

# Los Impuestos en el Ámbito Agrario



*Consejería de Agricultura y Pesca*



LOS IMPUESTOS EN EL ÁMBITO AGRARIO

© JUNTA DE ANDALUCÍA. Consejería de Agricultura y Pesca

**Publica:** Viceconsejería

Servicio de Publicaciones y Divulgación

**Autores:** Reyes Alonso Martín Coletto

Antonio Cabello Torralbo

Ana Isabel Escobar Arroyo

Francisco Tortosa Linde

Francisco Hernáez Jiménez

**Depósito Legal:** SE-1375-2001

**I.S.B.N.:** 84-8474-022-6

**Maquetación e Impresión:** A. G. Novograf, S. A. (Sevilla)

## INTRODUCCIÓN

Una de las múltiples actividades que realiza el Estado en sus distintos niveles —Administración Central, Autonómica y Local— es la actividad financiera y económica dirigida a la recaudación de ingresos, gestión de los fondos obtenidos y aplicación de los mismos a los gastos públicos, posibilitando la realización de fines estables y necesidades que la sociedad demanda: educación, sanidad, pensiones, prestaciones por desempleo, infraestructuras,... y demás servicios sociales.

Surge así el Derecho financiero que regula la actividad financiera del Estado y que se divide en dos partes: el Derecho tributario como marco legal para la obtención de ingresos y el Derecho presupuestario que asigna los fondos obtenidos.

En el presente trabajo hacemos un recorrido por las distintas figuras impositivas del sistema tributario español en su legislación vigente y su aplicación al sector agrario: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio Neto, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y los impuestos locales.

Así mismo estudiamos la Ley 19/95 de Modernización de las explotaciones agrarias que contempla la existencia de importantes beneficios fiscales, ayudas y medidas de fomento para las explotaciones agrarias prioritarias.

Y por último una breve referencia a los modelos más usuales a cumplimentar por los agricultores y ganaderos, el régimen de infracciones y sanciones tributarias y un glosario con los conceptos y definiciones contenidos en la Ley General Tributaria.



DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL .....	9
LOS IMPUESTOS ESTATALES Y AUTONÓMICOS.....	13
1. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....	15
1.1. ¿Qué es el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas? .....	15
1.2. ¿Qué Ingresos tributan? .....	15
1.3. ¿Qué Ingresos no tributan?.....	15
1.4. ¿Quiénes integran la unidad familiar?.....	16
1.5. ¿Declaración Individual o Declaración Conjunta? .....	16
1.6. ¿Quién tiene obligación de declarar?.....	16
1.7. Estructura de Liquidación del Impuesto.....	17
1.8. Rendimientos Netos del Trabajo Personal.....	18
1.9. Rendimientos Netos del Capital Inmobiliario.....	18
1.10. Rendimientos Netos del Capital Mobiliario.....	18
1.11. Rendimientos de Actividades Económicas, Agrícolas, Ganaderas y Forestales .....	18
1.12. Ganancias y Pérdidas Patrimoniales.....	30
1.13. La Liquidación del Impuesto .....	31
1.14. Modelos de Declaración del Impuesto sobre la Renta .....	33
1.15. Fraccionamiento del pago .....	34
2. El Impuesto sobre el Patrimonio Neto .....	35
2.1. ¿Qué grava el Impuesto sobre el Patrimonio Neto? .....	35
2.2. ¿Quiénes están obligados a presentar Declaración del Impuesto sobre el Patrimonio? .....	35
2.3. ¿Cuáles son los bienes y derechos exentos en el impuesto sobre el Patrimonio? .....	35
2.4. ¿Cómo se determina la Base Imponible del Impuesto sobre el Patrimonio? .....	36
2.5. Liquidación del Impuesto .....	37

2.6. Obligaciones Formales.....	37
3. El Impuesto de Sucesiones y Donaciones .....	39
3.1. ¿Qué grava el Impuesto de Sucesiones y Donaciones?.....	39
3.2. ¿Quiénes están obligados al pago del Impuesto? .....	39
3.3. Liquidación del Impuesto en caso de Herencia .....	39
3.4. Cálculo de la Base Imponible .....	39
3.5. Cálculo de la Base Liquidable .....	39
3.6. Cálculo de la Cuota Íntegra .....	40
3.7. Cálculo de la Cuota a ingresar.....	41
3.8. Liquidación del Impuesto en caso de Donación .....	42
3.9. Obligaciones Formales.....	42
3.10. Bonificaciones Fiscales en aplicación ley 19/95 de Modernización Explotaciones .....	42
4. El Impuesto sobre el Valor Añadido .....	45
4.1. ¿Qué grava el Impuesto sobre el Valor Añadido?.....	45
4.2. ¿Cómo afecta este Impuesto al Agricultor o Ganadero? .....	45
4.3. Regímenes de Tributación en el IVA para Agricultores y Ganaderos .....	46
4.4. Coordinación entre Regímenes .....	46
5. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.....	65
5.1. ¿Qué grava este Impuesto?.....	65
5.2. El Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas .....	65
5.3. El Impuesto de Operaciones Societarias.....	69
5.4. El Impuesto de Actos Jurídicos Documentados .....	69
5.5. Obligaciones Formales a cargo del Agricultor .....	69
<b>LOS IMPUESTOS LOCALES.....</b>	<b>71</b>
6. El Impuesto sobre Bienes Inmuebles .....	73
6.1. Naturaleza y hecho imponible? .....	73
6.2. Sujeto pasivo.....	73
6.3. Base imponible.....	73
6.4. Cuota.....	73
7. El Impuesto sobre Actividades Económicas .....	75
7.1. Naturaleza y hecho posible.....	75

8. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica .....	77
8.1. Naturaleza y hecho imponible.....	77
8.2. Sujeto Pasivo.....	77
8.3. La cuota.....	77
8.4. El periodo impositivo y el derecho del impuesto.....	77
LEY 19/95 DE MODERNIZACIÓN DE LAS EXPLOTACIONES .....	79
MODELOS MÁS USUALES A CUMPLIMENTAR POR LOS AGRICULTORES Y GANADEROS.....	87
RÉGIMEN DE INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS .....	91
LOS EMPRESARIOS AGRARIOS ANTE LA LLEGADA DEL EURO. OBLIGACIONES FISCALES A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2002. MODELOS DE DECLARACIONES DE IRPF E IVA EN EUROS.....	95
GLOSARIO y BIBLIOGRAFÍA .....	99





# Descripción del Sistema Tributario Español

El presente informe describe el sistema tributario español, sus características y su evolución.

El informe está dividido en tres partes:

1. Descripción general del sistema tributario español.

2. Descripción de los impuestos más importantes.

3. Descripción de los procedimientos de recaudación.

El informe está dirigido a los interesados en el sistema tributario español, tanto a nivel académico como a nivel profesional.

El informe está elaborado por el equipo de trabajo del Departamento de Economía y Finanzas.

El informe está actualizado a la fecha de publicación.

El informe está disponible en formato electrónico.

El informe está disponible en formato impreso.

El informe está disponible en formato digital.

El informe está disponible en formato multimedia.

El informe está disponible en formato interactivo.

El informe está disponible en formato accesible.

El informe está disponible en formato compatible.

El informe está disponible en formato seguro.



# **Impuestos Estatales y Autonómicos**



## 1. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

### 1.1. ¿QUÉ ES EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS?

Es un impuesto que grava la RENTA obtenida por las personas físicas en un determinado periodo de tiempo, que normalmente coincide con el año natural y sea cual sea el origen de la misma, aunque con una serie de excepciones. Este impuesto gravará la renta disponible, que será el resultado de disminuir la renta en la cuantía del mínimo personal y familiar.

El pago que ha de hacerse al Estado por este Impuesto es un porcentaje o parte de la renta disponible obtenida, que se reduce en atención a:

- las inversiones realizadas por el sujeto pasivo del impuesto
- el origen de la renta
- los pagos hechos con anterioridad en concepto de retenciones y pagos fraccionados.

### 1.2. ¿QUÉ INGRESOS TRIBUTAN?

Las RENTAS obtenidas por el contribuyente en un año, constituida por:

**1. Rendimientos del Trabajo:** Son aquellos ingresos que proceden del trabajo personal por cuenta ajena: sueldos y salarios, prestaciones por desempleo, remuneraciones en concepto de gastos de representación...

**2. Rendimientos del Capital:** Que no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el sujeto pasivo. Estos pueden ser:

- Rendimientos del capital inmobiliario: Son los que se derivan de la titularidad de bienes inmuebles rústicos o urbanos o de derechos reales que recaigan sobre los mismos.
- Rendimientos del capital mobiliario entre los que figuran: intereses de cuentas corrientes, de cuentas de ahorro, imposiciones a plazo, intereses de la Deuda Pública...

### 3. Rendimientos de Actividades Económicas:

Son 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.

Se incluyen entre estos rendimientos los provenientes de actividades agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de artesanía, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.

### 4. Las Ganancias y Pérdidas Patrimoniales:

Se consideran como tales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en su composición como plusvalías, minusvalías derivadas de la renta o transmisión de elementos patrimoniales pertenecientes a la persona física.

### 1.3. ¿QUÉ INGRESOS NO TRIBUTAN?

- Las indemnizaciones laborales por el exceso de los límites establecidos en el Estatuto de los Trabajadores.
- Indemnizaciones por prestaciones como consecuencia de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez.
- Indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales en la cuantía legal o judicialmente establecida.
- Indemnizaciones por daños físicos o psíquicos a las personas.
- Las prestaciones por desempleo percibidas en la modalidad de pago único con el límite de 2.000.000 ptas. (12.020,24 euros) siempre que



las cantidades percibidas se destinen a las finalidades y en los casos previstos en la norma reguladora. Esta exención está condicionada al mantenimiento de la acción o participación durante el plazo de cinco años en el supuesto de que el contribuyente se hubiese integrado en sociedades laborales o cooperativas de trabajo asociado o al mantenimiento, durante idéntico plazo, de la actividad, en el caso de trabajador autónomo.

- Los premios de las loterías y apuestas organizadas por el Organismo Nacional de Loterías y Apuestas del Estado y por las Comunidades Autónomas, así como los sorteos organizados por la Cruz Roja Española y por la Organización Nacional de Ciegos.
- Las prestaciones percibidas por entierro o sepelio, con el límite del importe total de los gastos incurridos.
- Etc...

#### 1.4. ¿QUIENES INTEGRAN LA UNIDAD FAMILIAR?

1.- Los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiere:

- A) Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.
- B) Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

2.- En los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial, la formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro y que reúnan los requisitos anteriores.

#### 1.5. ¿DECLARACIÓN INDIVIDUAL O DECLARACIÓN CONJUNTA?

Este interrogante procede cuando el sujeto pasivo (la persona física que obtienen las rentas que resultan gravadas por este impuesto), forma parte de una unidad familiar, puesto que, sólo en este supuesto, cabe la elección entre tributación individual o conjunta.

Por el contrario, si el sujeto pasivo no forma parte de una unidad familiar, únicamente podrá tributar de forma individual.

Inmediatamente surge la duda sobre cual es la tributación que resulta más conveniente. Sin embargo, no cabe aquí dar fórmulas generales, pues depende de cada caso concreto, y de factores diversos como pueden ser:

- el tipo y cuantía de las rentas que se obtengan.
- la forma de atribuir las distintas rentas a los miembros de la unidad familiar.
- el régimen económico del matrimonio.
- en el caso de actividades económicas, la existencia de determinados gastos deducibles.

#### 1.6. ¿QUIÉN TIENE OBLIGACIÓN DE DECLARAR?

Las personas físicas que obtengan rentas gravadas por este impuesto. Sin embargo, se establece un límite mínimo de ingresos que, si no se supera, libera al sujeto pasivo de la obligación de declarar. Así, no tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes:

- A) Rendimientos del trabajo, con el límite de 3.500.000 pesetas brutas anuales (21.035,42 euros) en tributación individual o conjunta y de 1.300.000 pesetas (7.813,16 euros) para los contribuyentes que perciban rendimientos del trabajo procedentes de más de un pagador, para aquellos que perciban pensiones compensatorias recibidas del cónyuge o anualidades por alimentos salvo que estas últimas procedan de los padres por decisión judicial y cuando el pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener.
- B) Rendimientos del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención o ingreso a cuenta, con el límite de 250.000 pesetas brutas anuales (1.502,53 euros).
- C) Rentas inmobiliarias urbanas imputadas, excluida la vivienda habitual y el suelo no edificado.
- D) Rendimientos del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de Letras del tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado con límite conjunto de 100.000 pts. brutas anuales.

Estarán obligados a presentar declaración por el año 2001 los contribuyentes que tengan derecho a deducción por inversión en vivienda, por doble imposición internacional o que realicen aportaciones a



Planes de Pensiones o Mutualidades de Previsión Social que reduzcan la base imponible.

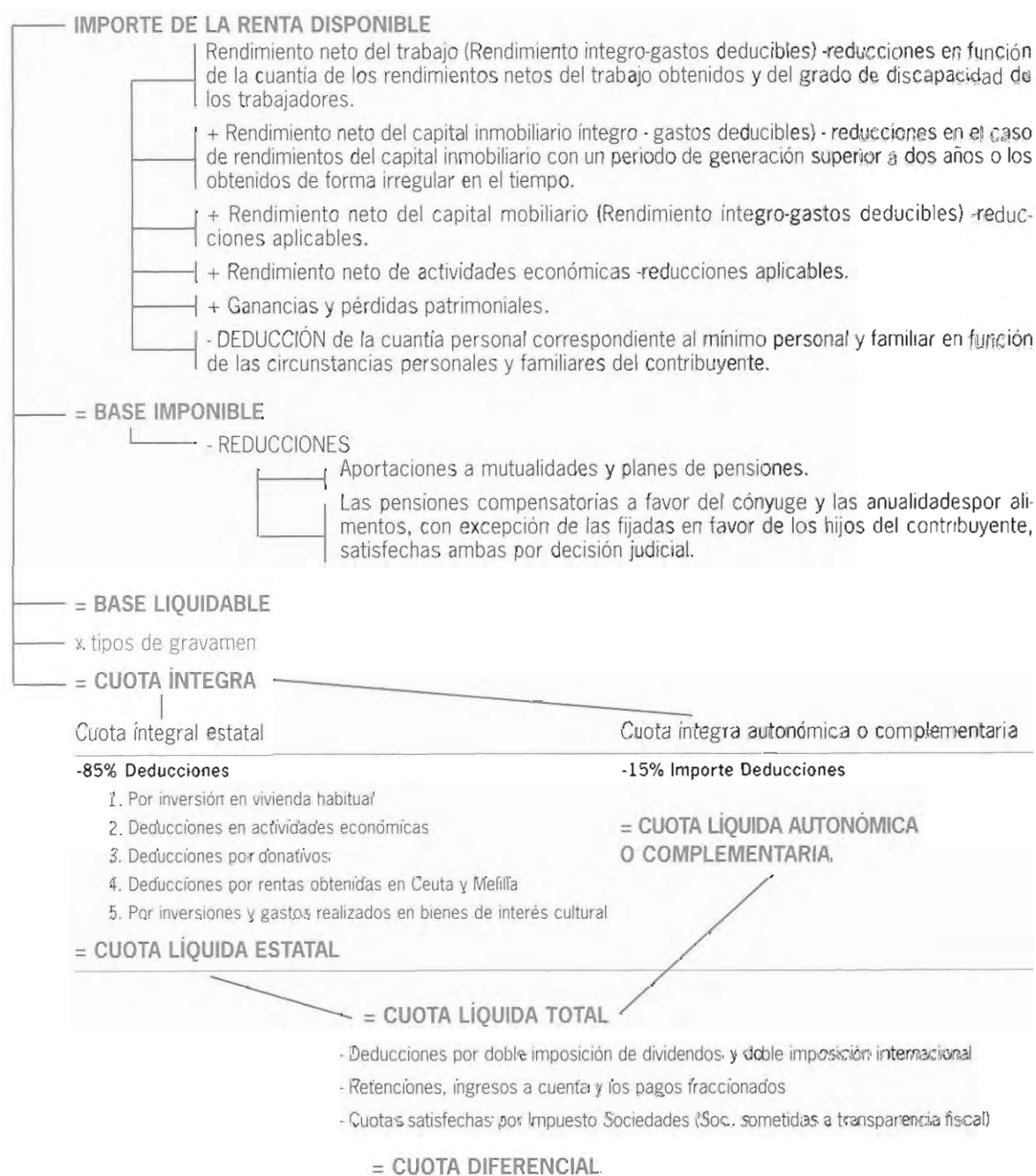
Por tanto, el empresario agrario no podrá acogerse a la posibilidad de no declarar, ya que obtiene ingresos de actividades económicas agrarias, que suponen la exclusión automática; es decir, siempre y en todo caso han de presentar declaración.

Un empresario agrario ha obtenido en el ejercicio económico 2001 los siguientes ingresos:

◦ por actividades agrarias . . . . .	1.500.000 pesetas
◦ por intereses de cuentas bancarias . . . . .	100.000 pesetas
<hr/>	
Total ingresos de la unidad familiar . . . . .	1.600.000 pesetas

Este agricultor tiene obligación de declarar la renta obtenida en este ejercicio, ya que una parte de la misma procede de una actividad económica.

### 1.7. ESTRUCTURA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO





### 1.8. RENDIMIENTOS NETOS DEL TRABAJO PERSONAL:

El rendimiento neto de los ingresos derivados del trabajo personal, será el resultado de disminuir a los ingresos íntegros, que se computarán en su caso previa aplicación de los porcentajes de reducción correspondientes (caso de rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma irregular en el tiempo, prestaciones de jubilación de los contratos de seguros colectivos, rendimientos derivados de prestaciones por invalidez,...), en el importe de los gastos deducibles, que serán exclusivamente los siguientes:

- Cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios.
- Las detracciones por derechos pasivos.
- Las cotizaciones a colegios de huérfanos o entidades similares.
- Las cuotas satisfechas a sindicatos y colegios profesionales.
- Los gastos de defensa jurídica derivados directamente de litigios suscitados en la relación del contribuyente con la persona de la que percibe los rendimientos, con el límite de 50.000 pesetas anuales.

El rendimiento neto del trabajo así obtenido, se reducirá en las siguientes cuantías:

Rendimientos netos del trabajo	Cuantía reducción
Menor o igual a 1.350.000 pts	500.000 pts.
Entre 1.350.001 y 2.000.000 pts	500.000 pts. menos el resultado de multiplicar por 0,1923 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 1.350.001 pts. anuales
Superiores a 2.000.000 pts o con rentas distintas a las del trabajo superiores a 1.000.000 de pts	375.000 pts.

### 1.9. RENDIMIENTOS NETOS DEL CAPITAL INMOBILIARIO

El rendimiento neto de los ingresos derivados del capital inmobiliario, será el resultado de restar al importe que por todos los conceptos se reciba del

adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario los siguientes gastos:

- a) Todos los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos (intereses de los capitales ajenos invertidos, tributos y recargos no estatales, los ocasionados por la formalización del arrendamiento...).
- b) El importe del deterioro sufrido por el uso o por el transcurso del tiempo en los bienes de los que procedan los rendimientos.

El rendimiento neto así obtenido, se reducirá en un 30% en el caso de un período de generación superior a dos años, así como los que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

### 1.10. RENDIMIENTOS NETOS DEL CAPITAL MOBILIARIO

El rendimiento neto del capital mobiliario se obtendrá deduciendo de los rendimientos íntegros (los obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, los obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, los de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez ...etc.), exclusivamente los gastos siguientes:

- a) Los gastos de administración y depósito de valores negociables.
- b) Si se trata de rendimientos derivados de la prestación de asistencia técnica, arrendamientos de bienes muebles..., los gastos necesarios para su obtención, y en su caso el deterioro sufrido por los bienes o derechos.

Como regla general, los rendimientos netos se computarán en su totalidad, excepto que les sea de aplicación alguna de las reducciones previstas en la Ley del Impuesto.

### 1.11. RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS AGRÍCOLAS, GANADERAS Y FORESTALES

Tienen la consideración de actividades económicas, ya que los rendimientos proceden del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores y suponen por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno solo de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios.

Los agricultores y ganaderos, determinarán el rendimiento neto de su actividad agraria, en lo que a



este impuesto se refiere a través de alguno de los siguientes regímenes:

A) Estimación directa, que admite dos modalidades:

A.1.- La normal

A.2.- La simplificada.

B) Estimación objetiva.

Antes de entrar en el estudio detallado de cada uno de los regímenes de estimación de rendimientos de las actividades agrícolas y ganaderas, vamos a detallar **el concepto de ingresos** en este tipo de actividades, que es común a todos los regímenes:

Entre los ingresos de actividades agrícolas y ganaderas se incluyen:

a) Los que provienen de la venta de productos obtenidos en el desarrollo de actividades o prestaciones de servicios. A estos efectos, la consideración de las compensaciones percibidas o de las cuotas repercutidas del IVA, son las siguientes:

■ Tratándose de actividades incluidas en el Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca, las compensaciones recibidas deberán incluirse entre los correspondientes ingresos derivados de las ventas o procedentes de las prestaciones de trabajos o servicios.

■ Si la actividad está acogida al Régimen Simplificado, el importe de las cuotas repercutidas no se computará como ingreso, debiendo malizarse que si al finalizar el ejercicio se hubiera ingresado por este Régimen menos de lo que hubiera correspondido ingresar de acuerdo con las normas del Régimen general, la diferencia se computará entre los ingresos íntegros de dicho ejercicio a efectos de la aplicación de la modalidad de signos, índices o módulos del Impuesto sobre la Renta.

■ Finalmente, en relación con las actividades que tributan en el IVA con arreglo al Régimen general (lo cual puede suceder en el caso de actividades susceptibles de inclusión en el Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca cuyos titulares hayan renunciado a la aplicación del mismo), las cuotas repercutidas de dicho impuesto no se computarán como ingreso a efectos del Impuesto sobre la Renta.

b) El autoconsumo y las entregas de bienes o prestaciones de servicios gratuitos valorados a precios de mercado.

c) Las subvenciones e indemnizaciones sobre bienes de la explotación. Este apartado tiene

especial incidencia en el sector agrario, por lo que nos detendremos en su estudio.

En relación con las subvenciones recibidas, deben distinguirse las subvenciones corrientes y las subvenciones de capital:

• Subvenciones de capital: Tienen como finalidad primordial la de favorecer la instalación o realización de inversiones en inmovilizado (terrenos, edificios, maquinaria, instalaciones...). Se imputan como ingreso en el ejercicio según los siguientes casos:

a) Si la subvención de capital se ha materializado en bienes amortizables, el importe de la subvención se imputará como ingreso en la misma medida en que se amortice la inversión realizada.

b) Si la subvención se ha materializado en bienes no amortizables (terrenos, por ejemplo); se computará como ingreso en el ejercicio en que se produzca la enajenación o baja en inventario de dichos bienes, aplicando una reducción del 30% debido a su calificación fiscal de Renta

En cuanto a las ayudas a las inversiones en las explotaciones agrarias mediante planes de mejora y primera instalación de agricultores jóvenes, conviene señalar:

a) la bonificación o subvención de intereses por parte del MAPA tiene la calificación fiscal de subvenciones corrientes y se consideran ingresos del ejercicio en que se obtienen.

b) Las subvenciones para la minoración de anualidades de amortización se consideran subvenciones de capital.

Supongamos, a modo de ejemplo, la adquisición de un tractor por valor de 5.000.000 pts., financiado en parte por una subvención al capital de 2.430.000 pts. Según las tablas de coeficientes anuales de amortización, el coeficiente máximo aplicable al tractor es de 12%, y el período máximo de 18 años. Luego el período legal de amortización está comprendido entre 9 años ( $1/0,12 = 8,3$ ) (9 años) y 18 años. Considerando una vida útil de 10 años, (coeficiente de amortización técnica 10%), el importe del gasto anual sería de 500.000 pts.

En igual proporción en que se amortiza la inversión, imputamos a ingresos del ejercicio parte de la subvención al capital recibida:

10% de 2.430.000 = 243.000 pts, que se convierten en ingresos del ejercicio.

• Subvenciones corrientes: Son aquellas que se conceden normalmente para garantizar una



rentabilidad mínima o compensar pérdidas ocasionadas en la actividad. Se computan, en su integridad como un ingreso más del ejercicio en que se reciben.

