

CLAVES PRÁCTICAS

FRANCIS LEFEBVRE

Análisis del IVA en el REAGP (Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca).

Normativa, jurisprudencia, consultas
DGT, esquemas y ejemplos

Actualizado a 12 de mayo de 2017

Esta monografía de la Colección
CLAVES PRÁCTICAS
es una obra editada por iniciativa y bajo
la coordinación de
Francis Lefebvre

JOSÉ MARÍA BENGOCHEA SALA
Economista

© Francis Lefebvre
Lefebvre-El Derecho, S. A.
Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid. Teléfono: 91 210 80 00.
Fax: 91 210 80 01
www.efl.es
Precio: 30,16 € (IVA incluido)
ISBN: 978-84-16924-79-0
Depósito legal: M-15301-2017
Impreso en España por Printing'94
Puerto Rico, 3. 28016 Madrid

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Dirijase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

Plan general

	Nº marginal
Presentación	100
Capítulo I. Ámbito objetivo	120
Capítulo II. Servicios de carácter accesorio incluidos en el REAGP	400
Capítulo III. Ámbito subjetivo	550
Capítulo IV. Ámbito subjetivo (II)	675
Capítulo V. Exclusión del REAGP por exceder de los límites cuantitativos	1300
Capítulo VI. Actividades excluidas del REAGP	2200
Capítulo VII. Renuncia del REAGP	2500
Capítulo VIII. Compensación a tanto alzado	2900
Capítulo IX. Obligaciones formales	4000
	Página
Tabla Alfabética	207

Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
art.	artículo
CV	Consulta Vinculante
DGT	Dirección General de Tributos
ED	Estimación Directa
EO	Estimación Objetiva
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
L	Ley
LGT	Ley General Tributaria (L 58/2003)
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (L 35/2006)
LIS	Ley del Impuesto sobre Sociedades (L 27/2014)
LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (L 37/1992)
OM	Orden Ministerial
RD	Real Decreto
RDLeg	Real Decreto Legislativo
REAGP	Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca
RGGI	Reglamento General de Gestión e Inspección (RD 1065/2007)
Rgto Fac	Reglamento de Facturación (RD 1619/2012)
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RD 439/2007)
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RD 1624/1992)
TEAC	Tribunal Económico Administrativo Central
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
UE	Unión Europea

Presentación

El Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca (en adelante, REAGP) constituye uno de los nueve regímenes especiales del IVA existentes hasta la fecha. Y a pesar de su antigüedad (se estableció con la derogada L 30/1985 y permanece vigente con la L 37/1992 –ambas, leyes de IVA–), se puede asegurar que el mismo constituye uno de los regímenes especiales del IVA menos analizados y menos conocidos. A ello ha contribuido el hecho de que, por su configuración, como veremos a continuación, la Administración Tributaria no ha ejercido un control directo sobre este régimen especial, aspecto que sí ha efectuado respecto al resto de los regímenes especiales del IVA.

En el presente Claves Prácticas vamos a intentar profundizar en su estudio, hacerlo más comprensible a base de numerosos ejemplos (tomando como años de referencia 2016, 2017 y 2018), numerosas consultas de la DGT, una gran variedad de preguntas y respuestas de la AEAT (INFORMA), jurisprudencia y un sin fin de cuadros sistemáticos que faciliten la comprensión de las distintas materias.

El REAGP se configura como un régimen de carácter **voluntario** que, no obstante, se aplica directamente en tanto en cuanto concurren los requisitos objetivos (nº 130 s.) y subjetivos (nº 550 s.) que los definen, salvo exclusión (nº 1300 s.) o renuncia (nº 2500 s.) de los sujetos pasivos.

