

Consideraciones sobre el régimen tributario del aceite de oliva en España

(Considerations about the tax regime of the olive oil in Spain)*

di Carlos María López Espadafor
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Jaén
ORCID: 0000-0002-5994-2196

ABSTRACT

For many years, Italy has had a clear importance exporting olive oil, meanwhile Spain is the main producer of olive oil in all over the world, exporting oil even to Italy, and later it is re-exported under Italian brands.

After many years, Spain has also managed to overtake Italy in the export of olive oil to other States. Therefore, we can see that it could be certain considerations about the tax regime of the olive oil in Spain, trying to analyze the differences with the Italian regime.

Keywords: olive oil, tax, Italy, Spain

RESUMEN

Durante muchos años Italia ha tenido un claro protagonismo en la exportación de aceite de oliva, mientras que España es la principal productora de aceite de oliva en el mundo, exportando aceite hasta a la propia Italia, que luego lo reexporta al extranjero bajo marca italiana.

Después de muchos años España ha conseguido también adelantar a Italia en la exportación de aceite a otros Estados. Entendemos, pues, que pueden resultar de utilidad ciertas consideraciones sobre el régimen fiscal del olivar y del aceite de oliva en España, intentando analizar ciertos elementos comparativos con el régimen italiano.

Palabras clave: aceite de oliva, régimen tributario, Italia, España

SUMARIO: 1. El régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en relación al olivar ante el régimen de ayudas de Estado en la Unión europea – 2. Tratamiento del aceite de oliva en el Impuesto sobre el Valor Añadido en Italia – 3. Tratamiento en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas italiano de las rentas agrícolas olivareras – 4. Consideraciones sobre la xylella.

1. El régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en relación al olivar ante el régimen de ayudas de Estado en la Unión europea

Analizar el régimen fiscal del olivar resulta esencial para una importantísima parte de las zonas agrícolas españolas, que en relación a este cultivo tienen un evidente protagonismo a nivel mundial, ya no sólo desde la perspectiva del volumen de producción, sino incluso en relación a nuestra capacidad exportadora de aceite de oliva, habiéndole ganado terreno poco a poco a las empresas italianas, muy consolidadas en los mercados internacionales y que habían venido siendo líderes en la exportación de este producto¹. Pues bien, en la práctica, en España el régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas resulta importantísimo en relación al olivar.

De cara al análisis de las posibilidades que podría ofrecer la referida estimación objetiva en relación al aceite de oliva, debemos partir de unas consideraciones previas sobre la disciplina de la Unión europea en materia de ayudas de Estado², para delimitar la manera en que las opciones fiscales a proponer no violen tal disciplina.

La disciplina general comunitaria de las ayudas de Estado la encontramos esencialmente en los artículos 107 a 109 del Tratado de Funcionamiento de la Unión europea. Debemos tener presente que las ayudas de Estado pueden consistir tanto en ayudas directas o subvenciones, como en beneficios fiscales a ciertas actividades o situaciones. Si las ayudas o beneficios vienen ocasionados por algunos tipos de causas tasadas, como son esencialmente los casos de

¹ En tal sentido, vid. ASAJA: «Los aceites de oliva de España se hacen con el liderazgo en los mercados de Estados Unidos y Japón por primera vez en su historia», en *Revista agrícola ganadera*, Jaén, n.393, 2014, págs. 16 y 17.

² Distinto del régimen fiscal aplicable al empresario olivarero, sobre los posibles problemas que podría presentar, a la luz de la disciplina de las ayudas de Estado en la Unión europea, el régimen fiscal más beneficioso para las cooperativas – en general y no referidas específicamente al ámbito agrícola- en comparación con otros tipos de entidades, en algún momento cuestionado por la Comisión Europea y a la luz de lo que se ha ido produciendo en relación a las cooperativas italianas de producción y trabajo, vid. MERINO JARA, I.: “Cooperativas y ayudas de Estado”, en *Forum fiscal de Álava*, 10, 2010, págs. 27 y ss.

catástrofes naturales³, en principio tales ayudas sí estarían permitidas⁴, bastando con una comunicación de las mismas por parte del correspondiente Estado miembro a la Unión europea; en tal sentido, debemos tener en cuenta que, por ejemplo, una sequía o una helada que causen importantes daños en la agricultura, como a veces sucede con respecto al olivar, a efectos de las ayudas de Estado se considerarían catástrofes naturales y legitimarían al correspondiente Estado miembro de la Unión europea para conceder beneficios fiscales a los agricultores de las zonas afectadas. En caso contrario, las ayudas de Estado no estarían permitidas, salvo que fuesen autorizadas por la Comisión de la Unión europea, en función de la correspondiente justificación.

Debemos recordar que según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión europea las ayudas de Estado deben tener una localización geográfica determinada. Pues bien, se trata ahora de analizar los problemas de la posible puesta en relación del régimen de estimación objetiva de bases imponibles en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con la disciplina de las ayudas de Estado en la Unión europea⁵.

Los rendimientos procedentes de la producción de aceituna representan rendimientos procedentes de una actividad empresarial, en concreto de actividades económicas en la terminología utilizada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Los rendimientos procedentes de actividades económicas se pueden cuantificar de distintas maneras. En primer lugar, se

³ Vid. DEL FEDERICO, L.: "Public Finance, State Aid and Tax Relief for Areas Struck by Natural Disasters and Pollution", en AA.VV. (dirigidos por BASILAVECCHIA, M., DEL FEDERICO, L., MASTELLONE, P.), *Tax Implications of Natural Disasters and Pollution*, Wolters Kluwer, Alphen aan den Rijn, 2015, págs. 1 y ss.

⁴ El artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión europea establece en su apartado 2 que "Serán compatibles con el mercado interior: ... b) las ayudas destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional".

