



FACULTAD DE TURISMO Y FINANZAS

GRADO EN FINANZAS Y CONTABILIDAD

Estimación Objetiva del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas y Estimación Simplificada del Impuesto sobre el Valor Añadido

Trabajo Fin de Grado presentado por D^a Nerea Moreno Mejías, siendo la tutora del mismo D^a Pilar Cubiles Sánchez-Pobre

Vº. Bº. de la Tutora:

Alumno/a:

D./Dña. Pilar Cubiles Sánchez-Pobre

D./Dña. Nerea Moreno Mejías

Sevilla. Junio de 2022



**GRADO EN FINANZAS Y CONTABILIDAD
FACULTAD DE TURISMO Y FINANZAS**

**TRABAJO FIN DE GRADO
CURSO ACADÉMICO [2021-2022]**

TÍTULO:

ESTIMACIÓN OBJETIVA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

AUTOR:

D^a NEREA MORENO MEJÍAS

TUTOR:

Dra. PILAR CUBILES SÁNCHEZ-POBRE

DEPARTAMENTO:

DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

ÁREA DE CONOCIMIENTO:

DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

RESUMEN:

La controversia sobre la existencia y el desconocimiento de las respectivas regulaciones de la conocida “tributación por módulos”, es decir, la estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas y la estimación simplificada en el Impuesto sobre el Valor Añadido son los puntos clave en los que se desarrollará el trabajo. De este modo, se estudiarán diversas cuestiones como los requisitos que deben cumplir los sujetos pasivos para acogerse, los casos en que serán excluidos y la forma y plazos para renunciar, así como la determinación de los importes referidos a los pagos o cuotas trimestrales. Asimismo, se analizará la forma de cálculo de ambas modalidades, tras lo cual se incluirán dos supuestos prácticos.

PALABRAS CLAVE:

Rendimientos de actividad económica; Estimación Simplificada; Estimación Objetiva; Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; Impuesto sobre el Valor Añadido

ÍNDICE

1	INTRODUCCIÓN	5
2	ARGUMENTOS EN PRO Y EN CONTRA DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	7
3	REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	13
3.1	REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS.....	13
3.2	REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	14
4	RENUNCIA Y EXCLUSIÓN EN LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	17
4.1	RENUNCIA Y EXCLUSIÓN DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS	17
4.2	RENUNCIA Y EXCLUSIÓN DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	18
5	FUNCIONAMIENTO Y DETERMINACIÓN DEL IMPORTE DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	19
5.1	FUNCIONAMIENTO Y DETERMINACIÓN DEL IMPORTE DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS	19
5.2	FUNCIONAMIENTO Y DETERMINACIÓN DEL IMPORTE DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO..	22
6	PAGOS A CUENTA EN LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS.....	25
7	AUTOLIQUIDACIONES TRIMESTRALES EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	29
8	SUPUESTOS PRÁCTICOS DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	31
8.1	SUPUESTO PRÁCTICO DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS	31

8.2 SUPUESTO PRÁCTICO DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	33
9 CONCLUSIONES	35

Bibliografía

Anexos

ABREVIATURAS

EO	Estimación objetiva
IRPF	Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
TC	Tribunal Constitucional
OM	Orden Ministerial
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas
LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido
FJ	Fundamento jurídico
CE	Constitución Española
REAGP	Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas

1 INTRODUCCIÓN

El principal objetivo del presente trabajo es analizar las ventajas e inconvenientes del uso del método de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (en adelante, IRPF) y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA), así como estudiar en profundidad sus respectivas regulaciones.

Antes de comenzar, convendría resaltar en que el sistema de estimación objetiva del IRPF (en adelante, EO). Aparece regulado en el artículo 16.2.b junto con el 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y los artículos 32 hasta 39 del Reglamento del IRPF. La EO, también conocida como módulos, es uno de los tres métodos existentes para determinar la base imponible en las Actividades Económicas. Se caracteriza por determinar la base mediante la utilización de índices, parámetros y módulos según la actividad económica a la que se dediquen, con el fin de facilitar la gestión de la tributación a empresarios de pequeñas y medianas empresas. Su rasgo principal reside en que la cuota a pagar no depende de los resultados reales obtenidos en la actividad. Respecto al Régimen especial simplificado del IVA, según los artículos 37 y 38 del Real Decreto 1624/1992 de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido junto con los artículos 122 y 123 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Cabe destacar que es un régimen objetivo y optativo, el cual se determina a partir de unos índices según la actividad económica perteneciente, dichas actividades son comunes tanto para dicha estimación como para la EO.

Nos parece un tema de especial interés debido a la importancia que tiene para determinadas actividades económicas, siendo necesarios tanto un estudio exhaustivo del funcionamiento de ambos sistemas, como un análisis riguroso de los argumentos esgrimidos por sus defensores y detractores, ya que es conocida la controversia existente sobre la conveniencia de la modificación o incluso eliminación de estos métodos. De hecho, el Comité de personas expertas para elaborar el Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria, considera “que existen razones fundadas para la supresión del régimen de EO”¹ y, respecto al Régimen Simplificado en el IVA, defiende que también existen varios argumentos a favor de su eliminación.

A fin de cumplir con dicho objetivo, el trabajo versará en primer lugar, sobre las diferentes posturas adoptadas por la doctrina sobre estos tipos de estimaciones. Seguidamente, se realizará un análisis comparativo entre los requisitos actuales para acogerse y las posibles modificaciones futuras de sus límites excluyentes, con la finalidad principal de evitar que los contribuyentes cometan fraude fiscal. En tercer lugar, se llevará a cabo un análisis sobre la renuncia y exclusión a dichas estimaciones para la aplicación futura de otros métodos. Asimismo, se detallará el procedimiento a seguir para determinar el importe de la estimación simplificada del IVA y la EO ya que, cuentan con la peculiaridad de calcular sus rendimientos mediante módulos e índices únicos para cada actividad económica.

Por último, el trabajo finalizará con un supuesto práctico que recoja todo lo anteriormente expuesto y nuestras conclusiones.

¹ V. Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria, Madrid, 2022, p. 138-169. En el apartado 2, analizaremos los argumentos esgrimidos.

2 ARGUMENTOS EN PRO Y EN CONTRA DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

La polémica sobre la conveniencia o no de la existencia de estos sistemas no es nueva. Ya en 2014, se publicó un informe donde se elaboraron determinadas propuestas para la Reforma del Sistema Tributario Español, llevado a cabo por la comisión de Expertos donde constaba su respectiva opinión. Las diferentes posturas ideológicas han conllevado a una fractura en la población, respecto si es preciso dicha reforma, concretamente la eliminación de la estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas.

La lucha contra el fraude fiscal es uno de los pilares fundamentales en los que se basaba el informe de la Comisión². La Asociación de empresas españolas contra el Fraude publicó un informe sobre el estado del fraude en España³ durante la pandemia, concretamente entre los años 2020 y 2021, en ella declara que ha aumentado un 47% siendo el principal inconveniente para combatir el fraude, la falta de asignación de recursos con un 25%. Es preciso mencionar que el total de las pérdidas que sufre la Administración Pública debido al fraude son numerosas, aunque normalmente fluctúan entre los mil euros y cinco mil euros⁴. Para ello, propone la eliminación de la estimación objetiva, es decir, los módulos, debido a que se consideran una gran fuente de fraude. El principal motivo por el que la Comisión de Expertos planteaba dicha consideración es porque, cuando un sujeto se acoge a dicha estimación, la cuota que se determina pasa por alto el rendimiento real que se obtiene, procediendo a calcularse según un rendimiento estimado a partir de los índices y módulos.

Por otro lado, si las eliminaciones de ambos métodos se llevasen a cabo, la Administración Tributaria se vería afectada negativamente. La complejidad del control administrativo aumentaría puesto que se debería de comprobar e inspeccionar⁵ con mayor exhaustividad los rendimientos de los contribuyentes. De forma que, la Administración Tributaria debería de contar con los recursos necesarios tanto humanos como técnicos, ya que se necesitaría más personal y material para su correcto funcionamiento y recaudación. En conclusión, la Comisión manifestaba ``Debería suprimirse, sin excepción alguna, el método objetivo de estimación de los rendimientos

² Comisión de expertos. (2014). Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español.

³ Asociación de empresas españolas contra el Fraude (2021). Informe sobre el estado del fraude en España 2020-2021

⁴ Datos recabados del Informe sobre el estado del fraude en España 2020-2021 por la Asociación de empresas españolas contra el fraude.

⁵ Martos García J.J. (2019). Opciones para combatir el fraude y blanqueo de capitales, ¿restricción o eliminación de la estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas? Crónica Tributaria, Instituto de Estudios Fiscales, vol. 172(3), páginas 105-156.

de las actividades económicas, incluidas las agrarias. ``⁶ proponiendo el método de estimación directa⁷, aplicable a todos los casos.

En relación con el IVA, la opinión de la Comisión Expertos se basaba en la supresión del Régimen Simplificado por razones similares a la EO, es decir, dicho régimen se aplica según la actividad económica a la que pertenezca mediante índices, módulos y parámetros. La Comisión aconsejaba la eliminación del Régimen Simplificado debido a que, dicho método impulsa el fraude, favorece la ganancia de rentas fiscales a empresarios y, dado lo anterior, que su supresión tendría consecuencias positivas para la Administración.

El principal objetivo por el que surgieron dichas estimaciones era simplificar las obligaciones formales a la hora de tributar dado que, en numerosas ocasiones los "pequeños" empresarios a quienes se ofrece este tipo de Estimación de rendimientos carecían de conocimientos para sus respectivas declaraciones o bien su realización sencillamente suponía una carga excesiva. Sin embargo, la Comisión opta como otra de las razones para la eliminación de dicha estimación que, hoy en día, cualquier pequeña y mediana empresa puede permitirse una supervisión adecuada sobre sus propios rendimientos y volumen de operaciones. Finalmente, la Comisión exponía que ``Debería suprimirse el Régimen Simplificado regulado en el Capítulo II del Título IX de la Ley del IVA para todos los sujetos pasivos de este impuesto. ``⁸

La Comisión de 2014 no era la única, como es evidente, que aboga por la supresión de ambos regímenes para combatir el fraude fiscal. Sin embargo, no toda la doctrina tiene la misma opinión, ya que a este respecto se observa la división en dos posturas claramente contrapuestas.

