

|

## 62001J0212

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta) de 20 de noviembre de 2003. - Margarye Unterperntinger contra Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter. - Petición de decisión prejudicial: Landesgericht Innsbruck - Austria. - Sexta Directiva sobre el IVA - Exención de la asistencia a personas físicas realizada en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias - Dictamen médico. - Asunto C-212/01.

*Recopilación de Jurisprudencia 2003 página 00000*

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 - Alcance - Dictamen médico para la concesión de una pensión de invalidez - Exclusión*

*[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 sobre determinados servicios médicos, no exime a la totalidad de los servicios que pueden prestarse en el ejercicio de las profesiones médicas y sanitarias, sino únicamente la «asistencia a personas físicas».*

*A este respecto, la finalidad de un servicio médico determina si está exento del impuesto. Por lo tanto, si se presta tal asistencia en un contexto que permite determinar que su finalidad principal no es la protección, incluido el mantenimiento o el restablecimiento, de la salud sino más bien facilitar un dictamen exigido con carácter previo a la adopción de una decisión que produce efectos jurídicos, la exención no se aplica a este servicio.*

*Por consiguiente, el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), debe interpretarse en el sentido de que la exención del impuesto sobre el valor añadido prevista en esta disposición no se aplica a los servicios de un médico que consistan en emitir un dictamen relativo a la salud de una persona con*

*el fin de sustentar o de refutar una solicitud de pago de una pensión de invalidez. La circunstancia de que el perito médico haya sido designado por un órgano jurisdiccional o por un organismo del seguro de pensiones no tiene incidencia al respecto.*

*( véanse los apartados 35, 42 y 45 y el fallo )*

## **Partes**

*En el asunto C-212/01,*

*que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 234 CE, por el Landesgericht Innsbruck (Austria), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre*

*Margarete Unterpertinger,*

*y*

*Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter,*

*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), así como de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que se desprende especialmente de la sentencia de 14 de septiembre de 2000, D. (C-384/98, Rec. p. I-6795),*

*EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),*

*integrado por el Sr. A. Rosas (Ponente), en funciones de Presidente de la Sala Quinta, los Sres. D.A.O. Edward y A. La Pergola, Jueces;*

*Abogado General: Sra. C. Stix-Hackl;*

*Secretaria: Sra. M.-F. Contet, administradora principal;*

*consideradas las observaciones escritas presentadas:*

*- en nombre del Gobierno austriaco, por la Sra. C. Pesendorfer, en calidad de agente;*

*- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por el Sr. J.E. Collins, en calidad de agente, asistido por el Sr. N. Paines, QC;*

*- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. K. Gross y E. Traversa, en calidad de agentes;*

*habiendo considerado el informe para la vista;*

*oídas las observaciones orales del Gobierno del Reino Unido y de la Comisión, expuestas en la vista de 20 de noviembre de 2002;*

*oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 30 de enero de 2003;*

*dicta la siguiente*

*Sentencia*

## **Motivación de la sentencia**

*1 Mediante resolución de 9 de mayo de 2001, recibida en el Tribunal de Justicia el 23 de mayo siguiente, el Landesgericht Innsbruck planteó, con arreglo al 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»), así como de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que se desprende especialmente de la sentencia de 14 de septiembre de 2000, D. (C-384/98, Rec. p. I-6795).*

*2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio que, inicialmente, enfrentaba a la Sra. Unterpertinger y a la Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter (oficina del seguro de pensiones de los trabajadores), en relación con la denegación del pago de una pensión de invalidez. A raíz del fallecimiento de la Sra. Unterpertinger, y desde ese momento, el objeto del litigio principal versa únicamente sobre las costas del procedimiento, en particular, sobre la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») de los servicios de un perito médico designado por el órgano jurisdiccional remitente.*

*Marco jurídico*

*Derecho comunitario*

*3 El artículo 2, número 1, de la Sexta Directiva sujeta al IVA «las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal».*

*4 El artículo 4, apartados 1 y 2, de la Sexta Directiva establece:*

*«1. Serán considerados como sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna de las actividades económicas mencionadas en el apartado 2, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.*

*2. Las actividades económicas a que se alude en el apartado 1 son todas las de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En especial será considerada como actividad económica la operación que implique la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»*

*5 El artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Sexta Directiva dispone:*

«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:

[...]

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 estos últimos, 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.»

6 En la sentencia D., antes citada, el Tribunal de Justicia declaró 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.

*Normativa nacional*

7 Los artículos 1, apartado 1, número 1, y 6, apartado 1, número 19, de la Umsatzsteuergesetz 1994 (Ley relativa al impuesto sobre el volumen de negocios, BGBl. 1994/663; en lo sucesivo, «UStG 1994»), establecen lo siguiente:

«Artículo 1

*Hecho imponible*

1. Estarán sujetas al impuesto sobre el volumen de negocios las siguientes operaciones:

1) Las entregas y demás servicios que realice a título oneroso un empresario en el marco de su empresa, en el territorio nacional. No determinará la no sujeción al impuesto el hecho de que la operación se realice al amparo de un acto legal o administrativo o que se considere que se realiza en virtud de una disposición legal;

[...]

*Artículo 6*

*Exenciones*

1. De entre las operaciones comprendidas en el artículo 1, apartado 1, números 1 y 2, estarán exentas del impuesto:

[...]

19) Las operaciones inherentes a la actividad de médico, dentista, psicoterapeuta, comadrona o profesional liberal [...]; también estarán exentos del impuesto los servicios que presten a sus miembros las organizaciones cuyos miembros pertenezcan a las citadas profesiones, siempre y cuando dichos servicios sean directamente utilizados para la realización de las operaciones exentas con arreglo a la presente disposición y las organizaciones tan sólo exijan a sus miembros el reembolso exacto de la proporción que les corresponda de los gastos comunes [...]

8 Una circular del Bundesministerium der Finanzen austriaco, de 17 de enero de 2001, contiene las siguientes normas en lo que atañe al IVA sobre dictámenes médicos:

«Situación jurídica a partir del 1 de enero de 2001

La extensión de certificados médicos y la emisión de dictámenes médicos forman parte también de la actividad profesional del médico [artículo 2, apartado 3, de la ÄrzteG (Ley sobre la profesión médica)]. No se excluye la exención por el hecho de que un tercero ordene emitir un dictamen [por ejemplo, dictamen sobre el estado de salud en relación con la prestación de un seguro].

No obstante, la exención no incluye los servicios médicos que no consistan en asistir a personas físicas mediante el diagnóstico y el tratamiento de una enfermedad o de cualquier otra anomalía de la salud [sentencia D., antes citada]. Por lo tanto, la exención establecida en el artículo 6, apartado 1, número 19, de la UStG 1994 no se aplica:

- a los análisis biológicos que determinan la afinidad genética de individuos [sentencia D., antes citada];

- a los reconocimientos médicos en relación con los efectos farmacológicos de un medicamento en los seres humanos y los exámenes dermatológicos de sustancias cosméticas;

- a las pruebas de aptitud psicológica efectuadas en el marco de la orientación profesional.»

9 En la resolución de remisión el Landesgericht Innsbruck puntualiza que, según reiterada jurisprudencia del Verfassungsgerichtshof (Tribunal Constitucional) (Austria), una circular de esa índole no vincula a los órganos jurisdiccionales ordinarios en la interpretación y la aplicación de las disposiciones legales. Constituye una mera ayuda para la interpretación que el Bundesfinanzministerium destina a las oficinas tributarias, en aras de una práctica administrativa uniforme.

*Litigio principal y cuestiones prejudiciales*

10 La Sra. Unterpertinger interpuso ante el Landesgericht Innsbruck, constituido como Sala de lo Social, un recurso contra la decisión de la Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter por la que se denegó su solicitud de pago de una pensión de invalidez. El 3 de abril de 2000, el órgano jurisdiccional remitente solicitó que se realizaran diversas pruebas médicas sobre el estado de salud de la demandante en el procedimiento principal y designó a tal fin a un médico especialista en psiquiatría y neurología.

11 La Sra. Unterpertinger falleció el 10 de febrero de 2001, cuando ya se habían realizado las pruebas y transmitido los dictámenes al Landesgericht Innsbruck. Según la resolución de remisión, desde ese momento el objeto del litigio principal se limitó a la cuestión de las costas, únicamente entre el perito y la Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter.

12 En virtud del artículo 77 de la Arbeits- und Sozialgerichtsgesetz (Ley sobre los tribunales de lo social), que tiene carácter de disposición especial en materia social, los honorarios de los peritos irán a cargo de la parte demandada, es decir, en el asunto principal, la Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter, cualquiera que sea el resultado del proceso. Durante

la vista del 28 de febrero de 2001, esta parte en el procedimiento principal impugnó la minuta de honorarios presentada por el perito médico, por cuanto en ella éste había hecho constar el IVA, al tipo del 20 %. Mientras tanto, se pagaron sin el IVA los honorarios del perito, cuyo fundamento e importe, al margen del impuesto, no se discuten.

13 La *Gebührenanspruchsgesetz* (Ley austriaca sobre los honorarios) dispone que un perito tiene derecho a que se le reembolse el IVA que grava sus honorarios siempre y cuando sus servicios estén sujetos a dicho impuesto. La competencia para fijar los honorarios corresponde al *Landesgericht Innsbruck*, el cual señaló que dictará una resolución escrita sobre la sujeción al IVA de los servicios controvertidos en el asunto principal. La resolución que adoptará a este respecto es susceptible de recurso.

14 En este contexto el *Landesgericht Innsbruck* se interroga sobre si los servicios prestados por los peritos médicos están exentos del IVA o no. Considera que no puede determinar a ciencia cierta si los reconocimientos médicos cuyo objetivo consiste en determinar o excluir una invalidez o una incapacidad laboral constituyen «operaciones inherentes a la actividad de médico», en el sentido del artículo 6, apartado 1, número 19, de la UStG 1994. Además, señala que esta disposición adapta el Derecho nacional al artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva y, por consiguiente, debe interpretarse conforme a dicha Directiva.

15 En consecuencia, el *Landesgericht Innsbruck*, decidió suspender el curso del procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia, las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva en el sentido de que la exención del impuesto sobre el volumen de negocios previsto en esta disposición no se aplica a los rendimientos de la actividad de un médico que consista en determinar la existencia o la inexistencia de invalidez del solicitante de una pensión?

2) ¿Debe interpretarse la sentencia [D., antes citada] en el sentido de que las consultas médicas y los diagnósticos, basados en tales consultas, mediante los que se determina o se niega la invalidez o la incapacidad profesional no están comprendidos en el ámbito de aplicación de la disposición citada en la primera cuestión, con independencia de que el médico que actúe en calidad de perito haya sido designado por un órgano jurisdiccional o un organismo del seguro de pensiones o no?»

*Sobre las cuestiones prejudiciales*

16 Mediante sus dos cuestiones prejudiciales, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pide, esencialmente, que se dilucide, habida cuenta en particular de la sentencia D., antes citada, si el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que la exención del IVA prevista en esta disposición se aplica a la prestación de un médico que consista en emitir un dictamen sobre el estado de salud de una persona con el fin de sustentar o de refutar una solicitud de pago de una pensión de invalidez y si la circunstancia de que el perito médico haya sido designado por un órgano jurisdiccional o por un organismo del seguro de pensiones influye a este respecto.

*Observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia*

17 El Gobierno austriaco y la Comisión consideran que la sentencia D., antes citada, responde de manera suficientemente clara y en sentido afirmativo a la cuestión de si la actividad pericial de un médico consistente en comprobar la existencia o la inexistencia de invalidez del solicitante de una pensión está sujeta al IVA. Del apartado 19 de dicha sentencia se deriva que la disposición que establece excepciones contenida en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva sólo se aplica a los servicios médicos con fines terapéuticos.

18 Por consiguiente, de la interpretación dada en la sentencia D., antes citada y, basándose en particular en el principio de interpretación estricta de las disposiciones relativas a la exención del IVA, el Gobierno austriaco infiere que el servicio controvertido en el asunto principal, que se presta en relación con la concesión de una pensión de invalidez, no está exento del IVA.

19 La Comisión señala que, en la sentencia D., antes citada, el Tribunal de Justicia indicó claramente qué actividades médicas no están comprendidas en el concepto de «asistencia a personas físicas» en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, distinguiendo según que la prestación médica persiga una finalidad terapéutica o no. Precisa que los principios establecidos en dicha sentencia fueron confirmados en la sentencia de 11 de enero de 2001, Comisión/Francia (C-76/99, Rec. p. I-249), apartado 24, y, más recientemente, en la sentencia de 10 de septiembre de 2002, Kügler (C-141/00, Rec. p. I-6833), apartados 38 y 39.

20 Alega que, en efecto, no toda actividad desarrollada por un médico está exenta del IVA en virtud de dicha disposición. La Comisión recuerda 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 IVA se percibe por cada prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo. Señala que el artículo 13, parte A, apartado 1, de la Sexta Directiva, que exime del IVA determinadas actividades de interés general se aplica únicamente a las actividades que se enumeran y describen de manera muy detallada (sentencias de 15 de junio de 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Rec. p. 1737, apartados 12 y 13, y de 12 de noviembre de 1998, Institute of the Motor Industry, C-149/97, Rec. p. I-7053, apartados 17 y 18).

21 Según la Comisión, la prestación consistente en determinar en el marco de un procedimiento jurisdiccional la invalidez del solicitante de una pensión no tiene ninguna finalidad terapéutica. A su juicio, el objetivo que se pretende alcanzar es dilucidar una cuestión jurídica. Por consiguiente, considera que dicha prestación de un perito médico debe tratarse, a efectos del IVA, exactamente del mismo modo que la actividad de los peritos judiciales de otras disciplinas, como los auditores o los ingenieros.

22 La Comisión considera que la circunstancia de que el médico que actúa como perito haya sido designado por un órgano jurisdiccional carece de incidencia sobre la sujeción de la prestación al IVA. Considera que únicamente interesa la finalidad perseguida por dicha prestación.

23 El Gobierno del Reino Unido sostiene, por su parte, que las circunstancias del asunto principal difieren de las del asunto del que trae causa la sentencia D., antes citada. Sostiene que en este último asunto, el cometido del médico, como perito forense, consistió en efectuar un examen genético con el fin de determinar una afinidad biológica entre personas, actividad que, según afirma, no tiene ninguna relación con la salud de éstas. Afirma que, en cambio, en el presente caso, el médico fue designado por el órgano jurisdiccional remitente con el fin de realizar un reconocimiento médico y determinar el estado de salud de la Sra. Unterpertinger, lo que, a su juicio, equivale a emitir un diagnóstico médico. El Gobierno del Reino Unido considera que dichas actividades son propias de la profesión médica y que, por lo tanto, están plenamente comprendidas en el ámbito de aplicación de la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva. Señala que el apartado 18 de la sentencia D., antes citada, confirma que dicha exención se aplica claramente al diagnóstico médico.

24 El Gobierno del Reino Unido considera que la finalidad de las cuestiones planteadas por el Landesgericht Innsbruck consiste en determinar si la sujeción al IVA de un reconocimiento y de un diagnóstico médicos depende ya de la finalidad con la que se han solicitado tales servicios -en el caso de autos, demostrar la idoneidad para disfrutar de una pensión de invalidez-, ya de las personas que los han pedido -en el asunto principal, un órgano jurisdiccional-. Alega que ninguno de estos dos criterios puede justificar que tales servicios reciban un tratamiento distinto.

25 Según dicho Gobierno, se desprende claramente de los términos del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva que, al redactar esta norma, el legislador comunitario tuvo en cuenta el hecho de que las actividades realizadas en el ejercicio de las profesiones médicas son muy diversas y trascienden el mero tratamiento de pacientes enfermos. Afirma que no estableció la exención en relación con un concepto estricto de tratamiento médico, sino que hizo una referencia más general a los servicios médicos relativos a la salud de las personas, como, a su juicio, puso de relieve el Tribunal de Justicia en la sentencia D., antes citada.

26 Señala que en los apartados 21 y 23 de su sentencia Comisión/Francia, antes citada, el Tribunal de Justicia reiteró su jurisprudencia según la cual, si bien las exenciones en materia de IVA se han de interpretar estrictamente, sin embargo, no se les debe dar una interpretación particularmente restrictiva. Agrega que, además, el objetivo de garantizar que el beneficio de la asistencia médica no se haga inaccesible a causa del aumento de los costes resultante de la sujeción al IVA -objetivo puesto de manifiesto por el Tribunal de Justicia en la sentencia Comisión/Francia, antes citada, en relación con la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva- subyace igualmente a la exención prevista en el mismo apartado, letra c).

27 En apoyo de su tesis, según la cual la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), no se aplica únicamente al tratamiento médico en sentido estricto, sino a la totalidad de las funciones desempeñadas por los médicos, el Gobierno del Reino Unido invoca asimismo la descripción de tales funciones que se desprende de la Directiva 93/16/CEE del Consejo, de 5 de abril de 1993, destinada a facilitar la libre circulación de los médicos y el reconocimiento mutuo de sus diplomas, certificados y otros títulos (DO L 165, p. 1). Alega que, mediante su sentencia de 25 de febrero de 1999, CPP (C-349/96, Rec. p. I-973), apartado 18, el Tribunal de Justicia señaló que la interpretación de los términos utilizados en la Sexta Directiva puede realizarse teniendo en cuenta su significado en otras directivas comunitarias. Según dicho Gobierno, no existe ninguna razón por la que deba considerarse que el concepto de «asistencia a personas físicas» incluido en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, al que se refiere la expresión «medical care» en la versión inglesa de dicha Directiva, tenga un sentido más restrictivo que la descripción de las funciones de un médico que se deduce de la Directiva 93/16.

28 El Gobierno del Reino Unido considera que los términos utilizados por el Tribunal de Justicia en la sentencia D., antes citada, pueden excluir numerosos servicios que cotidianamente prestan



los médicos. Teniendo en cuenta dichos términos, alega que se pueden plantear dudas en cuanto al tratamiento fiscal de actividades correspondientes, por ejemplo, a la medicina profiláctica, a diferentes formas de intervención médica relacionadas con la fertilidad humana y el embarazo, así como a la cirugía estética. Según dicho Gobierno, todas las actividades referidas constituyen asistencia a personas físicas en el sentido de la Sexta Directiva, aun cuando no impliquen el tratamiento de una enfermedad. Considera poco probable que el Tribunal de Justicia quisiera excluir de la exención del IVA actividades como la vacuna practicada por médicos o por miembros de profesiones sanitarias o aquellas que consisten en dar consejos sobre la prevención de enfermedades y la protección de la salud, a las cuales se hace referencia en la exposición de motivos de la Directiva 93/16.

29 El Gobierno del Reino Unido alega, por consiguiente, que la actividad consistente en reconocer a un paciente y en diagnosticar su estado de salud se incardina normalmente en el concepto de «asistencia a personas físicas» en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva. Refiriéndose más concretamente a la cuestión planteada por el órgano jurisdiccional remitente, considera que el tratamiento fiscal de un diagnóstico médico no debería variar en función de los resultados del diagnóstico o de las razones por las que se ha solicitado dicho servicio.

30 Asimismo dicho Gobierno sostiene que el tratamiento fiscal no puede variar razonablemente según que los motivos del paciente, cuando ha solicitado que se le reconozca, hayan sido contar personalmente con una garantía sobre su estado de salud o que se facilite la información a un tercero, como un empresario potencial. Señala que podría fácilmente burlarse tal distinción. Además, considera que no debería desanimarse a una persona que tuviera mala salud o que sufriera una incapacidad, a causa de la sujeción al IVA, en cuanto a presentar una solicitud con el fin de ejercer un derecho en relación con su estado de salud, por ejemplo, el derecho a una pensión de invalidez. Sostiene que, a este respecto, poco importa que los honorarios del médico vayan directamente a cargo del paciente o del organismo de la seguridad social.

31 El Gobierno del Reino Unido señala que, en la sentencia D., antes citada, el Tribunal de Justicia no resolvió la cuestión de si la identidad de la persona que ha solicitado una prestación médica influye en el tratamiento fiscal de esa prestación. Puntualiza que, en efecto, el Tribunal de Justicia consideró que, debido a su naturaleza intrínseca, la prestación controvertida en el asunto del que trae causa dicha sentencia no podía estar exenta del IVA.

32 Según dicho Gobierno, cuando una persona inválida consulta directamente a un médico para solicitar su consejo sobre si de su estado de salud puede derivarse un derecho en el marco de la seguridad social o para solicitar un certificado de invalidez en apoyo de su solicitud, al servicio que presta el médico se le aplica la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva. Dicho Gobierno considera que no existe razón alguna que justifique que tales servicios estén sujetos al IVA cuando los solicita una persona distinta del paciente, por ejemplo, un organismo de seguridad social que se vale de su propio médico o un órgano jurisdiccional que conoce de un recurso. El Gobierno del Reino Unido sostiene que la actividad que desarrolla el médico es la misma en ambos casos y que debería recibir el mismo tratamiento con respecto al IVA.

33 El Gobierno del Reino Unido alega que el texto del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva no contiene ningún requisito sobre la identidad del destinatario de los servicios y que, cuando el legislador comunitario ha querido precisar la identidad del prestador o del destinatario, lo ha hecho de manera explícita. Manifiesta que, en el pasado, el Tribunal de Justicia declaró que no procedía aplicar a las exenciones previstas en el artículo 13 de la Sexta Directiva requisitos que no se hallan expresamente establecidos en la disposición de exención de que se trata (sentencias de 27 de octubre de 1993, Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf, C-281/91, Rec. p. I-5405, apartado 13, y de 5 de junio de 1997, SDC, C-2/95, Rec. p. I-3017,

apartado 38). Señala, además, que la naturaleza intrínseca de un servicio no varía en función de la persona que lo solicita.

#### *Respuesta del Tribunal de Justicia*

34 Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, 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 IVA se percibe por cada prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (véanse, en particular, las sentencias, antes citadas, SDC, apartado 20, y Kügler, apartado 28). Dichas exenciones constituyen conceptos autónomos de Derecho comunitario que tienen por objeto evitar divergencias de un Estado miembro a otro a la hora de aplicar el régimen del IVA (sentencias, antes citadas, CPP, apartado 15, y Comisión/Francia, apartado 21).

35 Como ha señalado la Comisión acertadamente, el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva no exime a la totalidad de los servicios que pueden prestarse en el ejercicio de las profesiones médicas y sanitarias, sino únicamente la «asistencia a personas físicas», lo cual constituye un concepto autónomo de Derecho comunitario. De ello se desprende que los servicios prestados en el ejercicio de dichas profesiones están sometidos a la norma general de sujeción al IVA, establecida en el artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva, si no corresponden al concepto de «asistencia a personas físicas», o a los términos de cualquier otra norma de exención prevista en dicha Directiva.

36 En efecto, aunque otros servicios prestados por los médicos puedan tener también carácter de actividad de interés general, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que el artículo 13, parte A, de la Sexta Directiva no exime del IVA a todas las actividades de interés general, sino únicamente a las que se enumeran y describen de manera muy detallada (sentencias, antes citadas, Institute of the Motor Industry, apartado 18, y D., apartado 20).

37 Por consiguiente, debe rechazarse la argumentación del Gobierno del Reino Unido mediante la que se pretende ampliar el ámbito de aplicación de la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva a todas las actividades normalmente comprendidas en las funciones de los médicos y a las que se refiere la Directiva 93/16. Los objetivos que ésta persigue, cuya finalidad es facilitar la libre circulación de los médicos y el reconocimiento mutuo de sus títulos, certificados y otros diplomas, exigen que las actividades de los médicos se mencionen en su texto con el fin de englobar la totalidad de sus actividades en los distintos Estados miembros, mientras que la definición de las actividades a que se refiere dicha exención, que establece una excepción al principio de la sujeción al IVA, obedece a objetivos distintos.

38 Además, debe recordarse que el hecho de que las mismas personas puedan prestar tanto asistencia exenta del IVA como asistencia sujeta a este impuesto no constituye una situación anormal en el sistema de deducciones establecido por la Sexta Directiva, ya que los artículos 17, apartado 5, y 19 de ésta regulan específicamente dicho supuesto.

39 En relación con el concepto de «asistencia a personas físicas», el Tribunal de Justicia ya declaró en el apartado 18 de su sentencia D., antes citada, y confirmó en el apartado 38 de su sentencia Kügler, antes citada, que este concepto 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.

40 Si bien se deriva de dicha jurisprudencia que la «asistencia a personas físicas» debe tener una finalidad terapéutica, de ello no se desprende necesariamente que la finalidad terapéutica de un servicio deba estar comprendida en una acepción particularmente restrictiva (véase, en este sentido, la sentencia Comisión/Francia, antes citada, apartado 23). En efecto, del apartado 40 de la sentencia Kügler, antes citada, se desprende que a la asistencia prestada con fines de

*prevención puede aplicársele una exención en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva. Aun en el caso de que resulte que las personas que son objeto de reconocimientos o de otras intervenciones médicas de carácter preventivo no sufren ninguna enfermedad o anomalía de la salud, la inclusión de tales servicios en el concepto de «asistencia a personas físicas» es conforme con el objetivo de reducción del coste de la asistencia médica, el cual es común tanto a la exención prevista en el artículo 13, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva como a la prevista en el mismo apartado, letra c) (véanse las sentencias, antes citadas, Comisión/Francia, apartado 23, y Kügler, apartado 29).*

*41 En cambio, según esta misma jurisprudencia, a los servicios médicos prestados con una finalidad que no sea proteger, mantener o restablecer, la salud de las personas no puede aplicárseles la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva. Debe observarse que, habida cuenta de su finalidad, la sujeción de dichos servicios al IVA no es contraria al objetivo de reducir el coste de la atención médica y de hacer que ésta sea más accesible a los particulares.*

*42 Como ha señalado acertadamente la Abogado General en los puntos 66 a 68 de sus conclusiones, la finalidad de un servicio médico determina si está exento del IVA. Por lo tanto, si se presta asistencia médica en un contexto que permite determinar que su finalidad principal no es la protección, incluido el mantenimiento o el restablecimiento, de la salud sino más bien facilitar un dictamen exigido con carácter previo a la adopción de una decisión que produce efectos jurídicos, no se aplica a este servicio la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.*

*43 En efecto, cuando un servicio consiste en emitir un dictámen médico, resulta que, aunque la prestación de este servicio corresponda a las competencias médicas del prestador y pueda suponer actividades típicas de la profesión de médico, como el reconocimiento físico del paciente o el examen de sus antecedentes sanitarios, la finalidad principal de tal servicio no consiste en proteger, incluido mantener o restablecer, la salud de la persona a que se refiere el dictamen. Tal servicio, cuyo objeto es responder a las preguntas que se formulan con motivo de la solicitud de dictamen, se presta con el fin de permitir que un tercero adopte una decisión que produzca efectos jurídicos con respecto al interesado o a otras personas. Si bien es cierto que un dictamen médico puede asimismo pedirlo el propio interesado y que indirectamente puede contribuir a proteger su salud, al detectar un nuevo problema o al corregir un diagnóstico anterior, la finalidad principal que persigue todo servicio de este tipo es la de cumplir un requisito legal o contractual previsto en el proceso decisorio de un tercero. Por lo tanto, no se puede aplicar a tal servicio la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.*

*44 Poco importa a este respecto que el dictamen médico se emita a efectos de una acción judicial encaminada a la concesión de una pensión de invalidez, que el perito médico haya sido designado por un órgano jurisdiccional o por un organismo del seguro de pensiones o que, en virtud del Derecho nacional, los gastos del perito vayan a cargo de este organismo. En efecto, aunque tales circunstancias puedan revelar el carácter de interés general de la actividad de peritación controvertida, los términos del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva no permiten que se aplique la exención establecida por esta disposición a la asistencia médica cuya finalidad no sea la protección de la salud de las personas.*

*45 En consecuencia, procede responder a las cuestiones prejudiciales que el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que la exención del IVA prevista en esta disposición no se aplica a los servicios de un médico que consistan en emitir un dictamen relativo a la salud de una persona con el fin de sustentar o refutar una solicitud de pago de una pensión de invalidez. La circunstancia de que el perito médico haya sido designado por un órgano jurisdiccional o por un organismo del seguro de pensiones no tiene incidencia al respecto.*

## **Decisión sobre las costas**

### *Costas*

*46 Los gastos efectuados por el Gobierno austriaco y por el Gobierno 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 Innsbruck mediante resolución de 9 de mayo de 2001, 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 la exención del impuesto sobre el valor añadido prevista en dicha disposición no se aplica a los servicios de un médico que consistan en emitir un dictamen relativo a la salud de una persona con el fin de sustentar o de refutar una solicitud de pago de una pensión de invalidez. La circunstancia de que el perito médico haya sido designado por un órgano jurisdiccional o por un organismo del seguro de pensiones no tiene incidencia al respecto.*