/> EPIGRAFE LIC, FISC./ I.A.E. <input type="checkbox"/>			ACTIVIDAD 2 : <input type="checkbox"/> EPIGRAFE LIC, FISC./ I.A.E. <input type="checkbox"/>						
ESTIMACIÓN DIRECTA: NORMAL <input type="checkbox"/> SIMPLIFICADA <input type="checkbox"/>			ESTIMACIÓN DIRECTA: NORMAL <input type="checkbox"/> SIMPLIFICADA <input type="checkbox"/>						
ESTIMACIÓN OBJETIVA <input type="checkbox"/>			ESTIMACIÓN OBJETIVA <input type="checkbox"/>						
CLASE DE LIBRO	VOLUMENES	Nº DE FOLIOS	Nº DE APUNTES	FECHA ÚLTIMO APUNTE	CLASE DE LIBRO	VOLUMENES	Nº DE FOLIOS	Nº DE APUNTES	FECHA ÚLTIMO APUNTE
INGRESOS/VENTAS E INGRESOS	11	12	13	14	INGRESOS/VENTAS E INGRESOS	542	552	462	472
GASTOS/COMPRA Y GASTOS	21	22	23	24	GASTOS/COMPRA Y GASTOS	562	572	482	492
BIENES DE INVERSIÓN	31	32	33	34	BIENES DE INVERSIÓN	582	592	502	512
PROVISIONES FONDOS Y SUPLIDOS	41	42	43	44	PROVISIONES FONDOS Y SUPLIDOS	602	612	522	532

De conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal, queda usted informado y consiente de forma expresa e inequívoca, mediante la presentación de este documento, a la incorporación de sus datos personales, a los ficheros de datos existentes en la Hacienda Tributaria de Navarra (Ar. Carlos III, 4), cuya finalidad es la gestión, liquidación y recaudación de los diferentes tributos competencia de la Comunidad Foral de Navarra.

Fecha: ..... a ..... de ..... de ..... (Firma del declarante o su representante)

Fdo. D./ Dña. ....

N.I.F.: .....

(SELLO DE ENTRADA)

Documento generado el 12/11/12

Más instrucciones sobre el impreso en la página web de la Hacienda Navarra

### ANEXO 3: Modelos del IVA

MODELO	DESCRIPCIÓN
308	IVA Régimen recargo de equivalencia: solicitud de devolución trimestral
309	IVA Declaración- liquidación no periódica trimestral
318	Sujetos pasivos ocasionales. Solicitud de devolución. Periodo trimestral
319	IVA Adquisición intracomunitaria de medios de transporte nuevos
340	Declaración informativa de operaciones incluida en los libros de registro del IVA
349	Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias trimestral
F-69	IVA Trimestral (General y simplificado)

En la página de la Hacienda Navarra se puede encontrar instrucciones y descripciones más detalladas de cada uno de los modelos, junto con sus correspondientes impresos.

### ANEXO 4: Cómo cumplimentar la liquidación del IVA.

- Si estoy en régimen general rellenaré el impreso F-69 trimestralmente.
- Las casillas a rellenar son:
  - 03** Base imponible de los ingresos que haya tenido con IVA del 21%
  - 13** IVA repercutido en las operaciones de la casilla 03
  - 20** Lo mismo que en la casilla 13
  - 31** Base imponible de los gastos que haya tenido con IVA
  - 41** IVA deducible en las operaciones de la casilla 31
  - 50** Lo mismo que en la casilla 41
  - 61** Casillas 20-50
  - 62** Importe de IVAs negativos de otros trimestres
  - 63** Casillas 61-62

Más instrucciones sobre el impreso en la página web de la Hacienda Navarra

Imprimir en Blanco

DECLARACIÓN - LIQUIDACIÓN  
Régimen General y Simplificado Trimestral

Núm. Registro

SI ACTIVIDAD (Márquese una X)  93

Datos del Sujeto Pasivo: N.I.F., APELLIDOS Y NOMBRE (O RAZÓN SOCIAL), E-MAIL CONTACTO, TELÉFONO, AÑO, TRIMESTRE

