CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1577 (24/05/2013)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art.50.1.3º Ley 4/2012 Art.50.1.8º Ley 4/2012 Art.50.1.9º Ley 4/2012 Art.50.1.10ª Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta sobre la tributación en el IGIC de determinados servicios prestados por psicólogos.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

1º Se encuentran sujetos y no exentos del IGIC, por no resultar de aplicación lo dispuesto en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012, los siguientes servicios prestados por psicólogos:

- Informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores.

- Informes para centros de reconocimientos de conductores, permiso de armas y permiso de tenencia de animales peligrosos.

- Consultoría de recursos humanos y asesoramiento laboral y realización de selección de personal (entrevista y prueba de test).

- Informes periciales forenses ante Juzgados y Tribunales, tanto a instancia de parte como del propio Juzgado o Tribunal.

- Orientador escolar en colegios o institutos.

2º La prestación de servicio de emisión de informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores se engloba en la acción social comunitaria y familiar, por lo que sería de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, siempre y cuando sea prestada por una entidad de Derecho publico o por una entidad que disponga del reconocimiento expreso de la Administración Tributaria Canaria de entidad o establecimiento privado de carácter social.

En ningún caso sería aplicable la exención contenida en el 50.Uno.8º de la Ley 4/2012 cuando la prestación de emisión de informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores es efectuada por una persona física.

3º Se encuentra sujeta y exenta del IGIC la prestación de servicio de formación y reciclaje profesional en el ámbito de la psicología, siempre y cuando sea prestado por una entidad de Derecho público, un centro docente o una empresa educativa autorizada.

4º Se encuentra sujeta y exenta del IGIC la prestación de servicio de docencia prestada por

un psicólogo como persona física, que verse sobre materias comprendidas en alguno de los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo español y que por dicha actividad no tenga que darse de alta en la Tarifa Actividades Empresariales o Artísticas del Impuesto sobre Actividades Económicas para prestar las referidas clases.

5º No se encuentra sujeta al IGIC la actividad del Colegio Oficial consultante consistente en efectuar un listado de las facturas emitidas por psicólogos y su envío a un ente público para su abono.

Visto escrito presentado por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de las atribuciones conferidas en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, se emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta sobre la exención o no en el IGIC de determinados servicios prestados por psicólogos.

SEGUNDO.- El artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:

(...)

La asistencia a personas físicas por profesionales médicos o sanitarios, cualquiera que sea la persona a cuyo cargo se realice la prestación del servicio.

A efectos de esta exención tendrán la condición de profesionales médicos o sanitarios los considerados como tales por el ordenamiento jurídico así como los psicólogos, logopedas y ópticos, diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración. También la tendrán los farmacéuticos, los técnicos de laboratorio de diagnóstico clínico y los químicos formados como especialistas sanitarios en el ámbito de análisis clínicos, bioquímica clínica, microbiología y parasitología y radiofarmacia.

Esta exención comprende las prestaciones de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria relativas a la prevención, diagnóstico y tratamiento de enfermedades, incluso las de análisis clínicos y exploraciones radiológicas.

La exención no alcanza a la asistencia con fines estéticos prestada por profesionales médicos o sanitarios."

Estos preceptos condicionan la exención a dos requisitos:

- Requisito subjetivo: Los servicios deben ser prestados por un profesional médico o sanitario. A estos efectos, la Ley define expresamente quiénes tienen la condición de profesionales médicos o sanitarios: "*los definidos como tales en el ordenamiento jurídico*".

La regulación legal de la profesión médica o sanitaria se encuentra recogida en la actualidad en la Ley 44/2003, de 21 de noviembre, de ordenación de las profesiones sanitarias, cuyos artículos 2 y 3 disponen:

> ***"Artículo 2.*** *Profesiones sanitarias tituladas.*
>
> *1. De conformidad con el artículo 36 de la Constitución, y a los efectos de esta Ley, son profesiones sanitarias, tituladas y reguladas, aquellas cuya formación pregraduada o especializada se dirige específica y fundamentalmente a dotar a los interesados de los conocimientos, habilidades y actitudes propias de la atención de salud, y que están organizadas en colegios profesionales oficialmente reconocidos por los poderes públicos, de acuerdo con lo previsto en la normativa específicamente aplicable.*
>
> *2. Las profesiones sanitarias se estructuran en los siguientes grupos:*
>
> *De nivel Licenciado: las profesiones para cuyo ejercicio habilitan los títulos de Licenciado en Medicina, en Farmacia, en Odontología y en Veterinaria y los títulos oficiales de especialista en Ciencias de la Salud para Licenciados a que se refiere el título II de esta Ley.*
>
> *De nivel Diplomado: las profesiones para cuyo ejercicio habilitan los títulos de Diplomado en Enfermería, en Fisioterapia, en Terapia Ocupacional, en Podología, en Óptica y Optometría, en Logopedia y en Nutrición Humana y Dietética y los títulos oficiales de especialista en Ciencias de la Salud para tales Diplomados a que se refiere el título II de esta Ley.*
>
> *3. Cuando así resulte necesario, por las características de la actividad, para mejorar la eficacia de los servicios sanitarios o para adecuar la estructura preventiva o asistencial al progreso científico y tecnológico, se podrá declarar formalmente el carácter de profesión sanitaria, titulada y regulada, de una determinada actividad no prevista en el apartado anterior, mediante norma con rango de ley.*
>
> *Conforme a lo establecido en la Ley 10/1986, de 17 de marzo, sobre odontólogos y otros profesionales relacionados con la salud dental, tienen carácter de profesión sanitaria la de protésico dental y la de higienista dental.*
>
> *4. En las normas a que se refiere el apartado 3, se establecerán los procedimientos para que el Ministerio de Sanidad y Consumo expida, cuando ello resulte necesario, una certificación acreditativa que habilite para el ejercicio profesional de los interesados.*
>
> ***Artículo 3.*** *Profesionales del área sanitaria de formación profesional.*
>
> *1. De conformidad con el artículo 35.1 de la Constitución, son profesionales del área sanitaria de formación profesional quienes ostentan los títulos de formación profesional de la familia profesional sanidad, o los títulos o certificados equivalentes a los mismos.*
>
> *2. Los profesionales del área sanitaria de formación profesional se estructuran en los siguientes grupos:*

De grado superior: quienes ostentan los títulos de Técnico Superior en Anatomía Patológica y Citología, en Dietética, en Documentación Sanitaria, en Higiene Bucodental, en Imagen para el Diagnóstico, en Laboratorio de Diagnóstico Clínico, en Ortoprotésica, en Prótesis Dentales, en Radioterapia, en Salud Ambiental y en Audioprótesis.

De grado medio: quienes ostentan los títulos de Técnico en Cuidados Auxiliares de Enfermería y en Farmacia.

3. Tendrán, asimismo, la consideración de profesionales del área sanitaria de formación profesional los que estén en posesión de los títulos de formación profesional que, en la familia profesional sanidad, establezca la Administración General del Estado conforme a lo previsto en el artículo 10.1 de la Ley Orgánica 5/2002, de 19 de junio, de las Cualificaciones y de la Formación Profesional.

4. Los técnicos superiores y técnicos a los que se refiere este artículo ejercerán su actividad profesional sanitaria de acuerdo con las normas reguladoras de la formación profesional, de sus distintos niveles formativos y de su concreta titulación, en el marco del respeto a la competencia profesional, responsabilidad y autonomía propias de las profesiones sanitarias contempladas en los artículos 6 y 7 de esta Ley.

5. Las Administraciones sanitarias establecerán, en los casos en que resulte procedente, los modelos para la integración e incorporación de los técnicos superiores y técnicos a que se refiere este artículo y de sus actividades profesionales sanitarias a los centros y establecimientos dependientes o adscritos a tales Administraciones, y regularán los sistemas de formación continuada y de desarrollo de éstos."

El artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012, además, precisa que la exención alcanza también a la asistencia prestada por los psicólogos, logopedas y ópticos diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración, y farmacéuticos, técnicos de laboratorio de diagnóstico clínico y los químicos formados como especialistas sanitarios en el ámbito de análisis clínicos, bioquímica clínica, microbiología y parasitología y radiofarmacia.

- Requisito objetivo: Deben ser servicios de asistencia que se presten a personas físicas y consistan en asistencia médica, quirúrgica o sanitaria relativas al diagnóstico, prevención o tratamiento de enfermedades.

A tales efectos se considerarán servicios de:

a) Diagnóstico: los prestados con el fin de determinar la calificación o el carácter peculiar de una enfermedad o, en su caso, la ausencia de la misma.

b) Prevención: los prestados anticipadamente para evitar enfermedades o el riesgo de las mismas.

c) Tratamiento: servicios prestados para curar enfermedades.