En cuanto a las indemnizaciones percibidas por entidades aseguradoras por siniestros que hayan afectado a elementos del circulante, deben computarse dentro de los ingresos íntegros. De igual forma, las pérdidas sufridas en estos mismos bienes como consecuencia de dichos siniestros tienen la consideración de gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto.

d) No se integrarán en el rendimiento neto empresarial agrario las rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de:

- La percepción de las siguientes ayudas de la política agraria comunitaria:

- 1º Abandono definitivo del cultivo del viñedo.
- 2º Prima al arranque de plantaciones de manzanos.
- 3º Prima al arranque de plataneras.
- 4º Abandono definitivo de la producción lechera.
- 5º Abandono definitivo del cultivo de peras, melocotones y nectarinas.
- 6º Arranque de plantaciones de peras, melocotones y nectarinas.

- La percepción de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción, por incendio, inundación o hundimiento de elementos patrimoniales afectos al ejercicio de actividades económicas. Cuando el importe de estas ayudas sea inferior al de las pérdidas producidas, podrá integrarse en la base imponible la diferencia negativa. Cuando no existan pérdidas, sólo se excluirá de gravamen el importe de las ayudas.

e) No se integrarán en la base imponible de este impuesto las subvenciones concedidas a quienes exploten fincas forestales gestionadas de acuerdo con planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobadas por la Administración forestal competente, siempre que el período de producción medio, según la especie de que se trate, determinado en cada caso por la Administración forestal competente, sea igual o superior a veinte años. El Gobierno desarrollará un régimen de estimación objetiva para la determinación del rendimiento neto deri-

vado de las explotaciones forestales que cumplan los requisitos anteriores.

Así mismo, estudiamos a continuación el cálculo **de las retenciones y pagos fraccionados** para las actividades agrícolas y ganaderas.

#### **Retenciones sobre rendimientos de actividades agrícolas o ganaderas:**

Cuando los rendimientos sean contraprestación de una actividad agrícola o ganadera, se aplicarán los siguientes porcentajes de retención:

1º.- Actividades ganaderas de engorde de porcino y avicultura: 1 por 100.

2º.- Restantes casos: 2 por 100.

Estos porcentajes se aplicarán sobre los ingresos íntegros satisfechos, con excepción de las subvenciones corrientes y de capital y de las indemnizaciones.

A estos efectos se entenderán como actividades agrícolas y ganaderas aquellas mediante las cuales se obtengan directamente de las explotaciones productos naturales, vegetales o animales y no se sometan a procesos de transformación, elaboración o manufactura.

Se considerará proceso de transformación, elaboración o manufactura toda actividad para cuyo ejercicio sea preceptivo el alta en un epígrafe correspondiente a actividades industriales en las tarifas del impuesto de Actividades Económicas.

Se entenderán incluidas entre las actividades agrícolas y ganaderas:

- a) La ganadería independiente
- b) La prestación, por agricultores o ganaderos, de trabajos o servicios accesorios de naturaleza agrícola o ganadera, con los medios que ordinariamente son utilizados en sus explotaciones.
- c) Los servicios de cría, guarda y engorde de ganado.

#### **Pagos fraccionados en actividades agrícolas y ganaderas:**

En general, los contribuyentes en estimación directa, en cualquiera de sus modalidades (directa o simplificada) deberán realizar cuatro pagos fraccionados trimestrales (MOD 130) a cuenta del IRPF en los siguientes plazos: los tres primeros trimestres entre el 1 y el 20 de los meses de abril, Julio y octubre, respectivamente, y el cuarto trimestre entre el 1 y el 30 del mes de enero del año siguiente.

Los agricultores, ganaderos y contribuyentes que desarrollen actividades forestales NO ESTÁN

**OBLIGADOS** a efectuar pagos fraccionados si en el año natural anterior al menos el 70% de los ingresos procedentes de la explotación excluidas subvenciones e indemnizaciones han sido objeto de retención o ingreso a cuenta.

En el caso de no alcanzar el 70% (por haber vendido toda o parte de la cosecha del año anterior a particulares no obligados a retener ni a ingresar a cuenta, por ejemplo), si deberán efectuarse pagos fraccionados (MOD 130) a presentar entre los días 1-20 de los meses de Abril, Julio, Octubre y Enero. El importe de cada pago fraccionado será igual al 2% de los ingresos del trimestre, menos las retenciones practicadas correspondientes a ese período.

#### A.1. ESTIMACIÓN DIRECTA NORMAL:

En Estimación Directa Normal, el rendimiento neto se obtiene por diferencia entre los ingresos y gastos habidos en el ejercicio. Es la forma más exacta de calcular los rendimientos netos de la actividad. Este régimen de estimación puede ser obligatorio o voluntario, dependiendo de determinadas circunstancias que analizamos a continuación.

##### a) ¿Qué agricultores y ganaderos aplicarán este Régimen de determinación de la Base Imponible?

De forma obligatoria: Aquellos agricultores y ganaderos que realicen alguna actividad no incluida en la Orden Ministerial que regula el régimen de estimación objetiva, que estudiaremos a continuación y cuyo importe neto de la cifra de negocios para el conjunto de las actividades desarrolladas supere cien millones de pesetas anuales, referidas al año anterior a aquel en el que se deba aplicar esta modalidad.

De forma voluntaria: Aplicable a aquellos que pudiendo aplicar la modalidad simplificada del régimen de estimación directa, renuncie al mismo.

##### b) ¿Cómo se determina el Rendimiento Neto?

**RENDIMIENTO NETO** = Ingresos íntegros - gastos fiscalmente deducibles.

##### c) ¿Cómo calculamos los ingresos íntegros?

Sumando a los ingresos obtenidos de explotación, el autoconsumo de bienes y servicios, las subvenciones a la explotación y subvenciones al capital traspasadas a resultados del ejercicio, otras transferencias recibidas, y otros ingresos obtenidos.

##### d) ¿Cómo calculamos los gastos fiscalmente deducibles?

Determinando los importes de consumos de explotación, salarios, Seguridad Social a cargo de la empresa, arrendamientos y cánones, costes de

personal, reparaciones y conservación, servicios de profesionales independientes, suministros, servicios exteriores, tributos fiscalmente deducibles, gastos financieros, amortizaciones técnicas, provisiones y otros gastos fiscalmente deducibles.

Serán deducibles, como norma general, todos aquellos gastos que se consideren necesarios para la obtención de los ingresos, así como el importe del deterioro sufrido por los bienes afectos a la actividad.

Así, podríamos enumerar los siguientes:

- Gastos por adquisiciones corrientes de bienes y servicios.
- Gastos de personal
- Gastos financieros
- Tributos
- Trabajos, suministros y servicios exteriores
- Transportes y fletes
- Gastos diversos
- Amortizaciones
- Provisiones

La tabla de amortización del inmovilizado material en el régimen de estimación directa normal puede ser consultada en el Manual de Contabilidad Agraria.

##### e) ¿Cuáles son las obligaciones formales, contables y registrales de agricultores y ganaderos en estimación directa normal?

Los agricultores y ganaderos 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 cualquier tipo que deban constar en sus declaraciones, a aportarlos conjuntamente con las declaraciones y comunicaciones del impuesto, cuando así se establezca y a exhibirlos ante los órganos competentes de la Administración tributaria, cuando sean requeridos al efecto.

En cuanto a sus obligaciones **contables**, se limitarán a la llevanza de los siguientes libros registro:

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

##### f) Ejemplo de aplicación del régimen de Estimación directa normal:

El titular de una explotación agraria hortoflorícola está sometido al régimen de Estimación Directa



## B. ESTIMACIÓN OBJETIVA:

### a) ¿A quiénes resulta de aplicación esta modalidad?

El régimen de estimación objetiva se aplicará

a) A cada una de las actividades económicas, aisladamente consideradas, que determine el Ministerio de Economía y Hacienda, salvo que renuncien a él o estén excluidos de su aplicación.

b) No podrá aplicarse por los agricultores o ganaderos cuyo volumen de rendimientos íntegros, en el año inmediato anterior, supere cualquiera de los siguientes importes:

- Para el conjunto de sus actividades económicas, 75.000.000 de pesetas (450.759,08 euros) de volumen de ingresos anuales.
- Para el conjunto de las actividades agrícolas y ganaderas, 50.000.000 de pesetas (300.506,05 euros) de volumen de ingresos anuales.

A efectos del cálculo de esta cifra de volumen de ingresos, se incluirá la totalidad de los obtenidos en el conjunto de las actividades, no computándose entre ellos las subvenciones corrientes o de capital ni las indemnizaciones, así como tampoco el IVA y, en su caso, el recargo de equivalencia que grave la operación, para aquellas actividades que tributen por el régimen simplificado del IVA.

### b) ¿Cuales son las actividades agrícolas y ganaderas citadas en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda a las que resulta aplicable el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas?

El régimen de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA, serán aplicables a las actividades o sectores de actividad siguientes:

- Ganadería independiente
- Servicios de cría, guarda y engorde de ganado
- Otros trabajos, servicios y actividades accesorios realizados por agricultores o ganaderos que estén excluidos o no incluidos en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.
- Otros trabajos, servicios y actividades accesorios realizados por titulares de actividades forestales que estén excluidos o no incluidos en el Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca del IVA.

- Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas desarrolladas en régimen de aparcería.

- Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades forestales desarrolladas en régimen de aparcería.

- Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales, vegetales o animales, que requieran el alta en un epígrafe correspondiente a actividades industriales en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas y se realicen por los titulares de las explotaciones de las cuales se obtengan directamente dichos productos naturales.

El régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la renta de las personas físicas, será aplicable, además, a las actividades a las que resulte de aplicación el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca o el del recargo de equivalencia que a continuación se mencionan:

- Agrícola o ganadera susceptible de estar incluido en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.

- Actividad forestal susceptible de estar incluida en el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca del IVA.

### c) ¿Qué deben hacer los agricultores y ganaderos para acogerse a este régimen de determinación de la Base Imponible?

NADA. Esta modalidad de la Estimación Objetiva será aplicable a los agricultores y ganaderos que reúnan las condiciones anteriormente expuestas, salvo renuncia.

### d) ¿Cuándo debe efectuarse la renuncia y cuáles son sus consecuencias?

La renuncia a este sistema de estimación de rendimientos podrá efectuarse:

a) Durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que debe surtir efecto.

b) Se entenderá efectuada cuando se presente en el plazo reglamentario la declaración correspondiente al pago fraccionado del primer trimestre del año natural en que deba surtir efectos en la forma dispuesta para el régimen de estimación directa.

La renuncia de la modalidad simplificada del régimen de estimación directa supondrá que el contribuyente determinará el rendimiento neto de todas sus actividades económicas por la modalidad normal de este régimen.

Los contribuyentes que hubieran renunciado a la aplicación del régimen de estimación objetiva podrán revocar tal denuncia hasta 31 de Diciembre del año anterior, aunque no hubiera transcurrido el plazo de tres años.

Cuando en un año natural se superen las magnitudes indicadas en el apartado a), el sujeto pasivo quedará excluido, a partir del año inmediato siguiente, del régimen de estimación objetiva del IRPF y del régimen simplificado o del régimen de agricultura, ganadería y pesca del IVA.

La exclusión y la renuncia al régimen de estimación objetiva del IRPF, supone la determinación del rendimiento neto a través de la modalidad simplificada del régimen de estimación directa.

#### e) Incompatibilidad de la estimación objetiva con la estimación directa.

Los contribuyentes que determinen el rendimiento neto de alguna actividad económica por el régimen de estimación directa, en cualquiera de sus modalidades, determinarán el rendimiento neto de todas sus actividades económicas por dicho régimen, en la modalidad correspondiente.

#### f) Coordinación del régimen de estimación objetiva con el IVA.

La renuncia al Régimen especial simplificado o al régimen especial de agricultura, ganadería y pesca del IVA supondrá la renuncia al régimen de estimación objetiva por todas las actividades económicas ejercidas por el contribuyente.

#### g) ¿Cómo se determina el rendimiento neto?

Mediante la imputación a cada actividad de los signos, índices o módulos que fija el Ministerio de Economía y Hacienda y que son los siguientes:

El rendimiento neto resultará de la suma de los rendimientos netos que correspondan a cada una de las actividades.

El rendimiento neto correspondiente a cada actividad se obtendrá aplicando el siguiente procedimiento:

Volumen total de ingresos (incluidas subvenciones corrientes o de capital y las indemnizaciones de cada uno de los cultivos o explotaciones)

X índice de rendimiento neto que corresponda

=  
RENDIMIENTO NETO PREVIO

- Amortización del inmovilizado material e inmaterial

=  
RENDIMIENTO NETO MINORADO

X índices correctores que correspondan

=  
RENDIMIENTO NETO DE MÓDULOS

- Reducción 25% para agricultores jóvenes (Ley 19/95 de Modernización de las explotaciones)

- Reducción 30% sobre los rendimientos considerados irregulares (subvenciones para adquisición de elementos no amortizables y ayudadas por cese de actividad)

=  
RENDIMIENTO NETO DE LA ACTIVIDAD

El **rendimiento neto previo de cada actividad**, en el supuesto de actividades en que se realice la entrega de los productos naturales o los trabajos, servicios y actividades accesorias, se obtendrá multiplicando el volumen total de ingresos, incluidas subvenciones corrientes o de capital y las indemnizaciones de cada uno de los cultivos o explotaciones por el "índice de rendimiento neto" que corresponda a cada uno de ellos, según cuadro que se incluye a continuación.

## ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS Y FORESTALES

### Signos, índices o Módulos del Régimen de Estimación Objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

#### Actividad: Ganadera de explotación de ganado porcino de carne y avicultura

ÍNDICE de rendimiento neto: 0,13

ÍNDICE de rendimiento neto en el supuesto de transformación, elaboración o manufactura 0,23

NOTA: En la avicultura se encuentra comprendida la obtención de productos (carne y huevos) procedentes de pollos, gallinas, patos, faisanes, perdices, codornices, etc.



**Actividad: Forestal con un “período medio de corta” superior a 30 años.**

ÍNDICE de rendimiento neto: 0,13

ÍNDICE de rendimiento neto en el supuesto de transformación, elaboración o manufactura 0,23

NOTA: A título indicativo se incluyen las especies arbóreas siguientes:

Castaño, abedul, fresno, arce, cerezo, aliso, nogal, pino albar (*P. Sylvestris*), pino laricio, abeto, pino de Oregón, cedro, pino carrasco, pino canario, pino piñonero, pino pinaster, ciprés, haya, roble (*O. robur*, *O. Petraea*), encina, alcornoque y resto de quercíneas.

**Actividad: Agrícola dedicada a la obtención de cereales y leguminosas y hongos para el consumo humano y ganadera de explotación de ganado bovino de carne y cunicultura.**

ÍNDICE de rendimiento neto: 0,26

ÍNDICE de rendimiento neto en el supuesto de transformación, elaboración o manufactura: 0,36

NOTA: A título indicativo se incluye la obtención de:

Cereales: Cereales grano excepto arroz (trigo, centeno, cebada, avena, maíz, sorgo, mijo, panizo, alpiste, escaña, triticale y trigo sarraceno, etc.).

Leguminosas: Leguminosas grano (judías, lentejas, garbanzos, habas, guisantes, algarrobas, veza, yeros, almortas, alholvas, altramuces, etc.).

**Actividad: Forestal con un “período medio de corta” igual o inferior a 30 años**

ÍNDICE de rendimiento neto: 0,26.

ÍNDICE de rendimiento neto en el supuesto de transformación, elaboración o manufactura: 0,36

NOTA: A título indicativo se incluyen las especies arbóreas siguientes:

Eucalipto, chopo, pino insigne y pino marítimo.

**Actividad: Agrícola dedicada a la obtención de uva para vino de mesa, frutos secos, oleaginosas, cítricos, productos del olivo, y ganadera de explotación de ganado porcino de cría, bovino de cría y otras actividades ganaderas no comprendidas expresamente en otros apartados.**

ÍNDICE de rendimiento neto: 0,32

ÍNDICE de rendimiento neto en el supuesto de transformación, elaboración o manufactura: 0,42

NOTA: A título indicativo se incluye la obtención de:

Frutos Secos: Nogal, avellano, almendro, castaño y otros frutales de cáscara (pistachos, piñones), etc.

Oleaginosas: Cacahuete, girasol, soja, colza y nabina, cártamo y ricino, etc.

Cítricos: Naranja dulce, naranja amargo, mandarino, limonero, pomelo, lima, bergamota, etc.

Productos del Olivo: Aceituna de mesa y aceituna de almazara.

Otras actividades ganaderas: Colmenas, equinos, animales para peletería (visón, chinchilla, etc.), etc.

**Actividad: Agrícola dedicada a la obtención de raíces, tubérculos, forrajes, arroz, uva para vino con denominación de origen, frutos no cítricos, horticultura y otros productos agrícolas no comprendidos expresamente en otros apartados y ganadera de explotación de ganado ovino de leche y caprino de leche.**

ÍNDICE de rendimiento neto: 0,37

ÍNDICE de rendimiento neto en el supuesto de transformación, elaboración o manufactura: 0,47

NOTA: A título indicativo se incluye la obtención de:

Forrajes: Plantas forrajeras de escarda (nabo forrajero, remolacha forrajera, col forrajera, calabaza forrajera, zanahoria forrajera, etc.) y otras plantas forrajeras (alfalfa, cereal invierno forraje, maíz forrajero, veza, esparceta, trébol, vallico, haba forraje, zulla y otras).

Frutos no cítricos: Manzana para mesa, manzana para sidra, pera, membrillo, nispola, otros frutos de pepita (acerola, serba y otros), cereza, guinda, ciruela, albaricoque, melocotón y otros frutos de hueso, higo, granada, grosella, frambuesa, otros pequeños frutos y bayas (casis, zarzamora, mora, etc.), plátano, aguacate, chirimoya, kiwi y otros frutos tropicales y subtropicales (caquis, higo chumbo, dátil, guayaba, papaya, mango, lchis, excepto piña tropical).

Productos Hortícolas: Col repollo, coles de Bruselas, coliflor, otras coles, acelga, apio, puerro, lechuga, escarola, espinaca, espárrago, endivia, cardo, otras hortalizas de hoja, tom ate alcachofa, pepino, pepinillo, berenjena, pimiento, calabaza, calabacín, otras hortalizas cultivadas por su fruto o su flor, remolacha de mesa, zanahoria, ajo, cebolla, cebolleta, nabo, rábano, otras hortalizas cultivadas por su raíz, bulbo o tubérculo (excepto patata), guisante verde, judía verde, haba verde, otras hortalizas con vaina, sandía, melón, fresa, fresón, piña tropical y otras frutas de plantas no perennes.

Otros productos agrícolas: Lúpulo, caña de azúcar, azafrán, achicoria, pimiento para pimentón, viveros, flores y plantas ornamentales, etc.

**Actividad: Agrícola dedicada a la obtención de plantas textiles, tabaco y uva de mesa y ganadera de explotación de ganado bovino de leche, ovino de carne y caprino de carne, actividades accesorias realizadas por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales y servicios de cría, guarda y engorde de aves.**

ÍNDICE de rendimiento neto: 0,42

ÍNDICE de rendimiento neto en el supuesto de transformación, elaboración o manufactura: 0,52

NOTA: A título indicativo se incluye la obtención de:

Plantas textiles: Algodón, lino, cáñamo, etc.

NOTA: A título indicativo en las actividades accesorias se incluyen:

Agroturismo, artesanía, caza pesca y, actividades recreativas y de ocio, en las que el agricultor o ganadero participe como monitor, guía o experto, tales como excursionismo, senderismo, rutas ecológicas, etc ...

**Actividad: Otros trabajos y servicios accesorios realizados por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales y servicios de cría, guarda y engorde de ganado, excepto aves.**

ÍNDICE de rendimiento neto: 0,56



El rendimiento neto previo en el supuesto de actividades en las que se sometan los productos naturales a transformación, elaboración o manufactura, se obtendrá multiplicando el valor de los productos naturales utilizados en el proceso, a precio de mercado, por el "índice de rendimiento neto" previsto para estos supuestos. El rendimiento neto previo se determinará en el momento de la incorporación de los productos naturales a los procesos de transformación, elaboración o manufactura.

En caso de subvenciones por interrupciones de cultivos o explotaciones, al importe que, en su caso, proceda computar en el ejercicio se le aplicará el índice de rendimiento neto correspondiente al cultivo o producción que se viniera realizando anteriormente.

Cuando se reciban subvenciones que no estén vinculadas con un cultivo o producción concreto,

puede ser el caso de las de retirada de tierras de la producción o las de barbecho, el importe de la subvención que proceda computar en el ejercicio se distribuirá entre los restantes cultivos o explotaciones que el agricultor o ganadero realice, en proporción a los ingresos procedentes de cada uno de ellos, acumulándose posteriormente a estos a efectos de aplicar los índices de rendimiento neto que corresponda.

Obtenido el rendimiento neto previo, le restamos los importes correspondientes a amortizaciones del inmovilizado material e inmaterial que correspondan a la depreciación efectiva que sufran los elementos por funcionamiento, uso, disfrute, u obsolescencia, y obtenemos así **el rendimiento neto minorado**.

A estos efectos la amortización se calculará según la siguiente tabla:

Grupo	Descripción	Coficiente lineal máximo	Periodo máximo
1	Edificios y otras construcciones	5%	40 años
2	Útiles, herramientas, equipos para el tratamiento de la información y sistemas y programas informáticos	40%	5 años
3	Elementos de transporte y resto de inmovilizado material	25%	8 años
4	Inmovilizado inmaterial	15%	10 años
5	Vacuno, porcino, ovino y caprino	22%	8 años
6	Equino y frutales no cítricos	10%	17 años
7	Frutales cítricos y viñedos	5%	45 años
8	Olivar	3%	80 años

Cuando se trate de actividades forestales, para el cálculo del rendimiento neto minorado, no se deducirán las amortizaciones.

Sobre este rendimiento neto minorado se aplicarán, cuando correspondan, los índices correctores siguientes, obteniendo así **el rendimiento neto de módulos**:

a) Utilización de medios de producción ajenos en actividades agrícolas: Cuando en el desarrollo de estas actividades se utilicen exclusivamente medios de producción ajenos, sin tener en cuenta el suelo, y salvo en los casos de aparcería y figuras similares. Índice: 0,75.

b) Utilización de personal asalariado: Cuando el coste del personal asalariado supere el porcentaje

del volumen total de ingresos que se expresa, será aplicable el índice corrector que se indica:

Porcentaje	Índice
Más del 10%	0,90
Más del 20%	0,85
Más del 30%	0,80
Más del 40%	0,75

c) Cultivos realizados en tierras arrendadas: Cuando los cultivos se realicen en todo o en parte, en tierras arrendadas. Índice: 0,90 sobre los rendimientos procedentes de cultivos en tierras arrendadas. Cuando no sea posible determinar dichos rendimientos, se prorrateará en



función del porcentaje que supongan las tierras arrendadas dedicadas a cada cultivo respecto a la superficie total, propia y arrendada, dedicada a ese cultivo.

d) Piensos adquiridos a terceros: Cuando en las actividades ganaderas se alimente el ganado con piensos y otros productos para la alimentación adquiridos a terceros, que representen más del 50% del importe de los consumidos, el índice será 0,75, excepto en los casos de explotación intensiva de ganado porcino de carne y avicultura. Este índice será del 0,95 cuando se trate de las mencionadas actividades de explotación de ganado porcino de carne y avicultura.

e) Agricultura ecológica: Cuando la producción cumpla los requisitos establecidos en la normativa legal vigente de la Comunidad Autónoma, en concreto, para Andalucía, figurar inscrito en el Registro de Explotaciones Agropecuarias del Comité Andaluz de Agricultura Ecológica.

ÍNDICE: 0,95

f) Empresas cuyo rendimiento neto minorado no supere 1.500.000 pts (9.015,18 euros). Cuando el rendimiento neto minorado no supere 1.500.000 pts (9.015,18 euros) anuales y no se puedan beneficiar de la reducción del 25% que concede la Ley 19/95 de Modernización de las explotaciones.

g) Índice aplicable a las actividades forestales: Cuando se exploten fincas forestales gestionadas de acuerdo con planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobados por la Administración forestal competente, siempre que el período de producción medio, según especie de que se trate, determinado en cada caso por la Administración forestal competente, sea igual o superior a veinte años.

ÍNDICE: 0,80

A las actividades forestales únicamente le será aplicable el índice señalado en la letra f) anterior.

Una vez obtenido el rendimiento neto de módulos aplicaremos las reducciones previstas en la Ley para obtener **el rendimiento neto de la actividad**.

- reducción por Ley 19/95 de Modernización de las explotaciones: Los agricultores jóvenes (mayores de 18 años y menores de 40 años) o asalariados agrarios, podrán reducir el rendimiento resultante de la aplicación de la modalidad de signos, índices o módulos en un 25% en

cada uno de los periodos impositivos cerrados durante los cinco años siguientes a su primera instalación como titulares de una explotación que tenga carácter de prioritaria, siempre que, acrediten la realización de un plan de mejora de la explotación. A estos efectos, el carácter de explotación prioritaria, deberá acreditarse mediante certificación expedida por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma o por medio de la inclusión en el Catálogo general de Explotaciones Prioritarias del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación.

Y para terminar este apartado hemos de decir que cuando en el desarrollo de actividades económicas a las que resulte de aplicación este régimen se viese afectado por incendios, inundaciones u otras circunstancias excepcionales que afectasen a un sector o zona determinada, el Ministerio de Economía y Hacienda podrá autorizar, con carácter excepcional, la reducción de los signos, índices o módulos. Así mismo, se podrá solicitar en estos casos la reducción de dichos módulos si esos acontecimientos provocasen anomalías graves en el desarrollo de la actividad, en el plazo de treinta días a contar desde la fecha en que se produzcan, aportando las pruebas que se consideren oportunas, de la misma forma que en el caso de que el titular de la actividad se encuentre en situación de incapacidad temporal y no tenga otro personal asalariado.

#### **h) Medidas excepcionales para paliar el efecto producido por el incremento del precio del gasóleo en el año 2001.**

Se reducirá el rendimiento neto previo en el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las personas físicas en el ejercicio 2001 para las actividades agrícolas y ganaderas. Ese rendimiento neto previo se reducirá en el 35% del precio de adquisición del gasóleo agrícola necesario para el desarrollo de dichas actividades, que aparezca debidamente documentado en las facturas expedidas con motivo de dicha adquisición. Esta reducción solamente procederá cuando se trate de adquisiciones efectuadas en el ejercicio 2001 documentadas en facturas emitidas en el propio ejercicio.

#### **i) Obligaciones contables, registrales, de información y pagos fraccionados:**

Los contribuyentes que desarrollen actividades económicas que determinen su rendimiento neto mediante el régimen de estimación objetiva deberán conservar, numeradas por orden de fechas y agrupadas por trimestres, las facturas emitidas y las facturas o justificantes documentales de otro tipo recibidos. Igualmente deberán conservar los justificantes de los



- *Base imponible especial:* estará constituida por el saldo positivo que resulte de integrar y compensar exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales o de mejoras realizadas en los mismos, con más de dos años de antelación a la fecha de transmisión, o de derechos de suscripción que correspondan a valores adquiridos, asimismo, con la misma antelación.

c) Se deducirá la cuantía correspondiente al mínimo personal y familiar que la ley reconoce al contribuyente, en función de sus circunstancias personales y familiares.

Cuantía del mínimo personal:

Circunstancias personales	Cuantía
General	550.000 pts/año
Edad mayor 65 años	650.000 pts/año
Discapacitado que acredite minusvalía > o igual al 33% y < al 65%	850.000 pts/año
Minusvalía mayor o igual al 65%	1.150.000 pts/año

Cuantía del mínimo familiar:

a) 100.000 pesetas anuales por cada ascendiente mayor de 65 años que dependa y conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales superiores al salario mínimo interprofesional.

b) Por cada descendiente soltero menor de 25 años, siempre que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales superiores a las que se fijen reglamentariamente, con el límite mínimo de 200.000 pesetas anuales:

- 200.000 pts/año por el primero y el segundo.
- 300.000 pts/año por el tercero y siguientes.

Estas cuantías se incrementarán:

- En 25.000 pts, en concepto de material escolar, por cada descendiente, desde los 3 a los 16 años de edad.
- En 50.000 pts, por cada descendiente a cargo menor de 3 años.

### 1.13.3. DETERMINACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE:

*Base liquidable general:* Es el resultado de practicar en la base imponible general, exclusivamente las reducciones correspondientes en los siguientes casos:

- Aportaciones a mutualidades y planes de pensiones.
- Las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas a favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial.

*Base liquidable especial:* Estará constituida por la parte especial de la base imponible

### 1.13.4. DETERMINACIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA:

La cuota íntegra está formada por la suma de:

- la cuota íntegra estatal
- la cuota íntegra autonómica o complementaria.

*La cuota íntegra estatal* será la suma de las cantidades resultantes de aplicar los tipos de gravamen, de la tabla que figura a continuación a la base liquidable general, y la resultante de aplicar a la base liquidable especial el tipo del 17%.

Base liquidable hasta pesetas	Cuota íntegra Pesetas	Resto base liquidable hasta pesetas	Tipo aplicable Porcentaje
0	0	600.000	15,00
600.000	90.000	1.500.000	20,17
2.100.000	392.550	2.000.000	23,57
4.100.000	863.950	2.500.000	31,48
6.600.000	1.650.950	4.400.000	38,07
11.000.000	3.326.030	en adelante	39,60



La cuota íntegra complementaria para los contribuyentes andaluces será el resultado de aplicar a la base liquidable general la siguiente escala

complementaria y a la base liquidable especial al tipo del 3%.

Base liquidable hasta pesetas	Cuota íntegra Pesetas	Resto base liquidable hasta pesetas	Tipo aplicable Porcentaje
0	0	600.000	3,00
600.000	18.000	1.500.000	3,83
2.100.000	75.450	2.000.000	4,73
4.100.000	170.050	2.500.000	5,72
6.600.000	313.050	4.400.000	6,93
11.000.000	617.970	en adelante	8,40

### 1.13.5. DETERMINACIÓN DE LA CUOTA LÍQUIDA

El importe de la cuota líquida total es la suma de los importes de:

- la cuota líquida estatal
- la cuota líquida autonómica o complementaria.

La cuota líquida estatal será el resultado de disminuir la cuota íntegra estatal en el 85% del importe total de las siguientes deducciones:

1.- Deducción por inversión en vivienda habitual: Con carácter general, podrán deducirse el 15% de las cantidades satisfechas en el periodo de que se trate por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente. La base máxima de esta deducción será de 1.500.000 pesetas anuales y estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda y/o por las que se depositen en entidades de crédito, en cuentas que cumplan los requisitos de formalización y disposición que se establezcan reglamentariamente.

2.- Deducción en actividades económicas: A los contribuyentes por este impuesto que ejerzan actividades económicas, les serán de aplicación los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos en el Impuesto de Sociedades, con igualdad de porcentajes y límites de deducción. Pero esta deducción no será aplicable a los contribuyentes en estimación objetiva cuando así se establezca reglamentariamente.

3.- Deducciones por donativos: Las previstas en la Ley de Fundaciones y el 10% de las cantidades

donadas a fundaciones legalmente reconocidas y a asociaciones declaradas de utilidad pública.

4.- Deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.

5.- Deducción por inversiones y gastos realizados en bienes de interés cultural.

La cuota líquida complementaria: Será el resultado de disminuir la cuota íntegra complementaria en la suma del 15% del importe total de las deducciones que procedan de las anteriormente descritas

### 1.13.6. DETERMINACIÓN DE LA CUOTA DIFERENCIAL

La cuota diferencial será el resultado de minorar la cuota líquida total en los siguientes importes:

a) Las deducciones por doble imposición de dividendos y por doble imposición internacional.

b) Las retenciones, los ingresos a cuenta y los pagos fraccionados.

c) Las cuotas satisfechas por el Impuesto de Sociedades por las sociedades sometidas al régimen de transparencia fiscal.

### 1.14. MODELOS DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

a) MODELO D-101: Declaración simplificada del Impuesto sobre la Renta: Podrá ser utilizado por los contribuyentes cuyas rentas, con independencia de su cuantía, provengan de alguna de las siguientes fuentes y conceptos:

## 2.4. ¿CÓMO SE DETERMINA LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO?

La Base Imponible, es decir, el Patrimonio Neto del agricultor, se determinará por diferencia entre el valor de los bienes y derechos de que sea titular el agricultor y las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones de las que deba responder.

a) El valor de los bienes y derechos de que sea titular el agricultor. Pero ¿cómo se valoran esos bienes y derechos a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio?

1. Valoración de los bienes inmuebles de naturaleza rústica: Se computarán por el mayor de los tres valores siguientes:

- El valor catastral.
- El valor comprobado de la Administración, a efectos de otros tributos.
- El precio, contraprestación o valor de adquisición.

### Ejemplo:

Supongamos el caso de un agricultor que recibe en herencia una finca en 1992: En la declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se valoró en 12.000.000 pts., pero la Administración fijó un valor liquidativo a efectos de este Impuesto de 15.000.000 pts. La finca tiene a 31 de Diciembre/96 un valor catastral en el I.B.I. de 10.000.000 pts.

¿Qué valor tomará el agricultor a efectos de Impuesto sobre Patrimonio?

15.000.000 de pts. que es el valor comprobado por la Administración, ya que supera el valor de adquisición (12.000.000 pts) y al valor catastral 10.000.000 pts.

2. Valoración de otros bienes (no inmuebles) afectos a la actividad agrícola: Se valorarán por diferencia entre el activo real y el pasivo exigible que resulte de la contabilidad.

### Ejemplo:

La relación de bienes afectos a la actividad agraria, así como las deudas relacionadas con la misma, a 31 de diciembre de 1996 es la siguiente:

ACTIVO REAL	
Cientes	4.500.000
Multas	500.000
Aperos	60.000
Abonos en almacén	40.000
<b>TOTAL</b>	<b>5.100.000</b>

PASIVO EXIGIBLE	
Préstamos Banco X	3.300.000
Proveedores	400.000
<b>TOTAL</b>	<b>3.700.000</b>

El valor a declarar por estos bienes sería:

Activo real (5.100.000) – Pasivo exigible (3.700.000) = 1.400.000 pts.

3. Valoración de bienes inmuebles de naturaleza urbana: Igual que el criterio expuesto apdo. 1. Cuando los bienes inmuebles estén en fase de construcción, se computarán como valor patrimonial las cantidades que efectivamente se hubieran invertido en dicha construcción, además del valor del solar, a 31 de Diciembre del año correspondiente.

### Ejemplo:

Un agricultor adquiere un terreno urbano cuyo precio de adquisición fue de 4.000.000 pts. Su valor catastral es de 3.000.000 pts. Valor comprobado por la Administración a efectos de Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y A.T.D. de 4.500.000 pts.

Sobre dicho terreno está construyendo una casa no terminada a 31 de Diciembre/96, habiendo pagado 7.000.000 pts. a esa fecha.

¿Cómo valorará el edificio a efectos de Impuesto sobre Patrimonio?

4.500.000 pts. (Por ser el valor comprobado el mayor de los tres, precio de adquisición y valor catastral, más 7.000.000 pts. satisfechos = 11.500.000 pts.)

4. Depósitos en cuentas corrientes, de ahorro, a la vista o a plazo: Se valorarán por el saldo que arrojen a la fecha de devengo del impuesto. Y por el saldo medio correspondiente al último trimestre del año, si este resulta superior al devengo.



5. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, es decir, Deuda Pública, obligaciones... Si están admitidos a negociación, por su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año. Si no lo están, por su nominal.
6. Seguros de vida: Por su valor de rescate a 31 de Diciembre.
7. Joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones, y aeronaves, objetos de arte y antigüedades: Por su valor en el mercado.
8. Derechos reales, concesiones administrativas: Según criterios del Impuesto de Trasmisiones Patrimoniales.
9. Otros bienes y derechos: Por su valor de mercado a 31 de Diciembre.

b) Las cargas y gravámenes de naturaleza real, cuando disminuya el valor de los bienes y derechos, así como las deudas y obligaciones personales de las que deba responder el agricultor. Las deudas se computarán por la cantidad exigible a 31 de Diciembre. Sólo se deducirán si están debidamente justificadas.

**BASE LIQUIDABLE.** Esta Base Liquidable, multiplicada por el tipo de gravamen nos dá la CUOTA ÍNTEGRA. Esta Cuota Íntegra resultante, conjuntamente con la correspondiente a la del IRPF, no puede superar el 70% de la Base Imponible de este último Impuesto.

Valor de los bienes y derechos de que sea titular  
- Cargas, gravámenes, deudas y obligaciones

= BASE IMPONIBLE

- 17.000.000 (Mínimo exento) \*

= BASE LIQUIDABLE

x escala de gravamen \*\*

= CUOTA ÍNTEGRA que conjuntamente con la correspondiente al IRPF no podrá exceder del 70 % de la Base Imponible de este último impuesto.

Esta cuota íntegra determinará el importe a pagar por el impuesto.

\* El aprobado por la C.C.A.A. andaluza. Si la C.C.A.A. no hubiese regulado el mínimo exento o si no hubiese asumido competencias normativas en materia del Impuesto sobre Patrimonio se reducirá en 17.000.000 pts.

\*\* La Base Liquidable será gravada a los tipos de la escala que haya sido aprobada por la C.C.A.A. andaluza. Si esta no hubiese aprobado la escala o si no ha asumido competencias normativas en materia de este Impuesto la base liquidable será gravada a los tipos siguientes:

## 2.5. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

Una vez determinada la Base Imponible según los criterios anteriormente expuestos, le restamos 17.000.000 pts. (Mínimo exento), y obtenemos la

Base liquidable hasta pesetas	Cuota íntegra Pesetas	Resto base liquidable hasta pesetas	Tipo aplicable Porcentaje
0	0	26.780.000	0,20
26.780.000	53.560	25.780.000	0,30
53.560.000	133.900	53.560.000	0,50
107.120.000	401.700	107.120.000	0,90
214.240.000	1.365.780	214.240.000	1,30
428.480.000	4.150.900	428.480.000	1,70
856.960.000	11.435.060	856.960.000	2,10
1.713.920.000	29.431.220	en adelante	2,50

## 2.6. OBLIGACIONES FORMALES

Presentar autodeclaración del mismo, utilizando el MOD 714. Se presentará, en su caso, con la del

IRPF. Debe ingresar la deuda tributaria en el acto de presentación de la declaración.



### 3. EL IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES

#### 3.1. ¿QUÉ GRAVA EL IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES?

- a) la adquisición de bienes o derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.
- b) la adquisición de bienes o derechos por donaciones.
- c) la percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario.

#### 3.2. ¿QUIÉNES ESTÁN OBLIGADOS AL PAGO DEL IMPUESTO?

Están obligadas las siguientes personas físicas:

En el caso a) los herederos, en el b) el que recibe la donación; en el caso c) el beneficiario del seguro.

#### 3.3. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO EN CASO DE HERENCIA

Importe total de bienes y derechos (caudal hereditario bruto)

- + Ajuar doméstico (3% del importe total de los bienes y derechos de la herencia)
- Cargas, deudas y gastos

= BASE IMPONIBLE  
- reducciones

= BASE LIQUIDABLE  
x tipo de gravamen

= CUOTA ÍNTEGRA  
x Coeficiente multiplicador. Varía según:

- Grado de parentesco entre causante y los herederos.
- Y el patrimonio que estos tengan

= CUOTA A INGRESAR

#### 3.4. CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE

a) Los herederos deben hacer figurar en la declaración del impuesto, los valores de los bienes según lo descrito en el impuesto sobre el patrimonio. En todo caso la administración podrá comprobar el valor declarado y elevarlo, si no coincide con el de mercado. Si el valor comprobado por la Administración excede, en más del 50 % del declarado, y éste es inferior al del Impuesto Patrimonial, la Administración tendrá derecho a adquirir cualquier de los bienes de la herencia.

Supongamos el caso de una herencia de una finca rústica:

- Valor declarado en el Impuesto de Sucesiones . . . . . 2.000.000 pts.
- Valor comprobado por la Administración . . . . . 4.200.000 pts.
- Valor según el Impuesto Patrimonial . . . . . 2.500.000 pts.

En este caso la Administración tendrá derecho a adquirir la finca rústica por 2.000.000 pts.

b) A estos efectos son cargos deducibles aquellas que disminuyen el valor de los bienes como los censos y pensiones.

Son deudas deducibles las del causante debidamente justificadas y gastos deducibles las que se ocasionen en litigio, en interés común e todos los herederos (no serán deducibles los de administración del caudal hereditario), y los gastos de la última enfermedad, entierro y funeral, en cuanto se justifiquen, y los de entierro y funeral, en cuanto guarden la debida proporción con el caudal hereditario, conforme a los usos y costumbres de la localidad.

#### 3.5. CÁLCULO DE LA BASE LIQUIDABLE

Es el resultado de aplicar a la Base Imponible las reducciones que hayan sido aprobadas por la Comunidad Autónoma.



Estas reducciones se aplicarán en el siguiente orden: En primer lugar las del Estado, y a continuación las creadas por la C.C.A.A. andaluza. Si la C.C.A.A. no hubiese regulado las reducciones o si no hubiese asumido competencias normativas en la materia de este impuesto se aplicarán las siguientes:

a) La que corresponda de las incluidas en los Grupos siguientes:

- 1.- Adquisiciones por descendientes y adoptados menores de veintidós años: 2.655.000 pesetas, más 664.000 pesetas por cada año menos de veintidós que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 7.963.000 pesetas.
- 2.- Adquisiciones por descendientes y adoptados de veintidós o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes: 2.655.000 pesetas.
- 3.- Adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad: 1.330.000 pesetas.
- 4.- En las adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños, no habrá lugar a reducción.

En las adquisiciones por personas con minusvalía física, psíquica o sensorial, se aplicará la reducción de 7.963.000 pesetas, además de las que pudieran corresponder en función del grado de parentesco con el causante.

b) Con independencia de las reducciones anteriores, se aplicará una reducción del 100 por 100 con un límite de 1.530.000 pesetas, a las cantidades percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando su parentesco con el contratante fallecido sea el de cónyuge, ascendiente, descendiente, adoptante o adoptado.

c) En los casos en los que en la base imponible de una adquisición "mortis causa" que corresponda a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de una empresa individual o de participaciones en entidades, para obtener la base liquidable, se aplicará en la Base imponible, con independencia de las reducciones que procedan con arreglo a los apartados anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor, siempre que la adquisición se mantenga, durante los diez años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que, a su vez, falleciese el adquirente dentro de este plazo.

Del mismo porcentaje de reducción, con límite de 20.400.000 de pesetas por cada sujeto pasivo y con el requisito de permanencia señalado anteriormente, gozarán las adquisiciones "mortis causa" de la vivienda habitual de la persona fallecida, siempre que los causahabientes herederos sean cónyuge, ascendientes o descendientes de aquel, o bien pariente colateral mayor de sesenta y cinco años que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.

En caso de no cumplirse el requisito de permanencia al que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora.

### 3.6. CÁLCULO DE LA CUOTA ÍNTEGRA

La cuota íntegra del impuesto se obtendrá aplicando a la base liquidable, la escala que haya sido aprobada por la C.C.A.A.. Si esta no hubiese aprobado la escala o si no hubiese asumido competencias normativas en materia de este impuesto, o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, la base liquidable será gravada a los tipos de la siguiente escala.

Base liquidable hasta pesetas	Cuota íntegra Pesetas	Resto base liquidable hasta pesetas	Tipo aplicable Porcentaje
0	0	1.330.000	7,65
1.330.000	101.745	1.329.000	8,50
2.659.000	214.710	1.329.000	9,35
3.988.000	338.972	1.329.000	10,20
5.317.000	474.530	1.329.000	11,05
6.646.000	621.384	1.329.000	11,90
7.975.000	779.535	1.329.000	12,75
9.304.000	948.983	1.329.000	13,60
10.633.000	1.129.727	1.329.000	14,45
11.962.000	1.321.767	1.329.000	15,30
13.291.000	1.525.104	6.635.000	16,15
19.926.000	2.596.657	6.635.000	18,70
26.561.000	3.837.402	13.270.000	21,25
39.831.000	6.657.277	26.520.000	25,50
66.351.000	13.419.877	65.351.000	29,75
132.702.000	33.159.299	en adelante	34,00





### 3.7. CÁLCULO DE LA CUOTA A INGRESAR

Se obtendrá aplicando a la cuota íntegra el coeficiente multiplicador en función de:

- La cuantía de los tramos del patrimonio preexistente aprobados por la C.C.A.A.

- Del grupo, según el grado de parentesco.

Si la C.C.A.A. no hubiese aprobado el coeficiente o la cuantía de los tramos o si no hubiese asumido competencias normativas en este impuesto se aplicarán las siguientes:

Patrimonio preexistente Millones de pesetas	Grupos del artículo 20		
	I y II	III	IV
De 0 a 67	1,0000	1,5882	2,0000
De más de 67 a 334	1,0500	1,6676	2,1000
De más de 334 a 669	1,1000	1,7471	2,2000
De más de 669	1,2000	1,9059	2,4000

Si no fuesen conocidos los herederos en una sucesión, se aplicará el coeficiente establecido para los colaterales de 4º grado y extraños cuando el patrimonio preexistente excede de 669.000.000 pts., sin perjuicio de la devolución que procede una vez que aquellos fuesen conocidos.

En la valoración del patrimonio preexistente se aplicarán las siguientes reglas:

- La valoración se realizará conforme a las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio.
- Cuando se trate de adquisiciones "mortis causa", se excluirá el valor de los bienes y derechos por cuya adquisición se haya satisfecho el Impuesto como consecuencia de una donación anterior realizada por el causante. La misma regla se aplicará en el caso de acumulación de donaciones.
- En el patrimonio preexistente se incluirá el valor de los bienes y derechos que el cónyuge que hereda perciba como consecuencia de la disolución de la sociedad conyugal.

Es necesario tener en cuenta también la siguiente regla especial a la hora de calcular la cuota a ingresar:

Cuando la diferencia entre la cuota tributaria obtenida por aplicación del coeficiente multiplicador que corresponda y la que resultaría de aplicar a la misma cuota íntegra el coeficiente multiplicador inmediato inferior, sea mayor que la que exista entre el importe del patrimonio preexistente tenido en cuenta para la liquidación y el importe máximo del tramo de patrimonio preexistente que motivaría la aplicación del citado coeficiente multiplicador inferior, aquella se reducirá en el importe del exceso.

#### Ejemplo:

Los bienes heredados por un hijo de 35 años ante el fallecimiento de su padre están valorados en 10.000.000. Sobre dichos bienes existen deudas deducibles valoradas en 500.000 pts. Los gastos deducibles ascienden a 300.000 pts. El patrimonio preexistente del hijo es de 68.000.000 pts.

Importe total bienes . . . . .	10.000.000 pts.
Ajuar doméstico (3% s/10.000.000) . . . . .	300.000 pts.
Deudas y gastos . . . . .	800.000 pts.
Caudal hereditario (10.000.000+300.000-800.000) . . . . .	9.500.000 pts.
Base Imponible . . . . .	9.500.000 pts.
Base liquidable (9.500.000-2.655.000) . . . . .	6.845.000 pts.
Cuota íntegra : Hasta 6.646.000 . . . . .	621.384 pts.
Resto (199.000) 11,90 % 23.681 . . . . .	Total 645.065 pts.
Cuota a ingresar (645.065 X 1,050) . . . . .	677.318 pts.



### 3.8. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO EN CASO DE DONACIÓN

Valor del bien donado  
– Cargas y deudas

= BASE IMPONIBLE = BASE LIQUIDABLE  
x Tipo de gravamen

= CUOTA INTEGRAL  
x Coeficiente multiplicador

= CUOTA A INGRESAR

#### Ejemplo:

La valoración de los bienes que un padre dona a su hijo es de 15.000.000 pts. Sobre dicha valoración existen deudas de 700.000 pts. El patrimonio preexistente de la hija es de 67.500.000 pts.

• Valor de los bienes donados . . . . 15.000.000 pts.  
– Deudas . . . . . 700.000 pts.  
BASE IMPONIBLE = BASE LIQUIDABLE . 14.300.000 pts.

• Hasta 13.291.000 1.525.104 pts.  
• Resto (1.009.000) x 16,15% . . . 162.953 pts.  
CUOTA INTEGRAL . . . . . 1.688.057 pts.  
x Coeficiente multiplicador (1,050)  
1.688.057 x 1,050 . . . . . 1.772.460 pts.

### 3.9. OBLIGACIONES FORMALES

Presentar autoliquidación del impuesto, e ingresar su importe en el Tesoro Público.

En el caso de Sucesión: MOD 650, en el plazo de seis meses a contar desde el día del fallecimiento del causante.

En el caso de Donación: MOD 651, en el plazo de 30 días hábiles a contar desde el siguiente a aquel en que se cause o celebre la misma.

