CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2170 (25/04/23)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIÓN**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.3º Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante es un farmacéutico que efectúa en el desarrollo de su actividad profesional análisis clínicos. Manifiesta que hasta el día 31 de diciembre de 2022 las prestaciones de servicios de análisis clínicos que realizaba se encontraban exentas del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012; sin embargo, con la nueva redacción de dicho precepto vigente desde el día 1 de enero de 2023, en la que manifiesta que se suprime la mención expresa a los farmacéuticos, consulta si desde está última fecha los servicios de análisis clínicos efectuados por farmacéuticos se encuentran o no exentos del IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La nueva redacción del artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012, vigente desde el día 1 de enero de 2023, no supone ninguna variación respecto a los requisitos subjetivos y objetivos exigibles para la aplicación de la exención vigentes hasta el día 31 de diciembre de 2022; por lo que continúa estando exenta la prestación de servicios de análisis clínicos realizada por un famacéutico.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida 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 lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 22.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos, aprobado por el Decreto 175/2022, de 3 de agosto, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La persona física consultante es un farmacéutico que efectúa en el desarrollo de su actividad profesional análisis clínicos. Manifiesta que hasta el día 31 de diciembre de 2022 las prestaciones de servicios de análisis clínicos que realizaba se encontraban exentas del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012; sin embargo, con la nueva redacción de dicho precepto vigente desde el día 1 de enero de 2023, en la que manifiesta que se suprime la mención expresa a los farmacéuticos, consulta si desde está última fecha los servicios de análisis clínicos efectuados por farmacéuticos se encuentran o no exentos del IGIC.

SEGUNDO.- Hasta el día 31 de diciembre de 2022 la redacción del artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), era la siguiente:

> *"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:*
>
> *(...)*
>
> *3º. 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".*

Este precepto condiciona la aplicación de 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 (en adelante, Ley 44/2003), cuyos artículos 2, 3 y 6.3 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."

- "3. Son, también, profesionales sanitarios de nivel Licenciado quienes se encuentren en posesión de un título oficial de especialista en Ciencias de la Salud establecido, conforme a lo previsto en el artículo 19.1 de esta ley, para psicólogos, químicos, biólogos, bioquímicos u otros licenciados universitarios no incluidos en el número anterior.

Estos profesionales desarrollarán las funciones que correspondan a su respectiva titulación, dentro del marco general establecido en el artículo 16.3 de esta ley. "

El artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012, además, precisaba 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.

De acuerdo con la redacción vigente hasta el día 31 de diciembre de 2022, estaban exentos del IGIC los servicios de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria, relativa al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades en los términos expuestos anteriormente, prestados por profesionales médicos o sanitarios según el ordenamiento jurídico, aunque los citados profesionales que presten dichos servicios actúen por medio de una sociedad o entidad que, a su vez, facture dichos servicios al destinatario de los mismos.

En otras palabras, debe tratarse de prestaciones de servicios dirigidas a la protección, mantenimiento o restablecimiento de la salud de las personas físicas. Derivado de todo lo expuesto, la prestación de servicio de análisis clínico efectuado por un farmacéutico se encontraba exenta del IGIC.

Desde el día 1 de enero de 2023 la redacción del artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012 es la siguiente, como consecuencia de la modificación operada por el apartado uno de la disposición final sexta de la Ley 7/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2023:

> *"3º. Las prestaciones de servicios de asistencia a personas físicas por profesionales médicos o sanitarios, cualquiera que sea la persona destinataria de dicho servicio. A efectos de este impuesto tendrán la condición de profesionales médicos o sanitarios los considerados como tales en el ordenamiento jurídico y los psicólogos, logopedas y ópticos, diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración.*
>
> *Esta exención comprende las prestaciones de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria relativas al diagnóstico, prevención 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."*

Pues bien, ya lo adelantamos, la nueva redacción no supone ningún cambio respecto de los requisitos subjetivos y objetivos exigibles hasta el día 31 de diciembre de 2022 para la aplicación de la exención, lo que equivale a que continúa estando desde el día 1 de enero de 2023 exenta la prestación de servicios de análisis clínicos efectuada por un profesional farmacéutico.

En efecto, aunque han desaparecido las menciones expresas a 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, todos ellos están mencionados como profesionales sanitarios en la Ley 44/2003, como hemos reseñado con anterioridad. Sencillamente se ha simplificado la redacción, pero manteniendo los mismos requisitos subjetivos y objetivos para la efectividad de la exención.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la nueva redacción del artículo 50.Uno.3º de la Ley 4/2012, vigente desde el día 1 de enero de 2023, no supone ninguna variación respecto a los requisitos subjetivos y objetivos exigibles para la aplicación de la exención vigentes hasta el día 31 de diciembre de 2022; por lo que continúa estando exenta la prestación de servicios de análisis clínicos realizada por un famacéutico.

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, 25 de abril de 2023

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN

Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García