

Solución (continuación):

En el ejercicio 2009 procede la aplicación de la reducción por mantenimiento o creación de empleo al cumplirse los requisitos exigidos, es decir, no ser su plantilla media en 2009 inferior a la unidad y superior a la plantilla media de 2008. Ejercicio 2011:

Plantilla media utilizada en el ejercicio 2011:

$$(1 \text{ personas} \times 365 \text{ días}) \div 365 \text{ días} = 1 \text{ persona.}$$

En el ejercicio 2011 procede la aplicación de la reducción por mantenimiento o creación de empleo al cumplirse los requisitos exigidos, es decir, no ser su plantilla media en 2011 inferior a la unidad y superior a la plantilla media de 2008.

Contribuyentes que iniciaron su actividad después del 1 de enero de 2009

Cuando se trate de contribuyentes que no hubiesen desarrollado actividades con anterioridad a 1 de enero de 2009 e iniciasen su ejercicio con posterioridad a dicha fecha, deberá tenerse en cuenta lo siguiente:

- La plantilla media correspondiente al periodo impositivo 2008 será cero.
- Si la plantilla media correspondiente al periodo impositivo 2011 es superior a cero pero inferior a la unidad, podrá aplicarse la reducción en dicho periodo de inicio de la actividad a condición de que en el periodo siguiente la plantilla media no sea inferior a la unidad.

Importante: el incumplimiento de la condición de que en el periodo siguiente la plantilla media no sea inferior a la unidad motivará la no aplicación de la reducción en el período impositivo de inicio de su actividad económica, debiendo presentar una autoliquidación complementaria, con los correspondientes intereses de demora, en el plazo que medie entre la fecha en que se incumpla el requisito y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento. (34)

Ejemplo:

Doña L.D.R. inició su actividad el 1 de abril de 2011 contratando el 1 de octubre un trabajador de forma indefinida. Determinar si se cumplen las condiciones para la aplicación de la reducción en el ejercicio 2011.

Solución:

Plantilla media utilizada en el ejercicio 2008: la plantilla media correspondiente al ejercicio 2008 será 0.

Plantilla media utilizada en el ejercicio 2011: $(1 \text{ persona} \times 92 \text{ días}) \div 275 \text{ días} = 0,33 \text{ personas.}$

Cumplimiento de las condiciones para mantenimiento o creación de empleo: la plantilla media utilizada en el ejercicio 2011 (0,33 personas) es superior a cero pero inferior a la unidad, por lo que la reducción procede en 2011, pero queda condicionada a que la plantilla media en el periodo siguiente (2012) no sea inferior a la unidad.

Tratamiento de las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de elementos afectos al ejercicio de actividades económicas

Con objeto de equiparar el tratamiento fiscal aplicable a las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de la totalidad de bienes o derechos cuya titularidad corresponde al contribuyente, la Ley del IRPF establece en su artículo 28.2 como principio general que las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de elementos afectos a las actividades económicas no se incluyen en el rendimiento neto de las mismas, sino que tributan como tales junto con el resto de ganancias o pérdidas patrimoniales.

(34) Véase, a este respecto, la página 636 del Capítulo 18.

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

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

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

La plantilla media de la actividad en el ejercicio 2008 fue de una persona empleada, ascendiendo la plantilla media de la actividad en el ejercicio 2011 a una persona empleada.

Según los datos que constan en sus libros registros, los ingresos y gastos correspondientes a 2011, son los siguientes:

Ingresos íntegros:

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

Gastos:

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

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

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

Otros datos de interés

- Dentro de las cantidades consignadas en la rúbrica "Honorarios por prestación de servicios" no figura contabilizada cantidad alguna por 10 radiografías practicadas a su hijo en marzo de 2011. El precio medio de mercado por cada radiografía similar es de 60,10 euros.