### 3.10. BONIFICACIONES FISCALES EN APLICACIÓN LEY 19/95 DE MODERNIZACIÓN EXPLOTACIONES

La Ley 19/95 de Modernización de las Explotaciones incluye importantes bonificaciones fiscales para los siguientes actos gravados por este impuesto:

1.- Transmisión o adquisición lucrativa por donación o por herencia de la explotación agraria en su integridad.

a) La transmisión o adquisición, lucrativa, “inter vivos” o “mortis causa”, del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria en su integridad, en favor o por el titular de otra explotación que sea prioritaria o que alcance esta consideración como consecuencia de la adquisición, gozará de una reducción del 90 por 100 de la base imponible del impuesto que grave la transmisión o adquisición de la explotación o de sus elementos integrantes, siempre que, como consecuencia de dicha transmisión, no se altere la condición de prioritaria de la explotación del adquirente. La transmisión de la explotación deberá realizarse en escritura pública. La reducción se elevará al 100 por 100 en caso de continuación de la explotación por el cónyuge superviviente (viudo/a).

A los efectos indicados en el párrafo anterior, se entenderá que hay transmisión de una explotación agraria en su integridad, aun cuando se excluya la vivienda.

b) Para que se proceda a dicha reducción, se hará constar en la escritura pública de adquisición, y en el Registro de la Propiedad, si las fincas transmitidas estuviesen inscritas en el mismo, que si las fincas adquiridas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas durante el plazo de los cinco años siguientes, deberá justificarse previamente el pago del impuesto correspondiente, o de la parte del mismo, que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora, excepción hecha de los supuestos de fuerza mayor.

2.- Transmisión o adquisición lucrativa por donación o por herencia de terrenos para completar bajo una sola linde la superficie suficiente para constituir una explotación prioritaria.

a) La transmisión o adquisición, lucrativa, “inter vivos” o “mortis causa” de terrenos, que se realicen para completar bajo una sola linde la superficie suficiente para constituir una explotación prioritaria, estará exenta del impuesto que grave la transmisión o adquisición, siempre que en el documento público de adquisición se haga constar la indivisibilidad de la finca resultante durante el plazo de cinco años, salvo supuestos de fuerza mayor.

b) Cuando la transmisión o adquisición de los terrenos se realicen por los titulares de explota-

ciones agrarias con la pretensión de completar bajo una sola linde el 50 por 100, al menos, de la superficie de una explotación cuya renta unitaria de trabajo esté dentro de los límites establecidos en la presente Ley a efectos de concesión de beneficios fiscales para las explotaciones prioritarias, se aplicará una reducción del 50 por 100 en la base imponible del impuesto que grave la transmisión o adquisición. La aplicación de la reducción estará sujeta a las mismas exigencias de indivisibilidad y documento público de adquisición señalados en el apartado anterior.

3.- Transmisión o adquisición lucrativa por donación o por herencia de una finca rústica o de parte de una explotación agraria.

En la transmisión o adquisición lucrativa, "inter vivos" o "mortis causa", del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una finca rústica o de parte de una explotación prioritaria que no pierda o que alcance esta condición como consecuencia de la adquisición, se aplicará una reducción del 75 por 100 en la base imponible de los impuestos que graven la transmisión o adquisición.

4.- Transmisiones por herencia y donación de superficies rústicas de dedicación forestal.

En las transmisiones "mortis causa" y en las donaciones "inter vivos" equiparables de superficies rústicas de dedicación forestal, tanto en pleno dominio como en nuda propiedad, se practicará una reducción en la base imponible del impuesto correspondiente, según la siguiente escala:

Del 90 por 100 para superficies incluidas en Planes de protección por razones de interés natural aprobados por el órgano competente de la Comunidad Autónoma, o, en su caso, por el correspondiente Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación.

Del 75 por 100 para superficies con un Plan de Ordenación forestal o un Plan Técnico de Gestión y Mejora Forestal, o figuras equivalentes de planificación forestal, aprobado por la Administración competente.

Del 50 por 100 para las demás superficies rústicas de dedicación forestal, siempre que, como consecuencia de dicha transmisión, no se altere el carácter forestal del predio y no sea transferido por razón de "inter vivos", arrendada o cedida su explotación por el adquirente, durante los cinco años siguientes al de la adquisición.

De la misma reducción gozará la extinción del usufructo que se hubiera reservado el transmitente.

Las bonificaciones fiscales reguladas en esta disposición adicional serán de aplicación, en la escala que corresponda, a la totalidad de la explotación agraria en la que la superficie de dedicación forestal sea superior al 80 por 100 de la superficie total de la explotación.

5.- Agricultores Jóvenes: Beneficios fiscales especiales.

a) La transmisión o adquisición lucrativa, "inter vivos" o "mortis causa", del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria o de parte de la misma o de una finca rústica, en favor de un agricultor joven o un asalariado agrario para su primera instalación en una explotación prioritaria, estará exenta del impuesto que grave la transmisión o adquisición de que se trate.

b) Las reducciones en la base imponible establecidas en los apartados 1 y 2 se incrementarán en diez puntos porcentuales, en cada caso, si el adquirente es, además, un agricultor joven o un asalariado agrario y la transmisión o adquisición se realiza durante los cinco años siguientes a su primera instalación.



## 4. EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

### Novedades:

#### Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca.

El Real Decreto-Ley 10/2000 de 6 de octubre, eleva la compensación a tanto alzado que reciben los titulares de explotaciones agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras incluidos en este Régimen, habida cuenta del incremento que se ha producido en las cuotas de IVA soportadas como consecuencia de la subida del precio de los carburantes. Esta compensación que se cuantificaba hasta ahora en el 5 por 100 del precio de venta de los productos obtenidos en las explotaciones, o de los servicios accesorios incluidos en el Régimen, pasa a situarse en el 8 por 100 para los productos y servicios de las explotaciones agrícolas y forestales, y el 7 por 100 para los productos y servicios de las explotaciones ganaderas y pesqueras.

#### Régimen Especial Simplificado.

La Orden de 29 de noviembre de 2000, que manteniendo la estructura de la anterior, de 7 de febrero de 2000, reduce los porcentajes en determinadas actividades agrícolas y ganaderas para calcular las cuotas trimestrales en el ejercicio 2001.

Dado el carácter provisional de dicha medida, para paliar los efectos producidos por el precio del gasóleo, y su posible revisión, una vez conocido su precio medio en el ejercicio 2001, señalamos en el ANEXO IV (Pág. 66) el cambio operado en dichos porcentajes, sin perjuicio de los incluidos en el ANEXO III (Pág. 65,1).

### 4.1. ¿QUÉ GRAVA EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO?

Es un impuesto indirecto que recae sobre el consumo y grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados por los empresarios y profesionales, que tengan lugar en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

El impuesto se aplica en la península e Islas Baleares, quedando excluidas del ámbito de aplicación territorial Canarias, Ceuta y Melilla.

### 4.2. ¿CÓMO AFECTA ESTE IMPUESTO AL AGRICULTOR O GANADERO?

Como la Ley del IVA considera empresarios a los agricultores y ganaderos, éstos se verán afectados por este impuesto en los siguientes casos:

- ▶ Cuando adquieren bienes o servicios, van a soportar el IVA que le repercutan quienes realizan las entregas o presten los servicios.
- ▶ Cuando vendan bienes o presten servicios repercutirán el IVA a sus clientes.
- ▶ Cuando consuman productos de los obtenidos por ellos en sus mismas explotaciones (autoconsumo). Emitirán autofactura con IVA.
- ▶ Cuando entregue bienes gratuitamente deberá facturarse a sí mismo repercutiéndose el IVA correspondiente.
- ▶ Cuando adquieren bienes procedentes de un país comunitario, van a ingresar el IVA que corresponda.
- ▶ Las exportaciones están exentas de IVA, pero su realización atribuye el derecho a deducir o solicitar la devolución del IVA soportado en las adquisiciones de bienes y servicios que se afectan a estas actividades.
- ▶ En las importaciones de bienes (cualquiera que sea la condición del importador), por aplicación de la **regla de inversión** del sujeto pasivo, según la cual, es sujeto pasivo el empresario o profesional que recibe los bienes o los servicios, es decir, el destinatario.

La regla es aplicable cuando quien realiza las operaciones no está establecido en el territorio



de aplicación del impuesto, siempre que el destinatario si lo esté.

En el IVA, se utilizan los términos de "Importación" y "Exportación" únicamente cuando se trata de adquisiciones o entrega de bienes a países no comunitarios (entrada o salida de la CE) y de "adquisiciones y entregas intracomunitarias de bienes" cuando se trate de adquisiciones y entregas de bienes a países comunitarios, es decir, las compras y ventas a países miembros de la comunidad.

### 4.3. REGÍMENES DE TRIBUTACIÓN EN EL IVA PARA AGRICULTORES Y GANADEROS

La Ley del impuesto regula un Régimen General y varios Especiales; si bien, estos empresarios pueden optar, en su caso, por tres sistemas diferentes de tributación por este impuesto:

- A.- El Régimen General.
- B.- El Régimen Especial para Agricultura, Ganadería y Pesca.
- C.- El Régimen Simplificado.

El Régimen General que es de aplicación a todas las actividades empresariales o profesionales y por tanto a las agrícolas y ganaderas, bien por renuncia

a los regímenes especiales o por no reunir las condiciones de inclusión en los mismos.

Este régimen requiere el cumplimiento de numerosas obligaciones formales, generando una gestión más compleja y rigurosa, si se tiene en cuenta la poca infraestructura administrativa que existe en el sector agropecuario.

El Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca que simplifica las obligaciones formales y elimina las dificultades y formalismos que se derivan del régimen general. Los acogidos a él, tienen derecho al cobro de una compensación a tanto alzado sobre el precio de los productos entregados o servicios prestados, sin obligación de ingresarla en Hacienda.

El Régimen Simplificado que es aplicable a unas determinadas actividades agrícolas, ganaderas y de transformación de productos naturales que tienen establecidos unos módulos fijados por Hacienda y como novedad, permite deducir las cuotas de IVA soportado en sus adquisiciones.

### 4.4. COORDINACIÓN ENTRE REGÍMENES

Con independencia de la coordinación entre los regímenes de estimación directa y objetiva del IRPF con los del IVA, la coordinación entre éstos queda configurada como sigue:

	Régimen General	Régimen de Agricultura	Régimen Simplificado
Régimen General	Compatible	Compatible	Incompatible
Régimen de Agricultura	Compatible	Compatible	Compatible
Régimen Simplificado	Incompatible	Compatible	Compatible

El Simplificado es compatible con el General cuando el agricultor o ganadero realice operaciones exentas o arrendamientos de inmuebles cuya actividad no sea calificada como empresarial (será empresarial cuando disponga de un local para el desarrollo de la actividad y de una persona empleada con contrato laboral).

A continuación analizamos los tres regímenes atendiendo a las operaciones más frecuentes relacionadas con las actividades agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras realizadas por el titular de las explotaciones de esta naturaleza, en el ejercicio de su actividad empresarial.

## A.- EL RÉGIMEN GENERAL

### a.- ¿Qué agricultores y ganaderos deben tributar en este Régimen?

En este Régimen deben tributar los agricultores y ganaderos cuando:

- Entreguen bienes, presten servicios y adquisiciones intracomunitarias incluidas las operaciones gratuitas, el autoconsumo y las realizadas de forma habitual u ocasional en el ámbito de sus actividades agrícolas o ganaderas.
- El volumen de operaciones de sus explotaciones —excluidas las subvenciones corrientes o de capital y las indemnizaciones— durante el año anterior haya excedido de 50 millones de pesetas (300.506'05 euros).
- Pudiendo aplicar el Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca (en adelante **REAG y P**) hayan renunciado al mismo.
- Pudiendo aplicar el Régimen Simplificado hayan renunciado al mismo (o a la modalidad de signos, índices o módulos del método de Estimación Objetiva del IRPF) para las actividades que a continuación se indican:
  - ▶ Ganadería independiente con sus sectores diferenciados.
  - ▶ Servicios de cría, guarda y engorde de aves.
  - ▶ Otros trabajos y servicios accesorios realizados por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales que estén **excluidos** del REAG y P, y servicios de cría, guarda y engorde de ganado, excepto aves.
  - ▶ Actividades accesorias realizadas por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales **no incluidas** en el REAG y P del IVA. (Agroturismo, artesanía, caza, pesca, excursionismo, senderismo, etc., ...).
  - ▶ Aprovechamiento que corresponde al cedente en las explotaciones agrícolas y forestales desarrolladas en régimen de aparcería dedicadas a la obtención de forrajes, plantas textiles, tabaco y otros productos agrícolas no comprendidos en los anteriores de este mismo apartado.
  - ▶ Procesos de transformación, elaboración o manufactura para la obtención de queso, vino de mesa, vino con denominación de origen o productos distintos de los comprendidos en este apartado.

### b.- Liquidación del Impuesto.

En este Régimen General, el agricultor o ganadero debe operar del siguiente modo:

- 1.- Cuando adquiere bienes o recibe servicios funciona como repercutido del impuesto, ya que soportará las cuotas de IVA que le repercutan sus proveedores. Este pago constituye el **IVA Soportado** y que tiene derecho a deducir.

Para el cálculo de las cuotas devengadas (pagadas), basta sumar las cantidades del IVA soportado por las compras de productos o servicios que figuran en las facturas entregadas por sus proveedores.

- 2.- Cuando entrega bienes o presta servicios actúa como Sujeto Pasivo del impuesto y está obligado a repercutir (cobrar) a sus clientes el IVA que corresponda según el importe de la operación (base imponible) y el tipo impositivo aplicable en relación con la clase de producto entregado o servicio prestado. Esta cantidad será las cuotas del **IVA Repercutido**, con obligación de ingresar en el Tesoro Público.

Así, las cuotas de IVA Repercutido resultan de la siguiente fórmula:

$$\text{BASE IMPONIBLE} \times \text{TIPO IMPOSITIVO} = \text{CUOTA IVA}$$

- 3.- El agricultor puede **deducir** (restar) de las cuotas devengadas por las operaciones que realiza, las cuotas que ha soportado en sus adquisiciones de bienes y servicios afectos a la actividad, en sus importaciones y en las operaciones exteriores exentas por exportación. Para ello deberá estar en posesión de los justificantes necesarios para efectuar la deducción y presentar las Declaraciones-Liquidaciones que correspondan en los plazos establecidos, ingresando, si es positiva, la diferencia entre el IVA repercutido a sus clientes y el que le repercuten sus proveedores; luego su regla fundamental será:

$$\text{IVA a ingresar} = \text{IVA repercutido} - \text{IVA soportado}$$

Si el IVA soportado es superior al repercutido, la diferencia podrá compensarla en las Declaraciones-Liquidaciones sucesivas. Sólo si al final del ejercicio, en la última declaración presentada el resultado es negativo, podrá optar por **solicitar la devolución** del saldo a su favor el 31 de diciembre de cada año, o bien compensar los saldos negativos en las liquidaciones del ejercicio siguiente. De esta manera **el impuesto es neutral**: no supone ingreso ni gasto para el agricultor.



El IVA soportado merece algunas precisiones; existe una limitación del derecho a deducir el IVA soportado en los siguientes supuestos:

- ▶ El soportado como consecuencia de operaciones en las que actúa como particular y no como empresario.
- ▶ Las cuotas soportadas en los bienes o servicios destinados a clientes y empleados, así como las soportadas por servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración.
- ▶ No es posible deducir cuando utiliza los bienes en necesidades privadas, no obstante, la LEY del impuesto establece que "Cuando se trate de vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 50%". Se incluyen los vehículos todoterreno o jeep.

Con esta presunción será deducible un 50% del IVA soportado en la adquisición del bien, así como de accesorios, carburantes, lubricantes, recambios y reparaciones.

De la misma manera, la LEY presume afectos a la actividad en un 100 por 100 los de transporte de mercancías (tractores, remolques) por lo que será deducible el total de las cuotas de IVA soportadas en sus adquisiciones.

- ▶ Cuando recibe subvenciones para la compra de un bien de activo no será deducible la cuota de IVA soportada correspondiente a la cantidad subvencionada.

La **BASE IMPONIBLE** está constituida por el importe total de la contra prestación, incluyéndose en la misma: precio, gastos accesorios como envases, portes, seguros, comisiones, ...

Los **TIPOS IMPOSITIVOS**: El tipo es el porcentaje que se aplica sobre la base imponible para obtener la cuota. La Ley establece tres tipos:

- El General: un 16%. De aplicación a todas las operaciones a las que no se le fije otro tipo distinto.
- El Reducido: un 7%. Aplicable a determinadas entregas de productos o servicios básicos.
- El Superreducido: un 4%. Aplicable a determinados productos de carácter social y básico.

En el ámbito de la agricultura y ganadería irán **gravadas al tipo del 4%**, las entregas, adquisiciones intracomunitarias, o importaciones de los siguientes bienes:

Los alimentos básicos, como son:

- Cereales susceptibles de ser utilizados en la elaboración de harinas panificables (trigo, maíz, centeno....), o cualquiera que sea su destino.
- Los quesos, huevos y leche natural, desnatada, pasteurizada o esterilizada.
- Las frutas, verduras, hortalizas, legumbres y tubérculos **naturales** que no hayan sido objeto de ningún proceso de elaboración anterior. Según el código alimentario, son productos naturales los no sometidos a transformación.

**Se aplicará el tipo del 7%** a las entregas, adquisiciones intracomunitarias, o importaciones de los siguientes bienes:

- Las sustancias o productos de cualquier naturaleza que, por sus características, aplicaciones o componentes, sean susceptibles de ser habitual o idóneamente utilizados para la nutrición humana o animal, excepto las bebidas alcohólicas.
- Los derivados de frutas y hortalizas, extractos, zumos y purés.
- Los siguientes bienes: semillas, materiales para la protección y reproducción de vegetales o animales (por ejemplo plásticos en cultivos intensivos), fertilizantes, productos fitosanitarios, herbicidas, residuos orgánicos y las bolsas de papel para la protección de las frutas antes de su recolección.
- Las aguas para alimentación humana o animal y para riego.
- Los medicamentos para uso animal y las sustancias medicinales susceptibles de ser utilizadas en su obtención.
- Los frutos secos presentados de forma natural.
- Las flores y las plantas vivas de carácter ornamental, bulbos y esquejes.
- Los servicios accesorios de carácter agrícola forestal o ganadero, prestados por agricultores en el Régimen Especial de agricultura, ganadería y pesca, cuando estén excluidos de dicho régimen para quién los presta por haber superado el 20% del volumen total de operaciones de su explotación.

Si el agricultor factura en el año anterior mayor importe por servicios agrícolas a terceros, que por la propia actividad agraria, ésta tributará en el REAG y P. Los servicios accesorios no



podrán tributar en dicho régimen especial, por haber superado el 20% del total de volumen de operaciones de la explotación agrícola. Tampoco tributarán en el régimen simplificado, ya que el volumen de ingresos computable a ellos supera el correspondiente a la actividad agrícola, por tanto, en este caso, los servicios agrícolas tributarán en el régimen general de IVA.

También se aplica este tipo (7%) a los servicios que las cooperativas prestan a sus socios.

### Irán gravadas al tipo del 16%:

El resto de las operaciones que puede realizar un agricultor o ganadero como pueden ser: Ventas o adquisiciones de elementos empresariales, ventas o adquisiciones de productos naturales no incluidos en los apartados anteriores.

Por ejemplo:

- Sacos y mallas para recolectar productos.
- Cuerdas para empacar.
- Envases y embalajes.
- Tiestos, bandejas y recipientes para plantas.
- Colmenas, cera, comederos y jaulas.
- Arrendamiento o cesión de uso de bienes, maquinaria, utensilios y herramientas utilizados en la explotación.
- Sistemas e instalaciones de riego.
- Montajes y entregas de invernaderos.

### Criterios administrativos de la Dirección General de Tributos

**Cuestión:** ¿Qué tipo impositivo es aplicable a los servicios agrícolas, prestados a agricultores, cuando estén excluidos del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca?

**Solución:** Tributarán al tipo reducido del 7%. No se exige que el prestador de dichos servicios tenga que ser a su vez agricultor o ganadero, puede ser cualquiera, no obstante, el destinatario deberá ser siempre titular de la explotación agrícola, forestal o ganadera, puesto que dichos servicios se prestan para el desarrollo de las actividades agrarias.

**Cuestión:** ¿El tipo a repercutir por un agricultor en régimen general de IVA, por la venta de aceitunas, es independiente del destino que el comprador le vaya a dar a las mismas?

**Solución:** Sí. Las entregas de aceitunas, trigo, maíz y centeno, como productos naturales sin transformar, están gravadas al 4%, con independencia del destino que les tenga reservado el comprador.

### c. Obligaciones Formales.

Estarán obligados, con carácter general a:

1.- El agricultor debe presentar la declaración censal o de comienzo, modificación o cese de la actividad (la Administración Tributaria entiende como modificación el simple cambio de domicilio), utilizando los Modelos 036 "normal" o 037 simplificado.

2.- Deben disponer de etiquetas identificativas y de NIF, precedido de las siglas "ES" (Código de Identificación Nacional) si realizan operaciones intracomunitarias.

3.- Deben conservar el documento justificativo del derecho a deducir el IVA soportado.

Se consideran **justificantes del derecho a la deducción** los siguientes:

a) La factura original expedida por quién realice la entrega o preste el servicio.

b) El documento acreditativo del pago del impuesto a la importación.

c) El documento expedido por el sujeto pasivo en los casos de inversión del sujeto pasivo y de adquisiciones intracomunitarias.

d) El recibo original firmado por el titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera en caso de adquisiciones a sujetos pasivos acogidos al REAG y P.

4.- Deben entregar cuando proceda, facturas completas a sus clientes y conservar copia de las mismas. **Las facturas recogerán las siguientes menciones:**

• Numeración correlativa, pudiendo establecer series diferentes.

• Identificación del emisor y del destinatario: Nombre y apellidos ó razón social, número de identificación fiscal (NIF) y domicilio.

• Descripción de la operación efectuada.

• Contraprestación total: base imponible, tipo de gravamen y cuota repercutida.

• Lugar y fecha de emisión.



5.- Debe llevar los Libros-Registro que exige este Impuesto:

- Libro registro de Facturas emitidas.
- Libro registro de Facturas recibidas.
- Libro registro de Bienes de Inversión.

6.- **Los plazos de declaración e ingreso**, así como los **Modelos a utilizar**, son los siguientes:

a) Modelo 300: Declaraciones trimestrales que se ingresarán, si son positivas, en los siguientes plazos:

- 1<sup>er</sup> Trimestre: del 1-20 Abril.
- 2<sup>o</sup> Trimestre: del 1-20 Julio.
- 3<sup>o</sup> Trimestre: del 1-20 Octubre.
- 4<sup>o</sup> Trimestre: del 1 al 30 de Enero.

ingresando, en su caso, la diferencia entre el IVA repercutido y el IVA soportado deducible, en el trimestre natural anterior, que se desprenda de los Libros Registro.

b) Si el agricultor es exportador u operador intracomunitario, deberá presentar declaración mensual del IVA, utilizando el Modelo 330. Si la

declaración resulta a devolver, podrá solicitar la devolución cada mes, utilizando el mismo Modelo.

c) Debe presentar, junto con la última declaración del cuarto trimestre, declaración resumen anual del IVA. Modelo 390.

d) Cuando realicen entregas de bienes exentas a otros Estados miembros de la CE o adquisiciones intracomunitarias sujetas al impuesto, presentarán declaración recapitulativa (Modelo 349) comprensiva de las operaciones realizadas cada trimestre, con el objeto de intercambiar información entre dichos Estados.

e) Cuando realicen operaciones que en su conjunto superen, respecto de otras personas o entidades, 500.000 ptas. (3.005'06 euros) en el año anterior, presentarán durante el mes de Marzo de cada año declaración anual de operaciones con terceros (Modelo 347).

