

Una de las últimas órdenes que aprueba el régimen de estimación objetiva para el IRPF es la Orden EHA/3257/2011, de 21 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2012 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. Como puede observarse, regula conjuntamente el régimen de estimación objetiva en el IRPF y el régimen de estimación simplificada en el IVA (o del IGIC). Ello es así porque se trata de dos regímenes «siameses» en los dos tributos previamente referidos, hasta el punto de que si el contribuyente renuncia a uno, queda automáticamente excluido del otro. Aunque para el ejercicio 2013 el régimen de estimación objetiva se contiene en la Orden HAP/2549/2012, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2013 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, vamos a referirnos a la primera de las normas citadas en la medida en que su contenido suele ser similar año tras año.

La citada orden ministerial contempla el sistema para calcular de forma objetiva los rendimientos de actividades económicas para una serie de pequeños empresarios de distintos sectores (los profesionales no pueden sujetarse a dicho régimen fiscal), distinguiendo entre dos supuestos bien diferenciados.

Por un lado, los *rendimientos de actividades agrícolas, ganaderas y forestales* contempladas en un listado que incluye la Orden Ministerial calcularán sus rendimientos de actividades económicas de la siguiente manera:

En primer lugar, el *rendimiento neto previo* se obtendrá multiplicando el volumen total de ingresos (incluidas las subvenciones corrientes o de capital y las indemnizaciones) de cada uno de los cultivos o explotaciones por el «índice de rendimiento neto» que corresponda a cada uno de ellos.

Por su parte, el *rendimiento neto minorado* se obtiene deduciendo del anterior las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material e intangible, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia, según las tablas que contempla la Orden Ministerial.

Sobre el rendimiento neto minorado se aplicarán, cuando correspondan, determinados índices correctores (por medios de producción ajenos en actividades agrícolas, personal asalariado, tierras arrendadas, piensos adquiridos a terceros, agricultura ecológica, escasos rendimientos y actividades forestales), obteniendo el *rendimiento neto de módulos*.

Adicionalmente, los agricultores jóvenes o asalariados agrarios podrán reducir el rendimiento neto de módulos correspondiente a su actividad agraria en un 25 por 100 durante los períodos impositivos cerrados durante los cinco años siguientes a su primera instalación como titulares de una explotación prioritaria, cuando acrediten un plan de mejora de la explotación. Asimismo, para 2012 la Orden Ministerial citada prevé una reducción del 5 por 100. Con ellos se obtendría el *rendimiento neto de módulos minorado*.

Todo lo anterior se resume en el siguiente esquema:

$\begin{aligned} &\text{Rendimiento neto previo: ingresos de la actividad} \times \text{índice de rendimiento neto} \\ &\quad - \text{amortizaciones} \\ &= \text{Rendimiento neto minorado} \\ &\quad \times \text{índices correctores} \\ &= \text{Rendimiento neto por módulos} \\ &\quad - \text{reducción 5 por 100 para 2012} \\ &- \text{reducción 25 por 100 jóvenes agricultores/asalariados agrarios titulares de explotación} \\ &\quad \text{prioritaria (en su caso)} \\ &= \text{Rendimiento neto por módulos minorado} \end{aligned}$
--

Finalmente, tales empresarios deberán realizar un *ingreso trimestral* del 2 por 100 del

volumen de ingresos del trimestre, excluidas las subvenciones de capital e indemnizaciones.

Jesús Méndez, de 35 años de edad, inició en 2009 su actividad como pequeño ganadero independiente de ganado ovino para carne, siendo titular de una explotación prioritaria a los efectos de la Ley 19/1995 y no habiendo contratado a nadie en su actividad. Adquiere piensos por un valor que supera el 90 por 100 de lo consumido por sus ovejas. Ha obtenido en 2012 unos ingresos totales (por ventas de ganado y subvenciones corrientes) de 180.000 euros, distribuidos trimestralmente como sigue: 1T: 50.000 euros; 2T: 34.000 euros; 3T: 42.000 euros; 4T: 54.000 euros. Las instalaciones de las que es titular para la explotación de su actividad fueron adquiridas en 2009 por 25.456 euros y la Orden Ministerial de módulos prevé un coeficiente de amortización lineal máximo del 22 por 100 y un número máximo de años de amortización de 8, habiendo adoptado Jesús en años anteriores un coeficiente de amortización del 20 por 100 (esto es, amortizará las instalaciones en cinco años).

