

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera) de 1 de diciembre de 2005

■ **Asunto:** C-394/04 y C-395/04

■ **Partes:** Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE e Ypourgos Oikonomikon,

■ **Síntesis:** «Sexta Directiva IVA – Artículo 13, parte A, apartado 1, letra b) – Exenciones – Prestaciones relacionadas directamente con servicios de hospitalización o de asistencia sanitaria – Prestación de servicios telefónicos y de alquiler de aparatos de televisión a las personas hospitalizadas – Suministro de camas y comidas a sus acompañantes»

1. Comentario

La presente sentencia constituye una aclaración de la extensión y alcance de la exención relativa a los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria, que no afecta a determinados servicios prestados por la entidad que no se consideren indispensables para alcanzar los objetivos terapéuticos perseguidos por los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria y no estén esencialmente destinados a procurar ingresos suplementarios a su proveedor.

Constituye pues, un desarrollo de otras sentencias dictadas en relación con el mismo asunto, como las sentencias de 11 de enero de 2001, Comisión c. Francia, o de 6 de noviembre de 2003, Dornier, C-45/01, en especial apartados 33 a 35.

Para dictar la misma, el Tribunal se apoya en el concepto de accesoriedad, precisado por la propia sentencia Dornier; lo cual implica determinar si la operación constituye para sus destinatarios un medio de disfrutar en mejores condiciones de otras prestaciones o un fin en sí misma.

2. Antecedentes

El Asunto versa sobre la interpretación del artículo 13.A.1.b) de la Sexta Directiva del IVA.

Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de los litigios entre Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE (en lo sucesivo, «Ygeia»), una persona jurídica de Derecho privado cuyo objeto social consiste en prestar asistencia hospitalaria y sanitaria, y el Ypourgos Oikonomikon (Ministro de Hacienda), relativos a la negativa del Dimosia Oikonomiki Ypiresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon (administración tributaria de Atenas responsable de la fiscalidad de las sociedades anónimas) a exonerar del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») la prestación de servicios telefónicos y de alquiler de aparatos de televisión a las personas hospitalizadas, así como el suministro de camas y comidas a sus acompañantes, en tanto que operaciones relacionadas directamente con servicios de hospitalización y asistencia sanitaria.

A raíz de una inspección de los libros de contabilidad de Ygeia relativos a los períodos impositivos correspondientes a los años 1992 y 1993, el Dimosia Oikonomiki Ypiresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon estimó que los ingresos percibidos por aquella, por una parte, por la prestación de servicios telefónicos y de alquiler de aparatos de televisión a las personas hospitalizadas y, por otra, por el suministro de camas y comidas a sus acompañantes debían estar sujetos al IVA, puesto que no podía considerarse que dichas prestaciones estuvieran relacionadas directamente con los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria. En consecuencia, se giraron liquidaciones complementarias a dicha sociedad mediante dos decisiones distintas, correspondientes a cada uno de los dos años en cuestión.

Recurrida la decisión ante el Tribunal Contencioso-Administrativo de Primera Instancia de Atenas, y posteriormente apelada la sentencia ante el Tribunal Contencioso-Administrativo de Apelación de Atenas, ambos Tribunales desestimaron las pretensiones de Ygeia, al considerar que las prestaciones controvertidas, en la medida en que tienen por finalidad facilitar la estancia de los enfermos en los establecimientos hospitalarios sin contribuir a los cuidados que se les prestan, no pueden considerarse relacionadas directamente con la hospitalización. Ygeia recurrió en casación ante el Consejo de Estado que plantea cuestión prejudicial para saber si ‘las prestaciones controvertidas entran o no en el concepto de «prestaciones [...] relacionadas directamente» con los servicios de hospitalización y atención sanitaria.’

3. Cuestiones planteadas

El Tribunal nacional plantea las siguientes cuestiones:

«¿Debe considerarse que las prestaciones realizadas por las personas mencionadas en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la [Sexta Directiva], que consisten, por una parte, en la concesión del uso del teléfono y de la televisión a los pacientes y, por otra, en el suministro de comidas y camas a sus acompañantes, están relacionadas directamente con los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria, con arreglo a la citada disposición, por ser accesorias respecto de dichos servicios e indispensables para los mismos?»

4. Fallo

El Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

- 1) La prestación, por las personas a que se refiere el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), 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, de servicios telefónicos y de alquiler de aparatos de televisión a las personas hospitalizadas, así como el suministro por estas mismas personas de camas y comidas a sus acompañantes, no constituyen, por regla general, prestaciones relacionadas directamente con los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria en el sentido de dicha disposición. Sólo puede ser de otro

modo si dichas prestaciones son indispensables para alcanzar los objetivos terapéuticos perseguidos por los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria y no están esencialmente destinadas a procurar a su proveedor ingresos suplementarios por la realización de operaciones en competencia directa con las de las empresas comerciales sujetas al impuesto sobre el valor añadido.

- 2) Corresponde al órgano jurisdiccional remitente, teniendo en cuenta el conjunto de los elementos concretos de los litigios de que conoce y, en su caso, el contenido de las prescripciones médicas extendidas para los pacientes de que se trate, determinar si las prestaciones realizadas cumplen esos requisitos.

5. Fundamentos de la sentencia

El Tribunal llega al fallo comentado sobre la base de los siguientes argumentos y fundamentos:

- 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.
- La exención del artículo 13.A.1.b) referida a las prestaciones relacionadas directamente con los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria, no puede aplicarse con prestaciones que no guarden ninguna relación con la hospitalización de los destinatarios de estas prestaciones ni con la asistencia sanitaria que puedan recibir.
- Para considerar si los servicios prestados constituyen el medio para disfrutar en mejores condiciones de los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria prestados por el contribuyente debe tenerse en cuenta el *objetivo con el que se efectúan dichas prestaciones*, y no la voluntad del sujeto que los solicita.
- La finalidad de la exención de las prestaciones relacionadas directamente con los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria es garantizar que la dicha asistencia no se haga inaccesible a causa del aumento de los costes de dichos servicios que se produciría si éstos, o las prestaciones relacionadas directamente con ellos, fueran sometidos al IVA.
- La asistencia sanitaria y hospitalaria afectada es la que tiene por objeto diagnosticar, tratar, y en la medida de lo posible, curar enfermedades o problemas de salud.
- En atención al objetivo de la exención, sólo las prestaciones de servicios que se inscriben lógicamente en el marco de la prestación de 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 constituir «prestaciones [...] relacionadas directamente» en el sentido de esta disposición.

- Debe excluirse de la exención las prestaciones de servicios que no sean indispensables para la realización de las operaciones exentas.
- Las prestaciones de servicios directamente relacionadas son aquellas que resulten imprescindibles para lograr el objetivo contemplado por las exenciones.
- Las prestaciones de servicios que únicamente contribuyan a la comodidad y el bienestar de las personas hospitalizadas no pueden, en general, ser objeto de la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la mencionada Directiva. Sólo si resultan indispensables para alcanzar los objetivos terapéuticos perseguidos por la hospitalización y asistencia sanitaria pueden beneficiarse de los mismos.
- Las prestaciones de servicios consistentes en prestación de servicios telefónicos, alquiler de aparatos de televisión y suministro de camas y comidas a sus acompañantes no son indispensables .
- Igualmente, conforme al artículo 13, parte A, apartado 2, letra b), segundo guión, de la Sexta Directiva, las prestaciones como las controvertidas en los asuntos principales deben también excluirse de la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de dicha Directiva si están esencialmente destinadas a procurar a la persona que las presta ingresos suplementarios, lo que debe verificar el órgano jurisdiccional remitente sobre la base de los elementos concretos de los litigios de que conoce.

... ○ ...