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

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

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

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

Solución:

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

Notas:

- Dentro de los "ingresos por honorarios" figuran 601,00 euros más, en concepto de autoconsumo, al valorar a precio de mercado las 10 radiografías efectuadas a su hijo.
- Las cantidades percibidas en concepto de "Conferencias y publicaciones" tienen la consideración de rendimientos de la actividad profesional realizada por el contribuyente.
- De la cantidad registrada en "sueldos y salarios", no tienen dicho carácter 1.202,02 euros entregadas a su esposa por la prestación de trabajos en la consulta durante el mes de julio, al no cumplirse los requisitos legalmente exigibles para ello. Dichos requisitos se refieren especialmente a la habitualidad y continuidad en la prestación del trabajo, así como a la existencia de contrato laboral y afiliación al régimen correspondiente de la Seguridad Social.
- Las compras deducibles responden únicamente a las compras consumidas en el ejercicio. Para la determinación de dicha cantidad, debe efectuarse la siguiente operación: 13.132,11 (existencias iniciales) + 18.931,88 (compras realizadas) - 16.197,28 (existencias finales) = 15.866,71 euros (compras consumidas)
- Las amortizaciones practicadas corresponden a la depreciación efectiva de los elementos del inmovilizado, por lo que su importe constituye gasto fiscalmente deducible.
- Se deduce como gasto el IVA soportado por tratarse de una actividad exenta de este impuesto que no da derecho a deducir las cuotas soportadas.
- Pese a tener la consideración de bienes afectos tanto el local de la consulta como el aparato de rayos X, la venta de dichos bienes origina ganancias o pérdidas patrimoniales que como tales no se incluyen en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica. La cuantificación y tributación de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de bienes afectos se comenta en el Capítulo 11 "Ganancias y pérdidas patrimoniales" de este Manual.
- Al cumplirse los requisitos y condiciones establecidos en la disposición adicional vigésima séptima de la ley del IRPF anteriormente comentados, procede aplicar la reducción por mantenimiento de empleo. La reducción tiene como límite máximo el 50 por 100 de las retribuciones satisfechas al personal (18.931,88 - 1.202,02 = 17.729,86). En definitiva, la reducción asciende a: 50% de 17.729,86 = 8.864,93.

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

Rendimientos de actividades económicas en estimación directa

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

	Actividad 1.*	Actividad 2.*	Actividad 3.*
Actividades realizadas			
Contribuyente que realiza la/s actividad/es	Declarante		
Tipo de actividad/es realizada/s; clave indicativa (véase la Guía)	5		
Grupo o epígrafe IAE (de la actividad principal en caso de realizar varias actividades del mismo tipo)	832		
Modalidad aplicable del método de estimación directa	Normal <input checked="" type="checkbox"/> Simplificada <input type="checkbox"/>	Normal <input type="checkbox"/> Simplificada <input type="checkbox"/>	Normal <input type="checkbox"/> Simplificada <input type="checkbox"/>
Si para la imputación temporal de los rendimientos opta por la aplicación del criterio de cobros y pagos, consigne una "X" (véase la Guía)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Atención: la opción se refiere necesariamente a todas las actividades del mismo titular			
Ingresos íntegros			
Ingresos de explotación	124.110,20		
Otros ingresos (incluidas subvenciones y otras transferencias)	10.818,22		
Autoconsumo de bienes y servicios	601,00		
Total ingresos computables (106) + (107) + (108)	135.529,42		
Gastos fiscalmente deducibles			
Consumos de explotación	15.866,71		
Sueldos y salarios	17.729,86		
Seguridad Social a cargo de la empresa (incluidas las cotizaciones del titular)	5.909,15		
Otros gastos de personal			
Arrendamientos y cánones			
Reparaciones y conservación	3.786,38		
Servicios de profesionales independientes			
Otros servicios exteriores	12.320,75		
Tributos fiscalmente deducibles	1.715,89		
Gastos financieros	1.111,87		
Amortizaciones: dotaciones del ejercicio fiscalmente deducibles	7.939,37		
Pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales: importes deducibles			
Incentivos al mecenazgo. Convenios de colaboración en actividades de interés general			
Incentivos al mecenazgo. Gastos en actividades de interés general			
Otros conceptos fiscalmente deducibles (excepto provisiones)	5.634,48		
Suma (110) + (124)	72.014,46		
Actividades en estimación directa (modalidad normal):			
Provisiones fiscalmente deducibles			
Total gastos deducibles (125) + (126)	72.014,46		
Actividades en estimación directa (modalidad simplificada):			
Diferencia (109) - (125)			
Conjunto de provisiones deducibles y gastos de difícil justificación (véase la Guía)			
Total gastos deducibles (125) + (129)			
Rendimiento neto y rendimiento neto reducido			
Rendimiento neto (109) - (127) o (109) - (130)	63.514,96		
Reducciones de rendimientos generados en más de 2 años u obtenidos de forma no habitualmente irregular (artículo 32.1 de la Ley del Impuesto) (véase la Guía)			
Rendimiento neto reducido (131) - (132)	63.514,96		
Suma de rendimientos netos reducidos (suma de las casillas 131)	63.514,96		
Reducción por el ejercicio de determinadas actividades económicas (artículo 32.2 de la Ley del Impuesto y artículo 26 del Reglamento) (véase la Guía)			
Reducción por mantenimiento o creación de empleo (disposición adicional vigésima séptima de la Ley del Impuesto) (véase la Guía)	8.864,93		
Rendimiento neto reducido total (135) - (137) - (138)	54.650,03		

tima de la Ley del IRPF se contiene en las páginas 207 y ss. del Capítulo 7, a cuyo comentario nos remitimos.