En otras palabras, debe tratarse de prestaciones de servicios dirigidas a la protección, mantenimiento o restablecimiento de la salud de las personas físicas.

Las prestaciones de servicios efectuados por psicólogos en el desarrollo de su actividad profesional cumplen el requisito subjetivo. Ahora bien, para que sea aplicable la exención prevista en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012 resulta necesario, además, que el servicio tenga un objetivo terapéutico: la prevención, diagnóstico y tratamiento de enfermedades, es decir la psicoterapia y la psicología clínica. Si el servicio prestado no tiene dicho objetivo terapéutico, no resulta aplicable el supuesto de exención que nos ocupa.

La exención que nos ocupa es aplicable aunque los profesionales indicados que presten los referidos servicios actúen por medio de una sociedad o entidad y, ésta, a su vez, facture dichos servicios al destinatario de los mismos.

Antes de pasar a analizar cada una de las prestaciones de servicios que se citan en el texto de la consulta, debe recordarse que las exenciones como excepción al principio general de contribuir a los gastos públicos (artículo 31.1 de la Constitución), deben interpretarse de forma restrictiva, sin que se pueda extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de las mismas (artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria).

- Informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores.

La finalidad principal de este informe no es terapéutica, sino un dictamen para permitir que un tercero adopte una decisión que produzca efectos jurídicos. Es cierto que el informe indirectamente puede disponer de efectos terapéuticos, pero la finalidad principal no ésa, sino la de cumplir un requisito que la legislación exige en el proceso decisorio de un tercero.

Por tanto, no le resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012.

- Informes para centros de reconocimientos de conductores, permiso de armas y permiso de tenencia de animales peligrosos.

Es trasladable plenamente lo expresado respecto a la prestación de servicio analizada anteriormente, por lo que no resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012.

- Consultoría de recursos humanos y asesoramiento laboral y realización de selección de personal (entrevista y prueba de test).

No le resulta aplicable la exención prevista en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 20/1991, por no tener un objetivo terapéutico de prevención, diagnóstico o tratamiento de enfermedades.

- Informes periciales forenses ante Juzgados y Tribunales, tanto a instancia de parte como del propio Juzgado o Tribunal.

La finalidad de este dictamen pericial no consiste en proteger, mantener o restablecer la salud de una persona física (actividad de psicoterapia o psicología clínica en el ámbito profesional de un psicólogo), sino que con la finalidad de permitir a un tercero (juzgado o tribunal) adoptar una decisión con efectos jurídicos. Al igual que se expresa en relación a los informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores, y cuando es a instancia de parte, indirectamente el dictamen puede contribuir a proteger la salud

de la persona física, a detectar un nuevo problema o corregir un diagnóstico anterior, pero la finalidad principal que se persigue es la de facilitar la decisión jurídica del Juzgado o Tribunal.

Por todo ello, a esta prestación de servicio de dictamen pericial forense no le resulta de aplicación la exención contemplada en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012.

- Prestación de servicio de orientador escolar en colegios o institutos.

La orientación escolar tiene como objetivo evaluar las expectativas escolares de los alumnos tanto desde la perspectiva de la detección y tratamiento de los problemas de aprendizaje, que puedan implicar la escolarización del alumno en los diversos programas existentes: integración, compensatoria, diversificación curricular, de aprendizaje básico, altas capacidades, etc.; como en la orientación de las diversas salidas educativas y laborales. Igualmente, tiene como misión asesorar al profesorado en cuestiones metodológicas y organizativas, para el buen funcionamiento de los programas educativos.

Teniendo en cuenta todo ello, se constata que no tiene una finalidad directa terapéutica de diagnóstico, prevención de enfermedades (en actividades de psicoterapeuta o de psicología clínica), por lo que no resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012.

TERCERO.- En el apartado Segundo anterior se ha señalado la no aplicación de la exención prevista en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012 a la prestación de servicio consistente en informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores. La cuestión que debemos analizar a continuación es si le resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012.

El citado artículo 50.Uno.8º dispone:

"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:

(...)

8º. Las prestaciones de servicios de asistencia social que se indican a continuación efectuadas por entidades de Derecho público o entidades o establecimientos privados de carácter social:

a) Protección de la infancia y de la juventud, considerándose actividades de protección de la infancia y de la juventud las de asistencia a lactantes, las de custodia y atención a niños menores de seis años de edad y las de rehabilitación y formación de niños y jóvenes.

b) Asistencia a la tercera edad.

c) Educación especial y asistencia a personas con discapacidad física o mental.

d) Asistencia a minorías étnicas.

e) Asistencia a refugiados y asilados.

f) Asistencia a transeúntes.

g) Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas.

h) Acción social comunitaria y familiar.

i) Asistencia a ex reclusos.

j) Reinserción social y prevención de la delincuencia.

k) Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.

