

LUIS M. ALONSO GONZÁLEZ
(Coordinador)

**LA TRIBUTACIÓN
DE LA RENTA EMPRESARIAL.
DERECHO COMPARADO**

AGENCIA ESPAÑOLA DE COOPERACIÓN
IBEROAMERICANA (AECI)

Marcial Pons

MADRID | BARCELONA | BUENOS AIRES

2008

ÍNDICE

	<u>Pág.</u>
PRESENTACIÓN	7
LA SIMPLIFICACIÓN DE LA TRIBUTACIÓN DE LAS RENTAS EMPRESARIALES EN ESPAÑA, por Luis Manuel Alonso González y Montserrat Casanellas Chuecos	9
1. IDEAS PREVIAS: EL RECURSO A LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN LA TRIBUTACIÓN EMPRESARIAL	9
2. LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IRPF	11
2.1. La determinación del rendimiento derivado de las actividades económicas.	11
2.2. El régimen de estimación objetiva	12
A) Requisitos para acceder al régimen de estimación objetiva	12
B) El carácter voluntario de la estimación objetiva y la tentación de la planificación fraudulenta	16
C) Esencia del régimen de EO: determinación del rendimiento neto	18
2.3. La estimación objetiva aplicada a las actividades agrícolas, ganaderas y forestales	21
3. LA ESTIMACIÓN DIRECTA SIMPLIFICADA EN EL IRPF	23
3.1. Desaparición de la Estimación Objetiva por Coeficientes y aparición de la Estimación Directa Simplificada	23
3.2. Contenido del régimen de Estimación Directa Simplificada	25
3.3. La aplicación limitada de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión del Impuesto sobre Sociedades	27
4. EL RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN OBJETIVA PARA ENTIDADES NAVIERAS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	28
LOS INSTITUTOS JURÍDICOS DE SIMPLIFICACIÓN IMPOSITIVA EN LA REPÚBLICA FEDERAL ALEMANA, por Eva Andrés Aucejo	31
1. PLANO LEGISLATIVO (REGULACIÓN IMPOSITIVA)	33
1.1. La determinación de la base imponible de los contribuyentes que realizan actividades empresariales sujetos al <i>EStG</i> (impuesto sobre la renta)	35

	Pág.
1.2. La armonización de la normativa contable en la Comunidad Europea: el impacto de la implementación de la IV Directiva comunitaria	36
1.3. El contexto normativo comunitario e internacional en materia de simplificación contable.....	38
1.4. El régimen simplificado de determinación de rentas empresariales (<i>Einnahme-Überschuss-Rechnung</i>)	41
1.5. El régimen simplificado en el impuesto sobre las ventas	43
2. PLANO DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA	44
2.1. «Los acuerdos sobre hechos»	44
2.2. Sistema de estimación objetiva para la determinación de la base imponible real del contribuyente (art. 162 OA)	45
3. PLANO REVISOR DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DE NATURALEZA TRIBUTARIA.....	46
 RÉGIMEN TRIBUTARIO SIMPLIFICADO EN ARGENTINA. EL MONOTRIBUTO, por Pablo S. Varela, Alejandro M. Linares Luque y Alejandro C. Altamirano	 49
1. NECESIDAD DE LA SIMPLIFICACIÓN TRIBUTARIA.....	50
1.1. Planteo general	50
1.2. Descripción de las anomalías relevantes en los ordenamientos tributarios que resuelve la simplificación.....	51
A) Creciente complejidad del ordenamiento: de fondo y de forma.....	51
B) Aumento del número de contribuyentes	53
C) Consecuencias de la complejidad en el sistema tributario.....	53
D) Beneficios de la simplificación en general.....	54
2. REMEDIOS PARA SUPERAR LAS CRECIENTES ANOMALÍAS	55
2.1. La capacidad contributiva.....	55
2.2. La codificación	56
2.3. Recomendaciones para un ordenamiento tributario simplificado.	57
2.4. La estimación objetiva.....	58
3. EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES ARGENTINOS: EL MONOTRIBUTO.....	59
3.1. Aspecto subjetivo.....	61
A) Pequeños contribuyentes	61
B) Profesionales con título universitario	63
C) Sociedades y sus socios	63
D) Categorías de contribuyentes.....	64
E) Exclusiones	64
3.2. Aspecto cuantitativo	66
A) Conformación de los ingresos brutos	66
B) Pago único mensual	67
C) Escala progresiva del gravamen.....	68

