

Asunto C-407/07

Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing

contra

Staatssecretaris van Financiën

(Petición de decisión prejudicial planteada por el Hoge Raad der Nederlanden)

«Sexta Directiva IVA — Artículo 13, parte A, apartado 1, letra f) — Exenciones — Requisitos — Prestaciones de servicios realizadas por agrupaciones autónomas — Servicios prestados a uno o a varios miembros de la agrupación»

Sumario de la sentencia

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

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

El artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, debe interpretarse en el sentido de que, a condición de que se cumplan los demás requisitos establecidos en esta disposición, las prestaciones de servicios proporcionadas a sus miembros por agrupaciones autónomas se acogen a la exención prevista por dicha disposición, aunque estas prestaciones se faciliten a uno solo o a varios de dichos miembros.

En efecto, una limitación del ámbito de aplicación de la disposición que excluya del disfrute de la exención del impuesto sobre el valor añadido las prestaciones facilitadas por las agrupaciones autónomas a sus miembros, en particular en un contexto en que las necesidades de dichos miembros son distintas, no viene corroborada por la finalidad de esta última, que es establecer una exención del impuesto sobre el valor añadido para evitar que la persona que ofrezca determinados servicios quede sujeta al pago de dicho impuesto cuando se ha visto obligada a colaborar con otros profesionales a través de una estructura común que se hace cargo de las actividades necesarias para que se cumplan dichos servicios.

Por lo demás, la necesidad de interpretar dicha disposición de manera estricta no puede conducir a que se confiera a cada miembro de una agrupación autónoma el derecho a privar a los otros miembros de esa agrupación del disfrute de la exención del impuesto sobre el valor añadido, al decidir en cualquier momento no solicitar una u otra prestación ofrecida por la agrupación de la que, sin embargo, había decidido formar parte en un principio. La existencia de un derecho como éste en poder de cada miembro de una agrupación autónoma no se deriva ni de los términos ni de la finalidad del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva.

(véanse los apartados 36, 37 y 41 y el fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 11 de diciembre de 2008 (*)

«Sexta Directiva IVA – Artículo 13, parte A, apartado 1, letra f) – Exenciones – Requisitos – Prestaciones de servicios realizadas por agrupaciones autónomas – Servicios prestados a uno o a varios miembros de la agrupación»

En el asunto C-407/07,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Hoge Raad der Nederlanden (Países Bajos), mediante resolución de 10 de agosto de 2007, recibida en el Tribunal de Justicia el 5 de septiembre de 2007, en el procedimiento entre

Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing

y

Staatssecretaris van Financiën,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. A. Rosas, Presidente de Sala, y los Sres. A. Ó Caoimh, J. Klučka (Ponente) y U. Lõhmus y la Sra. P. Lindh, Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;

Secretaria: Sra. C. Strömholm, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 4 de septiembre de 2008;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de la Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, por el Sr. B. Zadelhoff, advocaat;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por las Sras. C. Wissels y C. ten Dam, y el Sr. M. de Grave, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas por los Sres. M. van Beek y D. Triantafyllou, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 9 de octubre de 2008;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), 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 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre la Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing (en lo sucesivo, «Stichting») y el Staatssecretaris van Financiën en relación con una liquidación complementaria del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») correspondiente al período comprendido entre el 1 de enero de 1994 y el 31 de diciembre de 1998.

Marco jurídico

3 Los considerandos noveno y undécimo de la Sexta Directiva enuncian:

«Considerando que la base imponible debe someterse a una armonización, con el fin de que la aplicación del tipo impositivo comunitario a las operaciones imponibles conduzca a resultados comparables en todos los Estados miembros;

[...]

Considerando que conviene establecer una lista común de exenciones, con objeto de que los recursos propios de las Comunidades puedan percibirse de modo uniforme en todos los Estados miembros».

4 El artículo 13 de la Sexta Directiva dispone:

«Exenciones en el interior del país

A. Exenciones en favor de ciertas actividades de interés general

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:

[...]

f) las prestaciones de servicios realizadas por agrupaciones autónomas de personas que ejerzan una actividad exenta, o para la cual no tengan la cualidad de sujeto pasivo, con objeto de proporcionar a sus miembros los servicios directamente necesarios para el ejercicio de esa actividad, siempre que tales agrupaciones se limiten a exigir a sus miembros el reembolso exacto de la parte que les incumba en los gastos hechos en común, con la condición de que esta exención no sea susceptible de provocar distorsiones de la competencia;

[...].»

El litigio principal y la cuestión prejudicial

5 La Stichting es una agrupación de hospitales y otros establecimientos activos en el área de la sanidad, entre los que figuran, en particular, la Orde van Medisch Specialisten (Colegio de médicos especialistas), la Koninklijke Nederlandse Maatschappij tot Bevordering van de Geneeskunst (Real Sociedad neerlandesa para la promoción de la medicina), el Nationale Ziekenhuisraad (Consejo nacional de hospitales), la Vereniging van Nederlandse Ziekenfondsen (Unión de seguros de enfermedad neerlandeses), el Kontaktorgaan Landelijke Organisaties van Ziektekostenverzekeraars (Órgano de contacto de las organizaciones rurales de aseguradores de gastos por enfermedad) y la Nederlandse Vereniging voor Ziekenhuisdirecteuren (Asociación neerlandesa de directores de hospital).

6 Se desprende de la resolución de remisión que la Stichting proporciona a título oneroso a sus miembros, que ejercen una actividad exenta o para la cual no tienen la condición de sujeto pasivo, prestaciones de servicios en el ámbito de la asistencia sanitaria, en particular servicios relacionados con las normas de calidad y con la definición y la promoción de la política de calidad en el ámbito de la asistencia sanitaria.

7 Una parte de los servicios prestados por la Stichting a los hospitales afiliados se financia con arreglo a la Ley de tarifas aplicables a la asistencia sanitaria (Wet tarieven gezondheidszorg) de 20 de noviembre de 1980 (Stb. 1980, nº 646). Estos servicios quedan exentos del pago del IVA en virtud del artículo 11, apartado 1, letra u), de la Ley de 1968 del impuesto sobre el volumen de negocios (Wet op de omzetbelasting 1968), que incorpora al Derecho nacional el artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva.

8 La Stichting facilita también a algunos de sus miembros, a saber, hospitales y otras instituciones y personas, prestaciones de servicios por las que percibe una remuneración distinta, ya que estas prestaciones se facturan a los destinatarios de manera individual.

9 Por lo que se refiere a estas últimas prestaciones, se giró a la Stichting una liquidación complementaria del IVA correspondiente al período comprendido entre el 1 de enero de 1994 y el 31 de diciembre de 1998, que el inspector, cuando le fue presentada una reclamación, decidió confirmar debido a que dichas prestaciones no estaban exentas del IVA.

10 La Stichting recurrió en apelación contra dicha resolución ante el Gerechtshof te Amsterdam que, mediante sentencia de 1 de junio de 2004, la anuló y redujo la liquidación complementaria a un importe de 182.460 NLG. Consideró, sin embargo, que para las prestaciones de que se trata en el litigio principal la Stichting había procedido a facturaciones distintas y que las remuneraciones correspondientes no cubrían los gastos hechos en común en el sentido del artículo 11, apartado 1, letra u), de la Ley de 1968 del impuesto sobre el volumen de negocios. No se podía, por tanto, conceder la exención del IVA.

11 La Stichting interpuso recurso de casación ante el Hoge Raad der Nederlanden que señala que consta que las prestaciones de que se trata en el litigio principal son directamente necesarias para el ejercicio de las actividades exentas de los miembros de esta agrupación y que no existe distorsión de competencia.

12 El órgano jurisdiccional remitente destaca que, si las prestaciones de que se trata en el litigio principal son ciertamente prestaciones de servicios en el sentido de la Sexta Directiva y si, por estas prestaciones, la Stichting pide una remuneración que no excede los costes reales, se plantea entonces la cuestión de si las cantidades pedidas a los miembros de esta agrupación se corresponden con la parte de los gastos hechos en común que incumben a dichos miembros en el

sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva.

13 Por considerar que la resolución del litigio de que conoce depende de la interpretación de esta disposición, el Hoge Raad der Nederlanden decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 13, parte A, apartado 1, frase introductoria y letra f), de la Sexta Directiva en el sentido de que también comprende los servicios que las agrupaciones a las que se refiere ese artículo presten a sus miembros, y que sean directamente necesarios para el ejercicio de las actividades exentas de tales miembros o las actividades para las cuales éstos no tengan la calidad de sujeto pasivo, y por los cuales no se pida una remuneración superior a los gastos en que se haya incurrido con respecto a estos servicios, en el supuesto de que éstos se presten a favor de sólo uno o varios de los miembros?»

Sobre la cuestión prejudicial

14 Mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en sustancia, si el artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que, a condición de que se cumplan los demás requisitos establecidos en esta disposición, las prestaciones de servicios proporcionadas a sus miembros por agrupaciones autónomas se acogen a la exención prevista por dicha disposición, aunque estas prestaciones se faciliten a uno solo o a varios de dichos miembros.

Observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia

15 La Stichting y la Comisión de las Comunidades Europeas proponen responder afirmativamente a la cuestión planteada, señalando que si se diera una respuesta negativa, el ámbito de aplicación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva se vería considerablemente limitado.

16 Sostienen que si una agrupación autónoma facilita a uno o a varios de sus miembros una prestación de servicios que quede comprendida en la descripción de las actividades de dicha agrupación, tal prestación puede acogerse a la exención del IVA que contempla el artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva.

17 La Stichting sostiene que sus numerosos miembros, todos ellos activos en el ámbito de la sanidad, no tienen siempre las mismas necesidades, dado que no realizan actividades homogéneas, y que, para poder acogerse a la exención de que se trata, es impensable que todos los miembros hagan uso de todas las actividades ejercidas en el marco de la agrupación.

18 A este respecto, la Stichting precisa que cuando se presta un servicio a uno solo de sus miembros, se factura por su coste real con arreglo a las normas de contabilidad. Afirma que a dicho miembro se le factura la parte que le corresponda en los gastos hechos en común y que sólo reembolsa esta parte. Así se cumplen los requisitos de aplicación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva.

19 La Comisión añade, por su parte, que de la formulación de esta disposición no se puede deducir que cada prestación de servicios deba redundar en provecho de todos los miembros de una agrupación autónoma.

20 Se basa, por lo demás, en la sentencia de 20 de noviembre de 2003, Taksatorringen (C-78/01, Rec p. I-13711, apartados 60 a 62), y en los puntos 117 y siguientes de las conclusiones del Abogado General Mischo, presentadas en el asunto que dio lugar a dicha sentencia, para

sostener que la interpretación defendida por el Gobierno neerlandés haría que la exención de que se trata fuera casi inaplicable en la práctica.

21 Recuerda los dos requisitos que, según el Abogado General Mischo en sus conclusiones antes citadas, deben reunirse para tener derecho a la exención con arreglo al artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva, a saber, que el prestador sólo agrupe a operadores que ejerzan una actividad exenta o para la cual no tengan la condición de sujeto pasivo y que la agrupación autónoma no tenga ánimo de lucro, en el sentido de que se limite a repercutir a sus miembros los gastos que soporta para hacer frente a sus necesidades, sin obtener el más mínimo beneficio.

22 En cambio, según el Gobierno neerlandés, procede dar una respuesta negativa a la cuestión planteada. A su juicio, la cuestión determinante en el presente asunto es la de si una prestación de servicios se facilita en interés común, colectivo, del conjunto de sus miembros o en interés particular, individual, de un solo miembro.

23 En sus observaciones escritas duda, con carácter preliminar, de que las prestaciones de servicios de que se trata en el litigio principal no impliquen una distorsión de competencia, por tratarse precisamente de una prestación que requiere la puesta a disposición de personal. A su parecer, existe además un riesgo de distorsión de competencia si las remuneraciones que se piden por las referidas prestaciones de servicios reflejan únicamente los costes directos de dichas prestaciones. El Gobierno neerlandés considera que los costes a los que se refiere el órgano jurisdiccional remitente son costes reales, a saber, la suma de los costes directos y de los costes indirectos, y que los costes reales son difícilmente determinables. Es, por tanto, difícil que se puedan ventilar efectivamente los costes reales por actividad cuando la Stichting presta servicios a uno solo o a varios de sus miembros.

24 En cuanto a la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva, el Gobierno neerlandés recuerda que las exenciones del principio de sujeción al IVA son de interpretación estricta (sentencia de 20 de junio de 2002, Comisión/Alemania C-287/00, Rec. p. I-5811, apartado 43), que constituyen conceptos autónomos de Derecho comunitario (sentencias de 15 de junio de 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Rec. p. 1737, apartado 11, y Comisión/Alemania, antes citada, apartado 44) y que tal debe ser en el caso de los requisitos específicos exigidos para disfrutar de estas exenciones (sentencia de 11 de agosto de 1995, Bulthuis-Griffioen, C-453/93, Rec. p. I-2341, apartado 18).

25 Ahora bien, según el Gobierno neerlandés, el examen de la redacción del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva y la razón de ser de la exención establecida en esta disposición demuestran que las prestaciones facilitadas solamente a determinados miembros de una agrupación autónoma no están cubiertas por dicha exención. La exención en cuestión presupone un reembolso exacto de la parte de los gastos hechos en común que incumben a los miembros de esta agrupación, lo que no puede ser el caso de las prestaciones de servicios facilitadas solamente a uno o a varios miembros de dicha agrupación.

26 Basándose en los puntos 118 a 122 de las conclusiones del Abogado General Mischo presentadas en el asunto que dio lugar a la sentencia Taksatorringen, antes citada, el Gobierno neerlandés considera que la razón de ser de la exención establecida en dicha disposición es la voluntad de no gravar las ganancias en eficacia que resultan de la cooperación interna entre los miembros de una agrupación autónoma. En consecuencia, sólo están comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva las prestaciones de servicios proporcionadas por una agrupación autónoma de manera colectiva a todos sus miembros. Si esta agrupación presta servicios a algunos de sus miembros no se trata de una prestación interna, sino de un servicio autónomo que da lugar a una relación de tipo ordenante-

ejecutor que no es conforme con la finalidad de la exención de que se trata.

Respuesta del Tribunal de Justicia

27 En primer lugar, por lo que se refiere a los requisitos de aplicación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva relativos al objeto de las prestaciones de servicios proporcionadas a los miembros de la agrupación autónoma y al riesgo de distorsión de la competencia, se ha de recordar que, en el marco del procedimiento de cooperación establecido en el artículo 234 CE, no corresponde al Tribunal de Justicia, sino al órgano judicial nacional establecer los hechos que originaron el litigio y deducir las consecuencias de los mismos para la resolución que debe dictar (véanse, en particular, las sentencias de 16 de septiembre de 1999, WWF y otros, C-435/97, Rec. p. I-5613, apartado 32; de 23 de octubre de 2001, Tridon, C-510/99, Rec. p. I-7777, apartado 28, y de 11 de diciembre de 2007, Eind, C-291/05, Rec. p. 10719, apartado 18).

28 Por consiguiente, procede responder a la cuestión planteada por el órgano judicial nacional partiendo de la premisa en la que éste ha sentado su resolución de remisión, a saber, que consta que las prestaciones de servicios de que se trata en el litigio principal son directamente necesarias para el ejercicio de las actividades exentas de los miembros de la Stichting y que no existe distorsión de competencia.

29 En segundo lugar, se desprende de los considerandos noveno y undécimo de la Sexta Directiva que ésta tiene por objeto armonizar la base imponible del IVA y que las exenciones de este impuesto constituyen conceptos autónomos de Derecho comunitario que, como el Tribunal de Justicia ya ha declarado, deben situarse en el contexto general del sistema común del IVA instituido por dicha Directiva (sentencias de 26 de marzo de 1987, Comisión/Países Bajos, 235/85, Rec. p. 1471, apartado 18, y Stichting Uitvoering Financiële Acties, antes citada, apartado 10).

30 Por otra parte, según reiterada jurisprudencia, 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 prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (sentencias Stichting Uitvoering Financiële Acties, antes citada, apartado 13; Taksatorringen, antes citada, apartado 36, y de 14 de junio de 2007, Horizon College, C-434/05, Rec. p. I-4793, apartado 16). 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 (sentencia Horizon College, antes citada, apartado 16). La jurisprudencia del Tribunal de Justicia no tiene como objetivo imponer una interpretación que haga casi inaplicables en la práctica las exenciones mencionadas (sentencia Taksatorringen, antes citada, apartado 62).

31 En cuanto al artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva, procede destacar que no se deriva de su formulación que la exención que establece deba redundar únicamente en provecho de los servicios que las agrupaciones autónomas prestan a todos sus miembros.

32 Según tal formulación, el legislador comunitario sólo ha considerado que las exenciones de IVA se refieren a los servicios prestados por agrupaciones autónomas, cuando éstas se limitan a reclamar a sus miembros el reembolso exacto de la parte que les incumbe en los gastos hechos en común.

33 El Gobierno neerlandés considera que si el artículo 13, parte A, letra f), de la Sexta Directiva dispone que debe reclamarse a los miembros de una agrupación autónoma el reembolso exacto de la parte que les incumbe en los gastos hechos en común, ello significa que sólo los servicios prestados a todos los miembros de esta agrupación pueden acogerse a la exención del IVA. El concepto de «gastos hechos en común» cubriría el de «gastos colectivos», que remite a los servicios prestados a todos los miembros de dicha agrupación y no a un miembro aislado de ésta.

34 A este respecto, hay que destacar, como ha señalado la Abogado General en el punto 18 de sus conclusiones, que las necesidades de los miembros de una agrupación autónoma pueden variar de un ejercicio fiscal al siguiente, de manera que, en un período determinado, ciertos servicios puedan prestarse a todos los miembros, otros a algunos miembros e incluso otros únicamente a un solo miembro.

35 Asimismo, cuando una agrupación autónoma está formada por numerosos miembros con necesidades diferentes, es perfectamente posible que las prestaciones que les facilite esta agrupación no sean sistemáticamente las mismas.

36 La interpretación defendida por el Gobierno neerlandés tendría por tanto por efecto limitar el ámbito de aplicación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva, excluyendo del disfrute de la exención del IVA las prestaciones facilitadas por las agrupaciones autónomas a sus miembros, en particular en un contexto en que las necesidades de dichos miembros son distintas.

37 Pues bien, tal limitación del ámbito de aplicación de la disposición no viene corroborada por la finalidad de esta última, que es establecer una exención del IVA para evitar que la persona que ofrezca determinados servicios quede sujeta al pago de dicho impuesto cuando se ha visto obligada a colaborar con otros profesionales a través de una estructura común que se hace cargo de las actividades necesarias para que se cumplan dichos servicios.

38 Cabe señalar que, incluso cuando las prestaciones se facilitan a uno solo o a varios miembros de una agrupación autónoma, el coste de la prestación de tales servicios sigue siendo un gasto que asume en común dicha agrupación constituida con tal fin, y que ya se ha indicado que los métodos de contabilidad analítica son perfectamente aptos para poder identificar la parte precisa del gasto imputable a cada servicio considerado individualmente.

39 Asimismo, dichos servicios se siguen prestando en el marco de los objetivos para los que se ha instituido una agrupación autónoma y, por tanto, se ofrecen con arreglo al objeto de ésta.

40 No parece, por tanto, posible interpretar el artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva en el sentido de que supedita la exención del IVA al requisito de que las prestaciones se ofrezcan a todos los miembros de la agrupación autónoma de que se trate.

41 Por lo demás, procede señalar que la necesidad de interpretar dicha disposición de manera estricta no puede conducir a que se confiera a cada miembro de una agrupación autónoma el derecho a privar a los otros miembros de esa agrupación del disfrute de la exención del IVA, al decidir en cualquier momento no solicitar una u otra prestación ofrecida por la agrupación de la

que, sin embargo, había decidido formar parte en un principio. La existencia de un derecho como ese en poder de cada miembro de una agrupación autónoma no se deriva ni de los términos ni de la finalidad del artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva.

42 Los servicios prestados por una agrupación autónoma a sus miembros durante ejercicios fiscales diferentes, o incluso prestados a uno solo o a varios de sus miembros durante un mismo ejercicio fiscal deben, por consiguiente, poder acogerse a la exención prevista en dicha disposición.

43 Resulta de todo lo anterior que procede responder a la cuestión planteada que el artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que, a condición de que se cumplan los demás requisitos establecidos en esta disposición, las prestaciones de servicios proporcionadas a sus miembros por agrupaciones autónomas se acogen a la exención prevista por dicha disposición, aunque estas prestaciones se faciliten a uno solo o a varios de dichos miembros.

Costas

44 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. 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 Tercera) declara:

El artículo 13, parte A, apartado 1, letra f), 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, a condición de que se cumplan los demás requisitos establecidos en esta disposición, las prestaciones de servicios proporcionadas a sus miembros por agrupaciones autónomas se acogen a la exención prevista por dicha disposición, aunque estas prestaciones se faciliten a uno solo o a varios de dichos miembros.

Firmas

* Lengua de procedimiento: neerlandés.