Dado que la Orden EHA/3.257/2011 prevé para dicha actividad un índice de rendimiento neto: 0,13, se obtendrá el rendimiento de actividad económica como sigue:

Rendimiento neto previo: $180.000 \times 0,13 = 23.400$ euros.

Amortizaciones: $25.456 \times 0,20 = 5.091,2$ euros.

Rendimiento neto minorado: $23.400 - 5.091,2 = 18.308,8$ euros.

Índice corrector de piensos adquiridos a terceros: 0,75 (ganado ovino).

Rendimiento neto por módulos: $18.308,8 \times 0,75 = 13.731,6$ euros.

Reducción del 5 por 100 en 2012: $13.731,6 \times 5$ por 100 = 686,58 euros.

Reducción del 25 por 100 por joven agricultor: $13.731,6 \times 25$ por 100 = 3.432,9 euros.

Rendimiento neto por módulos minorado: $13.731,6 - 686,58 - 3.432,9 = 9.612,12$ euros.

Trimestralmente habrá ingresado como pagos fraccionados las siguientes cuantías (que serán deducidas de la cuota líquida del IRPF, como se verá en su momento):

1T: $50.000 \text{ euros} \times 2$ por 100 = 1.000 euros.

2T: $34.000 \text{ euros} \times 2$ por 100 = 680 euros.

3T: $42.000 \text{ euros} \times 2$ por 100 = 840 euros.

4T: $54.000 \text{ euros} \times 2$ por 100 = 1.080 euros.

Por otro lado, los *rendimientos obtenidos de otras actividades empresariales*, contenidas en el listado de la Orden Ministerial de módulos aplicable, se calcularán como sigue:

En primer lugar se calcula el *rendimiento neto previo*, que será la suma de las cuantías correspondientes a los signos o módulos previstos para la actividad. La cuantía de los signos o módulos, a su vez, se calculará multiplicando la cantidad asignada a cada unidad de ellos por el número de unidades del mismo empleadas, utilizadas o instaladas en la actividad (personas empleadas, metros cuadrados del local, o bien otras magnitudes específicas como mesas, vehículos, etc.).

El rendimiento neto previo se minorará en el importe de los incentivos al empleo y la inversión (amortizaciones), dando lugar al *rendimiento neto minorado*.

Sobre el rendimiento neto minorado se aplicarán, cuando corresponda, los índices correctores fijados en la Orden Ministerial aplicable, obteniéndose el *rendimiento neto de módulos*. Tales índices correctores pueden ser, por un lado, especiales para determinadas actividades (comercio al por menor de prensa, revistas y libros en quioscos situados en la vía pública, transporte de viajeros y mercancías o, finalmente, producción de mejillón en batea), en cuyo caso se determinará la aplicación de coeficientes diversos en función de las características del municipio o del negocio. Asimismo, pueden ser índices correctores generales (de aplicación a todas las actividades) y que se refieren a empresas de reducida dimensión con hasta dos trabajadores, actividades de temporada (que sólo se desarrollen durante ciertos días del año, continuos o alternos, siempre que el total no exceda de 180 días por año), de exceso (cuando se superen determinadas cuantías de rendimiento neto

minorado, rectificado por la aplicación de los índices anteriormente citados) y de inicio de nuevas actividades con posterioridad al 1 de enero de 2011.

Para 2012 la Orden Ministerial citada prevé una reducción del 5 por 100, llegando así al *rendimiento neto de módulos minorado*.

Todo lo anterior se resume en el siguiente esquema:

Rendimiento neto previo: aplicación de módulos
 – incentivos al empleo y a la inversión (amortizaciones)
 = Rendimiento neto minorado
 x índices correctores
 = Rendimiento neto por módulos
 – reducción 5 por 100 para 2012
 = Rendimiento neto por módulos minorado

Finalmente, tales empresarios deberán realizar un *ingreso trimestral* del 4 por 100 del rendimiento neto de módulos minorado (porcentaje que se reduce al 3 por 100 si solo se ha contratado a una persona y al 2 por 100 si no tiene personas asalariadas). Como cláusula de cierre, cuando no pudiera determinarse ningún dato necesario para aplicar los módulos, el pago fraccionado consistirá en el 2 por 100 del volumen de ventas o ingresos del trimestre.

