

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 8 de octubre de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 6523/2024

SUMARIO:

IVA. Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca (REAGP). Cálculo de volumen de operaciones. Compensación a tanto alzado. El recurso presenta como cuestión litigiosa la de esclarecer si debe tenerse en consideración o no la compensación a tanto alzado prevista en el art. 130 Ley IVA ("compensación agrícola") a los efectos de determinar el volumen de operaciones que es relevante para verificar la concurrencia de la causa de exclusión del REAGP del art. 124.Dos. 3º Ley IVA. La Administración tributaria consideró que la mercantil recurrida debía quedar excluida del régimen especial por haber excedido su volumen de operaciones del año anterior del umbral máximo previsto en la norma (250.000 euros) y para determinar el citado volumen de operaciones, la Administración tributaria tuvo en consideración el importe de la compensación agrícola de 29.936,38 euros. La sentencia recurrida consideró que dicha compensación agrícola debía quedar excluida del cómputo. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si, al computar el volumen de ingresos máximo, superado el cual los empresarios o profesionales no pueden acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, procede o no incluir la compensación a tanto alzado que perciben estos empresarios al no poderse deducir el IVA soportado conforme al art. 130 Ley IVA, teniendo en cuenta la aplicación conjunta del método de estimación objetiva en el IRPF y los regímenes especiales del IVA, establecido en la Ley IRPF.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Magistrados/as

PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 08/10/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6523/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6523/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.ª Ángeles Huet De Sande

Síguenos en...



En Madrid, a 8 de octubre de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de D. Rogelio interpuso recurso contencioso-administrativo frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, de 18 de enero de 2021, que desestimó la reclamación formulada contra la liquidación girada por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria por el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), ejercicio 2018, en virtud de la cual se excluyó a la entidad del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca (REAGP) en dicho ejercicio por haber excedido, durante el año anterior, el volumen de sus operaciones del importe normativamente previsto (art. 124.Dos.3º LIVA).

El recurso, tramitado con el n.º 400/2021, fue estimado mediante sentencia dictada el 15 de abril de 2024 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla. La sentencia concluyó que, para calcular el volumen de operaciones determinante de la exclusión del régimen especial, no había que computar la compensación a tanto alzado por las cuotas del IVA soportadas previstas en el artículo 130.Dos de la Ley del IVA, lo que suponía que, en el ejercicio controvertido, no se hubiese alcanzado el umbral máximo previsto en la normativa y, por ende, no procediese la exclusión del régimen especial.

Contra la anterior sentencia, la Administración General del Estado preparó el actual recurso de casación.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1.La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

-Los artículos 124 y 121.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).

- El artículo 43.2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (RIVA).

- Los artículos 31.1.2ª y 3ª de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF), en relación con el artículo 3.1.b) de la Orden HAP/1159/2017, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2018 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.

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

3.Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

4.Considera que debe apreciarse interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque concurren las circunstancias contempladas en las letras a) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA), así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), de la LJCA.

5.Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca la siguiente cuestión:

«Determinar si, al computar el volumen de ingresos máximo, superado el cual los empresarios o profesionales no pueden acogerse al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, procede o no incluir la compensación a tanto alzado que perciben estos empresarios al no poderse deducir el IVA soportado conforme al art. 130 LIVA, teniendo en cuenta la aplicación conjunta del método de estimación objetiva en el IRPF y los regímenes especiales del IVA, establecido en la LIRPF».

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 15 de julio de 2024, habiendo comparecido la Administración General del Estado, representada por la abogada del Estado, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho, como parte recurrida, D. Rogelio, representado por la procuradora D.ª María Luisa Estrugo Lozano.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.

El escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1), contra sentencia susceptible de casación (artículo 86, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

Por otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

Síguenos en...



SEGUNDO.- Cuestión litigiosa y marco jurídico.

El recurso presenta como cuestión litigiosa la de esclarecer si debe tenerse en consideración o no la compensación a tanto alzado prevista en el artículo 130 LIVA ("compensación agrícola") a los efectos de determinar el volumen de operaciones que es relevante para verificar la concurrencia de la causa de exclusión del REAGP contenida en el artículo 124.Dos. 3º LIVA.

En este caso, la Administración tributaria consideró que la mercantil recurrida debía quedar excluida del régimen especial en el ejercicio 2018 por haber excedido su volumen de operaciones durante el año 2017 del umbral máximo previsto en la norma, esto es, de 250.000 euros. Para determinar el citado volumen de operaciones, la Administración tributaria tuvo en consideración el importe de la compensación agrícola, cifrado en 29.936,38 euros.

