

12416 RESOLUCION de 12 de mayo de 1986, de la Dirección General de Tributos, relativa a la consulta formulada con fecha 4 de marzo de 1986 por el Consejo General de Colegios Veterinarios de España al amparo del artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre.

Visto el escrito de fecha 4 de marzo de 1986, por el que el Consejo General de Colegios Veterinarios de España, formula consulta vinculante sobre el régimen de tributación de los Veterinarios por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resultando que la Entidad consultante está autorizada para formular consultas vinculantes de acuerdo con el artículo 53 de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre;

Resultando que los Veterinarios prestan determinados servicios como consecuencia de su condición de funcionarios del Estado al servicio de la Sanidad Local;

Resultando que se consulta si los servicios de extensión de guías y certificados, reconocimiento de animales y otras similares son operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido;

Resultando que asimismo es objeto de consulta la determinación de la base imponible y las obligaciones formales de los profesionales Veterinarios;

Resultando que también se suscita la cuestión de la posible aplicación a los Veterinarios del régimen simplificado;

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo tercero del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, así como las operaciones asimiladas a las mismas por las disposiciones reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido;

Considerando que de acuerdo con el artículo cuarto del mismo Reglamento los Veterinarios tienen la condición de profesionales sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido al realizar sus operaciones con habitualidad, por cuenta propia y mediante precio;

Considerando que no pueden considerarse en régimen de dependencia los servicios prestados por los Veterinarios a agricultores y ganaderos y a particulares cuya contraprestación queda a cargo de los destinatarios de dichos servicios;

Considerando que, en consecuencia, están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados por los Veterinarios cuya contraprestación deba ser satisfecha por los destinatarios de los mismos, incluso las intervenciones sanitarias realizadas a las Empresas por mandato de la Administración;

Considerando que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 29 del mismo Reglamento la base del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.

En particular se incluyen en el concepto de contraprestación los honorarios profesionales y los importes de los productos suministrados, documentos oficiales utilizados, tasas devengadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de los profesionales Veterinarios derivados de la operación principal o de las accesorias a la misma.

No obstante no se incluirán en la base imponible las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente en virtud de mandato expreso del mismo que figuren contabilizadas en las correspondientes cuentas específicas por quien entregue los bienes o preste los servicios sujetos al Impuesto;

Considerando que en virtud de lo dispuesto en el artículo segundo del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, los empresarios y profesionales están obligados a expedir facturas por cada una de las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de las mismas.

No obstante, podrán incluirse en una sola factura las operaciones realizadas por un mismo destinatario durante un mes natural o un período de tiempo inferior;

Considerando que el artículo tercero de dicho Real Decreto dispone que:

1. Toda factura y sus copias o matrices contendrán, al menos, los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas será correlativa. Podrán establecerse series diferentes, especialmente cuando existan diversos centros de facturación.

b) Nombre y apellidos o denominación social, número de identificación fiscal y domicilio del expedidor y del destinatario o, en su caso, localización del establecimiento permanente si se trata de no residentes.

Cuando el destinatario sea una persona física que no desarrolle actividades empresariales o profesionales, bastará que, respecto a ella, conste su nombre y apellidos y su número de documento nacional de identidad.

Para las personas jurídicas y Entidades en general, el número de identificación fiscal estará constituido por código de identificación

que se les asigne de acuerdo con el Decreto 2423/1975, de 25 de septiembre. Para las personas físicas, que desarrollen actividades empresariales o profesionales, estará formado por el número del documento nacional de identidad, completado con un carácter de control, facilitado por el Ministerio de Economía y Hacienda, a través de las etiquetas de identificación a que se refiere la disposición adicional primera del Real Decreto 338/1985, de 15 de marzo. Para las personas físicas que no ostenten la nacionalidad española, servirá el número que se les facilite a través de las citadas etiquetas. Para las demás personas físicas servirá de número de identificación fiscal su número del documento nacional de identidad, en tanto no se les facilite un carácter de control, o si no fuesen nacionales españoles el número de un documento equivalente.

c) Descripción de la operación y su contraprestación total. Cuando la operación esté sujeta y no exenta en el Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán consignarse en la factura todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible, así como el tipo tributario y la cuota repercutida. Cuando la cuota se repercuta dentro del precio, se indicará únicamente el tipo tributario aplicado, o bien la expresión «IVA incluido», si así está autorizado en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido. Si la factura comprende entregas de bienes o servicios sujetos a tipos impositivos diferentes en este impuesto, deberá diferenciarse la parte de la operación sujeta a cada tipo.

d) Lugar y fecha de la emisión.

2. Se deberá expedir y entregar factura por los pagos anteriores a la realización de la operación. En la correspondiente factura se hará indicación expresa de esta circunstancia.

Considerando que, en todo caso, deberán emitir factura completa, haciendo constar la cuota impositiva de forma distinta y separada de la base imponible, cuando se trate de operaciones realizadas para agricultores, ganaderos y, en general, empresarios o profesionales que actúen en su condición de tales, sin que, en dichos supuestos esté autorizada la expedición de vales sustitutivos de facturas, ni la sustitución de la cuota impositiva por la expresión «IVA incluido» en la factura en que se documenten los servicios prestados;

Considerando que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 94, número 1, apartado tercero los profesionales veterinarios no podrán optar por el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, al no consignarse los servicios por ellos prestados en la relación de actividades económicas susceptibles de acogerse a dicho régimen especial que se contiene en el artículo 97 del Reglamento del Impuesto.

Esta Dirección General considera ajustada a derecho la siguiente contestación a la consulta formulada por el Consejo General de Colegios Veterinarios de España:

Primero.—Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios prestados por los Veterinarios, incluso los realizados en el ejercicio de funciones públicas, cuando la retribución de dichos servicios deba efectuarse por los destinatarios de los mismos.

Segundo.—La base del Impuesto sobre el Valor Añadido estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.

En particular se incluyen en el concepto de contraprestación los honorarios profesionales y las cantidades repercutidas al cliente en concepto de productos suministrados, documentos oficiales utilizados, tasas devengadas y, cualquier otro crédito efectivo a favor de los profesionales veterinarios derivado de la operación principal o de las accesorias a la misma.

No obstante no se incluirán en dicha base imponible las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo que figuren contabilizadas en las correspondientes cuentas específicas.

Tercero.—Los profesionales veterinarios están obligados a emitir facturas por las operaciones que realicen y a conservar copia y matriz de las mismas ajustadas a lo dispuesto en el artículo tercero del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.

En las facturas emitidas a cargo de empresarios, incluso agricultores o ganaderos, deberán consignarse, en todo caso, entre otros datos y requisitos que se mencionan en el referido precepto, la identificación personal y fiscal del emisor de la factura y del destinatario de la misma, la base imponible, la cuota impositiva repercutida y el tipo impositivo aplicado.

Cuarto.—Los profesionales veterinarios no podrán sustituir las facturas completas por vales o tickets en los que se consigne la expresión «IVA incluido», cuando el destinatario sea un empresario, incluso agricultor o ganadero, que actúen en su condición de tal.

Quinto.—No podrán acogerse al régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido los profesionales Veterinarios.

Madrid, 12 de mayo de 1986.—El Director general, Francisco Javier Eiroa Villanovo.