

---

---

## estudios

---

---

# R.D. 1841/1991, de 30 de diciembre. RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES EMPRESARIALES O PROFESIONALES. REGIMEN SIMPLIFICADO DEL I.V.A.

**Neus SALA BUCHACA**  
Lda. en CC. Económicas  
y miembro de la AEDAF

### Sumario:

- I. INTRODUCCION.
- II. ESTIMACION DEL RENDIMIENTO DE ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES.
  1. Estimación directa.
    - 1.1. Determinación del rendimiento.
    - 1.2. Alteraciones patrimoniales. Afectación de bienes a actividades empresariales o profesionales.
    - 1.3. Deduciones por inversión empresarial.
    - 1.4. Pagos fraccionados.
    - 1.5. Obligaciones formales.
  2. Estimación objetiva.
    - 2.1. Disposiciones comunes.
    - 2.2. Compatibilidades.
    - 2.3. Coordinación con el régimen simplificado del I.V.A.
    - 2.4. Inclusión en los distintos regímenes para 1992.
    - 2.5. Estimación objetiva por signos, índices o módulos.
      - 2.5.1. Ambito objetivo.
      - 2.5.2. Determinación del rendimiento neto.
      - 2.5.3. Renuncia.
      - 2.5.4. Pagos fraccionados.
      - 2.5.5. Obligaciones formales.
    - 2.6. Estimación objetiva por coeficientes.
      - 2.6.1. Ambito objetivo.
      - 2.6.2. Determinación del rendimiento neto.
      - 2.6.3. Renuncia.
      - 2.6.4. Pagos fraccionados.
      - 2.6.5. Obligaciones formales.
      - 2.6.6. Deduciones por inversión empresarial.
- III. MODIFICACIONES DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.
  1. Régimen simplificado.
- IV. CUADRO RESUMEN DE LOS METODOS DE DETERMINACION DEL RENDIMIENTO NETO EN EL I.R.P.F.

# **estudios**

## **I. INTRODUCCION.**

El Real Decreto 1841/1991 de 30 de diciembre desarrolla el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a partir de la habilitación que la Ley 18/1991 de 6 de junio, otorgó al Ministerio de Economía y Hacienda para dictar las normas necesarias para su desarrollo.

Al mismo tiempo, el citado Real Decreto, modifica determinados aspectos de las obligaciones censales y de las obligaciones de expedir y entregar facturas por parte de empresarios y profesionales, y la totalidad del Capítulo II del Título V del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, para su adecuación a la nueva redacción de la Ley del Impuesto introducida por la Ley 29/1991 de 16 de diciembre, de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas.

Por otro lado, la Orden de 26 de Febrero de 1992, desarrolla la modalidad de signos, índices o módulos del régimen de estimación objetiva, dando así cumplimiento a lo dispuesto en el Reglamento del IRPF y el Reglamento del IVA.

De todo ello extraeremos aquellas novedades y modificaciones introducidas, por un lado, en relación a la determinación del rendimiento de actividades empresariales y profesionales en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y por otro, en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, que inciden especialmente en el Régimen Simplificado.

Nuestro trabajo permitirá analizar los distintos regímenes de determinación del rendimiento de actividades empresariales y profesionales en el Impuesto sobre la Renta de aplicación a partir del 1 de enero de 1992, así como la nueva configuración del régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido y en especial la coordinación entre éste y la modalidad de signos, índices o módulos del régimen de estimación objetiva del rendimiento en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

## **II. ESTIMACION DEL RENDIMIENTO DE ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES.**

El art. 68 de la Ley del IRPF<sup>1</sup> establece los tres métodos de determinación de la cuantía de los distintos componentes de la base imponible, la estimación directa, la estimación objetiva y la estimación indirecta, así como la aplicabilidad de cada uno de ellos.

---

1. Art. 68 L. IRPF.

...

- a) Estimación directa, que se aplicará como régimen general:
- b) Estimación objetiva, para determinados rendimientos empresariales y profesionales, en los términos previstos en esta Ley y las normas que la desarrollen.

En particular, los rendimientos procedentes de las actividades empresariales o profesionales, salvo en las circunstancias previstas en la Ley General Tributaria, se determinarán de conformidad con el método de estimación directa, o por el método de estimación objetiva, cuando reuniendo los requisitos que veremos más adelante, no se renuncie explícitamente a él.

En cuanto a la extensión del término actividades empresariales o profesionales que utiliza la Ley, debemos remitirnos al artículo 40, el cual describe el alcance del mismo introduciendo, como novedad respecto al texto vigente hasta 31 de Diciembre, la actividad de arrendamiento o compraventa de inmuebles como actividad empresarial cuando concurren como mínimo, las siguientes circunstancias.

- \* Contar con un local destinado exclusivamente a la gestión de la actividad.
- \* Tener una persona empleada con contrato laboral, en el desarrollo de la misma.

## **1. ESTIMACION DIRECTA.**

### **1.1. Determinación del rendimiento.**

El método de estimación directa del rendimiento de las actividades empresariales o profesionales, se desarrolla de forma detallada en los artículos 40 a 43 de la Ley, y no es objeto de mayor desarrollo en el Reglamento, tal y como ocurría de forma extensa en el vigente hasta 31 de Diciembre de 1991.

Este menor desarrollo reglamentario se debe a las novedades introducidas en la determinación del rendimiento neto, por cuanto la Ley actual hace una remisión a las normas del Impuesto sobre Sociedades para la determinación del mismo, lo que permite, en referencia a los gastos deducibles, que la redacción actual hable de gastos necesarios para la obtención de ingresos (art. 41), mientras que la anterior hacía una enumeración individualizada de los mismos.

La remisión actual al Impuesto de Sociedades, se realiza con algunas consideraciones especiales (art. 42)<sup>2</sup>, entre las que podemos destacar la que hace referencia a la no deducibilidad de las donaciones realizadas en el marco de las actividades empresariales o profesionales (sí son gasto deducible para las Sociedades Mercan-

---

Los sujetos pasivos que reúnan las circunstancias previstas en las normas reguladoras de este régimen determinarán sus rendimientos conforme al mismo, salvo que renuncien a su aplicación, en los términos que reglamentariamente se establezcan, con anterioridad al inicio del período impositivo.

c) Estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley General Tributaria.

2 Art. 42 L. IRPF. "Normas para la determinación del rendimiento neto.

1.º No tendrán la consideración de gastos deducibles:

a) Los conceptos a que se refieren las letras m) y o) del artículo 13 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades.

## estudios

tiles, con el límite del 10% de su base imponible), así como la deducibilidad con carácter general en las actividades profesionales del 1 por 100 de los rendimientos íntegros, con la posibilidad de que el Gobierno pueda adaptar este porcentaje cuando resulte manifiestamente insuficiente.

### **1.2. Alteraciones patrimoniales. Afectación de bienes a la actividad.**

La novedad más importante, en el marco de la estimación directa, la constituye el apartado Dos del artículo 41 de la Ley<sup>3</sup>, que incluye a las alteraciones patrimoniales de elementos afectos a la actividad, como parte integrante del rendimiento neto de la actividad, lo cual, ligado con el artículo 42<sup>4</sup>, que remite a las normas del Impuesto de Sociedades para la determinación del mismo, modifica sustancialmente el tratamiento fiscal de los incrementos y disminuciones de patrimonio, diferenciando si los mismos tienen lugar en el marco de una actividad empresarial o profesional o en la esfera particular del sujeto pasivo.

En este sentido, las alteraciones patrimoniales en relación a elementos afectos a la actividad tendrán la consideración de renta regular del ejercicio, y se determinarán de acuerdo con el art. 15 de la Ley y 131 del Reglamento, ambos del Impuesto sobre Sociedades<sup>5</sup>, mientras que las alteraciones patrimoniales de ele-

b) Las donaciones puras y simples de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, sin perjuicio del derecho a deducción en la cuota prevista en el artículo 78 de esta Ley.

c) Las cantidades abonadas con carácter obligatorio a Montepíos Laborales y Mutualidades, cuando amparen entre otros, el riesgo de muerte, sin perjuicio de lo previsto en esta Ley para la determinación de la base liquidable regular.

2.ª Se considerarán gastos deducibles:

a) Las cuotas satisfechas a Corporaciones, Colegios profesionales, Cámaras y Asociaciones empresariales o patronales legalmente constituidas y las cotizaciones a Mutualidades obligatorias de funcionarios, distintas de las mencionadas en el artículo 28 de esta Ley y a los Colegios de Huérfanos o Instituciones similares.

b) El 1 por 100 sobre el importe de los rendimientos íntegros por gastos necesarios de difícil justificación, cuando se trate de actividades profesionales.

...

3. Art. 41 L. IRPF. "Rendimiento neto.

...

Dos. Para la determinación del rendimiento neto de las actividades empresariales o profesionales, se incluirán los incrementos y disminuciones de patrimonio derivados de cualquier elemento patrimonial afecto a las mismas y, en su caso, el que resulte de la transmisión inter vivos de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional de sujeto pasivo."

4 Art. 42 L. IRPF. "Normas para la determinación del rendimiento neto.

En la determinación del rendimiento neto de las actividades empresariales o profesionales serán de aplicación, sin perjuicio de lo previsto para la estimación objetiva, las normas del Impuesto de Sociedades, ..."

5. Art. 131 R.I.S. "Determinación del incremento o disminución patrimonial.

mentos no afectos a la actividad tendrán el tratamiento previsto por los artículos 44 a 51 de la Ley del IRPF, y que constituyen una novedad importante en el mismo.

