



MINISTERIO DE HACIENDA
REGISTRO AUXILIAR D.G. TRIBUTOS
SALIDA

Nº de Registro: 000657-21

Nº Consulta/Informe: V0231-21

Fecha: 10/02/2021

Destinatario:

CONSEJO GENERAL DE COLEGIOS DE ODONTÓLOGOS Y ESTOM



MINISTERIO
DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

CONSULTA VINCULANTE

Referencia: AF0509-20
Nº CONSULTA:
Nº REGISTRO: 03017-20
SUBDIRECCIÓN: 04

CONSULTANTE**(nombre o razón social)**

CONSEJO GENERAL DE COLEGIOS DE ODONTÓLOGOS
Y ESTOMATÓLOGOS DE ESPAÑA
Q2866016E
JUAN SEGURA BULDU
51064965C

(domicilio)

NACIONES, 10
28006 MADRID

CONCEPTO IMPOSITIVO

Tipo impositivo.

NORMATIVA

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Artículo 90 y 91.

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS:

El consultante es el Consejo General de los Colegios de profesionales estomatólogos y odontólogos.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Ámbito de aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido referido en el Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo.

Nº REGISTRO: 03017-20

2

CONTESTACIÓN:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *"estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."*

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que *"se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:*

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto."

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).".

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que *"son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas."

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a los colegios profesionales consultantes así como la entidad a la que le adquiera el material sanitario objeto de la consulta que, consecuentemente, tendrán la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional,



Nº REGISTRO: 03017-20

3

sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realizasen a título oneroso.

En ese caso, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realicen en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- En relación con la aplicación del tipo del cero por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a determinadas entregas de material sanitario, el Reino de España solicitó a la Comisión Europea una medida excepcional que permitiera la importación exenta de derechos de importación y de IVA de los bienes necesarios para hacer frente a la COVID-19.

Atendiendo el requerimiento de España y otros Estados miembros de la Unión Europea se ha aprobado la Decisión (UE) 2020/491 de la Comisión de 3 de abril de 2020, relativa a la concesión de una franquicia de derechos de importación y de una exención del IVA respecto de la importación de las mercancías necesarias para combatir los efectos del brote de COVID-19 durante el año 2020, cuando se trate de importaciones efectuadas por entidades de derecho público y entidades caritativas y sin ánimo de lucro.

Por otra parte, el artículo 8 del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo (BOE de 22 de abril), ha establecido lo siguiente:

“Artículo 8. Tipo impositivo aplicable del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes necesarios para combatir los efectos del COVID-19.

Con efectos desde la entrada en vigor de este real decreto-ley y vigencia hasta el 31 de julio de 2020, se aplicará el tipo del 0 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas de bienes, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes referidos en el Anexo de este real decreto-ley cuyos destinatarios sean entidades de Derecho Público, clínicas o centros hospitalarios, o entidades privadas de carácter social a que se refiere el apartado tres del artículo 20 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Estas operaciones se documentarán en factura como operaciones exentas.”

En este sentido, tal y como señala la exposición de motivos del referido Real Decreto-ley 15/2020, para permitir que el suministro de material sanitario se realice de forma rápida y efectiva, se establece, hasta el 31 de julio de 2020, un tipo impositivo del Impuesto sobre el Valor Añadido del cero por ciento aplicable a las entregas interiores, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de este tipo de bienes cuyos destinatarios sean entidades públicas, entidades sin ánimo de lucro y centros hospitalarios. Se trata de una medida de política fiscal que incide sobre una situación extraordinaria y que persigue obtener efectos sensibles durante el período sobre el que desplegará su vigencia, sin vocación de afectar con carácter permanente la estructura de tipos impositivos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Para evitar la necesidad de adaptar los sistemas de facturación de los sujetos pasivos, estas operaciones se documentarán en factura como operaciones exentas. No obstante, la aplicación de

Nº REGISTRO: 03017-20

4

un tipo impositivo del cero por ciento no determina la limitación del derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por el sujeto pasivo que realiza la operación.

