

MODIFICACIONES PARA 1996 DEL MÉTODO DE ESTIMACIÓN OBJETIVA POR SIGNOS, ÍNDICES O MÓDULOS.

Lo que trataremos de analizar en estas páginas son las modificaciones que se han producido en la aplicación del método de estimación objetiva por signos, índices ó módulos, tomando como referencia las dos últimas órdenes que regulan esta materia, en concreto, la Orden de 29 de noviembre de 1994¹, y la Orden de 28 de noviembre de 1995².

Estas dos normas establecen la aplicación de esta modalidad de estimación respecto a dos impuestos diferentes: el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), analizado en el primer apartado, y el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

1.- MODIFICACIONES DE LA MODALIDAD DE SIGNOS, ÍNDICES O MÓDULOS RESPECTO DEL IRPF.

En cuanto al IRPF, la Orden de 29 de noviembre de 1994, aplicable al ejercicio 1995, regula este método de estimación objetiva y da cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 27 y 28 del Reglamento del Impuesto, en los que se establecen normas generales para la aplicación del método de estimación objetiva por signos, índices o módulos.³

¹ Orden de 29 de noviembre de 1994 por la que se da cumplimiento para 1995 y 1996 a lo dispuesto en los artículos 27, apartado 1, y 28 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y 37, número primero, apartado primero, 38, y 42 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE 30 de noviembre).

² Orden de 28 de noviembre de 1995 por la que se da cumplimiento para 1996 a lo dispuesto en los artículos 27, apartado 1, y 28 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y 37, número primero, apartado primero, 38, y 42 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE 30 de noviembre).

³ Real Decreto 1841/1991, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifican otras normas tributarias (BOE de 31 de diciembre).

La novedad más importante de esta Orden fue incluir por primera vez, como actividades sujetas a este método, las agrícolas y ganaderas, lo cual supuso un importante cambio en esta modalidad. Además, realizó otras dos funciones importantes, al ampliar, de una parte, el número de actividades a las que se puede aplicar la estimación, y, incrementar la coordinación entre dos impuestos claves de nuestro sistema fiscal, como son el IRPF y el IVA.

La Orden de 29 de noviembre de 1995, aplicable al ejercicio de 1996, es menos innovadora, ya que no incluye actividades nuevas. Se limita a establecer modificaciones en la configuración de los signos, índices ó módulos para ciertas actividades, a efectos de obtener rendimientos más ajustados y, por otro lado, actualiza los signos, índices o módulos para otras actividades a efectos tanto del IRPF como del IVA.

A partir de este momento, lo que haremos será analizar en detalle cuales han sido esas modificaciones que se han producido para el año 1996, respecto de 1995, en el método de Estimación Objetiva por Signos, Índices o Módulos.

1.1- Extensión de la modalidad de signos, índices o módulos a nuevas actividades.

En primer lugar, debemos señalar que, en cuanto a las actividades a las que se aplica dicha modalidad, se incluye una nueva actividad en la Orden de 29 de noviembre de 1995 relativa al comercio al por menor, fuera de un establecimiento comercial permanente, de masas fritas, con o sin coberturas o rellenos, de patatas fritas, productos de aperitivos, frutos secos, golosinas y la preparación de chocolates y bebidas refrescantes, estando dicho establecimiento preparado para la elaboración de los productos propios de churrería y patatas

fritas en la propia instalación o vehículo. Esta actividad corresponde al epígrafe 663.1 del Impuesto sobre Actividades Económicas.

La inclusión de esta actividad puede entenderse como una forma de aumentar el control sobre el comercio ambulante de los artículos citados y, a mi entender, puede traducirse como una forma de gravar la elaboración en esos establecimientos no permanentes de ciertos artículos, ya que esa elaboración es o puede entenderse como una actividad empresarial, desde un punto de vista amplio, y de ahí su inclusión dentro de las actividades a las que se puede aplicar esta modalidad.

También debemos señalar que en la Orden aplicable a 1995 se incluyó como actividad sujeta el comercio al por menor, fuera de un establecimiento comercial permanente, de mercancías n.c.o.p, mientras que en la Orden aplicable a 1996 se establece una excepción a la aplicación del método de estimación objetiva por signos, índices o módulos a esta actividad, consistente en que esta modalidad de estimación objetiva no se aplicará cuando estas mercancías tengan por objeto artículos o productos a los que no sea de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia del Impuesto sobre el Valor Añadido.

1.2.-Reducción del ámbito de aplicación de la modalidad de signos, índices o módulos con arreglo al número de personas empleadas.