En particular, las notas más relevantes que caracterizan el tratamiento de los *incrementos o decrementos derivados de elementos patrimoniales no afectos a la actividad* respecto a aquéllos resultantes de las alteraciones patrimoniales de elementos afectos, son las siguientes:

- a) No sujeción de los incrementos netos de patrimonio, cuando procedan de transmisiones onerosas, no superiores a 500.000 pesetas. (Art. 44.Uno L. IRPF.)
- b) Consideración de renta irregular, siempre que obedezcan a transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de obtención del incremento o disminución. (Art. 59.Uno L. IRPF.)
- c) Aplicación de los porcentajes correctores a los incrementos y disminuciones patrimoniales, cuando su período de generación sea superior a los dos años, del 7'14%, 11'11% o del 5'26%, con carácter general, para acciones admitidas a cotización oficial o para bienes inmuebles, respectivamente. (Art. 45.Dos L. IRPF.)
- d) No sujeción de los incrementos o disminuciones patrimoniales cuando el período de permanencia en el patrimonio del sujeto pasivo supere los 15, 10 o 20 años, con carácter general, para acciones admitidas a cotización oficial o para bienes inmuebles, respectivamente. (Art. 45.Dos L. IRPF.)

Por otro lado, el tratamiento fiscal de los *incrementos y disminuciones patrimoniales derivados de elementos patrimoniales afectos a una actividad empresarial o profesional* del sujeto pasivo, se caracterizan por lo siguiente:

- a) Consideración de los incrementos y disminuciones patrimoniales derivadas de elementos afectos, como parte integrante del rendimiento neto de la actividad, lo que supone por un lado, la remisión a las normas del Impuesto de sociedades para la determinación del mismo, sin perjuicio de lo previsto para la estimación objetiva, y, por otro lado, que en ningún caso estas alteraciones patrimoniales podrán tener la consideración de renta irregular (explícitamente reseñado en el artículo 59.Dos de la L. IRPF), ni tam-

---

1. En general el incremento o disminución patrimonial se determinará por diferencia entre el valor de enajenación y el valor neto contable del respectivo elemento patrimonial deducidos, en su caso, los gastos accesorios y tributos inherentes a la transmisión, en cuanto resulten satisfechos por el enajenante.

...  
4. En particular, el valor neto contable de los elementos amortizables no será en ningún caso superior al que resultaría de haber aplicado en cada ejercicio la amortización mínima a que se refiere el artículo 48 de este Reglamento."

## estudios

poco les serán susceptibles de aplicación los coeficientes reductores comentados anteriormente.

b) El tratamiento de los incrementos de patrimonio como renta regular del ejercicio, supondrá una considerable elevación del tipo de gravamen aplicable a la totalidad de rentas obtenidas por el sujeto pasivo en el ejercicio en que éstos tengan lugar. Con el fin de paliar parcialmente este efecto, el artículo 76 de la L. IRPF<sup>6</sup>, establece el límite de tributación de estos incrementos netos de patrimonio al tipo general del Impuesto de Sociedades, de tal manera que, si el tipo medio de gravamen (obtenido dividiendo la cuota resultante de la aplicación de la escala, por la base liquidable regular) resulta superior al del Impuesto sobre Sociedades, podrá aplicarse una reducción a la cuota íntegra que equivalga a la diferencia de estos dos tipos impositivos aplicados a los incrementos netos de patrimonio afectos a la actividad.

c) Los incrementos patrimoniales de elementos del activo fijo afectos a la actividad, no se gravarán siempre que el importe total de la enajenación se reinvierta en elementos materiales del activo fijo afectos a la actividad del sujeto pasivo, en los mismos términos previstos para el Impuesto de Sociedades. (Artículos 146 a 155 del R.I.S.) En este sentido, puede interpretarse que la exención se producirá aunque la reinversión se realice en cualquier otra actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo, distinta de la que ha generado el incremento patrimonial, según se desprende de la redacción del apartado cuatro del artículo 41 de la Ley<sup>7</sup>.

Este distinto tratamiento fiscal de las alteraciones patrimoniales, es lo que determina la importancia que la Ley, artículo 6 y el Reglamento de Renta, artículo 1, conceden a la *afectación de los elementos patrimoniales*.

### 6. Art. 76 L. IRPF.

"...

Cuando el tipo medio de gravamen del sujeto pasivo, a que se refiere el apartado dos del artículo 74 –cuota según escala/base liquidable regular– resulte superior al tipo general del Impuesto sobre Sociedades, la cuota íntegra se reducirá en la cuantía resultante de aplicar la diferencia entre el citado tipo medio y el tipo general del Impuesto sobre Sociedades al importe de los incrementos de patrimonio que formen parte del rendimiento neto positivo de las actividades empresariales o profesionales.

A efectos de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, del importe de los incrementos de patrimonio se deducirá en su caso, el de las disminuciones de patrimonio que se hubiesen tenido en cuenta para la determinación del rendimiento neto de la actividad."

### 7. Art. 41 L. IRPF.

"...

Cuatro. Los incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto en la transmisión de elementos materiales de activo fijo afectos a actividades empresariales o profesionales, necesarios para la realización de las mismas, no serán gravados siempre que el importe total de la enajenación se reinvierta en elementos materiales de activo fijo afecto a actividades empresaria-

En virtud de estos artículos, se considerarán bienes afectos a la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo:

- \* Los bienes inmuebles en que se desarrolle la actividad.
- \* Los bienes destinados a servicios económicos y socio-culturales del personal al servicio de la actividad.
- \* Cualesquiera otros elementos patrimoniales necesarios para el desarrollo de la actividad.

Esta consideración será independiente de que la titularidad sobre los mismos sea o no común a ambos cónyuges, en caso de matrimonio.

La Ley admite la afectación limitada de aquellos bienes que son susceptibles de aprovechamiento parcial, separado e independiente, pero en ningún caso si se trata de elementos patrimoniales indivisibles.

Por otro lado, la Ley en su artículo 6.Uno<sup>8</sup> y en su remisión al artículo 5.Cuatro.b<sup>9</sup>, establece la necesidad de dedicación exclusiva a la actividad para la afectación de un bien patrimonial a la misma, y se remite al reglamento para que desarrolle en qué condiciones, aun utilizando el bien de forma poco relevante a necesidades privadas, no pierde la condición de bien afecto.

En este sentido el Reglamento establece que la utilización de bienes patrimoniales para necesidades privadas en días y horas inhábiles para la actividad, no impide el requisito de exclusividad, pero explícitamente declara no extensiva es-

---

les o profesionales, desarrolladas por el mismo sujeto pasivo en las mismas condiciones establecidas a efectos del Impuesto sobre Sociedades."

8. Art. 6 L. IRPF.

"Uno...

Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad empresarial o profesional, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior y en la letra b) del apartado cuatro del artículo 5, reglamentariamente podrán determinarse las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales podrán considerarse afectos a una actividad empresarial o profesional."

9. Art. 5 L. IRPF.

"...

Cuatro. Componen la renta del sujeto pasivo:

- a) Los rendimientos del trabajo.
- b) Los rendimientos derivados de cualquier elemento patrimonial que no se encuentre afecto de manera exclusiva a las actividades señaladas en la letra siguiente.
- c) Los rendimientos de las actividades empresariales o profesionales que ejerza.

..."

## estudios

ta consideración para determinados elementos patrimoniales, como es el caso de automóviles de turismo, embarcaciones, etc.<sup>10</sup>.

Al mismo tiempo, el desarrollo reglamentario introduce una novedad en relación al texto legal, sin que existiera una delegación expresa por parte del mismo, dado que ésta era muy precisa y se refería exclusivamente al punto comentado en el párrafo anterior. Esta novedad hace referencia a la necesidad de que un elemento patrimonial, si es propiedad del sujeto pasivo, figure en los registros oficiales de la actividad para que se entienda afectado exclusivamente a la misma.

La trascendencia tributaria de la afectación de los elementos patrimoniales a las actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo ha motivado todo el desarrollo comentado acerca del mismo. También por ello, ha sido necesario el amplio desarrollo que la propia Ley ha dedicado a la determinación de a partir de qué momentos podrán tomarse en consideración, a los efectos del cálculo del incremento o disminución patrimonial en caso de enajenación, las afectaciones y desafectaciones de un elemento patrimonial desde el patrimonio personal al empresarial o viceversa, cuestión que se desarrolla en el apartado tres del artículo 41 de la L. IRPF<sup>11</sup>.

### 10. Art. 1 R. IRPF.

"...

Cuatro. Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante, los bienes de inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad empresarial o profesional que se destinen al uso personal del sujeto pasivo en días u horas inhábiles durante las cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.

Lo dispuesto en el apartado anterior no será de aplicación a los automóviles de turismo y sus remolques, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo los reseñados en las letras a) y f) del apartado 1º del número 1 del artículo 62 del RIVA –los destinados exclusivamente al transporte de mercancías y los adquiridos para ser utilizados exclusivamente en servicios de vigilancia– y los destinados a ser objeto de cesión de uso con habitualidad y onerosidad."

### 11. Art. 41 L. IRPF.

"...

Tres. La afectación de elementos patrimoniales o la desafectación de activos fijos por el sujeto pasivo no constituirá alteración patrimonial, siempre que los bienes o derechos continúen formando parte de su patrimonio.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de desafectación de elementos empresariales o profesionales que se destinen al patrimonio personal del sujeto pasivo, el valor de adquisición de los mismos a efectos de futuras alteraciones patrimoniales, será el valor neto contable que tuvieran en ese momento.

Se entenderá que no ha existido desafectación, salvo en los supuestos de cese en el ejercicio de la actividad, si se llevase a cabo la enajenación de los bienes o derechos antes de transcurridos tres años desde la fecha de aquélla.

Por el contrario, en el supuesto de afectación a las actividades empresariales o profesionales de bienes o derechos del patrimonio personal, su incorporación a la contabilidad del sujeto pasivo se hará por el valor de los mismos que resulte de los criterios establecidos en las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.

Se entenderá que no ha existido esta última, a todos los efectos, si se llevase a cabo la enajenación de los bienes o derechos antes de transcurridos tres años desde su contabiliza-



En este sentido, la Ley prevé que a efectos del cálculo del rendimiento neto de la actividad, se entenderá que no ha existido desafectación si el bien incorporado al patrimonio particular es enajenado antes de tres años de haberse producido ésta, salvo en los supuestos de cese en la actividad. Del mismo modo, prevé que no existirá afectación si el bien contabilizado se enajenara en el mismo plazo, sin haberse reinvertido el importe de la enajenación de la forma descrita anteriormente.

Al mismo tiempo, la Ley señala que no existirá alteración patrimonial, por la simple afectación o desafectación de un elemento patrimonial del patrimonio personal al empresarial o profesional, pero determina el valor por el que esta incorporación a uno u otro ámbito debe realizarse:

- \* En caso de desafectación del patrimonio empresarial o profesional e incorporación al personal del sujeto pasivo, ésta deberá realizarse por su valor neto contable, de acuerdo con las normas previstas en el Impuesto de Sociedades.
- \* Si se trata de afectación del patrimonio particular al de la actividad del sujeto pasivo, deberá realizarse por el valor establecido en función de las normas del Impuesto sobre Patrimonio.

Una cuestión sobre la que ni la Ley ni el Reglamento hacen mención explícita, es la que se refiere a cómo se computará la antigüedad de un elemento patrimonial desafectado de la actividad, si se transmite transcurridos tres años desde la desafectación.

El propio artículo 41.Tres, cuando señala que no constituirá alteración patrimonial la afectación o desafectación de bienes por el sujeto pasivo, puntualiza: "siempre que los bienes y derechos continúen formando parte de su patrimonio". Por otro lado, el artículo 45.Dos<sup>12</sup>, para establecer la norma de determinación del incremento o disminución patrimonial, habla de período de permanencia del bien en el patrimonio del sujeto pasivo, y lo define como la diferencia entre las fechas de adquisición y transmisión.

De la lectura de los dos artículos citados cabe interpretar que la antigüedad a la que nos referíamos, se computará a partir de la fecha de adquisición del elemento como parte del sujeto pasivo y no desde la fecha de su incorporación al ámbito particular del mismo, puesto que, el citado elemento forma parte del patrimonio

---

ción, sin reinvertir el importe de la enajenación en los términos previstos en el apartado siguiente."

12. Art. 45 L. IRPF. "Importe de los incrementos y disminuciones. Norma general.

...

Dos.

a) Se tomará como período de permanencia en el patrimonio del sujeto pasivo el número de años que medie entre las fechas de adquisición y transmisión, redondeando por exceso."

## **estudios**

de este sujeto pasivo desde aquel momento, primero como bien afecto a una actividad empresarial o profesional y más tarde como un bien incorporado a su ámbito particular.

### **1.3. Deducciones inversión empresarial.**

El artículo 78.Cinco de la Ley, hace extensiva la aplicación de los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos por el Impuesto sobre Sociedades, a aquellos sujetos pasivos que ejerzan actividades empresariales o profesionales, siempre y cuando estimen sus rendimientos por el método de estimación directa.

En realidad, la Ley contempla esta posibilidad con independencia del método de estimación del rendimiento, pero en el segundo párrafo del apartado citado, condiciona su aplicabilidad en la Estimación Objetiva, a que el Reglamento lo prevea explícitamente, circunstancia que no ha recogido el Reglamento, por lo cual cabe concluir que los estímulos a la inversión empresarial sólo serán extensibles a aquellos sujetos pasivos que determinen sus rendimientos mediante el método de estimación directa.

### **1.4. Pagos fraccionados.**

Al igual que ocurría hasta la fecha, los sujetos pasivos realizan actividades empresariales, profesionales o artísticas, están obligados a autoliquidar e ingresar en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, regulado en los artículos 40 a 64 del nuevo RIRPF, un pago fraccionado de periodicidad trimestral, calculado con arreglo a lo previsto en el reglamento, y que varía en función del método de estimación del rendimiento a que se encuentre acogido el sujeto pasivo.

Las fechas de ingreso del pago fraccionado serán los plazos comprendidos entre los días 1 a 20 de los meses de abril, julio, octubre y enero, lo que supone una anticipación respecto a los plazos vigentes hasta 31 de Diciembre de 1991, que establecían como fecha límite los días 5 de los meses siguientes a los citados.

Por otro lado, el propio Reglamento prevé la posibilidad de que el Ministerio de Economía y Hacienda, prorrogue dichos plazos y/o establezca pagos fraccionados de carácter semestral en determinados supuestos.

En cualquier caso la diferencia más significativa respecto a la reglamentación vigente hasta 1991 de los pagos fraccionados, es su desconexión del rendimiento efectivo de la actividad durante el ejercicio al cual hacen referencia.

Así, el pago fraccionado trimestral para aquellas actividades cuyo rendimiento se determine de acuerdo con el método de estimación directa o estimación

objetiva por coeficientes, será el *mayor* de los importes siguientes. (Artículo 62.Uno.)<sup>13</sup>:

- \* El 6% de los rendimientos netos empresariales o profesionales obtenidos en el penúltimo año anterior.
- \* El 2% del volumen de ventas o ingresos del trimestre, o el 1% del mismo, en caso de comerciantes mayoristas.

En cualquier caso, trimestralmente serán deducibles del citado importe, las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre rendimientos y retribuciones procedentes de actividades profesionales.

El reglamento prevé también la presentación de la declaración correspondiente aunque de la aplicación de lo anterior no resultase cantidad a ingresar, al tiempo que prevé también la posibilidad de que el sujeto pasivo pueda efectuar ingresos que resulten de porcentajes superiores a los establecidos.

De la literalidad del texto del artículo 62 del reglamento, puede surgir la duda respecto a si el 6% se refiere a los rendimientos netos empresariales o profesionales obtenidos en el penúltimo año respecto de aquéllas mismas actividades para las cuales en el presente ejercicio se está calculando el importe del pago fraccionado, o bien si hace referencia a la totalidad de rendimientos empresariales y profesionales obtenidos en aquel momento, independientemente de que se correspondan a las mismas actividades ejercidas en estos momentos.

Debemos suponer que la interpretación adecuada es la de utilizar como referencia el rendimiento obtenido en el ejercicio de las mismas actividades respecto a las cuales estamos calculando el pago fraccionado, lo cual supondrá, que durante los dos primeros ejercicios de desarrollo de una actividad, el pago fraccionado estará en relación, exclusivamente, a las ventas o ingresos del período.

Como última consideración al respecto, cabe mencionar la lentitud con que los pagos fraccionados a cuenta del IRPF, se adecuarán a la evolución de un negocio cuando el mismo esté en recesión, al contrario de lo que ocurrirá cuando éste, en momentos puntuales se muestre expansivo, circunstancia que viene provocada por las dos referencias que se toman en consideración para su cálculo, y por el hecho de que la determinante sea la mayor de las dos.

---

### 13. Art. 62 R. IRPF

"Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el artículo anterior ingresarán, en cada plazo, las cantidades siguientes:

- a) Por las actividades que estuvieran en régimen de estimación directa o estimación objetiva por coeficientes, la mayor de:
  - El 6 por 100 de los rendimientos netos empresariales o profesionales obtenidos en el penúltimo año anterior al de los pagos fraccionados.
  - El 2 por 100 del volumen de ventas o ingresos del trimestre, salvo el caso siguiente.
  - El 1 por 100 del volumen de ventas o ingresos del trimestre, en el caso de comerciantes mayoristas..."

## **estudios**

Por último, los pagos fraccionados en relación a aquellas actividades realizadas por entidades en régimen de atribución de rentas, deberán realizarse siguiendo los mismos criterios, pero por cada uno de los socios, comuneros o partícipes, y en proporción a su participación en el beneficio de la entidad.

### **1.5. Obligaciones formales.**

El artículo 67 del Reglamento determina las obligaciones contables y registrales de los sujetos pasivos en función de los regímenes en que determinen el rendimiento neto de sus actividades.

Cabe entender que las obligaciones a que hace referencia en cada uno de sus apartados, se circunscriben al ámbito de aquellas actividades a que hace referencia, aunque el Reglamento no lo diga explícitamente, y, por tanto, no se hacen extensivas al resto de actividades del sujeto pasivo cuyo rendimiento se determine por otros métodos. Cuando se refiere, por ejemplo, a la obligación de llevar la contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio para aquellos sujetos pasivos que realicen actividades empresariales cuyo rendimiento se estime por el método directo, cabe entender que dicha obligación se circunscribe exclusivamente al ámbito de estas actividades, y, en ningún caso, para el resto de actividades, cuyo rendimiento podría determinarse por el método de estimación objetiva, y para las cuales serían de aplicación otras obligaciones formales.

Bajo esa consideración, las obligaciones contables y registrales para aquellas *actividades empresariales* cuyo rendimiento se determina en el régimen de estimación directa, son las siguientes:

- \* Contabilidad ajustada al Código de Comercio.
- \* Registros auxiliares establecidos a efectos del Impuesto de Sociedades.

Para las *actividades profesionales*, cuyo rendimiento se determine mediante la estimación directa, las obligaciones formales serán:

- \* Libro registro de ingresos.
- \* Libro registro de gastos.
- \* Libro registro de bienes de inversión.
- \* Libro registro de provisiones de fondos y suplidos.

En relación a las entidades en régimen de atribución de rentas, estarán obligadas a llevar unos únicos libros registro en relación a la actividad desarrollada, independientemente de que el rendimiento se atribuya a cada uno de sus socios, herederos, comuneros o partícipes.

En tanto el Ministerio de Economía y Hacienda no determine otros plazos, los libros registros citados deberán diligenciarse ante la Administración tributaria,

una vez cumplimentados y en el plazo transcurrido entre el cierre del período impositivo y la finalización del plazo de presentación de la declaración del IRPF.

De acuerdo con el apartado siete del artículo 67 del RIRPF, quedan exceptuados de tal obligación los libros exigidos por el Código de Comercio, es decir, aquéllos de obligado cumplimiento para sujetos pasivos que desarrollan actividades empresariales y estén acogidos al método de estimación directa para las mismas. Estos libros son:

- \* Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.
- \* Libro Diario.

De acuerdo con la nueva redacción del artículo 25 del Título III del Libro Primero del Código de Comercio, establecida por la Ley 19/1989.

## **2. ESTIMACION OBJETIVA.**

### **2.1. Disposiciones comunes.**

El método de estimación objetiva como procedimiento para la determinación de la Base Imponible del IRPF, será aplicable según se desprende del artículo 68 de la Ley, exclusivamente a determinados rendimientos de actividades empresariales y profesionales.

En el marco de estos rendimientos y siempre que concurren las circunstancias previstas en las normas reguladoras, la determinación del rendimiento neto se efectuará de acuerdo con este método, siempre que no se renuncie explícitamente a él...

El artículo 69 de la Ley delimita los criterios que deberán regir la reglamentación de los procedimientos de estimación objetiva, el ámbito objetivo y subjetivo, así como otras puntualizaciones que iremos comentando acerca de este método.

El *ámbito de aplicación subjetivo* se extiende a aquellos sujetos pasivos, personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas, en relación a aquellas actividades empresariales o profesionales que reúnan los requisitos previstos para cada una de las distintas modalidades.

En este sentido, la aplicabilidad a entidades en régimen de atribución de rentas, será factible siempre que todos sus socios, herederos, comuneros o partícipes sean personas físicas, y con independencia de las circunstancias que concurren en cada uno de ellos individualmente. En caso de renuncia, ésta deberán formularla todos ellos.

El *ámbito objetivo de aplicación* de la Estimación Objetiva, está en función de cada una de las *dos modalidades* previstas para la misma, y que veremos detalladamente en los apartados siguientes:

## estudios

- \* Estimación Objetiva por signos, índices o módulos.
- \* Estimación Objetiva por coeficientes.

La introducción por parte de la legislación actual de estas dos modalidades de Estimación Objetiva suponen, la desaparición de la Estimación Objetiva Singular aplicable hasta 31 de Diciembre de 1991 para la determinación de determinados rendimientos de actividades empresariales o profesionales. En particular, supone la plena desaparición de la modalidad Simplificada de la Estimación Objetiva Singular, mientras que, el método de determinación del rendimiento que aplicaba la modalidad Normal permanece, con algunos cambios que más adelante comentaremos, bajo la modalidad de Coeficientes de la Estimación Objetiva vigente desde el 1 de Enero de 1992.

La *renuncia* al presente método de estimación en cualquiera de sus dos modalidades, y por tanto la opción por la determinación del rendimiento por estimación directa, deberá efectuarse en el momento de iniciar la actividad o bien durante el mes de diciembre anterior al ejercicio en que la renuncia deba surtir efectos. Al margen de las particularidades para cada una de las dos modalidades que ya comentaremos, la renuncia se entenderá anualmente prorrogada a excepción de que durante el plazo indicado se revoque la misma, si bien, en la modalidad de signos, índices o módulos, la renuncia tendrá efectos para un período mínimo de tres años.

Una novedad importante en el ámbito de la estimación objetiva es la que incorpora el artículo 22<sup>14</sup> del Reglamento, por cuanto incluye en los rendimientos netos obtenidos por la aplicación de este método, los *incrementos y disminuciones patrimoniales* que se deriven de *elementos afectos* a la actividad, con exclusión de los bienes inmuebles, buques y activos fijos inmateriales.

En relación a esta excepción, cabe señalar que ya estaba prevista por la Ley, en su artículo 69<sup>15</sup>, en cuanto a los bienes inmuebles y buques; no así en cuanto a los activos fijos inmateriales.

---

#### 14. Art. 22 R. IRPF

"Uno. En el rendimiento neto calculado mediante el método de estimación objetiva se entenderán incluidos los incrementos y disminuciones de patrimonio derivados de elementos afectos a las actividades empresariales o profesionales, con excepción de los procedentes de bienes inmuebles, buques y activos fijos inmateriales..."

#### 15. Art. 69 L. IRPF

"Uno. Los procedimientos de estimación objetiva de los rendimientos de las pequeñas y medianas empresas y de los profesionales se regularán reglamentariamente con arreglo a los siguientes criterios:

...

c) En ningún caso, los rendimientos calculados por este sistema incluirán los resultados de las alteraciones patrimoniales derivadas de bienes inmuebles o buques afectos a las actividades empresariales o profesionales, que se determinarán e integrarán con los rendimientos de la actividad conforme a las reglas del apartado dos del artículo 41 de esta Ley..."

En cuanto a los inmuebles y buques la Ley los remite al art. 41 para la determinación de los incrementos o disminuciones patrimoniales, por lo que les será de aplicación todo lo comentado con carácter general en el apartado 1.2. anterior, y se tomarán en consideración las normas establecidas por el Impuesto de Sociedades para la determinación de las variaciones patrimoniales que originen.

En cuanto a los activos fijos inmateriales no existe esta remisión expresa, por cuanto la Ley no los había exceptuado expresamente del tratamiento general que reglamentariamente se diera a las variaciones patrimoniales en el marco de la estimación objetiva.

Por otro lado, el propio artículo 22 del Reglamento prevé la posibilidad de minorar los rendimientos netos obtenidos por la aplicación del método de estimación objetiva, cuando se produzcan circunstancias excepcionales (incendios, robos, etc.), que impliquen disminuciones patrimoniales en elementos afectos a la actividad, distintos de los exceptuados en el párrafo anterior, y siempre que se comunique a la Administración en el plazo de un mes y se justifique debidamente.

En cuanto a la *exención por reinversión*, el artículo 22.Tres del R. IRPF, la hace extensible a la estimación objetiva, pero exclusivamente para la enajenación de bienes inmuebles o buques afectos a la actividad, en consonancia con el tratamiento de los incrementos patrimoniales procedentes de este tipo de bienes que establece el artículo 22.Uno ya comentado.

Por otro lado, la Ley, exceptúa explícitamente de gravamen aquellos incrementos de patrimonio que pudieran ponerse de manifiesto por diferencias entre los rendimientos reales obtenidos por diferencias entre los rendimientos reales obtenidos por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad y aquéllos que resulten de la correcta aplicación del método de estimación objetiva, teniendo siempre en cuenta que esto no resultará aplicable a aquellas alteraciones patrimoniales derivadas de bienes inmuebles o buques, puesto que éstas nunca se considerarán incluidas en el rendimiento calculado por el método de estimación objetiva<sup>16</sup>.

## **2.2. Compatibilidades.**

El Reglamento, en su artículo 24, establece un régimen de compatibilidades para las distintas actividades que puede realizar simultáneamente el sujeto pasivo, en el marco de los distintos regímenes de determinación del rendimiento, al mismo tiempo que desarrolla unos criterios de coordinación con el régimen simplifi-

---

16. Art. 69 L. IRPF

...  
Cinco. La aplicación de los regímenes de estimación objetiva nunca podrá dar lugar al gravamen de los incrementos de patrimonio que, en su caso, pudieran producirse por las diferencias entre los rendimientos reales de la actividad y los derivados de la correcta aplicación de estos regímenes, sin perjuicio de lo previsto en la letra c) del apartado uno de este artículo."

## **estudios**

cado del IVA, tal y como apuntaba la Ley 18/1991, y con posterioridad la Ley 29/1991.

En particular y en relación a las compatibilidades, debe tenerse en cuenta que:

a) Cuando un sujeto pasivo en el desarrollo de una actividad empresarial a la que es de aplicación el método de EO por Signos, Índices o Módulos, *renuncia* a este método de determinación del rendimiento (o como veremos más adelante, lo que sería lo mismo, renuncia al régimen simplificado del IVA para estas actividades), comportará la determinación de los rendimientos de todas sus actividades, empresariales y profesionales, por el sistema de estimación directa.

b) La modalidad de EO por Coeficientes deberá aplicarse a todas las actividades empresariales desarrolladas por el sujeto pasivo (excepto las que estén acogidas a la modalidad de signos, índices o módulos). Si en una de ellas, el sujeto pasivo determina el rendimiento por el método de estimación directa, no será posible la aplicación de EO por Coeficientes al resto de ellas.

c) La modalidad de EO por Coeficientes deberá aplicarse a todas las actividades profesionales desarrolladas por el sujeto pasivo. Si en una de ellas, el sujeto pasivo determina el rendimiento por el método de estimación directa, no será posible la aplicación de EO por Coeficientes al resto de ellas.

En cualquier caso, sí sería aplicable el régimen de EO por Coeficientes a todas las actividades profesionales del sujeto pasivo, aunque para sus actividades empresariales determinara el rendimiento mediante la estimación directa, siempre que en éstas últimas, no hubiera ninguna susceptible del método de EO por Signos, Índices o Módulos, en cuyo caso, ésta debería determinarse en este régimen.

### **2.3. Coordinación con el régimen simplificado del IVA.**

Por otro lado, y en relación a la coordinación con el régimen simplificado el IVA, debe tenerse en cuenta que:

a) La renuncia al régimen de EO por signos, índices o módulos, implicará la renuncia a la aplicación del régimen simplificado del IVA para todas las actividades empresariales del sujeto pasivo. Este precepto desarrollado en el artículo 25 del R. IRPF, viene recogido también en el artículo 96.Uno.5 del R.IVA en su nueva redacción, y que más adelante comentaremos, y en el cual se considera como causa de exclusión del régimen Simplificado del IVA, la renuncia al régimen de EO por signos, índices o módulos, en el IRPF.



---

Neus Sala Buchaca

---

b) Al mismo tiempo, el mismo artículo 25 prevé que la renuncia al régimen Simplificado de IVA, en actividades empresariales a las que sea de aplicación el régimen de EO por signos, índices o módulos en IRPF, supondrá la renuncia a la aplicación de este último método de estimación a estas actividades, y por tanto, y de acuerdo con lo comentado anteriormente en referencia a las compatibilidades, deberá determinarse el rendimiento de estas actividades en estimación directa, y también el del resto de actividades, empresariales o profesionales, del mismo sujeto pasivo.

Por último, antes de entrar en el ámbito objetivo de aplicación de la estimación objetiva, que determinará la diferenciación entre las dos modalidades de la misma, nos referiremos a la inclusión en los distintos regímenes para el ejercicio 1992.

#### **2.4. Requisitos para la inclusión en cada régimen en 1992.**

Como ya hemos comentado, el cumplimiento de los requisitos necesarios para la determinación de los rendimientos en el método de Estimación Objetiva, en cualquiera de sus dos modalidades, implica la inclusión automática en este régimen salvo que, en los plazos reglamentarios, se renuncie a él. Este plazo, tal y como hemos comentado es el mes de diciembre anterior al ejercicio en que debe surtir efectos. Sin embargo, para el ejercicio 1992, este plazo se ha ampliado hasta el 31 de Marzo del mismo año, en la Disposición Transitoria Segunda del R. IRPF<sup>17</sup>.

En cuanto al Régimen Simplificado de IVA, también rige la inclusión automática en caso de cumplir todos los requisitos previstos, y que más adelante veremos.

No obstante, la Disposición Transitoria Quinta de la Ley 29/1991<sup>18</sup>, ha previsto en este caso un régimen transitorio distinto, y que consiste en considerar la situación del sujeto pasivo con anterioridad a 1992. Así la citada disposición prevé distintas situaciones:

---

17. Disposición Transitoria Segunda. R. IRPF

"Renuncia a la estimación objetiva.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a quienes resulte de aplicación el método de estimación objetiva y deseen renunciar a él, dispondrán de plazo hasta el 31 de Marzo de 1992 para ejercitar dicha opción. La renuncia deberá efectuarse de acuerdo a lo previsto en el Real Decreto 1041/1990..."

18. Disposición Transitoria Quinta. Ley 29/1991.

"...

2. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan optado por el régimen simplificado y deseen renunciar a él para 1992, dispondrán de plazo hasta 31 de Marzo del citado año, para ejercitar dicha renuncia que deberá realizarse de acuerdo con lo previsto en... Los sujetos pasivos que inicien su actividad en el año 1992, con anterioridad al día 1 de abril, podrán renunciar al régimen simplificado durante el mismo plazo señalado en el párrafo anterior.



## **estudios**

a) Que con anterioridad a 1992, el sujeto pasivo hubiese solicitado la inclusión en el citado régimen. En este caso si no desea estar incluido a partir de 1992, debe presentar su renuncia al mismo, con anterioridad al 31 de Marzo.

b) Que con anterioridad a 1992 no hubiese solicitado la inclusión en el régimen simplificado del IVA. En este caso, aun reuniendo todos los requisitos necesarios para estar incluido en él (circunstancia que sería suficiente, fuera del período transitorio), se entenderá que existe una tácita renuncia, y por tanto el sujeto pasivo tributará en el régimen general del IVA, mientras no presente la revocación a esta hipotética renuncia.

Esto podría implicar que un sujeto pasivo que en 1991, estuviera en el régimen general del IVA, y que en el año 1992 reuniera todos los requisitos para estar incluido en el método de signos, índices y módulos en el IRPF, y al mismo tiempo en el régimen simplificado de IVA, sin realizar declaración alguna podría considerarse, por un lado, automáticamente incluido en signos, índices o módulos, pero al mismo tiempo, por haber estado en 1991 en el régimen general del IVA, lo continuaría estando en 1992, y por tanto quedaría excluido también del método de signos, índices o módulos

Para evitar esta circunstancia, la misma Disposición Transitoria Quinta prevé también esta última situación:

c) Que con anterioridad a 1992 no hubiese solicitado la inclusión en el régimen simplificado del IVA y le sea de aplicación la modalidad de signos, índices o módulos del IRPF. En este último caso, no se considerará que existe renuncia tácita, sino que el sujeto pasivo si no desea estar incluido automáticamente en el régimen simplificado del IVA, deberá renunciar expresamente a él, con anterioridad al 31 de Marzo de 1992.

### **2.5. Estimación objetiva por signos, índices o módulos.**

#### **2.5.1. Ambito objetivo.**

Esta modalidad de estimación objetiva será aplicable a aquellas actividades empresariales determinadas por el Ministerio de Economía y Hacienda, y será la única modalidad de estimación objetiva aplicable a las mismas.

---

Los sujetos pasivos que no hayan optado por el régimen simplificado para 1991, no estarán obligados a renunciar expresamente al mismo para el año 1992 y siguientes, y tributarán en régimen general hasta tanto no manifiesten expresamente la revocación de su renuncia.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos a los que sea aplicable la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Pwersonas Físicas, estarán obligados, en caso de renuncia al régimen simplificado, a efectuarla expresamente en los términos y plazos previstos en el párrafo primero de este apartado.

---



---

**Neus Sala Buchaca**

---



---

La renuncia a esta modalidad cuando resulta aplicable a una actividad determinada, supone la determinación del rendimiento de la misma y también del resto de actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo (apartado II.2.2.a)), por el método de estimación directa.

La Orden Ministerial que deberá regular las actividades a las que resultará aplicable, así como los signos, índices o módulos e instrucciones necesarias para su aplicación para la determinación del rendimiento, deberán publicarse con anterioridad al 1 de diciembre del ejercicio anterior al que deban surtir efectos.

No obstante, para el ejercicio 1992, la Disposición Transitoria Tercera del R. IRPF, había previsto su publicación con anterioridad al 29 de Febrero y efectivamente ha sido publicada el 28 de Febrero.

El ámbito temporal de aplicación de la citada Orden será el de los ejercicios 1992, 93 y 94, si bien se prevé una actualización de los distintos signos, índices o módulos para los dos últimos ejercicios que deberán publicarse dentro de los plazos previstos con carácter general.

Las actividades a las que resulta de aplicación esta modalidad de estimación objetiva del rendimiento se diferencian en la Orden Ministerial en dos grupos, en función de si les resulta de aplicación simultáneamente o no, el régimen simplificado del IVA.

Las actividades para las que en 1992 puede determinarse su rendimiento en base a la modalidad de signos, índices o módulos, y que al mismo tiempo pueden acogerse al régimen simplificado del IVA, son las siguientes:

Epígrafe <u>I.A.E.</u>	<u>Descripción</u>
*671.4	Restaurantes de dos tenedores. (<=12 empleados)
*671.5	Restaurantes de un tenedor. (<=12 empleados)
*672.1,2,3	Cafeterías. (<=10 empleados)
*673.1	Cafés y bares, categoría especial. (<=10 empleados)
*673.2	Otros cafés y bares. (<=10 empleados)
*721.2	Transporte por autotaxis. (<=3 vehículos cualquier día del año)

Por otro lado, aquellas actividades a las que les es de aplicación exclusivamente la modalidad de EO de signos, índices y módulos en el IRPF, pero no el régimen simplificado del IVA, son las siguientes:

Epígrafe <u>I.A.E.</u>	<u>Descripción</u>
*641	Comercio al por menor de frutas, verduras, hortalizas y tubérculos. (<=6 empleados)

## estudios

- \*642.1-4,6 Comercio al por menor de carnes y despojos; de productos y derivados cárnicos elaborados. (<=6 empleados)
- \*643.1,2 Comercio al por menor de pescados y otros productos de la pesca y de la acuicultura y de caracoles. (<=6 empleados)
- \*647.1 Comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios y de bebidas en establecimientos con vendedor. (<=6 empleados)
- \*647.2,3 Comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios y de bebidas en régimen de autoservicio o mixto en establecimientos cuya sala de ventas tenga una superficie inferior a 400 m<sup>2</sup>. (<=5 empleados)

La Orden de 26 de Febrero prevé en su Disposición Tercera<sup>19</sup>, que cuando en el desarrollo de estas actividades se superen determinadas magnitudes, en relación al número de empleados o número de vehículos de la actividad y que aparezcan entre paréntesis en la relación anterior, no será de aplicación esta modalidad.

Estos límites máximos, se tomarán en base a los datos del ejercicio anterior, o en caso de inicio de la actividad, se tomarán en consideración los datos base al inicio de la misma.

Cuando se rebasen estos límites, según la propia Disposición Tercera de la Orden Ministerial, el sujeto pasivo quedará excluido a partir del ejercicio siguiente, tanto de la modalidad de signos, índices o módulos de la EO del IRPF como del régimen simplificado del IVA.

En estas circunstancias, y aun lo previsto en el artículo 27.Uno<sup>20</sup>, podrá determinarse el rendimiento en base a la modalidad de coeficientes, siempre y cuando se reúnan todos sus requisitos, y sin que se produzca ningún tipo de incompatibilidad de los previstos en el apartado 2.2. anterior, puesto que la salida de la modalidad de signos, índices o módulos, se habrá producido por rebasar los límites, y por tanto por quedar fuera de su ámbito de aplicación, y no por renunciar al mismo.

19. Orden 26 de Febrero de 1992.

"Tercero.

...

Los sujetos pasivos que por aplicación de lo dispuesto en este número queden excluidos de la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinarán su rendimiento neto por la modalidad de coeficientes del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que se reúnan los requisitos previstos en el artículo 29 del Reglamento del Impuesto y no se renuncie a su aplicación."

20. Art. 27 R. IRPF. Ambito objetivo.

"Uno. La modalidad de estimación objetiva por signos, índices o módulos será la única aplicable a aquellas actividades empresariales que determine el Ministerio de Economía y Hacienda."

### 2.5.2. Determinación del rendimiento neto.

Esta modalidad de estimación supone una innovación en el Impuesto sobre la Renta, ya que representa la utilización de un verdadero sistema de determinación objetivo, como contraposición a la estimación directa, y al propio sistema de estimación objetiva singular vigente hasta 31 de diciembre de 1991, o la modalidad de estimación objetiva por coeficientes aplicable a partir de 1992, que tienen un componente más importante de determinación directa del rendimiento que no de estimación objetiva propiamente dicha.

La determinación del rendimiento neto debe efectuarse por el propio sujeto pasivo, mediante la aplicación de los signos, índices o módulos que para cada actividad establece la Orden Ministerial, y de acuerdo con las Instrucciones para la aplicación de los mismos.

La determinación del rendimiento neto se realiza multiplicando el número de unidades de cada módulo por el valor en pesetas que la Orden Ministerial ha previsto para cada actividad, considerando además una serie de coeficientes correctores cuando concurren determinadas circunstancias: coeficientes correctores inferiores a uno, por ejemplo, cuando concurren determinadas circunstancias que ponen de manifiesto un pequeño volumen de actividad; o coeficientes correctores superiores a uno, cuando se alcanzan determinados volúmenes de actividad, expresada en este caso en cifra de negocio, o cuando se realizan actividades de temporada.

Los signos, índices o módulos podrán aplicarse proporcionalmente en los casos de inicio de la actividad con posterioridad al 1 de enero o cese con anterioridad al 31 de diciembre.

El artículo 28.Cuatro del R. IRPF, contempla distintas circunstancias que pueden implicar una reducción de los signos, índices o módulos generales, o una minoración del rendimiento neto obtenido por la aplicación de los mismos:

- a) Cuando circunstancias extraordinarias (incendios, inundaciones...) afecten a un sector o zona determinados, el Ministerio de Economía y Hacienda podrá autorizar la reducción de los signos, índices o módulos.
- b) Cuando el desarrollo de la actividad resulte afectado por incendios, inundaciones, hundimientos o grandes averías del equipo industrial que supongan alteraciones graves en el desarrollo de la misma, previa acreditación de la efectividad de tales circunstancias, la Administración permitirá también la reducción de los signos, índices o módulos.
- c) Cuando en el desarrollo de estas actividades se ocasionen gastos extraordinarios, derivados de incendios, inundaciones, hundimientos u otras circunstancias excepcionales, ajenos al proceso normal de la actividad, podrá minorarse el rendimiento neto obtenido de la aplicación de los módulos correspondientes, por el importe de estos gastos extraordinarios, siempre que se acredite ante la Administración antes de transcurridos 30 días desde que éstos tengan lugar, y

## **estudios**

éste verifique su efectividad. Esta minoración del rendimiento neto será incompatible, para los mismos elementos patrimoniales, con la prevista en el artículo 22.Dos (apartado II.2.1), relativa a la posibilidad de minorar el rendimiento neto de la actividad, por el importe de las disminuciones patrimoniales de elementos patrimoniales afectos a la actividad (distintos de bienes inmuebles, buques y activos fijos inmateriales), y originados por circunstancias excepcionales.

El sujeto pasivo realizará pagos fraccionados trimestralmente, calculados como ya veremos más adelante, en base a los datos-base del primer día del ejercicio. Sin embargo, una vez finalizado el ejercicio por cese, final de año o final de temporada, el mismo sujeto pasivo deberá obtener el rendimiento neto anual en función de los datos ciertos, promedio de todo el período en que haya ejercitado la actividad<sup>21</sup>.

### **2.5.3. Renuncia.**

La renuncia a esta modalidad de Estimación Objetiva deberá realizarse en los plazos fijados con carácter general, pero en concreto para esta modalidad, la renuncia tendrá efectos para un período mínimo de tres años, después de los cuales se entenderá prorrogada tácitamente para cada año siguiente hasta que se revoque la misma. (Art. 20.Dos Reglamento.)

Como ya hemos comentado anteriormente, la renuncia a esta modalidad de estimación objetiva supondría:

- \* La determinación del rendimiento de todas las actividades empresariales y profesionales del sujeto pasivo por el régimen de estimación directa.
- \* La renuncia al régimen simplificado del IVA para todas las actividades empresariales del sujeto pasivo.

### **2.5.4. Pagos fraccionados.**

Las actividades cuyo rendimiento se estime por el método de estimación objetiva por signos, índices o módulos, realizarán trimestralmente un pago a cuenta equivalente al 5% del rendimiento neto resultante de la aplicación de los signos, índices o módulos establecidos por el Ministerio de Economía y Hacienda, a los datos-base que correspondan al primer día del ejercicio en curso, o del inicio de la actividad, si es posterior. (Art. 62.Uno.b) Reglamento.)

---

21. Orden 26 de Febrero. Instrucción.

"10. Al finalizar el año o al producirse el cese de la actividad o la terminación de la temporada, el sujeto pasivo deberá calcular el promedio de la cuantía de los signos, índices o módulos relativos a todo el período en que haya ejercido la actividad durante dicho año natural, procediendo, así mismo, al cálculo del rendimiento neto que corresponda por aplicación de los nuevos."

---

---

**Neus Sala Buchaca**

---

---

Cuando estos datos-base no puedan determinarse el primer día del ejercicio, se tomarán los del ejercicio anterior, y si esto no fuera posible, el pago fraccionado se calcularía en base a aplicar un 2% a los ingresos del trimestre.

No obstante lo anterior, el sujeto pasivo podrá efectuar pagos fraccionados que correspondan a un porcentaje superior al 5% previsto con carácter general.

A diferencia de lo que veremos para la estimación objetiva por coeficientes, en el apartado 2.6.4., el hecho de que el pago fraccionado se determine en función del rendimiento neto calculado, puede permitir una minoración del mismo por el hecho de concurrir alguna de las circunstancias excepcionales del artículo 28. Cuatro del Reglamento, al poder obtener una reducción de los signos, índices o módulos por parte de la Administración, que repercutiría directamente en el importe del pago fraccionado a cuenta del IRPF.

### **2.5.5. Obligaciones formales.**

Los sujetos pasivos que realicen actividades cuyo rendimiento se determine por el método de estimación objetiva por signos, índices o módulos, no tendrá obligaciones registrales, por estas actividades, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

No obstante, deberán guardar convenientemente archivadas las facturas emitidas de acuerdo con el R.D. 2402/1985<sup>22</sup>, que ha sido también modificado por el Real Decreto 1841/1991, y que en relación a aquellas actividades acogidas al método de estimación objetiva por signos, índices y módulos, prevé que los sujetos pasivos en relación al ejercicio de las mismas, están exceptuados de la obligatoriedad de emitir y entregar factura siempre y cuando el destinatario no la exija.

Por tanto, la obligación a que se refiere el apartado cuatro del artículo 67, se concreta en el deber de guardar copia de aquellas facturas emitidas por el suje-

---

22. El apartado segundo del artículo 3 de R.D. 1841/91, modifica el artículo 2 del R.D. 2402/85.

En este sentido, mantiene la obligatoriedad de facturar la totalidad de entregas de bienes y prestaciones de servicios, conservando, no obstante, algunas excepciones siempre que el destinatario no exija la entrega de una factura. La nueva redacción de este artículo incorpora en este sentido las siguientes modificaciones:

\* Las operaciones exentas de IVA mantienen la no obligatoriedad de emisión de factura, siempre y cuando el destinatario no lo exija, pero, con la nueva redacción quedan excluidas de esta posibilidad las prestaciones de servicios de hospitalización, asistencia sanitaria, asistencias en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias, estomatólogos, odontólogos, transporte de heridos en ambulancias, etc., y en general todos los incluidos en los apartados 2, 3, 4, 5 y 15 del art. 8 de la Ley del IVA.

\* Al mismo tiempo que se mantienen como excepciones, las operaciones realizadas por los sujetos pasivos del IVA a los que sea de aplicación el Recargo de Equivalencia, o el régimen Simplificado, también se amplía dicha posibilidad a aquellos sujetos pasivos del IRPF a los que sea de aplicación el régimen de estimación objetiva por signos, índices o módulos. La excepción a que nos referimos para los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado del IVA o al de estimación objetiva, se refiere exclusivamente para aquellas operaciones realizadas en el ejercicio de actividades incluidas en los citados regímenes.

## **estudios**

to pasivo y que como mínimo serán aquéllas que han sido exigidas por sus destinatarios.

El mismo artículo hace referencia a la obligatoriedad de conservar las "facturas o justificantes documentales de otro tipo recibidos". En relación a esta obligación cabe entender que se refiere exclusivamente a aquellos documentos que el sujeto pasivo haya recibido, pero en ningún caso se refiere a que deba recibir y guardar los justificantes de todos sus gastos, considerando además que no tendría sentido esta exigencia si por otro lado se le exime de la obligación de llevar libros registro.

Por otro lado, sí deberá guardar justificantes en relación a los índices o módulos a que se acoge en cada ejercicio para el cálculo del rendimiento neto.

Por otro lado, debemos tener en consideración también, las obligaciones formales que en relación al IVA tendrán estos sujetos pasivos. Con la nueva redacción del artículo 100 del R. IVA (apartado III.1), cuando un sujeto pasivo esté en el régimen simplificado del IVA, y por tanto sujeto al método de estimación objetiva por signos, índices y módulos para aquellas actividades a las que sea aplicable, no estará obligado a llevar libros registros del IVA a menos que realice simultáneamente, otras actividades a las que sea de aplicación otros regímenes del IVA, lo que le supondría la obligatoriedad de llevar como mínimo un libro registro de facturas recibidas.

### **2.6. Estimación objetiva por coeficientes.**

#### **2.6.1. Ambito objetivo de aplicación.**

La modalidad de coeficientes del régimen de estimación objetiva resultará aplicable a aquellos sujetos pasivos que, en el desarrollo de sus actividades empresariales o profesionales reúnan los siguientes requisitos:

- \* Actividades empresariales
  - \* Que no les sea de aplicación la modalidad de EO por signos, índices o módulos.
  - \* Volumen de operaciones  $\leq 50.000.000$  Ptas.
  - \* Número de trabajadores  $\leq 12$ , en cualquier día del ejercicio.
- \* Actividades profesionales
  - \* Volumen de operaciones  $\leq 5.000.000$  Ptas.
  - \* Número de trabajadores  $= 0$  en cualquier día del ejercicio.

Estos requisitos harán referencia al ejercicio inmediato anterior y, si en éste no se hubiese desarrollado la actividad durante la totalidad del ejercicio, las cifras correspondientes se elevarán al año. En el caso del ejercicio de inicio de la actividad, sólo se tomará como referencia límite, el número de trabajadores en plantilla al inicio de la misma.



Para el cómputo de los citados límites, se tomarán en consideración la totalidad de actividades empresariales por un lado, y la totalidad de las profesionales por el otro, realizadas por un mismo sujeto pasivo. Cuando también se realicen actividades empresariales acogidas a la modalidad de signos, índices o módulos, el volumen de ingresos y la plantilla de estas actividades no se tomarán en consideración a efectos de estos límites.

### **2.6.2. Determinación del rendimiento neto.**

El contenido de esta modalidad de estimación objetiva es prácticamente idéntica a la Estimación Objetiva Singular Normal aplicable hasta 31 de Diciembre de 1991. La diferencia más notable en la técnica del cálculo del rendimiento es la desaparición del tratamiento que hasta la fecha tenía la retribución imputable al titular.

Con la reglamentación actual el cálculo del rendimiento neto será como sigue. (Art. 30.Uno Reglamento):

- + Volumen de ventas o ingresos.
- Coste personal (incluye seg. soc. titular, y retribuciones a miembros de la unidad familiar, si se acredita su trabajo y su retribución no es superior a la de mercado).
- Consumos<sup>23</sup> del ejercicio y gastos accesorios (transportes, seguros, comisiones).
- Consumo energía y agua.
- Alquileres. (Excepción expresa del R. IRPF de la parte de la cuota de arrendamiento financiero correspondiente a la amortización del capital.)
- Intereses y demás gastos financieros, y primas de seguros.
- Tributos no estatales.
- Reparaciones y conservación, así como otros trabajos realizados por terceros, que tengan relación directa con el normal desarrollo de la actividad.

-----  
**RESULTADO POSITIVO**

---

23. Art. 30. Contenido.

"Uno.

...

b) Compras de mercaderías...

No se computará como gasto el importe de la compra de los bienes que formen o deban formar parte del activo del sujeto pasivo el último día del período impositivo."

Aunque el texto reglamentario no haga referencia a la consideración de gasto de aquellos bienes que formaban parte del activo al inicio del período impositivo y que han sido consumidos durante el mismo, debe entenderse efectivamente así, siguiendo y completando el criterio del artículo 30.Uno.b) anterior.

## **estudios**

### RESULTADO POSITIVO

- 20% Actividades fabricación, mineras y construcción.
- 15% Actividades comerciales, servicios, agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras.
- 10% Actividades profesionales

---

### RENDIMIENTO NETO

Al igual que ocurría hasta la fecha, la relación de gastos deducibles es una relación cerrada<sup>24</sup>, de lo que parece desprenderse que el resto de gastos necesarios se encuentran incluidos en los porcentajes que con carácter general se reconocen.

El artículo 30 del R. IRPF, también prevé en este caso, la posibilidad de minorar el rendimiento neto obtenido por la aplicación de esta modalidad de estimación, siempre que en el desarrollo de la actividad se produjeran circunstancias excepcionales que originaran gastos extraordinarios, y que el sujeto pasivo lo pusiera en conocimiento de la Administración en los plazos y forma previstos. Esta minoración, sin embargo, es incompatible con la que resulta de la aplicación del artículo 22.Dos del Reglamento, al igual que ocurría en la modalidad de signos, índices y módulos.

#### **2.6.3. Renuncia.**

La renuncia a la estimación objetiva por coeficientes podrá realizarse en el mes de diciembre del ejercicio anterior al que deba surtir efectos y puede hacerse independientemente para el conjunto de actividades profesionales o de las empresariales.

La renuncia se entenderá prorrogada anualmente mientras no sea revocada.

#### **2.6.4. Pagos fraccionados.**

Para la determinación del pago fraccionado a cuenta del IRPF, para aquellas actividades cuyo rendimiento se determine mediante el sistema de estimación objetiva por coeficientes, debe atenderse a todo lo mencionado para la estimación directa, dado que, al margen de las diferencias que resulten en la determinación del rendimiento neto anual por aplicación de los dos métodos, ello no obsta para que se determine de forma análoga el pago fraccionado. Este será, el *mayor* de los importes siguientes:

---

24. Art. 30 RIRPF.

"Uno. El rendimiento neto se obtendrá restando del importe total del volumen de ventas, operaciones o ingresos correspondiente, exclusivamente los siguientes gastos: ..."

\* El 6% de los rendimientos netos empresariales o profesionales obtenidos en el penúltimo año anterior.

\* El 2% del volumen de ventas o ingresos del trimestre, o el 1% del mismo, en caso de comerciantes mayoristas.

siendo además de aplicación todas las observaciones realizadas en el punto 1.4. anterior.

Al mismo tiempo cabe señalar, que si bien para la determinación del rendimiento en este método de estimación puede tomarse en consideración la concurrencia de determinadas circunstancias que originen gastos extraordinarios, y que de acuerdo con el artículo 30 del R. IRPF, podrán suponer una minoración del rendimiento neto, tales incidencias se tomarán en cuenta exclusivamente para la determinación del rendimiento neto anual, mientras que el reglamento no prevé que tales circunstancias puedan incidir en la determinación del pago a cuenta.

#### **2.6.5. Obligaciones formales.**

Las obligaciones contables y registrales para aquellas *actividades empresariales* cuyo rendimiento se determina en la modalidad de coeficientes del régimen de estimación objetiva, son las siguientes:

- \* Libro registro de ventas e ingresos.
- \* Libro registro de compras y gastos.
- \* Libro registro de bienes de inversión.

Para las *actividades profesionales*, cuyo rendimiento se determine en la modalidad de coeficientes del régimen de estimación objetiva, las obligaciones formales serán:

- \* Libro registro de ingresos.
- \* Libro registro de gastos.
- \* Libro registro de bienes de inversión.
- \* Libro registro de provisiones de fondos y suplidos.

#### **2.6.6. Deducciones por inversión empresarial.**

En principio, y tal y como se comenta en el apartado 1.3., la deducción por inversión empresarial, prevista por el artículo 78<sup>25</sup> apartado Cincó de la Ley 18/91, se hace extensiva a los sujetos pasivos que ejerzan actividades empresariales y

---

25. Art. 78 L. IRPF.

"Cincó. Deducciones en actividades empresariales o profesionales.

A los sujetos pasivos por este Impuesto que ejerzan actividades empresariales o profesionales les serán de aplicación los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos

## **estudios**

profesionales, en general. Sin embargo,, el requisito fijado en el segundo párrafo del citado artículo para que dicha posibilidad sea aplicable a los sujetos pasivos en régimen de estimación objetiva, conlleva que su aplicación inmediata se limite a los sujetos pasivos que estiman su rendimiento por el método de estimación directa.

El reglamento no extiende la aplicación de estos incentivos a aquellos sujetos pasivos que determinan sus rendimientos en el régimen de estimación objetiva, ni siquiera en la modalidad de coeficientes, cuando por ejemplo, las obligaciones formales y registrales de un sujeto pasivo, que realiza actividades profesionales, tiene idénticas obligaciones formales si estima sus rendimientos por EO Coeficientes, como si aplica la estimación Directa, y en cambio le son de aplicación los incentivos a la inversión empresarial, exclusivamente, en este último caso.

### **III. MODIFICACIONES DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.**

El artículo cuarto del Real Decreto 1841/1991, introduce a partir del 1 de Enero de 1992 importantes novedades en relación al desarrollo del Régimen Simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, modificando la totalidad de artículos del Capítulo II del Título V del R.I.V.A., en base a las modificaciones introducidas a la Ley del I.V.A., para el presente Régimen, por parte de la Ley 29/1991 de Adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas.

