



Universidad  
de La Laguna  
Facultad de Derecho



Grado en: Relaciones Laborales y Recursos Humanos

Facultad de Derecho

Universidad de La Laguna

Curso 2015/2016

Convocatoria: Julio

## **LA FISCALIDAD DE LOS TRABAJADORES AUTONOMOS: IMPUESTOS Y OBLIGACIONES FORMALES**

The Self-Employment Tax System: Formal obligations and taxes

Realizado por el alumno D. Juan Daniel Díaz Afonso

Departamento: Derecho Público y Privado Especial y Derecho de la  
Empresa

Área de conocimiento: Derecho Financiero y Tributario

## ABSTRACT

The self employed is the definition of those individual persons making an usual, personal, direct, by his own form and out of field of another individual organization, an economic or professional activity, giving an occupation to another workers or not.

The self employed is an economic reality figure configures like an individual employer, forced to the IRPF payment, to move the IVA and IGIC load's tribute, as well as forced to register theyselves on an IAE law.

A person subjects to rights and obligations, applying them a series of requirements to initiate the legal activity, economical or professional.

The self employed study center on analyzing of all characteristics defines it inside the subjective field and the taxation world.

## RESUMEN (entre 150 y 350 palabras)

Los trabajadores autónomos se definen como aquellas personas físicas que realicen de forma habitual, personal, directa, por cuenta propia y fuera del ámbito de dirección y organización de otra persona, una actividad económica o profesional a título lucrativo, den o no ocupación a trabajadores por cuenta ajena.

El trabajador autónomo es una figura de la realidad económica que se

configura como un empresario individual, obligado a tributar por el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, a trasladar la carga tributaria del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto General Indirecto Canario, así como a darse de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Una persona sujeta a derechos y obligaciones y al que se le exigen una serie de requisitos formales para poder iniciar legalmente la actividad empresarial o profesional.

El estudio de esta figura se centra en analizar todas las características que lo definen en el ordenamiento jurídico español.

## ÍNDICE

<b>Abreviaturas</b> .....	5
<b>Introducción</b> .....	6
<b>1. El Concepto de Trabajador Autónomo</b> .....	8
1.1. Características.....	9
1.2. Tipos de Trabajadores Autónomos.....	10
1.3. El Trabajador Autónomo Económicamente Dependiente.....	12
<b>2. La Fiscalidad de los Trabajadores Autónomos</b> .....	14
2.1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....	15
2.1.1. Estimación directa normal.....	22
2.1.2. Estimación directa simplificada.....	25
2.1.3. Estimación objetiva.....	26
2.1.4. Obligaciones a cuenta.....	31
2.2. Impuesto General Indirecto Canario.....	35
<b>3. Obligaciones Formales del Trabajador Autónomo</b> .....	42
<b>Conclusiones</b> .....	49
<b>Anexos</b> .....	51
<b>Bibliografía</b> .....	55

## Abreviaturas

<b>CE</b>	CONSTITUCION ESPAÑOLA
<b>LGT</b>	LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA
<b>LIRPF</b>	LEY 35/2006, DE 28 DE NOVIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS Y DE MODIFICACIÓN PARCIAL DE LAS LEYES DE LOS IMPUESTOS SOBRE SOCIEDADES, SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES Y SOBRE EL PATRIMONIO
<b>LIS</b>	LEY 27/2014, DE 27 DE NOVIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
<b>RIRPF</b>	REAL DECRETO 439/2007, DE 30 DE MARZO, POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS
<b>LET</b>	LEY DEL ESTATUTO DE LOS TRABAJADORES (REAL DECRETO LEGISLATIVO 2/2015, DE 23 DE OCTUBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL ESTATUTO DE LOS TRABAJADORES)
<b>LETA</b>	LEY DEL ESTATUTO DEL TRABAJADOR AUTONOMO (LEY 20/2007, DE 11 DE JULIO, DEL ESTATUTO DEL TRABAJADOR AUTONOMO)
<b>IAE</b>	IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS
<b>IRPF</b>	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS
<b>IS</b>	IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
<b>IGIC</b>	IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO
<b>RETA</b>	RÉGIMEN ESPECIAL DEL TRABAJADOR AUTÓNOMO
<b>TRADE</b>	TRABAJADOR AUTÓNOMO ECONOMICAMENTE DEPENDIENTE
<b>LREFC</b>	LEY 20/1991, DE 7 DE JUNIO, DE MODIFICACIÓN DE LOS ASPECTOS FISCALES DEL RÉGIMEN ECONOMICO FISCAL DE CANARIAS

## Introducción

Con este trabajo nos proponemos hacer una descripción general a la fiscalidad del trabajador autónomo, centrándonos en este colectivo como sujeto de obligaciones tributarias establecidas por la legislación vigente.

Primeramente, iniciaremos el estudio con el concepto del trabajador autónomo que nos ofrece la Ley 20/2007 del Estatuto del Trabajador Autónomo, realizando un análisis de sus características para comprender su naturaleza jurídica en las actividades económicas.

Posteriormente, entraremos a analizar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, detallando su estructura, naturaleza y ámbito de aplicación de cara a entender cómo se grava la obtención de renta del trabajador autónomo. Diferenciaremos los métodos de estimación directa, normal y simplificada y el método de estimación objetiva, excluyendo del alcance su vinculación con el Impuesto de Sociedades y las obligaciones contables propias del Derecho Mercantil, ya que supone una profundización muy amplia para la concepción del trabajo de fin de grado. También, se estudiarán las obligaciones a cuenta, donde veremos las retenciones practicadas por los autónomos que empleen a trabajadores por cuenta ajena, así como los pagos fraccionados que deberán realizar trimestralmente los trabajadores autónomos por la obtención de renta en el periodo impositivo.

En este sentido, también se desligará de los elementos de la cuantificación de la base imponible del impuesto los rendimientos del trabajo y los rendimientos de capitales, para centrarnos únicamente en las actividades económicas.

Con respecto a otros impuestos, abordaremos la aplicación del Impuesto General Indirecto Canario que, por cuestión de territorialidad, debemos considerarlo parte de este estudio ya que, con él, se presente

entender la aplicación de este impuesto en el territorio insular de las Islas Canarias, lugar donde se realiza este trabajo.

El Impuesto Sobre Actividades Económicas, como tributo local, es un impuesto exento del pago para los trabajadores autónomos, por ello no se entrará a estudiar el impuesto como obligación sustancial, no obstante, haremos referencia a la obligación formal necesaria para darse de alta en el impuesto una vez se pretenda iniciar una actividad empresarial, profesional o artística, como establece el Anexo I del Real Decreto 1175/1990, de 28 de septiembre, sobre las tarifas y la instrucción del IAE.

Para finalizar el trabajo se hablará sobre las obligaciones formales de carácter estatal, mostrando cuáles son las más importantes y necesarias para que el trabajador autónomo realice legalmente su actividad económica, tanto las que deben cumplimentarse al inicio como las que se deben realizar en el desarrollo de la actividad.

Con todo, lo que se quiere reflejar es el concepto general de la realidad económica, las obligaciones sustanciales y formales, el alcance y las características de esta figura jurídica, el trabajador autónomo.

## 1. El Concepto del Trabajador Autónomo

Antes de definir al trabajador autónomo, haremos una breve introducción normativa de la naturaleza jurídica de esta figura. De esta manera, encontramos el artículo 38 de la CE que reconoce la libertad de empresa en el marco de una economía de mercado, el artículo 35 que reconoce el *derecho al trabajo y a la libre elección de profesión u oficio*, así como los instrumentos normativos de la Unión Europea tales como la Directiva 86/613/CEE del Consejo, de 11 de diciembre de 1986, relativa a la aplicación del principio de igualdad de trato entre hombres y mujeres que ejerzan una actividad autónoma o, por último, la Recomendación del Consejo de 18 de febrero de 2003 relativa a la seguridad en el trabajo de los trabajadores autónomos<sup>1</sup>.

Sin embargo, a través del tiempo el concepto ha logrado alejarse de las meras referencias a la figura de este trabajador dispersas por toda la legislación social y afianzarse en una disposición unitaria que engloba todo su marco jurídico, la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del Trabajador Autónomo.

Esta Ley define a los trabajadores autónomos como *aquellas personas físicas que realicen de forma habitual, personal, directa, por cuenta propia y fuera del ámbito de dirección y organización de otra persona, una actividad económica o profesional a título lucrativo, den o no ocupación a trabajadores por cuenta ajena.*

---

<sup>1</sup> Preámbulo de la Ley 20/2007, de 11 de junio, del Estatuto del Trabajador Autónomo



Además, el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos (en adelante, RETA) añade una particularidad más a la definición de trabajador autónomo, señalando la *falta de sujeción a contrato de trabajo*.

### 1.1. Características

El concepto del trabajador por cuenta propia, como lo definimos anteriormente, tiene ciertas características que debemos extraer para entenderlas por separado. De esta manera, se desprenden las siguientes características básicas de la actividad autónoma:

- **Realización personal y directa.** El trabajador autónomo es dueño de sus frutos, ejerce su actividad de forma personal y directa, independientemente de que pueda contratar a trabajadores por cuenta ajena, asume los riesgos inherentes de su actividad económica.
- **Realización habitual.** Esta característica hace referencia a la dedicación a una actividad concreta, delimitándola dentro de un sector productivo determinado. La habitualidad adolece de concreción jurídica por el legislador y ha sido interpretada por la jurisprudencia. En este sentido se debe entender como habitual a efectos de poder darse de alta en el RETA, no solo como mera periodicidad, sino que *debe ser cotidianamente la principal actividad productiva que desempeñe el trabajador*, conectando la habitualidad con la profesionalidad<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> STS de 2 de diciembre de 1988

- **Título lucrativo.** La actividad autónoma se encuadra dentro de los ámbitos profesionales y empresariales. Necesariamente la actividad económica debe ser lucrativa, implicando la consecución de obtención de beneficios por parte del trabajador autónomo.
- **Sin sujeción a contrato de trabajo.** Los trabajadores por cuenta propia son netamente distintos por definición a los trabajadores por cuenta ajena. Estos últimos están dentro del ámbito de aplicación de la LET por cumplir las características precisas para el nacimiento de la relación jurídica mediante contrato de trabajo, tal es la ajenidad. Por esta asociación resulta imposible la contratación del trabajador autónomo, que debe necesariamente regirse por otra disciplina jurídica como la legislación mercantil.

Esta no sujeción a la legislación laboral convierte al trabajador autónomo en independiente, pudiendo organizar sus recursos como considere procedente, sin responder ante un superior o empresario.

## 1.2. Tipos de Trabajadores Autónomos

Cuando desglosamos el concepto de este trabajador, parece como si nos encontráramos ante un ente especial y único que se aleja de lo comúnmente conocido como trabajador por cuenta ajena y que, gracias a sus características detalladas en el apartado anterior, se afianzará como un solo tipo de figura legal. Sin embargo, existen varios tipos de trabajadores autónomos y, en ocasiones, el único nexo de unión entre uno y otro es la cotización mediante el mismo régimen especial de la Seguridad Social.

A continuación se muestran los tipos a los que nos referimos:

- **Trabajador autónomo común:** Esta categoría hace referencia al trabajador que realiza una actividad empresarial clasificada en la Sección Primera del listado del Impuesto de Actividades Económicas (En adelante, IAE) por cuenta propia, con o sin gestión de un negocio, realizando su actividad de forma habitual.
- **Profesionales autónomos:** Se entiende por profesional ese trabajador que realiza una actividad por cuenta propia, incluyéndose dentro del listado de actividades profesionales de la Sección Segunda del IAE.

Dentro de esta lista encontramos a los profesionales que están colegiados (abogados, graduados sociales, farmacéuticos o médicos) y los que no se encuentran colegiados como los informáticos, publicistas, traductores e intérpretes o personal docente, entre otros.

- **Socio administrador de sociedades:** El trabajador que realiza una actividad por cuenta propia en una Sociedad de Capitales, como puede ser una Sociedad Limitada. Están obligatoriamente incluidos en el RETA tanto los que ejerzan las funciones de dirección y gerencia del cargo de administrador como los que tengan más de la mitad del capital social de la empresa<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup> Disposición Adicional Vigésima Séptima del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

### 1.3. Trabajador Económicamente Dependiente

En el anterior apartado mencionamos los tipos de autónomos según su naturaleza, de donde descubrimos a los profesionales y los autónomos de actividades empresariales. Sin embargo, al margen de su naturaleza, la situación del trabajador autónomo puede dar luz a figuras que, siendo autónomos generales o profesionales, dependen económicamente de otra persona, por lo que creemos interesante crear un apartado propio para esta situación de dependencia.

El artículo 1.2 apartado d) de la LETA declara expresamente que los Trabajadores Autónomos Económicamente Dependiente (en adelante TRADE) están comprendidos en el ámbito de aplicación de la Ley siempre que cumplan las características de la definición del trabajador autónomo.

Aún así, este tipo de trabajador autónomo se asemeja al trabajador por cuenta ajena al recaer en él una característica propia de este último, esta característica en común es la dependencia económica, en el caso del trabajador asalariado, este depende del empresario, mientras que en el del TRADE, recae la dependencia sobre un cliente, del cual recibe al menos el 75 por ciento de sus ingresos por rendimientos de actividades económicas o profesionales.

Para el desempeño de la actividad económica o profesional como TRADE debe concurrir simultáneamente las siguientes condiciones:

- a) No tener trabajadores por cuenta ajena a su cargo ni contratar o subcontratar parte o toda la actividad con terceros<sup>4</sup>.
- b) No ejecutar su actividad de manera indiferenciada con los trabajadores que presten servicios bajo cualquier modalidad de contratación laboral por cuenta del cliente<sup>5</sup>.
- c) Disponer de infraestructura productiva y material propios, necesarios para el ejercicio de la actividad e independientes de los de su cliente, cuando en dicha actividad sean relevantes económicamente.
- d) Desarrollar su actividad con criterios organizativos propios, sin perjuicio de las indicaciones técnicas que pudiesen recibir de su cliente.
- e) Percibir contraprestación económica en función del resultado de su propia actividad, asumiendo riesgo y ventura de aquella.

El trabajador autónomo que reúna las condiciones establecidas anteriormente podrá solicitar a su cliente la formalización de un contrato de trabajador autónomo económicamente dependiente a través de una comunicación fehaciente.

---

<sup>4</sup> Respecto a la prohibición de tener a cargo a trabajadores por cuenta ajena, se permitirá la contratación de un solo trabajador en supuestos de riesgo durante el embarazo y la lactancia, maternidad y paternidad, cuidado de menores o teniendo familiares a cargo, según establece la Ley 31/2015, de 9 de septiembre

<sup>5</sup> Esta característica pretende decir que las actividades que realice el Trabajador Autónomo Económicamente Dependiente para el cliente del cual recibe el 75% de sus ingresos, no deben ser las mismas que las que realizan los trabajadores contratados por este cliente.

## 2. La Fiscalidad de los Trabajadores Autónomos

Cuando hablamos de la fiscalidad del trabajador autónomo tenemos que entender el concepto como el ejercicio de una extracción de recursos aplicado a un territorio determinado por parte del Estado. Dicho de otra manera, es un sistema de control estatal para garantizar la aportación económica del individuo con el fin principal de lograr el sostenimiento del estado<sup>6</sup>.

Para analizar con detalle a qué hace referencia el término, debemos remitirnos a la de nuestro sistema jurídico, la CE, donde analizamos el **artículo 31** (principio de capacidad económica y no confiscatoriedad) que incluye en su apartado primero la declaración fundamental “*todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario...*”. De la redacción desprendemos que la referencia “*todos*” incluye evidentemente la actividad empresarial o profesional del trabajador autónomo, que contribuirá al gasto público en mayor o menor medida según su nivel de ingresos.

Este precepto se engrana en la Sección II del Capítulo II de la CE (Derechos y Libertades) donde se regulan los Derechos y Deberes de los ciudadanos, de lo que se extrae que este artículo (31 CE) tiene las garantías establecidas en la CE para que su regulación se lleve a cabo mediante una Ley, vinculando a los poderes públicos para un desarrollo normativo adecuado.

Por este motivo, serán las leyes las que llenen de contenido este precepto constitucional desarrollando las características de los tributos aplicables a

---

<sup>6</sup> Salas, L. (2003). La fiscalidad, el estado moderno y la historiografía nobiliaria: estados fiscales y nobleza castellana. Página 14.

los ciudadanos según sus circunstancias, como veremos más adelante, también en el caso del trabajador autónomo.

Actualmente existe normativa al respecto, como veremos a continuación, que es de aplicación a la figura del trabajador autónomo por cumplir las condiciones establecidas en el ordenamiento jurídico.

### 2.1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) es un tributo de importancia fundamental para hacer efectivo el mandato del artículo 31 CE<sup>7</sup> y que afecta directamente a los trabajadores por cuenta propia, los trabajadores autónomos.

Este impuesto es un tributo de carácter personal y directo que grava la renta de las personas físicas, teniendo en cuenta sus circunstancias personales y familiares. Para entender su configuración debemos centrarnos en el estudio del objeto del impuesto, que no es otro que la *renta del contribuyente*, entendida ésta como la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales, así como las imputaciones de renta que se establezcan por Ley.

No obstante, se requiere de un mecanismo que de nacimiento a la obligación tributaria, tal es el hecho imponible.

---

<sup>7</sup> Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

El hecho imponible consiste en la *obtención de renta por el contribuyente* de lo cual obtenemos un elemento objetivo (la renta) y, por otro lado, un elemento subjetivo (la obtención por el contribuyente). La Ley no establece una definición completa sobre la renta sometida a gravamen, pero sí construye el concepto a partir de unos aspectos que detallamos a continuación<sup>8</sup>:

- Aspecto material: Componentes de renta y presunciones
- Aspecto espacial: Residencia habitual
- Aspecto temporal: Periodo impositivo, devengo e imputación temporal

#### Componentes de renta y presunciones

El IRPF recae sobre la principal manifestación de capacidad económica de los contribuyentes. Ahora bien, la renta sometida a imposición no se corresponde con la obtenida realmente por el contribuyente, sino con la definida por el propio legislador. A falta de un concepto legal, se identifican sus cinco componentes:

- Rendimientos del trabajo
- Rendimientos del capital
- Rendimientos de las actividades económicas (empresariales y profesionales)<sup>9</sup>
- Las ganancias y pérdidas patrimoniales

---

<sup>8</sup> Cid, J. M. A., Sánchez, R. G., & Carretero, B. G. (2013). *Sistema fiscal español: impuestos estatales, autonómicos y locales*, página 31.

<sup>9</sup> Los rendimientos de las actividades económicas hacen referencia a la obtención de renta mediante la ordenación por cuenta propia de los medios de producción, por tanto, es en este aspecto en el que nos centraremos más adelante para determinar la renta de los autónomos.



- Las imputaciones de renta establecidas por Ley

La renta final será la suma de la totalidad de los rendimientos, ganancias y pérdidas e imputaciones de renta. Se trata de una renta personal, al ser obtenida por el contribuyente, pero también como una renta mundial, ya que es gravada en su totalidad sin perjuicio del lugar donde se haya producido y sea cual sea la residencia del trabajador autónomo.

Para terminar con la conceptualización del hecho imponible, debemos decir que se presume un carácter oneroso, de esta manera, se entienden retribuidas, salvo prueba en contrario, las prestaciones de bienes, derechos o servicios susceptibles de generar rendimientos del trabajo o capital. Por esta razón, los rendimientos presuntos se determinarán atendiendo al valor normal en el mercado, es decir, a la contraprestación que se acordaría entre sujetos independientes<sup>10</sup>.