La exención comprende la prestación de los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados directamente por dichos establecimientos o entidades, con medios propios o ajenos."

La aplicación de la exención prevista en el citado artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012 está condicionada al cumplimiento de un requisito objetivo y a un requisito subjetivo. El objetivo es que debe tratarse de una operación que debe tener la consideración, a efectos del IGIC, de prestación de servicio y además de ser alguno de los citados expresamente en el expresado artículo. Hay que resaltar que se trata de una relación cerrada de prestaciones de servicios. El requisito subjetivo implica que para que tales prestaciones de servicios se encuentren exentas del IGIC únicamente pueden ser efectuados por entidades de Derecho público o entidades o establecimientos privados de carácter social. Si los servicios son prestados por personas, con o sin personalidad jurídica, que no tienen la calificación reseñada, o por personas físicas, no resulta de aplicación la exención.

El concepto de entidad o establecimiento de carácter social, a efectos del IGIC, viene establecido en el artículo 50.Dos de la Ley 4/2012:

Dos.- A efectos de lo dispuesto en el número anterior se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurran los siguientes requisitos:
1º.- Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.
2º.- Los cargos de patronos o representantes legales deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.
3º.- Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos, y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive no podrán ser

destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.
Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el número Uno, apartados 8º y 13º del presente artículo.
Las entidades o establecimientos de carácter social deberán solicitar a la Administración Tributaria Canaria el reconocimiento de su condición en la forma que reglamentariamente se determine.
La eficacia de dicho reconocimiento surtirá efectos desde la fecha de la solicitud y quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta ley, fundamentan la exención."

Se constata del contenido del artículo 50.Dos de la Ley 4/2012 que la consideración de entidad o establecimiento de carácter social requiere un reconocimiento expreso de la Administración Tributaria Canaria.

Los servicios profesionales prestados por psicólogos consistentes en informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores, se encuentran encuadrados en el ámbito de la acción social comunitaria y familiar prevista en la letra h) del artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, por lo se cumple el requisito objetivo.

Si dicho servicio, englobado en la acción social comunitaria y familiar, es prestado por psicólogo como empresario o profesional individual, no sería aplicable la exención.

Si dicho servicio es prestado por un psicólogo a través de una entidad de Derecho público, sí resulta aplicable la exención contemplado en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012.

Si dicho servicio es prestado por un psicólogo a través de una entidad sin fin de lucro, tenga o no personalidad jurídica, resulta aplicable la exención contemplada en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012 siempre y cuando dicha entidad disponga del reconocimiento expreso, a efectos del IGIC, de establecimiento o entidad privada de carácter social. Caso de no disponer de dicho reconocimiento, la prestación de servicio se encuentra sujeta y no exenta del IGIC.

Si dicho servicio es prestado por un psicólogo a través de una sociedad mercantil, resulta aplicable la exención recogida en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012 siempre y cuando dicha sociedad mercantil disponga del reconocimiento expreso, a efectos del IGIC, de establecimiento o entidad privada de carácter social. Caso de no disponer de dicho reconocimiento, la prestación de servicio se encuentra sujeta y no exenta del IGIC.

Ya esta Dirección General de Tributos ha expresado que una sociedad mercantil puede disponer de la consideración de entidad o establecimiento privado de carácter social. De esta forma en la consulta vinculante 1286 de 26 de mayo de 2009 expresó:

"*La Administración Tributaria Canaria puede, a efectos del IGIC, reconocer que una sociedad mercantil tiene la consideración de entidad o establecimiento deportivo privado de carácter social, siempre y cuando la sociedad recoja expresamente en sus Estatutos Sociales que no reparte beneficios entre los socios, que todos los beneficios obtenidos los va a destinar al desarrollo de las actividades exentas y que el órgano de representación de la sociedad no cobre por sus servicios y que carezca de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta*."

Esta doctrina se confirmó en la consulta vinculante 1394 de 2 de mayo de 2011:

"*Una sociedad mercantil puede tener, a efectos del IGIC, la consideración de entidad o establecimiento privado de carácter social siempre que cumpla estos requisitos:*

1º) Que en los estatutos conste expresamente que la sociedad no va a repartir el beneficio social y que el beneficio va a destinarse exclusivamente al desarrollo de operaciones sociales exentas.

