REVISIÓN DEL SISTEMA DE TRIBUTACIÓN POR MÓDULOS AGRARIOS

Ana Isabel Batanero Hernán
Economía Aplicada e Historia Económica
Universidad Nacional de Educación a Distancia

RESUMEN

El cumplimiento del principio tributario de neutralidad, en el ámbito agrario, debe adaptarse a la realidad por la que atraviesa el sector en la actualidad. La fiscalidad no ha sido ajena a las características económicas y profesionales de los agricultores, no en vano, tanto en la imposición sobre la renta de las personas físicas como desde la imposición indirecta, hasta el momento se han contemplado regímenes específicos aplicables al sector.

En este trabajo, se ha realizado una estimación de los índices de rendimiento neto para los sectores de viticultura y vacuno de leche en España, a partir de los resultados de los informes técnico-económicos elaborados por el Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente en nuestro país.

Nuestro objetivo ha sido comprobar si los índices de rendimiento neto se han ajustado o no, en los últimos años, a la realidad económica del sector agrario español para intentar adaptar así la tributación a su rentabilidad real.

Por todo ello, sería conveniente llevar a cabo una revisión periódica del sistema de módulos agrarios del IRPF, que tenga en cuenta que en la actualidad hay algunos sectores cuya tributación no es proporcional a su rentabilidad real, al margen de reducciones puntuales de carácter temporal debidas principalmente a adversidades climáticas sufridas en ciertas zonas afectadas. Se hace necesario reforzar el sistema de estimación objetiva del IRPF respecto al sector agrario para hacerlo más equitativo, dotándolo de herramientas de control y de revisión, que le permitan adaptarse mejor a las situaciones socioeconómicas de los agricultores y ganaderos en cada momento.

Palabras clave: Fiscalidad agraria, módulos agrarios, estimación objetiva sector agrario, índices de rendimiento neto.

SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN. 2. ANÁLISIS Y ESTIMACIONES. 2.1. Viticultura: uva de vinificación con denominación de origen. 2.2. Vacuno de leche. 3. INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS. 4. CONCLUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

1. INTRODUCCIÓN

La Constitución española reconoce las necesidades especiales que presenta el sector primario e impone la obligación a los poderes públicos de promover su modernización y desarrollo.

Entre los medios empleados por la Administración para fomentar la actividad agraria se encuentra la asistencia a través de la política tributaria. En este sentido, el tributo puede actuar promocionando e incentivando ciertas actividades a través del establecimiento de beneficios fiscales, siempre y cuando el tributo incorpore un índice de capacidad económica y satisfaga los criterios económicos o sociales amparados por la Constitución, requisitos ambos que pueden concurrir en los beneficios fiscales al sector primario.

Al tratarse de un sector estratégico para la sociedad española, es necesario que se adopten medidas para asegurar tal condición y para darle una protección especial.

Se puede decir que los métodos de estimación objetiva nacieron en 1992 con una vocación recaudatoria y como remedio contra un fraude generalizado que distorsionaba la aplicación de cualquier sistema tributario. Estos métodos consisten en estimar una base presunta (poco acorde con la realidad), ya que utiliza criterios fijos objetivos, independientemente de los ingresos obtenidos. Curiosamente, en la actualidad se están estudiando nuevos supuestos de exclusión en dicho régimen, alegando precisamente la lucha contra el fraude como motivo principal.

Un aspecto muy positivo de estos métodos objetivos es la facilidad de implantación y la rápida recaudación. Aparte, son métodos más sencillos y cómodos que eliminan, en gran medida, las obligaciones formales.

El sistema de estimación objetiva para el sector agrario (módulos agrarios) se basa en la aplicación de unos índices de rendimiento neto sobre los ingresos de los agricultores y ganaderos (fundamentalmente ventas y subvenciones) para obtener una estimación de sus rentas. Estos índices teóricos son específicos de cada actividad agraria y reflejan la estimación de la rentabilidad de la misma.

> «La existencia del régimen de estimación objetiva podría encontrar su razón de ser en argumentos de sencillez administrativa: desde la perspectiva de la Administración Tributaria porque es una forma cómoda de someter a tributación las rentas de pequeñas y medianas empresas difíciles de controlar; y desde el punto de vista del contribuyente, reduce sus obligaciones formales a la conservación de ciertos documentos, por lo que se encuentra muy acorde con la rudimentaria organización administrativa que pueden tener ciertos pequeños empresarios» (1).

El objetivo de los módulos es simplificar estas tareas a sectores que, como el agrario, cuenta con unas limitaciones evidentes.

Aunque en la actualidad la base a estimar se aproxima a la real en algunos sectores, en otros todavía está muy alejada, por lo que debería revisarse con más frecuencia, para conseguir que el sistema sea eficiente en la totalidad del sector agrario.