⁵ Sobre la vertiente fiscal de las ayudas de Estado, vid., entre otros, FICHERA, F.: "Gli aiuti fiscali nell'ordinamento comunitario", en la *Rivista di Diritto Finanziario*, I, 1998, págs. 84 y ss.; SOLER ROCH, M.T.: "Las medidas fiscales selectivas en la Jurisprudencia del TJCE sobre ayudas de Estado", en *Quincena Fiscal*, 14, 2006, págs. 148 y ss.; AA. VV. (obra de numerosos autores bajo la dirección de L. SALVINI): *Aiuti di Stato in materia fiscale*, CEDAM, Padova, 2007; DEL FEDERICO, L.: "Le controversie sul recupero degli aiuti di Stato nella giustizia tributaria italiana: profili critici, orientamenti giurisprudenziali e linee evolutive", en la *Rivista Trimestrale di Diritto Tributario*, 3, 2012, págs. 591 y ss.

pueden cuantificar a través del régimen de estimación directa; en este régimen se cuantifican todos los ingresos o rendimientos brutos y todos los gastos necesarios para su obtención; los gastos se restan de los ingresos o rendimientos brutos para obtener los rendimientos netos y es por estos últimos por los que se tributa integrándolos en la base imponible del citado Impuesto. Digamos que de esta forma se calcula y se tributa por la ganancia precisa⁶. Frente a este régimen, cuando se reúnen una serie de requisitos y se trata de una determinada serie de actividades, el rendimiento neto se puede calcular a través del régimen de estimación objetiva, a través de módulos, régimen concretado anualmente a través de la correspondiente Orden Ministerial. Cuando una actividad económica cumple los requisitos para que se le pueda aplicar el régimen de estimación objetiva, se le aplicaría salvo que el contribuyente renuncie a ello, en cuyo caso pasaría a tributar por el régimen de estimación directa.

El régimen de estimación objetiva está pensado para facilitarle el cumplimiento de los deberes fiscales a los contribuyentes, no teniendo que llevar una contabilidad, ni cumplir otros deberes formales de forma tan compleja a como lo tienen que hacer los sujetos sometidos al régimen de estimación directa.

De esta forma se le facilitan sus deberes fiscales al empresario, pero se abre de alguna manera la puerta a cierto fraude, como tendremos ocasión de comprobar; de todos modos, con ello la Administración tributaria se asegura un mayor número de contribuyentes que pueden afrontar el cumplimiento de sus deberes fiscales, dado que se les facilita tal cumplimiento, tanto en relación a la cuantificación de la deuda tributaria, como con respecto a los deberes formales.

De todos modos, en el régimen de estimación objetiva el rendimiento neto de la actividad se calcula de forma aproximada, a diferencia de lo que sucede en el régimen de estimación directa. En concreto, para las actividades agrícolas, como

⁶ Además del régimen de estimación directa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como alternativa al régimen de estimación objetiva, debemos recordar que en el Impuesto sobre Sociedades no existe este último régimen, determinándose siempre la renta a través del régimen de estimación directa partiendo de la contabilidad de la entidad. Obviamente, en caso de incumplimiento se podría aplicar el régimen de estimación indirecta, pero esto ya es algo general para cualquier impuesto.

la producción de aceituna, se parte de la totalidad de ingresos y a éstos se le aplica un coeficiente, fijado específicamente para cada tipo de actividad por la referida Orden Ministerial. Simplemente se trata de ver qué ingresos ha recibido el agricultor y se le aplica a esta cifra el respectivo coeficiente o índice de rendimiento neto, dándonos la cifra de rendimientos a incluir en la base imponible. De esta forma, no es necesario llevar una contabilización de todos los gastos reales de la actividad. Los ingresos normalmente son fáciles de calcular, pues los pagos que recibe el agricultor suelen ser pocos al vender sus cosechas. Igualmente debemos tener en cuenta que como ingresos los agricultores también reciben las correspondientes subvenciones.

El agricultor no tendría que llevar una exhaustiva contabilidad, que a veces supone un coste indirecto para el mismo, al tener que contratar al correspondiente contable o asesor fiscal, si aquél carece de los correspondientes conocimientos. Los ingresos en muchos casos suelen ser pocos pagos a recibir por el agricultor, pues, como hemos apuntado, se suelen recibir esencialmente cuando se vende la cosecha.

Se parte de los ingresos, se multiplican por el correspondiente coeficiente o índice de rendimiento neto y nos da los rendimientos a declarar en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No habría que contabilizar todos los gastos. De este modo se le facilitan sus deberes fiscales al agricultor, se asegura que éstos puedan cumplir con sus obligaciones más fácilmente, pero se le dificulta a la Administración tributaria evitar ciertos casos de fraude, aunque comprobar si se ha aplicado bien el régimen de estimación objetiva es fácil para ésta, porque se trata sólo de ver los ingresos, determinar si se cumplen los requisitos y comprobar si se le ha aplicado correctamente el correspondiente índice de la Orden Ministerial de cada año.

El cálculo es aproximado y ese cálculo aproximado se da por bueno. El problema es que los gastos dependerán del tipo de año de que se trate y el índice a aplicar dependerá también de las circunstancias que concurren cada año, como por ejemplo las climatológicas.

Por ello puede suceder que inicialmente se haya fijado para un tipo de cultivo un índice de rendimiento neto y que posteriormente por razones climatológicas para ese cultivo para determinadas zonas el Ministerio de Hacienda deba modificar este índice para ese mismo año, reduciéndolo para adaptarlo a las adversidades que hayan sobrevenido.

Téngase presente que las Órdenes Ministeriales que regulan o desarrollan el régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas suelen publicarse en el mes de noviembre anterior al año natural o período impositivo en que deben producir efecto, de tal forma que, antes de que se inicie éste, una vez publicadas en el Boletín Oficial del Estado, el contribuyente pueda valorar si le interesa estar sometido al mismo o renunciar a este régimen y pasar a estimación directa.

Pongamos algunos ejemplos relativos a los últimos años. La Orden EHA/3257/2011, de 21 de noviembre, fijaba los índices de rendimiento neto en el régimen de estimación objetiva para el año 2012: rentas obtenidas en 2012, que se declararían en las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas presentadas hasta finales de junio de 2013. Esta Orden Ministerial estableció el índice de rendimiento neto para los productos del olivo en el 0,32; esto suponía que, en principio, de los ingresos brutos del olivarero, el 32 por ciento (que obviamente es el resultado de multiplicar una cantidad por 0,32) representaban la ganancia resultante de restar los gastos hipotéticos aproximados para este tipo de producto. Posteriormente, prácticamente coincidiendo con el inicio del citado período de declaración y en función de las circunstancias climatológicas adversas que habían afectado al olivar en ese año 2012, la Orden HAP/660/2013, de 22 de abril, redujo ese índice de rendimiento en relación a 2012 del 0,32 al 0,18, siendo este último del 0,18 el que definitivamente se tuvo que aplicar en las declaraciones que se presentaron en 2013 por los productores de aceituna a nivel general, en principio para toda España.