Caso práctico

Bar de categoría especial (epígrafe IAE: 673.1), situado en un local alquilado en la ciudad de Salamanca, en el que desde su apertura en el año 1992 trabajan con el titular 3 personas asalariadas a jornada completa según el Convenio Colectivo del sector, que fija para el año 2011 una jornada laboral de 1.842 horas. El titular no desarrolla ninguna otra actividad económica.

En el ejercicio anterior (2010), el número de unidades del módulo "personal asalariado" ascendió a 3 personas. Por lo que se refiere al ejercicio 2011, la actividad se ha desarrollado con el siguiente detalle:

- El 1 de septiembre se contrataron 2 nuevos trabajadores mayores de 19 años que permanecían en la empresa a 31 de diciembre de 2011, cada uno de los cuales ha totalizado 630 horas de trabajo en dicho año. Las retribuciones totales satisfechas al personal en el ejercicio 2011 ascendieron a 39.500,83 euros.
- La longitud de la barra del bar es de 10 metros y en el mismo hay instaladas 8 mesas para cuatro personas.
- La potencia eléctrica contratada es de 35 kilovatios y en el local hay instalada una máquina recreativa tipo "B".
- Del inmovilizado afecto a la actividad el titular únicamente conserva facturas de la cafetera, una vitrina térmica, la instalación de aire acondicionado y las 8 mesas con sus sillas. Una vez convertidos a la unidad euro los importes correspondientes, los datos que figuran en su libro registro de bienes de inversión son los siguientes:

Elemento	Comienzo de utilización	Valor de adquisición	Amortización acumulada a 31-12-2010
Mobiliario (mesas y sillas).....	01-06-1998	1.502,53 euros	1.502,53 euros
Cafetera.....	01-06-2007	9.405,84 euros	8.441,74 euros
Vitrina térmica.....	01-07-2008	4.056,83 euros	2.535,52 euros
Instalación de aire acondicionado.....	01-08-2008	6.611,13 euros	3.999,73 euros

- Para sustituir las mesas y sillas del establecimiento, el titular el día 1 de octubre de 2011 ha adquirido 8 mesas y 32 sillas nuevas por 2.410,06 euros, sin que el valor unitario de ninguno de dichos muebles supere la cantidad de 601,01 euros. Dicho mobiliario ha sido instalado en el bar el día 15 del citado mes. El mobiliario viejo lo ha vendido por 510,86 euros.
- El día 10 de agosto de 2011 se produjo una inundación en el bar, ocasionando daños cuya reparación ascendió a 1.202,02 euros, sin que la póliza de seguro del titular cubriera el mencionado riesgo. El día 1 de septiembre, el titular de la actividad presentó escrito en la Administración de la Agencia Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal, comunicando los referidos hechos y aportando factura de las reparaciones efectuadas junto al documento acreditativo de la inundación expedido por el servicio de bomberos de la localidad. Por los servicios competentes de la Administración de la Agencia Tributaria se ha verificado la certeza de la causa que ha motivado el gasto extraordinario y su cuantía.

Solución:

1ª Fase: Determinación del rendimiento neto previo.

1. Determinación del número de unidades computables de cada uno de los módulos aplicables a la actividad.

- Personal asalariado:
 - 3 personas todo el año: (3 x 1.842 horas/1.842)..... 3,00 personas
 - 2 personas contratadas el 01-09-2011: (2 x 630 horas/1.842)..... 0,68 personas
 - Total..... 3,68 personas
- Personal no asalariado. El titular..... 1,00 persona
- Potencia eléctrica. Kilovatios contratados..... 35,00 Kw
- Mesas. Mesas para 4 personas..... 8,00 mesas
- Longitud de barra. Metros lineales..... 10,00 m.l.
- Máquinas recreativas tipo "B". Número de máquinas instaladas..... 1,00 máquina

Solución (continuación):

2. Aplicación al número de unidades de cada módulo del rendimiento anual por unidad antes de amortización establecido en la Orden EHA/3063/2010, de 25 de noviembre (BOE del 30).

Módulo	Nº unidades	Rendimiento por unidad	Rendimiento por módulo
1. Personal asalariado.....	3,68	4.056,30	14.927,18
2. Personal no asalariado.....	1,00	15.538,66	15.538,66
3. Potencia eléctrica.....	35,00	321,23	11.243,05
4. Mesas.....	8,00	233,04	1.864,32
5. Longitud de barra.....	10,00	371,62	3.716,20
6. Máquinas tipo "A".....	0,00	957,39	0,00
7. Máquinas tipo "B".....	1,00	2.903,66	2.903,66
Rendimiento neto previo (suma).....			50.193,07

2ª Fase: Determinación del rendimiento neto minorado.

1. Minoración por incentivos al empleo.

1.1 Coeficiente de minoración por incremento del número de personas asalariadas.

Cumplida la condición de haberse incrementado la plantilla en 2011 respecto de la existente en el ejercicio 2010, por razón de los dos trabajadores contratados el 1 de septiembre de 2011, resulta:

Número de unidades del módulo "personal asalariado" en 2011.....	3,68 personas
Número de unidades del módulo "personal asalariado" en 2010:.....	3,00 personas
Incremento del número de unidades del módulo "personal asalariado".....	0,68 personas

Coeficiente de minoración por incremento del número de personas asalariadas:

$0,68 \text{ (incremento del número de unidades del módulo "personal asalariado")} \times 0,40 = 0,272 \text{ personas.}$

1.2 Coeficiente de minoración por tramos del número de unidades del módulo "personal asalariado".

Excluyendo el incremento de 0,68 personas sobre el cual se aplicó el anterior coeficiente minorador, el coeficiente por tramos se aplica sobre 3,00 unidades del módulo de la siguiente forma:

Hasta 1,00:	1,00 x 0,10.....	0,10
Entre 1,01 y 3,00:	2,00 x 0,15.....	0,30
Coeficiente de minoración por tramos (suma).....		0,40

1.3 Coeficiente de minoración por incentivos al empleo.

Es el resultado de sumar los coeficientes de minoración por incremento del número de personas asalariadas y por tramos del número de unidades del módulo "personal asalariado": $0,272 + 0,40 = 0,672$

1.4 Importe de la minoración por incentivos al empleo.

Es el resultado de multiplicar el coeficiente minorador por el rendimiento anual por unidad del módulo «personal asalariado»: $0,672 \times 4.056,30 = 2.725,83 \text{ euros.}$

2. Minoración por incentivos a la inversión.

Utilizando la tabla de amortización contenida en la Orden EHA/3063/2010, de 25 de noviembre, y aplicando los coeficientes lineales máximos de amortización fijados en la misma, el importe de la minoración por incentivos a la inversión se determina como sigue:

Solución (continuación):

Elemento patrimonial	Valor adquisición (1)	Coefficiente máximo	Período amortizable	Amortización (2)
Mobiliario (mesas y sillas).....	1.502,53	---	---	---
Cafetera.....	9.405,84	25%	Todo el año	964,10 (3)
Vitrina térmica.....	4.056,83	25%	Todo el año	1.014,21
Aire acondicionado.....	6.611,13	25%	Todo el año	1.652,78
Mesas y sillas nuevas (amortizadas libremente).....	2.410,06	100% (4)	Irrelevante	2.410,06
Minoración por incentivos a la inversión (suma).....				6.041,15

- (1) En el valor de adquisición de los elementos del inmovilizado no está incluido el IVA soportado, ya que la actividad esta sujeta al régimen simplificado del IVA.
- (2) Pese a haber estado en funcionamiento en la empresa hasta su baja por venta, no cabe amortizar en 2011 las mesas y sillas viejas, ya que a 31-12-2010 dichos elementos ya estaban completamente amortizados.
- (3) Como el importe que resultaría de la aplicación del coeficiente máximo es superior a la cantidad pendiente de amortizar a 31-12-2010, que asciende a 964,10 euros (9.405,84 - 8.441,74), la amortización se ha efectuado por esta última cantidad.
- (4) Las mesas y sillas nuevas pueden amortizarse libremente por ser su valor unitario inferior a 601,01 euros y porque, además, el importe global de los elementos patrimoniales nuevos adquiridos en el año 2011 no supera la cantidad de 3.005,06 euros.

3. Determinación del rendimiento neto minorado.

Rendimiento neto previo.....	50.193,07
menos: Minoración por incentivos al empleo.....	2.725,83
menos: Minoración por incentivos a la inversión.....	6.041,15
igual a: Rendimiento neto minorado.....	41.426,09

3ª Fase: Determinación del rendimiento neto de módulos.

El único índice corrector aplicable en este ejemplo es el índice corrector de exceso, debido a que el rendimiento neto minorado supera la cantidad de 30.586,03 euros. Por consiguiente:

Rendimiento neto de módulos = 30.586,03 + [1,30 x (41.426,09 - 30.586,03)] = 44.678,11 euros.

4ª Fase: Determinación del rendimiento neto de la actividad.

Procede aplicar en primer lugar la reducción general del 5 por 100. Asimismo, al cumplirse todos los requisitos establecidos al efecto, procede deducir el importe de los gastos extraordinarios ocasionados por la inundación acaecida el día 10 de agosto. Por consiguiente:

Rendimiento neto de módulos.....	44.678,11
menos: Reducción general (5 por 100).....	2.233,91
menos: Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales.....	1.202,02
igual a: Rendimiento neto de la actividad.....	41.242,18

5ª Fase: Determinación del rendimiento neto reducido de la actividad.

Al no haber rendimientos con período de generación superior a dos años o que tengan la consideración de obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, el rendimiento neto reducido de la actividad coincide con el determinado en la fase 4 anterior, que asciende a 41.242,18.

Comentario: las ganancias o pérdidas patrimoniales obtenidas como consecuencia de la transmisión de los elementos patrimoniales afectos a la actividad (sillas y mesas) deberán declararse en el apartado G₂ de la página 9 de la declaración.

Determinación del rendimiento neto reducido total de la actividad.

Al cumplirse los requisitos legalmente establecidos en la disposición adicional vigésima séptima de la Ley del IRPF, procede aplicar en concepto de creación o mantenimiento de empleo la reducción del 20 por 100 del rendimiento neto reducido de la actividad [41.242,18 - (20% s/41.242,18)] = 32.993,74, cuyo importe no supera el 50 por 100 de las retribuciones satisfechas por el contribuyente al conjunto de sus trabajadores.

Cumplimentación en el impreso de declaración (página 6 del Modelo D-100)

Rendimientos de actividades económicas (excepto agrícolas, ganaderas y forestales) en estimación objetiva

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

Actividad 1ª: Actividad 2ª:

Contribuyente titular de la actividad: Declarante Contribuyente titular de la actividad:

Clasificación IAE (grupo o epígrafe): 6731 Clasificación IAE (grupo o epígrafe):

M: Si para la imputación temporal de los rendimientos opta por la aplicación del criterio de cobros y pagos, consigne una 'X' (véase la Guía) M: Si para la imputación temporal de los rendimientos opta por la aplicación del criterio de cobros y pagos, consigne una 'X' (véase la Guía)

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

Definición	N.º de unidades	Rendimiento por módulo antes de amortización	Definición	N.º de unidades	Rendimiento por módulo antes de amortización
1 Pers. asalariado	3,68	14.927 18	1		
2 Pers. no asalariado	1,00	15.538 66	2		
3 Potencia eléctrica	35,00	11.243 05	3		
4 Mesas	8,00	1.864 32	4		
5 Longitud de barra	10,00	3.716 20	5		
6 Máquinas tipo "A"	0,00	0 00	6		
7 Máquinas tipo "B"	1,00	2.903 66	7		

Rendimiento neto previo (suma) 50.193|07 Rendimiento neto previo (suma)

Minoraciones: véase la Guía Minoraciones: véase la Guía

Minoración por incentivos al empleo 2.725|83 Minoración por incentivos al empleo

Minoración por incentivos a la inversión 6.041|15 Minoración por incentivos a la inversión

Rendimiento neto minorado (152 - 153 - 154) 41.426|09 Rendimiento neto minorado (152 - 153 - 154)

Índices correctores (véase la Guía) Índices correctores (véase la Guía)

1. Índice corrector especial 1. Índice corrector especial

2. Índice corrector para empresas de pequeña dimensión 2. Índice corrector para empresas de pequeña dimensión

3. Índice corrector de temporalidad 3. Índice corrector de temporalidad

4. Índice corrector de exceso 1,30 4. Índice corrector de exceso

5. Índice corrector por inicio de nueva actividad 5. Índice corrector por inicio de nueva actividad