La sentencia aquí recurrida, por su parte, consideró que dicha compensación agrícola debía quedar excluida del cómputo, con el siguiente razonamiento:

«[...] partiendo de la idea de que el IVA es un impuesto al consumo y que la carga debe soportarla al final por el consumidor final, por lo que en cada fase de la cadena de producción, los intervinientes recuperan el IVA soportado mediante la deducción o la devolución. Cuya recuperación no pueden hacer por dicha vía los sometidos a este régimen especial, por cuanto no generan cuotas. Por ello se establece este medio de recuperación del IVA soportado, mediante abono de una cantidad a cargo del adquirente de sus productos. Cantidad que dicho adquirente tiene derecho a deducir de sus cuotas o, en su caso, a que le sea devuelta por la Hacienda, tal como resulta de los artículos 130 y siguientes de la Ley del Impuesto. En consecuencia se trata de un mecanismo al servicio de la neutralidad de impuesto, pero no, contraprestación de la entrega. Por eso no entendemos el argumento de que sea un ingreso para el patrimonio del empresario, lo que no deja de ser una obviedad, ya que se trata de recuperar lo que antes salió del patrimonio sin ser en realidad destinatario de la carga por IVA. Y también entra en el patrimonio del empresario la deducción o devolución del IVA soportado para reintegrar la salida de su patrimonio que antes tuvo lugar cuando pagó el IVA en aquellas adquisiciones dirigidas a integrarse en los bienes y servicios por lo que luego devenga cuotas del IVA.

En consecuencia, no cuestionado que, excluido el importe de las compensaciones, los ingresos correspondientes a la actividad agrícola en el ejercicio anterior no superan el límite de 250.000 euros, la actora no habría quedado excluida del régimen especial, único fundamento de la liquidación, procede la estimación del recurso».

Son preceptos relevantes, que configuran el marco jurídico de la controversia, los siguientes:

En primer lugar, el artículo 124.Dos. 3º LIVA que dispone:

«Dos. Quedarán excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: [...] 3.º Los empresarios o profesionales cuyo volumen de operaciones durante el año inmediatamente anterior hubiese excedido del importe que se determine reglamentariamente».

También el artículo 121.Uno LIVA que, integrando el Capítulo I "Normas generales" del Título IX, regulador de los regímenes especiales del IVA, establece:

«Uno. A efectos de lo dispuesto en esta Ley, se entenderá por volumen de operaciones el importe total, excluido el propio impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, el recargo de equivalencia y **la compensación a tanto alzado**, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por el sujeto pasivo durante el año natural anterior, incluidas las exentas del Impuesto. [...]».

Por su lado, el artículo 43.2.a) del RIVA indica:

«2. Quedarán excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: a) Los sujetos pasivos que superen, para el conjunto de las operaciones relativas a las actividades comprendidas en aquél, un importe de 250.000 euros durante el año inmediato anterior, salvo que la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estableciera otra cifra a efectos de la aplicación del método de estimación objetiva para la determinación del rendimiento de las actividades a que se refiere el apartado anterior, en cuyo caso se estará a esta última».

Además, la Administración recurrente entiende que, a raíz de la remisión efectuada por el inciso final del anterior precepto, deben tomarse en cuenta los artículos de la normativa del IRPF que se señalan a continuación:

Por un lado, el artículo 31.1.1ª y 2ª de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF), que en el ámbito del régimen de estimación objetiva, preceptúa:

«2.ª El método de estimación objetiva se aplicará conjuntamente con los regímenes especiales establecidos en el Impuesto sobre el Valor Añadido o en el Impuesto General Indirecto Canario, cuando así se determine reglamentariamente.

3.ª Este método no podrá aplicarse por los contribuyentes cuando concurra cualquiera de las siguientes circunstancias, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente: [...] b) Para el conjunto de sus actividades agrícolas, ganaderas y forestales, 250.000 euros anuales. [...]».

Y, por otro lado, el artículo 3.1.b) de la Orden HAP/1159/2017, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2018 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, que dispone:

«1. No obstante lo dispuesto en los artículos 1 y 2 de esta Orden, 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 no serán aplicables a las actividades o sectores de actividad que superen las siguientes magnitudes: [...]

b) Magnitud en función del volumen de ingresos para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas:

250.000 euros anuales de volumen de ingresos en las siguientes actividades:

[...]