	Pág.
3.3. Impuestos incluidos en el régimen simplificado	68
3.4. Aspectos formales del régimen simplificado.....	69
A) Categorización de oficio	69
B) Inicio de actividades	70
C) Inscripción y permanencia en el régimen	70
D) Comprobantes de las operaciones.....	71
3.5. Reflejo tributario de quienes contratan con monotributistas	71
3.6. Fiscalización del régimen y sanciones por incumplimiento.....	73
A) La clausura preventiva.....	75
B) Sanción de multa por omisión de impuesto.....	75
C) Inaplicabilidad del régimen de reducción de sanciones.....	76
D) Sanción de exclusión del régimen. Procedimiento.....	76
E) Fiscalización.....	76
3.7. Normas de aplicación supletoria	76
3.8. Pequeños contribuyentes eventuales	76
LA SIMPLIFICACIÓN DE LOS MÉTODOS DE DETERMINACIÓN DE LA BASE EN LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES. ORDENAMIENTO TRIBUTARIO ITALIANO, por Blanca Bosch Fernández.....	79
1. INTRODUCCIÓN	79
2. ESTUDIOS DE SECTOR.....	80
2.1. Concepto.....	81
2.2. Ámbito subjetivo de aplicación.....	82
A) Causas de exclusión.....	83
B) Causas de inaplicabilidad.....	83
2.3. Ámbito objetivo.....	84
2.4. Determinación y cálculo de los rendimientos	84
2.5. La colaboración de los contribuyentes	86
3. REGÍMENES CONTABLES Y FISCALES PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	88
3.1. Régimen contable forfetario para contribuyentes mínimos.....	88
3.2. Régimen sustitutivo para actividades marginales (<i>forfettone</i>)	90
3.3. Régimen sustitutivo para nuevas iniciativas (<i>forfettino</i>)	91
4. CONCORDATO PREVENTIVO. PLANIFICACIÓN FISCAL CONCORDADA	92
BIBLIOGRAFÍA.....	95
LAS ESTIMACIONES OBJETIVAS Y LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES, por Francisco Cañal.....	97
1. PRINCIPIO DE IGUALDAD.....	98
1.1. Interdicción de la arbitrariedad.....	99

	Pág.
1.2. Las cuatro exigencias del Tribunal Constitucional en el juicio de igualdad	100
2. PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA.....	105
3. CONCLUSIÓN SOBRE LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD Y CAPACIDAD ECONÓMICA A EFECTOS DE LA VALORACIÓN DE LAS ESTIMACIONES OBJETIVAS	109
4. PRINCIPIO DE LEGALIDAD O RESERVA DE LEY.....	111
4.1. Definición del principio de legalidad	111
4.2. Fundamento del principio de legalidad	112
4.3. Relación con otros principios	112
4.4. Alcance del principio de legalidad	113
4.5. El principio de legalidad y la estimación objetiva.....	115
DETERMINACIÓN OBJETIVA DE LA BASE IMPONIBLE EN LA RENTA APLICABLE A LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS, por J. J. Ferrero Lapatza.....	120
1. INTRODUCCIÓN: COMPLICACIÓN Y SIMPLIFICACIÓN. ¿UNA SITUACIÓN IRREVERSIBLE?.....	120
2. LA DETERMINACIÓN DE LA BASE: CONTABILIDAD Y FISCALIDAD ...	123
3. LA ADECUACIÓN DE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA A LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES	136
4. LA RELATIVIZACIÓN DE LAS DIFERENCIAS ENTRE ESTIMACIÓN DIRECTA Y OBJETIVA.....	139
5. LA ESTIMACIÓN SIMPLIFICADA U OBJETIVA EN BRASIL, ESPAÑA Y FRANCIA	142
6. LA IMPOSICIÓN MÍNIMA ALTERNATIVA: ACTIVOS Y PATRIMONIO EMPRESARIAL.....	148
7. LOS PARÁMETROS A UTILIZAR: LA CONSIDERACIÓN AISLADA DE LOS FACTORES DE PRODUCCIÓN. EL SISTEMA ESPAÑOL DE «MÓDULOS»	149
8. PARÁMETROS A UTILIZAR: LOS DISTINTOS ELEMENTOS DE LA RENTA EFECTIVA.....	150
9. INGRESOS BRUTOS Y SISTEMAS SIMPLIFICADOS	152
10. SISTEMAS SIMPLIFICADOS Y CONTROL FISCAL: EL DEBER DE FACILITACIÓN.....	156
11. CONSIDERACIONES FINALES.....	158
LA TRIBUTACIÓN DE LAS RENTAS EMPRESARIALES EN GENERAL, por Alejandro M. Linares Luque.....	163
1. INTRODUCCIÓN. PANORAMA GENERAL DE LA TRIBUTACIÓN DE LA RENTA EN LA REPÚBLICA ARGENTINA	163
2. LA RENTA DE LAS EMPRESAS. NOCIONES BÁSICAS SOBRE SU ASPECTO SUBJETIVO.....	168
3. LA CONFORMACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE.....	170
4. LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES.....	175
5. EL TRATAMIENTO DE LOS DIVIDENDOS	176