I.V.A. DEVENGADO				I.V.A. DEDUCIBLE			
Entregas intracomunitarias	10			Por cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes	31	41	
Exportaciones	01			Por cuotas soportadas en operaciones interiores de bienes de inversión	131	141	
Operaciones exentas sin derecho a deducción	02			Por cuotas soportadas en importaciones	32	42	
Otras operaciones (ver instrucciones)	171			Por adquisiciones intracomunitarias	39	49	
REGIMEN GENERAL				REG. GENERAL			
Operaciones al tipo general	03	21%	13	Compensaciones Régimen Especial Agricultura, Ganadería y Pesca	170	43	
Operaciones al tipo reducido	04	10%	14	Operaciones con inversión del sujeto pasivo	174	175	
Operaciones al tipo superreducido	05	4%	15	Modificación de bases y cuotas	178	179	
Recargo de equivalencia al 5,2%	06	5,2%	16	Regularización de inversiones	178	45	
Recargo de equivalencia al 1,4%	07	1,4%	17	Regularización porcentaje definitivo de prorata	178	450	
Recargo de equivalencia al 0,5%	08	0,5%	18	REG. SIMPL.			
Adquisiciones intracomunitarias	09		19	Adquisición o importación de edificaciones, buques y activos fijos inmateriales	47		
Operaciones con inversión del sujeto pasivo	172		173	Regularización de inversiones	48		
Modificación de bases y cuotas	176		177	TOTAL CUOTAS A DEDUCIR (Suma de 41 a 450) 60 0,00			
REGIMEN SIMPLIFICADO				RESULTADO			
ACTIVIDAD EPIDORAFE I.V.E.	NÚMERO DE UNIDADES DE LOS MÓDULOS			CUOTAS TRIMESTRALES A INGRESAR POR MÓDULOS O ÍNDICES			
MÓDULO 1	MÓDULO 2	MÓDULO 3	MÓDULO 4	LETENIAS	INDICER	INDICER	INDICER
32	34	36	38	39	40	41	42
33	35	37	39	40	41	42	43
DESCRIPCIÓN ACTIVIDAD				Índice de cuota			
TOTAL A INGRESAR POR MÓDULOS O ÍNDICES (Suma 61 a 67) 66 0,00				RESUMEN ANUAL (A cumplimentar exclusivamente en el último periodo del año, o por cese de actividad)			
ENTREGAS INTRACOMUNITARIAS				¿HA EFECTUADO CON ALGUNA PERSONA O ENTIDAD OPERACIONES QUE EN SU CONJUNTO HAYAN SUPERADO LA CIFRA DE 3.005,06 EUROS? SI 184 NO 185			
Adquisiciones intracomunitarias				Aplica prorata especial SI 308			
Entrega de edificaciones, buques y activos fijos inmateriales				Aplica régimen sectores diferenciados SI 307			
Otras operaciones con inversión del sujeto pasivo				% Prorata definitiva 303 %			
TOTAL I.V.A. DEVENGADO (Suma 13 a 22 + 173 + 177 + 66 + 11) 20 0,00				OPCIONAL: Solicitud de devolución			
				Cantidad a devolver 600			
				Cuenta bancaria para la domiciliación de la devolución			
				ENTIDAD C/I/P/A D.C. NÚMERO DE CUENTA			

ANEXO 5: Conjunto de actividades que podrán aplicar el régimen de estimación objetiva

Las actividades del artículo 1 podrán aplicar conjuntamente el régimen de estimación objetiva y el régimen especial simplificado del IVA. Mientras que las del art.2 complementan a las anteriores ya que pueden incluirse en la modalidad objetiva, pero son a las que resulta de aplicación el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o el recargo de equivalencia del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En definitiva, la diferencia entre las operaciones recogidas en uno u otro artículo es la modalidad del IVA en la que tributan.

ACTIVIDAD ECONÓMICA ART.1

División 0 Ganadería independiente.

- Servicios de cría, guarda y engorde de ganado.
- Otros trabajos, servicios y actividades accesorias que estén excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, realizados por agricultores o ganaderos.
- Otros trabajos, servicios y actividades accesorias que estén excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, realizados por titulares de actividades forestales.

- Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas desarrolladas en régimen de aparcería.
- Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades forestales desarrolladas en régimen de aparcería.
- Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales, vegetales o animales, que requieran el alta en un epígrafe correspondiente a actividades industriales en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas y se realicen por los titulares de las explotaciones de las cuales se obtengan directamente dichos productos naturales.
- 642.1, 2 y 3 Elaboración de productos de charcutería por minoristas de carne.
- 642.5 Comerciantes minoristas matriculados en el epígrafe 642.5 por el asado de pollos.
- 644.1 Comercio al por menor de pan, pastelería, confitería y similares y de leche y productos lácteos.
- 644.2 Despachos de pan, panes especiales y bollería.
- 644.3 Comercio al por menor de productos de pastelería, bollería y confitería.
- 644.6 Comercio al por menor de masas fritas, con o sin coberturas o rellenos, patatas fritas, productos de aperitivo, frutos secos, golosinas, preparados de chocolate y bebidas refrescantes.
- 647.1, 2 y 3, 652.2 y 3 y 662.2 Comerciantes minoristas matriculados en los epígrafes 647.1, 2 y 3, 652.2 y 3 y 662.2 por el servicio de comercialización de loterías.
- 653.2 Reparación de artículos de su actividad efectuadas por comerciantes minoristas matriculados en el epígrafe 653.2.
- 653.4 y 5 Comercio al por menor de materiales de construcción, artículos y mobiliario de saneamiento, puertas, ventanas, persianas, etc.
- 654.2 Comercio al por menor de accesorios y piezas de recambio para vehículos terrestres.
- 654.5 Comercio al por menor de toda clase de maquinaria (excepto aparatos del hogar, de oficina, médicos, ortopédicos, ópticos y fotográficos).
- 654.6 Comercio al por menor de cubiertas, bandas o bandajes y cámaras de aire para toda clase de vehículos, excepto las actividades de comercio al por mayor de los artículos citados.
- 659.3 Comerciantes minoristas matriculados en el epígrafe 659.3 por el servicio de recogida de negativos y otro material fotográfico impresionado para su procesado en laboratorio de terceros y la entrega de las correspondientes copias y ampliaciones.
- 659.4 Comerciantes minoristas matriculados en el epígrafe 659.4 por el servicio de comercialización de tarjetas para el transporte público, tarjetas de uso telefónico y otras similares, así como loterías.
- 671.4 Restaurantes de dos tenedores.
- 671.5 Restaurantes de un tenedor.
- 672.1, 2 y 3 Cafeterías.
- 673 Servicios en cafés y bares.
- 675 Servicios en quioscos, cajones, barracas u otros locales análogos, situados en mercados o plazas de abastos, al aire libre en la vía pública o jardines.

676 Servicios en chocolaterías, heladerías y horchaterías.

681 Servicio de hospedaje en hoteles de una o dos estrellas

682 Servicio de hospedaje en hostales y pensiones.

683 Servicio de hospedaje en casas rurales.

691.1 Reparación de artículos eléctricos para el hogar.

691.2 Reparación de vehículos automóviles, bicicletas y otros vehículos.

691.9 Reparación de calzado.

691.9 Reparación de otros bienes de consumo n.c.o.p. (excepto reparación de calzado, restauración de obras de arte, muebles, antigüedades e instrumentos musicales).

692 Reparación de maquinaria industrial.

699 Otras reparaciones n.c.o.p.

721.1 y 3 Transporte urbano colectivo y de viajeros por carretera.

721.2 Transporte por autotaxis.

722 Transporte de mercancías por carretera.

751.5 Engrase y lavado de vehículos.

757 Servicios de mudanzas.

849.5 Transporte de mensajería y recadería, cuando la actividad se realice exclusivamente con medios de transporte propios.

933.1 Enseñanza de conducción de vehículos terrestres, acuáticos, aeronáuticos, etc.

967.2 Escuelas y servicios de perfeccionamiento del deporte.

971.1 Tinte, limpieza en seco, lavado y planchado de ropas hechas y de prendas y artículos del hogar usados.

972.1 Servicios de peluquería de señora y caballero.

972.2 Salones e institutos de belleza y gabinetes de estética.

973.3 Servicios de copias de documentos con máquinas fotocopadoras.

## ACTIVIDAD ECONÓMICA ART.2

- Agrícola o ganadera susceptible de estar incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Actividad forestal susceptible de estar incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.

641 Comercio al por menor de frutas, verduras, hortalizas y tubérculos.

642.1, 2, 3 y 4 Comercio al por menor de carne y despojos; de productos y derivados cárnicos elaborados, salvo casquerías.

642.5 Comercio al por menor de huevos, aves, conejos de granja, caza; y de productos derivados de los mismos.

642.6 Comercio al por menor, en casquerías, de vísceras y despojos procedentes de animales de abasto, frescos y congelados.