3.- Por otra parte, debe señalarse que el 27 de julio de 2020 se ha publicado una nueva Decisión de la Comisión Europea, la Decisión (UE) 2020/1101 de la Comisión, de 23 de julio de 2020, por la que se modifica la Decisión (UE) 2020/491, relativa a la concesión de una franquicia de derechos de importación y de una exención del IVA respecto de la importación de las mercancías necesarias para combatir los efectos del brote de COVID-19 durante el año 2020, prorrogando la aplicación de dicha medida hasta el 31 de octubre de 2020.

En el mismo sentido, el pasado 29 de octubre de 2020 se ha publicado otra nueva Decisión de la Comisión Europea, la Decisión (UE) 2020/1573 de la Comisión, de 28 de octubre de 2020, por la que se modifica la Decisión (UE) 2020/491, relativa a la concesión de una franquicia de derechos de importación y de una exención del IVA respecto de la importación de las mercancías necesarias para combatir los efectos del brote de COVID-19 durante el año 2020, prorrogando la aplicación de dicha medida hasta el 30 de abril de 2021.

De forma equivalente, la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 27/2020, de 4 de agosto, de medidas financieras, de carácter extraordinario y urgente, aplicables a las entidades locales (BOE de 5 de agosto) establece, en relación con la aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento, lo siguiente:

"Tipo impositivo aplicable del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes necesarios para combatir los efectos del COVID-19.

Con efectos desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, y vigencia hasta el 31 de octubre de 2020, se aplicará el tipo del 0 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas de bienes, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes referidos en el Anexo de este real decreto-ley cuyos destinatarios sean entidades de Derecho Público, clínicas o centros hospitalarios, o entidades privadas de carácter social a que se refiere el apartado tres del artículo 20 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Estas operaciones se documentarán en factura como operaciones exentas".

La disposición anterior fue derogada al no haberse convalidado el mencionado RDL 27/2020 por el Pleno del Congreso de los Diputados, publicándose en el BOE de 11 de septiembre la Resolución de 10 de septiembre de 2020, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de derogación del Real Decreto-ley 27/2020, de 4 de agosto, de medidas financieras, de carácter extraordinario y urgente, aplicables a las entidades locales.

No obstante, mediante el Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia (BOE del 23), y en concreto, su disposición adicional séptima, se reestablece nuevamente dicha medida fiscal recogida en el Real Decreto-ley 27/2020, sin solución de continuidad, es decir, con efectos desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 15/2020, y vigencia hasta el 31 de octubre de 2020.

Esta medida fiscal ha sido objeto de una nueva prórroga en virtud del artículo 6 del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, de medidas urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria, que dispone que:



Nº REGISTRO: 03017-20

5

“Con efectos desde el 1 de noviembre de 2020 y vigencia hasta el 30 de abril de 2021, se aplicará el tipo del 0 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas de bienes, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes referidos en el anexo de este Real Decreto-ley cuyos destinatarios sean entidades de Derecho Público, clínicas o centros hospitalarios, o entidades privadas de carácter social a que se refiere el apartado tres del artículo 20 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Estas operaciones se documentarán en factura como operaciones exentas.”.

4.- Por otra parte, debe tenerse en cuenta que en relación con el ámbito objetivo de aplicación del tipo cero del Impuesto sobre el Valor Añadido, como se ha señalado el Real Decreto-ley 28/2020 ha incluido un Anexo que amplía y actualiza el contenido del Anexo del Real Decreto-ley 15/2020, y que establece una lista limitada de bienes a los que será de aplicación dicho tipo cero desde la fecha de entrada en vigor del referido Real Decreto-ley 15/2020 (23 de abril de 2020) hasta el 31 de octubre de 2020.