La Orden HAP/2549/2012, de 28 de noviembre, estableció para 2013 el índice de rendimiento neto en el régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la

Renta de las Personas Físicas para los productos del olivo en el 0,26 (rentas obtenidas en 2013, declaraciones presentadas en 2014). Esta Orden Ministerial además de ocuparse de las rentas de 2013, antes de que se dictase la ya citada Orden HAP/660/2013 había reducido también el índice de rendimiento para 2012 para los productos del olivo del 0,32 al 0,26 – no había acabado 2012-, pero posteriormente esa otra Orden Ministerial citada lo redujo definitivamente hasta el 0,18 para 2012, y para 2013 quedaba en el 0,26. Ahora bien, las circunstancias excepcionales que afectaron a ciertas zonas hicieron que en algunos municipios de determinadas provincias se tuvieran que reducir los índices de rendimiento para 2013 (declaraciones presentadas en 2014); no se trataba ya de una reducción generalizada para toda España, sino sólo para algunos municipios; se trataba de reducciones operadas en los índices de rendimiento neto por la Orden HAP/596/2014, de 11 de abril; así, por ejemplo, para la provincia de Granada se redujo el índice de rendimiento para los productos del olivo en relación a los municipios de Albolote, Deifontes, Gor, Gorafe y Guadix hasta el 0,09 – desde el 0,26- en función de las circunstancias adversas que habían afectado a los olivares de estos municipios; sin embargo, esta Orden no reducía los índices de rendimiento neto para los productos del olivo en la provincia de Jaén, principal provincia olivarera; para ésta lo que sí redujo fue el índice de rendimiento para algún otro cultivo, como el algodón, por las circunstancias que sí afectaron a éste en la provincia giennense.

Para las rentas obtenidas en 2014, declaradas en 2015, la Orden HAP/2206/2013, de 26 de noviembre, fijó el índice de rendimiento para los productos del olivo en el 0,26.

Con respecto a las rentas del olivar obtenidas en 2015, declaradas en 2016, había que estar, en principio, a lo dispuesto en la Orden HAP/2222/2014, de 27 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2015 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, Orden ministerial que mantuvo para los productos del olivo el índice de rendimiento neto en el 0,26.

Pues bien, con posterioridad a las referidas Órdenes ministeriales, fue dictada la Orden HAP/723/2015, de 23 de abril, por la que se reducen para el periodo impositivo 2014 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales. Se trató, pues, de una Orden ministerial que se aplicó a las declaraciones presentadas en 2015, por las rentas del año anterior, año en que el olivar se vio afectado en tal sentido.

En esta última Orden ministerial citada se redujo a tales efectos el índice de rendimiento neto para los productos del olivo dentro de dicho régimen al 0,09 con respecto a todos los términos municipales de la provincia de Jaén, principal productora de aceite de oliva. Frente a ello, a los mismos efectos, la reducción para los productos del olivo fue menor en otras provincias. Así, más allá de la Provincia de Jaén, dentro de Andalucía, siguiendo el orden alfabético que también aparece en la citada Orden ministerial, en Almería para todos sus términos municipales se redujo al 0,13; en Cádiz no hubo reducción en relación a los productos del olivo; en Córdoba, para todos sus términos municipales se redujo al 0,13; en Granada, para todos sus términos municipales se redujo al 0,18; en Huelva no hubo reducción en relación a los productos del olivo; en Málaga, para todos sus términos municipales se redujo al 0,18; en Sevilla, para algunos de sus términos municipales, determinados expresamente, se redujo al 0,18.

En municipios no andaluces se pueden encontrar en esta misma Orden ministerial, de forma puntual, reducciones del índice de rendimiento neto en relación a los productos del olivo fijándolo incluso por debajo del 0,09 que se aplicó a todos los términos municipales de la provincia de Jaén. Así, por ejemplo, de forma puntual como decimos, podemos encontrar varios municipios de la provincia de Huesca, determinados expresamente, donde dicho índice para tales productos se redujo hasta el 0,05.

De todos modos, a nivel andaluz, dicha Orden ministerial se prestó fácilmente a las críticas de los olivareros de otras provincias distintas de la de Jaén. Se

planteaba la cuestión de por qué en un término municipal de la provincia de Córdoba se aplicaba un índice del 0,13 y en otro limítrofe de la provincia de Jaén el 0,09, cuando en ocasiones eran olivares contiguos y afectados con idéntico alcance por las mismas circunstancias; o, por ejemplo, por qué en un término municipal de la provincia de Granada se aplicaba un índice del 0,18 y, de la misma forma que antes hemos expuesto, en otro limítrofe de la provincia de Jaén el 0,09, cuando en ocasiones eran olivos pegados unos a los otros y también afectados por las mismas circunstancias excepcionales. Frente a ello, en relación a la provincia de Sevilla sí hubo una delimitación expresa de los términos municipales a los que se aplicaba el índice reducido; esta forma parece más rigurosa. Piénsese que en el citado caso el beneficio ha sido para los olivareros de la provincia de Jaén, pero actuando con esta imprecisión, en otros casos futuros, lo que podrían verse perjudicados. Podría llegar a interpretarse – en cierto modo y especialmente por agricultores de zonas totalmente colindantes de provincias limítrofes- como un beneficio para una zona geográfica en cierto modo carente de justificación en su diferenciación con el tratamiento de olivos contiguos de algunas otras provincias.