Ya en lo referente al número de personas empleadas en la actividad que no debe superarse para la aplicación de la modalidad que nos ocupa, incluido en lo que ambas ordenes denominan “magnitudes específicas”, el primer cambio que nos encontramos es referido al cambio del límite de 6 personas empleadas a 5 para 1996 en los siguientes tipos de comercio al por menor:

- frutas, verduras, hortalizas y tubérculos,
- carne y despojos y de productos y derivados cárnicos elaborados
- casquerías de vísceras y despojos procedentes de animales de abasto, frescos y congelados
- pescados y otros productos de la pesca y de la acuicultura y caracoles
- cualquier clase de productos alimenticios y de bebidas en establecimientos con vendedor.

Para el caso del comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios y bebidas en régimen de autoservicio o mixto en establecimientos cuya sala de ventas tenga una superficie inferior a 400 metros cuadrados, esa magnitud específica referida al número de personas empleadas pasa de 5 para 1995 a 4 para el año 1996.

Por otro lado, en el ámbito de la hostelería las magnitudes a las que nos estamos refiriendo también sufren modificaciones, más concretamente

reducciones, como es la tendencia general que observamos para 1996. Así, para los restaurantes, sean éstos de dos o de un tenedor, el número de personas empleadas que sirve de límite a la aplicación de la modalidad, pasa de 12 a 10. En el caso de cafeterías y bares en general, esa magnitud pasa de 10 a 8.

En general podemos pensar que en la inmensa mayoría de los casos, esa reducción de las magnitudes específicas señaladas lo que busca es una menor aplicabilidad de la modalidad, lo cual puede ser bien visto, ya que ésta no determina la renta real que percibe un sujeto, sino que lo que realiza es una estimación objetiva de sus rendimientos, que en ningún caso coincide con la verdadera renta obtenida, pudiendo verse afectada la determinación de la capacidad económica de los sujetos pasivos, principio que debe tenerse en cuenta al hablar de la aplicación de un tributo.

Uno de los cambios mas importantes que introduce la Orden de 28 de noviembre de 1995, consistente en que a efectos de determinar el límite máximo de personas empleadas solamente hay que tener en cuenta el número de horas trabajadas durante el período en el que se haya ejercido la actividad durante el año inmediatamente anterior, mientras que la Orden de 28 de noviembre de 1994 establecía que, además de estas horas trabajadas, debían utilizarse otros elementos de cuantificación, por ejemplo, si el cónyuge o los hijos tienen condición de no asalariados, o si existe personal asalariado que sea menor de 19 años o tenga contrato de aprendizaje. Esta modificación redundaba en lo ya apuntado, puesto que la no utilización de los criterios de la Orden de 1994 supone la reducción del número de sujetos pasivos que pueden acogerse a la modalidad, pues los criterios citados lo que hacen es aumentar el módulo computable, a efectos del límite de personas empleadas.

1.3.- Otras modificaciones generales.

Una nueva modificación se produce, para 1996, al hablar de las magnitudes en función de los ingresos que no deben superarse para que sea de aplicación la modalidad. Dicha modificación se refiere a “Otros trabajos y servicios accesorios prestados por agricultores o ganaderos que estén excluidos de régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA”.

La modificación consiste en que dicha actividad sólo quedará sometida a la modalidad de signos, índices o módulos IRPF y al régimen especial

simplificado del IVA cuando el volumen de ingresos computable a esta actividad no supere el 50% del correspondiente a esas actividades agrícolas o ganaderas.

En cuanto a las actividades agrícolas y ganaderas, tanto las actividades sujetas como los índices de rendimiento neto correspondientes a cada una de ellas no varían para el año 1996. Tampoco varía ninguno de los índices correctores aplicables y , por tanto, la regulación de estas actividades agrícolas y ganaderas no sufre ninguna modificación en la Orden de 28 de noviembre de 1995, aplicable a 1996.

En cuanto al resto de actividades sujetas a la modalidad, en primer lugar hay que señalar que, casi en la totalidad de los casos, los rendimientos anuales netos por unidad se han incrementado para el año 1996, en un porcentaje que no supera de manera general el 5%. Este incremento supone, sin más pretensiones, una regularización anual de esas cantidades, adaptándolas al paso del tiempo, intentando su adecuación a las modificaciones que se produzcan de las circunstancias económicas en general.

Por último, la Orden de 28 de noviembre de 1995 añade, en las normas comunes aplicables a todas las actividades, la posibilidad de que los agricultores jóvenes o asalariados agrarios puedan reducir el rendimiento neto correspondiente a su actividad agraria en un 25% durante los períodos impositivos cerrados durante los cinco años siguientes a su primera instalación como titulares de una explotación prioritaria, siempre que acrediten la realización de un plan de mejora de la explotación, lo cual deberá tenerse en cuenta a efectos de determinar la cuantía de los pagos fraccionados que deban hacerse.