En síntesis, el «**mecanismo**» de este régimen especial se puede concretar en dos aspectos básicos:

Los empresarios acogidos al REAGP:

- Están **exonerados**, en general, de las obligaciones de repercusión, liquidación e ingreso del IVA por las operaciones efectuadas en el ejercicio de las actividades a las que afecte el citado régimen especial, así como de las obligaciones formales correspondientes a tales operaciones. Por ejemplo, de la obligación de expedir facturas, con algunas excepciones (ver nº 4250).
- No podrán deducir las **cuotas soportadas** o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes de cualquier naturaleza o por los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las actividades a las que sea aplicable este régimen especial. Dichos empresarios recuperan las citadas cuotas soportadas mediante la percepción de una **compensación** a tanto alzado que resulta de aplicar un determinado porcentaje al precio de venta de los productos naturales que entregan o servicios accesorios que prestan (nº 3050 s.).

EJEMPLO Si el titular de una explotación agrícola acogida al REAGP vende una partida de naranjas a un fabricante de bebidas refrescantes por un importe de 43.500 euros, el citado agricultor:

- No tendrá que repercutir, ni liquidar, ni ingresar el IVA;
- No podrá deducirse el IVA soportado por la adquisición que hubiera realizado de bienes y servicios utilizados en la explotación agrícola;
- Tendrá derecho a percibir una compensación del $12\% \text{ s}/43.500 = 5.220$ euros (nº 3050).

100 Además del contenido de los dos aspectos básicos citados anteriormente, que (sigue) configura la esencia de este régimen especial, en el presente Claves Prácticas vamos a intentar delimitar cuáles son las **actividades** agrícolas, ganaderas, forestales y pesquera que pueden acogerse al REAGP, así como, por vía negativa, cuáles no pueden incluirse en el mismo (nº 130 s.).

También analizaremos en profundidad los diversos tipos de circunstancias que dan origen a la **exclusión** del REAGP, y las distintas consecuencias que ello conlleva (nº 1300 s.), y no solo en lo que respecta al propio régimen especial, sino a otros regímenes del IVA, como el régimen simplificado, y el método de EO en el IRPF (nº 810 s.).

Respecto a la **renuncia** del REAGP, analizaremos sus consecuencias en el propio régimen especial y en el régimen simplificado del IVA, así como en el método de EO en el IRPF (nº 2660). Y dada la interrelación que se da entre estos dos regímenes del IVA entre sí y con el método de EO en el IRPF, también estableceremos las consecuencias de la renuncia al régimen simplificado del IVA o al método de EO en el IRPF (nº 905 y nº 895).

Precisamente por esta interrelación, también analizaremos la compatibilidad-incompatibilidad del REAGP, el régimen simplificado del IVA y el método de EO en el IRPF (nº 810 s.).

La importancia del estudio del REAGP viene determinada por el **número de empresarios** a los que potencialmente puede afectar. Y en este sentido hemos de indicar que ¡más de un millón! de empresarios personas físicas son susceptibles de acogerse al REAGP (ver nº 135).

Otra característica del REAGP es que resulta compatible con el régimen general del IVA y con los demás regímenes especiales del IVA, pero solo produce efectos respecto de las operaciones incluidas en el mismo, cuyo conjunto constituye un **sector diferenciado** de la actividad. Por ejemplo, un agricultor, un ganadero o el titular de una explotación forestal o pesquera puede realizar una actividad acogida al REAGP y otra actividad excluida del citado régimen, como la ganadería independiente (régimen simplificado) o la pesca marítima (régimen general).

Capítulo I. Ámbito objetivo

(LIVA art.125 y 127; RIVA art.44)

I.	Panorámica general de las actividades acogidas al REAGP.....	130	120
	Regímenes especiales del sector agrario en países de la Unión Europea ..	140	
II.	Ubicación del REAGP en el contexto de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales a las que resulta aplicable el método de EO en el IRPF (actividades coordinadas y no coordinadas).....	150	
III.	Actividades acogidas al método de EO (IRPF) y al REAGP: «actividades no coordinadas».....	170	
	A. Actividad 1: agrícola o ganadera susceptible de estar incluida en el REAGP.....	171	
	Ganadería dependiente.....	172	
	B. Actividad 2: forestal susceptible de estar incluida en el REAGP.....	190	
IV.	Otras actividades acogidas al REAGP y no al método de EO.....	200	
V.	«Actividades coordinadas» (acogidas al régimen simplificado).....	225	
	A. Actividad 3: Ganadería independiente (División «0» del IAE).....	230	
	B. Actividad 4: Servicios de cría, guarda y engorde de ganado	250	
	C. Actividades 5 y 6: Otros trabajos, servicios y actividades accesorios excluidos o no incluidos en el REAGP.....	270	
	1. Trabajos y servicios accesorios excluidos del REAGP.....	280	
	2. Actividades accesorias no incluidas en el REAGP.....	310	
	D. Actividades 7 y 8: Aprovechamientos del cedente en actividades agrícolas o forestales en régimen de aparcería.....	340	
	E. Actividad 9: Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales, vegetales o animales.....	360	