Incluso posteriormente se dictó al efecto una nueva Orden ministerial, la Orden HAP/1090/2015, de 10 de junio, por la que se modificó el anexo de la referida Orden HAP/723/2015, de 23 de abril, y que no resolvió la cuestión planteada a nivel andaluz, pero, por ejemplo, en Castilla – La Mancha, dentro de la provincia de Ciudad Real, se redujo el índice para los productos del olivo al 0,09 para los términos municipales de la comarca Montes Sur, al igual que para algunos términos municipales de la provincia de Toledo, y, más aun, para algunos términos municipales de la provincia de Cuenca se llegó a reducir hasta el 0,05. Sorprende que esta nueva Orden ministerial no se aprovechara para resolver otras situaciones en Andalucía.

Incluso posteriormente, coincidiendo prácticamente con el período de presentación de declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el período impositivo de 2015, se dictó la Orden HAP/663/2016, de 4 de mayo,

por la que se reducen para dicho período impositivo los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del mencionado Impuesto para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales; esta Orden ministerial redujo el índice de rendimiento neto aplicable en toda España en general a los productos del olivo al 0,22; en esta Orden, en relación a los productos del olivo en Andalucía, la única nueva reducción que se realizó fue la relativa a la aceituna de mesa en determinados términos municipales y comarcas señalados expresamente.

La Orden HAP/2430/2015, de 12 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2016 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, fijó – como hemos visto que otras Órdenes de otros años han hecho inicialmente-, para las rentas obtenidas en 2016, el índice de rendimiento neto para los productos del olivo en el 0,26; el 0,36 en el supuesto de transformación, elaboración o manufactura. Estos mismos porcentajes se fijaron en la Orden HFP/1823/2016, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2017 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Como ha sucedido otros años, con el mismo retraso que casi se está convirtiendo en habitual, cuando incluso ya se habían presentado muchas declaraciones en plena campaña de Renta, en el B.O.E. de 4 de mayo de 2017, se publicó la Orden HFP/377/2017, de 28 de abril, por la que se reducen para el período impositivo 2016 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales. En esta Orden se redujo, por ejemplo, para todos los términos municipales de la comarca de Velefique en la provincia de Almería el índice de rendimiento neto para los productos del olivo al 0,05; en la Provincia de Granada, el índice de rendimiento neto para esos mismos productos se redujo al 0,13 en los términos municipales de Benalúa, Darro, Fonelas, Guadix, Huélagos, Montejícar,

Morelábor y Purullena; en la provincia de Jaén también se redujo al 0,13 el referido índice para tales productos en los términos municipales de Arroyo del Ojanco, Beas de Segura, Puente de Génave y Villanueva del Arzobispo; y para la provincia de Málaga se había reducido para la aceituna de mesa en esta nueva Orden el índice de rendimiento neto al 0,18 para una serie de municipios, lo que sucede es que posteriormente en el B.O.E. de 31 de mayo de 2017, es decir, aun mucho más adentrados en la campaña del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se publicó la corrección de errores de la citada Orden HFP/377/2017, estableciendo para todos los productos del olivo en general en todos los términos municipales de esa provincia una reducción del índice de rendimiento neto al 0,18; podríamos reiterar aquí que, por larga que sea, siempre resultaría más correcta una enumeración de términos municipales que una remisión a todos los términos municipales en general de una provincia, por las razones ya expuestas.

Dejando a un lado lo anterior, como regla general, el régimen de estimación objetiva representa también una apuesta para el empresario que, posteriormente, al final del año natural o período impositivo, podrá calcular si le ha resultado más o menos beneficioso que el régimen de estimación directa. Es una opción que se debe tomar antes de que comience el año natural, porque si se va a estar en estimación directa habría que computar los gastos desde el primer día del período impositivo, cosa que no se debe hacer si se está sometido al régimen de estimación objetiva. Sólo al final del período impositivo se podrá ver el total de ingresos, el total de gastos y si lo que ha resultado de cuantificar aproximadamente la renta en estimación objetiva es más o menos de lo que habría resultado en estimación directa.

Si la renta que resulta en estimación objetiva es una cantidad inferior a la renta real que habría resultado en el régimen de estimación directa, porque por ejemplo haya habido menos gastos de los hipotéticamente planificados proporcionalmente por la Administración, esa diferencia en beneficio del agricultor y que podría estar reflejada en sus cuentas bancarias, representaría una renta fiscal por la que éste no tendría que tributar. Por el contrario, si ha tenido más gastos y le ha perjudicado

haber quedado en estimación objetiva – por lo que le habría interesado más haber renunciado a ésta y haber pasado a estimación directa-, se trataría de una pérdida o mayor tributación real con la que tendría que cargar el contribuyente.

De todos modos, lo anterior haría referencia más bien a casos particulares por el devenir normal de la actividad de cada contribuyente, porque en caso de que hubiesen concurrido circunstancias excepcionales de fuerza mayor en su explotación, el contribuyente sí podría hacerlas valer ante la Administración tributaria, aportando las pruebas de las mismas.

Ahora bien, cuando se trata del cómputo global para un tipo de actividad determinada o para una zona afectada por catástrofes naturales, es el Ministerio de Hacienda el que actúa reduciendo el índice de rendimiento en la correspondiente Orden Ministerial, para tener en cuenta tales circunstancias.

Pues bien, siendo este régimen de estimación objetiva el más aplicado en relación al olivar, debemos plantearnos hasta qué punto podría ser utilizado por el Estado español para favorecer este sector, siendo más generoso en la interpretación de las circunstancias que concurren en relación al mismo, determinando el porcentaje lo más bajo posible, de tal forma que el rendimiento estimado sea menor y, en función de ello, también sea menor la tributación. Se estaría con ello favoreciendo fiscalmente el sector del olivar, que con una menor carga fiscal a la producción de aceituna, podría afrontar mejor la problemática del mercado del aceite de oliva.

El problema sería determinar si esto representaría una ayuda de Estado contraria al Derecho de la Unión europea. Si es en función de una catástrofe natural en una zona determinada de España y sólo para esa zona, no representaría una ayuda de Estado contraria al Derecho de la Unión europea. Sin que haya una catástrofe natural, para que no sea una ayuda de Estado tendría que ser una medida abierta a todas las zonas olivareras de España; en ese caso ya más que una ayuda de Estado sería siempre una menor tributación general en nuestro Ordenamiento para un determinado sector.