Ejemplo:

Titular de una explotación agraria que tributa en el Régimen General del IVA. Los Libros-Registro de facturas reflejan las cuotas de IVA que se indican:

IVA SOPORTADO POR COMPRAS Y SERVICIOS DURANTE EL EJERCICIO

PERÍODO	BASE IMPONIBLE	TIPO	IVA SOPORTADO en pesetas	IVA SOPORTADO en euros
<b>1<sup>er</sup> TRIMESTRE</b>				
Compra semillas	200.000	7%	<b>14.000</b>	84,14
<b>2<sup>o</sup> TRIMESTRE</b>				
Compra abonos	150.000	7%	10.500	63,11
Prestación servicios	350.000	16%	56.000	336,57
<b>3<sup>o</sup> TRIMESTRE</b>				
Compra plástico	100.000	7%	7.000	42,07
Prestación servicios	150.000	16%	24.000	144,24
<b>4<sup>o</sup> TRIMESTRE</b>				
compra pesticidas	75.000	7%	5.250	31,55
prestación ser-ví	100.000	16%	16.000	96,16
<b>TOTAL IVA SOPORTADO</b>			<b>132.750</b>	<b>797,84</b>



## IVA REPERCUTIDO POR VENTAS DE PRODUCTOS EN EL EJERCICIO

PERÍODO	BASE IMPONIBLE	TIPO	IVA REPERCUTIDO en pesetas	IVA REPERCUTIDO en euros
1 <sup>er</sup> TRIMESTRE Venta hortalizas	625.000	4%	25.000	150,25
2 <sup>o</sup> TRIMESTRE Venta trigo	1.250.000	4%	50.000	300,51
3 <sup>er</sup> TRIMESTRE Venta algodón	100.000	16%	16.000	96,16
4 <sup>o</sup> TRIMESTRE Vta. Uva bebidas alcohólicas	200.000	16%	32.000	192,32
<b>TOTAL IVA REPERCUTIDO</b>			<b>123.000</b>	<b>739,24</b>

La diferencia anual entre cuotas IVA será:

En el primer trimestre ha repercutido un IVA de **25.000 pts.**; soportando un IVA de **14.000 pts.**

$$25.000 - 14.000 = \mathbf{11.000 \text{ ptas.}}$$

(6611 euros) a ingresar.

Presentará la declaración del trimestre (Modelo 300) ingresando la diferencia positiva, al ser la cantidad del IVA soportado menor que la del repercutido.

Efectuará las restantes declaraciones trimestrales en los plazos señalados y entre los días 1 y 30 del mes de Enero presentará la Declaración-Liquidación correspondiente al 4<sup>o</sup> trimestre junto con el resumen anual, (Modelo 390) con el siguiente resultado:

IVA DEVENGADO (repercutido) en el ejercicio	<b>123.000 pts.</b>
- IVA DEDUCIBLE (soportado) en operaciones interiores	<b>132.750 pts.</b>
- TOTAL INGRESOS realizados en el ejercicio (1 <sup>er</sup> trimestre)	11.00 pts.
<b>RESULTADO</b> del Régimen General	<b>-20.750 pts</b>

De esta diferencia negativa por un importe de **20.750 pts.** (124'71 euros) podrá solicitar la devolución o compensar en los ejercicios siguientes.

### B) RÉGIMEN ESPECIAL DE AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA.

Este Régimen tiene como objetivo fundamental, facilitar a los titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas, forestales y pesqueras, el cumplimiento de la normativa fiscal, relativa al IVA, mediante un sistema que simplifica las obligaciones formales y elimina las obligaciones contables y administrativas, que en la mayor parte de los casos está fuera del alcance de estos empresarios.

#### a) Este Régimen ¿es obligatorio?

No es obligatorio, es opcional, la opción no opera para acogerse a él, sino para renunciar al mismo. Por tanto, un titular de una explotación agrícola o ganadera queda sujeto automáticamente a este Régimen especial, salvo que renuncie formalmente.

Esta **renuncia formal** debe realizarse mediante el Modelo 036 de declaración censal y presentarla en el mes de Diciembre anterior al ejercicio en que haya de surtir efecto o, al tiempo de presentar la declaración de inicio de la actividad, en su caso.

La renuncia producirá efecto hasta que no sea revocada por el titular, y en todo caso, durante un periodo **mínimo de tres años**, además de implicar la tributación forzosa en el Régimen General.



## b) ¿Quiénes pueden acogerse a este régimen?

Este régimen es de aplicación **a todos los titulares** de explotaciones agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras (que no constituyan pesca marítima) que reúnan las siguientes condiciones:

- Que su volumen de operaciones durante el año inmediatamente anterior, por las actividades sometidas a este régimen, no supere los 50 millones de pesetas (300.506'05 euros), o no exceda de 75 millones de pesetas (450.759'08 euros) por el conjunto de las que ejerza: agrícolas o ganaderas o de cualquier naturaleza.

La exclusión por superar el volumen de operaciones impide la aplicación del régimen mientras subsistan las circunstancias que la ocasionan, y en todo caso durante los 3 años siguientes.

Para el cómputo de ambos límites se incluyen todas las operaciones por las que exista el deber de entregar facturas o la exija el destinatario.

No se incluyen las subvenciones, las indemnizaciones ni las compensaciones.

- Que sean titulares de las explotaciones agrícolas o ganaderas. No es aplicable al propietario de la finca o explotación si no ejerce directamente la actividad por haberla cedido en arrendamiento, aparcería o cualquier otra forma de cesión. Tampoco son titulares los que desarrollan actividades ganaderas en régimen de **ganadería integrada** (prestación de servicios de cría, guarda y engorde de ganado ajeno). Sólo pueden acogerse al régimen quienes realicen la total explotación ganadera, no quién atienda a una de sus fases (reproducción, engorde, ...).

### No pueden acogerse a este régimen:

- Las sociedades mercantiles.
- Las sociedades cooperativas.
- Las sociedades agrarias de transformación.

El régimen **es aplicable a las actividades agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras** "que obtengan directamente **productos naturales**, vegetales o animales de sus cultivos explotaciones o capturas".

Entre otras se incluyen:

- El cultivo de flores, plantas aromáticas, medicinales, champiñones aunque sea en invernaderos o viveros.

- Las actividades ganaderas de avicultura, cunicultura y cría de especies cinegéticas, siempre que el ganado esté vinculado a la explotación del suelo (Ganadería dependiente).

- Las explotaciones pesqueras en agua dulce.

- Criaderos de moluscos, crustáceos y piscifactorías.

- Las actividades forestales.

La recolección y venta de productos ajenos al cultivo de las explotaciones no permite la inclusión en este Régimen. Este criterio administrativo procede en los casos de algas marinas, alcaparras, setas, trufas, piñones, ...

Quedan **excluidas del mismo** las siguientes actividades o sectores diferenciados:

- Las de transformación, elaboración o manufacturas de productos naturales obtenidos en las explotaciones agrícolas o ganaderas que precisen alta en el impuesto de actividades económicas (I.A.E.): Elaboración o fabricación de vino, aceite, harinas, quesos, fabricación de conservas vegetales, industrias aceituneras y de encurtidos, .... No tienen esta consideración, la conservación, clasificación, limpieza, secado, troceado, descascarado, ...

- La **comercialización** de productos obtenidos en las explotaciones, bien mezclados con otros adquiridos a terceros salvo que tengan por objeto la simple conservación, bien comercializados en establecimientos fijos situados fuera de donde radiquen las explotaciones.

- Las explotaciones cinegéticas de carácter recreativo o deportivo.

- La pesca marítima. Esta tributará en el régimen general.

- La ganadería Independiente o no vinculada a la explotación del suelo.

Se considera ganadería independiente (no vinculada a la explotación del suelo) la explotación de un conjunto de cabezas de ganado que se encuentre en alguno de los siguientes casos:

- a) Que pade o se alimente en tierras que no sean explotadas agrícola o forestalmente por el dueño del ganado.

- b) El estabulado fuera de las fincas rústicas.

- c) El trashumante que se alimente con pastos o piensos obtenidos en tierras no explotadas por el dueño del ganado.
  - d) El ganado que se alimente fundamentalmente con piensos no producidos en la finca en que se críe, entendiéndose como tal, cuando la proporción de éstos sea superior al 50% de los consumidos adquiridos a precio de mercado.
- Los servicios de cría, guarda y engorde de ganado.
  - La prestación de **servicios accesorios excluidos** de este régimen especial.

Son servicios accesorios **incluidos** en este régimen cuando cumplan tres requisitos:

- Que los agricultores y ganaderos presten los servicios con los **medios ordinariamente utilizados en sus explotaciones**.
- Que tales servicios **contribuyan a la realización de las producciones** agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras de los destinatarios.
- Que durante el año inmediatamente anterior, el importe de los mismos **no haya excedido del 20%** del volumen total de la actividad principal desarrollada.

Entre los **servicios** enumeramos los siguientes:

- Labores de plantación, siembra, recolección, transporte.
- Secado, limpieza, embalaje, almacenamiento de productos.
- Servicios de cría, guarda y engorde de animales.
- Arrendamiento de máquinas, útiles e instalaciones.
- La explotación de instalaciones de riego y drenaje.
- La tala, entresaca y descortezado de árboles.

Las actividades excluidas de este régimen constituyen sectores diferenciados, pudiendo tributar en el Régimen Simplificado o en el Régimen General.

### c) ¿En qué consiste este régimen especial?

Este régimen facilita el cumplimiento de las obligaciones del titular de la explotación con Hacienda, mediante dos notas características que determinan el contenido del mismo y constituyen su fundamento:

- Limitación de las obligaciones tributarias, en relación con el Régimen General.
- Derecho a percibir compensaciones, por los IVA Soportados en las adquisiciones de bienes y servicios utilizados en la explotación. Esta compensación cobrada, no ha de ingresarla en Hacienda, sino que se convierte en un ingreso más de la explotación, siendo deducible para el empresario que la soporta.
- **La cuantía de la compensación** será la cantidad resultante de aplicar **al precio de venta de los productos o de los servicios indicados anteriormente, el porcentaje que proceda** de entre los que se indican a continuación:

1º. "El 8 por 100 en las entregas de productos naturales obtenidos en las explotaciones agrícolas o forestales y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones".

2º. "El 7 por 100 en las entregas de productos naturales obtenidos en las explotaciones ganaderas o pesqueras y los servicios de carácter accesorios de dichas explotaciones".

Para la determinación de los referidos precios, no se computarán: los tributos indirectos que graven las operaciones ni los gastos accesorios, tales como comisiones, embalajes, portes, transporte, seguros financieros u otros.

En las operaciones realizadas sin contraprestación dineraria, los porcentajes se aplicarán sobre el valor de mercado de los productos entregados o de los servicios prestados.

Para cobrar esta compensación el destinatario de los bienes o servicios debe emitir un **RECIBO** (documento equivalente a la factura) con los siguientes requisitos:

- a) Serie y numeración: esta será correlativa.
- b) Nombre y dos apellidos o razón social, NIF, y domicilio del expedidor y del destinatario.
- c) Descripción de los bienes o servicios entregados así como el lugar y fecha de las respectivas entregas.
- d) Precios de los bienes o servicios.
- e) Porcentaje de compensación aplicado.
- f) Cantidad a compensar.



Con estos requisitos y **la firma del recibo** por el agricultor, el empresario que ha satisfecho la compensación puede deducirla en su Declaración-Liquidación.

#### d) ¿Qué deben hacer los agricultores y ganaderos para acogerse a este Régimen?

No precisan solicitar la inclusión en el mismo, a este Régimen Especial quedan sujetos automáticamente los agricultores y ganaderos que reúnan los requisitos expuestos anteriormente, salvo renuncia.

#### e) Obligaciones formales.

1. Cuando inicien la actividad, se darán de alta en el censo del impuesto.
2. Declaración de comienzo, modificación o cese de la actividad, así como las de renuncia o revocación, en su caso, utilizando los Modelos 036 o 037.
3. Presentar, en su caso, declaraciones recapitulativas de operaciones intracomunitarias.
4. Suscribir el recibo de la compensación.
5. Deben llevar un Libro-Registro para anotar las operaciones realizadas al amparo de este Régimen Especial.
6. Conservar copias de los recibos emitidos por sus clientes, acreditativos de las compensaciones recibidas, **durante 4 años** a partir del devengo del impuesto.

Por las ventas de sus productos y entregas de bienes de inversión, que no sean inmuebles utilizados exclusivamente en las actividades, no tiene la obligación de repercutir, liquidar, pagar el impuesto, ni a las de índole contable o registral; sin embargo, deben liquidar e ingresar el impuesto en las siguientes operaciones:

- Importaciones de bienes.
- Adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- Supuestos de inversión del sujeto pasivo.
- En las entregas sujetas y no exentas de bienes inmuebles debe repercutir IVA al 16% efectuando Declaración-Liquidación no periódica (Modelo 309) ingresándolo en Hacienda.

#### Ejemplos:

– El agricultor entrega productos naturales obtenidos en sus explotaciones, y presta servicios a otro empresario acogido a este Régimen Especial, o vende productos a particulares:

No tiene derecho al cobro de la compensación, ni repercutirá IVA.

– Vende a un empresario establecido en el territorio de aplicación del impuesto: tiene derecho al cobro de una compensación del 8% si entrega productos agrícolas o del 7% si son ganaderos. El destinatario emitirá un recibo que debe firmar el agricultor.

– Compra fertilizantes en España por 100.000 pts. Soporta un IVA del 7%, no deducible:  $100.000 \times 7\% = 7.000$  pts. (47'07 euros).

– En las exportaciones o entregas intracomunitarias de bienes y servicios prestados a destinatarios establecidos fuera del territorio de aplicación del impuesto (Ceuta, Melilla, Canarias, CE), la Hacienda Pública le reintegrará las compensaciones.

– Vende productos agrícolas a un empresario establecido en Francia, por un importe de 1.000.000 de pts. Tiene derecho al reintegro de la compensación del 8%:  $(1.000.000 \times 8\% = 80.000$  pts. (480'81 euros)) presentando el Modelo 341 en la Delegación o Administración de Hacienda de su domicilio fiscal.

– Si un técnico, no establecido en España, le presta un servicio, por un importe de 500.000 pts. será sujeto pasivo, por inversión, soportando un IVA cuya cuota será:  $500.000 \times 16\% = 80.000$  pts. (480'81 euros).

Veamos que sucede en las operaciones relacionadas con la compra-venta de maquinaria agrícola: "**Las Inversiones**".

– Cuando adquiere bienes de países no pertenecientes a la Unión Europea (importaciones) pagará el IVA y no podrá deducir esta cantidad ni tampoco cobrará compensación.

– Si las adquisiciones son intracomunitarias –a países miembros de la Unión Europea– y el importe de las inversiones realizadas durante el año son inferiores a 1.300.000 pts. (7.813'16 euros), no estarán sujetas y no pagará IVA ni cobrará compensación. Cuando supera dicha cantidad, la adquisición estará sujeta al impuesto y pagará IVA teniendo derecho a la compensación por parte de la Hacienda Pública.

– Si la inversión se realiza en España pagará el IVA al 16% y no podrá deducir ni cobrar compensación.

– Cuando vendan bienes de inversión usados distintos de los inmuebles (tractor, instalaciones, maquinaria) no repercutirán IVA ni percibirán compensación al no estar obligados al pago del mismo en Hacienda.




---

 SUPUESTO COMPARATIVO ENTRE ESTE RÉGIMEN ESPECIAL Y EL RÉGIMEN GENERAL DEL IVA.
 

---

Un agricultor ha vendido cereales y hortalizas de su explotación agraria por un importe de 2.000.000 pts. y ha tenido los siguientes gastos:

- Compra de productos para la explotación:  
semillas, abonos, insecticidas . . . . . 200.000 pts. al 7% de IVA.
- Gas-oll . . . . . 20.000 pts. al 16% de IVA.
- Reparación de tractor . . . . . 40.000 pts. al 16% de IVA.

¿Cuál sería el Régimen de IVA más aconsejable con el mismo volumen de ventas, gastos e inversiones?

Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca.

Ingresos por compensación = Importe de las ventas de productos x 8% = 2.000.000 x 0,08

Total compensación cobrada = **160.000 pts.** (961'62 euros)

Cuotas IVA Soportado por compras y gastos:

- Compra de productos: . . . . . 200.000 x 0'07 = 14.000
- Gas-oll: . . . . . 20.000 x 0'16 = 3.000
- Reparación tractor: . . . . . 40.000 x 0'16 = 6.400

Total IVA soportado **No deducible:** . . . . . **23.400 pts.** (1140'64 euros)

Diferencia = Compensación – IVA Soportado

160.000 – 23.400 = **136.600 pts.** (820'98 euros)

Régimen General.

Cuotas del IVA Repercutido a sus clientes:

Ingresos por ventas de productos x Tipo impositivo (4%) = Cuotas del IVA Repercutido.

2.000.000 x 0'04

Total IVA Repercutido: **80.000 pts.** (480'81 euros)

Cuotas pagadas por compras y reparación del tractor a sus proveedores:

Total IVA Soportado: **23.400 pts** (140'64 euros) deducible del repercutido.

Diferencia entre el IVA repercutido y el IVA soportado:

80.000 – 23.400 = **56.600 pts.** (340'17 euros)

Total a ingresar en la Delegación o Administración de Hacienda: **56.600 pts.** (340'17 euros)

---



### C) RÉGIMEN ESPECIAL SIMPLIFICADO.

Desde el año 1.998 se ha establecido un nuevo Régimen Simplificado en el IVA, permitiendo a los agricultores y ganaderos que se encuentren incluidos en el mismo, deducir las cantidades pagadas a los proveedores en concepto de IVA.

Podrán deducirse las cuotas soportadas por las adquisiciones o importaciones de activos fijos del inmovilizado así como las cuotas soportadas por operaciones corrientes y las compensaciones pagadas a los agricultores y ganaderos sujetos al REAG y P.

#### 1. Características más destacadas.

Básicamente son los siguientes:

- **Coordinación** absoluta con el Régimen de estimación objetiva del IRPF. El agricultor o ganadero debe aplicar a la vez los dos regímenes objetivos en IVA e IRPF o tributar en el Régimen General del IVA o en el de estimación directa del IRPF. De esta manera:

► **"La renuncia** al régimen especial simplificado o al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido supondrá la renuncia al régimen de estimación objetiva por todas las actividades económicas ejercidas por el contribuyente".

► **"La exclusión** del régimen especial simplificado en el Impuesto sobre el Valor Añadido supondrá la exclusión del régimen de estimación objetiva por todas las actividades económicas ejercidas por el contribuyente".

- **Coordinación** con el REAG y P de tal manera que la renuncia al Régimen Simplificado supone la exclusión del REAG y P si se ejerce alguna actividad acogida a éste régimen.

- **Incompatibilidad** del Régimen Simplificado con cualquier otro régimen del IVA, salvo con el REAG y P que es compatible.

- **Los índices o módulos** calculados y previamente establecidos por sectores de actividad, son los porcentajes que aplicados al volumen de ingresos de cada actividad, determinan la cuota devengada por este impuesto.

#### 2. ¿Quiénes pueden tributar en este Régimen?

Se aplica a quienes cumplan los siguientes requisitos:

- Agricultores y ganaderos que realicen las actividades de esta naturaleza incluidas en la

**Orden Ministerial** por la que se aprueban los índices o módulos y se desarrolla este Régimen para cada ejercicio.

- A las entidades en régimen de atribución de rentas siempre que sus socios, herederos, comuneros, o participes sean personas físicas.
- Que ninguna de las actividades que ejerzan se encuentren en estimación directa en el IRPF.
- Que no hayan renunciado ni estén excluidos de la estimación objetiva en el IRPF.
- Que no hayan renunciado a la aplicación de este Régimen Simplificado que deberá efectuarse en su caso, al tiempo de presentar la declaración del comienzo de la actividad.

La Renuncia mantiene sus efectos por **un período mínimo de tres años** y se entenderá prorrogada en los años siguientes salvo que sea revocada en el mes de diciembre anterior al año natural en que debe producir efectos.

La exclusión provoca los mismos efectos que la renuncia, no obstante, subsiste mientras permanece la causa.

#### 3. ¿Cuáles son las actividades que incluye?

Están incluidas en este régimen las actividades o sectores de actividad que a continuación se indican:

- Ganadería Independiente.
- Servicios de cría, guarda y engorde de ganado.
- Otros trabajos y servicios accesorios prestados por agricultores o ganaderos que estén excluidos o no incluidos del REAG y P del IVA.
- Otros trabajos, servicios y actividades accesorias realizadas por titulares de actividades forestales que estén excluidos o no incluidos en el REAG y P del IVA.
- Aprovechamiento que corresponda al cedente en las actividades agrícolas desarrolladas en régimen de aparcería.
- Aprovechamiento que corresponda al cedente en las actividades forestales desarrolladas en régimen de aparcería.
- Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales.

**Nota:** En los **ANEXOS 1 y 11** insertados en las páginas 63 y 64, se relacionan literalmente las



actividades o sectores de actividad incluidos en la **Orden de 29 de noviembre de 2000**, por la que se desarrolla para el año 2001 este Régimen Simplificado.

#### 4. Actividades excluidas.

Quedan excluidas de este Régimen Especial las actividades o sectores de actividad que superen las siguientes magnitudes:

a) Magnitud aplicable al conjunto de actividades agrícolas, ganaderas o de cualquier naturaleza:

75.000.000 ptas. (450.759'08 euros) de volumen de ingresos anuales.

A estos efectos, sólo se computarán:

- Las operaciones que deban anotarse en el Libro de Ventas e Ingresos para el sistema de módulos en el IRPF o en el Libro Registro previsto en el Régimen Simplificado del IVA.
- Las operaciones, no incluidas en el párrafo anterior, por las que estén obligados a emitir y conservar facturas y cuando las exija el destinatario.

b) Magnitud en función del volumen de ingresos:

50.000.000 ptas. (300.506'05 euros) respecto de las actividades incluidas en este Régimen mas las agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras susceptibles de estar incluidas en el REAG y P del IVA.

En ambos supuestos, el volumen de ingresos incluirá la totalidad de los obtenidos en las mencionadas actividades, no computándose entre ellos las subvenciones corrientes o de capital, las indemnizaciones, ni el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En los supuestos de las actividades, "Otros trabajos, servicios y actividades accesorias realizados por agricultores o ganaderos que estén excluidos o no incluidos en el REAG y P" y "Otros trabajos, servicios y actividades accesorias realizadas por titulares de actividades forestales que estén excluidos o no incluidos en el REAG y P del IVA" sólo quedarán sometidas a este Régimen si el volumen de ingresos conjunto imputable a ellas resulta inferior al correspondiente a las actividades agrícolas y/o ganaderas o forestales principales.

#### 5. Cálculo del impuesto.

La cuota derivada de este Régimen Especial, resulta de la **suma de las cuotas** que correspondan a cada una de las actividades incluidas en el mismo.

El cálculo por la realización de cada actividad, resultará de la diferencia entre "**cuotas devengadas** por operaciones corrientes" y "**cuotas soportadas** o satisfechas por operaciones corrientes" relativas a dicha actividad. El resultado será la **cuota derivada del Régimen Simplificado**, y deberá incrementarse en el importe de las cuotas devengadas por las siguientes operaciones:

- Adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- Transmisiones o entregas de activos fijos (ventas de bienes usados: tractor, maquinaria e instalaciones).
- El IVA devengado por inversión del sujeto pasivo.

Así mismo, deberá corregirse con la deducción de las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de activos fijos (compra de tractor, maquinaria, ...).

#### a) Cuota devengada por operaciones corrientes.

En el supuesto de entregas de productos naturales, o los trabajos, servicios y actividades accesorias realizadas, se obtendrá multiplicando el **volumen total de ingresos** (excluidas las subvenciones corrientes o de capital, las indemnizaciones y el Impuesto sobre el Valor Añadido) de cada uno de los cultivos o explotaciones por el "**índice de cuota devengada por operaciones corrientes**" que corresponda a cada actividad desarrollada.

En los procesos de transformación, elaboración o manufactura de los productos naturales, la cuota devengada se obtiene multiplicando el valor, a precio de mercado, de los productos utilizados en el proceso por el índice de cuota devengada por operaciones corrientes que corresponda a dichos procesos.

**Cuota devengada = Volumen total de ingresos o valor de los productos naturales x índice de cuota.**

#### b) La cuota soportada por operaciones corrientes.

Es la suma de las soportadas por las adquisiciones de bienes y servicios empleados en las operaciones propias de la actividad, distintos de los activos fijos de elementos del inmovilizado.

Ejemplo: En la actividad de prestación de servicios de cría de ganado a terceros serían: las crías, piensos, pastos, agua, productos sanitarios, gas-oll, gestoría, etc.



Ejemplo 2:

Cálculo de la liquidación del 4º trimestre.

El mismo titular ha obtenido unos ingresos durante el año de 4.000.000 de pts. a razón de 1.000.000 por trimestre.

Supongamos que ha efectuado pagos por los siguientes conceptos:

- Cuotas IVA por operaciones corrientes: 50.000 pts. (Piensos, productos sanitarios, gas-oll, agua, gestoría, ... ).
- Cuota IVA por compra de un molino de pienso: 168.000 pts.
- Compensaciones a empresarios acogidos al REAG y P: 20.000pts.