I. Panorámica general de las actividades acogidas al REAGP

Lógicamente, uno de los aspectos mas importantes a analizar es la **delimitación** **130** de las actividades económicas que pueden acogerse al REAGP, para lo cual vamos a hacer alusión tanto a dichas actividades, como a otras «limítrofes» a las que no le corresponde el citado régimen especial para, de esa manera, clarificar el ámbito objetivo del REAGP.

La LIVA art.125 establece que el REAGP será aplicable a las explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras que obtengan directamente productos naturales, vegetales o animales, de sus cultivos, explotaciones o capturas para su transmisión a terceros, así como a los servicios accesorios indicados en el nº 420 s.

También será aplicable este régimen especial a los **servicios accesorios** a dichas explotaciones, según la LIVA art.127 (se analizan independientemente en el Capítulo II de este Claves Prácticas –nº 420 s.–).

Veamos, en un primer estadio, una panorámica general de las actividades agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras acogidas al REAGP y de los distintos regímenes del IVA a los que pueden estar sometidas.

130 Hay que tener en cuenta que, en abstracto, las actividades agrícolas, ganaderas y forestales son susceptibles de acogerse, en el IVA, al régimen general y a los regímenes especiales simplificado y el REAGP. El hecho de aplicar uno u otro régimen en el IVA lo vamos a analizar en el presente Claves Prácticas. En cuanto a la actividad pesquera, salvo la «producción del mejillón en batea», que es susceptible de ser acogida al régimen simplificado, al resto de dicha actividad se le aplicaría el régimen general (pesca en agua salada) o el REAGP (pesca en agua dulce o las que tienen por objeto la cría y engorde de peces, ya sea en agua dulce o criaderos de moluscos, crustáceos y piscifactorías). Así, pues, la **panorámica general** sería la que figura en el cuadro de la página siguiente:

	IRPF	IVA		
		Régimen simplificado	REAGP	Régimen general
Actividades agrícolas, ganaderas y forestales	Estimación objetiva (EO) (nº 150)	Grupo II del cuadro del nº 150. «Actividades coordinadas» (nº 225)		
			Grupo I del cuadro del nº 150. «Actividades no coordinadas» (nº 170)	
	Estimación directa (ED)	Por incompatibilidad EO-ED (nº 815). Por renuncia a la EO (nº 895).	REAGP (nº 1440).	Régimen general (nº 895).
Actividades pesqueras	En agua dulce		REAGP (nº 200)	
	En agua salada, excepto producción de mejillón en batea.	Estimación directa.		Régimen general (nº 2300)
	Producción de mejillón en batea.	Estimación objetiva.		
	• Criaderos de moluscos y crustáceos. • Piscifactorías	Estimación directa.	REAGP (nº 200)	

Desarrollemos el cuadro anterior para delimitar el ámbito objetivo de las actividades económicas susceptibles de acogerse al REAGP.