Comenzando por las personas que están en contra de la eliminación de ambas estimaciones de las que tratamos, sería conveniente saber cuáles son las ventajas⁹ que ofrece a los sujetos acogidos. En primer lugar, se facilita la tributación al empresario, ya que al simplificar las obligaciones da lugar a un menor porcentaje de errores y al no ser imprescindible unos amplios conocimientos en dicha materia, reduce los gastos respectivos a la tributación. En segundo lugar, ofrece una mayor seguridad jurídica, ya que, si hubiese discrepancias entre la Administración y el contribuyente, el proceso se resolvería con gran rapidez, pues la comprobación de los datos es mucho más fácil que en la estimación directa. Como los rendimientos netos son estimados, el empresario puede tener conocimiento del importe anual y pagos fraccionados de ambas estimaciones, con carácter previo a la tributación, de forma que podrá optimizar la planificación financiera de la empresa. Por último, proporcionará un ahorro fiscal a aquellos que determinen sus rendimientos estimados por debajo de su rendimiento real.

En esta línea, Pla Pastor, considera sorprendente que se acuse a los contribuyentes que están acogidos a la EO y al régimen especial simplificado de evadir impuestos, cuando cumplen rigurosamente con su cuota estimada. Este autor opina que la necesidad de reformar el Sistema Tributario Español no reside precisamente en una lucha contra el fraude, sino en la relación recaudación-crisis. Entre 2007 y 2009, la Administración recaudó treinta mil euros/anuales menos, años en los que comenzaron

⁶ V. Propuesta núm.112, apartado b del Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español, febrero 2014.

⁷ El método de estimación directa se caracteriza por determinar su base conforme a sus rendimientos reales, a diferencia de la estimación objetiva.

⁸ V. Propuesta núm.116, apartado b del Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español.

⁹ Martos García J.J. (2019). Opciones para combatir el fraude y blanqueo de capitales, ¿restricción o eliminación de la estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas? Crónica Tributaria, Instituto de Estudios Fiscales, vol. 172(3), páginas 105-156.

a notarse las consecuencias de la crisis financiera en España, concretamente la tributación del Impuesto de Sociedades experimentó una bajada del 50% y el IVA en un 40% debido al cierre y reducción de ingresos de numerosas empresas¹⁰. Cifras más actuales indican que la recaudación de dichos impuestos ha mejorado notablemente, en concreto, el IVA se ha visto incrementado en un 14,5% respecto al año 2020, en el cual tuvo lugar la pandemia y un retroceso en la economía. En cuanto al IRPF, su recaudación también ha aumentado un 7,5% interanual. En conclusión, podemos decir que los rendimientos que se han obtenido han mejorado conforme a los años. Es necesario señalar que los años 2007 y 2009 fueron los peores para la población española, ya que fue el inicio de la crisis. Actualmente, hemos sufrido una pandemia y eso ha causado una disminución en la recaudación esperada.

Se afirmó que la única salida era reformar el Sistema Tributario Español y, entre otras medidas, eliminar la EO y el régimen especial simplificado del IVA con el objetivo de compensar dichas bajadas con una mayor recaudación afectando a gran cantidad de pequeñas y medianas empresas. Pla Pastos defiende que España lo que de verdad necesita, no es una reforma del Sistema Tributario sino una mejora de las condiciones de empleo, disminuir el paro, ofreciendo trabajo y consiguiendo que las empresas sean más eficientes con el objetivo de que la recaudación se vea afectada positivamente, es decir, al haber más empresas con mayores beneficios, más impuestos se recaudan.

En una posición intermedia, encontramos a Sánchez Huete¹¹, quién no está a favor de su eliminación como la Comisión de Expertos, pero sí sugiere una modificación de dichos regímenes. En primer lugar, Huete recomienda una modificación de los índices y módulos utilizados para determinar los rendimientos estimados en la estimación objetiva del IRPF, al igual que en el caso de la estimación simplificada del IVA. Dicha modificación, se realizaría con el objetivo de determinar los rendimientos obtenidos de forma más exacta y promoviendo la transparencia de dicho método. Dicho autor, plantea usar los ingresos brutos reales para calcular los rendimientos, como consecuencia, se obtendría mayor transparencia, descenso del fraude fiscal y un gravamen más acorde. En segundo lugar, plantea que sería favorable la obligación de emitir y conservar las facturas correspondientes con la finalidad de proporcionar una mayor transparencia y evitar malas conductas, como es el caso de las facturas falsas y facilitar la EO, ya que se eliminaría el 1% de retención en la determinación de su importe. En tercer y último lugar, dichos regímenes se crearon para actividades de escaso volumen, por lo que plantea la expulsión de las actividades que pueden ser fuentes de fraude fiscal, es decir, disminuir el número de actividades que pueden acogerse a la EO y estimación simplificada. También propone, que las actividades excluidas cuenten con los elementos necesarios para la viabilidad de otra estimación, tal y como la Comisión de Expertos establece, el método de estimación directa. Por último, evitar que las actividades eliminadas sean discriminadas y acusadas como fuentes de fraude fiscal directamente.

La posibilidad de que la EO atente contra el principio de capacidad económica y el principio de reserva de ley, es un factor para tener en cuenta.

En relación con el principio de capacidad económica, el art. 31.1 de la Constitución Española de 1978, la vigente, dice lo siguiente: *“Todos contribuirán al sostenimiento 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.”* La controversia surge porque la EO determina el

¹⁰ Pla Pastor J.V (2011). Es necesaria una reforma del sistema tributario español. Cont4bl3, N°40, 2011, págs. 5-6.

¹¹ Sánchez Huete, M.A (2012). Estimación objetiva, prevención del fraude y blanqueo. Quincena Fiscal n°11, págs. 1-18.

importe de la deuda según unos índices y módulos, por lo que no se tiene en cuenta su capacidad económica real sino una estimada. Por otra parte, el Tribunal Constitucional, considera que la EO no atenta contra el principio de capacidad económica y declara esta como válida.¹²

Según Pérez Arraiz¹³, la eliminación de dicha estimación tendría consecuencias como un incremento de los costes de gestión tanto para la Administración Tributaria como para los empresarios. Por otro lado, afirma que, pese a las discrepancias existentes contra la EO, dicho método cumple diversos principios con una gran importancia como el principio de certeza, seguridad jurídica y eficacia.

Por lo que se refiere al principio de reserva de ley, este aparece en el art. 133.1 de la CE el cual dispone que *“La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.”* Pues bien, parte de la doctrina, como Camarena Gutiérrez, J.E entiende que dichas estimaciones son inconstitucionales porque es una Orden Ministerial la que regula los aspectos principales para la determinación de la base imponible y no una ley¹⁴. En efecto, cada año se publica una Orden Ministerial¹⁵, donde se regula la EO y el régimen simplificado del IVA. En dicha OM, se determinan los nuevos índices, módulos y parámetros para la respectiva aplicación de los regímenes dependiendo de la evolución y situación de la economía en ese momento, por otra parte, también determina qué actividades económicas quedan excluidas o integradas.

J.J. Martos García¹⁶ se posiciona totalmente en contra de Sánchez Huete y determina que una modificación en los índices y módulos de dicha estimación no proporcionaría beneficios para ambos, es decir, para la Administración Pública y el empresario. También expone que el único impacto que podrían tener ambos cambios es una reducción sobre la realización de facturas falsas, pero a pesar de eso, la EO no cumpliría con el principio de capacidad económica y seguiría existiendo el fraude en dicho régimen.

Como hemos visto, la existencia de estos sistemas de estimación de rendimientos cuenta tanto con defensores como detractores. Es importante destacar que a estos últimos se ha unido en 2022, la postura defendida por el Comité de personas expertas para elaborar el Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria, la cual determina que el régimen simplificado del IVA y la EO del IRPF proporcionan una gran cantidad de rentas fiscales, que tiene como consecuencia para la Administración, la obtención de menos recaudación. Por otro lado, al existir determinados contribuyentes con rentas fiscales,

¹² Sentencia 214/1994, de 14 de julio. Según el FJ 5^a, el TC declara que el método de estimación objetiva no atenta contra el principio de capacidad económica debido a dicho método evita que la tributación y comprobación sea más dificultosa y, por último, gastos de gestión. En consecuencia, el legislador puede aplicar dicho método para el cálculo de sus rendimientos. Finalmente, en el FJ 6^a, se expone que la

¹³ Pérez Arraiz, J. Problemas que plantea el método de estimación objetiva en la cuantificación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la luz de la Constitución Española. Disponible en: <http://www.aedf-ifa.org/FicherosVisiblesWeb/Doctrinas/ArchivoDoctrina10.pdf>

¹⁴ Camarena Gutiérrez, J.E. (2009). La estimación objetiva como método de determinación de la base imponible en los impuestos que gravan la renta de actividades empresariales. Instituto de Estudios Fiscales, nº 18, págs. 18-21.

¹⁵ Véase, Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2022, el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del impuesto sobre el Valor Añadido.

¹⁶ Martos García J.J. (2019). Opciones para combatir el fraude y blanqueo de capitales, ¿restricción o eliminación de la estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas? Crónica Tributaria, Instituto de Estudios Fiscales, vol. 172(3), páginas 105-156.

puede ocasionar una desigualdad a aquellos que no obtienen dichas rentas y disponen del mismo poder o nivel adquisitivo. El Libro Blanco reitera argumentos ya expuestos con anterioridad, como que el régimen simplificado y la EO estimulan el fraude y que el motivo por el que se crearon ambas estimaciones está resuelto gracias a los avances tecnológicos y la modernización económica.

En conclusión, respecto a ambas estimaciones y los argumentos anteriores, el Comité¹⁷ determina que sería más beneficioso para la sociedad eliminar la EO y el régimen simplificado que mantenerlos. Por ello, aboga por suprimir dichas estimaciones paulatinamente, pero de forma ágil, teniendo en cuenta que determinadas actividades económicas como las agrarias pueden tardar más tiempo en adaptarse a una nueva estimación. Sin embargo, la Administración y los empresarios deben contar y serles proporcionados, los correspondientes recursos y métodos necesarios para su correcto funcionamiento y aplicación.