#### **1. REGIMEN SIMPLIFICADO. Arts. 93 al 103 del R.I.V.A.**

Las novedades más relevantes que supone la nueva reglamentación del Régimen Simplificado, a partir de la nueva redacción de los artículos 93 al 103 del R.I.V.A., son las siguientes:

1. A partir de la entrada en vigor del presente Real Decreto el régimen simplificado permite la determinación de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, y Recargo de Equivalencia a ingresar por el sujeto pasivo. Lo que supone que los ingresos efectuados por tales conceptos por los sujetos pasivos, dejan de tener el carácter de "mínimos".

---

o que se establezcan en la normativa del Impuesto sobre Sociedades, con igualdad de porcentajes y límites de deducción.

No obstante, estos incentivos sólo serán de aplicación a los sujetos pasivos en régimen de estimación objetiva de bases imponibles cuando así se establezca reglamentariamente, teniendo en cuenta las características y obligaciones formales del citado régimen."

---

---

**Neus Sala Buchaca**

---

---

2. Se amplía la extensión subjetiva de su aplicación, puesto que hasta la fecha era aplicable exclusivamente a personas físicas, y ahora se amplía a entidades en régimen de atribución de rentas en el I.R.P.F., siempre que todos sus socios, herederos, comuneros o partícipes sean personas físicas y con independencia de las circunstancias que concurren individualmente.

3. Cuando se cumplen los requisitos establecidos por el artículo 94, se tributará por el régimen simplificado, salvo que se renuncie explícitamente a él.

4. Extensión subjetiva. Art. 94 R.I.V.A.

Los requisitos que determinan de forma automática, la tributación por el Régimen Simplificado, salvo renuncia explícita, son los siguientes:

a) Personas físicas o entidades en atribución de rentas, en las condiciones ya comentadas.

b) La realización de las actividades relacionadas en el artículo 97 con habitualidad, lo que constituye también una novedad, en dos sentidos; por un lado, hasta 31 de Diciembre era precisa la realización exclusiva de estas actividades, término que ha sido eliminado en la actual redacción del artículo; y por otro lado, las actividades que contempla el artículo 97, además de la reclasificación de las que ya se incluían, de acuerdo con el nuevo Impuesto sobre Actividades Económicas, se extienden a las establecidas para la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del IRPF.

c) Volumen de operaciones. Hasta la fecha, el art. 94 hacía referencia a un volumen máximo de operaciones para el conjunto de actividades económicas realizadas por un sujeto pasivo para poder acceder al régimen simplificado del IVA, de 50 millones de ptas. Con la nueva redacción del citado artículo, se excluyen a efectos del cómputo del citado límite, aquellas actividades sujetas al método de estimación objetiva por signos, índices o módulos.

d) Para tributar por el régimen simplificado en el IVA es preciso no haber renunciado al método de estimación objetiva por signos, índices o módulos en el IRPF. De esta manera se concreta la coordinación entre la estimación objetiva y el régimen simplificado, en la que se inspira la mayor parte de las modificaciones surgidas a raíz de la Ley 29/1991.

e) El último requisito es la no solicitud de renuncia a este régimen de tributación. Renuncia que, en caso de solicitarse, tendrá efectos para un período mínimo de tres años, prorrogables automáticamente si no se revoca la renuncia. En cuanto a los plazos de renuncia y revocación se refieren normalmente al mes de Diciembre anterior al del ejercicio en que debe surtir efecto, sin embargo, la Disposición Transitoria Quinta.2 de la Ley 29/1991, establece los plazos para este ejercicio 1992. En particular, los sujetos pasivos que no hayan optado por el régimen simplificado para el ejercicio 1991, seguirán tributando por el régimen general, sin necesidad de que renuncien explícitamente.

## **estudios**

tamente al régimen simplificado, y mientras no manifiesten su revocación a la renuncia del citado régimen. Excepto cuando les sea de aplicación la modalidad de signos, índices o módulos, del sistema de estimación objetiva para la determinación del rendimiento neto en el IRPF, en cuyo caso el régimen transitorio mencionado prevé que los sujetos pasivos que no deseen estar incluidos automáticamente en el régimen simplificado del IVA, deben renunciar expresamente a él con anterioridad al 31 de Marzo de 1992. (Apartado II.2.4.)

En cuanto al contenido de la renuncia, podrá referirse a las actividades comprendidas en el apartado primero (las incluidas en la modalidad de signos, índices o módulos, de la estimación objetiva en el IRPF) o segundo del artículo 97. Sin embargo, cuando la renuncia se refiera a las del apartado primero, su eficacia se extenderá a todas las actividades susceptibles de acogerse al régimen simplificado.

### **5. Ambito Objetivo. Art. 97 R.I.V.A.**

Las actividades a las que resultará de aplicación el régimen simplificado, se relacionan en el artículo 97.

Se extiende la aplicabilidad de este régimen a las actividades susceptibles de estimación objetiva por signos, índices o módulos en el IRPF.

Por lo que respecta a las actividades relacionadas en el apartado segundo del citado artículo no presentan novedades respecto a las actuales, al margen de su reestructuración en función del Impuesto sobre Actividades Económicas.

### **6. Obligaciones formales. Art. 100 R.I.V.A.**

Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado, no deberán llevar registros contables en relación al IVA. No obstante, cuando el mismo sujeto pasivo, empresario, realice al mismo tiempo otras actividades a las que les sea de aplicación el régimen del Recargo de Equivalencia o el Régimen especial de Agricultura, Ganadería y Pesca, deberá llevar como mínimo un registro de facturas recibidas, separando adecuadamente las facturas correspondientes a cada actividad diferenciada.

Del mismo modo, si a la actividad que se ejerce simultáneamente le resulta aplicable el régimen general u otro régimen especial, deberá llevar los registros que a este otro régimen le sean propios, en lo que se refiere a esta actividad, así como un registro de facturas recibidas en el que figuren también debidamente identificadas las referidas al régimen simplificado.

Por lo que respecta a la publicación de los índices o módulos para cada sector económico o actividad empresarial, a que se refiere el art. 53.2 de la Ley 30/1985, para la determinación de las cuotas a pagar en el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el ejercicio 1992, la Disposición Transitoria Quinta.1 de la Ley 29/1991, preveía su publicación con anterioridad al 28 de

---

---

**Neus Sala Buchaca**

---

---

Febrero, y efectivamente ha sido publicada en la fecha indicada la Orden Ministerial de 26 de Febrero.

De acuerdo con el art. 97.2, las Ordenes Ministeriales que deben aprobar los citados índices o módulos, no incluirán los correspondientes a actividades que hayan sido incorporadas al IRPF, en la modalidad de signos, índices o módulos, dado que para los mismos se determinará conjuntamente los rendimientos netos gravables por el IRPF y por el IVA.

#### **IV. CUADRO RESUMEN DE LOS METODOS DE DETERMINACION DEL RENDIMIENTO NETO EN EL IRPF.**

##### **ACTIVIDADES EMPRESARIALES**

ESTIMACION DIRECTA. Aplicabilidad.

- \* Por renuncia expresa a la Estimación Objetiva.
- \* Por exclusión de Estimación Objetiva (incumplimiento de alguno de sus requisitos).

ESTIMACION OBJETIVA POR SIGNOS, INDICES O MODULOS. Inclusión automática.

- \* Aplicable a actividades explícitamente determinadas por Ministerio de Hacienda. (Sin superar los límites previstos en la Instrucción.)
- \* Requisitos:
  - \* No renunciar a esta modalidad para ninguna de las actividades a que resulta aplicable.
  - \* No haber renunciado al Régimen Simplificado del IVA para ninguna de las actividades a las que resulta aplicable la EO SIM.
- \* Incumplimiento requisitos => ESTIMACION DIRECTA, para todas las actividades empresariales y profesionales del sujeto pasivo.

ESTIMACION OBJETIVA POR COEFICIENTES. Inclusión automática.

- \* No aplicable a aquellas actividades explícitamente determinadas por Ministerio de Hacienda para EO SIM. (Salvo si exceden límites previstos en la instrucción.)
- \* Requisitos:
  - \* Volumen ingresos  $\leq 50.000.000$  Ptas., para el conjunto de actividades empresariales. (S/datos ejercicio anterior.)
  - \* Número de trabajadores  $\leq 12$ , en cualquier día del ejercicio, para el conjunto de actividades empresariales. (S/datos ejerc. anterior.)

## **estudios**

- \* Tributar por el método de EO por Coeficientes, para todas sus actividades empresariales a las que resulta aplicable.
- \* Incumplimiento requisitos =>ESTIMACION DIRECTA, para todas las actividades empresariales.

### **ACTIVIDADES PROFESIONALES.**

ESTIMACION DIRECTA. Aplicabilidad.

- \* Por renuncia expresa a la Estimación Objetiva.
- \* Por exclusión de Estimación Objetiva (incumplimiento de alguno de sus requisitos).

ESTIMACION OBJETIVA POR COEFICIENTES. Inclusión automática.

- \* Requisitos:
  - \* Volumen ingresos  $\leq 5.000.000$  Ptas., para el conjunto de actividades profesionales. (S/datos ejercicio anterior.)
  - \* Número trabajadores =0, en cualquier día del ejercicio, para el conjunto de actividades profesionales. (S/datos ejercicio anterior.)
  - \* Tributar por el método de EO por Coeficientes, para todas sus actividades profesionales a las que resulta aplicable.
  - \* Si realiza simultáneamente actividades empresariales susceptibles de acogerse al EO SIM., no haber renunciado a este sistema, ni al Régimen Simplificado de IVA, para las mismas.
- \* Incumplimiento requisitos =>ESTIMACION DIRECTA, para todas las actividades profesionales.