135

PRECISIONES 1) Dada la interrelación existente entre el REAGP y el método de estimación objetiva (EO) del IRPF (nº 815), resulta de interés la estadística publicada por la AEAT en relación con el desglose por métodos de estimación de determinación de los rendimientos de actividades económicas (IRPF) correspondientes al ejercicio 2014 (último ejercicio del que se tiene estos datos):

Método de estimación	Número de liquidaciones	IMPORTE			
		Importe estimación directa (ED)	Importe estimación objetiva no agraria (EO no agraria)	Importe estimación objetiva agraria (EO agraria)	
Estimación directa (ED)	1.616.859	15.787.419.396	–	–	
Estimación objetiva no agraria (EO no agraria)	438.315	–	4.577.799.589	–	
Estimación objetiva agraria (EO agraria)	926.152	–	–	2.434.439.423	
Estimación directa y EO agraria	33.331	168.406.140	–	65.726.770	
EO no agraria y EO agraria	22.664	–	225.303.895	45.314.081	
Estimación directa y EO no agraria	13.764	9.642.716	138.862.287	–	
Estimación directa, EO no agraria y EO agraria	674	281.633	6.679.587	1.217.519	IMPORTE TOTAL ACUMULADO
TOTALES	3.051.759	15.965.749.885	4.948.645.358	2.546.697.793	23.464.144.795

De los datos contenidos en el cuadro anterior, se pueden deducir, entre otras, las siguientes **conclusiones**:

a) Cerca de un millón de **contribuyentes** declaran rendimientos agrícolas, ganaderos o forestales a través del método de EO en el IRPF (de los cuales, en un porcentaje muy alto, en el IVA están acogidos al REAGP; el resto, al régimen simplificado).

Si a este dato añadimos:

- por un lado, el número de contribuyentes que desarrollan la actividad de pesca, fuera del ámbito de aplicación del método de EO en el IRPF (salvo la producción de mejillón en batea), pero sí en el ámbito del REAGP en el IVA;
- Y, por otro, el número de contribuyentes que, ejerciendo actividades agrícolas, ganaderas y forestales, no declaran en IRPF por el método de EO, sino por el método de estimación directa (y en IVA, acogidos al REAGP, dada la compatibilidad, con matices, entre este régimen especial y el método de estimación directa –nº 1440–);

se pone de manifiesto el gran número de contribuyentes que se encuentran acogidos al REAGP (se estima en cerca de 1.200.000).

b) El **número de liquidaciones** en la que se aplica el método de estimación objetiva asciende a 1.434.900 (438.315 + 926.152 + 33.331 + 22.664 + 13.764 + 674). De estos, 982.147 (926.152 + 33.331 + 22.664) corresponden a liquidaciones en las que se declara alguna actividad agraria, lo cual supone que ¡el 68,45%! de las liquidaciones en las que se aplica el método de EO para determinar el rendimien-

to de una actividad económica, dicha actividad está relacionada con el **sector agrario**.

135

(sigue)

c) Del conjunto de liquidaciones en la que se declara alguna actividad económica (3.051.759), el 32,18% de todas ellas corresponden a **actividades agrarias**, es decir, una de cada tres liquidaciones que declaran alguna actividad económica, esta pertenece al sector agrario.

d) A lo indicado en los dos apartados anteriores, habría también que añadir el número de liquidaciones que, tributan exclusivamente por el **método de estimación directa** para determinar el rendimiento neto de su actividad económica (en cualquiera de sus dos modalidades, normal o simplificada), siendo la citada actividad agraria.

e) En relación con el «**peso**» del importe declarado, de los datos del cuadro se infiere que los 2.546.697.793 euros declarados en las liquidaciones correspondientes al método de EO de las actividades agrarias, estas representan el 10,85% del importe total acumulado del total de las liquidaciones presentadas en las que se contiene alguna actividad económica (23.464.144.795).

2) En la tabla 3 del documento «Fiscalidad Agraria y Pesquera en España» –Serie AgrInfo nº 25– se recogen los **datos de tributación** del sector agrario en los tres regímenes del IVA que procede: régimen general, REAGP y régimen simplificado. Se toma como referencia el período 2010-2013.

Lógicamente, dada las pocas obligaciones formales a las que están sometidos en el REAGP, las estadísticas del **volumen de ventas** en dicho régimen se conocen de forma indirecta a través de los datos declarados por los adquirentes de productos naturales realizado a los empresarios acogidos al REAGP (compensaciones, nº 3050).