	Pág.
EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO, por Rafael Olañeta Fernández-Grande	181
1. ANÁLISIS DEL RÉGIMEN JURÍDICO	181
1.1. Introducción.....	181
1.2. Características definitorias.....	183
A) Hecho imponible.....	184
B) Ámbito subjetivo.....	184
C) Exclusión del régimen simplificado.....	185
D) Ámbito objetivo.....	186
E) Ámbito de aplicación territorial y temporal.....	186
F) Renuncia al régimen simplificado.....	187
G) Contenido del régimen simplificado.....	187
H) Los índices o módulos del régimen especial simplificado.....	189
I) Periodificación de los ingresos y declaraciones-liquidaciones.....	190
J) Obligaciones formales.....	190
K) La aplicación de los índices o módulos en el régimen de estimación indirecta.....	191
1.3. Beneficios derivados de este régimen.....	191
1.4. Distorsiones que provoca su existencia.....	194
2. OTROS REGÍMENES ESPECIALES	198
2.1. Breve descripción de los mismos	198
A) Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.....	199
B) Régimen especial del oro de inversión	199
C) Régimen especial de las agencias de viajes	200
D) Régimen especial de los servicios prestados por vía electrónica	201
E) Régimen especial del grupo de entidades	201
2.2. Referencia especial al recargo de equivalencia	202
2.3. Referencia especial al régimen de la agricultura, ganadería y pesca	203
BIBLIOGRAFÍA.....	204
TRIBUTACIÓN DE LOS BENEFICIOS EMPRESARIALES EN GRAN BRETAÑA, por M. Olay de Paz	207
1. <i>INCOME TAX</i>	207
1.1. Normativa básica.....	208
1.2. Sujeción al impuesto.....	208
1.3. Cédulas del <i>Income Tax</i>	208
1.4. Período impositivo.....	209
1.5. Tributación de los beneficios empresariales.....	210
A) Determinación de la base imponible.....	210
1.6. Régimen especial de las explotaciones agrícolas.....	214
1.7. Régimen especial de las <i>partnerships</i>	215

	Pág.
2. <i>CORPORATION TAX</i>	216
2.1. Ámbito de aplicación.....	218
2.2. Periodo impositivo.....	218
2.3. Tributación de los beneficios empresariales.....	219
A) Determinación de la base imponible.....	219
2.4. Régimen especial de las pequeñas empresas.....	221
2.5. Gestión del Impuesto.....	224
BIBLIOGRAFÍA.....	225
LA SIMPLIFICACIÓN DE BASES IMPONIBLES EN LOS EEUU, por José A. Rozas Valdés	227
1. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA DE LAS EMPRESAS	227
2. LA BASE IMPONIBLE EN LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA.....	228
3. LA DETERMINACIÓN DE LA BASE	229
3.1. Estimación directa	231
3.2. Estimación objetiva	231
A) Personas físicas, <i>Income Tax</i>	235
B) Personas jurídicas, <i>Corporation Tax</i>	239
C) <i>Alternative Minimum Tax</i>	240
3.3. Estimación indirecta	244
4. ESTADÍSTICAS	245
5. LOS DEBERES FORMALES EN LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL. LOS DEBERES DE FACTURACIÓN	248
6. SISTEMAS COMBINADOS DE TRIBUTACIÓN OBJETIVA: RENTA, CONSUMO, COTIZACIONES SOCIALES	249
7. LA REFORMA Y SIMPLIFICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO: <i>THE FLAT TAX</i>	251
BIBLIOGRAFÍA	254
DETERMINACIÓN SIMPLIFICADA DE LA BASE IMPONIBLE EN FRANCIA, por J. M. Tovillas Murán	255
1. SISTEMA DE TRIBUTACIÓN DE LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS FRANCESAS EN EL IVA Y EN EL IRPF.....	255
1.1. Definición de pequeñas y medianas empresas.....	255
A) Micro-empresas	255
B) Empresas de pequeña y mediana dimensión.....	256
1.2. Método de cálculo de la base imponible en las micro-empresas.....	257
A) Micro-BIC en el IRPF	257
B) Régimen de franquicia en el IVA.....	259