Respecto a una de las proposiciones planteadas por la Comisión de Expertos en el Informe y en el Libro Blanco, concretamente, aquella relacionado con la supresión de ambas estimaciones para cualquier actividad incluidas las agrarias, no estamos de acuerdo debido a que son un colectivo cuyos conocimientos se alejan de entender y dominar cualquier tipo de gestión empresarial, contable... Por otra parte, como ya se ha dicho varias veces en los apartados anteriores, ambas estimaciones se crearon para facilitar las obligaciones formales a aquellos empresarios cuyos conocimientos eran escasos. Actualmente, los avances tecnológicos han mejorado muchos aspectos de nuestra vida y no solo la tributación, pero hay personas que no son capaces de entender dichas herramientas como los dispositivos o aplicaciones. Por lo que, en comparación con aquellas que dominan dichas tecnologías, no tienen las mismas oportunidades.

Finalmente, estamos de acuerdo con Pla Pastos en que la controversia de los dos regímenes se ha visto intensificada por la crisis. Aquellos años fueron duros para la sociedad española, quizás con la pandemia que hemos sufrido aumente dicha controversia. A pesar de tanta polémica, la supresión de los Métodos de Estimación que estudiamos no se ha llevado a cabo, ya que siguen vigentes, aunque está prevista una reducción de los sujetos que puedan acogerse a ellas, mediante la aplicación de límites más bajos que comentaremos en el apartado siguiente de este trabajo.

¹⁷ V. Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria, Madrid, 2022, p. 138-169

3 REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y A LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Como es bien sabido, para acogerse a dichas estimaciones es necesario cumplir con unos determinados requisitos para beneficiarse de estas, los cuales serán explicados a continuación¹⁸.

3.1 REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS

Los requisitos para acogerse a esta estimación se recogen en el art. 31 del LIRPF. Son los siguientes:

1º) Las actividades económicas deben encontrarse dentro de las determinadas por el Ministerio de Hacienda, algo que se hace mediante la publicación de una Orden Ministerial cada año.

2º) El contribuyente no renuncia a la aplicación de dicho método.

3º) No debe existir ninguna incompatibilidad, ya que el método de EO sólo es compatible con los regímenes especiales del IVA o con el Impuesto General Indirecto Canario. La aplicación de la EO junto con dicho régimen debe ser simultánea o bien, tributar ambos en régimen general o junto con otros regímenes especiales del IVA, ya que de otra forma no sería compatible. Cabe señalar la inviabilidad de la aplicación simultánea de la EO y el método de estimación directa.

4º) Las actividades económicas no deben llevarse a cabo total o parcialmente fuera del ámbito del artículo 4 del LIRPF¹⁹.

5º) En 2022, el volumen de los rendimientos íntegros obtenidos no puede superar los siguientes límites:

-Para el conjunto de actividades pertenecientes agrícolas, ganaderas y forestales se establece en 250.000 euros anuales. Se deben tener en cuenta también las operaciones realizadas por el cónyuge, descendientes, entidades con atribución de rentas y ascendientes del contribuyente cuando las actividades económicas sean iguales o parecidas y que compartan la dirección de la actividad.

- Para todas las actividades económicas excluidas las agrícolas, ganaderas y forestales, el límite se establece en 250.000 euros anuales. Además, el volumen de rendimientos íntegros por operaciones por las que es obligatorio expedir factura cuando el destinatario sea un empresario o profesional no puede superar los 125.000 euros anuales.

¹⁸ Fiscal 2022: actualizado a 16 de marzo de 2022. Francis Lefebvre.

¹⁹ Artículo 4. Ámbito de aplicación. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se aplicará en todo el territorio español. Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra. En Canarias, Ceuta y Melilla se tendrán en cuenta las especialidades previstas en su normativa específica y en esta Ley.

Cabe destacar, que las subvenciones corrientes como las de capital e indemnizaciones no entrarán a formar parte de dicho límite, al igual que el IVA o el recargo de equivalencia gravado por cada operación.

6º) En quinto lugar, que el volumen de compras en bienes y servicios del año previo, eliminando las adquisiciones del inmovilizado no sobrepasen los 250.000 euros anuales. También se calcularán las operaciones llevadas a cabo por el cónyuge, descendientes y ascendientes del contribuyente cuando las actividades económicas sean iguales o parecidas y las actividades compartan una dirección

Es fundamental subrayar que los límites de los apartados 5º y 6º se aplican transitoriamente, en principio hasta 2022²⁰, pero está previsto su cambio a cantidades inferiores.

3.2 REQUISITOS PARA ACOGERSE A LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

En cuanto a la estimación simplificada en IVA, según el art.122 LIVA y el art. 36.1 RIVA²¹ se establecen los requisitos para aquellos sujetos que desean acogerse a dicho tipo de estimación. Son los siguientes:

1º) La tributación en EO del IRPF es inviable junto con el régimen general del IVA y al revés. De este modo, es obligatorio tributar ambos en régimen general u objetivo. Cabe destacar algunas excepciones, por ejemplo, cuando una actividad realice operaciones exentas y aquellas actividades de arrendamiento de bienes inmuebles que no sea dicha, su actividad.

Por otro lado, aquellas personas que realicen varias actividades simultáneamente y una de ellas, sea incompatible con el régimen simplificado, no será impedimento para no aplicar dicho método a las otras actividades.

Finalmente, el régimen simplificado es compaginable con el recargo de equivalencia y el REAGP.

2º) El régimen especial simplificado es aplicable a personas físicas o entes en régimen de atribución de rentas en el IRPF que lleven a cabo las actividades económicas designadas por el Ministerio de Hacienda²², las cuales suelen coincidir con las incluidas en el método de estimación objetiva del IRPF.

Es de importancia subrayar que las actividades económicas vienen clasificadas en dos grupos. El primero está formado por el grupo de actividades económicas excepto las agrícolas, ganaderas y forestales y el segundo grupo es el conjunto formado por las actividades agrarias, ganaderas y forestales.

3º) Aquellos sujetos que hayan renunciado al régimen simplificado, estimación objetiva o REAGP, no podrán acogerse.

²⁰ V. arts. 31 y disp. transitoria 32ª LIRPF. Está previsto la disminución de los umbrales que determinan la exclusión. Así, en cuanto al volumen de rendimientos íntegros al año anterior, para las actividades económicas excluyendo las agrícolas, ganaderas y forestales, su volumen no deberá superar los 150.000 euros. Por otro lado, para aquellas operaciones en las que sea obligatorio expedir factura, el límite se establecerá en 75.000 euros y en 150.000 euros anuales para las adquisiciones e importaciones de bienes y servicios de las actividades empresariales excepto las relacionadas con elementos del inmovilizado.

²¹ Es decir, Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

²² Concretamente en el anexo II de la Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2022 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En último lugar, como se ha dicho anteriormente en el apartado 2º, las actividades económicas que pueden acogerse a la EO no siempre son iguales que las del régimen simplificado, en particular el caso de las actividades pesqueras excepto la producción en batea o el asado de pollos entre muchos otros.

4 RENUNCIA Y EXCLUSIÓN EN LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS

Una de las principales características de la estimación objetiva del IRPF y de la estimación simplificada de IVA, es que dichos regímenes son de carácter voluntario, por lo que el contribuyente puede renunciar a su aplicación si así lo desea. En los siguientes apartados, se analizará los plazos, efectos y condiciones de la renuncia y casos de exclusión-de ambas estimaciones.

4.1 RENUNCIA Y EXCLUSIÓN DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS

Un sujeto será excluido del método de estimación objetiva cuando cumpla alguna de las siguientes particularidades previstas en la LIRPF concretamente el art.31.1. 5ª y del RIRPF el art.34.

1º) Cuando se superen los límites descritos en el apartado 3.1 de este trabajo sobre los rendimientos íntegros o volumen de compras, concretamente en el apartado 5.

2º) Se incumpla el art.4 de la LIRPF, es decir, la actividad económica se lleve a cabo total o parcialmente fuera de España.

3º) Si el sujeto es expulsado de la estimación simplificada en el IVA o del régimen especial simplificado del Impuesto General Indirecto Canario²³.

4º) Cuando se sobrepasen los límites de cada actividad económica descritos en la OM publicada cada año. Teniendo en cuenta también las operaciones realizadas por el cónyuge, descendientes, entidades con atribución de rentas y ascendientes, cuando las actividades económicas sean iguales o parecidas y que compartan la dirección de la actividad.

Por otro lado, también existe unos límites cuantitativos a las actividades económicas relacionado con el número de trabajadores, automóviles o bateas empleados para el desarrollo de la actividad económica, tanto principal como económica, independientemente de los límites explicados anteriormente.

La exclusión del método de estimación objetiva origina determinadas consecuencias. En primer lugar, el año en el que se cumpla una de las particularidades citadas no tendrá ningún efecto, se producirán a partir del año siguiente. En segundo lugar, al haber sido excluido del método de estimación objetiva, como regla principal, el sujeto pasará a tributar en estimación directa en los tres años posteriores. En tercer y último lugar, la exclusión de la EO implica la imposibilidad de tributar en el régimen simplificado del IVA, como se ha comentado en el apartado 3.1 de dicho trabajo.

El contribuyente podrá renunciar a la EO mediante una declaración censal²⁴. Como regla general, se deberá realizar el año anterior en el que se quiera hacer efecto. También es posible renunciar presentando el primer trimestre del pago fraccionado o del primer trimestre del ejercicio, si se inicia la actividad, mediante el modelo 130.

Una vez que se renuncie a la EO, por norma general, si cumple los requisitos necesarios pasará a tributar en estimación directa simplificada y tendrá un impacto de 3 años como

²³ En adelante, IGIC

²⁴ La declaración censal para renunciar al método de estimación objetiva se deberá hacer a través del modelo 036 o 037.

mínimo. Una vez transcurrido ese plazo, en el caso de que se quiera regresar a la EO se tendrá que revocar la renuncia presentada mediante una declaración censal.

4.2 RENUNCIA Y EXCLUSIÓN DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Cuando se cumplen los requisitos para que una actividad esté en Estimación simplificada, su aplicación es mecánica. El sujeto solo quedará fuera en caso de renuncia o exclusión. La renuncia a la estimación simplificada en el IVA también implica la renuncia a la EO, además, por norma general, el deber de tributar por el régimen general para la totalidad de las actividades económicas realizadas por el sujeto. Como se había comentado en apartados anteriores, otra de las diversas consecuencias de renunciar a dicho régimen es la imposibilidad de tributar en REAGP.

