

SENTENCIA 20 NOVIEMBRE DE 2003

■ **Asunto:** C-307/01

■ **Partes:** Peter d'Ambrumenil, Dispute Resolution Services Ltd /

Commissioners of Customs & Excise

Fiscalidad

Prejudicial

■ **Síntesis:** “Sexta Directiva sobre el IVA – Exención de la asistencia a personas físicas realizada en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias”

1. Comentario. Legislación española.

Es idéntico al realizado en el anterior asunto C-212/01, por lo que nos remitimos al mismo.

2. Antecedentes de hecho

Mediante resolución de 6 de junio de 2001, el VAT and Duties Tribunal, London, planteó una cuestión 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.

2.1. Litigio principal y cuestión prejudicial

El primer demandante en el procedimiento principal, el Sr. d'Ambrumenil, es licenciado en medicina desde 1975. Tras trabajar para el National Health Service (Servicio Nacional de la Salud) como médico generalista de 1978 a 1987, se estableció por su cuenta y siguió ejerciendo la medicina en su consultorio privado. En el ejercicio de sus actividades profesionales, el Sr. d'Ambrumenil ha intervenido como perito médico ante distintos tribunales y ha declarado en múltiples asuntos relacionados, en particular, con negligencia médica, delitos de lesiones y procedimientos disciplinarios. Ejerce asimismo las actividades profesionales como árbitro y conciliador.

La segunda demandante en el procedimiento principal, DRS, es una sociedad que constituyó el Sr. d'Ambrumenil en 1994. Una parte importante de las actividades profesionales de éste, que cesó en 1997 el ejercicio de la medicina en su consultorio privado, se realiza desde entonces a través de DRS. Las referidas actividades consisten en prestación de servicios que exigen un peritaje tanto jurídico como médico, en particular, servicios de arbitraje y de conciliación.

Mediante resolución notificada al Sr. d'Ambrumenil el 29 de septiembre de 1997, los Commissioners of Customs & Excise consideraron que algunos de los servicios prestados, ya sea conjuntamente por ambos demandantes en el procedimiento principal o bien por

uno de ellos, estaban comprendidos en el ámbito de aplicación del artículo 9, grupo 7, punto 1, de la VATA de 1994 y que, por lo tanto, estaban exentos del IVA.

El Sr. d'Ambrumenil interpuso un recurso contra dicha resolución ante el VAT and Duties Tribunal, London, el cual emplazó a DRS como litisconsorte necesario. Mediante resolución interlocutoria dictada el 16 de marzo de 1999, dicho órgano jurisdiccional propuso plantear al Tribunal de Justicia una cuestión sobre la interpretación que debe darse a la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, teniendo en cuenta las alegaciones que las partes habían formulado. El planteamiento al Tribunal de Justicia de dicha cuestión fue posteriormente suspendido a la espera de la sentencia de 14 de septiembre de 2000, D., (C-384/98).

Consideró que, a pesar de la aclaración que ha supuesto la sentencia D., antes citada, en cuanto a la sujeción al IVA de los servicios de un médico que efectúa un examen de investigación de paternidad y emite un dictamen sobre el particular; seguía siendo necesaria la interpretación del Tribunal de Justicia para que pudiera resolverse en cuanto al tratamiento fiscal de los servicios a que se refiere el litigio principal.

En estas circunstancias el VAT and Duties Tribunal, London, decidió suspender el curso del procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia una cuestión prejudicial.

2.2. Sobre la cuestión prejudicial

Mediante su cuestión prejudicial el VAT and Duties Tribunal pide al Tribunal de Justicia que le facilite los criterios de interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva que le permitan determinar el tratamiento fiscal, con respecto al IVA, de diversos servicios que pueden prestarse en el ejercicio de la profesión médica. Concretamente, el órgano jurisdiccional remitente pretende que se dilucide si la exención prevista en dicha disposición se aplica a las distintas actividades a que se refiere la cuestión prejudicial.

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.

En efecto, cuando un servicio consiste en emitir un dictamen 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 ter-

cero 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.

De ello se deduce que los servicios como los consignados en las letras d) a h) de la cuestión prejudicial, aunque se efectúen en el ejercicio de la profesión médica, no constituyen “asistencia a personas físicas”, en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva. En efecto, la finalidad de tales servicios es la emisión de dictámenes sobre el estado de salud de una persona y versan, en particular, sobre las lesiones o las incapacidades que la afectan, para la tramitación de solicitudes administrativas, como las de concesión de una pensión de guerra, o de acciones judiciales de indemnización, como las demandas de indemnización de daños y perjuicios en caso de negligencia médica.

Por lo que respecta a los servicios consistentes en expedir certificados médicos de aptitud, por ejemplo, los certificados de aptitud para viajar; mencionados en la letra c) de la cuestión prejudicial, debe tomarse en consideración el contexto en el que se prestan tales servicios con el fin de determinar su finalidad principal.

Cuando se trata de certificados de aptitud cuya presentación exige un tercero como requisito previo para el ejercicio por el interesado de una actividad profesional concreta o para la práctica de determinadas actividades que exigen una buena condición física, la finalidad principal del servicio prestado por el médico es facilitar a ese tercero un elemento necesario para que adopte una decisión. La finalidad de dichos servicios médicos no consiste principalmente en proteger la salud de las personas que desean desarrollar determinadas actividades y, por lo tanto, no pueden estar exentos, en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.

No obstante, cuando la finalidad de la expedición de un certificado sobre la aptitud física es hacer constar con respecto a terceros que el estado de salud de una persona impone limitaciones a determinadas actividades o exige que éstas se efectúen en condiciones especiales, puede considerarse que la finalidad principal de este servicio es la protección de la salud de la persona de que se trate. En consecuencia, puede aplicarse a tal servicio la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.

Consideraciones análogas a las formuladas en los apartados anteriores son posibles en lo tocante a los servicios consignados en las letras a) y b) de la cuestión prejudicial. Cuando los reconocimientos médicos así como las extracciones de sangre o tomas de otras muestras corporales se realizan con la finalidad de permitir que un empresario adopte decisiones sobre la selección o las funciones que debe ejercer un trabajador; o bien de permitir que una compañía de seguros fije la prima que debe exigir a un tomador del seguro, la finalidad de las prestaciones de que se trata consiste principalmente en facilitar a ese empresario o a esa compañía de seguros un elemento que baraja al adoptar la decisión. Por lo tanto, tales servicios no

están comprendidos en el ámbito de la “asistencia a personas físicas” exenta en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.

3. Fallo

El Tribunal de Justicia declaró:

“1) 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 esta disposición se aplica a los servicios médicos que consistan en:

- reconocimientos médicos de particulares, a petición de empresarios o de compañías de seguros;*
- extracción de sangre o toma de otras muestras corporales con el fin de analizar la presencia en ellas de virus, infecciones u otras enfermedades, a petición de empresarios o de compañías de seguros, o*
- expedición de certificados médicos de aptitud, por ejemplo de aptitud para viajar, cuando el objetivo de tales prestaciones consista principalmente en proteger la salud de la persona interesada.*

2) No se aplica dicha exención a los siguientes servicios, prestados en el ejercicio de la profesión médica:

- expedición de certificados médicos en relación con la concesión de una pensión de guerra;*
- reconocimientos médicos para emitir dictámenes relativos a cuestiones de responsabilidad y a la evaluación del daño sufrido por personas que se proponen entablar una acción judicial por un delito de lesiones;*
- emisión de dictámenes médicos tras los reconocimientos a que se refiere el guión anterior, así como la emisión de dictámenes médicos basados en informes médicos, sin proceder, no obstante, a reconocimientos médicos;*
- reconocimientos médicos con el fin de emitir dictámenes médicos sobre casos de negligencia médica, a petición de personas que se proponen entablar una acción judicial;*
- emisión de dictámenes médicos, tras los reconocimientos a que se refiere el guión anterior, y emisión de dictámenes médicos basados en informes médicos, sin proceder, no obstante, a reconocimientos médicos.”*

5. La Abogado General presentó sus conclusiones en audiencia pública de la Sala Quinta el 30 de enero de 2003.

Véase el asunto C-212/01 ■