	Pág.
1.3. Método de cálculo de la base imponible en el régimen simplificado	260
A) Impuesto sobre beneficios.....	261
B) Impuesto sobre el Valor Añadido.....	261
2. DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.....	263
BIBLIOGRAFÍA.....	264
UNA APROXIMACIÓN AL SISTEMA TRIBUTARIO ARGENTINO, por Pablo Sergio Varela.....	265
1. INTRODUCCIÓN	265
2. ESTRUCTURA JURÍDICO POLÍTICA Y LAS POTESTADES TRIBUTARIAS EN ARGENTINA	266
3. ESTRUCTURA NORMATIVA DE LOS PRINCIPALES IMPUESTOS VIGENTES EN ARGENTINA	268
3.1. Impuesto a las ganancias	271
3.2. Impuesto al valor agregado	280
3.3. Otros impuestos	282
4. ALGUNAS REFLEXIONES A PARTIR DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA	286
5. ANEXOS.....	288
5.1. Beneficiarios del exterior. Art. 93 de la Ley del Impuesto a las Ganancias..	288
5.2. Montos cargas de familia y reducciones legales en el impuesto a las ganancias.....	290
5.3. Convenios para evitar la doble imposición	291
5.4. Evolución de las alícuotas generales del IVA.....	291
5.5. Impuesto Internos - Alícuotas Impositivas	292
5.6. Distribución de recaudación tributaria	295
5.7. Distribución de recaudación tributaria en el periodo fiscal 2007	295
5.8. Evolución de la recaudación en función al PBI.....	296

PRESENTACIÓN

El pasado mes de diciembre finalizamos los autores de este libro un período bianual dedicado a la investigación sobre el régimen fiscal de las rentas empresariales en España y en Argentina. Gracias a la ayuda A/5656/06, otorgada por la Agencia Española de Cooperación Iberoamericana en los años 2006 y 2007, un conjunto de profesores de la Universidad de Barcelona y de la Universidad Austral de Buenos Aires hemos podido realizar una serie de actividades de carácter científico que han cristalizado, finalmente, en este libro que me honro en presentar.

El título de la ayuda ha sido «La simplificación de la tributación de las actividades empresariales. Estudio especial del monoprofito en Argentina». Es un título harto ilustrativo sobre los propósitos que perseguíamos. Este empeño enlaza con una serie ya extensa de investigaciones desarrolladas en los últimos años desde el Grupo de Investigación de Derecho Financiero de la Facultad de Derecho de la Universidad de Barcelona. El profesor FERREIRO LAPATZA ha guiado la labor investigadora del Grupo, integrado principalmente por profesores del Departamento de Derecho Financiero y Tributario de esa Facultad, a través de una larga sucesión de proyectos de investigación cuya relevancia ha sido tenida en consideración por las instancias públicas que han apoyado económicamente su realización. La labor investigadora se centró, primeramente, en propugnar la simplificación de nuestro ordenamiento jurídico por ser una de las vías que mejor podían permitir reducir los insoportables niveles de conflictividad que se habían alcanzado en las relaciones entre la Administración Tributaria y los administrados. Fruto de esos trabajos fue el libro La justicia tributaria en España, también publicado en España, considerado ya una obra de referencia por todos aquellos que tienen un interés real en procurar una mejora sustancial en la aplicación de los tributos en nuestro país. Seguidamente, los esfuerzos investigadores de los profesores de Barcelona se centraron en analizar la forma de simplificar la tributación de la renta empresarial. Aunque pareciera una opción a contracorriente, el grado de complicación alcanzado en la tributación sobre los beneficios aconsejaba reflexionar

acerca de otros modos de tributar y, por ello mismo, se concedió especial relevancia al análisis de la estimación objetiva.

Las investigaciones realizadas en el seno del proyecto «La simplificación de la tributación de las actividades empresariales. Estudio especial del monotributo en Argentina», de alguna manera, representan una continuación de ese interés por hacer más sencillas e inteligibles las relaciones tributarias cuando el sujeto pasivo es la empresa. Por ello, nos interesó conocer el monotributo argentino. En este sentido tengo que referirme ya a las magníficas colaboraciones debidas a los profesores argentinos que han participado en este proyecto. Los profesores ALTAMIRANO, LINARES y VARELA han puesto de manifiesto, con la claridad y seriedad que les caracteriza, el vivo contraste entre la tributación directa en Argentina y las características del monotributo. Sus trabajos introducen en España un conocimiento directo de la realidad fiscal argentina hasta ahora muy poco conocida. A ellos quiero dedicar mi primer y más sincero agradecimiento. El reconocimiento de su valía científica va unido a la constatación de una sólida amistad y unos vínculos entre la Universidad de Barcelona y la Universidad Austral de Buenos Aires que apenas han dado sus primeros frutos.

Sin embargo, no sería justo omitir la labor del resto de autores que participan en este libro. Quiero destacar particularmente la labor de aquellos cuya capacidad de producción excedía con creces el espacio del que disponíamos en el libro: los profesores ANDRÉS, CAÑAL y OLAÑETA tuvieron que posponer la publicación de varios de sus trabajos, realizados, no obstante, en el marco del proyecto de investigación, y verán publicados sólo uno de ellos. Ése ha sido el criterio que finalmente ha prevalecido: un trabajo por autor, de modo que todos los partícipes en esta hermosa empresa encuentren una representación equilibrada. Todos ellos, los citados y los restantes que han colocado sus trabajos en este libro, tienen mi reconocimiento. Trabajar con ellos es una satisfacción, y, desde luego, poder hacer llegar al público un libro de estas características todavía lo es más.

Barcelona, febrero de 2008

Luis Manuel ALONSO GONZÁLEZ
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Barcelona

LA SIMPLIFICACIÓN DE LA TRIBUTACIÓN DE LAS RENTAS EMPRESARIALES EN ESPAÑA

Luis Manuel ALONSO GONZÁLEZ *
Montserrat CASANELLAS CHUECOS **

SUMARIO: 1. IDEAS PREVIAS: EL RECURSO A LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN LA TRIBUTACIÓN EMPRESARIAL.—2. LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IRPF.—2.1. La determinación del rendimiento derivado de las actividades económicas.—2.2. El régimen de estimación objetiva.—A) Requisitos para acceder al régimen de estimación objetiva.—B) El carácter voluntario de la estimación objetiva y la tentación de la planificación fraudulenta.—C) Esencia del régimen de EO: determinación del rendimiento neto.—2.3. La estimación objetiva aplicada a las actividades agrícolas, ganaderas y forestales.—3. LA ESTIMACIÓN DIRECTA SIMPLIFICADA EN EL IRPF.—3.1. Desaparición de la Estimación Objetiva por Coeficientes y aparición de la Estimación Directa Simplificada.—3.2. Contenido del régimen de Estimación Directa Simplificada.—3.3. La aplicación limitada de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión del Impuesto sobre Sociedades.—4. EL RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN OBJETIVA PARA ENTIDADES NAVIERAS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

1. IDEAS PREVIAS: EL RECURSO A LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN LA TRIBUTACIÓN EMPRESARIAL

La utilización de estimaciones objetivas en la determinación del importe de magnitudes relevantes en el proceso de cuantificación de las deudas tributarias es tan antigua como los propios tributos, como tendremos ocasión de ver en el siguiente epígrafe. Lo que queremos destacar, muy brevemente, en este momento, es que el recurso a una determinada convención para tener por valorada de una determinada manera tal o cual magnitud es una fórmula tradicional y común que no restringe su ámbito de aplicación a determinados regímenes tributarios especiales. Por el contrario, un somero análisis de nuestro sistema tributario revelará, muy fácilmente, cómo el recurso a la estimación objetiva de tal o cual elemento de un tributo es normal y común a la práctica totalidad de los tributos sin necesidad de que llegue a configurarse un régimen

* Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona.

** Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona.

tributario diferenciado, especial, fundado esencialmente en el recurso a dicho método. Asimismo, el mismo somero análisis bastará para poner de manifiesto que se puede estimar objetivamente no sólo la base imponible globalmente considerada, sino sólo alguno de los elementos que conducen a su fijación.

Algunos ejemplos ayudarán a comprender mejor esta afirmación.

Nuestro estudio se centrará en el análisis del IRPF, IS, IVA y, en menor medida, del IAE, en cuanto se trata de los cuatro impuestos que recaen, en términos generales y en mayor o menor medida, sobre los empresarios en función de su actividad y porque en ellos se puede advertir, también en distintos grados e intensidad, la aplicación de métodos de estimación objetiva, ya sea para determinar la base imponible sometida a tributación o ya sea para determinar algún otro elemento o magnitud relacionado con el procedimiento de cuantificación del tributo.

Debemos puntualizar, asimismo, que también son destinatarios de este análisis los profesionales. Únicamente quedarán excluidos de nuestro estudio cuando sea la propia norma la que los margine de la utilización de los métodos de estimación objetiva.

El régimen de estimación objetiva en el IRPF es el prototipo de régimen fiscal basado en la estimación objetiva de la base imponible sometida a tributación. Pero el IRPF, en su formulación general, está plagado de prístinos ejemplos de objetivación de magnitudes directamente implicadas en el cálculo de la base. Así, cuando en el impuesto se prevé la imputación de rentas (derechos de imagen, transparencia fiscal internacional, rentas inmobiliarias...) se está acudiendo al expediente de cuantificar determinadas rentas sobre cuya realidad y sobre cuya cuantía habría mucho que hablar. Es el caso, por ejemplo, de la imputación de rentas inmobiliarias. La realidad de rentas supuestamente derivadas de la simple titularidad de determinados bienes inmuebles sólo es sostenible desde una perspectiva exclusivamente económica, pues no es posible hallar rastro jurídico alguno de aquéllas. Más aún, es ciertamente arriesgado aventurar el importe de esa renta para proceder a su gravamen en sede del IRPF. Nuestro legislador fiscal soluciona este problema prefigurando la renta imputada como un porcentaje del valor catastral asignado al inmueble (un 1,1 o un 2 por 100, según el caso). Nadie puede discutir que la solución adoptada constituye un supuesto de objetivación de la renta cuya existencia y cuantía se dirime, objetivación que prescinde de intentar medir directamente la riqueza que la titularidad de tales inmuebles supone para cada uno de los contribuyentes, labor, por otro lado, imposible de acometer con éxito. El mismo grado de objetivación se advierte en el tratamiento de los gastos deducibles por amortización de los elementos patrimoniales afectos a la actividad empresarial en el marco del IRPF

o del IS. No siendo discutible que dicha depreciación se produce de nuevo a través de un «pacto» recogido en la norma, de una convención o concierto comúnmente admitido, sobre cómo se decide cuantificar el importe de esa partida deducible. Porque, ¿cómo sino se puede aceptar que los equipos informáticos —todos ellos sin excepción— se deprecian totalmente en cuatro años cuando la realidad de muchas empresas es que ese plazo es considerablemente más corto?

2. LA ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL IRPF

2.1. La determinación del rendimiento derivado de las actividades económicas

La tributación de la actividad económica en el IRPF se contempla en el art. 27 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (en adelante LIRPF), al estipular que «se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios». Para añadir en el párrafo siguiente que «en particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas».

La determinación del rendimiento neto, que es el que debe tributar, se determina, en principio, de acuerdo con las reglas del Impuesto sobre Sociedades. Esto significa que habrá que aplicar el art. 10 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS), en el cual se establece que la estimación directa de la renta obtenida se basará en el resultado contable determinado de acuerdo con las normas del Código de Comercio y demás normas que lo desarrollen. No obstante, dicho resultado contable¹ será objeto de las correcciones que al efecto disponga la legislación del IS².

¹ Según indica CLAVIJO HERNÁNDEZ, la forma más sencilla de aproximarse a esta magnitud pasa por señalar que el resultado contable será la diferencia entre los ingresos y los gastos producidos por la entidad durante el ejercicio social, añadiendo o restando a esa diferencia la variación positiva o negativa de las existencias finales con respecto a las iniciales [en «Impuesto sobre Sociedades (I)», en FERREIRO LAPATZA, MARTÍN QUERALT, TEJERIZO LÓPEZ y PEREZ ROYO (eds.), *Curso de Derecho Tributario. Parte especial. Sistema tributario: los tributos en particular*, 19.^a ed., Madrid-Barcelona, Marcial Pons, 2003, p. 231].

² En concreto, arts. 11 a 23 LIS: amortizaciones, provisiones, gastos no deducibles, etc.