ESTIMACIÓN OBJETIVA O ESTIMACIÓN DIRECTA EN LA ACTIVIDAD AGRARIA. CRITERIOS PARA LA TOMA DE DECISIONES

JORNADA TÉCNICA FISCALIDAD EN LAS EXPLOTACIONES AGRARIAS
Logroño, 20 MARZO 2026

JESÚS MARTÍNEZ PINILLA. ABOGADO
FEDERICO PÉREZ SAN MILLÁN. ECONOMISTA

ÍNDICE

1. ¿ POR QUÉ ESTAMOS PLANTEANDO HOY LA CONVENIENCIA DE ESTIMAR LOS RENDIMIENTOS DE LA ACTIVIDAD AGRARIA POR EOS O POR ED ?

2. ¿ QUÉ CONTENIDO BÁSICO TIENE LA EOS Y LA ED?

3. CRITERIOS PARA LA TOMA DE DECISIONES
   - 3.1 LIMITES NORMATIVOS
   - 3.2 CRITERIOS ECONÓMICOS
   - 3.3 CRITERIOS DE ESTRUCTURA TÉCNICA
   - 3.4 CRITERIOS ADICIONALES

4. RESULTADOS PRÁCTICOS

1. ¿ POR QUÉ ESTAMOS PLANTEANDO HOY LA CONVENIENCIA DE ESTIMAR LOS RENDIMIENTOS DE LA ACTIVIDAD AGRARIA POR EOS O POR ED ?

- En la normativa fiscal ha estado esta opción de tributación desde hace tiempo. No es una novedad.

- Hasta un pasado reciente, y en la mayor parte de los supuestos, la opción por un sistema o por otro venía motivada más por no cumplir los requisitos legales establecidos o bien por excederse de los límites legales prefijados para cada modelo de tributación. La opción era un efecto derivado más de una obligación legal que del hecho de que el contribuyente ejercitase voluntariamente una opción.

- La oportunidad de reflexionar sobre esta opción viene dada por la evolución económica y de rentabilidad de las explotaciones agrarias. *Fuente: Ministerio de Agricultura. Estadística. Índices y Precios percibidos y pagados agrarios*.

PRECIO PRODUCTOS AGRICOLAS	AÑO	ÍNDICE	PRECIO PRODUCTOS AGRICOLAS	AÑO	ÍNDICE
CEREALES	2015	100	**FRUTAS FRESCAS**	2015	100
115,84	2023	145,14	**112,27**	2023	138,08
HORTALIZAS	2015	100	**VINO Y MOSTO**	2015	100
99,40	2023	141,43	**128,03**	2023	138,10
FRUTAS SECAS	2015	100			
60,05	2023	53,59			

COSTES INSUMOS AGRICOLAS	AÑO	ÍNDICE	COSTES INSUMOS AGRICOLAS	AÑO	ÍNDICE
FITOSANITARIOS	2015	100	**REPARACION MAQUINARIA**	2015	100
108,14	2023	129,95	**113,34**	2023	133,24
CARBURANTES	2015	100	**OBRAS INVERSION**	2015	100
118,75	2023	170,23	**107,06**	2023	128,24
MAQUINARIA	2015	100	**ELECTRICIDAD**	2015	100
108,90	2023	130,36	**107,65**	2023	96,69

- En una Comunidad Autónoma como La Rioja, el peso del sector vitivinícola es incuestionable en la economía regional.

- Debemos también analizar el escenario más reciente de rendimientos amparables de un pasado reciente a la fecha actual. Desglose general por colores de la masa vegetal: 90% de variedades tintas y 10% de variedades blancas.