En 1995 se fijaron la mayoría de los índices de rendimiento neto de las actividades agrícolas, ya que fue el año en que entraron dichas actividades en este sistema de determinación del rendimiento neto.

---

(1) «La tributación del beneficio de la PYME en España: algunas propuestas orientadoras de su reforma» Raquel PAREDES. *Retos del Sistema Fiscal,* número 4, Septiembre 2010. Página 39. *Revista de 3Economía4.* Consejo General de Economistas de España.

Este método ha ido implantándose progresivamente en el sector agrario y es el elegido por la mayoría de los agricultores, ya que comporta, como hemos dicho, una simplificación del cálculo del rendimiento neto a efectos del IRPF, al limitarse a un porcentaje del valor de venta de los productos más el importe de ciertas subvenciones ligadas a cada uno de ellos, es decir, se tributa en función únicamente de los ingresos obtenidos. Es precisamente ese porcentaje el que hay que revisar cada año.

Por otro lado, este sistema de tributación, presenta otro tipo de inconvenientes, por ejemplo, pueden llegar a producirse situaciones injustas como que una explotación agraria haya tenido pérdidas reales en el último año y, sin embargo, tenga que pagar impuestos por los «beneficios teóricos» obtenidos.

El sistema de estimación objetiva, bien acogido por los agricultores, inicialmente sólo contemplaba su aplicación para los productos estrictamente agrícolas o ganaderos. Sin embargo, se han ido incorporando a lo largo de los años otras actividades, como las forestales, turismo rural, artesanía, actividades recreativas o de ocio y de transformación, elaboración y manufactura de los productos primarios.

En 1998 se reguló la posibilidad de deducir del rendimiento neto previo derivado de la aplicación de los módulos, las amortizaciones de las inversiones realizadas, calculadas según un sistema lineal en unos plazos y condiciones determinados, tanto para las nuevas inversiones como para las que aún estuviesen en período de amortización.

Por otro lado, hay que destacar que el IRPF ha sido con frecuencia un instrumento de alivio de diversos tipos de daños catastróficos en el sector agrario ya que se publican órdenes ministeriales dirigidas a paliar dichos daños, normalmente motivados por adversidades climáticas, recogiendo diversas reducciones esporádicas de los índices de rendimiento neto de la estimación objetiva del IRPF. Dada la perpetuidad de dichas circunstancias excepcionales y el carácter cíclico y periódico de algunas crisis, esto no es suficiente y se hace necesaria una reforma en profundidad.

La experiencia acumulada ha ido aconsejando sucesivas mejoras de este método, para ir adaptándolo a la realidad económica del sector, pues surgen nuevos problemas que precisan de nuevas soluciones legales.

Lamentablemente, en los últimos años, ciertos sectores agrícolas y ganaderos están sufriendo situaciones adversas, caracterizadas por la ausencia de rentabilidad motivada por la situación de los mercados (precios hundidos de sus productos y costes de producción disparados).

Es necesario, por tanto, llevar a cabo una reforma que adapte el método de estimación objetiva del IRPF a la realidad del sector agrario español, de forma periódica y con carácter de permanencia.

Los índices de rendimiento neto de algunos sectores, apenas se han revisado desde 1995, por lo que sería recomendable hacerlo, al menos bianualmente, para adaptar el método de estimación objetiva del IRPF a la realidad contributiva del sector primario, tanto al alza como, si fuese preciso, a la baja.

En este artículo se pretende establecer una estimación de índices de rendimiento neto de algunos sectores, teniendo en cuenta la capacidad económica real del agricultor/ganadero.

Por otro lado, las negociaciones de la Mesa de Fiscalidad Agraria, creada al amparo del acuerdo firmado el 7 de diciembre de 2005, en la que representantes del Gobierno español y del sector agrario y formada por las principales Organizaciones Profesionales Agrarias y los Ministerios de Economía y Hacienda y de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente, están prácticamente paralizadas. Esta mesa sería el foro ideal donde

plantear la necesidad de revisar cada sector de forma individual para ajustar los índices de rendimiento neto en estimación objetiva del IRPF a la situación económica actual de cada sector.

Se hace necesario comparar la situación actual del sector agrario con situaciones pasadas que sirvieron de referencia para fijar los índices de rendimiento neto en estimación objetiva del IRPF y con los últimos datos disponibles de las principales variables económicas del sector.

Si nos centramos en los datos reflejados en los Informes Técnico-Económicos de explotaciones agrícolas y ganaderas elaborados por la Subdirección General de Análisis, Prospectiva y Coordinación del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente, para dos sectores concretos, como son el de la uva de vinificación con denominación de origen y el de el vacuno de leche, cuyos últimos informes se han realizado en Junio y Octubre de 2013 respectivamente, vamos a comprobar si para los ejercicios 2012, 2013 y 2014 se ha realizado algún ajuste para conseguir la necesaria adaptación a la situación real de dichos sectores.