### Residencia habitual

El artículo 9 de LIRPF regula la residencia habitual en territorio español de los contribuyentes. En este aspecto, se entenderá que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando se de alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este periodo de permanencia en territorio español se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país.

---

<sup>10</sup> Cid, J. M. A., Sánchez, R. G., & Carretero, B. G. (2013). *Sistema fiscal español: impuestos estatales, autonómicos y locales*, página 32

- b) Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, resida habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquel.

### Periodo impositivo

Para hablar del periodo impositivo, hay que mencionar que el IRPF es un impuesto periódico, queriendo decir que la Ley establece un plazo temporal en el que se produce el hecho imponible, dicho de otra forma, es el tiempo en el que se van obteniendo las rentas objeto del impuesto. En este aspecto, el periodo impositivo coincidirá con el año natural, contemplado del 1 de enero a 31 de diciembre. Sin embargo, en caso de fallecimiento del contribuyente, el periodo se contemplará del 1 de enero hasta el momento del fallecimiento<sup>11</sup>.

### Imputación temporal

Los ingresos y gastos que determinan la renta a incluir en la base del impuesto se imputarán al período impositivo que corresponda, de acuerdo con el siguiente criterio para las actividades económicas de los trabajadores autónomos: Se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del IS, sin perjuicio de las especialidades que

---

<sup>11</sup> Artículo 12 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

reglamentariamente puedan establecerse. Las reglas especiales se establecen en el apartado 2 del artículo 14 de la LIRPF. De esta manera, cuando no se hubiera satisfecho la totalidad o parte de una renta, por encontrarse pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía, los importes no satisfechos se imputarán al período impositivo en que aquella adquiera firmeza<sup>12</sup>.

Siguiendo a la LIS, en concordancia con las reglas de imputación temporal para actividades económicas, esta establece en el artículo 11 que los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros (criterio de devengo). Con todo, existe la posibilidad de que el contribuyente que desarrolle actividades económicas, trabajador autónomo, que no esté obligado a llevar una contabilidad ajustada y sólo tenga la obligación formal de llevar un libro registro de ventas e ingresos, compras y gastos y bienes de inversión, opte por el criterio de cobros y pagos (criterio de caja) que determina que las rentas se entenderán obtenidas en el momento del cobro. Esta opción tendrá que mantenerse durante el plazo de tres años<sup>13</sup>.

#### Individualización de la renta

La renta se entenderá obtenida por los contribuyentes en función del origen o fuente de aquella, cualquiera que sea, en su caso, el régimen económico del matrimonio. Este precepto del artículo 11 de la LIRPF

---

<sup>12</sup> STS de 27 de noviembre de 2015

<sup>13</sup> Artículo 7 y 68 del Real Decreto 439/2007 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre las Personas Físicas

establece el elemento subjetivo del hecho imponible, estableciendo quién es el sujeto que obtiene la renta. En el caso de los trabajadores autónomos, y en concordancia con el apartado 4 del artículo, los rendimientos de las actividades económicas se entenderán obtenidos por quien realice de forma habitual, personal y directa la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y los recursos humanos afectos a la actividad.

Se entiende que desarrolla de forma habitual personal y directa la actividad el sujeto que figura como titular de la actividad económica. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que dichos requisitos concurren en quienes figuren como titulares de las actividades económicas.

#### Determinación de la Renta: La base imponible

El proceso de determinación de la deuda tributaria no es precisamente simple, se debe atribuir una serie de reglas diferenciadas para cada una de las fuentes de renta, estableciéndose una base imponible dual que asume, por un lado, la parte general y, por otro, la del ahorro.

Debemos entender que la base imponible es un elemento que se define como la magnitud que representa la medida o el importe de la renta del contribuyente obtenido durante el periodo impositivo. De esta manera, la cuantificación de la base imponible, en concordancia con el artículo 15 de la LIRPF, se realiza de la siguiente forma:

1. Se calificarán y cuantificarán las rentas con arreglo a su origen: Los rendimientos netos se obtendrán por diferencia entre los ingresos computables y los gastos deducibles, y las ganancias y pérdidas

patrimoniales se determinarán por la diferencia entre los valores de transmisión y adquisición

2. Se aplicarán las reducciones sobre el rendimiento íntegro o neto que, en su caso, correspondan para cada una de las fuentes de renta.
3. Se procederá a la integración y compensación de las diferentes rentas según su origen y su clasificación como renta general y del ahorro.

El resultado de estas operaciones dará lugar a la base imponible general y del ahorro.

La cuantía de los distintos componentes de la base imponible se determinará con carácter general por el método de estimación directa. Sin embargo, la determinación de los rendimientos de actividades económicas se llevará a cabo por el método de estimación directa, establecido como método general, y por el método de estimación objetiva en rendimientos para determinadas actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se establezcan y que veremos posteriormente.

Con excepción a estas reglas, cuando no se pueda cuantificar la base imponible por causas imputables al contribuyente, se podrá acudir de forma subsidiaria a la estimación indirecta según lo previsto en la Ley General Tributaria.

### Rendimientos de actividades económicas

Se consideran 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 o servicios. Esta definición la establece el artículo 27 de la LIRPF que consolida la vinculación del concepto del trabajador autónomo con la fuente de renta por la que se determina la cuantificación de su base imponible, los rendimientos de actividades económicas. Además, el precepto hace expresa mención a esta figura jurídica contemplando como requisito que los rendimientos obtenidos por el contribuyente procedentes de una entidad en cuyo capital participe tendrán esta consideración cuando esté incluido en el RETA o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial.

El proceso de cuantificación de la base imponible se caracteriza por el hecho de que el trabajador autónomo puede optar entre varios regímenes de determinación del rendimiento neto. Estos métodos requieren de un estudio más profundo por lo que vamos a estudiarlos separadamente de cara a su mejor entendimiento.

### 2.1.1. **Estimación directa normal**

El método de estimación directa normal, una de las formas de determinación del rendimiento neto de actividades económicas, se configura como el régimen general, tal como establece el apartado 1 del artículo 30 de la LIRPF, permitiendo concretar la renta real obtenida por el trabajador autónomo, en nuestro caso, a partir de los ingresos y los gastos que resulten de la contabilidad o, en su caso, en los libros de registros habilitados para

actividades, como las profesiones, en las que no hay obligación de llevar una contabilidad. Esta modalidad tiene un carácter de *obligatoriedad* para los casos en los que la cifra de negocios correspondiente al conjunto de todas las actividades del contribuyente supere los 600.000 euros el año inmediato anterior o, no cumpliendo con este requisito cuantitativo, el contribuyente haya renunciado a la estimación directa simplificada.

Los rendimientos netos se obtendrán del resultado de la contabilidad o de los libros de registro habilitados, minorando los ingresos computables con los gastos deducibles. Esto se obtiene de una nueva remisión, como ya vimos anteriormente, de la normativa del IRPF a la del IS por la vinculación que tienen las actividades económicas con el tratamiento de las sociedades mercantiles.

Cuando hablamos de ingresos computables debemos entender como una totalidad de ingresos derivados de las ventas y de la prestación de servicios que constituyen el objeto propio de la actividad.

Por otro lado, los gastos tienen unas condiciones que han de cumplirse para su valoración como fiscalmente deducible. Su consignación en la contabilidad o en los libros registro es fundamental, así como la correcta imputación al ejercicio (criterio de devengo o cobro y pagos) y debidamente justificados con factura o documento sustitutivo.

Son gastos deducibles los consumos de explotación (mercaderías, materias primas, material de oficina, etc., consumidos en el ejercicio), los gastos de personal, reparación y conservación, suministros y servicios exteriores,

gastos financieros, tributos y recargos no estatales, amortización de elementos patrimoniales, pérdidas por deterioro de créditos por insolvencias de deudores, etc.<sup>14</sup>.

También, serán deducibles igualmente las cotizaciones a la Seguridad Social del trabajador autónomo, empresario o profesional, las aportaciones a mutualidades de previsión social por profesionales que no estén integrados en el RETA (con el límite máximo de 4500 euros), excluyendo las restantes aportaciones a mutualidades de previsión social que obtendrán una reducción diferenciada en la base imponible si cumplen las características de las contingencias de los planes de pensiones<sup>15</sup>.

Un aspecto interesante para el cálculo del rendimiento neto del trabajador autónomo es el autoconsumo<sup>16</sup>, aquellos bienes o servicios objeto de la actividad que éste ceda o preste a terceros de forma gratuita o destine al uso o consumo propio. Se incluirá como ingreso junto con el resto de ingresos de la actividad en la declaración de la renta. La peculiaridad reside en que se atenderá al valor normal en el mercado de esos bienes y servicios objeto de la actividad. De esta manera, si un trabajador autónomo dedicado a la venta de mobiliario decide amueblar su casa con los muebles de su tienda y estos tienen un valor de mercado de 200 euros, los sumaría al total de ingresos restantes, que si fueran 25.600 euros, quedarían unos ingresos totales de 25.800 euros.<sup>17</sup>

---

<sup>14</sup> Cid, J. M. A., Sánchez, R. G., & Carretero, B. G. (2013). *Sistema fiscal español: impuestos estatales, autonómicos y locales*, página 63

<sup>15</sup> Artículo 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

<sup>16</sup> Artículo 28.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

<sup>17</sup> Manual Práctico Renta 2015.



### 2.1.2. Estimación directa simplificada

El método de estimación directa simplificada está basado en ingresos y gastos reales, como estudiamos en la estimación directa normal, sin embargo, la diferencia principal radica en que algunos gastos se sustituyen por una estimación a tanto alzado.

Este método será de aplicación a las actividades económicas que desarrollen los trabajadores autónomos cuando la cifra de negocios del conjunto de todas sus actividades no supere los 600.000 euros<sup>18</sup>.

No obstante, no será de aplicación en algunos supuestos detallados a continuación:

- Cuando haya superado el límite cuantitativo de 600.000 euros en el año anterior
- Cuando realice otra actividad en otro régimen
- Cuando haya renunciado al régimen simplificado de forma expresa o tácita, teniendo efectos para un período de tres años

Con respecto a los ingresos y gastos, se computará con arreglo al régimen de estimación directa normal, salvando que los gastos de difícil justificación se sustituyen por un valor estimado resultante de aplicar un 5% sobre su rendimiento neto (diferencia entre ingresos y gastos)<sup>19</sup>.

---

<sup>18</sup> Artículo 30.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

<sup>19</sup> Cid, J. M. A., Sánchez, R. G., & Carretero, B. G. (2013). *Sistema fiscal español: impuestos estatales, autonómicos y locales*, página 64

### 2.1.3. Estimación objetiva

El método de estimación directa, como hemos estudiado anteriormente, es el régimen general, sin embargo, en las actividades económicas existe una alternativa a tal régimen, tal es la estimación objetiva.

La definición la encontramos en la LGT que lo caracteriza en los siguientes términos: *El método de estimación objetiva podrá utilizarse para la determinación de la base imponible mediante la aplicación de las magnitudes, índices, módulos o datos previstos en la normativa propia de cada tributo*<sup>20</sup>.

Concretamente, en la LIRPF, artículo 31, se desglosan las normas para la determinación del rendimiento neto por este método. Este precepto pone de manifiesto que la estimación objetiva determinará los rendimientos de determinadas actividades económicas, que se aplicará con arreglo a las siguientes normas:

1. Los contribuyentes que reúnan las circunstancias previstas en las normas reguladores de este método determinarán sus rendimientos conforme el mismo, salvo que renuncien a su aplicación, en los términos que reglamentariamente se establezcan.
2. El método de estimación objetiva se aplicará conjuntamente con los regímenes especiales establecidos en el Impuesto General Indirecto Canario, cuando así se determine reglamentariamente.

---

<sup>20</sup> Artículo 52 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. Este método no podrá aplicarse por los contribuyentes cuando determinen el rendimiento neto de alguna actividad económica por el método de estimación directa o cuando el volumen de rendimientos íntegros, así como el volumen de compras, en el año inmediato anterior supere los 150.000 euros<sup>21</sup>.

De forma más precisa, la LIRPF establece que los contribuyentes podrán optar por este régimen cuando reúnan las circunstancias previstas en las normas que reglamentariamente se establezca. Esta normativa se desarrolla como una Orden del Ministerio de Hacienda y Economía, que se dicta anualmente y, para el ejercicio 2016 se consolida en la *Orden HAP/2430/2015, de 12 de noviembre, por las que se desarrollan para el año 2016 el método de estimación objetiva*.

En dicha normativa se expresan los índices o módulos en unidades físicas (número de empleados, superficie de las instalaciones, etc.) a las que se imputa un determinado rendimiento.

Las magnitudes excluyentes de carácter general serán:

- Volumen de ingresos en el año inmediato anterior superior a 250.000 euros para el conjunto de actividades excepto las agrícolas, ganaderas y forestales. Se computarán la totalidad de las operaciones, exista o no obligación de expedir factura. Las

---

<sup>21</sup> Salvo en los supuestos que sea obligatorio expedir factura cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, que será de 75.000 euros, así como el conjunto de actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que será de 250.000 euros.

operaciones en las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea empresario, no podrán superar 125.000 euros.

- Volumen de ingresos para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas superior a 250.000 euros
- Volumen de compras en bienes y servicios en el año inmediato anterior, excluidas las adquisiciones de inmovilizado, superior a 250.000 euros.

Como novedad en esta Orden se determina la exclusión de las actividades incluidas en las divisiones 3, 4 y 5 de la sección primera de las Tarifas del IAE sujetas a retención del 1% en 2015<sup>22</sup>.

Esto es solo una confirmación de que este método de estimación objetiva está en el camino de desaparecer con el paso del tiempo, ya que, cada vez son menos las actividades contempladas en el ámbito de aplicación del régimen. En estimación objetiva se renuncia, pues, a calcular directamente el rendimiento neto real de cada sujeto (ingresos reales menos gastos efectivos) y se sustituye este cálculo por la aplicación de los módulos de los que resulta una cantidad que vendrá a coincidir (si los índices están bien confeccionados) con el rendimiento medio, pero no con el real de cada caso<sup>23</sup>.

Naturalmente, sirviéndonos de este párrafo, no es difícil deducir que este método no grava los rendimientos realmente obtenidos por el trabajador autónomo objeto de estudio, lo que grava es la presunción de un

---

<sup>22</sup> Tales son las Industrias transformadoras de los metales, mecánica de precisión, industrias manufactureras de textil, así como la construcción y edificación.

<sup>23</sup> Pérez Royo, F. (2015) *Derecho financiero y tributario* ed. Civitas, página 202

rendimiento medio. Esto provoca que las obligaciones formales de los trabajadores autónomos (que más adelante estudiaremos) que serán exigibles para la correcta contribución a la Hacienda Pública, serán menos estrictas en cuanto a la cuantía de su aportación.

### Reducciones

El artículo 32 de la LIRPF establece que los rendimientos netos con un período de generación superior a dos años, así como aquéllos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo (Indemnizaciones o ayudas por cese de actividades económicas), se reducirán en un 30 por ciento, cuando, en ambos casos, se imputen en un único período impositivo<sup>24</sup>.

Para la aplicación de la reducción será necesario el cumplimiento de los requisitos que se establezcan reglamentariamente y en particular los siguientes:

- a) El rendimiento neto de la actividad económica deberá determinarse con arreglo al método de estimación directa<sup>25</sup>.
- b) La totalidad de sus entregas de bienes o prestaciones de servicios deben efectuarse a una única persona, física o jurídica, no vinculada a operaciones con entidades, o que el contribuyente tenga la

---

<sup>24</sup> La cuantía del rendimiento neto a que se refiere este apartado no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

<sup>25</sup> No obstante, si se determina con arreglo a la modalidad simplificada del método de estimación directa, la reducción será incompatible con las reglas especiales para la cuantificación de determinados gastos deducibles en el caso de empresarios y profesionales en estimación directa simplificada, incluidos los de difícil justificación.

- consideración de TRADE conforme a la LETA y el cliente del que dependa económicamente no sea una entidad vinculada.
- c) El conjunto de gastos deducibles correspondientes a todas sus actividades económicas no puede exceder del 30% de sus rendimientos íntegros declarados.
  - d) Deberán cumplirse durante el periodo impositivo todas las obligaciones formales y de información, control, y verificación que reglamentariamente se determinen.
  - e) Que no perciban rendimientos del trabajo en el periodo impositivo<sup>26</sup>.
  - f) Que al menos el 70% de los ingresos del periodo impositivo estén sujetos a retención o ingreso a cuenta.
  - g) Que no realice actividades económicas alguna a través de entidades en régimen de atribución de rentas.

Una vez cumplidos los requisitos previstos anteriormente, los contribuyentes podrán reducir el rendimiento neto de las actividades económicas en 2.000 euros.

Adicionalmente, los rendimientos netos de actividades económicas se minorará en las siguientes cuantías:

- Cuando los rendimientos netos de actividades económicas sean inferiores a 14.450 euros<sup>27</sup>, tendrán una minoración de 3.700 euros anuales.

---

<sup>26</sup> No se entenderá que se incumple este requisito cuando se perciban durante el periodo impositivo prestaciones por desempleo siempre que su importe no sea superior a 4.000 euros.

<sup>27</sup> Siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las actividades económicas superiores a 6.500 euros.

- Cuando se trate de personas con discapacidad, que obtengan rendimientos de actividades económicas, tendrán una minoración de 3.500 euros anuales<sup>28</sup>.

#### 2.1.4. Obligaciones a cuenta

Una pieza esencial en la gestión del IRPF es el régimen de pagos anticipados, basado en las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados. Este sistema sirve a una doble finalidad recaudatoria y de control. Por un lado, proporciona ingresos al Estado durante el período impositivo, esto es, antes de que el propio impuesto se haya devengado y, por tanto, antes de que se abra el plazo voluntario de declaración e ingreso. Por otro, permite controlar los rendimientos y ganancias patrimoniales obtenidos por los contribuyentes a lo largo del año<sup>29</sup>. Primero estudiaremos las retenciones e ingresos a cuenta y, a continuación, los pagos fraccionados.

#### Retenciones e ingresos a cuenta

Cuando el trabajador autónomo actúe como empresario en la relación laboral, deberá ser responsable de practicar las correspondientes retenciones a sus trabajadores y realizar su ingreso en concepto de pago a cuenta del IRPF, también aplicable a los otros autónomos profesionales con los que contrate servicios. La retención será el resultado de aplicar a la

---

<sup>28</sup> La minoración será de 7.750 euros cuando las personas con discapacidad dependan de terceras personas o tengan un grado de discapacidad igual o superior al 65%

<sup>29</sup> Cid, J. M. A., Sánchez, R. G., & Carretero, B. G. (2013). *Sistema fiscal español: impuestos estatales, autonómicos y locales*, página 105

cuantía total de las retribuciones que se satisfaga o abonen el tipo de retención que corresponda.

El autónomo está obligado a retener o ingresar a cuenta en el momento en el que sean exigibles las rentas, dinerarias o en especie, siguientes:

- Los rendimientos del trabajo
- Los rendimientos de las siguientes actividades económicas: profesionales, agrícolas y ganaderas, forestales y determinadas actividades empresariales en estimación objetiva

Se realizarán las retenciones en las facturas. Los autónomos dedicados a actividades profesionales (las establecidas en la sección segunda y tercera del IAE) deberán aplicar los porcentajes detallados a continuación: 15% con carácter general para actividades profesionales, 7% para los nuevos autónomos que inicien actividad profesional durante los dos siguientes años, 1% para actividades ganaderas de engorde de porcino y avicultura y 2% restantes actividades ganaderas, también las forestales<sup>30</sup>.

Los autónomos que estén dados de alta en actividades empresariales (Sección primera del IAE) no deben realizar retenciones en sus facturas.

Con respecto a las *retenciones de los trabajadores contratados* tenemos que entender que ésta se les debe realizar en el recibo de salario correspondiente al mes de liquidación. Las circunstancias del trabajador, para el cálculo de la cuantía de la retención, se facilitarán en el modelo 145.

---

<sup>30</sup> Artículo 101.5 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.



Como veremos más adelante, existe una serie de modelos oficiales por los que los trabajadores autónomos practicarán las retenciones a sus trabajadores contratados, por rendimientos del trabajo, y las retenciones de los profesiones cuyo servicio hayan contratado, mediante actividades económicas. Este modelo es el modelo 111<sup>31</sup>.

### Pagos fraccionados

Siguiendo a Navarro Egea, Los trabajadores autónomos que realicen actividades económicas dentro del territorio español están obligados a efectuar pagos a cuenta del IRPF a través de pagos fraccionados, sin perjuicio de las retenciones o ingresos a cuenta que hayan debido soportar como perceptores de rentas<sup>32</sup>.

Para determinar el importe del pago fraccionado se establecen distintas reglas en atención al método de determinación del rendimiento. En las actividades en régimen de estimación directa normal y simplificada, el importe será el 20% del rendimiento neto correspondiente al período de tiempo transcurrido desde el primer día del año hasta el último día del trimestre a que se refiere el pago fraccionado.

Cuando se realice el siguiente pago fraccionado en el trimestre siguiente, habiéndose ingresado un pago fraccionado anterior del pago a Hacienda, se

---

<sup>31</sup> Modelo Oficial de la Agencia Tributaria desarrollado por la Orden EHA/586/2011

<sup>32</sup> Cid, J. M. A., Sánchez, R. G., & Carretero, B. G. (2013). *Sistema fiscal español: impuestos estatales, autonómicos y locales*, página 109

tendrá que deducir las cantidades ingresadas en concepto de pago fraccionado y de retenciones e ingresos a cuenta en el modelo 130<sup>33</sup>.

Con respecto a las actividades en régimen de estimación objetiva se establece el importe del pago fraccionado en el 4% de los rendimientos netos resultantes de la aplicación de dicho régimen en función de los datos-base del primer día del año o, en caso de inicio de actividades, del día en que éstas hubiesen comenzado.

El porcentaje se reducirá en actividades en las que exista un empleado (3%) o no disponga de personal asalariado (2%)<sup>34</sup>. Cuando se trate de actividades agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras, el pago fraccionado será el 2% del volumen de ingresos del trimestre, excluyendo las subvenciones de capital y las indemnizaciones.

Esta obligación de realizar pagos fraccionados por el método de estimación objetiva (módulos) se llevará a cabo mediante la presentación del Modelo 131, oficial de la Agencia Tributaria.

---

<sup>33</sup> Modelo Oficial de la Agencia Tributaria regulado en la Orden HAP/258/2015, de 17 de febrero, por el que aprueban los modelos 130 y 131 para la autoliquidación de los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

<sup>34</sup> Cid, J. M. A., Sánchez, R. G., & Carretero, B. G. (2013). *Sistema fiscal español: impuestos estatales, autonómicos y locales*, página 109

## 2.2. Impuesto General Indirecto Canario

El Impuesto General Indirecto Canario (en adelante IGIC) cuya entrada en vigor se produjo el 1 de enero de 1993, fue creado por la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. Este impuesto surge después de una larga y compleja negociación sobre la actualización de las figuras fiscales creadas por la Ley 30/1972 sobre Régimen Económico Fiscal de Canarias<sup>35</sup>.

Principalmente, se trata de un impuesto multifásico, ya que grava todas las fases del proceso productivo trasladando el impuesto desde cada fase gravada hasta la siguiente mediante el mecanismo de la repercusión obligatorio hasta alcanzar la fase del consumidor final. Como ocurre con el IVA, se trata de un impuesto que grava la manifestación de la capacidad económica del consumidor final mediante la adquisición de bienes o servicios consumidos. En cada fase únicamente es objeto de gravamen su contribución al valor final de los bienes y servicios consumidos. Ello se consigue formalmente gravando la totalidad de las ventas de cada fase, pero deduciendo de la cuota resultante las cuotas que hayan sido repercutidas en sus compras. Este sistema es denominado sistema de deducción de cuota a cuota.

Como establece el artículo 2 de la LREFC se trata de un impuesto indirecto que grava la capacidad económica en la circulación de bienes y servicios, o sea, cuando son objeto de tráfico mercantil. El IGIC soportado en sus adquisiciones por los empresarios y profesionales podrá ser recuperado o

---

<sup>35</sup> Carmona, M. Á. (2013). *Impuesto general indirecto canario*. Centro de Estudios Financieros, página 7

deducido del IGIC repercutido derivado de sus entregas y prestaciones de servicios. De esta forma el ingreso del impuesto a la Hacienda Pública se produce en base al valor añadido en cada fase del proceso de producción y distribución como adelanto para descansar finalmente de forma íntegra sobre el sujeto que ejerce de consumidor final.

### Ámbito territorial

El artículo 3 de la LRECF establece que estarán sujetas al IGIC las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en las Islas Canarias, así como las importaciones de bienes en dicho territorio<sup>36</sup>.

El ámbito espacial comprenderá el mar territorial, cuyo límite exterior está determinado por una línea trazada de modo que se encuentre a una distancia de doce millas náuticas de los puntos más próximos de las líneas de base.

### Hecho imponible

Están sujetas al impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales, con las características que se estipulan a continuación:

- A título oneroso
- Con carácter habitual y ocasional
- Con independencia de los fines o resultados perseguidos

---

<sup>36</sup> El Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que dicta normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario, precisa que el ámbito espacial de aplicación del impuesto es el territorio de todas las islas que integren el archipiélago canario.

De la misma manera, se contemplan respecto a la sujeción al impuesto las *importaciones de bienes* la entrada de los mismos en las Islas Canarias, cualquier que sea el fin a que se destinen o la condición del importador. Tal como hemos comentado anteriormente, los productos importados por los trabajadores autónomos, fruto de la actividad empresarial o profesional, que requieran de importación de productos exteriores, conllevará un tipo de gravamen propio del IGIC, que dependerá de la actividad a la que se dedique, y como veremos posteriormente, serán de diferentes tipos.

La gran diferencia que separa el concepto de IVA del IGIC es que éste último, con respecto a su hecho imponible, no contempla la adquisición intracomunitaria de bienes.

#### Concepto de actividades empresariales o profesionales

Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios<sup>37</sup>.

En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganadera, pesquera, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas.

---

<sup>37</sup> Artículo 5 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

### Base imponible

La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas. El IGIC es un impuesto que recae sobre el consumo, por eso tiene especial sentido que la base imponible sea la contraprestación que se entrega a cambio de los bienes o servicios recibidos<sup>38</sup>.

En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

- a) Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.
- b) Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto<sup>39</sup>.
- c) Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto General Indirecto Canario
- d) Las percepciones retenidas con arreglo a derecho por el obligado a efectuar la prestación en los casos de resolución de las operaciones sujetas al impuesto.
- e) El importe de los envases y embalajes, incluso los susceptibles de devolución, cargado a los destinatarios de la operación, cualquier que sea el concepto por el que dicho importe se perciba.

---

<sup>38</sup> Carmona, M. Á. (2013). *Impuesto general indirecto canario*. Centro de Estudios Financieros, página 136

<sup>39</sup> Se entienden vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados.

No se incluirán en la base imponible los descuentos y bonificaciones que figuren separadamente en factura y que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice y en función de ella.

### Tipos de gravamen en el Impuesto General Indirecto Canario

Conforme al artículo 4 del Reglamento (CEE) número 1911/91 (actualmente Directiva 2006/112/CE), el territorio de las Islas Canarias permanecerá fuera del ámbito de aplicación del sistema común del IVA y, por consiguiente, no se rige por las normas armonizadoras comunitarias que prohíben el establecimiento del tipo cero y la desaparición de los tipos incrementados<sup>40</sup>.

En el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos de gravamen:

- a) El tipo cero, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios de tratamiento de agua, entregas productos como pan común, harinas panificables, leche producida por cualquier animal, quesos, huevos, fruta, verduras, carnes o pescados. Entregas de medicamentos o libros, periódicos y revistas
- b) El tipo reducido del 3 por ciento, aplicable a la entrega de productos derivados de la industria como la extracción y transformación de minerales radiactivos, tratamiento de la energía eléctrica, gas, vapor y agua caliente, industria química, textil, del cuero, calzado,

---

<sup>40</sup> Carmona, M. Á. (2013). *Impuesto general indirecto canario*. Centro de Estudios Financieros, página 145.

- fabricación de papel y cartón, madera, corcho, fabricación de aceites, materias plásticas, etc.
- c) El tipo general del 7 por ciento, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidos a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo.
  - d) El tipo incrementado del 9,5 por ciento, aplicable a las entregas de bienes como embarcaciones y buques de recreo o deportes náuticos, aviones, avionetas y algunos vehículos accionado a motor con potencia determinada.
  - e) El tipo incrementado del 13,5 por ciento, aplicable a las entregas de bienes de cigarros puros, aguardientes, licores y bebidas alcohólicas.
  - f) El tipo superincrementado del 20 por ciento, aplicable a las entregas de las labores del tabaco, con excepción de los cigarros puros.

### Régimen especial de comerciantes minoristas

Nace como consecuencia de la redacción originaria de la exención del comercio minorista, actualmente establecida en el artículo 50.1.27º de la Ley 4/2012, que establece que están exentas: *las entregas de bienes que efectuaran los comerciantes minoristas. La exención no se extiende a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen dichos sujetos al margen de la referida actividad comercial*<sup>41</sup>.

Las importaciones de bienes sujetas y no exentas que realicen los comerciantes minoristas para su actividad comercial estarán sometidas a un

---

<sup>41</sup> Carmona, M. Á. (2013). *Impuesto general indirecto canario*. Centro de Estudios Financieros, página 278.



recargo por el margen mayorista que se incorpore en la venta posterior de tales bienes.

La base imponible del recargo será igual a la suma de la base imponible del IGIC, que grave la importación de bienes que se devenguen con motivo de tal importación. La liquidación y el ingreso del recargo se efectuarán conjuntamente con el IGIC que grave las importaciones de bienes efectuadas por los comerciantes minoristas. En las ventas posteriores, efectuadas por los comerciantes minoristas, de los bienes cuya importación haya estado gravada con el recargo, deberá especificarse, en factura o documento sustitutivo, su condición de comerciante minorista. Los sujetos pasivos del IGIC que adquieran los referidos bienes podrán deducir, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en la normativa aplicable, una cantidad en concepto de cuota del IGIC<sup>42</sup>.

### Recargo minoristas

Los bienes antes mencionados estarán sometidos a un recargo conforme al tipo impositivo del IGIC aplicable a los mismos. Así pues, los tipos de recargo son actualmente los siguientes<sup>43</sup>:

- Para las importaciones de bienes del tipo 3% en el IGIC, 0.3%
- Para las importaciones de bienes del tipo 7%, en el IGIC, 0.7%
- Para las importaciones de bienes del tipo 9,5% en el IGIC, 0.95%
- Para las importaciones de bienes del tipo 13,5% en el IGIC, 1,35%

---

<sup>42</sup> Artículo 58 bis de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

<sup>43</sup> Carmona, M. Á. (2013). *Impuesto general indirecto canario*. Centro de Estudios Financieros, página 280.

### 3. Obligaciones Formales del Trabajador Autónomo

En este apartado estudiaremos las obligaciones tributarias formales del trabajador autónomo para realizar su actividad adecuadamente y por los cauces establecidos legalmente. Para ello, tenemos que distinguir entre obligación sustancial y obligación formal, entendiendo la primera como la obligación de tributar, de pagar un impuesto y la segunda como el procedimiento que deberá llevarse a cabo para cumplir con esa obligación de tributar.

Estas obligaciones formales tienen como finalidad facilitar el cumplimiento de la obligación sustancial, siendo parte importante en el proceso. Serán las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los obligados tributarios, deudores o no del tributo y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros<sup>44</sup>.

La ley generaliza el concepto, sin embargo, debemos acotar aquí a las personas físicas, los trabajadores autónomos, que son las figuras jurídicas del estudio, por lo que pasaremos a mostrar las obligaciones que solo correspondan a su condición de trabajadores por cuenta propia, empresarios o profesionales. Tales obligaciones son:

- a) Presentación de declaraciones censales por las personas que vayan a desarrollar en territorio español actividades u operaciones empresariales y profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención.

---

<sup>44</sup> Artículo 29 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

- b) Obligación de solicitar y utilizar el número de identificación fiscal en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.
- c) Obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones.
- d) La obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.
- e) Obligación de llevar y conservar libros de contabilidad<sup>5</sup> y registros, así como los programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados que permitan la interpretación de los datos cuando la obligación se cumpla con utilización de sistemas informáticos.  

Los obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos deberán conservar copia de los programas, ficheros y archivos generados que contengan los datos originarios de los que deriven los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas.
- f) Obligación de aportar a la Administración tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones propias o de terceros.
- g) Obligación de facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones administrativas.
- h) Obligación de entregar un certificado de las retenciones o ingresos a cuenta practicados a los obligados tributarios perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

Estas obligaciones configuran el mecanismo de control ejercido por el estado sobre el trabajador autónomo creando un escenario en el que la actividad del trabajador autónomo está delimitada y acotada. Todas estas medidas están pensadas para facilitar la gestión de la Administración sobre la legalidad del empresario individual, así como para crear un cauce de garantías tanto para el Estado como para el mismo trabajador autónomo.

Las obligaciones formales más importantes de la dinámica del trabajador por cuenta propia las vamos a estudiar a continuación:

### **Modelo 036: Declaración Censal de Alta.**

Quienes vayan a desarrollar actividades económicas deben solicitar el alta en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores (modelo 036 o 037 simplificado)<sup>45</sup>.

Las personas físicas (trabajadores autónomos) deben aportar junto al modelo de declaración censal la acreditación del declarante, y si actúa por representante su DNI/NIE y acreditación de la representación.

La declaración de alta en el Censo se debe presentar antes de iniciar las actividades, de realizar operaciones o del nacimiento de la obligación de retener o ingresar a cuenta<sup>46</sup>.

El modelo 036 podrá presentarse en impreso o por vía electrónica a través de Internet, mediante un certificado electrónico que expide la Fábrica de Moneda y Timbre o mediante la CI@ve PIN<sup>47</sup>.

---

<sup>45</sup> El modelo 037 de declaración censal simplificada se podrá utilizar por personas físicas residentes en España cuando no sean grandes empresas.

<sup>46</sup> Agencia Tributaria. Folleto Actividades Económicas.

Las personas físicas que hayan presentado declaración de alta deberán presentar declaración de modificación cuando varíe cualquiera de sus datos identificativos, domicilio, fiscal o cualquier otro dato consignado en la declaración.

La declaración censal de baja se presentará cuando cesen en el ejercicio de actividades económicas.

### **Modelo 400 IGIC: Declaración Censal**

El modelo 400 es una declaración tributaria a través de la cual las personas físicas que desarrollen o vayan a desarrollar en las Islas Canarias actividades empresariales o profesionales y que tengan situado en dicho territorio su domicilio fiscal o actúen en ese ámbito territorial por medio de un establecimiento permanente, comunican a las Administración Tributaria Canarias el comienzo, modificación o ceses en el desarrollo de tales actividades, así como los datos con trascendencia tributaria correspondientes al IGIC.

Con carácter general se presentará con anterioridad al inicio de las correspondientes actividades empresariales o profesionales. A estos efectos se entiende producido el comienzo de la actividad empresarial o profesional desde el momento que se realicen cualesquiera entregas, prestaciones o adquisiciones de bienes y servicios.

Podrán presentarse en la oficina de la Administración Tributaria Canaria.

---

<sup>47</sup> Sistema de identificación y autenticación, que permite acceder a servicios de las Administraciones Públicas.

### **Modelo 111: Retenciones e ingresos a cuenta. Rendimientos del trabajo y de actividades económicas. Autoliquidación**

Están obligados a presentar el modelo 111 todas las personas físicas obligadas a retener o ingresar a cuenta conforme a lo establecido en el artículo 74 del Reglamento del IRPF que satisfagan o abonen rentas, dinerarias o en especie, sujetas a retención o a ingreso a cuenta correspondientes a rendimientos del trabajo o actividades económicas.

La autoliquidación se realizará mensual o trimestralmente durante los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, por las retenciones e ingresos que correspondan al trimestre natural inmediato anterior<sup>48</sup>.

### **Modelo 130: IRPF. Empresarios y profesionales en Estimación Directa. Pago fraccionado.**

Los autónomos y profesionales que realizan una actividad económica de forma personal deben declarar el beneficio de su actividad económica y tributar en el IRPF. Por ello, estos contribuyentes están obligados a efectuar cuatro pagos fraccionados trimestralmente a cuenta de la futura declaración de la renta anual.

El modelo 130 es el modelo oficial de declaración para liquidar el pago fraccionado a cuenta del IRPF para aquellos que se encuentren en

---

<sup>48</sup> Instrucción de la Agencia Tributaria

estimación directa. Mediante la auto-liquidación se declara el beneficio acumulado de la actividad económica hasta ese momento y se ingresa<sup>49</sup>.

### **Modelo D-100: Declaración de la Renta.**

El modelo D-100 es uno de los documentos fiscales más importantes, y es popularmente conocido como declaración anual de la renta de las personas físicas. Este documento recoge los rendimientos anuales de las actividades económicas de un trabajador autónomo.

La declaración de la renta de los trabajadores autónomos es diferente a la de los trabajadores por cuenta ajena, ya que intervienen más datos.

Los trabajadores autónomos no pueden obtener un borrador de la declaración de la renta porque la Agencia Tributaria no puede calcular su renta a no conocer con exactitud los ingresos y gastos que se generen en su actividad.

Debe presentarse, por regla general, desde principios de mayo hasta el 30 de junio del año siguiente al ejercicio que se declara<sup>50</sup>.

### **Libros de Registro**

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estarán obligados a conservar, durante el plazo máximo de prescripción, los justificantes y documentos acreditativos de las operaciones, rentas, gastos, ingresos, reducciones y deducciones de

---

<sup>49</sup> Página Web Cuéntica

<sup>50</sup> Página Web Serautonomo - Declaración de la renta de los autónomos

cualquier tipo que deban constar en sus declaraciones, a aportarlos juntamente con las declaraciones del Impuesto, cuando así se establezca y a exhibirlos ante los órganos competentes de la Administración tributaria, cuando sean requeridos al efecto<sup>51</sup>.

Cuando la actividad empresarial realizada no tenga carácter mercantil, de acuerdo con el Código de Comercio, las obligaciones contables se limitarán a la llevanza de los siguientes libros registros:

- a. Libro registro de ventas e ingresos.
- b. Libro registro de compras y gastos.
- c. Libro registro de bienes de inversión

Estos libros se regulan en la Orden de 4 de mayo de 1993 por la que se regula la forma de llevanza y el diligenciado de los libros registros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Determinando con carácter general que los libros registro deberán reflejar los siguientes datos:

1. Número de anotación
2. Fecha en que cada uno de los mismos se hubiera devengado
3. Número de factura o documento sustitutivo
4. Concepto por el cual se produce
5. Importe del mismo

---

<sup>51</sup> Artículo 68.1 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.



## Conclusiones

Una vez se ha terminado el trabajado y se ha conocido la realidad actual de la fiscalidad del trabajador autónomo, se extraen algunas conclusiones sobre sus características y, más aún, sobre su situación en el mercado de trabajo.

Por un lado, una vez conocidas las características que lo definen, percibimos el grado de vulnerabilidad que alcanzan en el desarrollo de su actividad, por ejemplo, la no sujeción a contrato de trabajo les excluye de las garantías que tienen los trabajadores por cuenta ajena en la LET y el resto de legislación social (vacaciones, jornada, conciliación de vida personal y familiar, salario, protección ante el cese de actividad, carga económica de las aportaciones a la seguridad social en concepto de cotización por parte del empresario, etc.). Esto supone que el trabajador autónomo tenga que realizar más horas de trabajo para garantizar una fuente de ingresos suficiente que satisfaga sus necesidades y las de su familia como establece el artículo 35 de la CE, que esté exento de prestaciones por terminación de su actividad económica o que deba hacerse cargo de su cotización al RETA aportando mensualmente la cuota de autónomo.


En el trabajo hemos realizado un estudio sobre el TRADE, una situación especial en el que el trabajador autónomo depende económicamente de otro cliente y que en la actualidad da lugar a ciertos tipos de fraude, como es el caso del conocido “falso autónomo”. Esta figura es utilizada por los empresarios para evitar las garantías que ofrece la LET y aprovecharse de las debilidades anteriormente mencionadas de la situación del trabajador autónomo evitando la contratación laboral y concertando un contrato mercantil que prive a esta figura de máxima protección. Esta situación aparece por el conocimiento que se tienen de la debilidad del

trabajador autónomo en el mercado de trabajo, por lo que da una visión general de lo que la sociedad entiende por trabajador autónomo, algo que debería cambiar en los tiempos que corren.

Uno de los aspectos fundamentales del trabajo ha sido el estudio del IRPF, el impuesto más importante del trabajador autónomo, ya que grava la obtención de renta del contribuyente. En este apartado estudiamos los métodos del cálculo del rendimiento mediante la estimación directa normal y simplificada que permite determinar la renta real obtenida por el contribuyente, lo que hace presumir que el Estado tiene una imagen fiel del trabajador autónomo y este contribuye con arreglo a una situación subjetiva. Contrariamente ocurre con el método de estimación objetiva, que prescinde de la realidad y se aplican unos elementos objetivos, que se establecen normativamente, como presunción de la renta obtenida. Esto supone que unos trabajadores autónomos que se dediquen a una misma actividad, generando ingresos cuantitativamente diferentes, se les apliquen los mismos índices y contribuyan al sostenimiento del gasto público de la misma manera. Entendemos que este método supone un agravio para el trabajador autónomo que no llegue a los ingresos estimados para la aplicación de los signos, índices o módulos, y una suerte de beneficio para los que superen dicha estimación. Teniendo en cuenta que cada vez se excluyen más actividades de la posibilidad de optar por este método en la Orden anual que regula el método de estimación objetiva, es de justicia que tienda a desaparecer con el tiempo, dejando paso a la aplicación del régimen general que suponga la determinación de la renta obtenida realmente por el contribuyente.

Con todo, el estudio del trabajador autónomo ha generado un aprendizaje interesante para conocer las claves del sistema fiscal español.

### ANEXO I. Modelo 036 de la Agencia Tributaria – Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores

 MINISTERIO DE HACIENDA Y FISCALÍA	<b>Agencia Tributaria</b> Teléfono: 901 33 55 33 www.agencia tributaria.es	<b>DECLARACIÓN CENSAL</b> de alta, modificación y baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores	Pág. 1 Modelo <b>036</b>
Datos Identificativos			
Espacio reservado para la etiqueta identificativa.		Espacio reservado para mención por código de barras	
101	N.I.F.		
102	Apellidos y nombre y número de identificación fiscal		
I. CAUSAS DE PRESENTACIÓN			
Alta			
110	<input type="checkbox"/> Solicitud de Número de Identificación Fiscal (N.I.F.)		
111	<input type="checkbox"/> Alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores		
Modificación			
120	<input type="checkbox"/> Solicitud de N.I.F. definitivo, disponiendo de N.I.F. provisional.		
121	<input type="checkbox"/> Solicitud de nueva tarjeta acreditativa del N.I.F.		
122	<input type="checkbox"/> Modificación domicilio fiscal. (páginas 2A, 2B y 2C)		
123	<input type="checkbox"/> Modificación domicilio social o de gestión administrativa. (páginas 2A y 2B)		
124	<input type="checkbox"/> Modificación domicilio a efectos de notificaciones. (páginas 2A, 2B y 2C)		
125	<input type="checkbox"/> Modificación otros datos identificativos. (páginas 2A, 2B y 2C)		
126	<input type="checkbox"/> Modificación datos representantes. (página 3)		
127	<input type="checkbox"/> Modificación datos relativos a actividades económicas y locales. (página 4)		
128	<input type="checkbox"/> Modificación de la condición de Gran Empresa o Admón. Pública de presupuesto superior a 6.000.000 de euros. (página 5)		
129	<input type="checkbox"/> Solicitud de alta/baja en el registro de devolución mensual. (página 5)		
130	<input type="checkbox"/> Solicitud de alta/baja en el registro de operadores intracomunitarios. (página 5)		
131	<input type="checkbox"/> Modificación datos relativos al impuesto sobre el Valor Añadido. (página 5)		
132	<input type="checkbox"/> Modificación datos relativos al impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (página 6)		
133	<input type="checkbox"/> Modificación datos relativos al impuesto sobre Sociedades. (página 6)		
134	<input type="checkbox"/> Modificación datos relativos al impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes o a entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español. (página 6)		
135	<input type="checkbox"/> Opción/renuncia por el Régimen fiscal especial del Título I de la Ley 49/2002. (página 6)		
136	<input type="checkbox"/> Modificación datos relativos a retenciones e ingresos a cuenta. (página 7)		
137	<input type="checkbox"/> Modificación datos relativos a otros impuestos. (página 7)		
138	<input type="checkbox"/> Modificación datos relativos a regímenes especiales del comercio intracomunitario. (página 7)		
139	<input type="checkbox"/> Modificación datos relativos a la relación de socios, miembros o partícipes. (página 8)		
140	<input type="checkbox"/> Dejar de ejercer todas las actividades empresariales y/o profesionales (personas jurídicas y entidades, sin liquidación. Entidades inactivas).		Fecha efectiva del cese 141 ___/___/___
Baja			
150	<input type="checkbox"/> Baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores.		Causa 151 _____ Fecha efectiva de la baja 152 ___/___/___
Lugar, Fecha y Firma			
Lugar		Firma	
Fecha		Firmado D./D <sup>a</sup> ./	
Firma en calidad de			

Ejemplar para el interesado



ANEXO III. Modelo 111 – Retenciones e ingresos a cuenta del IRPF – Pago Fraccionado

		<b>Retenciones e ingresos a cuenta del IRPF</b> Rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta Autoliquidación		Modelo <b>111</b>	
Declarante (1)		Ejercicio ...		Período ...	
Espacio reservado para la etiqueta identificativa		Si no dispone de etiquetas, consigne los datos identificativos que se solicitan a continuación.			
N.º		Apellidos y nombres completos			
<b>I. Rendimientos del trabajo</b>		N.º de percepciones		Importe de las percepciones	
Rendimientos dinerarios .....		01		02	
Rendimientos en especie .....		04		05	
Importe de las retenciones		03		Importe de los ingresos a cuenta	
06		07		08	
<b>II. Rendimientos de actividades económicas</b>		N.º de percepciones		Importe de las percepciones	
Rendimientos dinerarios .....		07		08	
Rendimientos en especie .....		10		11	
Importe de las retenciones		09		Importe de los ingresos a cuenta	
12		13		14	
<b>III. Premios por la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias</b>		N.º de percepciones		Importe de las percepciones	
Premios en metálico .....		13		14	
Premios en especie .....		16		17	
Importe de las retenciones		15		Importe de los ingresos a cuenta	
18		19		20	
<b>IV. Ganancias patrimoniales derivadas de los aprovechamientos forestales de los vecinos en montes públicos</b>		N.º de percepciones		Importe de las percepciones	
Percepciones dinerarias .....		19		20	
Percepciones en especie .....		22		23	
Importe de las retenciones		21		Importe de los ingresos a cuenta	
24		25		26	
<b>V. Contraprestaciones por la cesión de derechos de imagen: ingresos a cuenta previstos en el artículo 92.5 de la Ley del Impuesto</b>		N.º de percepciones		Contraprestaciones satisfechas	
Contraprestaciones dinerarias o en especie .....		25		26	
Importe de los ingresos a cuenta		27		28	
<b>Total liquidación:</b>		Suma de retenciones e ingresos a cuenta ( 03 + 09 + 15 + 21 + 27 + 28 + 29 + 30 ) .....			
A deducir (exclusivamente en caso de autoliquidación complementaria):		Resultados a ingresar de anteriores autoliquidaciones por el mismo concepto, ejercicio y período .....			
29		Resultado a ingresar ( 28 - 29 ) .....			
30		Ingreso efectuado a favor del Tesoro público. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la RGA de declaraciones liquidativas o autoliquidativas.			
Importe del ingreso (caja 01) .....		1			
Forma de pago:		<input type="checkbox"/> En efectivo <input type="checkbox"/> C.C. abudado en cuenta			
(caja 02)		cédula    cheque    cuenta    cliente    pcc    número    en    cuenta			
Firma (7)		Fecha			
Este documento no será válido sin la certificación necesaria o, en su defecto, firma autorizada		Siempre para la Administración			
Autoliquidación negativa		<input type="checkbox"/>			
Si esta declaración es complementaria de otra declaración anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y período, indíquelo marcando con una "X" esta casilla.		Autoliquidación complementaria			
Complementaria (6)		<input type="checkbox"/>			
En este caso, consigne a continuación el número de justificante identificativo de la declaración anterior.		N.º de justificante:			
31		32			

ANEXO IV. Modelo 130 de la Agencia Tributaria – Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas – Pago Fraccionado

<p>MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA</p>	<p><b>Agencia Tributaria</b> Teléfono: 901 33 55 33 www.agenciatributaria.es</p>	<p><b>Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas</b> Actividades económicas en estimación directa <b>Pago fraccionado</b></p>	<p>Modelo <b>130</b></p>																																	
<p><b>Declarante (1)</b></p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">Espacio reservado para la etiqueta identificativa</div> <p>Si no dispone de etiquetas, consigne los datos identificativos que se solicitan a continuación.</p> <p>NIF: _____ Apellidos y nombre: _____</p>		<p>Devenido: Ejercicio ... _____ Período ... <input type="checkbox"/> T</p> <div style="text-align: center; border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;"> <p>130757813930 5</p> </div>																																		
<p><b>I. Actividades económicas en estimación directa, modalidad normal o simplificada, distintas de las agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras.</b> (Datos acumulados del período comprendido entre el primer día del año y el último del trimestre).</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Ingreso computable correspondientes al conjunto de las actividades ejercidas</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">01</td> <td style="width: 15%;"></td> </tr> <tr> <td>Gastos fiscalmente deducibles correspondientes al conjunto de las actividades ejercidas</td> <td style="text-align: center;">02</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Rendimiento neto ( 01 - 02 ). Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)</td> <td style="text-align: center;">03</td> <td></td> </tr> <tr> <td>20 por 100 del importe de la casilla (03) si dicho importe es positivo; (04) si fuese negativo, consigne el número cero.</td> <td style="text-align: center;">04</td> <td></td> </tr> </table> <p>A deducir:</p> <p>De los trimestres anteriores: suma de los importes positivos de la casilla (07) menos la suma de los importes de la casilla (05)</p>				Ingreso computable correspondientes al conjunto de las actividades ejercidas	01		Gastos fiscalmente deducibles correspondientes al conjunto de las actividades ejercidas	02		Rendimiento neto ( 01 - 02 ). Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)	03		20 por 100 del importe de la casilla (03) si dicho importe es positivo; (04) si fuese negativo, consigne el número cero.	04		05																				
Ingreso computable correspondientes al conjunto de las actividades ejercidas	01																																			
Gastos fiscalmente deducibles correspondientes al conjunto de las actividades ejercidas	02																																			
Rendimiento neto ( 01 - 02 ). Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)	03																																			
20 por 100 del importe de la casilla (03) si dicho importe es positivo; (04) si fuese negativo, consigne el número cero.	04																																			
Retenciones e ingresos a cuenta soportados por las actividades incluidas en este apartado y correspondientes al período comprendido entre el primer día del año y el último día del trimestre	06																																			
<b>Pago fraccionado previo del trimestre</b> ( 04 - 05 - 06 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)	07																																			
<p><b>II. Actividades agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras en estimación directa, modalidad normal o simplificada.</b></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Volumen de ingresos del trimestre (excluidas las subvenciones de capital y las indemnizaciones)</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">08</td> <td style="width: 15%;"></td> </tr> <tr> <td>2 por 100 de importe de la casilla (08)</td> <td style="text-align: center;">09</td> <td></td> </tr> <tr> <td>A deducir: Retenciones e ingresos a cuenta soportados por las actividades incluidas en este apartado y correspondiente al trimestre</td> <td style="text-align: center;">10</td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>Pago fraccionado previo del trimestre</b> ( 09 - 10 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)</td> <td style="text-align: center;">11</td> <td></td> </tr> </table>				Volumen de ingresos del trimestre (excluidas las subvenciones de capital y las indemnizaciones)	08		2 por 100 de importe de la casilla (08)	09		A deducir: Retenciones e ingresos a cuenta soportados por las actividades incluidas en este apartado y correspondiente al trimestre	10		<b>Pago fraccionado previo del trimestre</b> ( 09 - 10 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)	11																						
Volumen de ingresos del trimestre (excluidas las subvenciones de capital y las indemnizaciones)	08																																			
2 por 100 de importe de la casilla (08)	09																																			
A deducir: Retenciones e ingresos a cuenta soportados por las actividades incluidas en este apartado y correspondiente al trimestre	10																																			
<b>Pago fraccionado previo del trimestre</b> ( 09 - 10 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)	11																																			
<p><b>III. Total liquidación.</b></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Suma de pagos fraccionados previos del trimestre ( 07 + 11 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consigne el número cero (0)</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">12</td> <td style="width: 15%;"></td> </tr> <tr> <td>A deducir: Minoración por aplicación de la deducción a que se refiere el artículo 80 bis de la Ley del Impuesto</td> <td style="text-align: center;">13</td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>Diferencia</b> ( 12 - 13 ). Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)</td> <td style="text-align: center;">14</td> <td></td> </tr> <tr> <td>A deducir (si la diferencia anterior es positiva y con el máximo de su importe):</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Resultados negativos de trimestres anteriores</td> <td style="text-align: center;">15</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Por destinar cantidades al pago de préstamos para la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual:</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>El 2 por 100 de (14) (máximo: 660,14 euros por trimestre) o el 2 por 100 de (08) (máximo: 660,14 euros anuales)</td> <td style="text-align: center;">16</td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>Total</b> ( 14 - 15 - 16 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)</td> <td style="text-align: center;">17</td> <td></td> </tr> <tr> <td>A deducir (exclusivamente en caso de declaración complementaria):</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Resultado a ingresar de las anteriores declaraciones presentadas por el mismo concepto, ejercicio y período</td> <td style="text-align: center;">18</td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>Resultado de la declaración</b> ( 17 - 18 )</td> <td style="text-align: center;">19</td> <td></td> </tr> </table>				Suma de pagos fraccionados previos del trimestre ( 07 + 11 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consigne el número cero (0)	12		A deducir: Minoración por aplicación de la deducción a que se refiere el artículo 80 bis de la Ley del Impuesto	13		<b>Diferencia</b> ( 12 - 13 ). Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)	14		A deducir (si la diferencia anterior es positiva y con el máximo de su importe):			Resultados negativos de trimestres anteriores	15		Por destinar cantidades al pago de préstamos para la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual:			El 2 por 100 de (14) (máximo: 660,14 euros por trimestre) o el 2 por 100 de (08) (máximo: 660,14 euros anuales)	16		<b>Total</b> ( 14 - 15 - 16 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)	17		A deducir (exclusivamente en caso de declaración complementaria):			Resultado a ingresar de las anteriores declaraciones presentadas por el mismo concepto, ejercicio y período	18		<b>Resultado de la declaración</b> ( 17 - 18 )	19	
Suma de pagos fraccionados previos del trimestre ( 07 + 11 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consigne el número cero (0)	12																																			
A deducir: Minoración por aplicación de la deducción a que se refiere el artículo 80 bis de la Ley del Impuesto	13																																			
<b>Diferencia</b> ( 12 - 13 ). Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)	14																																			
A deducir (si la diferencia anterior es positiva y con el máximo de su importe):																																				
Resultados negativos de trimestres anteriores	15																																			
Por destinar cantidades al pago de préstamos para la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual:																																				
El 2 por 100 de (14) (máximo: 660,14 euros por trimestre) o el 2 por 100 de (08) (máximo: 660,14 euros anuales)	16																																			
<b>Total</b> ( 14 - 15 - 16 ) Si se obtiene una cantidad negativa, consígnela con signo menos (-)	17																																			
A deducir (exclusivamente en caso de declaración complementaria):																																				
Resultado a ingresar de las anteriores declaraciones presentadas por el mismo concepto, ejercicio y período	18																																			
<b>Resultado de la declaración</b> ( 17 - 18 )	19																																			
<p><b>Ingreso (4)</b></p> <p>Ingreso efectuado a favor del Tesoro público. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la AEAT de autoliquidaciones.</p> <p>Importe del ingreso (casilla (19) ) _____</p> <p>Forma de pago: <input type="checkbox"/> Efectivo <input type="checkbox"/> Acreditado en cuenta</p> <p>Código cuenta cliente (CCC) _____</p> <p>Entidad: _____ Sucursal: _____ CC: _____ Número de cuenta: _____</p>		<p><b>A deducir (5)</b></p> <p><input type="checkbox"/> Declaración con resultado a deducir en los siguientes pagos fraccionados del mismo ejercicio</p>																																		
<p><b>Negativa (6)</b></p> <p><input type="checkbox"/> Declaración negativa</p>		<p><b>Complementaria (7)</b></p> <p>Si esta declaración es complementaria de otra declaración anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y período, consigne una "X" esta casilla.</p> <p><input type="checkbox"/> Declaración complementaria</p> <p>En este caso, consigne a continuación el número de justificante identificativo de la declaración anterior.</p> <p>Nº de justificante: _____</p>																																		
<p><b>Firma (8)</b></p> <p>_____ de _____ de _____</p> <p>Firma</p>																																				
<p>Este documento no será válido si la certificación mecánica o, en su defecto, firma autorizada</p>																																				

## Bibliografía

Cid, J. M. A., Sánchez, R. G., & Carretero, B. G. (2013). *Sistema fiscal español: impuestos estatales, autonómicos y locales*. G. de la Peña Velasco, R. F. y Tella, & M. Á. M. Lago (Eds.). Iustel.

López, M. C. P., & De La Rosa, M. A. (2013). *Derecho del trabajo*. Centro de Estudios Ramón Areces.

Pérez Royo, F. (2015) *Derecho financiero y tributario* ed. Civitas

Alonso, G. L., Gonzalo, G. L. (2003) Régimen fiscal y social de los trabajadores autónomos

Abella Poblet, E., & Del pozo López, J. (2006). *Manual del IVA. El Consultor de los Ayuntamientos y Juzgados*.

Carmona, M. Á. (2013). *Impuesto general indirecto canario*. Centro de Estudios Financieros.

Hernando, A. C. (2009). *Todo IGIC 2009*. CISS.

Ceniceros, Á. M. (2013). *Impuesto sobre el valor añadido: manual práctico*. Ed. Starbook.

López Sánchez, M. (1992). La estimación objetiva de bases en el nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. *Impuestos*