Las cantidades ingresadas como pago fraccionado en los tres primeros trimestres son 100.800 pts. (33.600 x 3).

¿Cuál será el resultado de su Declaración - Liquidación del 4º trimestre?

Volumen total de ingresos . . . . .	<b>4.000.000 pts.</b> (24.040'48 euros)
(x) índice de cuota devengada por operaciones corrientes . . . . .	0,07
<b>= Cuota devengada por operaciones corrientes . . . . .</b>	<b>280.000 pts.</b> (1.682'83 euros)
(-) Cuotas soportadas por operaciones corrientes . . . . .	50.000 pts.
(-) Cuotas soportadas por adquisición de activos fijos del inmovilizado . . . . .	168.000 pts.
(-) Compensaciones agrícolas pagadas a empresarios acogidos al REAG y P . . . . .	20.000 pts.
(-) 1 % en concepto de cuotas soportadas por adquisiciones de difícil justificación (280.000 x 1 %) . . . . .	2.800 pts.
<b>(=) Cuota anual del Régimen Especial Simplificado . . . . .</b>	<b>39.200 pts</b>
(-) Cantidades abonadas en declaraciones de los tres primeros trimestres (33.600 x 3) . . . . .	100.800 pts.
<b>= Resultado de la Declaración - Liquidación del 4º trimestre</b>	<b>61.600 pts.</b> (370'22 euros)

Entre los días 1 y 30 de Enero presentaremos la Declaración - Liquidación correspondiente al 4º trimestre (Modelo 311) con un resultado a devolver de 61.600 pts. (370'22 euros) solicitando la devolución ó compensar el saldo en las siguientes Declaraciones - Liquidaciones.

## ANEXO I

### Índice de cuota devengada por operaciones corrientes según actividades

Actividad: **Ganadería de explotación intensiva de ganado porcino de carne y avicultura de carne.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'07

Actividad: **Ganadería de explotación intensiva de avicultura de huevos y ganado ovino, caprino y bovino de leche.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'04

Actividad: **Ganadería de explotación intensiva de ganado bovino de carne y cunicultura.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'07

Actividad: **Ganadería de explotación intensiva de ganado porcino de cría, bovino de cría y otras intensivas o extensivas no comprendidas expresamente en otros apartados.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'07

Actividad: **Ganadería de explotación intensiva de ganado ovino y caprino de carne.**

índice de cuota devengado por operaciones corrientes: 0'07

Actividad: **Servicio de cría, guarda y engorde de aves.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'067

Actividad: **Otros trabajos y servicios accesorios realizados por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales que estén excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, y servicios de cría, guarda y engorde de ganado, excepto aves.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'07

Actividad: **Actividades accesorias realizadas por agricultores, ganaderos o titulares de actividades forestales no incluidas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 016

**Nota:** A título indicativo en las actividades accesorias se incluyen: Agroturismo, artesanía, caza, pesca y actividades recreativas o de ocio en las que el agricultor, ganadero o titular de actividades forestales participe como monitor, guía o experto; tales como excursionismo, senderismo, rutas ecológicas, etc.



## ANEXO II

### Índice de cuota devengada por operaciones corrientes según actividades

Actividad: **Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de productos agrícolas no comprendidas en los apartados siguientes.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'04

Actividad: **Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de forrajes.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'054

Actividad: **Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de plantas textiles y tabaco.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 016

Actividad: **Aprovechamiento que corresponda al cedente en las actividades forestales desarrolladas en régimen de aparcería.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'16

Actividad: **Procesos de transformación, elaboración y manufactura de productos naturales para la obtención de queso. í**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'05

Actividad: **Procesos de transformación, elaboración y manufactura de productos naturales para la obtención de vino de mesa.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 019

Actividad: **Procesos de transformación, elaboración y manufactura de productos naturales para la obtención de vino con Denominación de origen.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 019

Actividad: **Procesos de transformación, elaboración y manufactura de productos naturales para la obtención de otros productos Distintos a los anteriores.**

índice de cuota devengada por operaciones corrientes: 0'14

## ANEXO III

## Cuadro de porcentajes aplicables según actividad

Actividad	Porcentaje
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de ganado porcino de carne y avicultura de carne.	12%
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de avicultura de huevos y, ganado ovino, caprino y bovino de leche.	2%
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de ganado bovino de carne y cunicultura.	24%
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de ganado porcino de cría, bovino de cría y otras intensivas o extensivas no comprendidas expresamente en otros apartados.	0'32%
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de ganado ovino y caprino de carne.	40%
<b>Servicios</b> de cría, guarda y engorde de aves.	40%
<b>Otros trabajos y servicios accesorios</b> realizados por agricultores o ganaderos que estén excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido y, servicios de cría, guarda y engorde de ganado, excepto aves.	48%
<b>Actividades accesorias</b> realizadas por agricultores o ganaderos no incluidas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.	80%
<b>Aprovechamientos</b> que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de productos agrícolas no comprendidos en los apartados siguientes.	2%
<b>Aprovechamientos</b> que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de forrajes.	28%
<b>Aprovechamientos</b> que correspondan al cedente en las actividades agrícolas, desarrolladas en régimen de aparcería, dedicadas a la obtención de plantas textiles y tabaco.	44%
<b>Aprovechamientos</b> que correspondan al cedente en las actividades forestales desarrolladas en régimen de aparcería.	44%
<b>Procesos</b> de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de queso.	28%
<b>Procesos</b> de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de vino de mesa.	80%
<b>Procesos</b> de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de vino con denominación de origen.	80%
<b>Procesos</b> de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de otros productos distintos a los anteriores.	80%



## ANEXO IV

Los porcentajes para el cálculo de las cuotas trimestrales a realizar en el 2001 para las actividades agrícolas o ganaderas que se citan a continuación, serán los siguientes:

Actividad	Porcentaje
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de ganado porcino de carne y avicultura de carne.	7%
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de avicultura de huevos y, ganado ovino, caprino y bovino de leche.	1%
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de ganado bovino de carne y cunicultura.	14%
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de ganado porcino de cría, bovino de cría y otras intensivas o extensivas no comprendidas expresamente en otros apartados.	19%
<b>Ganadería</b> de explotación intensiva de ganado ovino y caprino de carne.	24%
<b>Servicios</b> de cría, guarda y engorde de aves.	24%
<b>Otros trabajos y servicios accesorios</b> realizados por agricultores o ganaderos o titulares de actividades forestales que estén excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido y, servicios de cría, guarda y engorde de ganado, excepto aves.	28%

## 5. EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

### 5.1. ¿QUÉ GRAVA ESTE IMPUESTO?

Este Impuesto comprende tres impuestos diferentes:

- 1.- El Impuesto de Transmisiones Patrimoniales onerosas
- 2.- El Impuesto de Operaciones Societarias
- 3.- El Impuesto de Actos Jurídicos Documentados

### 5.2. EL IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS

#### A) ¿Qué grava este impuesto?

- a) Las transmisiones Patrimoniales onerosas propiamente dichas, intervivos, de toda clase de bienes y derechos de las personas físicas.
- b) La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones, concesiones administrativas.

#### B) ¿Quién es el sujeto pasivo?

- En las transmisiones patrimoniales, el que las adquiere.
- En la constitución de derechos reales, aquella persona en cuyo favor se realice.
- En los préstamos, el prestatario
- En las fianzas, el acreedor afianzado
- En los arrendamientos, el arrendatario
- En las pensiones, el pensionista
- En la concesión administrativa, el concesionario

#### C) ¿Cómo se determina la cantidad a pagar por este impuesto?

Determinamos, en primer lugar, la BASE IMPONIBLE.

- 1.- Transmisiones patrimoniales onerosas: La Base Imponible será el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya, menos las cargas (censos) que disminuyan el valor de la finca, nunca las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

#### 2.- Constitución de Derechos Reales:

- Usufructo: Puede ser:

Temporal: la Base Imponible, será proporcional al valor total de los bienes, en razón del 2% por cada año sin exceder del 70%.

Vitalicio: Se resta de 90 la edad del usufructuario, y la resultante es el porcentaje a aplicar sobre el valor del bien, con un mínimo del 10%.

- Hipotecas, prendas: Importe de la obligación o capital garantizado si hay constancia expresa del importe. Si no la hay, la Base Imponible será el capital y tres años de intereses.

- Préstamos con garantía personal del prestatario: La Base Imponible será el capital de la obligación.

- Arrendamientos: Si consta expresamente el plazo de duración del contrato, la base Imponible será la cantidad que haya de satisfacerse por todo el período de duración del contrato. Si no consta, se computarán seis años de duración.

Tiene especial importancia, en este apartado, el contenido de la Ley 19/95 de Modernización de las explotaciones agrarias sobre la duración y supresión de prórrogas de los contratos de



arrendamientos rústicos y sobre los incentivos a los arrendamientos de mayor duración. Así, los contratos de arrendamientos rústicos que se celebren a partir de la entrada en vigor de esta ley, tendrán una duración mínima de cinco años. El arrendador podrá recuperar la finca al término del plazo contractual, sin sujeción a ningún requisito o compromiso, salvo el de notificarlo fehacientemente al arrendatario, al menos con un año de antelación.

Si el arrendador no ha recobrado la finca, según lo establecido anteriormente, se entenderá el contrato tácitamente prorrogado por tres años, y así sucesivamente, pudiendo ejercitar al término de cada prórroga, el derecho de recuperación, previa la notificación establecida.

El arrendatario podrá dar por extinguido el contrato al término de cada año agrícola, notificándose al arrendador con un año de antelación.

En cuanto a los incentivos a los arrendamientos de mayor duración, el Gobierno podrá establecerlos en forma de ayuda económica anual a los propietarios que celebren contratos de una duración igual o superior a ocho años, siempre que mediante el arrendamiento la explotación de la que sea titular el arrendatario alcance o mantenga el carácter de prioritaria. La ayuda anual se mantendrá por un máximo de ocho años mientras el arrendatario sea titular de la explotación prioritaria y esté en vigor el contrato de arrendamiento.

■ **Aparcería de fincas rústicas:** El 3% del valor catastral asignado según el IBI a la finca objeto del contrato, multiplicando por el número de años de duración del contrato.

■ **Concesiones administrativas:** La Base Imponible será la cantidad total en concepto de precio o canon que señalase la Administración.

Pues bien, una vez determinada la Base Imponible según las pautas expuestas anteriormente, se aplican los siguientes tipos de gravamen:

a) el 6% para la transmisión de bienes inmuebles, así como para la constitución de derechos reales sobre los mismos, salvo garantía.

b) el 4% para la transmisión de bienes muebles y semovientes, así como la constitución de derechos reales sobre los mismos, salvo garantía. También se gravan al 4% los arrendamientos y las transmisiones de vehículos usados.

c) el 1% para la constitución de derechos reales de garantía, fianzas, pensiones y préstamos.

**Ejercicios prácticos:**

**1.- Arrendamiento:** Se arrienda una finca durante cinco años por un importe anual de 200.000 pts. ¿Cuál será la cuota tributaria a pagar por el arrendatario en concepto de Impuesto de Transmisiones Patrimoniales?

Base Imponible =  $200.000 \times 5 = 1.000.000$  pts.  
Cuota tributaria =  $1.000.000 \times 4\% = 40.000$  pts

**2.- Aparcería:** Se firma un contrato de aparcería de una finca cuyo valor catastral es de 200.000 pts. Por un período de cinco años. La liquidación a practicar por el aparcerero en concepto de Impuesto de Transmisiones Patrimoniales será:

Base Imponible =  $200.000 \times 3\% \times 5 = 30.000$  pts  
Cuota tributaria =  $30.000 \times 4\% = 1.200$  pts.

**3.- Venta de finca rústica:** Se vende una finca rústica por 2.000.000 pts, sobre la cual existe una hipoteca de 400.000 pts. La liquidación del impuesto sería:

Base Imponible = 2.000.000 pts (la deuda no es deducible).

Cuota tributaria = Base imponible x tipo de gravamen

Cuota tributaria =  $2.000.000 \times 6\% = 120.000$  pts.

Si además de la finca rústica se transmite maquinaria, aperos..., y el valor de estos está detallado, el tipo de gravamen aplicable a los bienes muebles sería el 4%. Si no existe detalle del valor, se aplica el tipo impositivo de la finca (6%).

Supongamos que se vende la finca anterior por 2.000.000 pts y con maquinaria valorada en 200.000 pts.

La liquidación por este impuesto, sería:

$2.000.000 \times 6\% = \dots\dots 120.000$  pts  
 $200.000 \times 4\% = \dots\dots 80.000$  pts

Cuota a ingresar  $\dots\dots 200.000$  pts

**D) ¿En qué momento nace la obligación de tributar?**

El día en que se realice el acto o contrato gravado. El plazo voluntario de ingreso son 30 días desde el devengo del Impuesto.





**E) ¿Cuáles son las bonificaciones fiscales que afectan a este impuesto al amparo de la ley 19/95 de modernización de las explotaciones?**

1.- Préstamos:

Quederán exentas del gravamen gradual de Actos Jurídicos Documentados, las primeras copias de escrituras públicas que documenten la constitución, modificación o cancelación de préstamos hipotecarios sujetos al IVA, cuando los mismos se concedan los titulares de explotaciones prioritarias para la realización de planes de mejora y a los titulares de explotaciones que no siendo prioritarias alcancen dicha consideración mediante adquisiciones financiadas por el préstamo.

2.- Transmisión de la explotación:

La transmisión o adquisición a título oneroso, del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria en su integridad, gozará de una reducción del 90% de la Base Imponible del impuesto que grave la transmisión o adquisición de la explotación. La reducción se elevará al 100% en caso de continuación de la explotación por el cónyuge superviviente.

Para que se proceda a dicha reducción, se hará constar en la escritura pública de adquisición, y en el Registro de la Propiedad, si las fincas transmitidas estuviesen inscritas en el mismo, que si las fincas adquiridas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas durante el plazo de los cinco años siguientes, deberá justificarse previamente el pago del impuesto correspondiente, o de la parte del mismo, que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora, excepción hecha de los supuestos de fuerza mayor.

3.- Explotación bajo una sola linde:

La transmisión o adquisición a título oneroso de terrenos, que se realicen para completar bajo una sola linde la superficie suficiente para constituir una explotación prioritaria, estará exenta del Impuesto que grave la transmisión o adquisición siempre que en el documento público de adquisición se haga constar la indivisibilidad de la finca resultante durante el plazo de cinco años, salvo supuestos de fuerza mayor.

4.- Transmisión parcial de explotaciones y de fincas rústicas:

En la transmisión o adquisición a título oneroso, del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una finca rústica o de parte de una explotación agraria, en

favor de un titular de explotación prioritaria que no pierda o que alcance esta condición como consecuencia de la adquisición, se aplicará una reducción del 75% en la base imponible de los impuestos que graven la transmisión o adquisición. Para la aplicación del beneficio deberá reallizarse la transmisión en escritura pública y cumplirse las condiciones señaladas en el segundo párrafo del punto 2.

5.- Permutas de fincas rústicas

Estarán exentas en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o en el IVA, las permutas voluntarias de fincas rústicas autorizadas, siempre que, al menos uno de los permutantes sea titular de una explotación agraria prioritaria y la permuta, que deberá realizarse en escritura pública, tenga alguna de las siguientes finalidades:

a) Eliminar parcelas enclavadas, entendiéndose por tales las así consideradas en la legislación general de reforma y desarrollo agrario.

b) Suprimir servidumbres de paso.

c) Reestructurar las explotaciones agrarias, incluyendo en este supuesto las permutas múltiples que se produzcan para realizar una concentración parcelaria de carácter privado.

6.- Inscripción registral:

Los expedientes de dominio, actas de notoriedad y cualquier otro procedimiento para inmatricular o para reanudar el tracto registral enterrumpido en el registro de la Propiedad de fincas integradas en una explotación prioritaria o de las que con su integración permitan constituirla, gozarán de una reducción del 90% en la base imponible de la modalidad de "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

7.- Beneficios fiscales especiales para los jóvenes agricultores:

La transmisión o adquisición a título oneroso, del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria o de parte de la misma o de una finca rústica, en favor de un agricultor joven o un asalariado agrario para su primera instalación en una explotación prioritaria, estará exenta del impuesto que grave la transmisión o adquisición de que se trate.

Las reducciones en la base imponible establecidas en los puntos 2 y 3 anteriores se incrementarán en diez puntos porcentuales, en cada caso, si el adquirente



es, además, un agricultor joven o un asalariado agrario y la transmisión o adquisición se realiza durante los cinco años siguientes a su primera instalación.

Quedarán exentas del gravamen de Actos Jurídicos Documentados, las primeras copias de escrituras públicas que documenten la constitución, modificación o cancelación de préstamos hipotecarios sujetos al IVA, cuando los mismos se concedan a los agricultores jóvenes o asalariados agrarios para facilitar su primera instalación de una explotación prioritaria.

8.- Reducción de derechos notariales y honorarios de los Registradores de la Propiedad en aplicación de la Ley 19/95 de Modernización de las Explotaciones Agrarias:

a) Se reducen en un 30% los derechos notariales por la formalización de los siguientes actos:

- La constitución, modificación o cancelación de préstamos hipotecarios, sujetos al IVA, cuando los mismos se concedan a los titulares de explotaciones prioritarias para la realización de planes de mejora de dichas explotaciones o a los titulares de explotaciones que no siendo prioritarias alcancen dicha consideración mediante adquisiciones financiadas por el préstamo.
- La adquisición por cualquier título, oneroso o gratuito, inter vivos o mortis causa, del pleno dominio o del usufructo vitalicio de la integridad de una explotación agraria por el titular de una explotación agraria prioritaria o por quién alcance esta consideración como consecuencia de la adquisición, siempre que éste fuera titular de la explotación prioritaria y no pierda esta condición como consecuencia de la adquisición.
- La adquisición de iguales derechos y por los mismos títulos expresados en el párrafo anterior de una finca rústica o de parte de una explotación agraria por quién sea titular de una explotación prioritaria, siempre que no pierda esta condición como consecuencia de la adquisición, o por quién por esta obtenga dicha titularidad.
- Permutas voluntarias de fincas rústicas integrantes de la explotación, autorizadas por el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación o por los Organismos correspondientes de la Comunidades Autónomas con competencia en esta materia.
- La adquisición de superficies agrarias realizadas por las Administraciones Públicas a titulares de explotaciones agrarias prioritarias, siempre que la explotación no pierda la condición de prioritaria como consecuencia de la adquisición o la alcance medianta la realización de ésta.

- Las actas de notoriedad para matricular fincas que formen parte de explotaciones agrarias prioritarias o para reanudar el acto registral interrumpido de aquellas.

- La adquisición por cualquier título, oneroso o gratuito inter vivos o mortis causa de terrenos cuando se realice para completar bajo una sola linde superficie suficiente para constituir una explotación agraria prioritaria, siempre que en la escritura pública de adquisición se agrupen o agregen los adquiridos con los ya existentes en el patrimonio del adquirente, haciéndose constar, además, que la finca resultante será indivisible durante un plazo de cinco años. La reducción alcanzará también a dicha agrupación de terrenos.

- La constitución, modificación y cancelación de préstamos hipotecarios, sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, concedidos para la primera instalación de agricultores jóvenes en explotaciones prioritarias y la transmisión por actos inter vivos para su acceso a la cotitularidad de una explotación agraria prioritaria.

- Las transmisiones mortis causa y las donaciones inter vivos equiparables de superficies rústicas de dedicación forestal, tanto en pleno dominio como en nuda propiedad

b) Reducción de honorarios registrales:

Se reducirán en un 30% los honorarios de los Registradores de la Propiedad en la inscripción de cualquiera de los actos anteriormente citados, y en los de inmatriculación o de reanudación del tracto registral ininterrumpido de fincas componentes de una explotación agraria prioritaria.

Cuando en un mismo acto concurren dos o más reducciones arancelarias, se aplicará de entre ellas, la más favorable para el obligado al pago.

**F) Comprobación por la administración del valor declarado**

Si el valor declarado por los contratantes es inferior al de mercado, la Administración podrá modificar ese valor y llevará a cabo una nueva liquidación que será comunicada al obligado al pago del impuesto. Si el valor comprobado excede del consignado por las partes, en más de un 20% de éste, y dicho exceso es superior a 2.000.000 pts., este último, sin perjuicio de la tributación que corresponda por el Impuesto de Transmisiones, tendrá para el transmitente y para el adquirente las repercusiones tributarias de los incrementos patrimoniales derivados de transmisiones a título lucrativo.



Caso práctico:

Se vende una finca rústica en 1997.

- Valor consignado en escritura . . . . . 8.000.000 pts.
- Valor declarado . . . . . 5.000.000 pts.

3.000.000 pts.

3.000.000 pts es mayor al 20% del valor declarado (5.000.000 x 20% = 1.000.000), y superior a 2.000.000 pts.; por tanto se aplica la regla.

El comprador es como si hubiera recibido una donación por el importe de la diferencia que tributará según la tarifa del Impuesto de Sucesiones y Donaciones:

Base Imponible = 3.000.000 pts.

Hasta 2.606.000 pts . . . 210.435 pts

resto 394.000 x 9,35% . 36.839 pts.

A esta cuota íntegra habría que aplicar el coeficiente multiplicador que le corresponda en función del grado de parentesco y del patrimonio preexistente del comprador, Si la compraventa se produjera entre no familiares, y suponiendo un patrimonio preexistente de 4.000.000 pts, el coeficiente multiplicador a aplicar sería 2.

**Cuota a ingresar = 247.274 x 2 = 494.548 pts.**

Al vendedor se le produce un incremento de patrimonio que tendrá repercusiones en el IRPF.

### 5.3. EL IMPUESTO DE OPERACIONES SOCIETARIAS

Están sujetas a este impuesto las siguientes operaciones societarias:

- La constitución de Sociedades
- El aumento o disminución de capital
- La fusión de sociedades
- La disolución

La cuota tributaria se obtiene mediante la aplicación del tipo del 1% sea cual sea la operación o la Base Imponible.

### 5.4. EL IMPUESTO DE ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Contempla tres Hechos Imponibles diferentes:

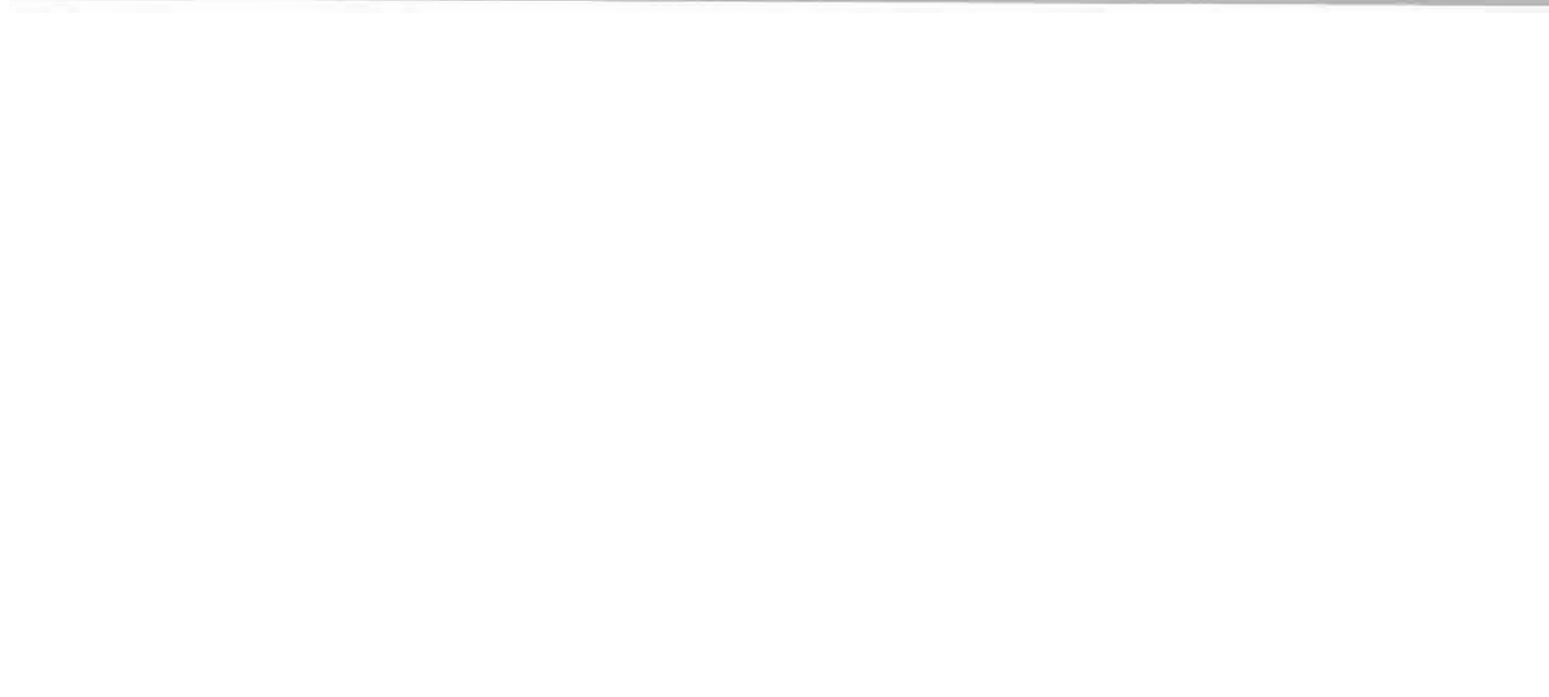
- Documentos notariales: escrituras, actes
- Documentos mercantiles: letras de cambio
- Documentos administrativos.

### 5.5. OBLIGACIONES FORMALES A CARGO DEL AGRICULTOR

Presentar autoliquidación por el Impuesto en el MOD- 600, en el plazo de 30 días desde la fecha de venta de la finca, constitución de la hipoteca, fecha del contrato de arrendamiento.



# Los Impuestos Locales



## 6. EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

### 6.1. NATURALEZA Y HECHO IMPONIBLE

Este impuesto entra con la pretensión de recaer sobre la propiedad o titularidad de los bienes inmuebles y no sobre las rentas que generan. Es un tributo de carácter real cuyo hecho imponible está constituido:

- Por la propiedad de los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana sitos en el respectivo término municipal.
- Por la titularidad de un derecho real de usufructo o de superficie sobre los citados bienes.
- Por la titularidad de una concesión administrativa sobre dichos bienes o sobre los servicios públicos a los que están afectados.

Los bienes inmuebles rústicos son los siguientes:

1. Los terrenos que no tengan la consideración de urbanos.
2. Las construcciones de naturaleza física.

**Exenciones:** Destacan y por lo que afecta a los bienes inmuebles rústicos, las siguientes exenciones de bienes:

- Los que sean de propiedad de los municipios en que estén enclavados, afectos al uso o servicio público, así como los comunales propiedad de dicho municipio y los montes vecinales en mano común.
- Los montes poblados con especies de crecimiento lento de titularidad pública o privada, cuyo aprovechamiento principal sea la madera.
- Los terrenos ocupados por las líneas de ferrocarriles y las estaciones.
- Los monumentos o jardines históricos de interés cultural.

- Los que, radicando en sitios o conjuntos históricos, cuenten con una antigüedad igual o superior a cincuenta años.

- Los bienes de naturaleza rústica, referidos a un mismo sujeto pasivo, cuando la base imponible en un mismo municipio sea inferior a 200.000 pesetas.

### 6.2. SUJETO PASIVO

a) Propietarios de bienes inmuebles gravados sobre los que no recaigan derechos reales de usufructo o de superficie.

b) Titulares de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles gravados.

c) Titulares de un derecho real de superficie sobre bienes inmuebles gravados.

d) Titulares de una concesión administrativa sobre bienes inmuebles gravados o sobre los servicios públicos a los que se hallan afectados.

### 6.3. BASE IMPONIBLE

a) Será el valor de los inmuebles rústicos. Dicho valor será el catastral, el cual no podrá exceder, en ningún caso, del valor de mercado.

Valor del terreno.

Valor de las construcciones.

### 6.4. CUOTA

La cuota será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen que, cuando se trate de bienes de naturaleza rústica, será el 0,3 por ciento.

No obstante lo anterior, los Ayuntamientos podrán incrementar los tipos de gravamen que en el mismo se señalan hasta los límites siguientes:



Municipios con población de derecho	Porcentaje
hasta 5.000 habitantes	0,65
de 5.001 a 20.000 habitantes	0,75
de 20.001 a 50.000 habitantes	0,80
de 50.001 a 100.000 habitantes	0,85
superior a 100.000 habitantes	0,90

Además en aquellos municipios en los que concurra alguna de las circunstancias que a continuación se especifican, los Ayuntamientos respectivos podrán

incrementar los límites fijados en el apartado anterior con los puntos porcentuales que, para cada caso, se indican.

Bienes rústicos	Puntos porcentuales
Municipios que sean capital de provincia o Comunidad Autónoma	0,06
Municipios con servicio de transporte público colectivo de superficies.	0,05
Municipios cuyos Ayuntamientos presten más Servicios de aquellos a los que están obligados según lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley 7/1985	0,06

Los bienes inmuebles rústicos propiedad de Cooperativas gozarán de una bonificación en la cuota del 95 por ciento.

Ejemplo:

Supongamos un sujeto pasivo propietario de bienes de naturaleza rústica cuya base imponible asciende a 5.250.000 pesetas. Dichos bienes radican en un municipio de 115.000 habitantes, capital de provincia y en donde se presta servicio de transporte colectivo público de superficie. ¿Qué tipo de gravamen se le aplicará?

Solución Posible:

En principio el tipo de gravamen a aplicar es, como se sabe, del 0,3 por ciento pero, al ser municipio con población superior a 100.000 habitantes, dicho tipo se puede incrementar hasta el 0,90 por ciento, si bien el Ayuntamiento lo deja en el 0,45 por ciento. Ahora bien, al ser capital de provincia y prestar servicio de transporte público colectivo de viajeros, dicho tipo, el 0,45 por ciento, puede incrementarlo en 0,06 y 0,05 puntos porcentuales respectivamente, si bien sólo lo incrementa, por ser capital de provincia, 0,06. Luego el tipo definitivo de esta hipótesis, será del 0,51 por ciento. Aplicando este tipo a la base resultará una cuota a ingresar de 26.775 pesetas.



## 7. EL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

Este impuesto que entra en vigor el 1 de enero de 1992, se enmarca dentro del nuevo sistema impositivo municipal. Su aparición implica la supresión de las Licencias Fiscales de Actividades Comerciales e Industriales y de Profesionales y artistas, así como del impuesto sobre Radicación.

### 7.1. NATURALEZA Y HECHO POSIBLE

Es un tributo directo de carácter real, objetivo y periódico cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, de una actividad económica cualquiera de carácter empresarial profesional o artístico empresariales.

Se incluyen entre las actividades anteriormente citadas las ganaderas cuando tengan carácter independiente, sin embargo no tienen consideración de actividades empresariales las agrícolas, las ganaderas dependientes, las forestales y las pesqueras, no constituyendo ninguna de ellas hecho imponible de este impuesto.

Así pues los titulares de actividades agrícolas y de ganadería dependientes no tienen que satisfacer cuota alguna en el impuesto de Actividades Económicas (IAE).

Si por el contrario, deberán tributar como mayoristas o minoristas en el IAE.

- La venta de productos desde puestos fijos.
- La venta de productos desde puestos ambulantes.

La ganadería independiente sí esta sujeta al IAE y, en concreto, en las siguientes agrupaciones:

- Explotación de ganado bovino.
- Explotación de ganado ovino y caprino.
- Explotación de ganado porcino.
- Avicultura.

- Cunicultura.
- Otras explotaciones ganaderas NCOP. (No comprendido en otros).
- Explotaciones mixtas.

Se considera ganadería independiente, el conjunto de cabezas de ganado que se encuentre comprendido en alguno de los casos siguientes:

- a) Que pade o se alimente fundamentalmente en tierras que no sean explotadas agrícola o forestalmente por el dueño del ganado.
- b) El estabulado fuera de las fincas rústicas.
- c) El trashumante o trasterminante.
- d) Aquel que se alimente fundamentalmente con piensos no producidos en la finca en que se críe.

Las cuotas municipales, de sus distintos grupos de tributación se calculan, por lo general, en función del número de cabezas de ganado.

Ejemplo:

Supongamos una actividad de ganadería independiente integrada por 50 vacas de leche y por 200 ovejas, en régimen de explotación intensiva la primera y extensiva la segunda. La actividad se desarrolla en un municipio que tiene aprobado un coeficiente 1,4 y un índice 1,3 para el lugar donde esta situada la explotación.

Solución:

Precisamos primeramente distinguir entre:

- Ganadería extensiva, que es la que se dispone de pastos para la alimentación.
- Ganadería intensiva, que es la que no dispone de pastos para la alimentación.



Al tratarse de una explotación mixta está clasificada en la agrupación 07 y la cuota total se obtiene por la suma de las cuotas correspondientes a cada una de las actividades. La explotación intensiva de ganado bovino de leche, grupo 012, tiene una cuota de 310 pesetas por cabeza y la explotación extensiva de ganado ovino, grupo 021, de 40 pesetas por cabeza.

Tenemos:

$$\text{Grupo 012} = 310 \times 50 = \dots\dots\dots 15.500$$

$$\text{Grupo 021} = 40 \times 200 = \dots\dots\dots 8.000$$

$$\text{Total} = \dots\dots\dots 23.500$$

$$\text{Cuota tributaria } 23.500 \times 1,4 = \dots\dots 32.900$$

No procede aplicar el índice de situación por tratarse de una actividad desarrollada sin local.

Hay que hacer constar la existencia de una cuota mínima de 6.210 ptas. De no alcanzarse ésta no se tributa por IAE.

Es conveniente para concluir destacar tres circunstancias en relación de la regulación de la ganadería independiente en el IAE:

a) El pago de la cuota correspondiente al ejercicio de actividades de ganadería independiente faculta para la venta al por mayor y al por menor de los productos, subproductos y residuos obtenidos como consecuencia de tales actividades.

b) El pago de dicha cuota no faculta para el sacrificio del ganado. Si se pretende efectuar dicha actividad se debe dar de alta en el epígrafe 413.1 de la sección 1ª "sacrificio y despiece de ganado".

c) Las dehesas para cría de especies de caza tales como conejos, perdices, faisanes, etc, tributan como ganadería independiente dentro de la agrupación 06 "Otras explotaciones ganaderas NCOP" para cría de caza en cautividad, mientras que las dehesas para cacerías –los cotos de caza– están, no sujetas al IAE y sí al Impuesto Municipal de Gastos Suntuarios.

## 8. EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA

### 8.1. NATURALEZA Y HECHO IMPONIBLE

Es un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que se su clase y categoría.

Están exentos de este impuesto "los tractores, remolques, semiremolques y maquinaria provista de la Cartilla de Inspección Agrícola".

### 8.2. SUJETO PASIVO

Toda persona física o jurídica a cuyo nombre se expida el permiso de circulación del vehículo tendrá la consideración de sujeto pasivo.

### 8.3. LA CUOTA

Para los vehículos sujetos y no exentos, se obtiene mediante la aplicación de un cuadro de tarifas en función de la potencia y clase de vehículo.

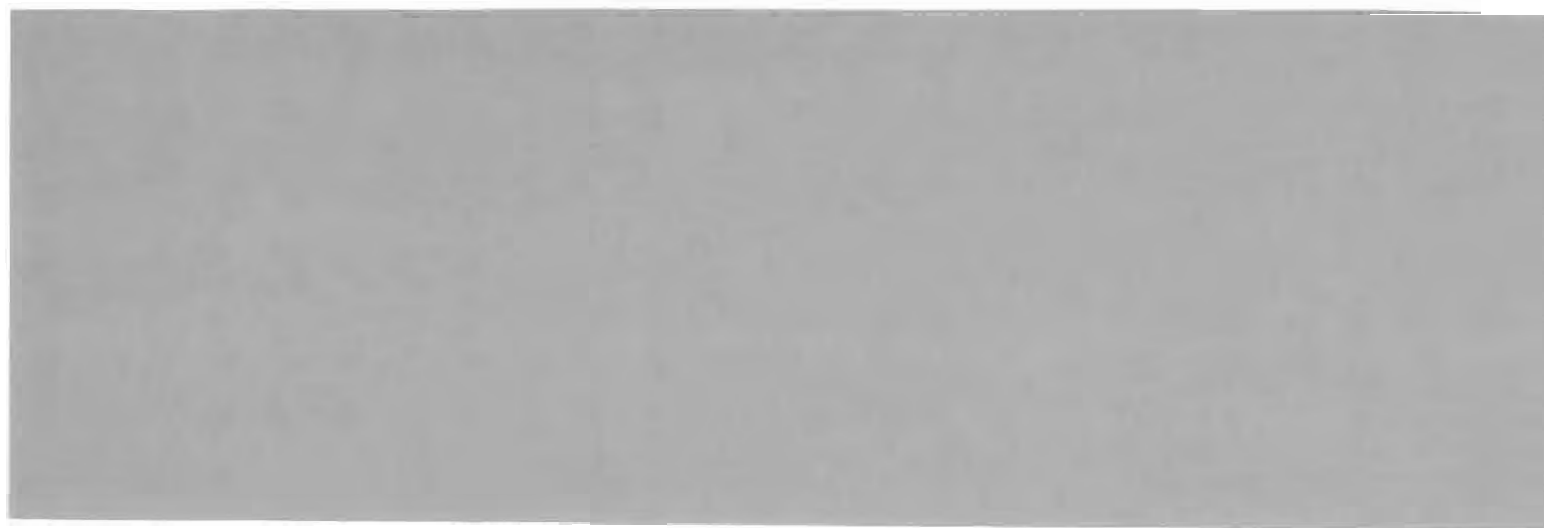
### 8.4. EL PERÍODO IMPOSITIVO Y EL DEVENGO DEL IMPUESTO

Coincide con el año natural salvo en el caso de primera adquisición, que comienza el día en que se produzca.

El devengo se produce el primer día del periodo impositivo, prorrateándose el importe de la cuota por trimestres naturales en los casos de primera adquisición o baja.



**Ley 19/95 de  
Modernización de las  
Explotaciones Agrarias**



## ¿CÚALES SON LOS OBJETIVOS DE ESTA LEY?

- a) Estimular la formación de explotaciones agrarias de dimensiones suficientes para asegurar su viabilidad y que constituyan la base permanente de la economía familiar de sus titulares.
- b) Definir las explotaciones agrarias que se consideran destinatarias prioritarias de los apoyos públicos a la agricultura y de los beneficios establecidos por esta Ley.
- c) Favorecer la incorporación de agricultores jóvenes como titulares de las explotaciones prioritarias.
- d) Fomentar el asociacionismo agrario como medio para la formación o apoyo de explotaciones agrarias con dimensión suficiente para su viabilidad o estabilidad.
- e) Impedir el fraccionamiento excesivo de las fincas rústicas.
- f) Incrementar la movilidad en el mercado de la tierra, tanto en propiedad como en arrendamiento.
- g) Mejorar la cualificación profesional de los agricultores, especialmente de los jóvenes, para su adaptación a las necesidades de la agricultura moderna.
- h) Facilitar el acceso al crédito de los titulares de explotaciones que pretendan modernizar éstas.

## ¿CUÁL ES SU CONTENIDO?

### 1.- Definición de explotaciones agrarias prioritarias:

- a) Concepto y características de las explotaciones agrarias prioritarias a las que se reconoce preferencia de trato en el acceso a las ayudas públicas a la agricultura.
- b) Beneficios fiscales relativos a tributos del Estado, cedidos o no a las Comunidades Autó-

nomas, en favor de los titulares de explotaciones prioritarias.

c) Catálogo general de Explotaciones prioritarias.

d) Ayudas económicas y los beneficios fiscales que se establecen en favor de los agricultores jóvenes.

e) Régimen sancionador por incumplimiento de lo dispuesto en la Ley

f) Financiación de las ayudas, estableciendo un principio general, quedando al arbitrio de cada Comunidad Autónoma determinar el volumen y la distribución de los recursos, entre los distintos tipos de ayudas.

2.- Régimen de unidades mínimas de cultivo, dirigido a impedir el fraccionamiento excesivo de fincas rústicas.

3.- Preceptos relativos a los contratos de arrendamientos rústicos.

4.- Exenciones del Impuesto sobre Bienes Inmuebles para los montes poblados con especies de crecimiento lento.

5.- Bonificaciones fiscales en determinadas transmisiones de superficies rústicas de dedicación forestal.

6.- Régimen fiscal especial para los incrementos de patrimonio derivados de las transmisiones de fincas rústicas o explotaciones agrarias que cumplan determinados requisitos.

## ¿CÚALES SON LOS REQUISITOS PARA QUE UNA EXPLOTACIÓN SEA PRIORITARIA?

Para la obtención preferente de los beneficios, ayudas y medidas de fomento establecidas en esta Ley, las explotaciones agrarias cuyo titular sea una persona física ha de cumplir los siguientes requisitos:



▼ Requisitos que debe cumplir la explotación:

1. Que posibilite la ocupación, al menos de una unidad de trabajo agrario, (trabajo efectuado por una persona dedicada a tiempo completo durante un año a la actividad agraria)
2. Que la renta unitaria de trabajo que se obtenga de la explotación sea igual o superior al 35% de la renta de referencia (2.648.938 pts para el año 1996) e inferior al 120% de ésta. Hasta el 31 de Diciembre de 1998, tendrá la consideración de prioritaria la explotación en la que estos porcentajes sean del 30 y del 120% respectivamente, y tengan posibilidad de ocupar al menos media unidad de trabajo agrario, siempre que, además reúna los siguientes requisitos en cuanto al titular.

▼ Requisitos que debe reunir el titular:

- a) Ser agricultor profesional: persona física que siendo titular de una explotación agraria, al menos, el 50% de su renta total la obtenga de actividades agrarias u otras actividades complementarias, siempre y cuando la parte de renta procedente directamente de la actividad agraria realizada en su explotación, no sea inferior al 25% de su renta total y el tiempo de trabajo dedicado a actividades agrarias o complementarias sea superior a la mitad de su tiempo de trabajo total.
- b) Poseer un nivel de capacitación agraria suficiente, para cuya determinación se conjugarán criterios de formación lectiva y experiencia profesional.
- c) Haber cumplido dieciocho años y no haber cumplido sesenta y cinco años.
- d) Estar dado de alta en el Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social o en el Régimen Especial de Trabajadores por cuenta propia o autónomos en función de su actividad agraria. Los agricultores profesionales que no estén encuadrados en los regímenes anteriores, deberán cumplir los requisitos indicativos de su profesionalidad agraria establecidos por las Comunidades Autónomas.
- e) Residir en la comarca en donde radique la explotación o en las comarcas limítrofes definidas por la legislación autonómica sobre organización territorial. Este requisito se entiende salvo caso de fuerza mayor o necesidad apreciada por las Comunidades Autónomas.

En caso de matrimonio, la titularidad de la explotación podrá recaer, a estos efectos, en ambos cónyuges, siendo suficiente que uno de ellos reúna los requisitos anteriormente indicados.

Las explotaciones agrarias que pertenezcan a una comunidad hereditaria y sobre las que exista pacto de indivisión por un periodo mínimo de seis años, se considerarán, a estos efectos, como explotaciones prioritarias, siempre que la explotación y al menos uno de los partícipes en la comunidad cumpla los requisitos señalados en los apartados anteriores. El periodo de indivisión se contará a partir de la calificación de la explotación como prioritaria.

## LOS TITULARES DE EXPLOTACIONES ¿GOZAN DE UN TRATO PREFERENTE?

Si, en los siguientes supuestos:

1. En la adjudicación de superficies agrarias realizadas por las Administraciones Públicas.
2. En las contrataciones de seguros agrarios subvencionadas con fondos públicos.
3. En el acceso a las actividades formativas organizadas o financiadas por las Administraciones Públicas para mejorar la cualificación profesional de los agricultores.
4. En la concesión de las ayudas establecidas para la mejora de las estructuras agrarias de producción, sin perjuicio de lo dispuesto por la normativa comunitaria.
5. En las ayudas incluidas en los programas de ordenación de producciones agrarias.
6. En la asignación de las cuotas o derechos integrados en las reservas nacionales.

Gozarán de un trato preferente en estas situaciones siempre que la explotación no pierda el carácter de prioritaria por aplicación de esas medidas.

## ¿CUÁLES SON LOS BENEFICIOS FISCALES QUE CONCEDE LA LEY?

Los beneficios fiscales que contempla la Ley de Modernización de Explotaciones Agrarias afectan a los siguientes apartados y han sido recogidos en esta Manual al tratar los impuestos que se ven afectados por la misma.

1. Préstamos.
2. Transmisión de la explotación.
3. Explotación bajo una sola linde.
4. Transmisión parcial de explotaciones y de fincas rústicas.



5. Permuta de fincas rústicas.
6. Inscripción registral
7. Beneficios fiscales especiales para agricultores jóvenes.
8. Bonificaciones fiscales en el Impuesto sobre Bienes inmuebles para las explotaciones forestales
9. Bonificaciones fiscales en la transmisión de superficies rústicas de dedicación forestal.
10. Beneficios fiscales en el IRPF a la transmisión de determinadas fincas rústicas y explotaciones agrarias.

#### 1.-Préstamos:

Quederán exentas del gravamen gradual de Actos Jurídicos Documentados, las primeras copias de escrituras públicas que documenten la constitución, modificación o cancelación de préstamos hipotecarios sujetos al IVA, cuando los mismos se concedan los titulares de explotaciones prioritarias para la realización de planes de mejora y a los titulares de explotaciones que no siendo prioritarias alcancen dicha consideración mediante adquisiciones financiadas por el préstamo.

#### 2.- Transmisión de la explotación:

La transmisión o adquisición por cualquier título, oneroso o lucrativo, inter vivos o mortis causa, del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria en su integridad, gozará de una reducción del 90% de la Base Imponible del impuesto que grave la transmisión o adquisición de la explotación. La reducción se elevará al 100% en caso de continuación de la explotación por el cónyuge superviviente.

Para que se proceda a dicha reducción, se hará constar en la escritura pública de adquisición, y en el Registro de la Propiedad, si las fincas transmitidas estuviesen inscritas en el mismo, que si las fincas adquiridas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas durante el plazo de los cinco años siguientes, deberá justificarse previamente el pago del impuesto correspondiente, o de la parte del mismo, que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora, excepción hecha de los supuestos de fuerza mayor.

#### 3.-Explotación bajo una sola linde:

La transmisión o adquisición por cualquier título, oneroso o lucrativo, inter vivos o mortis causa de terrenos, que se realicen para completar bajo una

sola linde la superficie suficiente para constituir una explotación prioritaria, estará exenta del Impuesto que grave la transmisión o adquisición siempre que en el documento público de adquisición se haga constar la indivisibilidad de la finca resultante durante el plazo de cinco años, salvo supuestos de fuerza mayor.

#### 4.- Transmisión parcial de explotaciones y de fincas rústicas:

En la transmisión o adquisición por cualquier título, oneroso o lucrativo, inter vivos o mortis causa, del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una finca rústica o de parte de una explotación agraria, en favor de un titular de explotación prioritaria que no pierda o que alcance esta condición como consecuencia de la adquisición, se aplicará una reducción del 75% en la base imponible de los impuestos que graven la transmisión o adquisición. Para la aplicación del beneficio deberá reallizarse la transmisión en escritura pública y cumplirse las condiciones señaladas en el segundo párrafo del punto 2.

#### 5.- Permutas de fincas rústicas

Estarán exentas en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o en el IVA, las permutas voluntarias de fincas rústicas autorizadas, siempre que, al menos uno de los permutantes sea titular de una explotación agraria prioritaria y la permuta, que deberá realizarse en escritura pública, tenga alguna de las siguientes finalidades:

- a) Eliminar parcelas enclavadas, entendiéndose por tales las así consideradas en la legislación general de reforma y desarrollo agrario.
- b) Suprimir servidumbres de paso.
- c) Reestructurar las explotaciones agrarias, incluyendo en este supuesto las permutas múltiples que se produzcan para realizar una concentración parcelaria de carácter privado.

#### 6.- Inscripción registral:

Los expedientes de dominio, actas de notoriedad y cualquier otro procedimiento para inmatricular o para reanudar el tracto registral enterrumpido en el registro de la Propiedad de fincas integradas en una explotación prioritaria o de las que con su integración permitan constituir la, gozarán de una reducción del 90% en la base imponible de la modalidad de "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.



### 7.- Beneficios fiscales especiales para los jóvenes agricultores:

La transmisión o adquisición por cualquier título, oneroso o lucrativo,, intervivos o mortis causa, del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria o de parte de la misma o de una finca rústica, en favor de un agricultor joven o un asalariado agrario para su primera inatación en una explotación prioritaria, estará exenta del impuesto que grave la transmisión o adquisición de que se trate.