Tabla 3. Evolución regímenes tributación IVA agricultores y ganaderos

	Nº (miles) Ventas (mil. €)	2010	2011	2012	2013	Var 13/10
Régimen general	Nº declarantes	128	125	122	121	-5,50%
	Ventas	17.676	18.985	20.093	20.108	13,80%
REAGP	Cuotas compensación	1.053	1.146	1.304	1.484	40,90%
	Ventas	11.458	11.828	12.561	12.772	11,50%
	Tipo medio compensación	9,20%	9,60%	10,40%	11,60%	26,10%
Régimen simplificado	Ventas	842	801	791	795	-5,60%
RS+REAGP	Nº de liquidaciones en EO/IRPF	1.013	1.015	1.001	986,8	-2,60%

Destaca el **incremento** obtenido en el volumen de ventas del REAGP y el régimen general. En este último régimen se ha producido un descenso del número de declarantes (-5,50%). El volumen de ventas, como promedio en el período 2010-2013, representa el 60% del total en el régimen general del IVA, el 38% del total en el REAGP y el 2% del total en el régimen simplificado.

En número de declarantes, sin embargo, solo declaran alrededor de 120.000 en el régimen general. Mientras que en el REAGP declaran, como hemos indicado anteriormente, algo más de un millón.

3) El sector agrario (agrícola, ganadero y forestal) y pesquero presenta unas características propias que justifica un **tratamiento fiscal especial** y específico en la mayoría de los países de la UE (ver panorámica de estos regímenes especiales en alguno de estos países en el nº 140).

4) En relación con el concepto de **titular de una explotación**, conviene destacar lo siguiente:

– el titular de una explotación agrícola, ganadera, forestal o pesquera es quien obtiene directamente los **productos** de la misma. Se excluyen aquellos otros empresarios que intervienen en las siguientes fases de comercialización o transformación de tales productos, como el fabricante de aceite, el fabricante de cereales, el productor de vino, los almacenistas, etc. (ver nº 360 y nº 2230);

– no hay que confundir los conceptos de titular de la explotación y el **propietario de la finca**. Aunque en un porcentaje elevado de los casos este último es quien explota la finca, coincidiendo en la misma persona estas dos circunstancias, en otros casos el propietario no es el titular de la explotación porque la cede a un tercero, desentendiéndose de la ordenación de los factores humanos y productivos.

Regímenes especiales del sector agrario en países de la Unión Europea

140 La mayoría de los países de la Unión Europea establecen, desde el punto de vista fiscal, algún **régimen especial** para el sector agrario, tanto en el IRPF como en el IVA.

Podemos establecer el siguiente cuadro-resumen de los regímenes existentes en alguno de dichos países. El citado cuadro está basado en el contenido del documento «Fiscalidad Agraria y Pesquera en España – Serie AgrInfo nº 25».

IRPF	IVA
FRANCIA	
Dos regímenes { <ul style="list-style-type: none"> Real { <ul style="list-style-type: none"> Normal (3) Simplificado (1). Forfait (2) 	En actividad agraria { <ul style="list-style-type: none"> – Reembolso a tanto alzado (1). – Simplificado agrario (2). – General.
(1) Para poder aplicarlo a los ingresos agrarios, la media de los dos últimos años entre 76.300 y 274.000 euros. Todos los agricultores, acogidos a cualquier régimen, han de cumplimentar declaración de beneficios de la explotación agraria (con anterioridad de la declaración de renta personas físicas). (2) Si se aplica «forfait», el beneficio agrario se determina en función de los ingresos potenciales. Puede aplicar (2) si ingresos < 76.300 € de media en dos ejercicios anteriores. En 2010 declaran alrededor de 500.000 agricultores (2,1% del total): 50% se acogieron a (2), 32% a (1) y 18% a (3).	(1) Cuando el importe medio de las ventas en 2 años anteriores ≤ 46.000 € reciben una compensación. Se acogen el 16% de los agricultores. (2) Obligatorio para ventas > 46.000 €.

IRPF	IVA
ITALIA	
<p>Dos regímenes</p> <p>(1) Dos tipos de imposición</p> <p>En 2010, alrededor de 6 millones declararon rentas agrarias (15% del total).</p>	<p>Hay 3 regímenes:</p> <ul style="list-style-type: none"> – General (ingresos – gastos). – Especial (1). <p>(1) Se aplica el tipo de IVA a cada producto y se deducen una tasa como compensación por el IVA soportado. Es opcional y pueden acogerse todos los productores agrarios con independencia volumen de facturación.</p>
GRAN BRETAÑA	
<p>No existe un régimen especial para la agricultura. Todos están obligados a llevar contabilidad, aunque hay mayor flexibilidad para transferir pérdida y ganancias entre varios años.</p>	<p>Existen dos regímenes:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Régimen general. – Régimen especial para agricultura. <p>Gran parte de los productos agrarios tienen tipo de IVA cero.</p>
ALEMANIA	
<p>Para determinar beneficio en IRPF hay varios regímenes:</p> <ul style="list-style-type: none"> – El de ingresos netos (50% agricultores) (1). – Régimen especial de tarifa plana (14% agricultores) (2). – Régimen general (3). <p>(1) Ingresos menos gastos. Ingresos < límites establecidos para régimen general. (2) Aplicable a explotaciones < 20 hectáreas de cultivo y < 50 unidades de ganado mayor. (3) 36% de los agricultores. Obligados si ventas > 350.000 €.</p>	<p>Existen tres regímenes:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Régimen general, para todos los sectores económicos; – Específico de pequeñas empresa (2). – Régimen especial agrario de reembolso a tanto alzado (1). <p>(1) Pueden optar todos los agricultores, independientemente de su facturación. Perciben un 9% de las ventas en concepto de compensación por cuotas de IVA soportadas. Están acogidos el 90% de los productores agrarios. (2) Solo si año anterior ventas ≤ 17.500 €. No repercuten IVA.</p>
PAÍSES BAJOS	
<p>No existe un régimen especial para la agricultura. Todas las explotaciones están obligadas a llevar contabilidad.</p>	<p>Existen 2 regímenes:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Régimen general. – Régimen agrario de reembolso a tanto alzado (50% de los productores agrarios se acogen a él). Se aplica a aquellos agricultores con superficie > 1 Ha., por lo que excluye a buena parte de los invernaderos y de las explotaciones ganaderas intensivas no ligadas al suelo.

II. Ubicación del REAGP en el contexto de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales a las que resulta aplicable el método de EO en el IRPF (actividades coordinadas y no coordinadas)

- 150** Cada una de las nueve actividades que enumeramos en el cuadro adjunto tienen la consideración de independientes entre sí a efectos de la aplicación del método de Estimación Objetiva (EO) en el **IRPF**, por lo que, en caso de desarrollarse varias de ellas, la determinación del rendimiento neto debe efectuarse de forma separada para cada una.

Sin embargo, respecto del **IVA**, habría que diferenciar dos grandes grupos:

Grupo I: constituido por aquellas actividades agrícolas, ganaderas o forestales susceptibles de estar incluidas en el REAGP (son las denominadas actividades «**no coordinadas**», constituyendo el objeto de este Claves Prácticas). Se enumeran en la OM que regula el «sistema de módulos» (la última publicada es la establecida para el año 2017 por la OM HFP/1823/2016 art.2º).

Grupo II: constituyen aquellas actividades que se aglutinan en los siete conceptos que se detallan en el cuadro, estando acogidas al régimen simplificado del IVA (son las denominadas actividades «**coordinadas**»). Se trata de las actividades que se establecen en la OM HFP/1823/2016 art.1º.