Comenzando por la renuncia, es de vital importancia conocer los plazos para que dicho proceso sea efectivo. Por norma general, se deberá de presentar en diciembre del año anterior en el que se quiera hacer efectiva la renuncia a través de la declaración censal o tras presentar la declaración de inicio de actividad. Por otro lado, se entenderá que el contribuyente ha renunciado cuando presente el primer trimestre de la autoliquidación en régimen general. La renuncia origina unos efectos de tres años como mínimo. Si no se revoca dicha renuncia se prorrogará en los próximos años.

Respecto a la exclusión, los motivos por los que un sujeto puede ser excluidos se rigen por la LIVA art.122 y RIVA art.36. Las cuales son los siguientes:

1º) La actividad o el sector se dé por finalizado.

2º) Cuando se sobrepasen los siguientes límites en el año previo a la tributación.

- Respecto a las actividades económicas correspondientes a agrícolas, forestales o ganaderas, el total de los ingresos no debe superar los 250.000 euros al año.
- Para las actividades correspondientes al resto de actividades económicas excluidas las agrarias, ganaderas y forestales, el límite se establece en 150.000 euros, destacando que hasta 2022 dicho límite se establece en 250.000 euros anuales.
- Dependiendo del total de adquisiciones de bienes y servicios excepto las relacionadas con los elementos de inmovilizado, el límite se sitúa en 150.000 euros anuales. Sin embargo, hasta 2022 es 250.000 euros anuales.

3º) Cabe señalar que, según la disposición adicional trigésimo-sexta de la LIRPF, la renuncia o exclusión de la EO implica, también la imposibilidad de tributar en el régimen simplificado del IVA.

4º) La ejecución de una actividad económica no sujeta a los regímenes especiales, es decir, recargo de equivalencia y REAGP excluyendo las relacionadas con el arrendamiento de inmuebles con la condición de que no se declare como su actividad principal o se lleven a cabo operaciones exentas.

5 FUNCIONAMIENTO Y DETERMINACIÓN DEL IMPORTE DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

La singularidad de dichas estimaciones reside en la determinación de su cuota, ya que se calcula a partir de unos rendimientos supuestos y no los reales, es por ello por lo que, en este apartado, se explicará cómo se calcula el importe de ambas.

Cabe destacar que, tras la crisis sanitaria sufrida en 2020, debido al coronavirus, se publicó en el BOE²⁵ de 22 de diciembre de 2020, un conjunto de medidas y beneficios durante un tiempo determinado, con la finalidad de paliar las consecuencias negativas causadas por la pandemia a sectores como el turismo, hostelería y comercio. Dado que dichas actividades fueron las más castigadas, a la hora de calcular el rendimiento neto en la EO, se permitieron las aplicaciones de determinadas reducciones y también, se redujeron los índices de ambos métodos.

5.1 FUNCIONAMIENTO Y DETERMINACIÓN DEL IMPORTE DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS

El método de estimación objetiva se calcula dependiendo de la actividad económica a la que se dediquen.

La primera fase, la cual es la determinación del rendimiento neto previo, se obtiene a partir de la aplicación de los índices y módulos que dependen de la actividad económica. Estos aparecen en la Orden Ministerial²⁶ que es aprobada cada año por el Ministerio de Hacienda. Dicha aplicación consiste en multiplicar el número de unidades empleadas consumidas o instaladas de cada índice por su valor asignado. Para determinar dicho valor, se deben considerar los siguientes aspectos.

1º) Si al realizar el cálculo, el resultado obtenido no es un número entero, se deberán utilizar dos decimales.

2º) Si fuese necesario, se llevará a cabo un prorrateo dependiendo de la utilización efectiva y si esta no se pudiese decretar, a partes equivalentes.

3º) El número de unidades se calcula a partir de las horas, días, kilómetros o kilovatios/horas, kilómetros cuadrados...

Las magnitudes más comunes son aquellos que tienen en cuenta la superficie del local, la energía consumida, las mesas como puede ser aplicable para la hostelería, superficie del horno, piezas ... Uno de los módulos más peculiares es el del personal. Identificamos dos tipos, aquellos que son asalariados y los no asalariados.

Se tratará como personal asalariado al cónyuge e hijos del empresario que compartan el mismo domicilio y trabajen en dicha actividad económica de forma habitual y continua con contrato laboral, siempre que estén dados de alta en el Régimen General de la

²⁵ Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria.

²⁶ Para 2022, v. Orden HFP/1335/2021 anexo II, instrucciones para la aplicación de los signos, índices o módulos en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas, normas generales 2.2.

Seguridad Social. Sin embargo, si no cumplen los requisitos anteriores, se tratarán como personal no asalariado. En este último caso, se computarán en un 50% siempre que el titular de la actividad se compute por entero, antes de aplicar, si corresponde, la reducción prevista por discapacidad, y no haya más de una persona asalariada. Esta reducción se aplicará después de la de discapacidad.

Se contabilizará como un trabajador asalariado aquellos que trabajen 1.800 horas anuales o lo establecido según un convenio. En el caso de que las horas realizadas por el trabajador, cónyuge e hijos fueran inferiores a lo estipulado, se deberá de calcular en relación con las horas efectuadas y las 1.800 horas anuales.

Determinadas magnitudes fueron creadas para ser aplicadas a una única actividad económica, como es el caso de la batea, que se atribuye específicamente a la producción de mejillones en batea.

La segunda fase se obtiene de disminuir al rendimiento neto previo los incentivos a la inversión y trabajo.

1º) Respecto a incentivos a la inversión, esta se determina a partir de la amortización del inmovilizado tanto material o intangible. Para calcular dicho importe, es necesaria la aplicación de la tabla de amortización recogida en la Orden de Hacienda mencionada²⁷ donde aparecen los coeficientes determinados según los diferentes elementos patrimoniales que se aplicarán al precio de adquisición o coste de producción descontando el valor residual de cada inmovilizado. Es preciso destacar que las actividades forestales no podrán beneficiarse de dicha minoración.

2º) En cuanto a los incentivos al trabajo, destacan aquellos que derivan por el aumento de personas asalariadas o por tramos. Cabe señalar que la aplicación de ambas es compatible, pero con la particularidad de que en el coeficiente por tramos no se cuenta el incremento.

La minoración por el aumento de personas asalariadas se determina como la diferencia entre el número de personas asalariadas del año en curso y su anterior, multiplicando dicha diferencia por 0,4.²⁸ Por otro lado, el coeficiente por tramos se determina sumando al aumento de personas asalariadas unos coeficientes determinados según el número de unidades del módulo²⁹, de esta forma se adquiere el coeficiente de minoración.

La suma de los coeficientes por incremento de plantilla y el coeficiente por tramos se multiplica por el Rendimiento anual por unidad antes de amortización. De esta forma se adquiere la minoración a aplicar al rendimiento neto previo.

La tercera fase consiste en aplicar unos índices correctores determinados al rendimiento neto minorado, como resultado obtendremos el rendimiento neto de módulos. Los índices se dividen en especiales y generales.

1º) Los índices especiales se aplican antes de los índices generales cuando se trate de pymes. En primer lugar, el comercio al por menor de prensa, revistas y libros en quiscos localizados en las calles y el transporte de autotaxis, dichos índices dependen de la población de la localidad donde se desarrolle la actividad y si hubiese más de una, se utilizaría aquella de mayor población. En segundo lugar, el transporte urbano colectivo y de viajes, cuando el sujeto posea un automóvil únicamente usará un índice de 0,8. En tercer lugar, para empresas dedicadas al transporte de mercancías y mudanzas, el

²⁷ V. Anexo I.

²⁸ Sólo podrá aplicarse dicha reducción, cuando la diferencia entre las personas asalariadas del año en curso y su anterior, sea positiva. Independientemente de si el año anterior tributó en EO.

²⁹ V. Anexo II.

índice dependerá del vehículo utilizado. Finalmente, la producción de mejillón en batea que depende del barco disponible y las toneladas de este.

2º) Respecto a los índices generales destacan el índice corrector para empresas pequeñas, por norma general es el 0,8. Cuya aplicación depende de cumplir con unos requisitos determinados, en concreto, el titular de la actividad debe ser una persona física, que durante el año 2021 no haya tenido más de dos trabajadores asalariados, no se disponga de trabajadores con salario, la actividad se realice en un único establecimiento y tener un único vehículo cuyo peso sea menos de 1000 kg. Por otro lado, el índice variará dependiendo de la población de la localidad donde la actividad se realice, hasta 2.000 habitantes se aplica un 0,7, entre 2.001 y 5.000 habitantes es un 0,75 y para más de 5.000 habitantes un 0,8. Es necesario enfatizar que, si la actividad económica se realiza con personal asalariada, siempre y cuando sea menor de dos, el índice será de 0,9, sin importar la población de cada localidad. También destacan aquellos que depende de la temporada de cada actividad o por el comienzo de una actividad nueva.

Cabe destacar, que algunos de estos índices no se pueden aplicar conjuntamente, ya que no son compatibles y cuando el rendimiento neto minorado sea un número inferior a 0 no se aplicarán dichos índices.

En 2022, el rendimiento neto de módulos es la consecuencia de restar una aplicación del 5% del rendimiento neto de módulos. Finalmente, está previsto que los contribuyentes que realicen actividades económicas diferentes a las ganaderas, agrícolas y forestales, en el municipio de Lorca podrán aplicar una minoración de un 20% tras la respectiva aplicación del 5%.³⁰

En penúltimo lugar, se reduce el resultado según los gastos extraordinarios ocurridos, como es el caso de una catástrofe, inundación.

Finalmente, se suman las subvenciones obtenidas tanto corrientes como de capital y las compensaciones determinadas. Obteniendo como resultado final el rendimiento neto de la actividad, a la cual se le aplicarán las reducciones oportunas. Como es el caso de la reducción de un 30% por la obtención rendimientos irregulares, se aplicará cuando tenga un ciclo de generación mayor a dos años o dicho rendimiento provenga de un traspaso o fin de un contrato de arrendamiento, por la creación o cesión de bienes inmueble e indemnizaciones.