Fuente: Consejo Regulador DOCa Rioja

RENDIMIENTOS AMPARABLES CONSEJO REGULADOR DOCa RIOJA

2020	TINTAS	5850 Kg/Ha.	
	BLANCAS	8100 Kg/Ha.	
2021	TINTAS	6175 Kg/Ha.	
	BLANCAS	8550 Kg/Ha.	
2022	TINTAS	6175 Kg/Ha.	
	BLANCAS	9000 Kg/Ha.	
2023	TINTAS	5850 Kg/Ha.	
	BLANCAS	9000 Kg/Ha.	
2024	TINTAS	5850 Kg/Ha.	
	BLANCAS	9000 Kg/Ha.	
2025	TINTAS	5850 Kg/Ha.	Ajuste por Localidades
	BLANCAS	9000 Kg/Ha.	Ajuste por Localidades

- Este contexto merece una reflexión profunda sobre cada caso en particular que permita evitar el recurso a ahorros, el excesivo endeudamiento, la venta de activos de la explotación, o, incluso, la venta de patrimonio familiar.

- En definitiva, el mantenimiento de las explotaciones que permitan asentar a la población en el medio rural con medios de vida dignos.

2. ¿QUÉ CONTENIDO BASICO TIENE LA EOS Y LA ED?

RENDIMIENTOS EMPRESARIALES. 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. En particular se contemplan las actividades agrícolas, forestales, ganaderas y pesqueras.

MODALIDADES DE DETERMINACIÓN DEL RENDIMIENTO NETO

- Estimación objetiva singular.
- Estimación directa normal o simplificada

2.1 ESTIMACIÓN OBJETIVA SINGULAR

Se aplica a cada una de las actividades recogidas en la orden reguladora de este régimen de estimación salvo **renuncia** al mismo o **exclusión** del mismo.

Para el cálculo del **rendimiento neto** hay que tener en cuenta los **ingresos** obtenidos por los diferentes productos o servicios derivados de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales y aplicar los "**índices de rendimiento neto**" a cada uno ellos.

Los **"índices de rendimiento neto"** pueden ser reducidos para un sector o zona geográfica determinada, por haberse visto afectado el desarrollo de las actividades agrícolas o ganaderas por incendios, inundaciones u otras circunstancias excepcionales.

Para el cómputo de los ingresos se tienen en cuenta los **ingresos íntegros,** tanto si son en dinero como en especie, derivados de la entrega de los productos que constituyan el objeto de la actividad, así como, en su caso, los procedentes de la prestación de servicios accesorios de la actividad principal. Tratándose de actividades incluidas en el REAGP del IVA, se incluirán las compensaciones percibidas.

Asimismo se tiene en consideración la cuantía correspondiente al concepto de **amortización** del inmovilizado material o intangible afecto a la actividad que corresponda a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos afectos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.
En determinados ejercicios se han considerado asimismo un porcentaje de los gastos en el gasóleo agrícola y en los fertilizantes necesarios para el desarrollo de las actividades agrícolas y ganaderas

El procedimiento de estimación tiene en cuenta una serie de correcciones en función de las características de la explotación (utilización de medios de producción ajenos, utilización de personal asalariado, agricultura ecológica, etc.…).
Asimismo se contempla una reducción general del 5%, así como reducciones específicas para jóvenes agricultores, gastos extraordinarios, afectados por la DANA, etc. .).

El sistema contempla una regla especial para los rendimientos cuyo período de generación haya sido superior a dos años u otros calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

El resultado así obtenido es el rendimiento neto reducido de la actividad.

Están obligados a llevar un libro registro de Ventas e Ingresos, y uno de Bienes de inversión si aplican deducciones por amortización

2.2 ESTIMACIÓN DIRECTA

La determinación del rendimiento neto se calcula por **diferencia entre los ingresos íntegros y los gastos deducibles** aplicando las reglas del Impuesto de Sociedades.

En la modalidad simplificada la determinación del rendimiento neto se calcula por diferencia entre los ingresos íntegros y los gastos deducibles (salvo provisiones y amortizaciones). Utiliza una tabla especial para calcular las amortizaciones y una deducción de un 5% sobre el rendimiento neto por provisiones deducibles y gastos de difícil justificación.

Deben registrar sus operaciones en los libros de Ventas e Ingresos, de Compras y Gastos y de Bienes de Inversión.

