



ESQUEMA GENERAL DE TRIBUTACIÓN DE LA ACTIVIDAD PROFESIONAL VETERINARIA (Documento elaborado por la asesoría fiscal del CGCVE)

Este esquema se centra exclusivamente en la tributación de ámbito estatal del ejercicio de la actividad profesional veterinaria por persona física (sin complementar con ninguna otra actividad económica). Se exponen, de forma general, las modalidades de tributación y las obligaciones formales de cada una de ellas, tanto en I.R.P.F. como en I.V.A.

DECLARACIÓN CENSAL

En primer lugar, hay que destacar la importancia de una correcta matrícula de la actividad en la Agencia Tributaria, a través de la Declaración censal (modelo 036/037), donde se indicará:

- El lugar de realización de la actividad, si cuenta con local (propio o arrendado), o se desarrolla sin necesidad de local, o se desarrolla en el mismo domicilio habitual. Que el local sea arrendado, determinará, en general, la obligación de practicar retenciones (19%) sobre la renta a pagar, e ingresarlas en la Agencia Tributaria trimestralmente a través de modelo de Retenciones e ingresos a cuenta sobre determinadas rentas o rendimiento procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos (modelo 115) y su correspondiente resumen anual (modelo 180). Que la actividad se desarrolle en el mismo domicilio habitual tendrá consecuencias, tanto en el cálculo del I.V.A. como del I.R.P.F., como veremos más adelante.
- Si se van a adquirir bienes de inversión o productos y servicios, o se va a prestar servicios veterinarios en países comunitarios, puede solicitarse la inclusión en el Registro de Operadores Intracomunitarios, con objeto de que no nos sea repercutido el I.V.A. de cada uno de esos países, no deducible en el Estado de destino. La aceptación por la Administración de dicha solicitud, determinará la obligación de presentar la Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (modelo 349) trimestralmente.
- Régimen del I.V.A. La actividad profesional veterinaria se desarrolla en régimen general, en todo caso, con un tipo impositivo del 21%, salvo excepciones en virtud del destinatario de los servicios (determinadas actividades ganaderas).
- Método y modalidad de determinación del rendimiento neto de la actividad profesional en el I.R.P.F. El rendimiento neto de la actividad profesional veterinaria exclusivamente puede determinarse a través del método de estimación directa (en ningún caso mediante estimación objetiva), a través de sus dos modalidades: normal o simplificada, de las que hablaremos más adelante.
- En el caso de que se contrate personal asalariado, o se contraten servicios prestados por otros profesionales independientes, deberá indicarse la obligación de presentar autoliquidación de Retenciones e ingresos a cuenta del I.R.P.F. por rendimientos del trabajo y de actividades económicas (modelo 111) y su correspondiente resumen anual (modelo 190).
- Finalmente hay que destacar también la obligación de comunicar, a través del mismo modelo 036/037, cualquier modificación que se produzca desde el momento de la matrícula, en cualesquiera de las opciones u obligaciones formales que se hayan manifestado, ya sea por cambio de opción, o por cese o inicio de alguna de las circunstancias concretas (cese o inicio del arrendamiento, de la contratación laboral, etc.). La ausencia de comunicación de dichas variaciones provoca frecuentemente requerimientos y sanciones por parte de la Agencia Tributaria.



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Por lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el contribuyente puede optar entre determinar el rendimiento neto de la actividad profesional por la modalidad de normal o la simplificada del método de estimación directa. El único límite para ejercer dicha opción es el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio anterior (del conjunto de actividades económicas del contribuyente, pero aquí suponemos que exclusivamente desarrolla una actividad profesional), ya que superar el límite de 600.000 euros, obliga a aplicar la modalidad normal.

A partir de aquí expondremos de forma conjunta ambas modalidades de determinación, indicando las diferencias entre las mismas:

De los ingresos íntegros (importe de las prestaciones de servicios u otros ingresos de la actividad profesional, subvenciones de explotación, imputaciones de ingresos de subvenciones de capital) se deducirán los siguientes:

Gastos, en los que concurren las siguientes circunstancias:

- Requisitos de los gastos para ser deducibles:
 - o Que estén vinculados a la actividad profesional.
 - o Que estén adecuadamente documentados, mediante factura exigible entre empresarios.
 - o Que estén contabilizados o registrados en los libros-registro de carácter obligatorio.
- Adquisiciones de productos que se consumen en la prestación del servicio.
- Arrendamientos.
- Reparaciones y conservación.
- Servicios de profesionales independientes.
- Primas de seguros. Además de las primas de RC y multirriesgo, se podrán deducir las primas de seguro de enfermedad del contribuyente y su familia (cónyuge y menores de veinticinco años que convivan con el contribuyente), con un límite de 500 euros por cada una de las personas señaladas (1.500 por cada una con discapacidad).
- Servicios bancarios.
- Publicidad, propaganda y relaciones públicas (esta última con el límite del 1% del importe neto de la cifra de negocios de la actividad).
- Suministros de electricidad, agua, gas, etc. (en el caso de que la actividad se ejerza en parte de la vivienda habitual del profesional, estos gastos son deducibles en el 30% de la proporción de superficie afectada a la actividad sobre la superficie total de la vivienda).
- Otros servicios, como telefonía, etc. (lo mismo que el punto anterior).
- Tributos (IBI en el local propio, etc.) (En ningún caso, en las condiciones expuestas de partida, el IVA soportado).
- Sueldos del personal contratado.
- Seguridad Social (autónomos y cuota empresarial del personal contratado).
- Indemnizaciones.
- Gastos de manutención del contribuyente ocasionados en el desarrollo de la actividad profesional (del contribuyente, en el ejercicio de la actividad, en establecimientos de restauración y hostelería, abonados por medios electrónicos, que no superen los 26,67 euros al día si no se pernocta en municipio distinto, o 53,34 euros al día si se pernocta en municipio distinto).



**CONSEJO GENERAL DE COLEGIOS
VETERINARIOS DE ESPAÑA**

- Gastos financieros (de préstamos solicitados para la adquisición de inmovilizado o relaciones directa y exclusivamente con la actividad) (límite del 30% del beneficio operativo).
- Provisiones por insolvencias de deudores. En determinadas condiciones formales y temporales se puede deducir el importe de los impagados. Esta deducción no es posible en la modalidad simplificada.
- Dotaciones a la amortización del inmovilizado. Existe una tabla de amortización para la modalidad normal y otra tabla diferente para la modalidad simplificada.
- En la modalidad simplificada, se puede deducir, además, el 5% del rendimiento neto positivo, con un límite de 2.000 euros anuales.

Son de aplicación además los incentivos fiscales previstos para las empresas de reducida dimensión establecidos en los artículos 101 a 104 y 106.6 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Las obligaciones registrales, en el caso de actividades profesionales, son las mismas para las dos modalidades:

- Libro registro de ventas e ingresos.
- Libro registro de compras y gastos.
- Libro registro de bienes de inversión.
- Libro registro de provisiones de fondos y suplidos.

La Ley establece la obligación de presentar cuatro pagos fraccionados a cuenta del IRPF (modelo 130), con ingreso del 20% del rendimiento neto trimestral calculado con los criterios expuestos. Dichos pagos fraccionados se deducen, finalmente, en la declaración anual del IRPF (modelo 100).

Son motivo de controversia recurrente:

- La deducción de los vehículos turismo (vía amortización), ante la exigencia de afectación completa y exclusiva a la actividad y su muy difícil acreditación por parte del contribuyente, así como de los gastos inherentes a los mismos.
- La acreditación de los porcentajes de afectación en el caso de uso parcial de la vivienda habitual en el desarrollo de la actividad.
- La acreditación de la necesidad del gasto que evite la calificación del mismo como liberalidad del contribuyente.
- La calificación y cuantificación de las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas.
- Multitud de situaciones particulares no previstas o acotadas inicialmente por la legislación o la existencia de interpretaciones divergentes ya sea de la jurisprudencia o de la propia Dirección General de Tributos.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

La actividad profesional veterinaria está sometida legalmente al régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido. En ningún caso le es de aplicación el régimen simplificado ni ningún otro de los regímenes especiales.



El prestador del servicio veterinario repercutirá a sus clientes el tipo impositivo general del 21%, salvo los prestados en favor de titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas, necesarias para el desarrollo de las mismas, en las que repercutirá el tipo impositivo reducido del 10%.

El I.V.A se devenga en el momento de finalizar la prestación del servicio (con independencia del cobro). No obstante, existe un procedimiento para la rectificación de facturas emitidas, por diversos motivos, entre ellos el impago de las mismas. En caso de recibir un anticipo previo a la prestación del servicio, el I.V.A. se devenga sobre dicho importe, en el momento de la percepción del anticipo.

A su vez, los proveedores de bienes y servicios repercuten, así mismo, el I.V.A. que legalmente les corresponde para cada tipo de bien o servicio. Se trata del I.V.A. soportado por el profesional. Sin embargo, no todo I.V.A. soportado resulta deducible. En este punto es importante recordar que en este esquema estudiamos exclusivamente las obligaciones tributarias de un profesional que ejerce únicamente su actividad profesional. Esta actividad profesional, ejercida sin el concurso de ninguna otra actividad económica (que podría estar no sujeta, o exenta, o sometida al régimen especial minorista del recargo de equivalencia, etc. lo cual conllevaría la obligación de aplicar las reglas de prorrata), da derecho a la deducción completa del I.V.A. soportado que resulte deducible según la legislación reguladora del Impuesto, como veremos ahora.

El profesional puede deducir todas las cuotas soportadas en territorio de aplicación del I.V.A. (Península y Baleares) por la adquisición de bienes corrientes y servicios que se afecten de forma **exclusiva** a la actividad profesional. Así mismo puede deducir, en virtud de su **grado de afectación**, el porcentaje que resulte del I.V.A. soportado en la adquisición de bienes de inversión. Obviamente, la acreditación de la exclusividad en un caso, y la prueba del grado de afectación en el otro, son fuente de conflictos permanentes.

La Ley dispone que las cuotas soportadas en la adquisición o arrendamiento de vehículos (no industriales), que se utilicen en el desarrollo de la actividad profesional, se pueden deducir en un 50%, afectación que puede incrementarse mediante cualquier tipo de prueba suficiente por parte del contribuyente (algo, en general, muy difícil).

No son deducibles las siguientes cuotas soportadas (aún en el ejercicio de la actividad) en la adquisición de:

- Joyas, objetos elaborados con oro, etc.
- Alimentos, bebidas y tabaco.
- Espectáculos y servicios recreativos.
- Bienes y servicios destinados a la atención a clientes, trabajadores y terceros.
- Los servicios de viajes, hostelería y restauración, salvo que el gasto se considere deducible en el I.R.P.F.

Los libros registro obligatorios, que pueden coordinarse con los libros registro exigidos para el I.R.P.F., son:

- Libro registro de facturas expedidas.
- Libro registro de facturas recibidas.
- Libro registro de bienes de inversión.
- Libro registro de operaciones intracomunitarias.



La Ley establece la obligación de presentar cuatro autoliquidaciones por el I.V.A. (modelo 303). En caso de tener resultado negativo (el I.V.A. deducible supera el I.V.A. repercutido) el saldo negativo se compensa en la siguiente autoliquidación trimestral, pudiendo solicitar la devolución del saldo final en la autoliquidación correspondiente al cuarto trimestre, o bien seguir manteniendo el saldo a compensar en las siguientes autoliquidaciones. Este saldo a compensar prescribe a los cuatro años de su generación, perdiendo, en tal caso, el derecho a su devolución o prosecución de la compensación. Así mismo debe presentarse el Resumen Anual del I.V.A. (modelo 390).

Son motivo de controversia recurrente:

- La necesaria afectación exclusiva a la actividad de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes y servicios, que provoca, por ejemplo, que en la práctica se niegue la deducción de los paquetes de contratación de líneas de internet y telefonía, si los mismos incluyen servicios claramente no profesionales, como la visualización de películas y deportes. Al no distinguirse el precio de cada servicio, por ser un paquete conjunto, no puede deducirse ninguna cuota soportada por el servicio.
- La necesidad de prueba en afectaciones de vehículos en porcentajes superiores a la presunción establecida por la Ley, de muy difícil acreditación.
- La necesidad de prueba en afectaciones de gastos consecuencia del uso de los anteriores vehículos, para acreditar la afectación de cada uso concreto.
- La estricta normativa, en aspectos formales y de periodificación, para la rectificación de facturas.
- Igual que en el I.R.P.F., multitud de situaciones particulares no previstas o acotadas inicialmente por la legislación o la existencia de interpretaciones divergentes ya sea de la jurisprudencia o de la propia Dirección General de Tributos.

El I.R.P.F. y el I.V.A. se regulan cada cual por su propia normativa específica. Hay que tener en cuenta, por ejemplo, que no todo gasto deducible en IRPF implica una cuota soportada deducible en I.V.A. y viceversa.

A partir de este esquema necesariamente muy resumido, se generan un sinnúmero de situaciones y problemáticas que requieren un estudio y solución particularizados.

Madrid, 2 de marzo de 2022