Las reducciones en la base imponible establecidas en los puntos 2 y 3 anteriores se incrementarán en diez puntos porcentuales, en cada caso, si el adquirente es, además, un agricultor joven o un asalariado agrario y la transmisión o adquisición se realiza durante los cinco años siguientes a su primera instalación.

Quedarán exentas del gravamen de Actos Jurídicos Documentados, las primeras copias de escrituras públicas que documenten la constitución, modificación o cancelación de préstamos hipotecarios sujetos al IVA, cuando los mismos se concedan a los agricultores jóvenes o asalariados agrarios para facilitar su primera instalación de una explotación prioritaria.

Los agricultores jóvenes o asalariados agrarios que determinen el rendimiento neto de su actividad mediante el método de Estimación Objetiva en el IRPF, podrán reducir el correspondiente a su actividad agraria en un 25% durante los periodos impositivos cerrados durante los cinco años siguientes a su primera instalación como titulares de una explotación prioritaria, siempre que acrediten la realización de un plan de mejora de la explotación.

El rendimiento neto será el resultante exclusivamente de la aplicación de las normas que regulan el método de Estimación Objetiva.

La reducción prevista en este apartado se tendrá en cuenta a efectos de determinar la cuantía de los pagos fraccionados que deban efectuarse.

### 8.-Bonificaciones fiscales en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles para las explotaciones forestales.

Los montes poblados con especies de crecimiento lento de titularidad pública o privada, están exentos del Impuesto. Esta exención se refiere a las especies de crecimiento lento cuyo principal aprovechamiento sea la madera o el corcho, y aquella parte del monte poblada por las mismas, siempre y cuando la densidad del arbolado sea la propia o normal de la especie que se trate.

### 9.- Bonificaciones fiscales en la transmisión de superficies rústicas de dedicación forestal:

En las transmisiones mortis causa y en las donaciones inter vivos equiparables de superficies rústicas de dedicación forestal, tanto en pleno dominio como en nuda propiedad, se practicará una reducción en la base imponible del impuesto correspondiente, según la siguiente escala:

- del 90% para superficies incluidas en Planes de protección por razones de interés natural aprobados por el órgano competente de la Comunidad Autónoma, o, en su caso, por el correspondiente del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación.
- del 75% para superficies con un plan de ordenación forestal o un Plan técnico de Gestión o Mejora forestal, o figuras equivalentes de planificación forestal, aprobado por la Administración competente.
- del 50% para las demás superficies rústicas de dedicación forestal, siempre que, como consecuencia de dicha transmisión, no se altere el carácter forestal del presio y no sea transferido por razón de inter vivos, arrendada o cedida su explotación por el adquirente, durante los cinco años siguientes al de la adquisición.

De la misma reducción gozará la extinción del usufructo que se hubiera reservado el transmitente.

Las bonificaciones fiscales reguladas en este punto serán de aplicación, en la escala que corresponda, a la totalidad de la explotación agraria en la que la superficie de dedicación forestal sea superior al 80% de la superficie total de la explotación.

### 10. Beneficios fiscales en el IRPF a la transmisión de determinadas fincas rústicas y explotaciones agrícolas:

Los incrementos netos de patrimonio que se pongan de manifiesto durante los cinco años siguientes a la entrada en vigor de esta Ley, derivado de transmisiones de fincas rústicas o explotaciones agrarias, quedarán incluidos en el rendimiento neto resultante de la aplicación de la modalidad de signos, índices o módulos del método de Estimación Objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la cuantía que se establezca reglamentariamente según el periodo de permanencia de los activos en el patrimonio del sujeto pasivo, y siempre que las transmisiones no superen el importe que se fije reglamentariamente.

La aplicación de lo dispuesto anteriormente exigirá que las fincas rústicas o explotaciones agrarias transmitidas se destinen por el adquirente a la constitución o consolidación de explotaciones agrarias prioritarias o sean adquiridos por las Administraciones Públicas para su integración en bancos de tierras u órganos similares o por razones de protección del medio natural.

El Real Decreto 660/96 regula los beneficios fiscales en el IRPF **a la transmisión de fincas rústicas y explotaciones agrarias**, al amparo de la Ley 19/95 de Modernización de las Explotaciones Agrarias. Su tributación en el IRPF es la siguiente:

a) Si la transmisión o transmisiones efectuadas durante el ejercicio tuviesen por objeto exclusivo **fincas rústicas**, se determinará por separado para cada una de ellas, el incremento o disminución de patrimonio.

Las disminuciones de patrimonio seguirán el régimen general previsto en el Reglamento del IRPF, según el cual en el rendimiento neto calculado mediante el método de Estimación Objetiva, se entenderán incluidas las disminuciones de patrimonio.

Los incrementos de patrimonio se reducirán a razón del 7,14 por 100 por cada año de permanencia de las fincas rústicas en el patrimonio del sujeto pasivo que exceda de dos.

Esta reducción será del 100 por 100 si las fincas rústicas hubiesen permanecido en el patrimonio del sujeto pasivo más de 15 años.

Se tomará como período de permanencia en el patrimonio del sujeto pasivo el número de años que medie entre las fechas de adquisición y transmisión, redondeando por exceso.

Los incrementos de patrimonio, una vez reducidos de esta forma, se sumarán al rendimiento resultante de la aplicación de lo dispuesto en las normas descritas para la modalidad de signos, índices o módulos.

b) Si la transmisión o transmisiones efectuadas durante el ejercicio tuviesen por objeto exclusivo **explotaciones agrarias**, se determinará por separado para cada uno de los elementos que la integren, la renta obtenida. Los incrementos y disminuciones de patrimonio derivados de los bienes inmuebles que formen parte de la explotación seguirán el régimen previsto en el apartado a) anterior.

Esta normativa será de aplicación a los incrementos o disminuciones de patrimonio en los que concurren las siguientes circunstancias:

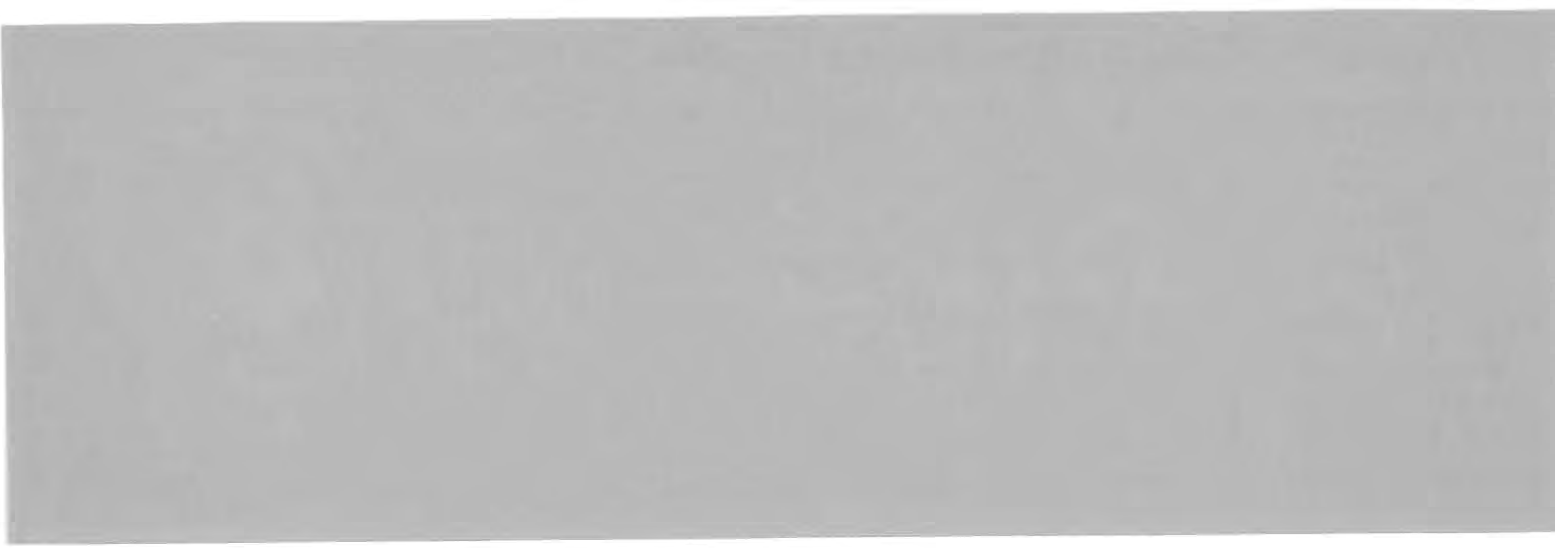
- Que se obtengan por sujetos pasivos del IRPF que desarrollen actividades agrarias cuyo rendimiento neto se determine mediante la modalidad de signos, índices o módulos del método de Estimación Objetiva.
- Que se pongan de manifiesto durante los cinco años siguientes a la entrada en vigor de la ley 19/95 de Modernización de las Explotaciones, como consecuencia de transmisiones cuyo objeto exclusivo sean explotaciones agrarias o fincas rústicas afectas a la actividad agraria.
- Que el importe acumulado de las transmisiones efectuadas durante el período a que se refiere el apartado anterior no supere 50.000.000 de pesetas.

Esta normativa será de aplicación a las transmisiones que se efectúen a partir de la entrada en vigor de la Ley 19/95, de 4 de Julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias.





**Modelos más usuales a  
cumplimentar por los  
agricultores y ganaderos**



**MODELO 037** DE DECLARACIÓN CENSAL: Modelo de declaración de comienzo, modificación o cese de la actividad, que han de presentar a efectos fiscales, los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios (Modelo simplificado).

**MODELO 036** DE DECLARACIÓN CENSAL.

**MODELO 101:** I.R.P.F.: Declaración simplificada.

**MODELO 110:** I.R.P.F.: Modelo de Retenciones e ingresos a cuenta: Declaración Trimestral.

**MODELO 190:** I.R.P.F.: MODELO DE RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA. RESUMEN ANUAL de rendimientos del trabajo, de actividades profesionales, de actividades agrícolas y ganaderas y premios.

**MODELO 123:** I.R.P.F.: MODELO DE RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA DE RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO, excepto intereses de cuentas bancarias e implícitos.

**MODELO 193:** I.R.P.F.: MODELO DE RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA (RESUMEN ANUAL) DE RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO (excepto intereses de cuentas bancarias e implícitos).

**MODELO 130:** I.R.P.F.: PAGO FRACCIONADO A REALIZAR POR EMPRESARIOS Y PROFESIONALES EN ESTIMACIÓN DIRECTA O EN ESTIMACIÓN OBJETIVA (MODALIDAD DE COEFICIENTES).

**MODELO 131:** I.R.P.F.: PAGO FRACCIONADO A REALIZAR POR EMPRESARIOS EN ESTIMACIÓN (1 \*).

**MODELO 04:** I.R.P.F.: COMUNICACIÓN LIBROS OBLIGATORIOS. Sustituye al diligenciado de libros.

**MODELO 714:** IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO. Declaración del Impuesto

**MODELO 650:** IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (Autoliquidación Sucesiones).

**MODELO 651:** IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (Autoliquidación Donaciones).

**MODELO 330:** IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO: DECLARACIÓN MENSUAL DE EXPORTADORES Y OTROS OPERADORES ECONÓMICOS.

**MODELO 300:** IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO; DECLARACIÓN TRIMESTRAL.

**MODELO 310:** IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO: DECLARACIÓN TRIMESTRAL. Régimen Simplificado.

**MODELO 390:** IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO: DECLARACIÓN-RESUMEN ANUAL.

**MODELO 600:** IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.

**MODELO 347:** DECLARACIÓN ANUAL DE OPERACIONES CON TERCEROS.

**MODELO 01:** PARA SOLICITAR TODOS LOS CERTIFICADOS DE LA ADMINISTRACIÓN.





# **Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias**



La Ley 25/95 de 20 de Julio, de Modificación parcial de la Ley General Tributaria, pretende luchar contra el fraude fiscal a través de la potenciación del cumplimiento espontáneo por parte de los contribuyentes de sus obligaciones tributarias.

Dos de los aspectos más importantes en los que incide la modificación parcial de la ley, son: el Régimen de recargos por presentación extemporánea y el Régimen de infracciones y sanciones tributarias.

#### RÉGIMEN DE RECARGOS:

Se aplica a autoliquidaciones:

A) Ingresos fuera de plazo sin requerimiento previo de la administración.

B) Liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo.

C) Declaraciones a ingresar presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo cuando dicho ingreso no se efectúe al presentarlas.

Retraso	Recargo
Hasta 3 meses	5%
Hasta 6 meses	10%
Hasta 12 meses	15%
Más de 12 meses	20% + interés de demora

El retraso se cuenta a partir del fin del plazo voluntario de declaración.

Los recargos excluyen las sanciones.

En el caso C) se exigirá, además, el recargo de apremio.

#### INFRACCIONES SIMPLES:

Se sancionan con multa fija, en general, de 1.000 a 150.000 pts.

#### 1. Son infracciones simples:

- a) las que no sean graves y no operen como criterio de graduación
- b) las que establezcan las leyes de cada tributo
- c) En particular, las tipificadas en la ley General Tributaria. Son seis grupos:

- Falta de presentación de declaraciones, o que estas sean falsas, inexactas o incompletas.
- Incumplimiento de los deberes de suministrar información relativa a relaciones de carácter económico, profesional o financiero con terceros.

La multa es de 1.000 a 200.000 pts. por dato omitido, con el límite del 3% del volumen de operaciones del año anterior.

- Incumplimiento de obligaciones contables y registrales: de 25.000 a 1000.000 de pesetas.
- Obligaciones censales: de 1.000 a 150.000 pts.
- Incumplimiento de obligaciones de facturación, y, en general, de emisión entrega y conservación de justificantes o documentos equivalentes.
- Incumplimiento de las obligaciones sobre utilización y comunicación del NIF.
- Resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración Tributaria. La multa va de 50.000 a 1.000.000 de pesetas.

#### 2. Los criterios de graduación a aplicar son los siguientes:

- **Comisión repetida** de infracciones tributarias
- Resistencia, negativa u obstrucción a las actuaciones de la Administración tributaria.
- Uso de **medios fraudulentos** en la comisión de la infracción.



- Falta de cumplimiento espontáneo o retraso en los deberes formales o de colaboración.
- La trascendencia que para la eficaz gestión de los tributos tengan el incumplimiento realizado.

**3. Además de las multas fijas, existen sanciones no pecuniarias, como pérdida del derecho a gozar de beneficios e incentivos fiscales, de obtener subvenciones públicas, de contratar con el Estado...**

#### INFACCIONES GRAVES

Con carácter general, se sancionan con multa del 50 al 150% de la cuota, de las cantidades no ingresadas o de los beneficios o devoluciones indebidamente obtenidos más los intereses de demora.

##### 1. Son infracciones graves:

- a) Dejar de ingresar en plazo la deuda tributaria (salvo en los casos de recargo). Si son retenciones, ingresos a cuenta de retribuciones en especie o tributos repercutidos, la multa va del 75 al 150%.
- b) No presentar, presentar fuera de plazo previo requerimiento o hacerlo de forma incompleta o incorrecta las declaraciones o documentos necesarios para que la Administración practique liquidación en aquellos tributos que no se exigen por autoliquidación.

c) Disfrutar u obtener indebidamente beneficios fiscales, exenciones, desgravaciones o devoluciones.

d) Determinar improcedentemente cantidades, gastos o partidas negativas a compensar o deducir en la base imponible de declaraciones futuras. Multa: 10% de dichos conceptos. Si en vez de en la base, es la cuota la multa es del 15%.

e) Determinar bases imponibles falsas a imputar a los socios, determinar deducciones, bonificaciones y retenciones falsas a imputar a los socios en el Régimen de transparencia fiscal.

##### 2. Criterios de graduación:

- a) Comisión repetida de infracciones.
- b) Resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración.
- c) Ocultación, por no presentar declaración o ser ésta incompleta o inexacta, de los datos necesarios para determinar la deuda tributaria.

En las infracciones graves, si el infractor manifiesta su conformidad, estas se reducirán en un 30 %.

**3. Sanciones no pecuniarias: Pérdida de posibilidades de obtener subvenciones públicas, de gozar de beneficios fiscales, de celebrar contratos con el Estado...**

**Los Empresarios Agrarios  
ante la llegada del Euro.  
Obligaciones Fiscales  
a partir del  
1 de Enero de 2002.**

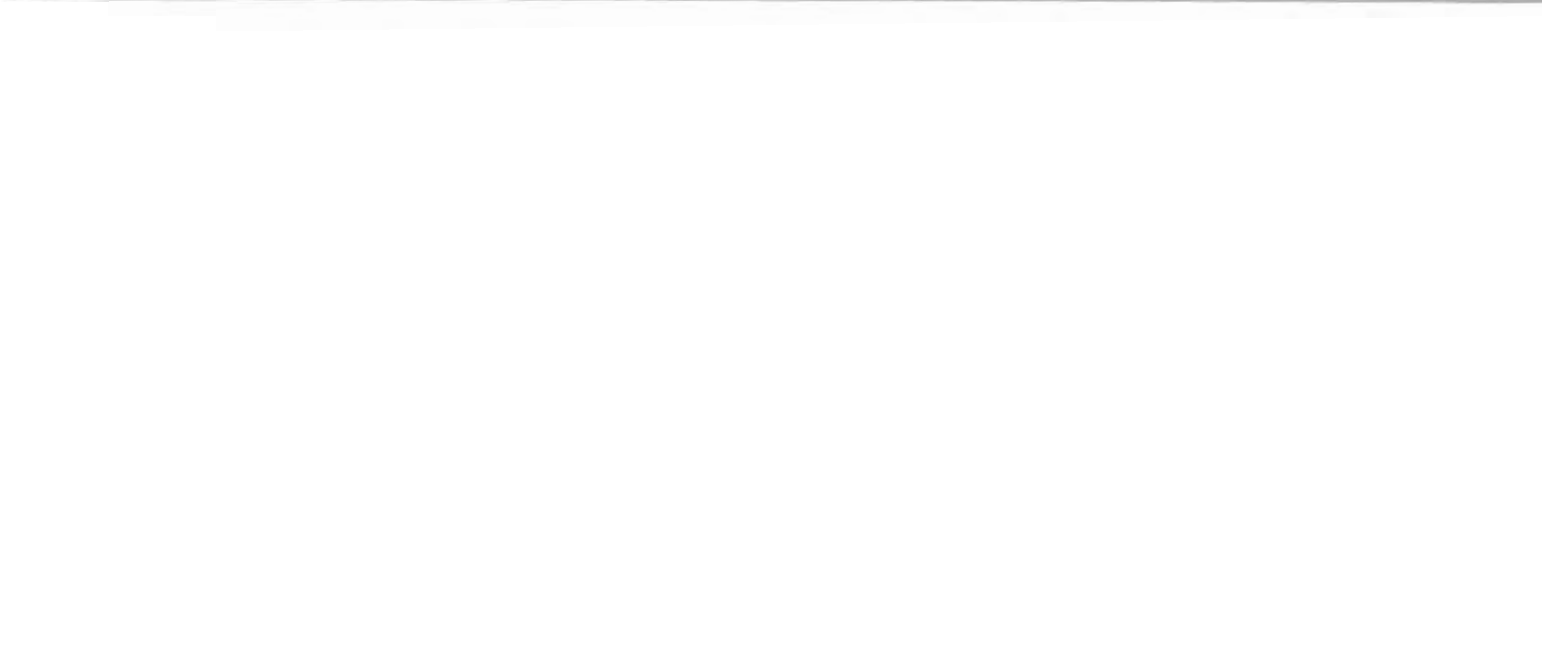
el Valor Añadido en euros". Será presentado por los sujetos pasivos acogidos al Régimen Simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen además otras actividades a las que se aplique el Régimen Simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen además otras actividades a las que se aplique el Régimen General o cualquier otro de los Regímenes Especiales.

MODELO 130 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Actividades económicas en estimación directa. Pagos fraccionados. Declaración-liquidación en euros". Deberá ser utilizado por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan actividades económicas, incluidas las agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras, y determinen su rendimiento neto con arreglo al Régimen de Estimación Directa, tanto en su modalidad normal como en la simplificada.

MODELO 131 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Actividades Económicas en Estimación Objetiva. Pago Fraccionado. Declaración-liquidación en euros". Deberán ser utilizados por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan actividades económicas, incluidas las agrícolas, ganaderas y forestales, y que determine su rendimiento neto con arreglo al Régimen de Estimación Objetiva, siempre que estén obligados a autoliquidar y, en su caso, ingresar el pago fraccionado.

MODELO 110 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Retenciones e Ingresos a Cuenta. Rendimientos del Trabajo y de determinadas actividades económicas". Deberá ser utilizado por los retenedores y obligados a ingresar a cuenta por razón de las rentas derivadas de rendimientos del trabajo, de actividades profesionales y de actividades agrícolas y ganaderas.

**Glosario  
y  
Bibliografía**





## GLOSARIO

### Base Imponible:

Magnitud del objeto del tributo. Cuantifica el Hecho Imponible gravado por este. En el IRPF, el objeto del impuesto es la Renta gravada y la base Imponible es el montante de dicha renta.

### Base Liquidable:

Es el resultado de practicar en la Base Imponible la reducciones establecidas por la ley propia de cada tributo.

### Cuota Intgra:

Cantidad que resulta de aplicar el tipo de gravamen sobre la base Imponible o Liquidable.

### Cuota Liquidada:

Resultado de practicar en la Cuota Intgra las deducciones y bonificaciones permitida por la ley de cada tributo en el caso de que así se establezca

### Declaración tributaria:

Documento por el que se manifiesta a la Administración tributaria que se han dado o producido las circunstancias o elementos integrantes, en su caso, de un hecho imponible.

### Domicilio Fiscal:

Es el lugar donde están los sujetos pasivos para la Administración Tributaria. El domicilio, a efectos tributarios, será, para las personas físicas, el de su residencia habitual. Cualquier cambio de domicilio deberá ser notificado a la Administración tributaria.

### Exenciones:

Situación en que, a pesar de realizarse el Hecho Imponible, no se va a tributar. Es una excepción al Régimen general de cada tributo.

### Hecho Imponible:

Es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. En el IRPF, el hecho imponible es la obtención por el sujeto pasivo de la renta gravada por este impuesto.

### Infracciones Tributarias:

Conducta contraria a una norma jurídico tributaria. Acciones u omisiones tipificadas en las leyes.

### Liquidación Tributaria:

Actividad por la que se fija la cuantía de la obligación tributaria nacida de la realización del Hecho Imponible.

### Sanciones Tributarias:

Penal o castigo impuesto por los órganos de la Administración al infractor de las leyes tributarias.

### Sujeto Pasivo:

Persona natural o jurídica que según la ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

### Tributos:

Ingreso ordinario de Derecho Público que corresponde al Estado o a otro Ente Público.

### Tributos fijos:

La ley directamente indica la cuota o cantidad a ingresar.

### Tributos variables:

La cuota tributaria se fija en función de dos elementos: la base y el tipo de gravamen.



## BIBLIOGRAFÍA

- Orden de 13 de Febrero de 1998 reguladora del Régimen simplificado del IVA.
- Ley 40/1998 de 9 de Diciembre de IRPF.
- R.D. 214/1999 de 5 de Febrero, por el que se aprueba el Reglamento del IRPF.
- Ley 14/2000 de 29 de Diciembre de medidas fiscales administrativas y del orden social.
- Ley 37/1992 de 28 de diciembre del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Real Decreto 1624 de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Real Decreto 1968/99 de 23 de Diciembre por el que se modifican determinados artículos del Reglamento del IRPF.
- Orden de 29 de Noviembre por la que se desarrollan para el año 2001 el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Orden de 29 de noviembre, por la que se desarrolla para el año 2001 el Régimen de Estimación Objetiva del IRPF y el Régimen Especial Simplificado del IVA.
- Información Tributaria: Resoluciones de la Dirección General de Tributos.

AGRICULTURA

GANADERÍA

PESCA Y ACUICULTURA

POLÍTICA, ECONOMÍA Y SOCIOLOGÍA AGRARIAS

FORMACIÓN AGRARIA

CONGRESOS Y JORNADAS

R.A.E.A.

ISBN 84-8474-022-6



9 788484 740223

P.V.P.: 1.360 ptas.  
8,17 €



JUNTA DE ANDALUCIA  
*Consejería de Agricultura y Pesca*