2.3 EL RÉGIMEN ESPECIAL DE LA AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA DEL IVA

Entre otros, la Ley de IVA contiene un RÉGIMEN ESPECIAL DE LA AGRICULTURA GANADERÍA Y PESCA que se aplica a los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas y pesqueras en quienes concurran una serie de condiciones.

Este régimen se caracteriza porque los empresarios o profesionales incluidos en el mismo no tienen obligación de **repercutir ni de ingresar el impuesto**.

Asimismo **no se deducen** las cuotas de IVA soportadas en las adquisiciones de bienes y servicios empleados en la actividad.

En este régimen se percibe una **compensación a tanto alzado** cada vez que venden sus productos.
El porcentaje de compensación actual es del 12% y se aplica al precio de venta de los productos o servicios. No se computan los tributos indirectos ni los gastos accesorios y complementarios cargados separadamente al adquirente, tales como comisiones, embalajes, portes, transportes, seguros, financieros u otros.

El cobro de la compensación se realiza mediante un recibo expedido por el adquirente de los bienes y servicios.

Deben registrarse en un libro registro específico.

3.CRITERIOS PARA LA TOMA DE DECISIONES

3.1 LÍMITES NORMATIVOS

Causas de exclusión de EO:

1. Haber superado en el año anterior la magnitud específica de la actividad para cada año (personas empleadas, vehículos,…ect.).
2. Determinar el rendimiento neto de alguna otra actividad en estimación directa.
3. La exclusión del régimen especial simplificado de IVA o del IGIC.
4. La renuncia a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA o del IGIC.
5. Desarrollar la actividad total o parcialmente fuera de España.
6. Haber superado en el ejercicio anterior un volumen de rendimientos íntegros de:
   6.1.- 250.000 € anuales, considerando todas las operaciones desarrolladas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales.
   6.2.- 125.000 € anuales, cuando corresponda a operaciones por las que estén obligados a expedir factura.
7. Haber superado en el ejercicio anterior un volumen de ingresos de 250.000 € anuales para el conjunto de las actividades agrícolas, forestales y ganaderas.
8. Haber superado en el ejercicio anterior el volumen de compras en bienes y servicios de 250.000 € anuales, excluidas las adquisiciones del inmovilizado.

3.1 LÍMITES NORMATIVOS

❑ La causa de exclusión de EO por superar el volumen de compras de bienes y servicios en el ejercicio anterior por más de 250.000 € anuales debe computarse **teniendo en cuenta todas las actividades desarrolladas por el cónyuge, descendientes, ascendientes, y entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen cualquiera de los anteriores**, siempre que las actividades sean **idénticas o similares**, y exista una **dirección común**, compartiendo **medios personales o materiales**.

❑ En cuanto a la exclusión en las actividades agrícolas, ganaderas y forestales se computarán exclusivamente los ingresos de las siguientes operaciones:

I.- Las que deban anotarse en **el libro de ventas o ingresos del IRPF**, excluyendo las subvenciones de capital, las indemnizaciones, la compensación del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca del IVA, el IVA, y, en su caso, el recargo de equivalencia. STS 855/2026.

II.- Las que deban anotarse en el **libro registro de facturas recibidas**.

3.1 LÍMITES NORMATIVOS

❑ Efectos de la exclusión de EO:

a).- Produce efectos desde el inicio del **año inmediatamente posterior** a aquel en que se produjo la circunstancia que motivó la exclusión.

b).- El contribuyente determinará su rendimiento neto de **todas sus actividades económicas** por el método de Estimación Directa (ED) **durante los tres años siguientes**.

c).- La exclusión de la EO implicará la inclusión de las actividades económicas del contribuyente en **la modalidad simplificada de ED**.

d).- La exclusión del régimen de EO implica asimismo **la exclusión del régimen simplificado del IVA y del IGIC.**

3.1 LÍMITES NORMATIVOS

❑ Causas de exclusión del Régimen especial IVA Agricultura, Ganadería y Pesca:

1) Las sociedades mercantiles.
2) Las sociedades cooperativas y las SAT,s.
3) Los sujetos pasivos que superen, para el conjunto de las operaciones relativas a las actividades comprendidas en aquel, un importe de 250.000 € durante el año inmediato anterior, salvo que la normativa IRPF estableciera otra cifra.
4) Los sujetos pasivos que superen para la totalidad de las operaciones realizadas, distintas de las anteriores, durante el año inmediato anterior el importe de 250.000 €.
5) Los empresarios y profesionales que renuncien a la aplicación del régimen de EO del IRF por cualquiera de sus actividades económicas.
6) Los empresarios y profesionales que renuncien a la aplicación del régimen simplificado.
7) Aquellos empresarios y profesionales cuyas adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de las actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos de inmovilizado, hayan superado en el año inmediato anterior el importe de 150.000 € anuales, excluido el IVA. (Para 2016-2017-2018-2019-2020-2021-2022-2023-2024 importe de 250.000 €).

3.1 LÍMITES NORMATIVOS

❑ Compatibilidad con otros regímenes:

a) En caso de inicio de actividades, el régimen simplificado es incompatible con el general (salvo excepciones), por lo que pasaría al régimen general.

b) El régimen simplificado es compatible con el régimen especial de la Agricultura y con el régimen especial de recargo de equivalencia. Si se venía realizando una actividad en simplificado y otra en general, podrían simultanearse ambas durante el año de inicio de ésta última, pasando la de simplificado al general en el año siguiente y sucesivos.

c) Si un contribuyente está obligado a aplicar el régimen ED de IRPF por estar excluido del régimen de EO no constituye causa de exclusión del régimen especial de la Agricultura de IVA. No debe confundirse esta circunstancia con la causa de exclusión consistente en la no aplicación del régimen de EO en el IRPF por renuncia voluntaria al mismo. Jurisprudencia: Carácter voluntario la adscripción al régimen especial de la Agricultura de IVA. Actividades económicas diferenciadas.

3.1 LÍMITES NORMATIVOS

- Efectos del cambio del régimen general al régimen especial de la Agricultura IVA:

I. El cambio del régimen general al régimen especial de la Agricultura de IVA, aunque sea por opción, no determina la existencia de autoconsumo. No obstante, las cuotas soportadas por los bienes de inversión deber ser objeto de regularización teniendo en cuenta que la prorrata de deducción en el régimen especial es cero.

II. Con excepción de los bienes de inversión y de los bienes y servicios utilizados total o parcialmente en la actividad, el titular de la explotación tendrá que rectificar las deducciones practicadas así como ingresar (modelo 309) el importe de las compensaciones correspondientes a las futuras entregas de productos naturales ya obtenidos en la actividad a la fecha de cambio de régimen y que no hayan sido aún entregados.

3.1 LÍMITES NORMATIVOS

- Efectos del cambio del régimen especial de la Agricultura al régimen general de IVA:

i. El cambio del régimen especial de la Agricultura al régimen general de IVA, aunque sea por opción, no implica la existencia de autoconsumo. No obstante, las cuotas soportadas por los bienes de inversión deber ser objeto de regularización teniendo en cuenta que la prorrata de deducción en el régimen especial es cero.

ii. Con excepción de los bienes de inversión y de los bienes y servicios utilizados total o parcialmente en la actividad, el titular de la explotación podrá deducir en la declaración-liquidación del período de cese en el régimen especial, la cuota resultante de aplicar los tipos del IVA al valor de los bienes afectos a la actividad, así como las compensaciones correspondientes a los productos obtenidos en la explotación que no hubiesen sido entregados.

3.2 CRITERIOS ECONOMICOS

3.2.1 MÁRGENES BRUTOS

Los **“índices de rendimiento neto”** se fijan con carácter general en la Orden anual reguladora del sistema de módulos. Se aplican para todo el territorio y para todos los supuestos. Anualmente se publican, a ejercicio pasado, las correcciones de dichos índices aprobados debido a circunstancias excepcionales diferenciando cultivos y zonas o pueblos individuales.

Una comparación de estos **IRN** con los márgenes brutos (sin tener en cuenta amortizaciones) de cada producto/explotación permite determinar que la estimación objetiva resulta la opción fiscalmente más idónea en los supuestos de márgenes brutos más altos y con mayor desviación respecto a los **IRN**.

3.2.2 VOLUMEN DE INGRESOS

La existencia de gastos fijos y de economías de escala en la producción implican que a partir de un volumen de ingresos más elevado, el método de estimación objetiva resulta la opción fiscalmente más idónea.

La existencia de un índice corrector por “rendimiento neto minorado” no superior a 9.447,91 € (90%) así como la existencia de un mínimo por contribuyente de 5.550€ implica que para volúmenes de ingresos bajos (35.000€) la simplicidad del modelo de estimación objetiva resulte la opción fiscalmente más idónea.

3.2.3 CUANTÍA DE LOS GASTOS DE PERSONAL ASALARIADO

El sistema de estimación objetiva singular incorpora un **"índice corrector por la utilización de personal asalariado".** En función del porcentaje que supone el coste del personal asalariado sobre el volumen de ingresos se aplica un índice corrector al rendimiento neto que va desde el 0,9 para un porcentaje desde el 10% hasta el 20% , hasta un índice corrector de 0,75 para un porcentaje superior al 40%. El impacto del incremento del coste del personal asalariado es mucho más relevante en la ED que en la EOS.

3.2.4 LA COMPENSACIÓN DEL REAGP

El porcentaje de compensación del REAGP actual está fijado en el 12%. En aquellas explotaciones con baja intensidad de inversión, en general, el sistema produce un efecto favorable en comparación con el régimen general de IVA.

3.3 CRITERIOS DE ESTRUCTURA TÉCNICA

3.3.1 ESTRUCTURA DE CULTIVOS DE LA EXPLOTACIÓN

La tipología de las explotaciones presenta una variabilidad significativa en cuanto a los cultivos integrados en la misma. Conviven explotaciones monocultivo con modelos mixtos con varias tipologías de cultivos y productos.
En las explotaciones multicultivo de dimensión media resulta ligeramente más idónea la opción de estimación objetiva singular frente a la estimación directa.

3.3.2 GRADO DE MECANIZACIÓN DE LA EXPLOTACIÓN

La dimensión de la explotación y la estructura de cultivos conlleva un grado de mecanización diferenciada. Los costes de adquisición de maquinaria se trasladan en ambos sistemas minorando el rendimiento neto a través de las amortizaciones. Las reglas y cuadros de amortización no son iguales permitiendo una amortización más intensa en la EOS. Dada la estructura progresiva del IRPF puede producirse una menor tributación en la estimación directa.

Aunque el efecto más significativo derivado del grado de mecanización de la explotación se produce en el ámbito del IVA. En el supuesto de explotaciones con alto grado de mecanización, la percepción de la **“compensación”** en el REAGP no consigue la neutralidad en la aplicación del impuesto.

3.4 CRITERIOS ADICIONALES

3.4.1 OBLIGACIONES FORMALES

El sistema de EO singular implica una simplificación notable en las obligaciones formales del contribuyente. Generalmente va unido a la aplicación del REAGP del IVA. Salvo excepciones no está obligado a expedir facturas. Debe llevar el Libro Registro de Ventas e Ingresos y, en su caso, el Libro de Bienes de Inversión. Asimismo debe guardar las facturas y justificantes de gasto recibidos.

El sistema de ED implica la obligación de expedir facturas, de declarar y presentar las declaraciones trimestrales correspondientes al IRPF, si procede, así como al IVA en régimen general. Asimismo está obligado a la llevanza de los correspondientes libros registros tanto de las ventas e ingresos, de las compras y gastos como de los bienes de inversión. Además de una complejidad suele suponer un coste adicional de gastos de gestión y administración.

4. RESULTADOS PRÁCTICOS

4.1 COMPARACIÓN MÁRGENES BRUTOS CON IRN

PRODUCTO	MARGEN BRUTO	% S/ INGRESOS	IRN 2024	IRN GENERAL	DIFERENCIA
PERA	24.484,20	32%	19%	37%	13%
COLIFLOR	17.747,66	35,21%	16%	26%	19,21%
ALCACHOFA	11.481,60	47,84%	26%	26%	21,64%
VIÑEDO	5.692,50	17,79%	22%	32%	-4,21%
CEBADA	384,6	5,49%	13%	26%	-7,51%
ALMENDRA	1.074,10	10,74%	26%	26%	-15,26

4.2 EVOLUCIÓN SEGÚN VOLUMEN DE INGRESOS

EVOLUCIÓN SEGÚN VOLUMEN DE INGRESOS		
VOLUMEN INGRESOS	RDTOS NETOS EOS (PROMEDIO)	RDTOS NETOS ED (PROMEDIO)
BAJO (40.000€)	7.998,41	11.965,49
MEDIO (105.000€)	20.896,21	30.408,43
ALTO (185.000€)	35.045,76	59.658,26

4.3 COMPARACIÓN GASTOS PERSONAL ASALARIADO

EFECTO PERSONAL ASALARIADO				
OPCION FISCAL	**PA 15%**	**PA 25%**	**PA 35%**	**PA 55%**
EOS	-4,72%	-5,56%	-5,83%	**-14,76%**
ED	-13,20%	-23,20%	-35,46%	-43,41%

4.4 COMPARACIÓN REAGP CON REGIMEN GENERAL IVA

COMPARACIÓN REAGP CON RÉGIMEN GENERAL IVA							
PRODUCTO	REAGP	RÉGIMEN GENERAL			DIFERENCIA	INGRESOS	%
		REPER-CUTIDO	SOPOR-TADO	RESULTADO			
VIÑEDO	3.840	1.280	2.242,40	-962,4	2.877,60	32.000	8,99
CEBADA	840	280	851,91	-571,91	268,09	7.000	3,83
ALMENDRA EC	1.200	400	1.010,35	-610,35	589,65	10.000	5,89
PERAL	9.180	3.060	2.818,58	241,42	9.421,42	76.500	12,31
COLIFLOR	6.048	2.016	2.316,80	-370,8	5.677,20	50.400	11,26
ALCACHOFA	2.880	960	735,43	224,57	3.104,57	24.000	12,93
				PROMEDIO	**3.656,43**	**PROMEDIO**	**9,2**

4.5 NEUTRALIDAD DE LA COMPENSACIÓN REAGP CON INVERSIONES

NEUTRALIDAD DE LA COMPENSACIÓN REAGP CON INVERSIONES					
VOLUMEN INVERSION	**DIFERENCIA REAGP CON RG**	**IVA INVERS 10 AÑOS**	**DIFERENCIA**	**IVA INVERS 15 AÑOS**	**DIFERENCIA**
100.000	3.626,42	2.100	1.526,42	1.400	2.226,42
200.000	3.626,42	4.200	-573,58	2.800	826,42
300.000	3.626,42	6.300	-2.673,58	4.200	-573,58
400.000	3.626,42	8.400	-4.773,58	5.600	-1.973,58

STARTING
TODAY

AIR CONDITIONED FABIAN **COLONIAL** HAMILTON AT 5TH ST
434-7880

"Megatonic comic explosions!"
—Time Magazine

"Wise, witty and for everybody!"
—Judith Crist, NBC Today Show

THE BIGGEST HIT
In The History of Radio City Music Hall

Jack Lemmon and Walter Matthau are The Odd Couple

IN COLOR



Added, "Voyage From Tahiti." Continuous Shows Every Day. Shows Start Today at 1:04 P.M. "THE ODD COUPLE" Shown Today at 1:22, 3:25, 5:28, 7:31 and 9:35 P.M. Last Complete Show 9:17 P.M. $1.25 to 5:30 P.M., $2.00 Evening.







MUCHAS GRACIAS POR SU ATENCIÓN



Jornada técnica

FISCALIDAD EN LAS EXPLOTACIONES AGRARIAS

Salón de actos de la Bodega Institucional de La Grajera, 20 de marzo de 2026

COLABORA

Ibercaja

ORGANIZA

La Rioja