Para ello, es necesario estimar a través de los datos actualizados de producción bruta y costes medios disponibles, los índices de rendimiento neto del régimen de estimación objetiva del IRPF para los dos sectores agrarios mencionados y así poder valorar si los aplicados actualmente se corresponden o no con su realidad económica.

2. ANÁLISIS Y ESTIMACIONES

Se han estimado los índices de rendimiento neto para los sectores de viticultura y vacuno de leche, sectores cuyas circunstancias han cambiado desde 1995 y necesitan una reforma, ya que en los últimos años no han sido objeto de revisión.

La Subdirección General de Análisis, Prospectiva y Coordinación del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente, viene realizando una serie de estudios sobre la economía de los sistemas de producción, en los que se analizan los costes y rentabilidad de diversos cultivos y actividades ganaderas en varias Comunidades Autónomas. Estos trabajos constituyen un valioso instrumento para comparar los resultados técnico-económicos alcanzados por distintas explotaciones, con similares estructuras productivas.

La aplicación informática utilizada en los estudios permite analizar cada uno de los factores que intervienen en los sistemas de producción, determinar el resultado económico de las explotaciones homogéneas y estudiar los costes de producción de cada uno de los cultivos. En el cálculo de los márgenes y costes de producción, los gastos directos del *cultivo*: suministros (semillas, fertilizantes, productos fitosanitarios y otros), maquinaria y mano de obra contratadas específicas del mismo, no presentan problemas, ya que se atribuyen en su totalidad a dicho cultivo. Sin embargo, existe la dificultad de atribuir los costes generales de mano de obra, maquinaria empleada y gastos indirectos, a los diversos cultivos de la explotación.

Los criterios establecidos para el reparto de estos costes se basan en dos variables que definen la importancia de cada cultivo dentro de la explotación: su superficie y su producto bruto. De la misma manera, en la determinación de los costes de producción, los gastos directos de cada *ganado* en suministros (cultivos para el ganado, pastos, rastrojeras y montaneras, forrajes y subproductos, piensos, productos zoosanitarios, compras de animales para cebo, otros suministros y reempleo), así como la maquinaria y mano de obra contratadas específicamente para el mismo, no presentan problemas, ya que se atribuyen en su totalidad al ganado correspondiente. Sin embargo, existe la dificultad

de atribuir los costes de mano de obra asalariada y maquinaria generales de la explotación, y los gastos indirectos pagados y calculados para cada uno de los ganados.

En los informes citados, la selección de las explotaciones colaboradoras se ha efectuado de tal forma que su superficie y sus sistemas de producción sean representativos de las comarcas en que se encuentran.

Se han considerado los costes de producción de cada uno de los sectores estudiados, eliminando los gastos que suponen los cánones de arrendamiento y las amortizaciones, las cuales poseen un tratamiento diferenciado en el cálculo del módulo. Estimamos los índices de rendimiento neto de cada sector mediante la siguiente fórmula:

$$\text{Índice} = \frac{\text{Producto Bruto} - \text{Gastos}}{\text{Producto Bruto}} = 1 - \frac{\text{Gastos}}{\text{Producto Brut}}$$

Donde:

Producto bruto = Total Producto bruto de la actividad + [(Ingresos actividad/Ingreso totales)* subvenciones desacopladas

Hay que señalar que las subvenciones desacopladas, que son aquéllas desvinculadas de la producción (principalmente ayudas de pago único) se han repartido en proporción a los ingresos de cada actividad productiva sobre los totales de cada explotación, incrementando el producto bruto en dicha cuantía.

Gastos = Coste de producción completo* – Otros costes indirectos – Canon de arrendamient – Amortizacione

***** *El coste de producción completo es la suma del total costes directos, maquinaria y mano de obra asalariada, los costes indirectos pagados (ejemplo cargas sociales), amortizaciones y otros costes indirectos.*