Por su parte, la relación de bienes a los que, con efectos desde el 1 de noviembre de 2020, les es de aplicación lo previsto en el artículo 6 del Real Decreto-ley 34/2020, se contiene en el anexo de este Real Decreto-ley.

Como consecuencia de la publicación del Reglamento UE 2019/1776 por el que se modifica el Anexo I del Reglamento CEE 2658/87 (Nomenclatura Combinada) con nuevas subpartidas para mascarillas faciales, a partir del 1 de enero de 2021, se debe corregir el epígrafe 15 del Anexo con la relación de bienes a los que se refiere el artículo 6 del Real Decreto-ley 34/2020, de tal forma que:

Donde dice “ex 6307 90 98”

Debe decir “ex 6307 90 93; ex 6307 90 95”.

A efectos de la interpretación de los referidos Anexos deberá tenerse en cuenta que cuando figura la expresión «ex» delante del código NC, de la Nomenclatura Combinada, significa que los productos a los que es de aplicación el tipo del cero por ciento se determinan conjuntamente por el código NC y la descripción del bien o producto correspondiente, establecidos en el referido Anexo.

De esta forma, no a todos los bienes incluidos en un determinado código NC les será de aplicación el tipo del cero por ciento del Impuesto, sino únicamente aquellos incluidos en dicha partida de la Nomenclatura Combinada a los que se refiere la descripción del bien o producto, en los términos previstos en el referido Anexo.

En todo caso, la competencia para determinar si un producto está o no incluido en una categoría de la Nomenclatura Combinada no corresponde a este Centro directivo. El órgano competente es el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Avenida de Llano Castellano 17, 28034 Madrid.

Por tanto, el material que pretende adquirir la consultante deberá estar incluido en algunos de los códigos NC previstos en el referido anexo y cumplir la descripción del producto establecida en el mismo.

Nº REGISTRO: 03017-20

6

5.- Por su parte, en relación con el ámbito subjetivo de aplicación, tal y como se ha señalado, su destinatario deberá tener la condición de entidad de Derecho Público, clínicas o centros hospitalarios, o entidades privadas de carácter social.

A estos efectos, según la contestación vinculante de este Centro directivo de 18 de mayo de 2020, número V1456-20, la Ley 37/1992 supone la transposición al Derecho interno de las previsiones de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

La referencia a entidades de Derecho Público se contiene, entre otros, en los artículos 13 y 132 de la Directiva. El artículo 13 donde se regula el régimen de sujeción de las entidades públicas, en su versión en castellano establece: *“Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público...”*.

Por otra parte, en su artículo 132, en relación con las exenciones de determinadas actividades de interés general realizadas por entidades públicas, como la asistencia sanitaria, la referida Directiva en su versión en castellano establece la exención en *“las prestaciones de servicios de hospitalización y asistencia sanitaria y las demás relacionadas directamente con las mismas realizadas por entidades de Derecho Público.”*.

Aunque todas las lenguas de los Estados miembros son lenguas oficiales de la Unión Europea, el idioma inglés por su uso generalizado como segunda lengua es el utilizado para el debate comunitario del texto de la Directiva armonizada. Por tanto, una vez aprobada una modificación o incorporación al texto de la Directiva armonizada su versión en inglés es la que sirve de base para las demás versiones lingüísticas de la misma.

A estos efectos, debe tenerse en cuenta que la versión en inglés de la Directiva 2006/112/CE establece en su artículo 13 que *“States, regional and local government authorities and other bodies governed by public law...”*. Por su parte, la referencia a la aplicación de la exención sanitaria del artículo 132 de la misma Directiva, en la versión en lengua inglesa señala que *“hospital and medical care and closely related activities undertaken by bodies governed by public law...”*.