643.1 y 2 Comercio al por menor de pescados y otros productos de la pesca y de la acuicultura y de caracoles.

644.1 Comercio al por menor de pan, pastelería, confitería y similares y de leche y

productos lácteos.

644.2 Despachos de pan, panes especiales y bollería.

644.3 Comercio al por menor de productos de pastelería, bollería y confitería.

644.6 Comercio al por menor de masas fritas, con o sin coberturas o rellenos, patatas fritas, productos de aperitivo, frutos secos, golosinas, preparados de chocolate y bebidas refrescantes.

647.1 Comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios y de bebidas en establecimientos con vendedor.

647.2 y 3 Comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios y bebidas en régimen de autoservicio o mixto en establecimientos cuya sala de ventas tenga una superficie inferior a 400 metros cuadrados.

651.1 Comercio al por menor de productos textiles, confecciones para el hogar, alfombras y similares y artículos de tapicería.

651.2 Comercio al por menor de toda clase de prendas para el vestido y tocado.

651.3 y 5 Comercio al por menor de lencería, corsetería y prendas especiales.

651.4 Comercio al por menor de artículos de mercería y paquetería.

651.6 Comercio al por menor de calzado, artículos de piel e imitación o productos sustitutivos, cinturones, carteras, bolsos, maletas y artículos de viaje en general.

652.2 y 3 Comercio al por menor de productos de droguería, perfumería y cosmética, limpieza, pinturas, barnices, disolventes, papeles y otros productos para la decoración y de productos químicos, y de artículos para la higiene y el aseo personal.

653.1 Comercio al por menor de muebles (excepto los de oficina).

653.2 Comercio al por menor de material y aparatos eléctricos, electrónicos, electrodomésticos y otros aparatos de uso doméstico accionados por otro tipo de energía distinta de la eléctrica, así como muebles de cocina.

653.3 Comercio al por menor de artículos de menaje, ferretería, adorno, regalo o reclamo (incluyendo bisutería y pequeños electrodomésticos).

653.9 Comercio al por menor de otros artículos para el equipamiento del hogar.

659.2 Comercio al por menor de muebles de oficina y de máquinas y equipos de oficina.

659.3 Comercio al por menor de aparatos e instrumentos médicos, ortopédicos, ópticos y fotográficos.

659.4 Comercio al por menor de libros, periódicos, artículos de papelería y escritorio y artículos de dibujo y bellas artes, excepto en quioscos situados en la vía pública.

659.4 Comercio al por menor de prensa, revistas y libros en quioscos situados en la vía pública.

659.6 Comercio al por menor de juguetes, artículos de deporte, prendas deportivas de vestido, calzado y tocado, armas, cartuchería y artículos de pirotecnia.

659.7 Comercio al por menor de semillas, abonos, flores y plantas y pequeños animales.

662.2 Comercio al por menor de toda clase de artículos, incluyendo alimentación y bebidas, en establecimientos distintos de los especificados en el Grupo 661 y en el epígrafe 662.1.

663.1 Comercio al por menor fuera de un establecimiento comercial permanente de productos alimenticios, incluso bebidas y helados.

663.2 Comercio al por menor fuera de un establecimiento comercial permanente de

artículos textiles y de confección.

663.3 Comercio al por menor fuera de un establecimiento comercial permanente de calzado, pieles y artículos de cuero.

663.4 Comercio al por menor fuera de un establecimiento comercial permanente de artículos de droguería y cosméticos y de productos químicos en general.

663.9 Comercio al por menor fuera de un establecimiento comercial permanente de otras clases de mercancías, excepto cuando tengan por objeto artículos o productos a los que no sea de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia del Impuesto sobre el Valor Añadido. □

## **ANEXO 6: Elementos patrimoniales afectos a la actividad empresarial (Artículo 37 del Decreto Foral Legislativo 4/2008)**

Será considerado patrimonio afecto los siguientes:

- Bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad
- Bienes encomendados a los servicios económicos y socioculturales del personal de la actividad. Sin tener la consideración los bienes de uso particular del titular.
- Elementos necesarios para la obtención de los rendimientos. Dejando de lado activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión a terceros de capitales propios.

Si no están al servicio total de la actividad, la afectación será limitada a la parte que realmente se use.

- La afectación de todos los casos anteriores no estará influenciada por la titularidad de los mismos en caso de matrimonio.