2.1. Viticultura: uva de vinificación con denominación de origen

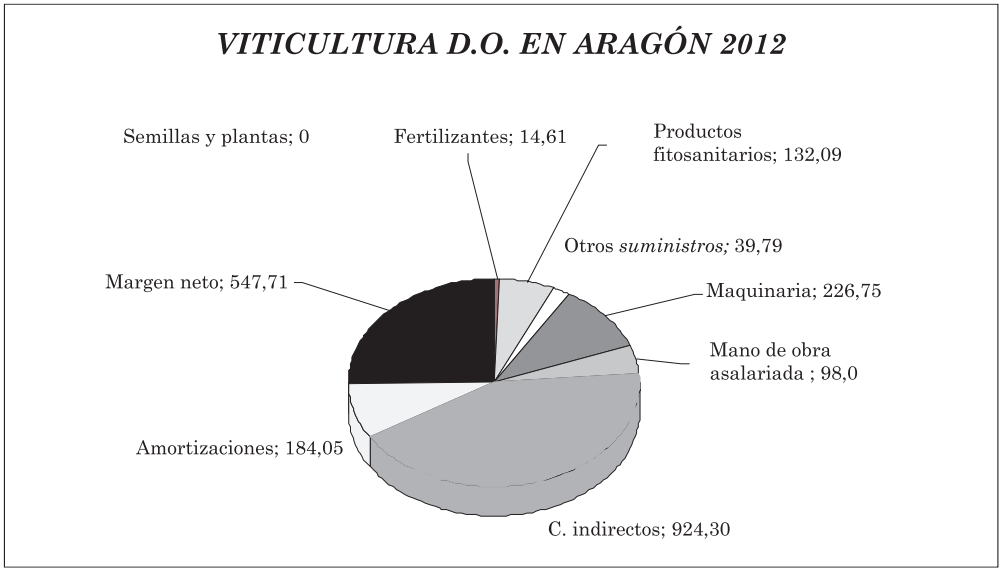
Los datos del estudio de 12 explotaciones representativas dedicadas a la viticultura, 8 de Huesca, 1 de Teruel y 3 de Zaragoza se expresan en la tabla 1 y se representan en la figura 1.

TABLA 1
Principales variables del sector viticultor en Aragón en 2012

CONCEPTO	€/ha
Ingresos de productos	1.456,21
Subvenciones	0,00
Indemnizaciones y otros ingresos	0,00
Total producto bruto (1)	*1.456,21*
Semillas y plantas	0,00
Fertilizantes	14,61
Productos fitosanitarios	132,09
Otros suministros	39,79
Total costes directos (2)	*186,49*
Margen bruto stándar (3) =(1) – (2)	*1.269,72*
Maquinaria (4)	226,75
Mano de obra asalariada (5)	98,09
Maquinaria/m.o. asalariada (6) = (4) + (5)	*324,84*
Margen bruto (7) = (3) – (6)	*944,88*
Cargas sociales (8)	121,79
Canon de explotación	10,04
Otros costes indirectos pagados (9)	81,29
Costes indirectos pagados (10) = (8) + (9)	*213,12*
Renta disponible (11) = (7) – (10)	*731,76*
Amortizaciones (12)	*184,05*
Margen neto (13) = (11) – (12)	*547,71*
Renta de la tierra (14)	55,46
Intereses de otros capitales (15)	97,99
Mano de obra familiar (16)	557,73
Otros costes indirectos (17) = (14) + (15) + (16)	*711,18*
Beneficio (18) = (13) – (17)	*-163,47*
Renta del trabajo (19) = (5) + (8) + (16) + (18)	*614,14*

Fuente: Subdirección General de Análisis, Prospectiva y Coordinación del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente.

FIGURA 1.
Representación sectorial de las principales variables del sector viticultor en Aragón en 2012



Fuente Subdirección General de Análisis, Prospectiva y Coordinación del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente.

ÍNDICE DE RENDIMIENTO NETO ESTIMADO:

El cálculo del índice de rendimiento neto estimado según los datos de la tabla 1, se hace en base a la aplicación de la siguiente ecuación:

$$\text{Índice} = \frac{\text{Producto Bruto} - \text{Gastos}}{\text{Producto Bruto}} = - \frac{\text{Gastos}}{\text{Producto Bruto}}$$

PRODUCTO BRUTO	SUBVENCIÓN DESACOPLADA	TOTAL PRODUCTO BRUTO
1.456,21	272,39	1.728,60

directos		**M. Obra asalariada**	**Costes indirectos pagados**			
186,49	226,75	98,09	213,12	184,05	711,18	1.619,6

COSTE DE PRODUCCIÓN COMPLETO	OTROS COSTES INDIRECTOS	CANON DE ARRENDAMIENTO	AMORTIZACIONES	GASTOS
1.619,68	711,18	10,04	184,05	714,41

Resultando el siguiente índice de rendimiento neto estimado:

$$\text{Índice} = \frac{1.728{,}60 - 714{,}41}{1.728{,}60} = 0{,}5867$$

Como podemos observar, el índice de rendimiento neto estimado para este sector en 2012 es muy elevado si lo comparamos con el aplicado en la actualidad; se debe a que el precio de venta en dicho ejercicio fue anormalmente alto (43,95 €/100 Kg).

Por ello, se recomienda hacer estimaciones de forma continuada y periódica, para que las estimaciones realizadas en un ejercicio determinado no puedan desvirtuar la realidad económica del sector durante los ejercicios siguientes.

2.2. Vacuno de leche

Se han analizado 745 explotaciones de ganado vacuno de leche, de las que 7 son de Andalucía, 307 de Asturias, 30 de Cantabria, 12 de Castilla y León, 109 de Galicia, 63 de Navarra y 217 del País Vasco.

Hay que tener en cuenta que las subvenciones desacopladas, fundamentalmente constituidas por la ayuda del Régimen de Pago único, se deben incluir en el producto bruto de este ganado, figurando como un ingreso de la explotación.

