

|

61998J0384

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta) de 14 de septiembre de 2000. - D. contra W.. - Petición de decisión prejudicial: Landesgericht St. Pölten - Austria. - Sexta Directiva sobre el IVA - Exención de la asistencia a personas físicas realizada en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias - Dictamen en materia de investigación de la paternidad emitido por un médico en calidad de perito judicial. - Asunto C-384/98.

Recopilación de Jurisprudencia 2000 página I-06795

Índice

Partes

Motivación de la sentencia

Decisión sobre las costas

Parte dispositiva

Palabras clave

Disposiciones fiscales - Armonización de las legislaciones - Impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido - Exenciones previstas en la Sexta Directiva - Exención de la asistencia a personas físicas en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias - Prestaciones médicas que consisten en determinar, mediante análisis biológicos, la afinidad genética entre individuos - Carácter imponible

[Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 13, parte A, ap. 1. letra c)]

Índice

El artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva 77/388, relativo a la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido por la asistencia realizada en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias, debe interpretarse en el sentido de que no están comprendidas en el ámbito de aplicación de dicha disposición las prestaciones médicas que no consisten en asistir a personas físicas, mediante el diagnóstico y tratamiento de una enfermedad o de cualquier otra anomalía de la salud, sino en determinar, mediante análisis biológicos, la afinidad genética entre individuos.

(véanse el apartado 22 y el fallo)

Partes

En el asunto C-384/98,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), por el Landesgericht St. Pölten (Austria), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

D.

y

W.,

con intervención de:

sterreichischer Bundesschatz,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra 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),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA

(Sala Quinta),

integrado por los Sres.: L. Sevón (Ponente), Presidente de la Sala Primera, en funciones de Presidente de la Sala Quinta; P.J.G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm y M. Wathelet, Jueces;

Abogado General: Sr. A. Saggio;

Secretario: Sr. H.A. Rühl, administrador principal;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

- en nombre del Gobierno austriaco, por la Sra. C. Stix-Hackl, Gesandte del Bundesministerium für auswärtige Angelegenheiten, en calidad de Agente;

- en nombre del Gobierno neerlandés, por el Sr. M.A. Fierstra, hoofd van de dienst Europees recht del Ministerie van Buitenlandse zaken, en calidad de Agente;

- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. M. Ewing, del Treasury Solicitor's Department, en calidad de Agente, asistida por el Sr. N. Paines, Barrister;

- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. E. Traversa, miembro del Servicio Jurídico, y A. Buschmann, funcionario nacional adscrito al mismo Servicio, en calidad de Agentes;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales del gobierno del Reino Unido, representado por la Sra. M. Hall, Barrister, y de la Comisión, representada por el Sr. A. Buschmann, expuestas en la vista de 18 de noviembre de 1999;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 27 de enero de 2000;

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante resolución de 2 de septiembre de 1998, recibida en el Tribunal de Justicia el 26 de octubre siguiente, el Landesgericht St. Pölten planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), dos cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra 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 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio relacionado con la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, «IVA»), a los honorarios correspondientes a un reconocimiento genético efectuado por un perito médico nombrado por el órgano jurisdiccional que conoce de un proceso sobre investigación de la paternidad entre D. y W.

La normativa aplicable

3 El artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva prevé:

«1. Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias, 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:

[...]

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».

4 En Austria, el artículo 6, apartado 1, números 19 y 27, y apartado 3, de la Umsatzsteuergesetz (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios) 1994 dispone:

«1. De las operaciones comprendidas en el artículo 1, apartado 1, números 1 y 2, estarán exentos de imposición:

[...]

19) los rendimientos de la actividad de médico [...]

[...]

27) los rendimientos de pequeños empresarios, es decir, de empresarios que tengan su domicilio o domicilio social en Austria y cuyo volumen de negocios en el período impositivo no sobrepase los 300.000 ATS con arreglo al artículo 1, apartado 1, números 1 y 2 [...]

[...]

3. El empresario cuyo volumen de negocios esté exento en virtud del artículo 6, apartado 1, número 27, podrá renunciar, mientras no sea firme la decisión, a la aplicación del artículo 6, apartado 1, número 27, mediante una declaración por escrito dirigida a la Administración tributaria.»

5 En Austria, el perito nombrado por un órgano jurisdiccional para que contribuya al esclarecimiento de los hechos de un litigio, tiene derecho a percibir honorarios por sus servicios y, si éstos están sujetos al impuesto sobre el volumen de negocios, a obtener la devolución del impuesto que grava sus honorarios.

6 El órgano jurisdiccional fija los honorarios del perito mediante resolución susceptible de recurso. En la misma resolución ordena el pago de los honorarios con cargo a una provisión de fondos para gastos efectuada por una de las partes, o, si la provisión es insuficiente, con cargo a los fondos públicos del Österreichischer Bundesschatz (Tesoro Federal austriaco).

Los hechos del asunto principal y las cuestiones prejudiciales

7 El Bezirksgericht St. Pölten nombró perito médico a la Dra. Rosenmayr y le encargó determinar, basándose en un reconocimiento genético, si la parte demandante del asunto principal podría ser hija del demandado.

8 Con objeto de proceder a deducir el IVA que había soportado por la compra del material necesario para sus análisis y por la retribución de sus colaboradores, la Sra. Rosenmayr optó por la tributación de su actividad y reclamó al Estado austriaco, además del pago de los honorarios, el importe de 14.108,60 ATS en concepto de impuesto sobre el volumen de negocios.

9 Al ser estimada íntegramente dicha reclamación por el Bezirksgericht, el interventor del Bundesschatz, haciendo uso de las facultades de las que dispone para preservar los fondos públicos, interpuso un recurso de apelación contra la resolución de tasación de los honorarios de peritaje ante el órgano jurisdiccional remitente, alegando que la exención del IVA por actividades médicas no tiene carácter facultativo.

10 Dicho órgano jurisdiccional estimó que, en el ejercicio de sus actividades profesionales, un perito ha de ser considerado como empresario en el sentido del artículo 1, apartado 1, número 1, de la Umsatzsteuergesetz 1994, de manera que, en principio, sus honorarios están sujetos al impuesto sobre el volumen de negocios. No obstante, al prever el artículo 6, apartado 1, número 19, de la misma norma la exención de los rendimientos de la actividad de médico, el órgano jurisdiccional nacional duda sobre si esta exención también debe incluir los servicios médicos de un médico que actúa en calidad de perito y, concretamente, los reconocimientos genéticos efectuados en el marco de un proceso sobre investigación de la paternidad.

11 En consecuencia, el Landesgericht St. Pölten decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 13, parte A, apartado 1, letra 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, en el sentido de que las exenciones del impuesto sobre el volumen de negocios reguladas en él también deben incluir los servicios médicos prestados por un médico, como perito designado por un órgano jurisdiccional, en especial mediante reconocimientos genéticos en el marco de un proceso sobre investigación de la paternidad?

2) Para el caso de que el Tribunal respondiese afirmativamente a esta pregunta: ¿La mencionada disposición de la Directiva se opone a la aplicación de una norma de Derecho interno que, siempre que se cumplan determinados requisitos, (también) permite a los médicos renunciar a dicha exención del impuesto sobre el volumen de negocios?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

12 Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pide que se dilucide, por una parte, si el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que están comprendidas en el ámbito de aplicación de dicha disposición las prestaciones médicas que no consisten en asistir a personas físicas, mediante el diagnóstico y tratamiento de una enfermedad o de cualquier otra anomalía de la salud, sino en determinar mediante análisis biológicos, la afinidad genética entre individuos y, por otra parte, si a este respecto tiene relevancia la circunstancia de que el médico que actúa en calidad de perito haya sido nombrado por un órgano jurisdiccional.

13 Los Gobiernos austriaco, neerlandés y del Reino Unido sostienen que la exención del IVA prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva se aplica a las prestaciones médicas sin distinguir la finalidad de éstas, tanto si tienen por objeto realizar un acto técnico, por ejemplo, análisis de laboratorio, como si tienen por objeto tratar una enfermedad y tanto si se realizan a instancia de un particular como por encargo de una autoridad pública. De este modo, siempre que implique el ejercicio de una actividad médica o sanitaria, un reconocimiento genético efectuado en el marco de un proceso sobre investigación de la paternidad por un médico nombrado por un órgano jurisdiccional es una asistencia exenta del IVA.

14 Por el contrario, la Comisión alega que, para estar comprendida en la exención, la prestación médica debe consistir precisamente en asistencia a personas físicas. Pues bien, el objetivo de reconocimientos genéticos realizados para determinar la paternidad no es ni prevenir, ni diagnosticar, ni tratar una enfermedad. Por tanto, en su opinión, no hay ningún motivo para dar a tales actividades, ejercidas por un médico, un trato fiscal distinto del que corresponde a las actividades de peritos nombrados por órganos jurisdiccionales en otras disciplinas, como por ejemplo los contables, los ingenieros o los psicólogos. Aun cuando la actividad de un perito nombrado por un órgano jurisdiccional pueda considerarse de interés general, dicho carácter no es suficiente, por sí solo, para exonerar del IVA, en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, las prestaciones realizadas por dicho perito.

15 Procede recordar, con carácter preliminar, que los términos empleados para designar las exenciones previstas por el artículo 13 de la Sexta Directiva se han de interpretar estrictamente, dado que constituyen excepciones al principio general de que el impuesto sobre el volumen de negocios se percibe por cada prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (véanse, en particular, las sentencias de 15 de junio de 1989, *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, 348/87, Rec. p. 1737, apartado 13, y de 12 de noviembre de 1998, *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Rec. p. I-7053, apartado 17).

16 Por lo que atañe a la cuestión de si el reconocimiento genético que efectúa un médico para determinar la paternidad forma parte del concepto de «asistencia a personas físicas» en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, procede comparar las distintas versiones lingüísticas de dicha disposición, como lo exige la interpretación uniforme del Derecho comunitario. En caso de divergencia entre las distintas versiones lingüísticas, la norma de que se trata debe interpretarse en función de la estructura general y de la finalidad de la normativa en que se integra (véanse, en particular, las sentencias de 27 de marzo de 1990, Cricket St. Thomas, C-372/88, Rec. p. I-1345, apartado 19, y de 9 de marzo de 2000, EKW y Wein & Co., C-437/97, Rec. p. I-1157, apartado 42).

17 A este respecto, como subraya el Abogado General en el punto 16 de sus conclusiones, salvo la versión italiana, todas las versiones del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva se refieren únicamente a las prestaciones de servicios médicos relativos a la salud de las personas. Procede subrayar, en particular, que las versiones alemana, francesa, finesa y sueca emplean el concepto de tratamientos terapéuticos o de asistencia a la persona.

18 Debe señalarse, por tanto, que dicho concepto de «asistencia a personas físicas» no permite una interpretación que incluya intervenciones médicas realizadas con una finalidad distinta de la de diagnosticar, tratar y, en la medida de lo posible, curar enfermedades o anomalías de la salud.

19 Así pues, habida cuenta del principio de interpretación estricta de toda disposición que tenga por objeto establecer una exención al impuesto sobre el volumen de negocios, las prestaciones que no tienen tal finalidad terapéutica deben excluirse del ámbito de aplicación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, por lo que están sujetas al IVA.

20 Esta interpretación no queda desvirtuada por el eventual carácter de actividad de interés general que revistan las operaciones de peritaje de que se trata. En efecto, el artículo 13, parte A, de la Sexta Directiva no exime del IVA todas las actividades de interés general, sino únicamente las que se enumeran y describen de manera muy detallada (sentencia *Institute of the Motor Industry*, antes citada, apartado 18).

21 Puesto que dichas operaciones de peritaje no pueden, por su naturaleza intrínseca, ser eximidas del IVA, a este respecto carece de relevancia que hayan sido encargadas por un órgano jurisdiccional.

22 A la vista de lo que antecede, procede responder a la primera cuestión que el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que no están comprendidas en el ámbito de aplicación de dicha disposición las prestaciones médicas que no consisten en asistir a personas físicas, mediante el diagnóstico y tratamiento de una enfermedad o de cualquier otra anomalía de la salud, sino en determinar, mediante análisis biológicos, la afinidad genética entre individuos. A este respecto, carece de relevancia la circunstancia de que el médico que actúa en calidad de perito haya sido nombrado por un órgano jurisdiccional.

23 Habida cuenta de la respuesta dada a la primera cuestión, no procede responder a la segunda cuestión.

Decisión sobre las costas

Costas

24 Los gastos efectuados por los Gobiernos austriaco, neerlandés y del Reino Unido, así como por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el

carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

Parte dispositiva

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA

(Sala Quinta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Landesgericht St. Pölten mediante resolución de 2 de septiembre de 1998, declara:

El artículo 13, parte A, apartado 1, letra 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 están comprendidas en el ámbito de aplicación de dicha disposición las prestaciones médicas que no consisten en asistir a personas físicas, mediante el diagnóstico y tratamiento de una enfermedad o de cualquier otra anomalía de la salud, sino en determinar, mediante análisis biológicos, la afinidad genética entre individuos. A este respecto, carece de relevancia la circunstancia de que el médico que actúa en calidad de perito haya sido nombrado por un órgano jurisdiccional.