Rendimiento neto de módulos 44.678|11 Rendimiento neto de módulos

Reducción de carácter general (5 por 100 del importe de la casilla 161, si ésta es > 0) 2.233|91 Reducción de carácter general (5 por 100 del importe de la casilla 161, si ésta es > 0)

Reducción para actividades económicas desarrolladas en el término municipal de Lorca (Murcia) (véase la Guía) Reducción para actividades económicas desarrolladas en el término municipal de Lorca (Murcia) (véase la Guía)

Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales (véase la Guía) 1.202|02 Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales (véase la Guía)

Otras percepciones empresariales (véase la Guía) Otras percepciones empresariales (véase la Guía)

Rendimiento neto de la actividad (161 - 166 - 149 - 162 + 163) 41.242|18 Rendimiento neto de la actividad (161 - 166 - 149 - 162 + 163)

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

Rendimiento neto reducido (164 - 165) 41.242|18 Rendimiento neto reducido (164 - 165)

Rendimiento neto reducido (suma de las casillas 167) 41.242|18

Reducción por mantenimiento o creación de empleo (disposición adicional vigésima séptima de la Ley del Impuesto) (véase la Guía) 8.248|44

Rendimiento neto reducido total (168 - 169) 32.993|74

Caso práctico

Don L.H.I. es propietario de una finca rústica en la que se dedica a las actividades de agricultura y explotación de ganado ovino de carne, cuyas cabezas se alimentan fundamentalmente con los pastos que se producen en la propia finca, actividades todas ellas incluidas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca (REAGP) del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). El titular no desarrolla ninguna otra actividad económica.

- Los productos que cultiva, todos ellos destinados a la venta, consisten en maíz y productos hortícolas varios (tomates, lechugas, judías verdes y acelgas).
- En el ejercicio 2011 el coste de personal asalariado correspondiente a un empleado que trabaja a jornada completa en la actividad desde el año 2007 ha ascendido a 18.030,36 euros. Las retribuciones satisfechas a este empleado en el ejercicio 2011, incluidas en el coste de personal asalariado, ascienden a 14.056,89 euros.
- Don L.H.I. opta por imputar los ingresos de su actividad con arreglo al criterio de cobros y pagos, de acuerdo con el cual, los ingresos correspondientes a 2011 que constan en el libro registro de ingresos han sido los siguientes:

Concepto	Importe	Compensación IVA	Total
Ingresos por venta de maíz	48.874,30	4.398,69	53.272,99
Ingresos por venta de corderos.....	27.117,67	2.033,83	29.151,50
Ingresos por venta de productos hortícolas.....	17.880,11	1.609,21	19.489,32
Ingresos por trabajos realizados para otros agricultores acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA (1)	4.760,02	---	4.760,02
Total ingresos computables (euros)			106.673,83

(1) En el año anterior (2010), los ingresos correspondientes a la realización de trabajos para otros agricultores representaron únicamente el 6 por 100 del volumen total de ingresos de dicho ejercicio. Por consiguiente, en 2011 dichos trabajos se consideran incluidos en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca a efectos del IVA y no constituyen actividad independiente a efectos del método de estimación objetiva del IRPF, debiendo computarse como un producto o servicio diferenciado más dentro de la única actividad agrícola y ganadera realizada por su titular.

(2) Al ser los destinatarios de dichos trabajos otros agricultores acogidos también al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, no procede el reintegro de compensaciones en relación con estas operaciones.

- Además de los ingresos anteriores, don L.H.I. tiene anotado en el mencionado libro registro otro ingreso por importe de 6.250 euros, correspondiente a la cantidad percibida en 2011 en concepto de ayuda directa de pago único de la Política Agraria Común (PAC).

- Por su parte, en su libro registro de bienes de inversión figuran las siguientes anotaciones a 31 de diciembre de 2010, relativas a los elementos del inmovilizado afecto a la actividad de los que el titular conserva justificación documental completa:

Elemento	Entrada en funcionamiento	Valor de adquisición	Amortización acumulada a 31-12-2010
Nave almacén y establo	10-02-1996	36.060,73 (1)	21.896,31
Remolque.....	10-06-2003	3.155,31	3.155,31
Máquina abonadora.....	01-03-2007	7.512,65	7.212,14
Instalación de riego.....	01-06-2009	2.554,30	1.015,34
Tractor, accesorios y aperos	23-08-2009	28.848,58	9.808,52

(1) El valor de adquisición registrado (valor amortizable) no incluye el valor del suelo.