Si se reparten las ayudas desacopladas, el producto bruto y los márgenes económicos se incrementarían, resultando las cantidades que se expresan en la tabla 2:

TABLA 2

CCAA	Nº Vacas total	Producto bruto/Vaca	Total P. Bruto
Andalucia	640	3.416,64	2.185.248,78
Asturias	15.135	3.397,16	51.416.356,32
Cantabria	1.980	3.371,86	6.676.282,80
Castilla y León	540	3.153,70	1.701.862,67
Galicia	7.663	3.958,60	30.333.564,22
Navarra	6.223	3.343,17	20.802.908,76
P Vasco	15.895	3.694,38	58.723.093,70
	48.075	24.335,51	171.839.317,23

Fuente: Elaboración propia a partir de los Informes Técnico-Económicos de la Subdirección General de Análisis, Prospectiva y Coordinación del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente. 2013.

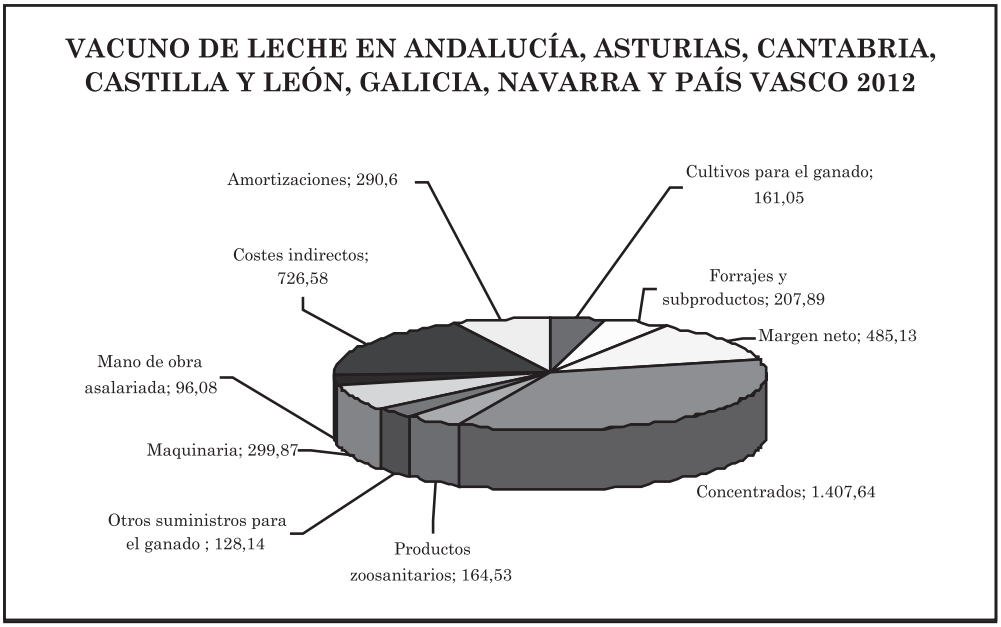
$$\text{Total Producto Bruto (Incluidas las subv. desacopladas)} = \frac{171.839.317,2}{48.075} = 3.574,42\ (€/\text{vaca})$$

TABLA 3
Principales variables del sector vacuno de leche en 2012 en las regiones más representativas de España

CONCEPTO	€/vaca
Ventas de leche	2.878,58
Ventas de ganado	198,11
Subvenciones	393,45
Variación de inventario (*)	-4,62
Otros ingresos	108,90
Total producto bruto (1)	*3.574,42*
Cultivos para el ganado	161,05
Forrajes y subproductos	207,89
Concentrados	1.407,64
Productos zoosanitarios	164,53
Otros suministros para el ganado	128,14
Total costes directos (2)	*2.069,25*
Maquinaria (3)	*299,87*
Mano de obra asalariada (4)	*96,08*
Cargas sociales	101,20
Seguros de capitales propios	25,14
Intereses y gastos financieros	30,13
Canon de arrendamiento	19,18
Contribuciones e impuestos	3,67
Conservación de edificios y mejoras	38,41
Otros gastos generales	115,64
Costes indirectos pagados (5)	*333,37*
Amortizaciones (6)	*290,69*
Renta de la tierra	36,73
Intereses de otros capitales propios	119,86
Mano de obra familiar	236,62
Otros costes indirectos (7)	*393,21*
COSTE DE PRODUCCIÓN COMPLETO	*3.482,47*
Margen bruto stándard (8) = (1) – (2)	*1.505,17*
Margen bruto (9) = (8) – (3) – (4)	*1.109,22*
Renta disponible (10) = (9) – (5)	*775,85*
Margen neto (11)= (10) – (6)	*485,13*
f ( ) ( ) ( )	,

Fuente: Datos de la Subdirección General de Análisis, Prospectiva y Coordinación del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente. (*) A la variación de inventario se le han deducido las compras de ganado para vida (que es el destinado a cebadero, no a sacrificio).

FIGURA 2
Representación sectorial de las principales variables del sector vacuno de leche en 2012 en las regiones más representativas de España



Fuente: Datos de la Subdirección General de Análisis, Prospectiva y Coordinación del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente.

ÍNDICE DE RENDIMIENTO NETO ESTIMADO:

El cálculo del índice de rendimiento neto estimado según los datos de la tabla 3, se hace en base a la aplicación de la siguiente ecuación:

$$\text{Índice} = \frac{\text{Producto Bruto} - \text{Gastos}}{\text{Producto Bruto}} = - \frac{\text{Gastos}}{\text{Producto Brut}}$$

TOTAL PRODUCTO BRUTO (€/vaca)
3.574,42

COSTE DE PRODUCCIÓN COMPLETO	OTROS COSTES INDIRECTOS	CANON ARRENDAMIENTO	AMORTIZACIONES	GASTOS
3.482,47	393,21	19,18	290,69	**2.779,39**

$$Índice = \frac{3.574,42 - 2.779,39}{3.574,42} = 0,2224$$

3. INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Los resultados que se han obtenido y expuesto en el apartado anterior referentes a las estimaciones de los índices de rendimiento neto de los sectores analizados, en diferentes comunidades autónomas, utilizando los datos económicos del ejercicio 2012, se resumen en tabla 4.1 siguiente:

TABLA 4.1
Resultados de las estimaciones

SECTOR	CCAA	Estimación del IRN 2012
VITICULTURA con D.O.	Aragón	*0,586*
VACUNO DE LECHE	Andalucía, Asturias, Cantabria, Castilla y León, Galicia, Navarra y País Vasco	*0,222*

Fuente: Elaboración propia.

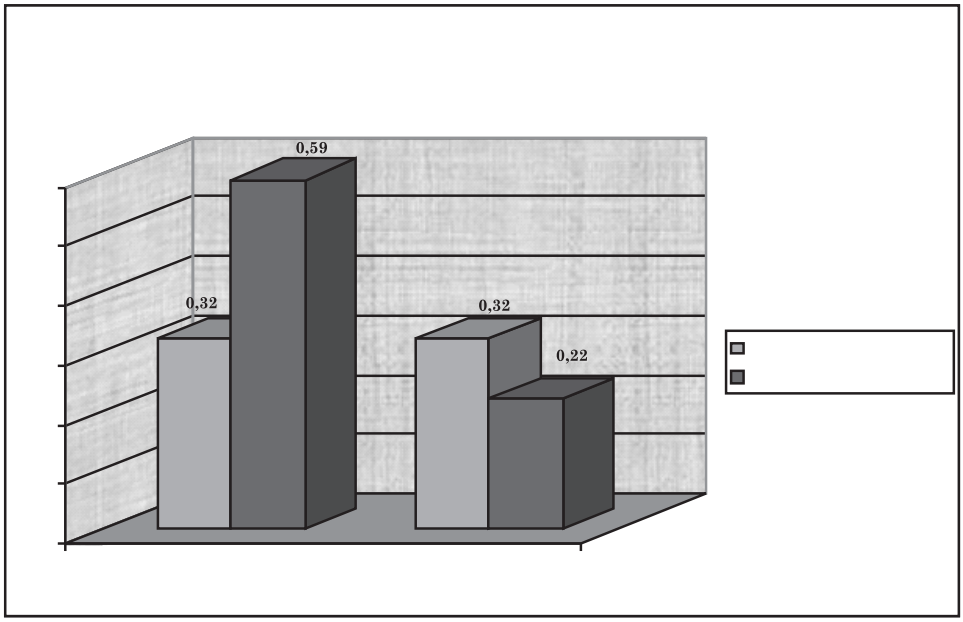
En la tabla 4.2 se recogen las diferencias entre los índices de rendimiento neto estimados y los actuales para los dos sectores objeto de estudio, se ha aproximado a dos decimales para facilitar la comparación.

TABLA 4.2
Comparación entre IRN aplicados en la actualidad e IRN estimados

SECTOR	IRN 2012	Estimación del IRN 2012	DIFERENCIA
VITICULTURA con D.O.	0,32	0,59	0,2
VACUNO DE LECHE	0,32	0,2	-

Fuente: Elaboración propia.

FIGURA 3
Representación en diagrama de barras comparando los IRN aplicados en la actualidad con los resultados obtenidos al estimar los IRN



Fuente: Elaboración propia.

Como podemos apreciar en la figura 3, atendiendo a los resultados de las estimaciones de los índices de rendimiento neto de los dos sectores, para el sector de viticultura (uva para vinificación con denominación de origen) el índice debería ajustarse al alza, mientras que el de ganado vacuno de leche debería ajustarse a la baja, siempre partiendo de la situación de los sectores en el año 2012, tomando como base la información desprendida de los Informes Técnico-Económicos facilitados por la Subdirección General de Análisis, Prospectiva y Coordinación del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente.