A efectos de lo dispuesto en las letras a) y b) anteriores, el volumen de ingresos incluirá la totalidad de los obtenidos en el conjunto de las mencionadas actividades, no computándose entre ellos las subvenciones corrientes o de capital ni las indemnizaciones, así como tampoco el Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, el recargo de equivalencia que grave la operación, para aquellas actividades que tributen por el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido».

TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

El recurso cuenta con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque, como acredita la parte recurrente, la cuestión litigiosa está recibiendo respuestas contrapuestas entre diferentes órganos judiciales [art. 88.2.a) LJCA] y, dado que puede afectar a cualquier sujeto pasivo acogido al REAGP, se aprecia suficientemente acreditada la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala al objeto de procurar una interpretación homogénea de la normativa.

En efecto, mientras la sentencia hoy recurrida entiende, conforme a lo expuesto anteriormente, que no debe computarse la compensación agrícola para determinar el volumen de operaciones a los efectos de aplicar la causa de exclusión del REAGP del artículo 124.Dos. 3ª LIVA, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Granada, adopta un criterio contrario en su sentencia de 12 de abril de 2016 (rec. 985/2011, ECLI:ES: TSJAND:2016:3581), en la que se indica (FJ 6º, énfasis añadido):

«SEXTO.- De cuanto antecede, es claro, a criterio de la Sala, que de acuerdo con lo que expresa el precepto citado la compensación que perciben los empresarios acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca representa un mayor importe de la contraprestación y que no se trata de una subvención o indemnización ni tampoco del IVA repercutido, incluido recargo de equivalencia, de las actividades que tributen por el régimen especial simplificado del IVA. La naturaleza de lo que se denomina compensación en cuanto supone una mayor contraprestación que recibe el sujeto pasivo del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca de quienes le adquieren sus productos supone el percibo de una cantidad sin contrapartida alguna de ninguna obligación fiscal por su parte lo que hace que no podamos por menos que considerarla como ingreso y ese es el motivo por el que **esta compensación debe incluirse en el volumen de ingresos de la actividad a los efectos del cómputo del límite de exclusión por volumen de ingresos para las actividades del tipo de las que desarrollaba la parte recurrente.**

Eso en cuanto a la naturaleza que nos sugiere el sentido y contenido de ese concepto. Además , en la enumeración que se hace de los distintos elementos que han de excluirse a la hora de la determinación del volumen de ingresos no se incluye, ya que sólo se mencionan como susceptibles de no computarse a los efectos que nos ocupa, las subvenciones corrientes o de capital, las indemnizaciones y el Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, el recargo de equivalencia que grave la operación, lo que supone, a sensu contrario, que todo aquello que se perciba y no forme parte de la enumeración ya reseñada, se ha de incluir a la hora de la determinación del volumen de ingresos. Es por todo lo que antecede que respecto de la liquidación no apreciamos causa por la que debamos dejarla sin efecto, tal como interesa la parte recurrente».

Además, la cuestión jurídica suscitada es similar a la de otros recursos admitidos a trámite (*vid.*, RRCA 6173/2023; 9048/2023; y 1529/2024), en los que se apreció la existencia de interés casacional para la formación de la jurisprudencia, por lo que exigencias de unidad de doctrina, inherentes a los principios de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 de la Constitución), imponen aquí reiterar el criterio interpretativo que allí se siguió y la cuestión planteada merece igual respuesta que la que en aquellos autos se contiene.

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

1.Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si para calcular el volumen de operaciones determinante de la causa de exclusión del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca contenida en el artículo 124.Dos.3º LIVA , debe computarse o no la compensación a tanto alzado prevista en el artículo 130 LIVA .

2.Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 121.Uno y 124.Dos.3ª de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y el artículo 43.2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página *web* del Tribunal Supremo.

Síguenos en...



SEXTO.- Comunicación y remisión.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1º) Admitir el recurso de casación n.º 6523/2024, preparado por la abogada del Estado en representación de la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada el 15 de abril de 2024 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, que estimó el recurso n.º 400/2021.

2º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si para calcular el volumen de operaciones determinante de la causa de exclusión del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca contenida en el artículo 124.Dos.3º LIVA, debe computarse o no la compensación a tanto alzado prevista en el artículo 130 LIVA.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 121.Uno y 124.Dos. 3ª de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y el artículo 43.2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).