- Finalmente, durante el ejercicio 2011 ha adquirido diversos útiles de labranza nuevos por 1.262,13 euros, sin que el valor unitario de ninguno de ellos supere la cantidad de 601,01 euros.

Solución:

Cuestión previa: actividades realizadas.

Las actividades realizadas por don L.H.I. están todas ellas incluidas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que, a efectos de la aplicación del método de estimación objetiva del IRPF, se trata de una única actividad, cuya clave identificativa es la 1 (agrícola o ganadera susceptible de estar incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA).

1ª Fase: Determinación del rendimiento neto previo.

Como operación previa, es necesario determinar los ingresos computables correspondientes a cada uno de los productos obtenidos y servicios prestados en el ejercicio de la actividad, teniendo en cuenta que el importe de la ayuda directa de pago único de la Política Agraria Común (PAC) deberá acumularse a los ingresos procedentes de los distintos cultivos y explotaciones, en proporción a sus respectivos importes, sin incluir a tal efecto los ingresos por otros trabajos y servicios accesorios.

Por lo tanto, los ingresos computables serán los siguientes:

Ingresos totales procedentes de cultivos y explotaciones: 53.272,99 (Maíz) + 29.151,50 (Corderos) + 19.489,32 (p. hortícolas) = 101.913,81 euros.

Ingresos computables por venta de maíz

Ingresos registrados	53.272,99
Parte proporcional de la ayuda directa de la PAC (53.272,99/101.913,81 x 6.250)	3.267,04
Ingresos computables	56.540,03

Ingresos computables por venta de ganado ovino de carne

Ingresos registrados	29.151,50
Parte proporcional de la ayuda directa de la PAC (29.151,50/101.913,81 x 6.250)	1.787,75
Ingresos computables	30.939,25

Ingresos computables por venta de productos de horticultura

Ingresos registrados	19.489,32
Parte proporcional de la ayuda directa de la PAC (19.489,32/101.913,81 x 6.250)	1.195,21
Ingresos computables	20.684,53

Ingresos computables por otros trabajos y servicios accesorios

Ingresos registrados y computables	4.760,02
--	----------

Aplicando a los ingresos procedentes de cada uno de los productos y servicios los correspondientes índices de rendimiento neto, el rendimiento neto previo se determina como sigue:

Código producto	Tipo de producto/servicio	Ingresos computables	Índice de rendimiento	Rendimiento base producto
3	Ganado ovino de carne	30.939,25	0,13	4.022,10
5	Maíz y productos de la horticultura	77.224,56	0,26	20.078,39
13	Otros trabajos y servicios accesorios.....	4.760,02	0,56	2.665,61
Rendimiento neto previo (suma)				26.766,10

2ª Fase: Determinación del rendimiento neto minorado.

Importe de las amortizaciones del inmovilizado afecto a la actividad.

Utilizando la tabla de amortización contenida en la Orden EHA/3063/2010, de 25 de noviembre, y de acuerdo con las reglas para su aplicación establecidas en la misma, el importe de la amortización que puede deducirse del rendimiento neto previo se determina del siguiente modo:

Solución (continuación):

Elemento patrimonial	Valor adquisición	Coefficiente máximo	Período amortizable	Amortización
Nave almacén y establo	36.060,73	5%	Todo el año	1.803,04
Remolque.....	3.155,31	Irrelevante (1)		0,00
Máquina abonadora.....	7.512,65	25%	Todo el año	300,51 (2)
Instalación de riego.....	2.554,30	25%	Todo el año	638,58
Tractor y accesorios.....	28.848,58	25%	Todo el año	7.212,15
Útiles de labranza	1.262,13	100% (3)	Irrelevante	1.262,13
Total amortizaciones				11.216,41

(1) El 31-12-2010, el remolque ya estaba completamente amortizado, por lo que no procede computar importe alguno por este concepto en 2011.

(2) Como el importe que resultaría de la aplicación del coeficiente lineal máximo es superior a la cantidad pendiente de amortizar a 31-12-2010, que asciende a 300,51 euros (7.512,65 - 7.212,14), la amortización de la máquina abonadora se ha efectuado por esta última cantidad.

(3) Pueden amortizarse libremente por ser su valor unitario inferior a 601,01 euros y porque, además, el importe global de los elementos patrimoniales nuevos adquiridos en el año 2011 no supera la cantidad de 3.005,06 euros.

Rendimiento neto minorado (resumen).

Rendimiento neto previo	26.766,10
menos: Amortización del inmovilizado material e intangible.....	11.216,41
igual a: Rendimiento neto minorado	15.549,69

3ª Fase: Índices correctores y determinación del rendimiento neto de módulos.

Únicamente resulta aplicable en este caso el índice corrector por utilización de personal asalariado, cuyo coste representa el 16 por 100 respecto del volumen total de ingresos (18.030,36 / 112.923,83 x 100 = 15,97%).

Como el citado porcentaje está comprendido entre el 10 y el 20 por 100, procede aplicar el índice corrector 0,90. Por tanto:

Rendimiento neto de módulos: (15.549,69 x 0,90) = 13.994,72 euros

4ª Fase: Determinación del rendimiento neto de la actividad.

Reducción de carácter general: 5 por 100 de 13.994,72 = 699,74 euros.

Al no existir gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales ni derecho a la reducción por agricultores jóvenes, el rendimiento neto de la actividad es el siguiente: 13.994,72 - 699,74 = 13.294,98 euros.

5ª Fase: Determinación del rendimiento neto reducido de la actividad.

Al no computarse ningún tipo de rendimiento con período de generación superior a dos años, ni tampoco ninguno obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo, no procede aplicar reducción alguna por este concepto. Por lo tanto:

Rendimiento neto reducido de la actividad = Rendimiento neto de la actividad (13.294,98 euros)

Rendimiento neto reducido total.

Al cumplirse los requisitos legalmente establecidos en la disposición adicional vigésima séptima de la Ley del IRPF, procede aplicar en concepto de creación o mantenimiento de empleo la reducción del 20 por 100 del rendimiento neto reducido de la actividad: [13.294,98 - (20% s/13.294,98)] = 10.635,98. Dicha reducción no supera el 50 por 100 de los sueldos y salarios satisfechos al empleado (14.056,89 euros).

Cumplimentación en el impreso de declaración (página 7 del Modelo D-100)

Rendimientos de actividades agrícolas, ganaderas y forestales en estimación objetiva

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

ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS Y FORESTALES EN ESTIMACIÓN OBJETIVA

Contribuyente titular de la actividad: **Declarante**

Actividad realizada. Clave (véase la Guía): **1**

Si para la imputación temporal opta por el criterio de cobros y pagos, consigne una "X" (véase la Guía): **X**

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

PRODUCTOS	Ingresos íntegros	Índice	Rendimiento base producto
1			
2			
3	30.939,25	0,13	4.022,10
4			
5	77.224,56	0,26	20.078,39
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	4.760,02	0,56	2.665,61
Total ingresos	112.923,83		

Rendimiento neto previo (suma de rendimientos base): **26.766,10**

Reducciones: **0**

Amortización del inmovilizado material e intangible: **11.216,41**

Rendimiento neto minorado (173 - 176 - 178): **15.549,69**

Índices correctores (véase la Guía):

1. Por utilización de medios de producción ajenos en actividades agrícolas	
2. Por utilización de personal asalariado	0,90
3. Por cultivos realizados en tierras arrendadas	
4. Por pienso adquiridos a terceros en más del 50 por 100	
5. Por actividades de agricultura ecológica	
6. Por ser empresa cuyo rdt. neto minorado no supera 9.447,91 euros	
7. Índice corrector en determinadas actividades forestales	

Rendimiento neto de módulos: **13.994,72**

Reducción de carácter general (5 por 100 del importe de la casilla 187, si ésta es > 0): **699,74**

Diferencia (187 - 188): **13.294,98**

Reducción agricultores jóvenes (véase la Guía) (disposición adicional sexta de la Ley del Impuesto): **0**

Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales (véase la Guía): **0**

Rendimiento neto de la actividad (189 - 190 - 191): **13.294,98**

Reducciones de rendimientos generados en más de 2 años u obtención de forma notoriamente irregular (artículo 32.1 de la Ley del Impuesto): **0**

Rendimiento neto reducido (192 - 193): **13.294,98**

Rendimiento neto reducido total de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales en estimación objetiva:

Suma de rendimientos netos reducidos (suma de las casillas 194): **13.294,98**

Reducción por mantenimiento o creación de empleo (disposición adicional vigésima séptima de la Ley del Impuesto) (véase la Guía): **2.659,00**

Rendimiento neto reducido total (195 - 196): **10.635,98**