En tal caso, el problema ya se trasladaría del ámbito del Derecho de la Unión

europea al ámbito interno del Derecho Constitucional Tributario. Si se rebaja el índice de rendimiento neto en el régimen de estimación objetiva para el olivar, otros sectores agrícolas se podrían sentir discriminados comparativamente y entender que se está violando el principio de igualdad a efectos tributarios del artículo 31.1 de nuestra Constitución.

De todos modos, en los años críticos para el olivar, podría suponer un importante instrumento de defensa fiscal, siempre y cuando las circunstancias le pudiesen dar una cierta añadida legitimación interna. Sería un importante elemento de discusión, que, por lo menos, deja abierta la puerta a una generosa interpretación a la hora de determinar el referido índice de rendimiento, en el entendido de que estamos ante un ámbito estratégico en el sector agroalimentario español.

Por otra parte, el límite de ingresos brutos o rendimientos íntegros para quedar sometidos al régimen de estimación objetiva en el ámbito agrario venía siendo de 300.000 euros anuales. Ahora bien, con la última reforma fiscal, que en este punto entró en vigor en 2016, dicho límite de 300.000 euros se redujo a 250.000. Esto lo encontramos establecido en la letra b'), de la letra b), de la regla 3ª, del apartado 1 del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la versión resultante de la reforma operada por el artículo primero, apartado dieciocho, de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifica la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias. La disposición final sexta de la referida Ley 26/2014 estableció que esta Ley entrase en vigor, con carácter general, el 1 de enero de 2015, pero al mismo tiempo, entre otras excepciones, dispuso que el apartado dieciocho de su artículo primero entrase en vigor el 1 de enero de 2016. De esta forma el límite de 250.000 euros entró en vigor el 1 de enero de 2016 y se aplica a las rentas – y en concreto, en lo que afecta a nuestro trabajo, a las rentas del olivar – obtenidas a partir de esa fecha. La situación podría haber quedado incluso peor para la estimación objetiva, porque el Proyecto de Ley de reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas

Físicas preveía inicialmente rebajar el límite de la estimación objetiva para actividades agrícolas y ganaderas hasta los 200.000 euros, aunque al final se introdujo una enmienda situándolo en 250.000, que es el límite que, como decimos, se aplica desde el 1 de enero de 2016; así pues, se produjo una rebaja en dicho límite, pero no tan acusada como la inicialmente proyectada por el Gobierno.

Ahora bien, el régimen de estimación objetiva en relación al olivar se puede prestar a un fácil fraude. Cuando dos titulares de explotaciones olivareras están vinculados entre sí con una fuerte relación de confianza, como por ejemplo dos hermanos, titulares cada uno de una explotación diferente, a veces se puede articular una en estimación objetiva y otra en estimación directa. Como en el régimen de estimación objetiva se va a tributar lo mismo con independencia de cuáles sean los gastos reales y en el régimen de estimación directa sí se computan exactamente los gastos reales y dado también que en el régimen de estimación objetiva no existe la obligación de llevar una contabilidad a un nivel que permitiese comprobar más fácilmente el fraude, al final lo que a veces fraudulentamente se hace es que casi todos los gastos, en esas relaciones de confianza, se imputan o se hacen a nombre del titular de la explotación en régimen de estimación directa.

Por ejemplo, dos hermanos, titulares cada uno de una explotación olivarera, a veces incluso una contigua a la otra; uno en estimación directa y otro en estimación objetiva; al final el gasoil, el abono y demás productos, mano de obra, etc., necesarios para la explotación en estimación objetiva se podría intentar hacerlos figurar en parte como gastos hechos para la otra explotación, en estimación directa. Por la explotación en estimación objetiva se tributaría lo mismo, mientras que por la explotación en estimación directa se tributaría menos. Los implicados después harían sus arreglos económicos entre ellos y la Administración tributaria tendría cierta dificultad para comprobarlo ante la inexistencia de una contabilidad en relación a la explotación sometida a estimación objetiva a un nivel que facilitase tal control.

2. Tratamiento del aceite de oliva en el Impuesto sobre el Valor Añadido en Italia

Probablemente, uno de los datos más llamativos en Italia en relación a la fiscalidad del comercio del aceite de oliva sea que en el Impuesto sobre el Valor Añadido este producto tributa en ese país al 4 por ciento, mientras que en España tributa al 10 por ciento.

El Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto de titularidad estatal, pero armonizado conforme a directivas de la Unión europea⁷; esencialmente en la actualidad conforme a la Directiva 2006/112, aunque ésta ha sufrido posteriores modificaciones. Todos los Estados miembros de la Unión europea están obligados a aplicar el Impuesto sobre el Valor Añadido en su territorio, pero cada Estado tiene su propia ley de este impuesto, donde debe recoger los elementos esenciales de las correspondientes directivas de armonización fiscal, desarrollando el resto del impuesto en lo que tales directivas dejan a su libertad. Con lo cual, las leyes del Impuesto sobre el Valor Añadido de todos los Estados miembros de la Unión europea son muy parecidas, pero tienen diferencias y contienen algunos elementos distintos. Si en realidad queremos que los Estados miembros de la Unión europea funcionen como un mercado único o interior, las leyes fiscales que incidan en ese mercado deberían ser similares en todos los Estados miembros y las leyes fiscales

