

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)

de 2 de julio de 2015 (*)

«Procedimiento prejudicial — Sexta Directiva IVA — Exención de ciertas actividades de interés general — Artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c) — Hospitalización y asistencia sanitaria — Prestaciones relacionadas directamente — Actividad de transporte de órganos y muestras biológicas de origen humano destinados a su análisis médico o a cuidados médicos o terapéuticos — Actividad independiente — Establecimientos hospitalarios y centros de cuidados médicos y de diagnóstico — Establecimiento de la misma naturaleza»

En el asunto C-334/14,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Cour d'appel de Mons (Bélgica), mediante resolución de 27 de junio de 2014, recibida en el Tribunal de Justicia el 9 de julio de 2014, en el procedimiento seguido entre

État belge

y

Nathalie De Fruytier,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava),

integrado por el Sr. A. Ó Caoimh, Presidente de Sala, y la Sra. C. Toader y el Sr. C.G. Fernlund (Ponente), Jueces;

Abogada General: Sra. E. Sharpston;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de la Sra. De Fruytier, por la Sra. O. D'Aout, avocat;
- en nombre del Gobierno belga, por la Sra. M. Jacobs y el Sr. J.-C. Halleux, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno griego, por el Sr. K. Georgiadis y la Sra. I. Kotsoni, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. L. Lozano Palacios, M. Owsiany-Hornung y C. Soulay, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La presente petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 La petición se ha presentado en el contexto de un litigio seguido entre el État belge y la Sra. De Fruytier en relación con la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») de la actividad de transporte de órganos y muestras biológicas de origen humano para diferentes hospitales y laboratorios que la interesada ejerce con carácter independiente.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) a d), de la Sexta Directiva dispone lo siguiente:

«[...] los Estados miembros eximirán, en las condiciones por ellos fijadas y a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas a continuación y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso:

[...]

b) las prestaciones de servicios de hospitalización y asistencia sanitaria y las demás relacionadas directamente con las mismas realizadas por Entidades de Derecho público o, en condiciones sociales comparables a las que rigen para [estas últimas], por establecimientos hospitalarios, centros de cuidados médicos y de diagnóstico y otros establecimientos de la misma naturaleza legalmente reconocidos;

c) la asistencia a personas físicas realizada en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias definidas como tales por el Estado miembro de que se trate;

d) las entregas de órganos, sangre, leche y otros elementos del cuerpo humano [...]

4 El artículo 13, parte A, apartado 2, letra a), de esa Directiva establece que los Estados miembros podrán subordinar, caso por caso, al cumplimiento de una o varias de las condiciones que enuncia la concesión a organismos que no sean de Derecho público de la exención prevista en el apartado 1, letra b), del propio artículo.

5 En el mismo artículo 13, parte A, apartado 2, letra b), se dispone lo siguiente:

«Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes estarán excluidas del beneficio de la exención prevista en las letras b), g), h), i), l), m) y n) del apartado 1, si:

? no fueran indispensables para la realización de las operaciones exentas;

? estuvieran esencialmente destinadas a procurar al organismo unos ingresos suplementarios por la realización de operaciones efectuadas en competencia directa con las de las empresas comerciales sometidas al [IVA]».

Derecho belga

6 El artículo 44 de la Ley de 3 de julio de 1969 de aprobación del Código del impuesto sobre el valor añadido (loi du 3 juillet 1969 créant le code de la taxe sur la valeur ajoutée, *Moniteur Belge* de 17 de julio de 1969, p. 7046), en la versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Código del IVA»), incorpora al Derecho belga lo dispuesto sobre la exención del IVA en favor de ciertas actividades de interés general en el artículo 13, parte A, de la Sexta Directiva. En él se establece lo siguiente:

«1. Estarán exentas del impuesto las prestaciones de servicios realizadas, en ejercicio de su actividad habitual, por las siguientes personas:

[...]

2º Los médicos, los dentistas, los fisioterapeutas, las comadronas, los enfermeros y las enfermeras, los cuidadores, los acompañantes de enfermos y los masajistas, cuyos cuidados a las personas figuren en la nomenclatura de prestaciones sanitarias del seguro obligatorio contra la enfermedad y la invalidez;

[...]

2. Estarán también exentas del impuesto:

1º Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes estrechamente relacionadas con ellas realizadas, en ejercicio de su actividad habitual, por los establecimientos hospitalarios y psiquiátricos, las clínicas y los dispensarios; los transportes de enfermos y de heridos en vehículos especialmente acondicionados al efecto;

[...]