La determinación del importe para las actividades económicas pertenecientes al grupo 1, es decir, las agrícolas, ganaderas y forestales es diferente. Al igual que en el caso anterior, también se puede dividir en 6 fases.

La primera fase consiste en la determinación del rendimiento neto previo, dicho valor se calcula aplicando el índice determinado de rendimiento neto al volumen de ingresos. A diferencia del grupo 1, sí se incorporan las subvenciones e indemnizaciones, excluyendo los seguros agrarios. Es necesario enfatizar en la reducción de los índices que se han llevado a cabo en particulares actividades económicas por ejemplo las ganaderas y aquellas que han sido gravemente afectadas de forma directa por una catástrofe.

El cálculo del rendimiento neto minorado constituye la segunda fase. Para conseguir dicho importe, se disminuirá el rendimiento neto previo en función de la amortización. Al igual que en el grupo 1, se determinará a partir de la tabla de amortización³¹. Las actividades forestales no podrán aplicarse dicha deducción.

³⁰ Disposición adicional cuarta de la OM HFP 1335/2021. Al ser una disposición adicional, su aplicación depende de su prorrogación.

³¹ Tabla de amortización disponible en el anexo I

En tercer lugar, el rendimiento neto de módulos se obtiene aplicando unos índices correctores al rendimiento neto minorado. Dependiendo de cada actividad se aplicará un índice diferente, por ejemplo:

1º) Para las actividades agrícolas que utilicen recursos ajenos para su producción, se imputará un índice del 0,75

2º) Para las actividades que dispongan de personal con salario, dependerá del coste de personal. La aplicación de dicho índice no es compatible con la aplicación del anterior explicado, y viceversa.

3º) Se aplicará un índice de 0,9 cuando se obtengan ingresos procedentes de tierras arrendadas

Se aplicará una reducción del 5% al rendimiento neto de módulos para obtener el rendimiento neto de módulos reducido.

La quinta fase consiste en la aplicación de una minoración del 25% del rendimiento neto de módulos reducido para aquellos jóvenes agricultores durante los 5 próximos años. De esta forma, se obtiene el rendimiento neto de la actividad

Por última y sexta fase, se reduce el resultado al aplicar las deducciones determinadas, es decir, una minoración del 30% cuando los ingresos se obtengan de forma irregular y otra por cuantías fijas.

5.2 FUNCIONAMIENTO Y DETERMINACIÓN DEL IMPORTE DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

La cuota que se debe ingresar, según el régimen especial simplificado se obtiene de la siguiente forma.

Antes de nada, se determina la cuota devengada por las operaciones corrientes. Dicha cuota tiene como resultado la suma de las correspondientes multiplicaciones de los índices y módulos específicos de cada actividad económica, previstos en la Orden Ministerial aplicable al ejercicio en cuestión por el número de unidades de empleados, metros, superficies y etc.

A dicha cuota devengada se le restará las cuotas soportadas por las adquisiciones corrientes excluyendo, en este caso, a los activos fijos.

En tercer lugar, se llevará a cabo una reducción de un 1% de la cuota devengada por el coste de dificultosa justificación. No obstante, las compensaciones agrarias cuando los empresarios estén suscritos al REAGP, serán deducibles según el art.130 de la LIVA. Por otro lado, las cuotas soportadas que tengan como origen desplazamientos, viajes y hostelería no son deducibles.

Seguidamente, dará lugar a la cuota derivada del régimen simplificado, la cual se determinará como la superior entre la cuota devengada una vez aplicados los ajustes explicados en el apartado anterior y la cuota mínima establecida para cada actividad económica³².

A la cuota mínima o aquella procedente del régimen simplificado, se le aplicarán los ajustes convenientes. Se comenzará incorporando las operaciones determinadas por la

³² La cuota mínima se obtiene de multiplicar el porcentaje indicado en la OM aplicable a cada actividad económica por la cuota devengada por operaciones corrientes. Aplicando los índices correctores que procedan según la actividad y en determinadas circunstancias. A este importe se le sumará, en su caso, las cuotas del IVA soportadas fuera del territorio español de aplicación del impuesto devueltas en el ejercicio.

LIVA art.123.B a la cuota, es decir, las adquisiciones intracomunitarias de bienes, donde se produzca la inversión del sujeto pasivo, las entregas de activos fijos materiales y las transmisiones de activos fijos intangibles. Igualmente, según LIVA art.123.C se restará a la cuota lo resultante de las operaciones de adquisición o importación de activos fijos, incluyendo los elementos de inmovilizado y aquellos con contratos de arrendamiento que posean opción de compra.

Finalmente, antes de obtener como resultado final la cuota total, en el último trimestre se deberá aplicar la conveniente regularización por la compra o importación de los bienes de inversión, tal y como expresa el art.107 de la LIVA. En el caso de que el resultado de la cuota fuese negativo habría dos opciones, la primera es pedir la devolución de dicho importe y la segunda es no solicitarlo para compensarlo en las cuotas futuras.

6 PAGOS A CUENTA EN LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS

De acuerdo con el artículo 99 LIRPF y el artículo 74 RIRPF, existen tres diferentes tipos de pagos a cuenta. Las retenciones, los ingresos a cuenta y los pagos fraccionados.

Las retenciones surgen cuando los rendimientos se pagan en efectivo. Aquellas personas que realicen el pago deben ingresar una determinada cuantía en el Tesoro Público.

Los ingresos a cuenta siempre son obligatorios y surgen cuando los rendimientos se pagan en especie. Al igual que en las retenciones, se deberá de ingresar un importe específico en el Tesoro Público, resultado de multiplicar el ingreso a cuenta por el porcentaje correspondiente.

Centrándonos en los pagos fraccionados en la EO, estos aparecen de acuerdo con el artículo 99 de la LIRPF, estos consisten en el adelantamiento de capital al Tesoro Público, o sea, liquidaciones directas aportadas por el empresario tras la realización de su actividad. Estos pagos facilitan al contribuyente el pago de la cuota final y podrían considerarse como anticipos a la Administración. Según Muleiro Parada³³, hay una diferencia de carácter subjetivo de los pagos fraccionados con el resto de los pagos a cuenta, es decir, las retenciones e ingresos a cuenta. Dicho autor declara: “Mientras que las retenciones y los ingresos a cuenta indican sobre quién ha de efectuar el ingreso y sobre el contribuyente por cuya cuenta es realizado, en los pagos fraccionados el contribuyente que realiza actividades económicas es el destinatario de la obligación.”

Según el art. 109 y 112 RIRPF, determinados empresarios no tienen la obligación de realizar pagos fraccionados, cuando se den las siguientes circunstancias.

1º) Aquellos empresarios que lleven a cabo actividades económicas cuyos beneficios del año anterior sufrieran retenciones o ingresos a cuenta como mínimo en un 70%

2º) Al igual que en el caso anterior, ocurre lo mismo con las actividades económicas como la agrícola, ganadera y forestal. Los empresarios que desarrollen dichas actividades no estarán obligados cuando el 70%, como mínimo, de los ingresos de explotación del año anterior sufrieran retenciones o ingresos a cuenta. Cabe mencionar que, a diferencia del párrafo anterior, se excluyen las subvenciones e indemnizaciones de los ingresos de explotación.

3º) En el supuesto de que la actividad comenzase, se debe tener presente los beneficios que soportaron retenciones o ingresos a cuenta durante el tiempo referido al pago fraccionado.

El período del que disponen los contribuyentes para presentar la declaración es del uno al veinte de abril, julio y octubre, ya que es trimestral. La última se realiza entre el uno y el treinta de enero. En el caso de que dichos pagos resultasen negativos se deberá presentar una declaración negativa.

La cantidad que deben ingresar los empresarios está regulada en el art. 110 RIRPF y art.101.11 LIRPF. Comenzaremos por el conjunto de actividades económicas excepto las agrícolas, ganaderas y forestales y luego, se finalizará con las actividades excluidas

³³ Muleiro Parada, L.M. (2009). Los pagos a cuenta y las obligaciones formales en el régimen de determinación objetiva del IRPF. *Crónica Tributaria*, Instituto de Estudios Fiscales, vol. 132, págs. 122-123.

anteriormente. Es importante mencionar que los porcentajes aplicados para dicho cálculo son inferiores para aquellos contribuyentes que se encuentren acogidos a la EO, en comparación con aquellos sujetos pasivos a los que se le aplica la estimación directa del IRPF

1º) Para todas las actividades económicas excluyendo las agrícolas, ganaderas y forestales, el pago fraccionado se calcula aplicando unos determinados porcentajes, según la cantidad de personas asalariadas, al rendimiento neto anual³⁴. Dicho porcentaje varía, para aquellos no tengan asalariados se aplicará un 2%, para los que tengan uno, el 3%, y finalmente para aquellos que tengan más de una persona asalariada, un 4%. De esta forma se consigue el pago fraccionado trimestral previo. A raíz de los datos disponibles a principios de año de cada actividad económica, se determinan los rendimientos netos, índices, módulos y la cantidad correspondiente de los pagos fraccionados. Si dicha información no estuviese disponible, se utilizarían los datos del año anterior. Si aún así no fuese posible, se utilizaría la regla residual. Dicha regla consiste en determinar los datos a partir de la aplicación del 2% de las ventas o beneficios del trimestre correspondiente.

Cabe recalcar que, al resultado obtenido se le aplicaran las determinadas deducciones, explicadas a continuación. De esta forma, se obtendrá finalmente el importe del pago fraccionado.

- Cuando los rendimientos obtenidos hubieran sido iguales o menores a 12.000 euros en el ejercicio anterior, se aplicará una reducción. Si estos se sitúan en 9.000 o menos, se minora el importe del pago fraccionado en 100 euros, entre 9.000,01 y 10.000, se reduce en 75 euros, entre 10.000,01 y 11.000 euros, 50 euros y finalmente cuando los rendimientos se sitúen entre el intervalo 11.000,01 y 12.000 se aplicará una reducción de 25 euros. En el caso de que el importe a descontar sea mayor que la cantidad a pagar, se procederá a su respectiva deducción en los próximos pagos fraccionados positivos y como máximo la cuantía del pago.
- Se descontará las retenciones y los ingresos a cuenta sufridos desde el principio del trimestre hasta el final de este. En el caso de que dichos pagos a cuenta fuesen superiores al pago fraccionado, se podrá deducir en los próximos pagos, siempre y cuando sean positivos.
- Por último, si el empresario destina una determinada cantidad de dinero para la rehabilitación o compra de su vivienda habitual a través de fondos ajenos, por las que vayan a tener derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual regulada en la disposición transitoria decimoctava de la Ley del Impuesto, el contribuyente tendrá derecho a una reducción del 0,5 por ciento de los rendimientos netos, siempre y cuando sus rendimientos netos sean menores a 33.007,2 euros.

En resumen, el cálculo del valor del pago fraccionado se determina de la siguiente forma.

Rendimiento neto anual x porcentaje correspondiente = Pago previo fraccionado del trimestre – Retenciones e ingresos a cuenta – reducción del 0,5% de los rendimientos netos por compra o rehabilitación de la vivienda habitual con financiación ajena si procede– reducción por rendimientos inferior a 12.000 euros = Pago fraccionado

2º) Para las actividades económicas como las agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras. La cuantía de los pagos fraccionados se determina aplicando un dos por ciento a los beneficios del trimestre, eliminando las subvenciones de capital,

³⁴ Con el objetivo de que dicha explicación sea más clara, es necesario destacar que el rendimiento neto anual de los pagos fraccionados es igual que el rendimiento neto de módulos reducido.

indemnizaciones y la reducción correspondiente de jóvenes agricultores³⁵. Al valor obtenido, también conocido como, importe previo del pago fraccionado, se le aplican las siguientes deducciones.

- Se descontará las retenciones y los ingresos a cuenta sufridos desde el principio del trimestre hasta el final de este. En el caso de que dichos pagos a cuenta fuesen superiores al pago fraccionado, se podrá deducir en los próximos pagos, siempre y cuando sean positivos.
- Cuando los rendimientos obtenidos hubieran sido iguales o menores a 12.000 euros en el ejercicio anterior, se aplicará una reducción. Dichos importes coinciden con las reducciones aplicadas al conjunto de actividades económicas excluyendo las agrícolas, ganaderas y forestales.
- Por último, si el empresario destina una determinada cantidad de dinero para la rehabilitación o compra de su vivienda habitual a través de fondos ajenos, por las que vayan a tener derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual regulada en la disposición transitoria decimoctava de la Ley del Impuesto El contribuyente tendrá derecho a una reducción del 2 por ciento del volumen de ingresos excluidos las subvenciones, si sus rendimientos netos son menores a 33.007,2 euros.

En conclusión, las reducciones aplicables para la determinación del importe de los pagos fraccionados son iguales, independientemente de la actividad económica que se realiza. Realizando un breve resumen, el importe se determina de la siguiente forma.

(Volumen de ingresos del trimestre - subvenciones corrientes – reducción de jóvenes agricultores) x 2% = Pago previo fraccionado del trimestre – retenciones e ingresos a cuenta – reducción del 2 por ciento del volumen de ingresos excluidos las subvenciones por compra o rehabilitación de la vivienda habitual con financiación ajena si procede – reducción por rendimientos inferior a 12.000 euros = Pago fraccionado

³⁵ La reducción de jóvenes agricultores consiste en la minoración del rendimiento neto de módulos en un veinticinco por ciento durante los cinco años siguientes al ser titulares de la actividad económica. Concretamente, está disponible en la OM vigente, anexo I, instrucciones 3.

7 AUTOLIQUIDACIONES TRIMESTRALES EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Conforme al artículo 39 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor añadido y a la Orden Ministerial actual³⁶, concretamente en su anexo II, encontramos cómo calcular las cuotas del IVA correspondientes a las autoliquidaciones de los tres primeros trimestres.

A través del modelo 303, los contribuyentes adscritos al régimen simplificado del IVA deben de realizar cuatro liquidaciones en total. Las tres primeras tienen la obligación de presentarse los veinte primeros días de abril, julio y octubre. La última liquidación que nos queda es la final cuya presentación debe ser los treinta primeros días de enero. Dichos plazos vienen determinados en el art.41 RIVA y son comunes a todas las actividades económicas.

El importe de las respectivas cuotas cuando su actividad económica sea agrícola, ganadera o forestal, procede de la multiplicación de los ingresos del trimestre por el índice de cuota devengada, que a su vez se debe multiplicar por el porcentaje que indica la Orden de hacienda.

Conforme al conjunto de actividades económicas excluyendo las agrícolas, ganaderas o forestales, la cuota trimestral se calcula multiplicando el volumen total de ingresos del trimestre (excluidas subvenciones corrientes o de capital y las indemnizaciones, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, el recargo de equivalencia) por el llamado “índice de cuota devengada por operaciones corrientes”. El resultado se multiplica por el porcentaje que indique la Orden de Hacienda³⁷. Para su determinación, se debe tener en cuenta los siguientes aspectos:

1º) Los módulos se aplican según los datos a uno de enero y en el caso de que en esa fecha fuera imposible determinarlos, usando los datos del año anterior. En relación con las actividades de temporada, siempre se utilizarán los datos del ejercicio anterior al actual.

2º) Si la actividad se empieza posteriormente al 1 de enero o termina antes del 31 de diciembre, las liquidaciones se determinan:

- Tras la aplicación de los módulos e índices determinados según cada actividad económica se obtiene la cuota devengada por operaciones corrientes.
- Si la actividad no se realiza completamente durante el trimestre, se realizará un reparto directamente proporcional. Se divide la cuota trimestral entre los días naturales que lo conforman, finalmente dicho resultado se multiplicará por los días efectuados en el trimestre inacabado.

Existen especialidades en el caso de las actividades de temporada. Una actividad económica es considerada de temporada cuando se ejerce durante un concreto periodo de tiempo, no superior a 180 días al año. Dado que es un caso particular, la cuota se determina según la cuota devengada diaria y la utilización de los módulos.

- La cuota devengada diaria se calcula realizando la división de la cuota devengada del año pasado entre el número de días que se ha efectuado la actividad económica.

³⁶ Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2022 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOE, 02-diciembre-2021)

³⁷ Tanto los índices como los porcentajes aludidos se encuentran recogidos en los cuadros del Anexo III.

- El ingreso respectivo que se debe hacer cada trimestre es el resultado de la aplicación del índice por el número de días que se realiza la actividad y por la cuota devengada diaria.

Por otra parte, también se aplica un índice corrector. El valor de dicho índice depende del número de días que se lleve a cabo la actividad. Se aplicará un índice de 1,5 cuando los días ejercidos sean iguales o inferiores a 60, un 1,35 cuando se sitúe entre 61 y 120 días. Finalmente, de 121 a 180 días se aplicará un 1,25.

8 SUPUESTOS PRÁCTICOS DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA DEL IMPUESTO SOBRE RENTA DE PERSONAS FÍSICAS Y DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

El siguiente apartado tratará de analizar dos supuestos prácticos sobre la EO del IRPF, fase por fase y sobre la estimación simplificada del IVA.

8.1 SUPUESTO PRÁCTICO DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS

A continuación, se analizará un supuesto práctico de un contribuyente. En concreto, el día 1 de enero de 2022 tenemos la siguiente información. Luis Lorca que es propietario de una pastelería desde el año 2014 y se dedica a ella a tiempo completo. Siempre ha tenido un único trabajador por 1800 horas al año, pero el ejercicio económico cuya declaración vamos a analizar, ha mantenido a dicho trabajador y ha contratado a un nuevo trabajador como apoyo para su empresa. Dicho nuevo empleado trabaja únicamente 900 horas al año, es decir, tiene un contrato a tiempo parcial. Su local tiene una superficie de 20 metros cuadrados y fue adquirido el 1 de julio de 2014 por 30.000 euros, de este precio 10.000 pertenecen al terreno y 20.000 a la construcción. Cabe destacar que el valor catastral del local son 21.000 euros, un tercio equivale al terreno mientras que dos tercios pertenecen a la construcción. El horno del que dispone tiene una superficie de 120 decímetros cuadrados y lo adquirió el 1 de enero de 2019, a un precio de 15.000 euros. Dicha maquinaria no entró en funcionamiento hasta el 1 de enero de 2020. Además, es importante señalar que no se dispone de vehículo empresarial.

1º) En primer lugar, determinamos el rendimiento neto previo, es decir, la primera fase de la determinación del importe de dicha estimación. La actividad económica es industria del la bollería, pastelería y galletas, concretamente se encuentra en el epígrafe 419.2³⁸.

Comenzamos por el cálculo del módulo personal asalariado y no asalariado. En este negocio, el empleado a tiempo completo cuenta como una unidad de módulos y el empleado a tiempo parcial contaría como medio empleado, ya que se calcula como unidad 1800 horas. Ya que son magnitudes directamente proporcionales, el resultado sería 1,5. Finalmente, el resultado para el módulo “personal asalariado” es 1,5 y para el módulo “personal no asalariado” sería 1 debido a que el dueño trabaja en su negocio.

A continuación, se deben consultar en la tabla de la Orden Ministerial para determinar el módulo “personal no asalariado”, su importe se calcularía multiplicando uno por 13.485,32 euros. El segundo módulo para determinar es el del personal asalariado que se obtendría a partir de multiplicar 1,5 por 6.657,63. El tercer módulo son los metros de superficie del local, como se ha dado a conocer en el enunciado del caso práctico es 20 metros cuadrados por 45,35 euros. El cuarto y último módulo que falta por calcular es el de la superficie del horno, en este caso, 120 decímetros cuadrados, lo que equivaldría a 1,2 unidades y se multiplicaría por 541,68 euros.

Finalmente, el rendimiento de la primera fase se obtiene sumando todos los resultados obtenidos anteriormente, 25.028,78 euros.

³⁸ V. Anexo IV para consultar los importes correspondientes a cada módulo que comentamos.

2º) En segundo lugar, debemos calcular el rendimiento neto minorado. En esta fase hay que restar al resultado de la primera fase los incentivos a la inversión (amortización) y al empleo.