⁷ El Impuesto sobre el Valor Añadido para los contribuyentes de los Estados miembros de la Unión europea se presenta como un impuesto indirecto, del que es acreedor el correspondiente Estado. Bien es cierto que las legislaciones nacionales sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido son el resultado de una armonización fiscal realizada a través de directivas comunitarias y que este Impuesto sirve de base a la estructuración de un recurso propio comunitario. Pero este recurso de la Unión europea, en sí mismo, no tiene naturaleza tributaria, aunque parta en su articulación de la existencia y aplicación por los Estados miembros de un tributo, como es el Impuesto sobre el Valor Añadido. Así pues, el Impuesto sobre el Valor Añadido, que se presenta como un impuesto indirecto para el contribuyente comunitario, sirve de base para la articulación de un recurso propio de la Unión europea, que de cara a ésta consiste en una prestación que debe serle satisfecha por los Estados miembros, sin que pueda afirmarse la naturaleza tributaria de tal prestación. Sobre este tema, destaca FALCÓN Y TELLA que «el IVA comunitario no es un tributo ni un recargo que venga a superponerse sobre el IVA nacional», señalando que «en el recurso IVA, lo mismo que en las contribuciones financieras, la Comunidad ostenta únicamente un derecho de crédito frente a los Estados miembros, a percibir determinadas cantidades» (*Introducción al Derecho Financiero y Tributario de las Comunidades Europeas*, Civitas, Madrid, 1988, pág. 308). De otro lado, MAMBERTO señala que «el IVA no es un tributo comunitario, en el sentido en que lo son los derechos aduaneros y los gravámenes sobre el azúcar, sino sólo un impuesto nacional armonizado» («L'IVA come risorsa propria delle Comunità Europee», en *Diritto e Pratica Tributaria*, núm. 6, Parte I, 1981, págs. 1519 y 1520).

que en mayor medida inciden en el tráfico mercantil son las leyes del Impuesto sobre el Valor Añadido que grava dicho tráfico; si hubiese impuestos sobre el valor añadido muy distintos en los diferentes Estados miembros, éstos no funcionarían en la práctica como un único mercado, sino como tantos mercados como leyes diferentes. Además, el Impuesto sobre el Valor Añadido sirve de base para la aplicación de un recurso propio de la Unión europea para la financiación de ésta.

Pues bien, el aspecto en el que más se diferencia el Impuesto sobre el Valor Añadido en cada Estado miembro es en el de los tipos de gravamen. Bien es cierto que en este tema Italia y España se parecen bastante en casi todo, aunque en materia de aceite de oliva existe una grandísima diferencia como hemos adelantado.

La Unión europea exige a todos sus Estados miembros que apliquen un tipo de gravamen general en el Impuesto sobre el Valor Añadido que sea como mínimo del 15 por ciento. Esto es un mínimo y ese tipo general los Estados miembros pueden – y suelen fijarlo en una cifra más alta. Después, por debajo de ese tipo general los Estados miembros pueden establecer tipos reducidos y súper reducidos. Lo que no pueden hacer los Estados miembros es establecer un tipo incrementado por encima del tipo general, como antiguamente sucedía para algunos tipos bienes considerados de cierto lujo. Así, en España⁸, tenemos en el Impuesto sobre el Valor Añadido, un tipo general, fijado en el 21 por ciento, aplicable a todos los bienes y servicios para los que no esté previsto un tipo reducido o súper reducido; después tenemos un tipo reducido para ciertos bienes y servicios, fijado en el 10 por ciento; y, por último, un tipo súper reducido para bienes y servicios de primera necesidad, fijado en el 4 por ciento.

En Italia, dentro de una estructura similar, el tipo general es del 22 por ciento, el reducido del 10 por ciento y el súper reducido del 4 por ciento. Debemos destacar que en Italia, con la última reforma que se produjo en los tipos de gravamen del Impuesto sobre el Valor Añadido (Decreto Legge 28 giugno 2013, n.76, art. 11), se

⁸ Recordemos que en España la Ley reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido es la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, obviamente con sus numerosas sucesivas modificaciones.

incrementó el tipo general al 22 por ciento, pero el reducido y el súper reducido se mantuvieron en su cifra anterior, del 10 y el 4 por ciento respectivamente.

Los productos a los que se aplica el tipo reducido o el tipo súper reducido dependen de la decisión de cada Estado. Así en Italia han optado por considerar el aceite de oliva como un producto de primera necesidad, lo cual es obvio dentro de la tan predicada dieta mediterránea, mientras que en España no se le ha dado tal consideración a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. Así, el aceite de oliva tributa en este Impuesto en España al 10 por ciento, mientras que en Italia lo hace al 4 por ciento.

Esto no afectaría a la exportación o al comercio intracomunitario de este producto, dado que cuando un producto sale de la Unión europea o de un Estado miembro hacia otro, en principio sale libre de impuestos. Pero sí afectaría al mercado interno de este producto en cada Estado. Así, podría afectar a la elección del consumidor por un producto o por otro en función de la carga fiscal que soporte, que se repercute al consumidor final.

Bien es cierto que en Italia el tipo de gravamen del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido se aplica también a otros aceites vegetales que se usan en la alimentación, pero como el precio del aceite de oliva suele ser superior al de esos otros aceites, al final ese 4 por ciento se le aplica a una cantidad mayor, a ese precio mayor; pues bien, al aplicar el Impuesto sobre el Valor Añadido a un precio mayor, como es el del aceite de oliva, si además le aplicamos un tipo de gravamen mayor, como es el 10 por ciento que se aplica en España, hacemos que la cantidad a soportar por el consumidor final sea mucho mayor.

Así, no es lo mismo aplicar un 4 por ciento al mismo tiempo a un aceite de girasol frente a un aceite de oliva en Italia, que aplicar a la vez un 10 por ciento a uno de estos aceites frente al otro en España; con el tipo español se hace que las diferencias en las cantidades que tiene que soportar el consumidor final en nuestro país sean mucho mayores y así que los tipos de gravamen en España desincentiven en mayor medida el consumo de aceite de oliva, frente a lo que sucede en Italia.

Pongamos un ejemplo numérico hipotético, con números, digamos, redondos,

simplemente para intentar explicar cómo la diferencia de tipos incide en el consumidor final. Si un litro de aceite de girasol costase 1 euro y un litro de aceite de oliva 4 euros – siempre que el mercado no haga subir considerablemente el primero y bajar demasiado el segundo-: si estuviésemos en Italia el consumidor final, en función del Impuesto sobre el Valor Añadido, debería pagar 1,04 euros por el litro de aceite de girasol y 4,16 euros por el litro de aceite de oliva, con lo que la diferencia fiscal entre uno y otro sería de $0,16 - 0,04 = 0,12$ euros (12 céntimos); pero en España la diferencia sería entre 1,10 y 4,40; $0,40 - 0,10 = 0,30$ euros (30 céntimos). Obviamente, con la subida del precio del aceite de oliva los efectos de lo anterior se incrementarían. Así, si partimos de un precio, fijándonos esencialmente en el virgen extra, de 5 – 6 – 7 – 8 ... euros para el aceite de oliva, la diferencia se incrementaría, si bien es cierto que en materia de aceite de girasol las mejores marcas pueden acercarse a los dos euros.