1.4.-Modificaciones de los índices correctores aplicables.

En primer lugar, y referido a la aplicación del Índice Corrector General, la modificación que introduce la Orden de 1995 se refiere, no a su aplicación ordinaria (el índice será 0.80), sino al caso de ciudades pequeñas. En estos supuestos, la orden de 1994 establecía que para ciudades menores de 2000 habitantes, el índice aplicable sería el 0.75, mientras que la orden de 1995 modifica este punto, e indica que en ciudades de hasta 2000 habitantes, el índice corrector aplicable será 0.70, y para ciudades con más de 2000 y menos de 5000 habitantes, el índice correspondiente será 0.75. Resulta evidente que su inclusión obedece al criterio de beneficiar a las actividades que se desarrollan en ciudades muy pequeñas, entendiéndose que tendrán un volumen de negocio menor, y por lo tanto, es conveniente darles un tratamiento fiscal más benévolo.

En segundo lugar, el Índice Corrector de Exceso también sufre modificaciones, ya que va a pasar de 1.25 sobre el exceso de las cantidades señaladas en la Orden de 28 de noviembre de 1994, a 1.30 en la Orden de noviembre de 1995. Pero además, esas cantidades a partir de las que se puede aplicar éste índice corrector, se incrementan para 1996, siendo este incremento simplemente un ajuste de las mismas.

2.- MODIFICACIONES DE LA MODALIDAD DE SIGNOS, ÍNDICES O MÓDULOS RESPECTO DEL IVA.

En lo referente al Impuesto sobre el Valor Añadido, la Orden de 29 de noviembre de 1994 desarrolla lo dispuesto en los artículos 37, 38 y 42 del Reglamento del Impuesto, en los que se trata el ámbito objetivo del régimen

simplificado de este impuesto, su contenido y la aprobación de los índices o módulos correspondientes⁴.

⁴ Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 31 de diciembre, corrección de errores BOE de 8 de febrero de 1993).

En este caso, la Orden de 29 de noviembre de 1995 no establece ninguna modificación sobre la regulación establecida en la de 1994, que queda exactamente igual que estaba en sus aspectos básicos, apareciendo únicamente cambios en los rendimientos anuales netos por unidad como sucedía, en el caso del IRPF, para ajustarlos a las nuevas circunstancias económicas.

CONCLUSIONES.

En definitiva, la Orden de 28 de noviembre de 1995 no va a realizar modificaciones substanciales en la regulación que establecía la Orden de 29 de noviembre de 1994 para la modalidad de signos, índices o módulos, ya que las variaciones en la manera de aplicar esta modalidad son mínimas y van referidas sobre todo a la cuantía de los rendimientos anuales por unidad, tanto para el IRPF como para el IVA, y a la cantidad por encima de la cual se puede aplicar el Índice Corrector de Exceso y el número de personas empleadas en la actividad para el IRPF.

La modificación más importante de fondo es el hecho de tener en cuenta, a la hora de computar las personas empleadas en la actividad a efectos del Impuesto sobre la Renta, solamente el número de horas que esa persona trabaja efectivamente, y no otras circunstancias como el tipo de contrato, o la edad de esas personas empleadas.

**CUADRO RESUMEN DE LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LA O.M. DE
28.12.95 EN MATERIA DE DETERMINACIÓN DEL RENDIMIENTO NETO PARA
ACTIVIDADES SUJETAS A SIGNOS, ÍNDICES O MÓDULOS DE I.R.P.F. PARA 1996**

[illegible]

BIBLIOGRAFÍA.

- ALBI IBAÑEZ. E; GARCIA ARIZNAVARRETA.J.L: “SISTEMA FISCAL ESPAÑOL”. EDITORIAL ARIAL. (1995)
- FERREIRO LAPATZA.J.J Y OTROS: “CURSO DE DERECHO FINANCIERO ESPAÑOL”. EDITORIAL MARCIAL PONS. (1995)
- ORDEN DE 29 DE NOVIEMBRE DE 1994 POR LA QUE SE DA CUMPLIMIENTO PARA 1995 Y 1996 DE LO DISPUESTO EN LOS ARTÍCULOS 27, APARTADO 1, Y 28 DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, Y 37 NÚMERO 1, APARTADO 1, 38 Y 42 DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.
- ORDEN DE 28 DE NOVIEMBRE DE 1995 POR LA QUE SE DA CUMPLIMIENTO PARA 1996 A LO DISPUESTO EN LOS ARTÍCULOS 27, APARTADO 1 Y 28 DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y 37, NÚMERO 1, APARTADO 1, 38 Y 42 DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.
- CÓDIGO DE LEYES TRIBUTARIAS. EDITORIAL CIVITAS. (1995).