1º *ter* Las entregas de órganos humanos, de sangre humana y de leche materna;

[...]]»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

7 La Sra. De Fruytier ejerce, con carácter independiente y bajo la autoridad y responsabilidad de un doctor en medicina, una actividad de transporte de órganos y muestras biológicas de origen humano en favor de diferentes hospitales y laboratorios.

8 La Administración tributaria belga ha considerado sujeta al IVA la actividad ejercida por la Sra. De Fruytier.

9 Al considerar que su actividad debía declararse exenta del IVA, la Sra. De Fruytier interpuso recurso ante los tribunales. El Tribunal de première instance de Namur, en sentencia de 1 de junio de 2006, y posteriormente la Cour d'appel de Liège, en sentencia de 26 de octubre de 2007, estimaron las pretensiones de la interesada y ordenaron la aplicación de las desgravaciones correspondientes.

10 En el recurso de casación interpuesto por el État belge contra la sentencia de la Cour d'appel de Liège, la Cour de cassation planteó al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, mediante resolución de remisión de 18 de junio de 2009, una cuestión prejudicial relativa a la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra d), de la Sexta Directiva.

11 En su sentencia De Fruytier (C-237/09, EU:C:2010:316), el Tribunal de Justicia declaró que dicha disposición debía interpretarse en el sentido de que no es aplicable a una actividad de transporte de órganos y muestras biológicas de origen humano para hospitales y laboratorios, efectuada con carácter independiente.

12 Mediante sentencia de 16 de septiembre de 2010, la Cour de cassation anuló la sentencia de la Cour d'appel de Liège, devolviendo los autos a otro órgano de apelación, en este caso la Cour d'appel de Mons. Mediante sentencia de 15 de febrero de 2013, la Cour d'appel de Mons declaró admisible el recurso de apelación y, antes de resolver sobre el fondo, ordenó reanudar el procedimiento.

13 Con ocasión de dicha reapertura, la Sra. De Fruytier sostuvo que, si sus actividades no pueden quedar exentas en virtud del artículo 44, apartado 2, punto 1ºter, del Código del IVA, que incorpora al Derecho belga el artículo 13, parte A, apartado 1, letra d), de la Sexta Directiva, deberían estarlo por el artículo 44, apartado 2, punto 1º, del Código del IVA, que incorpora al Derecho belga el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de esa misma Directiva. Concretamente, basó este razonamiento en la sentencia Comisión/Francia (C-76/99, EU:C:2001:12).

14 Así las cosas, la Cour d'appel de Mons decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Se opone el artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la [Sexta Directiva] a que el transporte de muestras y de órganos destinados a su análisis médico o a cuidados médicos o terapéuticos, efectuado por un tercero independiente para las clínicas y los laboratorios, servicios cuya retribución reembolsa la Seguridad Social, esté exento de IVA por tratarse de una prestación relacionada directamente con prestaciones de carácter médico, es decir, con prestaciones que tienen por objeto diagnosticar, tratar y, en la medida de lo posible, curar enfermedades o problemas de salud?

2) ¿Una actividad de transporte de muestras y de órganos destinados a su análisis médico o a cuidados médicos o terapéuticos, efectuada por un tercero independiente para las clínicas y laboratorios con vistas a la realización de análisis médicos, servicios cuya retribución reembolsa la Seguridad Social, puede beneficiarse de la exención del impuesto con arreglo al artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la [Sexta Directiva]?

3) ¿Debe interpretarse el concepto de “otros establecimientos de la misma naturaleza legalmente reconocidos”, mencionado en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, en el sentido de que abarca las empresas privadas que prestan servicios de transporte de muestras humanas destinadas a la realización de los análisis indispensables para alcanzar los fines terapéuticos de los establecimientos hospitalarios y [centros] de cuidados médicos?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

15 Mediante sus tres cuestiones prejudiciales, que es preciso analizar conjuntamente, el tribunal remitente pregunta, en lo esencial, si el artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) o c), de la Sexta Directiva, debe interpretarse en el sentido de que se aplica a una actividad de transporte

de órganos y muestras biológicas de origen humano destinados a su análisis médico o a cuidados médicos o terapéuticos, ejercida, para las clínicas y para los laboratorios, por un tercero independiente, servicios cuya retribución reembolsa la Seguridad Social, y, concretamente, si una actividad de esas características puede beneficiarse de la exención del IVA por tratarse de una prestación relacionada directamente con las prestaciones de carácter médico previstas en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b).

16 Con carácter previo, procede recordar que la Sexta Directiva asigna al IVA un ámbito de aplicación muy amplio al referirse en el artículo 2, relativo a las operaciones imponibles, además de a las importaciones de bienes, a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal (véase la sentencia *Verigen Transplantation Service International*, C-156/09, EU:C:2010:695, apartado 21 y la jurisprudencia allí citada).