Comenzando por la amortización, debemos consultar la tabla aplicable según la OM³⁹. En este caso, debemos de amortizar el local y el horno, ya que los terrenos no son amortizables. Para determinar el resultado, se ha decidido aplicar los coeficientes máximos de amortización aplicables a cada elemento según su naturaleza. Por ello, se multiplica el valor de local (descontando el suelo), 20.000 por el 5% y para el horno, se multiplica 15.000 por 25%⁴⁰. Es necesario señalar que, no hemos usado el valor catastral porque es inferior al precio de adquisición y debemos de utilizar el valor superior. Esto nos da un total de 4.750 euros.

En cuanto al incentivo al empleo, lo hemos dividido en dos apartados, es decir, la minoración por el aumento de trabajadores asalariados y el coeficiente por tramos.

- a) Minoración por incremento: En primer lugar, para que se produzca debe de haber un incremento de plantilla. Respecto al coeficiente de incremento de trabajadores asalariados, como hemos dicho anteriormente, el año pasado tenía un único empleado y este año, ha aumentado pasando a tener 1,5 empleados. Es decir, el coeficiente de incremento de trabajadores es 0,5. Se procede a multiplicar 0,5 por 0,4, obteniendo un total de 0,2
- b) A continuación, se debería de aplicar el coeficiente por tramos⁴¹. Es importante señalar que, el incremento procedente del aumento de trabajadores no computa. En este caso el coeficiente por tramos sería el resultado de multiplicar uno por 0,1.

Para terminar, una vez que ya se han obtenido dichos coeficientes, se procede a sumar ambos resultados, lo que nos proporciona un total de 0,3. Dicho valor, se multiplica por el resultado obtenido del módulo de unidad de personal asalariado, 6.657,63 por 0,3 y el resultado es 1997,29 euros.

El rendimiento neto previo será el resultado de restar a 25.028,78, la suma de los resultados obtenidos en estos incentivos es 6747,29 euros, obteniendo la cantidad de 18.281,49 euros.

3º) La tercera fase radica en la aplicación de unos determinados índices correctores, En este supuesto no se precede a la aplicación de ningún índice corrector, salvo el índice corrector para empresas de pequeña dimensión.

No es aplicable el índice corrector de exceso, ya que hay que comparar el resultado total obtenido con el máximo que aparece en la ley. Si el resultado de la EO es inferior, no se le aplica ningún tipo de exceso debido a que el importe es inferior al máximo establecido en la Orden Ministerial. En el caso de que ocurra lo contrario, se debería de aplicar el índice corrector de exceso⁴². El cálculo consistiría en la multiplicación de 1,3 por la diferencia obtenida del resultado de la EO y la OM, el producto se debe sumar al resultado de la EO. En este caso, el máximo es 33.760,53 euros y nuestro contribuyente no supera dicha cantidad, por lo que no se procede a aplicar dicho índice.

Debemos tener en cuenta si nuestro supuesto cumple con los requisitos determinados para aplicar dicha reducción. Debido a que tiene menos de dos trabajadores, el titular

³⁹ V. Anexo I.

⁴⁰ El horno se multiplica por 25% debido a que pertenecería a la cuenta de elementos de transporte y resto de inmovilizado material. V. Tabla aplicable en el Anexo I

⁴¹ V. Anexo II.

⁴² Dicho índice corrector de exceso se establece en el anexo II, concretamente en las instrucciones 2.3 de la Orden Ministerial vigente.

es una persona física, dispone de un único local y carece de un vehículo relacionado con la actividad, como se puede comprobar, el contribuyente cumple con los requisitos para su respectiva aplicación. Al tener menos de dos trabajadores, el índice será de 0,9 que se multiplicará por el rendimiento neto minorado, $18.281,49 \times 0,9$ es igual a 16.453,34 euros.

También se debe aplicar la reducción del 5%, aplicable a todos los contribuyentes. De esta forma, se obtendrá finalmente el resultado neto de módulos, con un total de 15.630,67 euros.

Finalmente, realizamos un esquema breve, que reúna todos los datos anteriores sobre los cálculos llevados a cabo.

Primera fase

- Módulo 1⁴³ $1,5 \times 6.657,63 = 9.986,44$
- Módulo 2⁴⁴ $1 \times 13.485,32 = 13.485,32$
- Módulo 3⁴⁵ $20 \times 45,35 = 907$
- Módulo 4⁴⁶ $1,2 \times 541,68 = 650,02$

Rendimiento neto previo25.028,78

Segunda fase

- Coeficiente del incremento de trabajadores $0,5 \times 0,4 = 0,2$
- Coeficiente por tramos $1 \times 0,1 = 0,1$
- Total coeficiente $0,1 + 0,2 = 0,3$
- Minoración $0,3 \times 6.657,63 = 1.997,29$
- Amortización del local $20.000 \times 0,05 = 1.000$
- Amortización del horno $15.000 \times 0,25 = 3.750$

Rendimiento neto minorado18.281,49

Tercera fase

- Empresa de pequeña dimensión $0,9 \times 18.281,49 = 16.453,34$
- Reducción del 5% $0,95 \times 16.453,34 = 15.630,67$

Rendimiento neto de módulos 15.630,67

8.2 SUPUESTO PRÁCTICO DE LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Nuestro empresario, Juan Luis, está en estimación simplificada. A los datos ya expuestos en el apartado anterior, debemos añadir otros que son necesarios para el cálculo de la liquidación del IVA del último trimestre del año, que realiza en Régimen Simplificado. En concreto, ha realizado unas adquisiciones sujetas al tipo general de 10.000, también ha recibido servicios que están sujetos a un tipo del 10% por 5.000. Cabe destacar que la cuota mínima de la cuota devengada por operaciones corrientes es del 30%. Los datos de los módulos coinciden con el caso anterior para el supuesto práctico de la EO. Obviamente, esta persona no ha realizado ningún tipo de operaciones internacionales y tampoco ha realizado una operación en la que sea aplicable la

⁴³ El módulo 1, concretamente es el personal asalariado.

⁴⁴ El módulo 2, concretamente es el personal no asalariado.

⁴⁵ El módulo 3, concretamente es la superficie del local.

⁴⁶ El módulo 4, concretamente es la superficie del horno.

inversión del sujeto pasivo. Por otro lado, se sabe que ha pagado en las autoliquidaciones de IVA de los tres primeros trimestres un importe total de 5.858.

Para calcular el importe de la última liquidación del año, procedemos, en primer lugar, a calcular la cuota devengada por operaciones corrientes, aplicando los módulos correspondientes, es decir, multiplicaremos cada unidad por el valor perteneciente en la tabla, según la Orden Ministerial vigente. Es decir, para determinar el módulo 1, el personal no asalariado, se multiplica uno por 13.485,32 euros. El segundo módulo para determinar es el del personal asalariado que se obtendría a partir de multiplicar 1,5 por 6.657,63. El tercer módulo son los metros de superficie del local, como se ha dado a conocer en el enunciado del caso práctico anterior es 20 metros cuadrados por 45,35 euros. El cuarto y último módulo que falta por calcular es el de la superficie del horno, en este caso, que equivaldría a 1,2 unidades por 541,68 euros. El resultado es 25.028,78 euros.

Luego, se procede a calcular la cuota devengada por las operaciones corrientes cuyo importe se determina a partir de la diferencia entre el total de módulos y la cuota soportada por las adquisiciones corrientes, en este caso es un total de 2600 euros.

En segundo lugar, se resta el 1% de la cuota devengada por operaciones corrientes, en concepto de gastos de difícil justificación, es decir, se multiplica 0,01 por 25.028,78 y el producto se le resta a la cuota se le resta a la cuota devengada por las operaciones corrientes. En este caso, se resta 250,29.

Por último, se deberá calcular la cuota mínima por operaciones corrientes, según la ley para dicha actividad es un 30%, es decir, 0,3 por 25.028,78 es igual a 7.508,63 euros. Se deberá de elegir entre ambas, la cantidad de mayor importe.

Por último, restaremos las cuantías ingresadas en las liquidaciones trimestrales anteriores, 5858, por lo que la cuota resultante es: 22.178,49- 5858 = 16.320,49 euros

Finalmente, realizamos un esquema breve sobre todos los cálculos realizados anteriormente.

- Módulo 1 ⁴⁷	1,5 x 6.657,63 = 9.986,44
- Módulo 2 ⁴⁸	1 x 13.485,32 = 13.485,32
- Módulo 3 ⁴⁹	20 x 45,35 = 907
- Módulo 4 ⁵⁰	1,2 x 541,68 = 650,02
Cuota devengada por operaciones corrientes.....	25.028,78
Cuota soportada por las adquisiciones corrientes	
- 21% x 10.000	2100
- 10% x 5.000	500
- 1% cuota devengada operaciones corrientes.....	250,29
Cuota devengada operaciones corrientes.....	25.028,78 - 2.600- 250,29 = 22.178,49
Cuota mínima	0,3 x 25.028,78 = 7.508,63
Cuota derivada del régimen simplificado	22.178,49
Cuotas ingresadas en liquidaciones trimestrales.....	5.858
Resultado de la autoliquidación del cuarto trimestre.....	16.320,49

⁴⁷ El módulo 1, concretamente es el personal asalariado.

⁴⁸ El módulo 2, concretamente es el personal no asalariado.

⁴⁹ El módulo 3, concretamente es la superficie del local.

⁵⁰ El módulo 4, concretamente es la superficie del horno.

9 CONCLUSIONES

El presente trabajo se ha realizado con el propósito de conocer profundamente la estimación objetiva del IRPF y la estimación simplificada del IVA, comúnmente conocidas como estimación por módulos.

Hemos querido profundizar en la controversia existente sobre la conveniencia o no de mantener estas formas de Estimación, recogiendo las diversas posiciones de la doctrina y destacando el reciente Informe del Comité de personas expertas (2022), recogido en el Libro Blanco sobre la Reforma, ya que su posición es la eliminación de ambas estimaciones por las razones anteriormente explicadas.

Este estudio, ha tenido como consecuencia la formación de mis propias conclusiones, las cuales son la siguientes.

PRIMERA: El sistema de módulos se viene aplicando en España a los negocios pequeños que no superen determinados límites establecidos en la normativa. La finalidad de dichos módulos es facilitar la gestión de pequeños empresarios y garantizar una tributación mínima al Estado, siendo necesaria menos Administración para su control.