Por tanto, la traducción de la Directiva al castellano cuando se refiere a *“bodies governed by public law”* unas veces se ha realizado con el término *“organismos de Derecho Público”* y otras como *“entidades de Derecho Público”*. En todo caso, cualquiera que sea la expresión, el término incluye, como se ha señalado, a los Estados, las regiones (debe entenderse referido a las Comunidades Autónomas), las provincias, municipios, y cualquier otro organismo o entidad de Derecho Público.

Por su parte, la Ley 37/1992 en el ámbito de las exenciones aplicables a determinadas actividades realizadas por las entidades públicas en sentido amplio, utiliza la expresión de entidades de Derecho Público (exención sanitaria, deportiva, cultural, de carácter social), que debe entenderse, como se ha señalado, aplicable a las Administraciones territoriales y cualquier otra entidad integrada o dependiente de las mismas.

En el mismo sentido, aunque el artículo 7.8º de la Ley 37/1992 diferencia a efectos de la sujeción de la actividad del sector público al Impuesto sobre el Valor Añadido entre Administraciones Públicas y entes, organismos y entidades del sector público, debe entenderse que todas ellas están englobadas en el término entidades de Derecho Público, de conformidad con la Directiva armonizada.

Nº REGISTRO: 03017-20

7

En este sentido, en cuanto a la consideración de los colegios profesionales como entidades de Derecho Público a efectos de la posible aplicación del tipo cero del Impuesto sobre el Valor Añadido previsto en el artículo 8 del Real Decreto-ley 15/2020, debe ponerse de manifiesto que la Abogacía del Estado, mediante informe de 29 de junio de 2020, ha establecido lo siguiente en relación con las Corporaciones de derecho público, como son los colegios profesionales:

"(...)

Tercero.- Procede a continuación dar respuesta a la cuestión de si las llamadas Corporaciones de derecho público (Colegios profesionales, Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, Comunidades de regantes, Cofradías de pescadores, entre otras) pueden considerarse como entidades de Derecho público a efectos de lo previsto en el artículo 8 del Real Decreto-ley 15/2020.

La Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en su artículo 4 señala que "1. La presente Ley se aplica al sector público, que comprende:

- a) La Administración General del Estado.*
- b) Las Administraciones de las Comunidades Autónomas.*
- c) Las Entidades que integran la Administración Local.*

(...)

4. Las Corporaciones de Derecho Público se regirán por su normativa específica en el ejercicio de las funciones públicas que les hayan sido atribuidas por Ley o delegadas por una Administración Pública, y supletoriamente por la presente Ley.

(...)"

Será por tanto necesario determinar si la denominada corporaciones de derecho público y en particular los colegios profesionales tienen o no naturaleza de entidades de derecho público, para lo cual habrá que acudir, de conformidad con el precepto anteriormente transcrito a su normativa específica.

Ley 2/1974, de 13 de febrero, sobre Colegios Profesionales establece en su artículo 1.1 que los Colegios Profesionales son Corporaciones de derecho público, amparadas por la Ley y reconocidas por el Estado, con personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines, el artículo 8 de dicha Ley establece que Los actos emanados de los órganos de los Colegios y de los Consejos Generales, en cuanto estén sujetos al Derecho Administrativo, una vez agotados los recursos corporativos, serán directamente recurribles ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Igualmente, el artículo 9 de la Ley señala que Los Consejos Generales de los Colegios tienen a todos los efectos la condición de Corporación de Derecho público, correspondiéndoles entre otras funciones el resolver los recursos que se interpongan contra los actos de los colegios.

Nº REGISTRO: 03017-20

8

Por tanto, debe considerarse, conforme a lo expuesto, que los Colegios Profesionales tienen naturaleza de entidades de derecho público a los efectos del artículo 8 del Real decreto 15/2020."

En consecuencia, dentro del concepto entidades de Derecho Público a efectos de la posible aplicación del tipo del cero por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido, a que se refiere el artículo 8 del Real Decreto-ley 15/2020, así como el artículo 6 del Real Decreto-ley 34/2020, se incluyen, los Colegios Profesionales de médicos y otros profesionales sanitarios consultantes.

6.- Con independencia de lo anterior, el referido Real Decreto-ley 34/2020, establece en su artículo 7 lo siguiente:

"Artículo 7 Aplicación del tipo del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mascarillas

Con efectos desde la entrada en vigor de este Real Decreto-ley y vigencia hasta el 31 de diciembre de 2021, se aplicará el tipo del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de las mascarillas quirúrgicas desechables referidas en el Acuerdo de la Comisión Interministerial de Precios de los Medicamentos, de 12 de noviembre de 2020, por el que se revisan los importes máximos de venta al público, en aplicación de lo previsto en el artículo 94.3 del texto refundido de la Ley de garantías y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2015, de 24 de julio, publicado por la Resolución de 13 de noviembre de 2020, de la Dirección General de Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Salud y Farmacia."

De conformidad con el Departamento de Aduanas Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria las mascarillas incluidas en el ámbito objetivo del referido artículo 7 del Real Decreto-ley 34/2020 a efectos de la aplicación del tipo reducido del 4 por ciento desde el 19 de noviembre de 2020, son las que corresponden a los códigos TARIC y descripciones siguientes:

Descripción del producto	Códigos NC
Mascarillas protectoras, quirúrgicas, desechables, de papel, sin acondicionar para la venta al por menor	4818.90.10.00
Mascarillas protectoras quirúrgicas, desechables, de papel, acondicionadas para la venta al por menor	4818.90.90.00
Mascarillas protectoras quirúrgicas (según la norma EN14683), desechables, de telas sin tejer (independientemente de que se presenten acondicionadas para la venta al por menor o no)	6307.90.95.11
Mascarillas protectoras quirúrgicas (según una norma distinta a la EN14683 pero análoga/similar a esta) desechables de telas sin tejer (independientemente de que se presenten acondicionadas	6307.90.95.19

Nº REGISTRO: 03017-20

9

para la venta al por menor o no)

Otras mascarillas protectoras quirúrgicas desechables de telas sin tejer (independientemente de que se presenten acondicionadas para la venta al por menor o no)	6307.90.95.20
--	---------------

En este sentido, quedan excluidas de la aplicación del referido tipo del 4 por ciento, aunque se clasifiquen, en su caso, en alguno de los códigos TARIC indicados en el cuadro anterior, entre otras, las siguientes mascarillas:

- Cualquier mascarilla que, siendo clasificadas en los códigos TARIC indicados, no responda a la descripción de la columna de la izquierda
- Las mascarillas protectoras de papel no quirúrgicas.
- Las mascarillas de punto o de otros materiales textiles tejidos.
- Las mascarillas no desechables.
- Las mascarillas autofiltrantes FFP2 y FFP3 según la norma EN149
- Las mascarillas autofiltrantes FFP1 según la norma EN149, y otras mascarillas que filtren al menos el 80% de partículas de 0,3 micras.

Por último, cabe destacar que el Real Decreto-ley 34/2020 se refiere expresamente a mascarillas quirúrgicas desechables, por lo que también quedan excluidas las mascarillas higiénicas (no quirúrgicas).

7.- Por tanto, las adquisiciones efectuadas por los colegios profesionales consultantes podrán acogerse al tipo cero a que se refiere el artículo 8 del Real Decreto-ley 15/2020, así como el artículo 6 del Real Decreto-ley 34/2020, siempre que se trate de productos incluidos dentro de los Anexos de los mismos conforme a lo indicado en los puntos anteriores de esta contestación. Sin embargo, a las adquisiciones efectuadas por las clínicas dentales o por los profesionales estomatólogos u odontólogos no les será de aplicación dicho tipo cero por incumplir el requisito subjetivo previsto para su aplicación.

8.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

LA DIRECTORA GENERAL DE TRIBUTOS
P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)
EL SUBDIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS
SOBRE EL CONSUMO
Ricardo Álvarez Arroyo