En función de lo expuesto, entendemos que en España se debería reformar la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido para que el aceite de oliva, esencial en la tan defendida y prodigada dieta mediterránea, pase a tributar del 10 al 4 por ciento, aunque esa medida tuviese que extenderse también a otros aceites vegetales destinados a la alimentación humana. Al final, el más beneficiado por tal medida sería el aceite de oliva, como aceite normalmente de precio más alto.

Recapitulando hasta aquí: 4 por ciento en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido para el aceite de oliva en Italia; 10 por ciento en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido para el aceite de oliva en España. Si nos fijamos sólo en las causas tributarias, el aceite de oliva sería un 6 por ciento ($10-4$) más caro fiscalmente en España que en Italia. Suponemos que con esta evidencia los distintos sectores socio-económicos implicados, principalmente de la provincia de Jaén y de otras provincias olivareras, tienen una justificación más que razonable de Derecho Comparado para exigir una reforma en tal sentido a nuestro legislador.

Si un Estado miembro de la Unión europea establece un tipo súper reducido para un producto de forma general en todo su territorio, esto no se puede considerar una ayuda de Estado contraria al Derecho de la Unión europea, sino simplemente

una concreción legislativa de cómo tributa. Ahora bien, si se fijase un tipo de gravamen más reducido para el aceite de oliva en comparación con otros aceites de uso generalizado, como el aceite de girasol, si se hace de forma general, eso puede que tampoco llegase a considerarse contrario al Derecho de la Unión europea, pero podrían surgir dudas sobre la constitucionalidad, por discriminatoria, de la medida; digamos que se estaría discriminando un producto frente a otro.

De hecho en Italia se aplica un tipo del 4 por ciento para todos los aceites vegetales de consumo humano. Cosa distinta sería intentar justificar una diferente tributación para los distintos aceites vegetales aptos para el consumo humano desde una perspectiva extrafiscal en función de que unos sean más saludables que otros y que la salud es un valor constitucionalmente protegido⁹.

Desde esta última perspectiva, estaría justificado que el aceite de oliva – o incluso también el aceite de girasol- por lo menos debiese tener en el Impuesto sobre el Valor Añadido un tipo de gravamen más bajo que por ejemplo el aceite de palma.

3. Tratamiento en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas italiano de las rentas agrícolas olivareras

Fijémonos ahora en el tratamiento de los productores de aceituna en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en Italia¹⁰. Dentro de éste (art. 32 TUIR n. 917 de 1986) se distingue entre rendimientos agrícolas y rendimientos de empresa, con tratamiento más beneficioso para los primeros, dado que su tributación se realizaría esencialmente por unos rendimientos estimados derivados de los datos catastrales de su explotación¹¹; de esta forma, de manera parecida a lo que sucede con el analizado régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas español, no hay que contabilizar los gastos, porque se parte de una renta estimada, cifrada de forma más

⁹ Artículo 43 de nuestra Constitución.

¹⁰ Vid. PICCIAREDDA, F.: "Impresa agricola (diritto tributario)", en *Digesto italiano*, 4ª ed., Diritto Civile, Sezione Commerciale, Vol. VII, Torino, 1992, págs. 133 y ss.

¹¹ Vid. MULEO, S.: "Capacità economica agricola e forma societaria tra criteri catastali ed effettivi", en *Dialoghi tributari*, n. 1, 2008, págs. 41 y ss.

beneficiosa. Digamos que en Italia se han sacado del resto de rentas empresariales las rentas agrícolas con la manifiesta justificación de proteger este sector productivo o vista la necesidad de su protección.

En España, todo lo empresarial, dentro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, va a rendimientos de actividades económicas, sean agrícolas o no; en Italia no es así; se mantiene netamente separado lo agrícola de otro tipo de actividades empresariales. Es más, dentro de ese régimen más beneficioso el agricultor olivarero puede producir su propio aceite y venderlo sin salirse de ese régimen menos gravoso de tributación. El olivarero puede producir el aceite él mismo de sus propias aceitunas y venderlo él y eso no le supondría una mayor tributación. Se trata de un régimen que supone pues, además, la citada ayuda adicional para el agricultor. Ahora bien, si el agricultor además de vender aceite producido por él originario de sus aceitunas o de aceitunas de otros olivareros, comercializa también otros aceites de oliva no producidos por él, salvo que no superen proporcionalmente un determinado porcentaje sobre el que más adelante volveremos, pasaría de la condición a efectos fiscales de empresario agrícola a la de empresario comercial¹², perdiendo el citado tratamiento fiscal más beneficioso; pero, insistimos, volveremos sobre este punto.

Pero es más, los beneficios fiscales para un productor de aceituna en Italia no acabarían aquí. En realidad en la mayoría de los casos, aunque presente declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas italiano el agricultor y declare en el mismo su renta agrícola, por la misma en principio no pagaría por lo que allí se denomina "*reddito dominicale*" (especie de renta catastral) si previamente ha pagado el IMU (Impuesto Municipal) sobre el terreno agrícola en que se desarrolla su explotación, impuesto que se paga en función del valor catastral, sirviendo también los datos catastrales para cuantificar, como hemos visto, las rentas en el citado Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas italiano. Es como si en la práctica el pago del IMU funcionase como una

¹² Sobre la problemática jurisprudencial en Italia en relación a esta distinción, vid. MULEO, S.: «I vivaisti: imprenditori agrari o imprenditori commerciali? (Cassazione, 18 dicembre 2008, n. 29636)», *Agricoltura*, vol. 2, 2009, págs. 15 y ss.

especie de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en Italia por el referido concepto. Aunque en realidad, en puridad de conceptos, se trata más bien una verdadera exención para esa parte de renta catastral o de la propiedad. De este modo, si el que explota el olivar, como sucederá en la mayoría de los casos, es el propietario del terreno en que están situados los olivos y acredita haber satisfecho el IMU, ya no pagaría esa cantidad por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. De este modo el Estado italiano también está ayudando a controlar que se haya pagado el citado impuesto local a los municipios italianos.

Es como si un agricultor en España se encontrase con que el haber pagado el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, impuesto local, por un terreno agrícola le liberase de tener que pagar una parte esencial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la explotación olivarera situada en dicho terreno. En España, al máximo y sólo en aquellos supuestos en que el agricultor esté sometido al régimen de estimación directa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se podrá deducir la cuota del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en base, de los rendimientos íntegros para calcular los rendimientos netos, como gasto necesario para su obtención, dentro de su contabilidad.

Ahora bien, en Italia también hay que distinguir algunas situaciones más complejas, donde hay que diferenciar entre los rendimientos de la propiedad del terreno agrícola y los rendimientos de la actividad agrícola en sí.

Piénsese, por ejemplo, en los casos en que el titular de la explotación agraria no sea el propietario del terreno en que ésta se desarrolla, sino que simplemente se haya arrendado tal terreno. En estos casos, el arrendador, si ha pagado el IMU, ya no tiene que pagar nada más en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la referida renta catastral. Ahora bien, el arrendatario, que realmente explote el olivar, sí tendría que tributar por una renta agrícola en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas italiano.

Cuando es el propietario el que explota directamente el olivar, tendrá que distinguir entre una renta catastral y una renta agrícola, dándose el beneficio citado para la primera, que representa una parte esencial de la renta global.

Pero debemos recordar que, como hemos visto, se extendía mucho más allá el régimen fiscal más beneficioso en Italia para los olivareros, debiendo volver a detenernos en una cuestión que adelantábamos.

Si, como hemos visto, un agricultor con las propias aceitunas obtenidas en su explotación, produce él mismo aceite de oliva y lo vende, por esa producción y venta no tiene una tributación distinta de su renta agrícola como hemos visto, por lo que no pasaría a la figura menos beneficiosa de empresario comercial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el valor que añade a su producto con dicha actividad.

Pues bien, tampoco se daría ese paso si el aceite producido por el agricultor no procede sólo de sus propias aceitunas, sino incluso si procede de aceitunas cultivadas por otros agricultores; ni tampoco cuando venda aceite producido por otros olivareros siempre y cuando ese aceite procedente de otros no supere el cincuenta por ciento del aceite propio.

De esta forma, si un agricultor utiliza aceitunas propias y ajenas para producir aceite y venderlo, puede disfrutar del citado beneficio fiscal. Ahora bien, cuando vende además de su aceite otro aceite de oliva no producido por él, el aceite de procedencia de otros no podrá superar el 50 por ciento del aceite propio.

Pudiendo producir aceite con aceitunas de otros olivareros, si algún agricultor no dispone de las infraestructuras necesarias, siempre puede haber otro cercano que sí las posea y al final por las ganancias añadidas por elaboración y venta de ese aceite no se tendrá que dar una tributación más gravosa como empresario comercial.

Resumiendo, en España tanto los rendimientos de los empresarios agrícolas, como los rendimientos de otros tipos de empresarios, entran en un concepto único – aunque con una diversidad de normas aplicables- de rendimientos de actividades económicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Sin embargo, en Italia a tales efectos se separa totalmente el tratamiento de los rendimientos agrícolas y el de otros rendimientos empresariales o comerciales, dándose a los primeros un tratamiento mucho más beneficioso que a los segundos, facilitándose

al mismo tiempo que el empresario agrícola no pierda esta condición, evitando que pase a la menos beneficiosa de empresario comercial aunque venda aceite ajeno, eso sí, hasta un cierto límite.

Tengamos presente que los olivereros italianos tienen una gran habilidad y capacidad para comercializar y darle una extraordinaria difusión incluso a pequeñas producciones de aceite de oliva, dándoles un gran valor añadido en el mercado, consiguiendo colocarlas en los mercados incluso en botellitas de 100 centímetros cúbicos, una vez que se hacen con un cierto nombre en determinadas zonas, de grandísima cultura olivarera e incluso sabiendo orientar también ciertas producciones directamente hacia el turismo extranjero; estamos hablando de cómo se colocan en el mercado en muchos casos reducidas producciones de aceite de oliva obtenido directamente por el agricultor de sus propias aceitunas.

Así pues, también en sede de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, podemos encontrar en Italia beneficiosos ejemplos de Derecho Comparado que deberían ser introducidos en el Derecho español, si es que verdaderamente se quiere apostar por un apoyo serio del sector del olivar y del aceite de oliva.

4. Consideraciones sobre la xylella

Por último, en relación a la imposición sobre la renta procedente del olivar en Italia, sorprende que no se hayan aprobado beneficios fiscales verdaderamente dignos de destacar, acordes con la magnitud del problema, para las explotaciones olivareras afectadas por la plaga de la xylella, especialmente en la región de Puglia, la más afectada. Quizás un sistema de estimación objetiva por módulos como el que existe en España permite una respuesta más fácil ante circunstancias de este tipo, tal y como hemos podido comprobar. De todas formas, en general, el sistema aplicado a la renta agrícola en Italia ya de por sí es mucho más beneficioso que el español, tal y como hemos visto.

También es cierto que parece que tal plaga no ha recibido, durante mucho tiempo, una consideración como tal por las autoridades italianas, no habiéndola querido aceptar como una verdadera enfermedad del olivar. Digamos que en este

punto el Gobierno italiano no ha querido dar hacia el exterior una imagen de plaga o enfermedad. Es decir, se querían relativizar los efectos de la xylella hacia la imagen exterior del olivar italiano, pues los efectos negativos en este campo podrían ser más perjudiciales que el renunciar a utilizar las excepciones al régimen de las ayudas de Estado amparándose en la existencia de una catástrofe natural en algunas zonas. Fue el propio Parlamento europeo el que tuvo que adoptar una resolución que pusiese en evidencia la necesidad de prever un plan de ayudas adecuadas para los agricultores afectados por este problema. En España ya se han detectado algunos casos de xylella, inicialmente Baleares y más recientemente en la Comunidad Valenciana, aunque no hayan afectado esencialmente a los olivos.