2º) Que en los estatutos conste también expresamente que los cargos de administradores o miembros del consejo de administración u órgano equivalente son gratuitos.

3º) Que exista resolución expresa de reconocimiento del carácter social de la entidad por parte la Dirección General."

CUARTO.- En este apartado analizaremos la tributación de la formación no reglada/docencia prestada a organismos oficiales, a empresas privadas o al Colegio Oficial de Psicólogos.

Debemos diferenciar dos supuestos:

- La prestación de servicio de enseñanza se realiza por un psicólogo a través de persona o entidad jurídica.

El artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012 dispone:

"Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones: (...)

9º. Las prestaciones de servicios de educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de postgrado, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por entidades de Derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

La exención se extenderá a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con los servicios enumerados en el párrafo anterior, efectuadas, con medios propios o ajenos, por las mismas empresas docentes o educativas que presten los mencionados servicios.

La exención no comprenderá las siguientes operaciones:

a) Los servicios relativos a la práctica del deporte, prestados por empresas distintas de los centros docentes. En ningún caso, se entenderán comprendidos en esta letra los servicios prestados por las Asociaciones de Madres y Padres de Alumnos vinculadas a los centros docentes.

b) Las efectuadas por escuelas de conductores de vehículos.

c) Las entregas de bienes efectuadas a título oneroso."

Del primer párrafo del citado número 9º se desprende que la aplicación efectiva de la exención está condicionada al cumplimiento de dos requisitos:

Objetivo: debe tratarse de prestaciones de servicios de educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de postgrado, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional.

Subjetivo: los servicios que constituyen el requisito objetivo deben ser prestados por entidades de Derecho público o por entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichos servicios.

Tratándose de una entidad de Derecho público, la realización de cualquiera de las citadas prestaciones de servicios se encuentra exenta del IGIC.

Tratándose de una entidad privada, las prestaciones de servicios están exentas siempre y cuando se encuentre autorizada para el ejercicio de las mismas.

Cuestión importante es decidir qué se entiende por "entidades privadas autorizadas". El artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, utiliza tres términos: la citada "entidades privadas autorizadas", "empresas docentes o educativas" y "centros docentes".

Pues bien, de la conjunción de estos términos se concluye que los servicios deben ser prestados por centros docentes o por empresas educativas autorizadas.

Por centros docentes hay que considerar los comprendidos en el ámbito de aplicación de las Leyes Orgánicas 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades y 2/2006, de 3 de mayo, de Educación (Título IV), con el requisito de que los mencionados centros docentes se encuentren registrados en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Por empresas educativas autorizadas hay que entender aquellas que, no teniendo la consideración de centro docente, están autorizadas al ejercicio de alguna de las actividades mencionadas en el primer párrafo del número 9º del artículo 50.Uno de la Ley 4/2012. Esta

autorización puede ser general, es decir referida a la propia empresa, como particular, por ejemplo para un curso concreto que pueda efectuar la empresa.

La prestación de servicio de docencia efectuada por un psicólogo a organismos oficiales, empresas privadas o al Colegio Oficial de Psicólogos, debe catalogarse de *la* formación y reciclaje profesional, por lo que se cumpliría el requisito objetivo; pero también sería obligatorio, para la aplicación de la exención, que se cumpliera el requisito subjetivo: que la persona o entidad jurídica a través de la cual presta el psicólogo el servicio de enseñanza sea una entidad de Derecho público, un centro docente o una empresa educativa autorizada.

- La prestación de servicio de enseñanza se realiza por un psicólogo como empresario o profesional individual.

El artículo 50.Uno.10º de la Ley 4/2012 presenta el siguiente tenor literal:

"10º. Las clases a título particular prestadas por personas físicas sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo.

No tendrán la consideración de clases prestadas a título particular, aquéllas para cuya realización sea necesario darse de alta en las tarifas de actividades empresariales o artísticas del Impuesto sobre Actividades Económicas."

La aplicación de la exención prevista en el precepto estará pues condicionada a la concurrencia de los siguientes requisitos:

a) Que las clases sean prestadas por personas físicas.

b) Que las materias sobre las que versen las clases estén comprendidas en alguno de los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo español.

c) Que no sea necesario darse de alta en la Tarifa de Actividades Empresariales o Artísticas del Impuesto sobre Actividades Económicas para prestar las referidas clases.