SECTOR	INR 2012	Estimación del IRN 2012	INR 2013	INR 2014
VITICULTURA (Con D.O.)	0,32	0,59	0,32	0,3
VACUNO DE LECHE	0,32	0,22	0,32	0,3

La escasa rentabilidad del sector de vacuno de leche se desprende de los datos reflejados en los Informes Técnico-Económicos del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente, sin embargo, podemos afirmar que ni en 2012, ni en 2013, ni en 2014 se han hecho ajustes con carácter permanente en el índice de rendimiento neto para adaptarlo a la realidad económica de dicho sector. Las órdenes que desarrollan el método de estimación objetiva del IRPF para dichos ejercicios ya han sido publicadas y, no obstante, apenas se produjeron adaptaciones de los índices para intentar compensar las pérdidas o los menores beneficios para conseguir una mayor equidad (únicamente se ha revisado el sector de productos del olivo).

En la misma línea, aunque en este caso en sentido contrario, el sector de *viticultura con D. O.* (uva para vinificación con denominación de origen), según se recoge en los resultados estimados en este trabajo, ha tributado por debajo de lo que le correspondería atendiendo a los principios tributarios de justicia y equidad social, por lo que habría que proponer para este sector, durante el ejercicio 2012, una revisión al alza.

4. CONCLUSIONES

La fiscalidad agraria, y en concreto el régimen de estimación objetiva del IRPF, no puede mantenerse ajeno a las dificultades por las que atraviesan los distintos sectores agrarios.

Los diferentes resultados anuales de los informes técnico-económicos del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente deben plasmarse en la tributación real del sector, actualizando los índices de rendimiento neto de cada sector, por ser éstos los mejores indicadores de su rentabilidad.

De acuerdo con el principio de equidad los agricultores y ganaderos deben contribuir en la medida de sus posibilidades al sostenimiento de los gastos públicos, pero eso sólo se puede llevar a cabo, cuando de sus explotaciones obtengan un beneficio, por pequeño que éste sea. No es lógico que si durante un ejercicio su rentabilidad ha sido muy reducida, no se ajuste su carga fiscal a su capacidad económica en ese año.

Hay que establecer un marco de interlocución y negociación sobre fiscalidad agraria, acorde a las necesidades y objetivos de un sector tan estratégico, de forma que se analicen preventivamente los acontecimientos del sector, sus problemas y posibles soluciones. Dada la existente Mesa de Fiscalidad Agraria, habría que mejorar su funcionamiento para que retome su actividad, celebrándose reuniones periódicas, más aún en períodos de crisis.

Se puede concluir el trabajo aquí presentado resaltando la necesidad de revisar los dos sectores objeto de nuestro estudio: el de viticultura (uva para vinificación con denominación de origen) y el de vacuno de leche, aunque al alza y a la baja, respectivamente.

Los índices de rendimiento neto no se han ajustado en los últimos años a la realidad económica del sector agrario, ya que no se han producido apenas modificaciones de los mismos para intentar compensar las pérdidas o los menores beneficios, o para adaptar los mayores beneficios a una mayor tributación, en su caso.

Por todo ello, sería conveniente llevar a cabo una revisión periódica del sistema de módulos, que tenga en cuenta que en la actualidad hay algunos sectores cuya rentabilidad está seriamente mermada y que, al margen de reducciones puntuales de carácter temporal, se ven imposibilitados para hacer frente a la carga impositiva establecida. Por lo tanto, no se puede considerar suficiente una única modificación de índices de rendimiento neto (concretamente para el sector de productos del olivo) llevada a cabo en 2012, debiéndose plasmar los resultados de los Informes Técnico-económicos que se ela-

boran anualmente, en actualizaciones también anuales (o al menos bianuales) de los índices de rendimiento neto agrarios.

Más que estudiar propuestas sobre la supresión del sistema de módulos para la actividad agraria, en este trabajo apostamos por reforzar dicho sistema, haciéndolo más equitativo, dotándolo de herramientas de control y de revisión, que le permitan adaptarse mejor a las situaciones socioeconómicas de los agricultores y ganaderos en cada momento.

BIBLIOGRAFÍA

BAREA TEJEIRO, J. y MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A. (2012): «Fortalezas y debilidades del Presupuesto Base Cero», *Presupuesto y Gasto Público*, nº 69, IEF, Madrid.

BAREA TEJEIRO, J. y MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A (4 Enero de 2012): «Una política para salir de la recesión», *Diario El Mundo*, España.

BAREA TEJEIRO, J. y FUENTES QUINTANA, E. (1996): «El déficit público de la democracia española», *Papeles de Economía Española*, nº 68.