Belisario Gómez tiene una tienda de venta de calzado y complementos de piel que abrió en 2010. El Sr. Gómez regenta su negocio y tiene empleadas, adicionalmente, a una persona a tiempo completo, no habiéndose producido en 2012 variación de dicho personal respecto del año anterior. Desempeña su actividad en un local comercial de 100 metros cuadrados y tiene contratada una potencia de 700 Kwh. Realizó inversiones en 2010 de inmovilizado material para la empresa por un valor de 100.000 euros (local comercial, de los cuales el 50 por 100 corresponde al valor del suelo) y por 3.000 euros (mobiliario diverso). Se conoce que aplica el coeficiente máximo de amortización. Pues bien, la Orden EHA/3.257/2011 recoge para la actividad referida los siguientes módulos:

Actividad: Comercio al por menor de calzado; artículos de piel e imitación o productos sustitutivos, cinturones, carteras, bolsos, maletas y artículos de viaje en general. Epígrafe I.A.E.: 851.8			
Módulo	Definición	Unidad	Rendimiento anual por unidad antes de amortización Euros
1	Personal asalariado	Persona	3.130,41
2	Personal no asalariado	Persona	13.453,83
3	Superficie del local	Metro cuadrado	27,71
4	Consumo de energía eléctrica	100 Kwh	52,27

Deben tenerse en cuenta, adicionalmente, los siguientes datos recogidos en la citada Orden Ministerial:

— En lo que respecta a los incentivos al empleo, recoge la siguiente tabla de reducciones:

Tramo	Coefficiente
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

— En lo que concierne a las amortizaciones, recoge la siguiente tabla:

Grupo	Descripción	Coefficiente Invent. máximo	Periodo máximo
1	Edificios y otras construcciones	5%	40 años.
2	Utiles, herramientas, equipos para el tratamiento de la información y sistemas y programas informáticos	40%	5 años.
3	Repos	10%	12 años.
4	Bienes	10%	25 años.
5	Elementos de transporte y resto de inmovilizado material	25%	8 años.
6	Inmovilizado intangible	15%	10 años.

— Le resulta aplicable el índice correctores por empresas de reducida dimensión (por tener sólo un trabajador) en una cuantía de 0,9.

De acuerdo con todo lo anterior, habría que hacer los siguientes cálculos:

Rendimiento neto previo:

Módulo 1: $3.130,41 \times 1 = 3.130,41$ euros.

Módulo 2: $13.453,83 \times 1 = 13.453,83$ euros.

Módulo 3: $27,71 \times 100 = 2.771$ euros.

Módulo 4: $52,27 \times 7 = 365,89$ euros.

SUMA: 19.721,13 euros.

— Reducción por incentivos al empleo: $19.721,13 \times 0,1 = 1.972,11$ euros.

— Reducción por incentivos a la inversión: 50.000×5 por 100 + 3.000×25 por 100 = 2.500 + 750 = 3.250 euros.

Rendimiento neto minorado: $19.721,13 - 1.972,11 - 3.250 = 14.499,02$ euros.

Índice corrector por empresa de reducida dimensión: 0,9.

Rendimiento neto por módulos: $14.499,02 \times 0,9 = 13.049,12$ euros.

Reducción del 5 por 100 en 2012: $13.049,12 \times 5$ por 100 = 652,46 euros.

Rendimiento neto por módulos minorado: $13.049,12 - 652,46 = 12.396,66$.

Por lo demás, trimestralmente durante 2012 habrá tenido que ingresar como pago fraccionado el 3 por 100 de 12.396,66, esto es, 371,9 euros.

Es preciso indicar, adicionalmente, que en el supuesto de que se den circunstancias excepcionales en la zona donde se ubique la actividad (v. gr., desastres naturales) o bien en

el sector o el propio negocio, la normativa prevé la posibilidad de reducción de las cantidades asignadas por módulos por el propio ejecutivo o por la Administración a petición del contribuyente.

En definitiva, lo examinado hasta ahora en relación con la estimación objetiva se trata de un mero resumen, necesariamente comprimido, de dicho régimen. Claramente, para mayores conocimientos es necesario analizar con más detalle la Orden EHA/3.257/2011 que lo regula, lo cual en este momento y por evidentes razones de espacio no se puede acometer. Sin embargo, para más detalles sobre el citado régimen nos remitimos a la normativa citada, que recoge unas instrucciones de aplicación claras y muy útiles.