		Actividad	Clave a cumplimentar en el modelo de declaración del IRPF
Actividades no coordinadas	GRUPO I	Agrícola o ganadera susceptible de estar incluida en el REAGP (nº 170 s.).	1
		Actividad forestal susceptible de estar incluida en el REAGP (actividades dedicadas a la silvicultura –cultivo de bosques y montes–) (nº 190).	2
Actividades coordinadas	GRUPO II	Ganadería independiente clasificada en la División «0» del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) (nº 230).	3
		Servicios de cría, guarda y engorde de ganado (nº 250).	4
		Otros trabajos, servicios y actividades accesorios realizados por agricultores o ganaderos, que estén excluido o no incluidos en el REAGP (nº 270).	5
		Otros trabajos, servicios y actividades accesorios realizados por titulares de actividades forestales, que estén excluidos o no incluidos en el REAGP (nº 270).	6
		Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas desarrolladas en régimen de aparcería (nº 340).	7
		Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades forestales desarrolladas en régimen de aparcería (nº 340).	8
		Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales, vegetales o animales, que requieran el alta en un epígrafe correspondiente a actividades industriales en las tarifas del IAE y se realicen por los titulares de las explotaciones de las cuales se obtengan directamente dichos productos naturales (nº 360).	9

Además, existen una serie de actividades (nº 200) que se encuentran sometidas al REAGP y, en cambio, no se encuentran acogidas al método de EO en el IRPF, sino al método de **estimación directa**. **155**

- Explotaciones pesqueras en agua dulce.
- Los criaderos de moluscos y crustáceos.
- Las piscifactorías.

III. Actividades acogidas al método de EO (IRPF) y al REAGP: «actividades no coordinadas»

Son las actividades enumeradas en el Grupo I del cuadro del nº 150. **170**

A. Actividad I: agrícola o ganadera susceptible de estar incluida en el REAGP

(LIVA art.125 a 127; RIVA art.44)

- 171** Se consideran actividades agrícolas y ganaderas, a efectos de la aplicación del REAGP, aquellas actividades agrarias mediante las cuales se obtengan directamente productos naturales, vegetales o animales, de sus cultivos o explotaciones para transmitirlos a terceros (así como los servicios accesorios a dichas explotaciones), que no se sometan a procesos de transformación, elaboración o manufactura para cuyo ejercicio sea preceptiva el alta en un epígrafe correspondiente a actividades industriales de las **tarifas del IAE**. Si se sometieran a dichos procesos de transformación, elaboración o manufactura, se integrarían en el régimen simplificado del IVA (actividad 9 del Grupo II del cuadro del n° 150; ver n° 360). A su vez, todas las actividades anteriormente descritas estarían acogidas al método de EO en el IRPF, salvo exclusión o renuncia, en cuyo caso estarían sometidas al método de estimación directa.

Así, pues, el REAGP es compatible, no solo con el método de EO, sino también, con matices (ver n° 1440), con el método de estimación directa (n° 130).

En particular, se comprenden, entre otras, las **explotaciones** siguientes:

a) Las que realicen **actividades agrícolas** en general. Dentro de ellas se incluyen el cultivo de plantas ornamentales, aromáticas o medicinales, flores, champiñones, especias, simientes o plántones, cualquiera que sea el lugar de obtención de los productos, aunque se trate de invernaderos o viveros. (Así, pues, es posible que estén acogidos al REAGP explotaciones que se desarrollen sobre suelo urbano).

b) Las dedicadas a la **silvicultura** (cultivo de bosques y montes) (ver n° 190).

c) La **ganadería dependiente** (n° 172 s.), es decir, la vinculada a la explotación del suelo (aquella en que el ganado se cría con piensos procedentes de la explotación en proporción superior al 50%, calculada según el peso del pienso utilizado –ver n° 181–).

Se incluye la avicultura (aves), apicultura (abejas), cunicultura (conejos), sericultura (producción de seda) y la cría de especies cinegéticas, siempre que esté vinculada a la explotación del suelo.

Ganadería dependiente

- 172** En lo que respecta a la ganadería dependiente, es decir, la susceptible de acogerse al REAGP, podemos establecer las siguientes **observaciones**:

a. En relación con el régimen especial del IVA a aplicar:

- 173** La totalidad de las actividades ganaderas están sujetas al IVA. La denominada «ganadería dependiente» está acogida al REAGP, mientras que la «ganadería independiente» se acoge al régimen simplificado del IVA. Así, pues:

Actividad	Calificación	Régimen especial IVA aplicable	Renuncia al régimen especial y determinadas causas de exclusión
Ganadería	Dependiente	REAGP	Régimen general IVA
	Independiente	Régimen simplificado	Régimen general IVA