CASTAÑER CARRASCO, M.; ONRUBIA FERNÁNDEZ, J. y PAREDES GÓMEZ, R. (1998): «Análisis de los efectos recaudatorios y redistributivos de la Reforma del IRPF por Comunidades Autónomas», *Papeles de Trabajo*, nº 19/98, Instituto de Estudios Fiscales.

CASTELLANO REAL, F; LOPO LÓPEZ, M. A. y PÉREZ GONZÁLEZ, L. A. (2004): *Sistema Fiscal Español I*, Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED).

DÍAZ-ARIAS, J. M (1996): *Signos, índices o Módulos: IRPF (1992) IVA (1996).* Nilo Industria Gráfica.

LEFREBVRE (2014): *Memento Fiscal*. Ediciones Francis Lefebvre S.A., Madrid.

LÓPEZ-NAVARRO MARTÍNEZ-CARBONELL, E.; MONTALVO SANTAMARÍA, M.; SALCEDO MARTÓC, E. y SANCHO CALABUIG, J. (1992): *Los Nuevos Métodos de Estimación Objetiva del IRPF y el Régimen Simplificado del IVA*. Colección Textos Legales. Grupo Editorial Siete.

MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A. (2000): *Economía del Sector Público*, Ariel; Barcelona.

MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A. (2011): «Naves negras frente a Europa», *Diario el Mundo (14 de Diciembre de 2011).*

MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A. (Coordinador, 2012): «Tendencias actuales en materia de presupuestación», *Presupuesto y Gasto Público*, nº 69, IEF, Madrid.

MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A. (2013a): «Políticas para salir de la crisis», en *Crisis Económica, reequilibrios y cambio estructural,* coordinado por el Prof. M. Ahijado, con la participación de Kenneth Austin, Ben Bernanke y Michael Pettis*,* CEURA; Madrid.

MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A. (2013b): *«Un Consejo Fiscal Independiente para España»*, Crónica Tributaria, nº 148, IEF, Madrid.

MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A., CORTIÑA, P. y SÁNCHEZ FIGUEROA, C. (2013): «La economía española, su evolución y escenarios para la recuperación»*, CIRIEC*, nº 78, Valencia.

MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A. y MIQUEL BURGOS, A. B. (2011): *Política Económica Española. La España del siglo XXI* (Prólogo de Juan Velarde y José Barea), Tirant Lo Blanch, Valencia.

MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A. y MIQUEL BURGOS, A. B. (2013a): «Instrumentos clave en la lucha contra el fraude. La importancia de la educación fiscal», *Crónica Tributaria*, nº 146, IEF, Madrid.

MARTÍNEZ ÁLVAREZ, José A. y MIQUEL BURGOS, A. B. (2013b): «Propuestas para el Crecimiento Económico y la Viabilidad del Estado del Bienestar», *Papeles de Economía Española*, FUNCAS, nº 135, Madrid.

MINISTERIO DE AGRICULTURA, ALIMENTACIÓN Y MEDIO AMBIENTE (2012-13): *Informes Técnico-económicos de la Subdirección General de Análisis, Prospectiva y Coordinación.*

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA (1998): *Informe de la Comisión para el Estudio y Propuesta de Medidas para la Reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.*

MINISTERIO DE HACIENDA - INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES (2002): *Sistema Tributario Español: Criterios para su Reforma.* 2ª edición 2002. XXV Aniversario de la Reforma Fiscal de 1977, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

PAREDES, R. (2010):«La Tributación del Beneficio de la Pyme en España: algunas propuestas orientadoras de su Reforma», *Retos del Sistema Fiscal*, número 4, Septiembre, página 39. *Revista de 3Economía4.* Consejo General de Economistas de España.

VALLEJO POUSADA, R. (2001): *Reforma Tributaria y Fiscalidad sobre la agricultura en la España Liberal, 1845-1900.* Prensas Universitarias de Zaragoza.

Referencias legales

Orden HAP/2206/2013, de 26 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2014 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Orden HAP/2549/2012, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2013 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Orden EHA/3257/2011, de 21 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2012 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

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

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Orden de 29 de noviembre de 1994, por la que la modalidad de estimación objetiva por coeficientes es sustituida por la modalidad de signos, índices y módulos.

Real Decreto 2933/1983 de 13 de octubre, por el que se cambia de forma importante el método de estimación objetiva singular simplificada para las actividades agrarias. Previamente, por Orden de 25 de marzo de 1981 ya se había modificado este sistema, si bien por sucesivas órdenes, se aplazaba en exclusiva para el sector agrícola tal modificación.

Ley 44/1978, de 8 de Septiembre, del IRPF (derogada por la Ley 18/1991 y posteriormente por la Ley 40/98) y su Reglamento aprobado por Real Decreto 2384/1981 de 3 de agosto, en los que por primera vez se plantea la posibilidad de utilizar sistemas de estimación objetiva para determinar el rendimiento.