SEGUNDA: Ambas estimaciones son muy polémicas ya que hay numerosas opiniones al respecto. Como hemos dicho antes, se han analizado los argumentos esgrimidos a favor y en contra de su existencia. Destacan aquellos que se sitúan a favor como, entre otros, Pérez Arraiz y aquellos que se sitúan en contra como el Comité de personas expertas.

TERCERA: La finalidad de su creación fue facilitar la tributación para aquellas personas que no disponían de los suficientes conocimientos necesarios. Actualmente, pensamos que los grandes avances tecnológicos han debilitado este argumento a favor de la existencia de estos sistemas.

CUARTA: En nuestra opinión, tanto la Estimación Objetiva en el IRPF como el Régimen Simplificado en el IVA deberían continuar con una respectiva reducción de los límites para dejar su aplicación únicamente a aquellos negocios que no superen unos umbrales más bajos que los que están en vigor.

QUINTA: En defecto de lo anterior, se podría llegar a suprimir dichos sistemas. Ahora bien, se dispondría de un periodo transitorio con el objetivo de que dichos empresarios puedan adaptarse a una nueva estimación tras su desaparición.

SEXTA: Nosotros, en cualquier caso, seguiríamos manteniendo la posibilidad de aplicar estos sistemas a la agricultura y ganadería. El motivo es porque son un colectivo que normalmente se centra en determinados conocimientos que están alejados de la gestión empresarial o cualquier tipo de complejidad respecto a contabilidad o gestión de impuestos, dadas sus características sociológicas. Debemos apoyar especialmente al mundo del campo en estos momentos de crisis en el que son constantes las noticias sobre sus dificultades económicas. Convendría dejar que el empresario agrícola o ganadero sea quien decida si quiere tributar en estimación directa o "módulos" en ambos impuestos, es decir, IRPF e IVA. La finalidad sería proporcionarle más opciones para que ellos elijan la más ventajosa.

SÉPTIMA: En la línea de continua mejora de los servicios de Hacienda al ciudadano, podría preverse un tipo de ayuda especial para aquellos empresarios que se vieran forzados al cambio de estimación. Por ejemplo, la habilitación de una línea telefónica/chats o un programa informático más avanzado donde se disponga de una guía más detallada de servicios.

OCTAVA: Cabe destacar que, si un negocio perteneciente a una de las actividades económicas sujetas a ambas estimaciones obtiene pérdidas, convendría renunciar y tributar por estimación directa, pues en módulos el resultado siempre es positivo aun habiendo pérdidas y en estimación directa puede ser negativo.

NOVENA: Respecto a la consideración de ambas estimaciones como fuente de fraude de fiscal, compartimos dicha opinión. Para aquellos empresarios que no se rigen por dichos métodos, esto puede ser indignante.

Por otro lado, determinados índices se pueden inspeccionar como el número de sillas que declara un bar o los metros que tiene una barra. Sin embargo, hay otros aspectos que no son tan fácil de inspeccionar como el número de trabajadores. Lamentablemente, muchas veces los trabajadores no están dados de alta como tales.

Finalmente, no se sabe aún cuál será el futuro final de los sistemas estudiados en este Trabajo. Lo que sí es cierto es que, mientras tanto, los sujetos que se acogan o estén acogidos seguirán disfrutando de sus beneficios.

Bibliografía

- Alonso Alonso. (2018). Impuesto sobre la renta de las personas físicas: comentarios casos prácticos (Octava edición, actualizada a 1 de marzo de 2018). Centro de Estudios Financieros.
- Asociación de empresas española contra el Fraude (2021). Informe sobre el estado del fraude en España 2020-2021.
- Bengochea Sala. (2006). IRPF-IVA módulos: IRPF: estimación objetiva, IVA: régimen simplificado. Francis Lefebvre.
- Camarena Gutiérrez, J.E. (2009). La estimación objetiva como método de determinación de la base imponible en los impuestos que gravan la renta de actividades empresariales. Instituto de Estudios Fiscales, nº 18.
- Comisión de expertos. (2014). Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español.
- Comité de personas expertas. (2022). Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria. Madrid
- Cruz Padiá, I. (2006). Simplificación tributaria: viabilidad de las estimaciones. Universidad de Málaga.
- Ferreiro Lapatza, J.J. (2005). Apología contracorriente de la estimación objetiva". Crónica Tributaria, nº 116, p. 63-79.
- Fiscal 2022: actualizado a 16 de marzo de 2022. Francis Lefebvre.
- Martos García J.J. (2019). Opciones para combatir el fraude y blanqueo de capitales, ¿restricción o eliminación de la estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas? Crónica Tributaria, Instituto de Estudios Fiscales, vol. 172(3), págs. 105-156.
- Ministerio de Hacienda y Función Pública. (2022). Recaudación tributaria 2021 avance.
- Muleiro Parada, L.M. (2009). Los pagos a cuenta y las obligaciones formales en el régimen de determinación objetiva del IRPF. Crónica Tributaria, nº. 132, págs. 121-144.
- Pérez Arraiz, J. Problemas que plantea el método de estimación objetiva en la cuantificación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la luz de la Constitución Española. Disponible en: <http://www.aedf-ifa.org/FicherosVisiblesWeb/Doctrinas/ArchivoDoctrina10.pdf>
- Pla Pastor J.V. (2011). "Es necesaria una reforma del sistema tributario español" Cont4bl3, Nº 40, págs. 5-6.
- Sánchez Huete, M.A. (2012). Estimación objetiva, prevención del fraude y blanqueo. Quincena Fiscal, nº 11, págs. 1-18.

Normativa consultada

Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022. (BOE, 29- diciembre-2021)

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 (BOE, 29-noviembre-2006)

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOE, 29-diciembre-1992)

Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2022 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOE, 02-diciembre-2021).

Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE, 31- diciembre-1992)

Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. (BOE, 31-marzo-2007)

Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria. (BOE, 31- diciembre-2020)

Anexo I

DESCRIPCIÓN	Coficiente lineal máximo	Periodo máximo
Edificios y otras construcciones	5%	40 años
Útiles, herramientas, equipos para el tratamiento de la información y sistemas y programas informáticos	40%	5 años
Batea	10%	12 años
Barco	10%	25 años
Elementos de transporte y resto de inmovilizado material	25%	8 años
Inmovilizado inmaterial	15%	10 años

Figura 1.1. Tabla de amortización

Fuente: sede.agenciatributaria.gob.es

Anexo II

<u>Tramo</u>	<u>Coeficiente</u>
Hasta 1,00.....	0,10
Entre 1,01 a 3,00.....	0,15
Entre 3,01 a 5,00.....	0,20
Entre 5,01 a 8,00.....	0,25
Más de 8,00	0,30

Figura 2.1. Tabla para la aplicación del coeficiente por tramos

Fuente: Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre

Anexo III

CUADRO 1.	INDICE DE CUOTA DEVENGADA POR OPERACIONES CORRIENTES
ACTIVIDAD	
Ganadera de explotación intensiva de ganado porcino de carne y avicultura de carne.	0,10
Ganadera de explotación intensiva de avicultura de huevos y, ganado ovino, caprino y bovino de leche.	0,04
Ganadera de explotación intensiva de ganado bovino de carne y cunicultura.	0,10
Ganadera de explotación intensiva de ganado porcino de cría, bovino de cría y otras intensivas o extensivas no comprendidas expresamente en otros apartados.	0,10
Ganadera de explotación intensiva de ganado ovino y caprino de carne.	0,10
Otros trabajos y servicios accesorios realizados por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales que estén excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, y servicios de cría, guarda y engorde de ganado, excepto aves.	0,10
Actividades accesorias realizadas por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales no incluidas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.	0,21
Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de productos agrícolas no comprendidas en los apartados siguientes.	0,04
Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de forrajes.	0,07625
Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de plantas textiles y tabaco.	0,21
Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades forestales, desarrolladas en régimen de aparcería.	0,21
Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de queso.	0,070
Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de vino de mesa.	0,2675
Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de vino con denominación de origen.	0,2675
Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de otros productos distintos a los anteriores.	0,19625
Servicios de cría, guarda y engorde de aves. (*)	0,06625
Actividad de apicultura. (*)	0,070

Figura 3.1. Tabla sobre los índices de cuota devengada por operaciones corrientes

Fuente: Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre

CUADRO 2.	ACTIVIDAD	PORCENTAJE
	Ganadera de explotación intensiva de ganado porcino de carne y avicultura de carne	12%
	Ganadera de explotación intensiva de avicultura de huevos y, ganado ovino, caprino y bovino de leche	2%
	Ganadera de explotación intensiva de ganado bovino de carne y cunicultura	24%
	Ganadera de explotación intensiva de ganado porcino de cría, bovino de cría y otras intensivas o extensivas no comprendidas expresamente en otros apartados	32%
	Ganadera de explotación intensiva de ganado ovino y caprino de carne	40%
	Servicios de cría, guarda y engorde de aves	40%
	Otros trabajos y servicios accesorios realizados por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales que estén excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido y, servicios de cría, guarda y engorde de ganado, excepto aves	48%
	Actividades accesorias realizadas por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales no incluidas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido	80%
	Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de productos agrícolas no comprendidos en los apartados siguientes	2%
	Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de forrajes	28%
	Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de plantas textiles y tabaco	44%
	Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades forestales, desarrolladas en régimen de aparcería	44%
	Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de queso	28%
	Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de vino de mesa	80%
	Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de vino con denominación de origen	80%
	Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de otros productos distintos a los anteriores	80%

Figura 3.2. Tabla sobre los porcentajes aplicables a la cuota devengada por operaciones corrientes

Fuente: Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre

Anexo IV

Actividad: Industrias de la bollería, pastelería y galletas Epígrafe IAE 419.2			
Módulo	Definición	Unidad	Rendimiento anual por unidad antes de amortización Euros
1	Personal asalariado.	Persona.	6.657,63
2	Personal no asalariado.	Persona.	13.485,32
3	Superficie del local.	Metro cuadrado.	45,35
4	Superficie del horno.	100 decímetros cuadrados	541,68

Nota: El rendimiento neto resultante de la aplicación de los signos o módulos anteriores incluye en su caso, el derivado de la fabricación y comercio al por menor de productos de pastelería salada y platos precocinados, siempre que estas actividades se desarrollen con carácter accesorio a la actividad principal.

Figura 4.1. Tabla para la aplicación de los módulos de la actividad 419.2

Fuente: Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre