

ANTONIO LONGAS LAFUENTE*Inspector de Hacienda del Estado
Profesor del CEF***Extracto:**

SE plantea mediante un supuesto práctico el análisis de la problemática más usual que se presenta en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, fundamentalmente a partir de las modificaciones introducidas por la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, y su desarrollo posterior, como son el Real Decreto 37/1998, de 16 de enero, y la Orden Ministerial de 13 de febrero de 1998, modificada por la Orden de 14 de abril.

Sumario:

ENUNCIADO.

SOLUCIÓN.

1. Importe de los pagos fraccionados a cuenta del IRPF.
2. Determinación del rendimiento neto de la actividad en el ejercicio 1998.
3. Obligaciones formales a efectos del IRPF.

SUPUESTO PRÁCTICO

ENUNCIADO

Un sujeto pasivo desarrolla la actividad de comercio al por menor de frutas, verduras, hortalizas y tubérculos (epígrafe IAE 641) en un local de su propiedad que tiene una superficie computable a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas de 80 m².

En el ejercicio 1998 está acogido y no ha renunciado a la modalidad de signos, índices o módulos, para determinar el rendimiento neto de esta actividad a efectos del IRPF. Por lo que se refiere al IVA, tributa en el régimen que su ley reguladora le atribuye.

Referente a los módulos aplicables y datos-base deben puntualizarse los siguientes extremos:

- A) En este ejercicio dispone de tres empleados a jornada completa, que trabajan el número de horas anuales fijado en el convenio colectivo del sector y que disfrutan las vacaciones anuales en el mes de agosto, período durante el cual el comercio permanece cerrado por dicha circunstancia.

Uno de los empleados tiene 18 años de edad y fue contratado el 1 de enero de 1998. Se encontraba inscrito como desempleado en la Oficina del INEM.

Asimismo, contrató en esa fecha a una persona de 20 años, bajo la modalidad de contrato de aprendizaje. Esta última venía desarrollando su actividad en otra empresa, por lo que no se encontraba inscrita como desempleada.

En 1997, el número de personas asalariadas que el sujeto pasivo empleó en la actividad, determinado conforme a las reglas de cómputo del módulo «personal asalariado» fue de 2'00, antes de aplicar reducción alguna sobre el mismo, número que se mantuvo durante todo el ejercicio.

- B) El sujeto pasivo tiene plena dedicación al negocio. No obstante, durante los meses de septiembre y octubre ha estado de baja por incapacidad laboral temporal. Por ello, pretende que se tenga en cuenta esta situación a efectos fiscales.

Además, en el próximo ejercicio desea abrir otro negocio, acogido también a estimación objetiva por módulos, al que dedicará todo el tiempo, ejerciendo solamente tareas de dirección y planificación en la actividad de comercio al por menor de frutas y verduras.

- C) En 1997, tenía afecto a la actividad un camión cuya carga máxima era de 5.000 kilogramos. Había sido adquirido el 1 de julio de 1995, por un importe de 7 millones de pesetas.

Tanto sobre este elemento del inmovilizado material, como sobre los restantes, el sujeto pasivo pretende aplicar las reglas especiales sobre libertad de amortización, amortización acelerada, etc., que la Ley 43/1995, reguladora del Impuesto sobre Sociedades, establece para las empresas o sociedades de reducidas dimensiones, ya que considera que el importe neto de la cifra de negocios de la actividad durante los últimos ejercicios era inferior a 250 millones de pesetas.

- D) El local donde se ejerce la actividad es de su propiedad, y viene realizando en él la actividad desde hace 12 años, en que afectó el local a la actividad con fecha 1 de enero, momento en el que se adquirió.

El local había sido adquirido por importe de 30 millones de pesetas. El valor catastral en la fecha en que se afectó a la actividad era de 12 millones, de los que el 20% correspondía al valor del suelo. La Administración no había modificado este valor.

- E) Las demás instalaciones (cámaras, mostradores, etc.) que obran en el local fueron adquiridos para la entrada en funcionamiento de la actividad en ese local hace 12 años.

- F) Con el fin de llevar a cabo el reparto domiciliario a sus clientes, ha adquirido a un empresario, y entrado en funcionamiento el 1 de noviembre, una furgoneta de segunda mano por 1.500.000 pesetas. El vendedor le comunica que el bien, según los datos obrantes en su contabilidad, se encontraba completamente amortizado.

- G) El 1 de agosto ha transmitido por un importe de 500.000 pesetas parte de las cámaras de conservación que tenía el establecimiento.

A los efectos de esta transmisión, debe advertirse que el sujeto pasivo no ejerce más actividades empresariales o profesionales.

SOLUCIÓN**1. IMPORTE DE LOS PAGOS FRACCIONADOS A CUENTA DEL IRPF** (Nota 1)**Datos-base a considerar, referidos al día 1 de enero de 1998**

- *Módulo «personal asalariado»:* (Nota 2)

2 asalariados mayores de 19 años a jornada completa según convenio	2'00
1 asalariado menor de 19 años a jornada completa según convenio (Nota 3)	0'00
1 asalariado contratado bajo modalidad de contrato de aprendizaje (Nota 4)	0'60
TOTAL PERSONAL ASALARIADO	2'60

- *Minoración por incentivos al empleo*

a) Reducción del incremento del número de personas asalariadas respecto al año anterior: no es aplicable para el cálculo de los pagos fraccionados (Nota 5).

b) Reducción por aplicación de los coeficientes por tramos: (Nota 6).

Personas asalariadas: 2'60 personas.

Aplicación de los coeficientes:

Hasta 1'00 (1'00 x 0'90)	0'90
Entre 1'01 a 3'00 (1'60 x 0'85)	1'36
SUMA	2'26

Total de personas asalariadas computables en este ejercicio, después de la reducción: **2'26 personas.**

- *Módulo «personal no asalariado»:* (Nota 7)

Titular 1 persona

- *Módulo «superficie del local independiente»:* (Nota 8)

N.º unidades computables 80 m²

- *Módulo «carga elementos de transporte»:* (Nota 9)

N.º unidades computables 5.000 Kg.

- *Minoración por incentivos a la inversión:* (Nota 10)

Local comercial (5% x 24.000.000) (Nota 11) 1.200.000

Camión (25% x 7.000.000) (Nota 12) 1.750.000

Instalaciones (Nota 13) 0

TOTAL AMORTIZACIONES 2.950.000

Determinación del rendimiento neto previo anual a efectos del pago fraccionado

MÓDULO	N.º UNIDADES	RENDIMIENTO ANUAL POR UNIDADES	RENDIMIENTO ANUAL DEL MÓDULO
Personal asalariado	2'26	379.000	856.540
Personal no asalariado	1'00	1.680.000	1.680.000
Superficie local independiente	80'00	9.200	736.000
Carga elementos transporte	5.000	160	800.000
TOTAL			4.072.540

Determinación del rendimiento neto minorado a efectos del pago fraccionado

Rendimiento neto previo	4.072.540
Minoración incentivos a la inversión	2.950.000
Rendimiento neto	1.122.540

Índices correctores y reducciones aplicables

Índice de exceso (Nota 14)	no es de aplicación
Rendimiento corregido	1.122.540
Reducción general (0'15 x 1.122.540) (Nota 15)	168.381
Rendimiento anual a efectos del pago fraccionado	954.159

Importe de los pagos fraccionados (Nota 1)

El importe será el resultado de aplicar el porcentaje del 5% al rendimiento anual calculado anteriormente:

Rendimiento corregido	1.122.540
Reducción general (0'15 x 1.122.540) (Nota 15)	168.381
Rendimiento anual a efectos del pago fraccionado	954.159
Pago fraccionado (5% x 954.159)	47.708

2. DETERMINACIÓN DEL RENDIMIENTO NETO DE LA ACTIVIDAD EN EL EJERCICIO 1998

Datos-base a considerar

- *Módulo «personal asalariado»:*

Se aplicarán las mismas reglas que hemos señalado anteriormente:

2 asalariados mayores de 19 años a jornada completa según convenio	2'00
1 asalariado menor de 19 años a jornada completa según convenio (Nota 3)	0'00
1 asalariado contratado bajo modalidad de contrato de aprendizaje	0'60
TOTAL PERSONAL ASALARIADO	2'60

- a) Reducción por incremento del número de personas asalariadas respecto al año anterior (Nota 16).

Número de unidades del módulo personal asalariado en este ejercicio	2'60
Número de unidades del módulo personal asalariado en el ejercicio anterior ..	2'00
Incremento	0'60
Incremento reducido (0'60 x 0'60)	0'36

- b) Reducción por aplicación de los coeficientes por tramos: (Nota 6).

Resto de personas asalariadas (2'60 - 0'60).....	2'00
--	------

Aplicación de los coeficientes:

Hasta 1'00 (1'00 x 0'90)	0'90
Entre 1'01 a 3'00 (1'00 x 0'85)	0'85
SUMA	1'75

Total de personas asalariadas computables en este ejercicio, después de la reducción
(1'75 + 0'36) = **2'11**

• *Módulo «personal no asalariado»*

Titular (Nota 17) 0'83 personas

• *Módulo «superficie del local independiente»*

N.º unidades computables 80 m²

• *Módulo «carga elementos de transporte»*

N.º unidades computables 5.000 Kg

Determinación del rendimiento neto previo, teniendo en cuenta la minoración por incentivos al empleo

MÓDULO	N.º UNIDADES	RENDIMIENTO ANUAL POR UNIDADES	RENDIMIENTO ANUAL DEL MÓDULO
Personal asalariado	2'11	379.000	799.690
Personal no asalariado	0'83	1.680.000	1.394.400
Superficie local independiente	80	9.200	736.000
Carga elementos transporte	5.000	160	800.000
TOTAL			3.730.090

Determinación del rendimiento neto minorado• *Incentivos a la inversión (amortización)*

Local comercial (5% x 24.000.000)	1.200.000
Comisión (25% x 7.000.000)	1.750.000
Instalación	0
Furgoneta (Nota 18)	125.000
TOTAL AMORTIZACIÓN	3.075.000

• *Rendimiento neto minorado (3.730.090 - 3.075.000)* **655.090**

Determinación del rendimiento neto de módulos

• *Índice corrector para empresas de pequeña dimensión:* no es aplicable el índice corrector de 0'90 al tener más de dos personas asalariadas y disponer de un vehículo afecto a la actividad que supera los 1.000 kilogramos de capacidad de carga (si bien cumple los otros dos requisitos: titular persona física y ejercer la actividad en un solo local). En cuanto a las personas asalariadas, no se trata de que el número de unidades del módulo personal asalariado sea de hasta dos unidades, sino de que no se disponga de más de dos trabajadores. Esto es, que a lo largo del ejercicio no haya simultáneamente más de dos personas asalariadas trabajando en la actividad.

• *Índice corrector de temporada:* no es aplicable pues la actividad se ejerce de forma continuada durante todo el ejercicio.

• *Índice corrector de exceso:* como el rendimiento neto minorado es inferior a la cifra de 2.678.000 pesetas, no procede aplicar este índice (Nota 14).

• *Índice corrector por inicio de nuevas actividades:* tampoco es aplicable, ya que la actividad no se inició a partir del 1 de enero de 1998.

• *Rendimiento neto por módulos:* no siendo de aplicación los índices correctores anteriores, el rendimiento neto por módulos coincidirá con el determinado anteriormente: 655.090 pesetas.

Reducción. Determinación del rendimiento neto reducido

• *Reducción general 15%, artículo 2 de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre:* procede esta reducción, ya que se aplica con carácter general a todas las actividades que determinan su rendimiento neto por la modalidad de signos, índices o módulos.

Rendimiento neto de módulos	655.090
Reducción (15% x 655.090)	98.263
Rendimiento neto reducido	556.827

Incremento de patrimonio

Durante este ejercicio ha transmitido un elemento de su inmovilizado material (cámaras de conservación), que estaban totalmente amortizadas, por importe de 500.000 pesetas.

El incremento bruto que se ha generado como consecuencia de la transmisión coincide, por el motivo anterior, con el importe recibido.

Aun cuando el importe de incremento neto de patrimonio debe integrarse en el rendimiento neto de la actividad, el artículo 25 del Reglamento del IRPF, establece que «en el rendimiento neto calculado mediante el régimen de estimación objetiva se entenderán incluidos los incrementos netos de patrimonio derivados de transmisiones onerosas de elementos del inmovilizado afectos a las actividades empresariales o profesionales, siempre y cuando el importe anual de aquéllos no supere las 500.000 pesetas. Para la determinación de este importe se tendrá en consideración la totalidad de actividades empresariales y profesionales ejercidas por el sujeto pasivo».

Por tanto, en nuestro supuesto, no se integrará el incremento obtenido por la transmisión del elemento del inmovilizado material en el rendimiento neto de la actividad.

Dedicación del empresario a tiempo parcial para el ejercicio 1999

El empresario desea dedicarse a otra actividad, ejerciendo sólo tareas de dirección y planificación en la de comercio al por menor de frutas y verduras.

En aquellos supuestos en que pueda acreditarse una dedicación inferior a 1.800 horas/año por causas objetivas (jubilación, incapacidad, pluralidad de actividades o cierre temporal de la explotación) se computará el tiempo efectivo dedicado a la actividad.

Si, además, se acreditase suficientemente que el titular de la actividad sólo realiza tareas de dirección, planificación y organización de la misma, se computará al empresario en 0'25 personas/año, salvo que la Administración Tributaria acredite una dedicación superior, o el sujeto pasivo una dedicación inferior.

3. OBLIGACIONES FORMALES A EFECTOS DEL IRPF

Además de los pagos fraccionados, que ya hemos determinado, a presentar en el modelo 131, estará sujeto a las siguientes obligaciones formales:

A) Obligaciones contables y registrables:

- Deberá conservar, numeradas por orden de fechas y agrupadas por trimestres, las facturas emitidas de acuerdo a lo previsto en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.
- Igualmente deberá conservar las facturas o justificantes documentales de otro tipo recibidos.
- Al deducir amortizaciones deberá llevar un libro registro de bienes de inversión. Al ejercer la actividad con anterioridad al 1 de enero de 1998, y no estar obligado a llevar este libro en ejercicios anteriores registrará los bienes de inversión afectos a su actividad teniendo en cuenta:
 - Se registrarán, debidamente individualizados, los elementos de inmovilizado material e inmaterial afectos, reflejando al menos los siguientes datos:

INMOVILIZADO MATERIAL:

1. Número de anotación.
2. Descripción del bien (indicando todos aquellos datos que permitan su perfecta delimitación).
3. Valor de adquisición.

4. Fecha de comienzo de su utilización.
5. Cuota de amortización correspondiente.

INMOVILIZADO INMATERIAL: iguales datos, sustituyendo el dato **4** por el de la fecha de otorgamiento o adquisición del elemento.

En ambos casos, se hará constar también la baja del bien o derecho, con expresión de su fecha y motivo.

- Para el cómputo de la amortización acumulada a 31 de diciembre de 1997 se incorporará, para los períodos impositivos en que el rendimiento neto se hubiese determinado por estimación objetiva, el resultado de aplicar el coeficiente derivado del período máximo de amortización según las tablas de amortización oficialmente aprobadas, vigentes en cada momento.

La amortización acumulada se calculará sobre el precio de adquisición de los elementos del inmovilizado. Dicho precio se compone del importe facturado por el vendedor más los gastos adicionales que se produzcan hasta su puesta en condiciones de funcionamiento.

A 31 de diciembre de 1997, la amortización acumulada será la suma total de las dotaciones que resulten aplicando en cada ejercicio el coeficiente derivado del período máximo de amortización («amortización mínima») según las tablas de amortización oficialmente aprobadas, aplicables en cada momento:

- Hasta el 31-12-1992: Orden Ministerial de 23-2-1965.
 - Hasta el 31-12-1995: Orden Ministerial de 12-5-1993.
 - Hasta el 31-12-1997: Anexo del Real Decreto 537/1997, de 14 de abril.
- No obstante todo lo anterior, si lleva la contabilidad conforme a lo previsto en el Código de Comercio, no estará obligado a llevar los libros registros citados anteriormente.

B) En relación con los rendimientos de trabajo que satisface: al abonar rentas en el ejercicio de la actividad y ser empresario individual deberá retener o ingresar a cuenta, por las retribuciones laborales que abona, en la cuantía que fija el Reglamento del IRPF.

Para ello deberá presentar el modelo 110 e ingresar en los 20 primeros días naturales siguientes a la conclusión de cada trimestre.

Además presentará el modelo 190 (Declaración resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta) en los 20 primeros días naturales de enero.

NOTAS

NOTA 1 Conforme al artículo 62.1 del Reglamento del IRPF, en su redacción dada por el Real Decreto 113/1998, de 30 de enero, los sujetos pasivos acogidos al régimen de estimación objetiva, ingresarán, en cada plazo, el 5% de los rendimientos netos resultantes de la aplicación de dicho régimen en función de los datos-base del primer día del año a que se refiere el pago fraccionado o, en caso de inicio de actividades, del día en que éstas hubiesen comenzado. No obstante, en el supuesto de actividades que tengan sólo una persona asalariada el porcentaje será el 4%, y en el supuesto de que no disponga de personal asalariado dicho porcentaje será del 2'5%.

Si alguno de los datos-base no puede determinarse el primer día del año, se tomará el correspondiente al año inmediato anterior.

Caso de no poder determinarse ningún dato-base, el pago fraccionado será del 2% del volumen de ventas o ingresos del trimestre.

Las declaraciones e ingresos se efectuarán entre los días 1 y 20 de los meses de abril, julio y octubre, respecto de los tres primeros trimestres. El cuarto trimestre, se efectuará entre los días 1 y 30 del mes de enero.

El modelo a presentar sera el 131, aprobado, en su actual formato, por la Orden Ministerial de 13 de marzo de 1998.

NOTA 2 Se computa como persona asalariada la que trabaje el número de horas anuales por trabajador fijado en el convenio colectivo correspondiente o, en su defecto, 1.800 horas/año. Si el número de horas es superior o inferior, se estimará como cuantía del módulo, la proporción existente entre el número de horas efectivamente trabajadas y las fijadas en el convenio colectivo o, en su defecto, 1.800.

NOTA 3 No se computan las personas asalariadas con derecho a los incentivos de carácter fiscal regulados en la Ley 64/1997, de 26 de diciembre. Conforme a esta última, a efectos de determinar el rendimiento neto de las actividades a las que resulta aplicable y por las que no se haya renunciado a la modalidad de signos, índices, o módulos del método de estimación objetiva del IRPF, no se computarán como personas asalariadas, durante los 24 meses siguientes a su contratación, los trabajadores desempleados incluidos en el artículo 2.1 de la Ley 64/1997 que sean contratados por tiempo indefinido durante los 24 meses siguientes a la fecha de entrada en vigor del Real Decreto-Ley 9/1997, de 16 de mayo.

Estos trabajadores no se tendrán en cuenta a ningún efecto relacionado con la determinación del rendimiento neto o de los pagos fraccionados. Sólo se computan a efectos de determinar la exclusión del régimen de estimación objetiva.

Para ello se exige que el número de personas asalariadas al término de cada período impositivo, o al día de cese de la actividad, si fuere anterior, sea superior al número de las existentes a la fecha de entrada en vigor del Real Decreto-Ley 9/1997. A estos efectos se computarán como personas asalariadas las que prestan sus servicios al empresario en todas las actividades que desarrolle, con independencia del método o modalidad de determinación del rendimiento neto de cada una de ellas.

NOTA 4 El personal asalariado menor de 19 años o el que preste sus servicios bajo un contrato de aprendizaje se computará en un 60%. Asimismo, aquel que preste sus servicios en la actividad con el inicial objetivo de completar su formación académica, en virtud de un convenio establecido entre la empresa y la Administración educativa competente, se computará en un 30%.

NOTA 5 El coeficiente por incremento del número de personas asalariadas es aplicable si en el año en que se liquida tiene lugar un incremento del número de personas asalariadas, por comparación al año inmediato anterior.

Este incremento sólo podrá determinarse a final de año, por lo que no puede ser aplicable a efectos de fijar los pagos fraccionados. Intervendrá exclusivamente en el cálculo del rendimiento anual.

NOTA 6 A cada uno de los tramos que fija la Orden Ministerial reguladora de los signos, índices o módulos, se aplica un coeficiente en función de la determinación del módulo «personal empleado».

NOTA 7 Personal no asalariado es el empresario. También tienen esta consideración, su cónyuge y los hijos menores que convivan con él, cuando, trabajando efectivamente en la actividad, no constituyan personal asalariado.

NOTA 8 Por local independiente se entiende el que disponga de sala de ventas para atención al público (local no independiente es el que no dispone de sala de ventas propia para atención al público por estar ubicado en el interior de otro local, galería o mercado). Se tomará como superficie del local la definida en la Regla 14.ª 1.F, letras a), b), c) y h) de la Instrucción para la aplicación de las tarifas del IAE.

NOTA 9 La capacidad de carga de un vehículo o conjunto será igual a la diferencia entre el peso total máximo autorizado determinado teniendo en cuenta las posibles limitaciones administrativas que, en su caso, se reseñen en las Tarjetas de Inspección Técnica y la suma de las taras correspondientes a los vehículos portantes (peso en vacío del camión, remolque, semirremolque y cabeza tractora), expresada según proceda, en kilogramos o toneladas, estas últimas con dos cifras decimales.

NOTA 10 Para cuantificar el rendimiento neto a efectos del pago fraccionado, el importe de las amortizaciones se obtendrá aplicando el coeficiente lineal máximo que corresponde a cada uno de los bienes amortizables existentes en la fecha de cómputo de los datos-base (en nuestro caso el 1 de enero). Es amortizable el precio de adquisición o coste de producción excluido, en su caso, el valor residual.

La cuantía deducible por amortizaciones de bienes del inmovilizado registrados será, exclusivamente, la que resulte de aplicar la tabla aprobada por la Orden Ministerial reguladora de los signos, índices y módulos; y las reglas de amortización son, únicamente, las previstas en la citada Orden, que incorpora su propio sistema de libertad de amortización y amortización acelerada.

Una vez elegido un porcentaje de amortización dentro de la escala, se podrá cambiar dicho coeficiente cada período impositivo, siempre que el utilizado se encuentre comprendido entre el coeficiente máximo de tablas y el coeficiente de amortización derivado del período máximo establecido también en tablas (en nuestro supuesto aplicaremos siempre que podamos el coeficiente máximo).

Por todo ello, no son aplicables adicionalmente las fórmulas especiales de amortización que la Ley del Impuesto sobre Sociedades establece para las empresas de reducidas dimensiones (aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 250 millones de pesetas).

NOTA 11 El coeficiente lineal máximo de edificación y otras construcciones es del 5%. No es amortizable la parte del precio de adquisición correspondiente al valor del suelo el cual, cuando no se conozca, se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición. En nuestro caso:

Valor catastral del inmueble en el año de adquisición	12.000.000
Porcentaje del valor del suelo sobre el total valor catastral	20%
Valor de adquisición correspondiente al suelo	30.000.000 x 80%

NOTA 12 El coeficiente lineal máximo de elementos de transporte y resto del inmovilizado material es del 25%. Estos elementos empezarán a amortizarse desde su puesta en condiciones de funcionamiento.

NOTA 13 La vida útil de los elementos o bienes amortizables, a efectos de su amortización, no podrá exceder del período máximo de amortización. En nuestro caso, conforme a la tabla de amortización el período máximo para el inmovilizado material es de 8 años. Al haber sido adquiridos los elementos correspondientes a las instalaciones hace 12, no se aplicará en este ejercicio ninguna amortización.

NOTA 14 Cuando el rendimiento neto minorado o, en su caso, rectificado por aplicación de los índices correctores especiales (por actividad de comercio al menor de prensa en quioscos situados en la vía pública, por actividad de transporte por autotaxis, por actividades de transporte de mercancías por carreteras y servicios de mudanzas) e índices correctores generales (por empresas de pequeña dimensión, de temporada), resulte superior a las cuantías que se señalan en cada caso (en el de comercio al por menor de frutas y verduras 2.678.000 pesetas), al exceso sobre dichas cuantías se le aplicará el índice 1'30.

Por tanto, en nuestro supuesto no es de aplicación.

NOTA 15 Conforme al artículo 2 de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, el rendimiento neto de las actividades a las que resulta aplicable y por las que no se haya renunciado a la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del IRPF, podrá reducirse en un 15% durante 1998.

Esta reducción se tendrá en cuenta a efectos de los pagos fraccionados correspondientes al ejercicio 1998.

NOTA 16 Al haber contratado a nuevos empleados, se ha incrementado la plantilla de personas asalariadas respecto a la del ejercicio anterior, por lo que procede aplicar la minoración correspondiente.

Se calcula, en primer lugar, la diferencia entre el número de unidades del módulo «personal asalariado» correspondientes al año y el número de unidades de este mismo módulo correspondiente al año inmediato anterior. A estos efectos sólo se tendrán en cuenta las personas asalariadas que se hayan computado conforme a las notas anteriores.

Si la diferencia es positiva, a ésta se aplicará el coeficiente 0'40. El resultado es el coeficiente por incremento del número de personas asalariadas. Además, a esa diferencia positiva no se le aplicará la tabla de coeficientes por tramos.

NOTA 17 A partir de 1998 se puede solicitar la reducción de los módulos en la Administración o Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal, cuando el titular de la actividad se encuentre en situación de incapacidad temporal. No obstante, para ello se exige:

- a) Que no tenga otro personal empleado.
- b) Se solicitará en el plazo de 30 días a contar desde la fecha en que se declare la incapacidad.
- c) Se aportarán las pruebas que el sujeto pasivo considere oportunas.

En nuestro caso, el sujeto pasivo no tendrá derecho a esta reducción ya que no cumple el primero de los requisitos, pues tiene personal empleado en la actividad.

Debe añadirse que la reducción acordada por el órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se tendrá en cuenta a efectos de los pagos fraccionados devengados con posterioridad a la fecha de autorización.

No obstante, como puede acreditarse suficientemente una dedicación inferior a 1.800 horas/año por causa de incapacidad, se computará el tiempo efectivo dedicado a la actividad.

En nuestro caso, al ser dos meses de incapacidad, el módulo podrá calcularse de la siguiente forma:

$$1.800 \times (10 / 12) / 1.800 = 0'83$$

NOTA 18 El hecho de que el primer propietario hubiera amortizado completamente el bien, en nada obsta para que el nuevo adquirente pueda amortizar el bien.

El sujeto pasivo amortizará sobre el precio de adquisición. En cuanto al coeficiente de amortización (para elementos de transporte el lineal máximo es del 25% y el período máximo es de 8 años), en el supuesto de elementos patrimoniales del inmovilizado material que se adquirieran usados, el cálculo de la amortización se efectuará sobre el precio de adquisición, hasta el límite resultante de multiplicar por dos la cantidad derivada de aplicar el coeficiente de amortización lineal máximo.

Como en nuestro supuesto el sujeto pasivo adquiere el elemento y entra en funcionamiento el 1 de noviembre, la amortización correspondiente a este ejercicio, será:

$$1.500.000 \times (25\% \times 2) \times (2 / 12) = 125.000$$

NOTA 19 Durante los años 1998 y 1999, el rendimiento neto de módulos no podrá exceder del resultado de incrementar en un 10% el rendimiento neto que resultaría de aplicar a los signos, índices o módulos de cada uno de los ejercicios señalados, las disposiciones vigentes para su determinación por la modalidad de signos, índices o módulos del régimen de estimación objetiva del IRPF para el ejercicio 1997.

Ello obliga a determinar el rendimiento neto que hubiera correspondido si hubiésemos aplicado las reglas vigentes para 1997. En este sentido, el rendimiento hubiera sido:

MÓDULO	N.º UNIDADES	RENDIMIENTO ANUAL POR UNIDADES	RENDIMIENTO ANUAL DEL MÓDULO
Personal asalariado	2'11	349.300	737.023
Personal no asalariado	0'83	1.548.000	1.284.840
Superficie local independiente	80'00	8.500	680.000
Carga elementos transporte	5.000	150	750.000
TOTAL			3.451.863

Índices correctores:

- Índice de exceso:

$$(3.451.863 - 2.623.000) \times 1'30 + 2.623.000 = 3.700.522$$

- Reducción legal:

$$15\% \times 3.700.522 = 555.078$$

- Rendimiento neto:

$$3.145.444 (3.700.522 - 555.078)$$

Al ser inferior el rendimiento neto en 1998, por aplicación de las nuevas reglas, en comparación con las vigentes en 1997, no puede efectuar ninguna reducción por este motivo.