17 No obstante, el artículo 13 de dicha Directiva exime del IVA ciertas actividades. Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las exenciones contempladas en el citado artículo constituyen conceptos autónomos del Derecho de la Unión que tienen por objeto evitar divergencias de un Estado miembro a otro a la hora de aplicar el régimen del IVA (véase la sentencia *Verigen Transplantation Service International*, C-156/09, EU:C:2010:695, apartado 22 y la jurisprudencia allí citada).

18 Asimismo, de esa misma jurisprudencia resulta que los términos empleados para designar las exenciones contempladas en el artículo 13 de la Sexta Directiva son de interpretación estricta, dado que constituyen excepciones al principio general de que el IVA se percibe por cada entrega de bienes y cada prestación de servicios efectuadas a título oneroso por un sujeto pasivo. Sin embargo, la interpretación de esos términos debe ajustarse a los objetivos perseguidos por dichas exenciones y respetar las exigencias del principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA. Por tanto, esta exigencia de interpretación estricta no significa que los términos empleados para definir las exenciones contempladas en el citado artículo 13 hayan de interpretarse de tal manera que éstas queden privadas de efectos (véase la sentencia *Verigen Transplantation Service International*, C-156/09, EU:C:2010:695, apartado 23 y la jurisprudencia allí citada).

19 Por lo que se refiere en particular a las prestaciones de carácter médico, éstas pueden estar comprendidas en las exenciones establecidas en el artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Sexta Directiva. De la jurisprudencia se desprende que el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva exime todas las prestaciones de servicios realizadas en el marco hospitalario, mientras que la letra c) del mismo apartado pretende eximir la asistencia médica prestada fuera de dicho ámbito, tanto en las consultas privadas del prestador como en el domicilio del paciente o en otro lugar (véanse, en ese sentido, las sentencias *Kügler*, C-141/00, EU:C:2002:473, apartado 36, y *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, apartado 27).

20 En lo que atañe, más concretamente, al concepto de «asistencia sanitaria», recogido en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, y al de «asistencia a personas físicas», a efectos del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de dicha Directiva, el Tribunal de Justicia ya ha declarado repetidamente que ambos abarcan las prestaciones que tienen por objeto diagnosticar, tratar y, en la medida de lo posible, curar enfermedades o problemas de salud (véase la sentencia *Klinikum Dortmund*, C-366/12, EU:C:2014:143, apartado 29 y la jurisprudencia allí citada).

21 De lo antedicho resulta que los servicios médicos prestados con la finalidad de proteger, mantener o restablecer la salud de las personas están incursos en la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Sexta Directiva. Por consiguiente, aunque

dicha disposición tenga ámbitos de aplicación distintos, su objeto es regular la totalidad de las exenciones de los servicios médicos en sentido estricto (véase la sentencia *Klinikum Dortmund*, C-366/12, EU:C:2014:143, apartados 30 y 31 y la jurisprudencia allí citada).

22 Si bien la «asistencia sanitaria» y la «asistencia a personas físicas» deben tener una finalidad terapéutica, de ello no se desprende necesariamente que la finalidad terapéutica de un servicio deba entenderse en una acepción particularmente restrictiva (véase la sentencia *CopyGene*, C-262/08, EU:C:2010:328, apartado 29 y la jurisprudencia allí citada).

23 En el presente asunto, se ha de declarar que la actividad de la que se trata en el asunto principal, que consiste en el transporte de órganos y muestras biológicas de origen humano en favor de diferentes hospitales y laboratorios, no es, evidentemente, «asistencia sanitaria» o «asistencia a las personas», a los efectos del artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Sexta Directiva, puesto que no está comprendida entre los servicios médicos que tengan directamente como objetivo efectivo diagnosticar, tratar o curar enfermedades o problemas de salud o tengan como finalidad efectiva proteger, mantener o restablecer la salud de las personas (véase, en ese sentido, la sentencia *Future Health Technologies*, C-86/09, EU:C:2010:334, apartado 43).

24 Además, el Tribunal de Justicia tiene declarado que, contrariamente al texto del artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, el texto de la letra c) de la disposición no contiene ninguna referencia a prestaciones relacionadas directamente con las prestaciones de asistencia sanitaria, a pesar de que esta disposición siga inmediatamente a la del citado artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), por lo que el concepto de «prestaciones directamente relacionadas con prestaciones de asistencia sanitaria» es irrelevante a efectos de la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva. (véase, en ese sentido, la sentencia *Klinikum Dortmund*, C-366/12, EU:C:2014:143, apartado 32).

25 Por consiguiente, procede declarar, compartiendo el criterio de todas las partes que han presentado observaciones en el presente asunto, que una actividad como la controvertida en el asunto principal no puede beneficiarse de la exención del IVA en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.

26 De lo anterior se deduce que, para contestar a las cuestiones prejudiciales planteadas, el Tribunal de Justicia debe aún analizar si una actividad como la controvertida en el asunto principal puede beneficiarse de la exención del IVA en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, lo cual sucedería si se la asimilara a las prestaciones relacionadas directamente con los servicios de hospitalización o asistencia sanitaria. Para ello, es preciso analizar la actividad desde el punto de vista de los distintos criterios establecidos en dicho artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), teniendo en cuenta, asimismo, los criterios adicionales que se mencionan en el artículo 13, parte A, apartado 2, letra b), de la misma Directiva.

27 Por consiguiente, procede destacar que, tal como indica la lectura del artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, en virtud de dicha disposición una actividad como la controvertida en el asunto principal puede beneficiarse de la exención del IVA, por consistir en prestaciones relacionadas directamente con los servicios de hospitalización o asistencia sanitaria, únicamente si, por una parte, se le da la calificación de «prestaciones relacionadas directamente con los servicios de hospitalización o asistencia sanitaria» y, por otra, es realizada o bien por una entidad de Derecho público, o bien, en condiciones sociales comparables a las que rigen para las entidades de Derecho público, por establecimientos hospitalarios, centros de cuidados médicos y de diagnóstico u otros establecimientos de la misma naturaleza legalmente reconocidos.

28 En lo que atañe concretamente al concepto de «prestaciones relacionadas directamente con

los servicios de hospitalización o asistencia sanitaria», a efectos del artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, el Tribunal de Justicia tiene declarado que debe interpretarse en el sentido de que no incluye actividades como la extracción y el transporte de sangre cuando la asistencia sanitaria dispensada en un medio hospitalario, con el que esas actividades sólo están relacionadas de forma potencial, no es efectiva, ni está en curso ni aún se ha planificado (véase la sentencia *Future Health Technologies*, C-786/09, EU:C:2010:334, apartado 49). De ello se deduce que no todas las transmisiones de muestras pueden considerarse «prestaciones relacionadas directamente con los servicios de hospitalización o asistencia sanitaria».

29 Y es que, por lo que se refiere en particular a los servicios médicos, el Tribunal de Justicia ha precisado que, habida cuenta del objetivo de la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, resulta que sólo las prestaciones de servicios que se inscriben lógicamente en el marco de los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria y que constituyen una etapa indispensable en el proceso de prestación de estos servicios para alcanzar los objetivos terapéuticos perseguidos por ellos pueden considerarse «prestaciones [...] relacionadas directamente» en el sentido de esta disposición, dado que sólo tales prestaciones pueden influir en el coste de los servicios de salud que, gracias a la exención, pasan a ser accesibles a los particulares (véase la sentencia *Ygeia*, C-394/04 y C-395/04, EU:C:2005:734, apartado 25).

30 Corresponde al tribunal remitente determinar, teniendo en cuenta todos los datos de los litigios de que conoce, si la actividad controvertida en el asunto principal resulta o no indispensable.

31 Así pues, por si el tribunal remitente llegara a la conclusión de que dicha actividad constituye, efectivamente, una etapa indispensable en el proceso de prestación de los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria para alcanzar los objetivos terapéuticos perseguidos por ellos, es preciso comprobar si la actividad en cuestión es realizada por una entidad de Derecho público o, en condiciones sociales comparables a las que rigen para las entidades de Derecho público, por establecimientos hospitalarios, centros de cuidados médicos y de diagnóstico u otros establecimientos de la misma naturaleza legalmente reconocidos.

32 Es indiscutible que a una transportista como la del asunto principal no puede, a efectos del artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, calificárla de «entidad de Derecho público» ni dársele la calificación de «establecimiento hospitalario», «centro de cuidados médicos» o «centro de diagnóstico» que actúe en condiciones sociales comparables a las que rigen para las entidades de Derecho público.

33 Por consiguiente, es preciso comprobar si, a efectos de la disposición, una transportista de esas características puede subsumirse en el concepto de «otros establecimientos de la misma naturaleza» legalmente reconocidos que ejerzan la actividad controvertida en esas mismas condiciones.

34 A ese respecto, en el asunto principal ha quedado acreditado que la Sra. De Fruytier ejerce, con carácter independiente, una actividad de transporte de órganos y muestras biológicas de origen humano en favor de diferentes hospitales y laboratorios, y es indiscutible que no puede considerarse que su empresa sea un establecimiento «de la misma naturaleza» que los que solicitaron los servicios de transporte que ella presta.

35 Y es que de la jurisprudencia dictada sobre si un operador es, a efectos del artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, «de la misma naturaleza» que un establecimiento hospitalario o que un centro de cuidados médicos o de diagnóstico se deduce, en otras cosas, que el concepto de «establecimiento» sugiere la existencia de una entidad

individualizada que desempeña una función particular (véase la sentencia Gregg, C-216/97, EU:C:1999:390, apartado 18). El Tribunal de Justicia también tiene declarado que debe considerarse que un laboratorio de Derecho privado que realiza análisis clínicos constituye un establecimiento «de la misma naturaleza» que los «establecimientos hospitalarios» y los «centros de cuidados médicos y de diagnóstico» a efectos de esa disposición, puesto que esos análisis se integran, dada su finalidad terapéutica, en el concepto de «asistencia sanitaria» previsto en la misma disposición (véanse las sentencias L.u.P., C-106/05, EU:C:2006:380, apartados 18 y 35, y CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, apartado 60).

36 En el presente asunto, es preciso declarar que, a diferencia, en concreto, de un laboratorio de Derecho privado que realice análisis clínicos con una finalidad terapéutica, una transportista independiente como la Sra. De Fruytier no es una entidad individualizada que desempeñe el mismo tipo de función particular que los establecimientos hospitalarios o los centros de cuidados médicos y de diagnóstico. Por consiguiente, a una transportista de esas características no puede calificársela, a efectos del artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, de «establecimiento de la misma naturaleza» que dichos establecimientos o centros, por lo que no puede beneficiarse de la exención del impuesto en virtud de esa disposición.

37 Contrariamente a lo que alega la Sra. De Fruytier, el principio de neutralidad fiscal no puede desvirtuar esta conclusión. Como tiene declarado el Tribunal de Justicia, sin unos términos inequívocos ese principio no permite ampliar el ámbito de aplicación de una exención, puesto que no es una norma de Derecho primario que pueda condicionar la validez de una exención, sino un principio de interpretación, que debe aplicarse junto con el principio de interpretación estricta de las exenciones (véase la sentencia Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, apartado 40 y la jurisprudencia allí citada).

38 Por último, dado que la actividad controvertida en el asunto principal no cumple con los criterios establecidos en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, no procede realizar un análisis de los criterios que se recogen en el artículo 13, parte A, apartado 2, letra b), de la misma Directiva.

39 Habida cuenta de las consideraciones realizadas anteriormente, procede contestar a las cuestiones prejudiciales planteadas que el artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Sexta Directiva, debe interpretarse en el sentido de que no se aplica a una actividad de transporte de órganos y muestras biológicas de origen humano destinados a su análisis médico o a cuidados médicos o terapéuticos, ejercida, para las clínicas y los laboratorios por un tercero independiente, servicios cuya retribución reembolsa la seguridad social. Concretamente, una actividad de esas características no puede beneficiarse de la exención del IVA con el argumento de que se trata de una prestación relacionada directamente con las prestaciones de carácter médico previstas en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), puesto que al tercero independiente que se ha mencionado no puede calificárselo de «entidad de Derecho público» ni dársele la calificación de «establecimiento hospitalario», «centro de cuidados médicos», «centro de diagnóstico» o «establecimiento de la misma naturaleza legalmente reconocido» que actúe en condiciones sociales comparables a las que rigen para las entidades de Derecho público.

Costas

40 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Octava) declara:

El artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, debe interpretarse en el sentido de que no se aplica a una actividad de transporte de órganos y muestras biológicas de origen humano destinados a su análisis médico o a cuidados médicos o terapéuticos, ejercida, para las clínicas y los laboratorios, por un tercero independiente, servicios cuya retribución reembolsa la seguridad social. Concretamente, una actividad de esas características no puede beneficiarse de la exención del impuesto sobre el valor añadido con el argumento de que se trata de una prestación relacionada directamente con las prestaciones de carácter médico previstas en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), puesto que al tercero independiente que se ha mencionado no puede calificársele de «entidad de Derecho público» ni dársele la calificación de «establecimiento hospitalario», «centro de cuidados médicos», «centro de diagnóstico» o «establecimiento de la misma naturaleza legalmente reconocido» que actúe en condiciones sociales comparables a las que rigen para las entidades de Derecho público.

Firmas

* Lengua de procedimiento: francés.