Respecto al requisito señalado con la letra c), esta Dirección General de Tributos no es competente para pronunciarse en relación a la necesidad de darse de alta la Tarifa de Actividades Empresariales o Artísticas del IAE, no obstante, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, del Ministerio de Hacienda y en resolución de 16 de febrero de 1993, manifestó lo siguiente:

"... desde la óptica del IAE, es profesional de la enseñanza... quién, actuando por cuenta propia (artículo 80, 1 de la Ley 39/1988), desarrolle personalmente la actividad de que se trate. Igualmente claro parece, sin embargo, que se estará ante un empresario, a efectos del impuesto, cuando la actividad de enseñanza se ejerza no como una manifestación de la capacidad personal, sino como consecuencia de la puesta al servicio de la actividad de una organización empresarial, desvinculada formalmente de la personalidad profesional intrínseca del profesor o enseñante.

Así, si el sujeto pasivo realiza él directa y personalmente la actividad de enseñanza, se está una situación de profesionalidad a efectos del impuesto. Si, por el contrario, tal

actividad se ejerce en el seno de una organización, tal y como una academia, centro de estudios, etc., tal elemento de profesionalidad, vinculada a la personalidad individual del enseñante, habrá desaparecido para dar paso a una clara situación empresarial."

De cumplirse las condiciones expresadas, el servicio de docencia que presta un psicólogo como profesional individual se encuentra sujeta y exenta del IGIC.

QUINTO.- El Colegio Oficial consultante señala que en las prestaciones de servicios de emisión de informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores, los psicólogos emiten sus facturas y los remite al Colegio Oficial. Éste remite mensualmente al ente público destinatario de los informes una relación de las facturas emitidas para la tramitación del abono, se consulta si debe repercutir el IGIC a la facturación total que emite para el ente público.

Es evidente que quienes prestan los servicios al ente públicos son los psicólogos colegiados y no el Colegio en sí.

El Colegio Oficial consultante no debe emitir ninguna factura al ente público porque no presta un servicio al mismo, debe limitarse a la remisión de un listado donde se relacionan las facturas emitidas por los psicólogos.

Cuestión distinta es si el Colegio Oficial cobra algún importe a los psicólogos que han emitido los citados informes, por la agrupación y remisión de las facturas al ente público receptor de los informes a los efectos de su abono. En este caso, nos encontramos ante una operación sujeta y no exenta al IGIC (no resultaría de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012), siendo el receptor de la operación el psicólogo colegiado.

SEXTO.- Conforme a lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos:

1º Se encuentran sujetos y no exentos del IGIC, por no resultar de aplicación lo dispuesto en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012, los siguientes servicios prestados por psicólogos:

- Informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores.

- Informes para centros de reconocimientos de conductores, permiso de armas y permiso de tenencia de animales peligrosos.

- Consultoría de recursos humanos y asesoramiento laboral y realización de selección de personal (entrevista y prueba de test).

- Informes periciales forenses ante Juzgados y Tribunales, tanto a instancia de parte como del propio Juzgado o Tribunal.

- Orientador escolar en colegios o institutos.

2º La prestación de servicio de emisión de informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores se engloba en la acción social comunitaria y familiar, por lo que sería de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.8º de la Ley 4/2012, siempre y cuando sea prestada por una entidad de Derecho publico o por una entidad que disponga del reconocimiento expreso de la Administración Tributaria Canaria de entidad o establecimiento privado de carácter social.

En ningún caso sería aplicable la exención contenida en el 50.Uno.8º de la Ley 4/2012 cuando la prestación de emisión de informes psicológicos para valorar la idoneidad de los solicitantes para adopción de menores es efectuada por una persona física.

3º Se encuentra sujeta y exenta del IGIC la prestación de servicio de formación y reciclaje profesional en el ámbito de la psicología, siempre y cuando sea prestado por una entidad de Derecho público, un centro docente o una empresa educativa autorizada.

4º Se encuentra sujeta y exenta del IGIC la prestación de servicio de docencia prestada por un psicólogo como persona física, que verse sobre materias comprendidas en alguno de los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo español y que por dicha actividad no tenga que darse de alta en la Tarifa Actividades Empresariales o Artísticas del Impuesto sobre Actividades Económicas para prestar las referidas clases.

5º No se encuentra sujeta al IGIC la actividad del Colegio Oficial consultante consistente en efectuar un listado de las facturas emitidas por psicólogos y su envío a un ente público para su abono.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 24 de mayo de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván