CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. ANTONIO SAGGIO

presentadas el 27 de enero de 2000 *

1. Mediante la presente petición de decisión prejudicial, el Landesgericht St. Pölten (Austria) plantea a este Tribunal de Justicia la cuestión de si un análisis genético llevado a cabo por un perito médico por encargo de un órgano jurisdiccional en el marco de un proceso sobre investigación de la paternidad está comprendido dentro del ámbito de aplicación de la exención prevista en 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 (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), [1] y, en caso de respuesta afirmativa a esta primera cuestión, si el beneficiario de la exención tiene la facultad de renunciar a ella.

Normativa comunitaria y nacional

2. El artículo 13, parte A, apartado 1, de la Sexta Directiva enumera las prestaciones de servicios y las actividades de «interés general» que los Estados miembros deben eximir, en las condiciones que ellos fijen, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, «IVA»). Entre ellas figuran, en la letra 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».

3. En Austria, en el artículo 6 de la Umsatzsteuergesetz (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios; en lo sucesivo, «UStG») de 1994 [2] se establece, en el apartado 1, que «de las operaciones comprendidas en el artículo 1, apartado 1, números 1 y 2, estarán exentos de imposición: [...] los rendimientos de la actividad de médico» (número 19) y «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» (número 27). Asimismo, en el apartado 3 se dispone que «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». Debe añadirse que los honorarios de los peritos judiciales son liquidados por el órgano jurisdiccional ante el que se ha practicado o debe practicarse el peritaje. Dicho órgano jurisdiccional procede a ordenar el pago de los honorarios

* Lengua original: italiano.

1 — DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54.

2 — BGBl nº 633.

con cargo a una provisión de fondos para gastos efectuada por una de las partes o, en su defecto, con cargo a los fondos del Bundesschatz (Tesoro Federal).

Hechos, procedimiento y cuestiones prejudiciales

4. En el marco de un procedimiento en el que la demandante solicitaba que se declarara que era hija del demandado, el órgano jurisdiccional que conocía del asunto, el Bezirksgericht St. Pölten, designó a la Dra. Rosenmayr como perito médico-legal, encargándole que determinara, sobre la base de un reconocimiento genético, si la demandante en el procedimiento principal podía ser hija del demandado. Por su dictamen técnico, la Dra. Rosenmayr reclamó, además de los correspondientes honorarios, el pago del IVA por un importe de 14.108,60 ATS, [3] al haber optado por la tributación de su actividad. [4] Afirmaba que sólo si pagaba el IVA por sus honorarios podría deducir el importe del IVA que había debido pagar al adquirir los productos necesarios para sus análisis, así como por las retribuciones abonadas a sus colaboradores. Mediante auto de 29 de mayo de 1998, el Bezirksgericht liquidó en favor del perito la suma de 84.653 ATS en concepto de honorarios más IVA. Dicha suma le fue pagada a la interesada con cargo a fondos públicos. El interventor del Bundesschatz [5] recurrió contra dicho auto ante el Landesgericht St. Pölten, alegando que la exención prevista en el artículo 6, apartado 1, número 19, de la UStG para las actividades médicas debía aplicarse asimismo a los honorarios profesionales de los peritos médicos, por lo que solicitó que se modificara el auto impugnado de tal modo que se dedujera el importe del IVA de la suma liquidada.

5. En este contexto, el Landesgericht St. Pölten decidió someter 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:

3 — En Austria, el importe de los honorarios de los peritos está regulado por las disposiciones de la Gebührenanspruchsgesetz (Ley de honorarios) de 1975.

4 — La Dra. Rosenmayr afirmó que, si bien en una circular de 9 de enero de 1998 el Bundesministerium für Finanzen (Ministerio de Hacienda) había sostenido que cualquier actividad de peritaje médico estaba en principio comprendida dentro del ámbito de aplicación de la exención contemplada en el artículo 6, apartado 1, punto 19, de la UStG de 1994, ello no impedía que un perito médico pudiera optar voluntariamente por el pago del impuesto sobre el volumen de negocios y por el derecho concomitante de deducir las cuotas soportadas. La Dra. Rosenmayr invoca, en apoyo de su tesis, las disposiciones del artículo 6, apartados 1, número 27, y 3, de la UStG de 1994, antes citado.

5 — Los interventores están facultados para interponer recurso contra los autos de tasación de honorarios dictados por los órganos jurisdiccionales.

¿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 la admisibilidad

6. El Gobierno austriaco invoca, con carácter preliminar, el carácter jurisdiccional del órgano que plantea las cuestiones prejudiciales. A este respecto, alega que, según la legislación austriaca, la resolución mediante la que se liquidan los honorarios de un perito judicial constituye, en principio, un elemento indisociable de la decisión que pone fin al procedimiento principal (en el presente caso, por tanto, al proceso sobre investigación de la paternidad). En efecto, la liquidación de los honorarios debe preceder necesariamente a la resolución final, en la cual, además de sobre el fondo, debe resolverse qué parte debe pagar las costas del procedimiento y, en particular, las relativas a cualquier eventual dictamen técnico. De ello se desprende que, en el presente caso, no cabe duda de que debe considerarse al órgano remitente como un «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE) y de que, por tanto, procede declarar la admisibilidad de la petición de decisión prejudicial del Landesgericht St. Pölten.

Sobre la primera cuestión

7. Mediante la primera cuestión, el Juez *a quo* pretende saber si la exención prevista para las prestaciones de servicios médicos efectuadas en el ejercicio de las profesiones médicas y sanitarias que figura en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva comprende asimismo los servicios prestados por un médico que actúa en calidad de perito designado por un órgano jurisdiccional, como por ejemplo los consistentes en reconocimientos genéticos para determinar la paternidad.

Alegaciones de las partes

8. Todos los Gobiernos que han intervenido en el procedimiento han propuesto que se responda afirmativamente a la primera cuestión. El Gobierno austriaco observa que la prestación de servicios médicos que dio lugar al litigio principal se distingue de las prestaciones de servicios médicos habituales en dos aspectos: por un lado, porque el perito prestó sus servicios por encargo de un órgano jurisdiccional y, por tanto, no en el marco de una relación contractual, como sucede normalmente; por otro, porque las operaciones que llevó a cabo se limitaron a comprobar un simple dato técnico, sin que tuvieran ninguna relación con asistencia o tratamiento médico alguno. Por lo que respecta, en particular, al primer aspecto, el Gobierno austriaco señala asimismo que el hecho de que el perito reciba el encargo de un órgano jurisdiccional no modifica en modo alguno el contenido de sus servicios y que, por consiguiente, no estaría justificado calificar las operaciones de peritaje de manera diferente a las prestaciones de servicios médicos habituales ni aplicarles un régimen tributario diferenciado menos favorable. Por lo que respecta al segundo aspecto, es decir, a la inexistencia de conexión funcional alguna entre los análisis efectuados y el tratamiento de una patología, el Gobierno austriaco sostiene que la Directiva debe interpretarse en el sentido de que también los dictámenes solicitados a peritos por

parte de un órgano jurisdiccional (piénsese, por ejemplo, en análisis de laboratorio) que sean necesarios para la resolución del litigio deben considerarse prestaciones de servicios médicos a efectos de la aplicación de la exención del IVA.[6] En efecto, según el Gobierno austriaco el hecho de que dichas prestaciones no tengan ninguna relación con tratamientos médicos carece de toda pertinencia en este contexto específico.

9. En la misma línea, y refiriéndose siempre a la primera cuestión, el Gobierno neerlandés sostiene que las actividades médicas solicitadas por un órgano jurisdiccional deben considerarse del mismo modo que las prestaciones de asistencia médica y, por tanto, beneficiarse también de la exención del IVA. Esto es así porque el concepto de asistencia médica abarca todas las operaciones realizadas en el ejercicio de la profesión médica (o sanitaria), incluidos, por tanto, los dictámenes periciales, ya que también la actividad desarrollada por un médico en calidad de perito designado por un órgano jurisdiccional es, al igual que la consistente en la prestación de asistencia, de interés general, por lo que merece un trato fiscal más favorable y, por último, porque la actividad de perito judicial no puede calificarse de un modo diferente a la de un perito designado por una parte por el mero hecho de que en su origen esté la decisión de un Juez y no un contrato. El mismo Gobierno subraya, por último, que excluir la actividad de los peritos judiciales del ámbito de aplicación de la exención relativa a las prestaciones de servicios médicos que figura en el artículo 13 de la Sexta Directiva pondría en peligro la libre competencia, es decir, el objetivo perseguido mediante la aproximación de las legislaciones en materia de IVA.

10. El Gobierno del Reino Unido examina la primera cuestión desde dos perspectivas. En primer lugar, se pregunta si los análisis para determinar la paternidad pueden asimilarse al concepto de «prestaciones de servicios médicos», pronunciándose en favor de que dicho concepto comprenda cualquier actividad que requiera competencias médicas; a su juicio, esto se debe a que el artículo 13 de la Sexta Directiva define de un modo bastante general las actividades realizadas en el ejercicio de la profesión médica. Partiendo de esta premisa, el Gobierno del Reino Unido afirma que dicho concepto comprende no sólo la asistencia a los pacientes, sino también todas aquellas actividades desarrolladas en sectores que no están directamente vinculados a la protección o la mejora de la salud, como la elaboración de informes sobre el estado general de la salud de los pacientes, la planificación familiar, la esterilización o la cirugía estética. El elemento común a todas estas actividades lo constituye el hecho de que todas ellas presuponen conocimientos y competencias médicas especializadas. En el mismo sentido, el Gobierno del Reino Unido añade que la referencia a la finalidad de las prestaciones como criterio para determinar a cuáles de ellas no debe aplicarse la exención constituye un criterio ambiguo de difícil concreción práctica.[7] Piénsese que una persona puede tener que someterse al mismo análi-

6 — Lo cierto es que la postura de las autoridades austriacas sobre esta cuestión ha variado. En efecto, una circular del Bundesministerium für Finanzen de 9 de enero de 1998 excluía precisamente los peritajes genéticos de las actividades médicas exentas del IVA, pero posteriormente una segunda circular modificaba la anterior, estableciendo que también esta actividad de peritaje concreta estaba incluida entre las exentas en aplicación del artículo 6, apartado 1, punto 19, de la UStG, antes citado.

7 — En la vista, el Gobierno del Reino Unido subrayó, asimismo, que si el legislador comunitario hubiera pretendido efectivamente delimitar las actividades exentas en razón de su finalidad, lo hubiera indicado expresamente. La Directiva optó por una solución de este tipo en relación con las actividades contempladas en las letras k) y p) del apartado 1 de su artículo 13, parte A, y más concretamente en relación con la cesión de personal por instituciones religiosas o filosóficas con fines de asistencia sanitaria y social, protección de la infancia, educación y asistencia espiritual.

sis de sangre tanto con objeto de detectar una enfermedad como en el marco de un litigio relativo a la investigación de la paternidad, y que la prestación médica podría ser en ambos casos la misma, mientras que el régimen tributario aplicable sería diferente.

El mismo Gobierno subraya, por otro lado, que si bien es cierto que las exenciones previstas en la Sexta Directiva deben interpretarse de manera restrictiva porque establecen excepciones a la aplicación generalizada del IVA, no lo es menos que dichas excepciones no pueden interpretarse de modo que se limite su alcance, siempre y cuando, por supuesto, no exista ninguna indicación expresa en dicho sentido.

El Gobierno del Reino Unido alega también, en apoyo de la tesis relativa a la aplicación generalizada de la exención, que cualquier otra interpretación sería además incompatible con la exigencia de aplicar de manera simple y cierta las exenciones fiscales. A esta exigencia se hace referencia en la parte introductoria del artículo 13, parte A, apartado 1, de la Directiva, en la que se afirma expresamente que los Estados miembros eximirán del IVA «en las condiciones por ellos fijadas y a fin de asegurar la aplicación correcta y *simple* de las exenciones [...]». En efecto, no sería compatible con el objetivo de simplicidad el hecho de que los médicos tuvieran que aplicar regímenes del IVA diferentes para cada una las diversas actividades que deben desarrollar en el ejercicio de su profesión.

Por lo que respecta, por otra parte, al segundo elemento examinado por el Gobierno del Reino Unido, es decir, a la importancia que debe atribuirse al hecho de que el encargo de llevar a cabo las investigaciones médico-legales fuera efectuado por una autoridad pública, dicho Gobierno sostiene que la exención se refiere a todas las formas que adopta la actividad médica, y que la condición pública o privada de la persona que realiza el encargo, al no tener incidencia alguna sobre la naturaleza de la actividad, no puede utilizarse como criterio para identificar las supuestas excepciones a la aplicación generalizada de la exención.

11. A diferencia de los Estados que han intervenido en el procedimiento, la Comisión sostiene que debe responderse de manera negativa a la primera cuestión. Llega a esta conclusión partiendo del supuesto de que la exención objeto de litigio se refiere exclusivamente a las prestaciones médicas consistentes en la asistencia a las personas físicas. Según afirma, esta categoría no comprende los análisis dirigidos exclusivamente a determinar la paternidad, lo que tiene como consecuencia que dicha actividad no puede acogerse a la exención del IVA.

A continuación, la Comisión señala que las actividades desarrolladas por el médico encargado de un peritaje médico-legal no se diferencian de las actividades de los expertos en otras materias (contables, ingenieros o psicólogos), actividades que, sin duda alguna, no están exentas del IVA. En otros términos, la lógica que justifica la sujeción al IVA de estas últimas actividades no puede dejar de aplicarse también para someter al IVA la actividad de peritaje médico.

Según la Comisión, a la hora de apreciar el alcance de la exención no debe ignorarse el hecho de que la Sexta Directiva se inspira en el principio de la sujeción generalizada al IVA de todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a título oneroso. [8] El hecho de que la actividad del médico como perito legal designado por el Juez responda a un interés general, al igual que sucede con la prestación de asistencia médica, no puede llevar a aplicar la exención también a la actividad pericial, pues el interés general no es el mismo en ambos casos, al estar vinculado, en el primero de ellos, a las alegaciones de las partes en un procedimiento jurisdiccional y, en el segundo, a la protección de la salud de las personas.

Por último, la Comisión subraya que las exenciones previstas en la Directiva constituyen excepciones al principio general que figura en su artículo 2, antes citado, y que, por tanto, han de interpretarse necesariamente de manera restrictiva.

Sobre el fondo

12. Para responder a la cuestión de que se trata, procede determinar, en primer lugar, si los reconocimientos genéticos están comprendidos dentro del concepto de «asistencia a personas físicas realizada en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias» que figura en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva. Sólo si se responde afirmativamente a dicho interrogante se pasará a dilucidar si esta exención debe aplicarse asimismo cuando, como en el presente caso, el perito haya efectuado su prestación profesional por encargo de un órgano jurisdiccional.

13. Por lo que se refiere al primer aspecto, es decir, a la inclusión de los reconocimientos genéticos en el concepto de prestación de servicios médicos que figura en la Sexta Directiva, recuerdo que esta norma contiene, en el artículo 13, 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». [9] La exención sobre la que versa el presente asunto forma parte de las exenciones destinadas a hacer menos onerosas algunas actividades de interés general. [10] Se trata de actividades específicas con fines socialmente útiles (servicios postales, educación de la infancia, enseñanza escolar, asistencia social, etc.), de actividades desarrolladas por organismos que persiguen objetivos de naturaleza política, sindical o religiosa y de prestaciones efectuadas por médicos o personal sanitario, como los protésicos dentales. [11]

14. Este Tribunal de Justicia se ha pronunciado en diversas ocasiones sobre la exención que aquí nos ocupa. A partir de la

8 — Véase el artículo 2, apartado 1, de la Directiva.

9 — Undécimo considerando de la Sexta Directiva. El contenido de dicho considerando da a entender que se pretendía evitar que el ámbito de aplicación de las exenciones variara de un Estado miembro a otro.

10 — De hecho, el artículo 13, parte A, lleva por título «Exenciones en favor de ciertas actividades de interés general».

11 — También se exime la entrega de órganos, sangre y leche humanos [artículo 13, parte A, apartado 1, letra d)].

sentencia Stichting Uitvoering Financiële Acties, [12] el Tribunal de Justicia ha afirmado reiteradamente, con carácter general, 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», precisando asimismo que no cabe atribuir un alcance extensivo a las exenciones cuando no concurran «elementos de interpretación» que permitan ir más allá del tenor literal de las disposiciones que las establecen. [13]

Por otro lado, el Tribunal de Justicia examinó en dos sentencias precisamente la exención contemplada en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), sobre la que versa el presente asunto, definiendo su contenido y su alcance. En la sentencia Comisión/Italia, [14] el Tribunal de Justicia afirmó que la exención de las prestaciones de servicios de asistencia debe entenderse en el sentido de que se extiende únicamente a los «casos en que dicha asistencia se presta "a personas físicas", y que la referida limitación excluye del ámbito de aplicación de la letra c) del apartado 1 de la parte A del artículo 13, sin ningún tipo de ambigüedad, la asistencia dispensada a los animales». Por otro lado, en la sentencia Comisión/Reino Unido [15] el Tribunal de Justicia afirmó que de la posición de la disposición de que se trata, «que sigue inmediatamente la de las prestaciones hospitalarias» [letra b)], «así como de su contexto, [se deduce] que se trata de prestaciones realizadas fuera de organismos hospitalarios y en el marco de una relación de confianza entre el paciente y el que le presta asistencia». Basándose en esta premisa, el Tribunal de Justicia afirmó que la exención de la asistencia médica a que se refiere la letra c) no comprende, excepto los pequeños suministros indisociables de la prestación, la entrega de medicamentos y otros bienes, tales como las lentes correctoras prescritas por el médico o por otras personas autorizadas, material y económicamente separable de la prestación del servicio. [16]

15. De la citada jurisprudencia se desprende, en primer lugar, que es posible restringir la exención relativa a la prestación de servicios médicos a los servicios prestados por los médicos a personas, con exclusión de la entrega de medicamentos y otros bienes (a no ser que se trate de entregas indisociables de la prestación del servicio). Dicho esto, para poder responder a la primera cuestión queda en todo caso por dilucidar si, como sostiene la Comisión, deben eximirse también las prestaciones de servicios médicos que no estén vinculadas con la prevención, el diagnóstico o el tratamiento de una patología. En esta categoría se encuentran los reconocimientos genéticos destinados únicamente a determinar la paternidad, a los que se refiere expresamente la primera cuestión planteada por el Juez austriaco.

16. La formulación literal de la disposición da a entender que la exención no comprende esta última categoría de prestaciones. Con la excepción de la versión italiana, que se refiere de manera genérica a las

12 — Sentencia de 15 de junio de 1989 (348/87, Rec. p. 1737), apartado 13. Véase también la sentencia de 5 de junio de 1997, SDC (C-2/95, Rec. p. I-3017), apartados 20 y 21.

13 — Véase la sentencia de 11 de julio de 1985, Comisión/Alemania (107/84, Rec. p. 2655), apartado 20.

14 — Sentencia de 24 de mayo de 1988 (122/87, Rec. p. 2685), apartado 9.

15 — Sentencia de 23 de febrero de 1988 (353/85, Rec. p. 817), apartado 33.

16 — Sentencia Comisión/Reino Unido, citada en la nota 15 *supra*, apartados 33, 34 y 35.

«prestazioni mediche» (prestaciones de servicios médicos), todas las demás se refieren de forma bastante explícita, aunque sea utilizando expresiones diferentes, únicamente a las prestaciones de servicios relativos a la salud de las personas. Así, la versión alemana, que menciona los «Heilbehandlungen» (tratamientos terapéuticos), [17] y la francesa, que habla de «prestations de soins a la personne» (prestación de asistencia a la persona), se refieren expresamente al concepto de asistencia médica a personas. Expresiones de significado equivalente se encuentran también en las versiones lingüísticas inglesa, danesa, neerlandesa, griega, finesa, sueca, [18] española y portuguesa. [19] En cambio, la versión italiana se diferencia de todas las demás por la formulación genérica («prestazioni mediche») que figura en ella, formulación que, en todo caso, precisamente por su carácter genérico, no se opone a una interpretación restrictiva de la exención. [20]

Por otro lado, si se considera la lógica de la exención del IVA para las prestaciones de servicios médicos, la referencia a la asistencia a personas que figura en la disposición de que se trata parece poner de manifiesto que dicha exención se justifica por la exigencia de reducir los gastos médicos y favorecer de este modo el acceso a la protección de la salud. Si se razonara de otro modo, es decir, si se considerase que la exención se aplica a cualquier actividad profesional desarrollada por los médicos, se extendería el ámbito de aplicación de la norma a actividades que no guardan relación alguna con la salud de las personas, y se trataría del mismo modo, de manera injustificada, situaciones e intereses muy diferentes. Tal como con toda razón observó el representante del Reino Unido, una cosa es el interés en garantizar la protección de la salud de las personas y otra muy distinta el interés en garantizar la asistencia técnica de los médicos a un órgano jurisdiccional en el marco de un litigio concreto. Si bien se mira, esta última actividad no se diferencia del asesoramiento técnico de profesionales que ejercen su actividad en ámbitos distintos de la medicina, como los ingenieros, los expertos contables o los psicólogos, por lo que no estaría justificado aplicar la exención a las actividades de peritaje de los médicos y no a las actividades análogas de otros profesionales. A esto se añade el hecho de que las exenciones constituyen excepciones a la norma de la aplicación generalizada del impuesto y deben, por tanto, interpretarse de manera restrictiva.

Por otro lado, debe considerarse que la jurisprudencia de este Tribunal de Justicia proporciona una indicación precisa en favor de una interpretación restrictiva de

17 — Más concretamente, «Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin» (tratamientos terapéuticos en el ámbito de la medicina humana).

18 — La versión inglesa presenta la siguiente formulación: «the provision of medical care in the exercise of the medical and paramedical professions as defined by the Member State concerned». La versión danesa: «behandling af personer»; neerlandesa: «gezondheidskundige verzorging van de mens»; griega: «iatrikis perithalpsios»; finesa: «lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle», y sueca «sjukvårdande behandling».

19 — Respectivamente, «asistencia a personas físicas» y «prestações de serviços de assistência».

20 — Sentencias de 13 de julio de 1989, Henriksen (173/88, Rec. p. 2763), apartados 10 y 11, y SDC, citada en la nota 12 *supra*, apartado 22. En esta última sentencia, se adoptó dicho enfoque para interpretar el artículo 13, parte B, letra d), número 3, de la Sexta Directiva, que establece la exención del IVA de varias operaciones bancarias. Más en general, en la sentencia de 7 de diciembre de 1995, Rockfon (C-449/93, Rec. p. I-4291), apartado 28, el Tribunal de Justicia, remitiéndose a la sentencia de 27 de octubre de 1977, Bouchereau (30/77, Rec. p. 1999), apartado 14, afirmó que, en caso de discrepancia entre las distintas versiones lingüísticas, la «disposición debe ser interpretada en función de la sistemática general y de la finalidad de la normativa de la que forma parte».

la exención. En efecto, en la sentencia Comisión/Reino Unido, antes citada, en la que se examinó el alcance de la exención que figura en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), el Tribunal de Justicia afirmó [21] que las prestaciones exentas son aquellas efectuadas «en el marco de una relación de confianza entre el paciente y el que le presta asistencia», dando así a entender que otras prestaciones profesionales privativas de la clase médica, como los análisis médico-legales, no pueden acogerse a la exención, en la medida en que se realizan fuera de dicha relación y no implican la prestación de asistencia a personas.

No creo que pueda llegarse a una conclusión diferente si se considera que la interpretación restrictiva de la exención presupone, por el hecho de centrarse fundamentalmente sobre la función de asistencia de la prestación de servicios médicos, que se determine caso por caso la naturaleza de la prestación a efectos de la aplicación del IVA. Es cierto que, al tratarse de una materia fiscal, debe tenerse en cuenta la existencia de criterios claros y objetivos para la aplicación o la no aplicación del impuesto, así como que esta exigencia se ve sustentada por la parte introductoria del artículo 13, parte A, apartado 1, en la que se subraya la necesidad de una «aplicación correcta y simple de las exenciones». Sin embargo, no considero que la interpretación restrictiva de la exención dé lugar a dificultades reales una vez que se adopta la asistencia a personas como criterio para distinguir las prestaciones de servicios médicos exentos de todas las demás prestaciones de servicios igualmente efectuadas por los médicos en el ejercicio de su profesión. En todo caso, estas supuestas dificultades no podrían llevar a extender la excepción más allá de los límites dentro de los cuales manifiestamente la formuló el legislador comunitario. Debe recordarse que el principio general en el que se inspira la Sexta Directiva es el de la aplicación generalizada del IVA, y que dicho principio debe respetarse siempre que los interesados no hayan demostrado que existen motivos específicos que justifiquen una interpretación amplia de la exención. La disposición que la establece, conviene recordarlo, tiene carácter excepcional y, por tanto, a falta de indicaciones expresas en sentido contrario, procede interpretarla de manera restrictiva.

Por lo que respecta, por otro lado, a la parte de la primera cuestión en la que se hace referencia específicamente a la condición de perito judicial del profesional que efectúa la prestación de servicios médicos como circunstancia que debería llevar a aplicar la exención, una vez excluido que los reconocimientos genéticos para la determinación de la paternidad, a los que la cuestión se refiere expresamente, estén comprendidos dentro de la categoría de la asistencia a personas físicas, deja de tener sentido pronunciarse sobre la eventual pertinencia de la naturaleza pública del órgano que realiza el encargo del peritaje a efectos del ámbito de aplicación de la exención. En todo caso, considero que este elemento no puede tener ninguna incidencia en la determinación del alcance de la

21 — Véase el apartado 33.

exención, puesto que, a tal efecto únicamente resultan determinantes, como ha quedado ampliamente explicado, la naturaleza y la finalidad de la prestación.

17. En definitiva, considero que la exención contemplada en 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 aquél no se refiere a las prestaciones de servicios médicos consistentes en reconocimientos genéticos efectuados por un médico en su condición de perito designado por un órgano jurisdiccional con objeto de determinar la paternidad.

Sobre la segunda cuestión

18. Recuerdo que, mediante la segunda cuestión, el Juez austriaco pretende saber si el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva se opone a la aplicación de una norma nacional que permite a los médicos renunciar a la exención contemplada en dicha disposición.

Observo, con carácter preliminar, que al haber respondido de manera negativa a la primera cuestión, sólo defino mi postura sobre la segunda con carácter subsidiario, es decir, sólo para el supuesto en que el Tribunal de Justicia deba responder de manera afirmativa a la primera cuestión.

Alegaciones de las partes

19. El Gobierno austriaco sostiene que la segunda cuestión carece de objeto y, por ende, que procede declarar su inadmisibilidad, en la medida en que una norma nacional, y más concretamente una circular ministerial de 9 de enero de 1998, estableció la exención del IVA para los peritajes genéticos, incluidos los efectuados con objeto de determinar la paternidad,[22] lo que, a su entender, tiene como consecuencia que, en el estado actual de la normativa, no existe la posibilidad de optar entre exención y tributación. El mismo Gobierno pone de relieve, además, que la posibilidad de optar entre una y otra tampoco está prevista en las normas comunitarias pertinentes, afirmación que comparten los Gobiernos neerlandés y del Reino Unido, así como la Comisión.

El Gobierno del Reino Unido alega, en particular, que las exenciones previstas en la Directiva son obligatorias en todos los Estados miembros, y que sólo disposiciones comunitarias específicas, que por otro lado no existen en el presente caso, podrían autorizar excepciones y, en particular, permitir la renuncia a la exención que figura en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c). El mismo Gobierno observa también que, en el presente caso, el hecho de permitir a los Estados miembros optar (o permitir a los interesados que opten) por la

22 — Según el Gobierno austriaco, dicha circular derogó una circular anterior de 4 de diciembre de 1996 que excluía los reconocimientos genéticos de las actividades exentas.

aplicación o no del impuesto sería incompatible con la finalidad de la Sexta Directiva, habida cuenta de que la misma tiene, entre otros, el objetivo de evitar que los consumidores tengan que pagar el IVA por servicios exentos.

Sobre la admisibilidad

20. La excepción de inadmisibilidad propuesta por el Gobierno austriaco con el argumento de que la cuestión carece de objeto no tiene fundamento. En efecto, es perfectamente sabido que corresponde al Juez *a quo* determinar el alcance de las disposiciones nacionales que deben aplicarse y apreciar, a la luz de las particularidades de cada litigio, la necesidad de una decisión prejudicial para dictar su resolución. De ello se desprende que no puede afirmarse que una cuestión prejudicial carezca de objeto por el mero hecho de que una determinada disposición nacional sea sustituida por otra. [23]

Sobre el fondo

21. Entrando en el fondo de la cuestión, mi opinión es que las exenciones contenidas en el artículo 13, parte A, tienen carácter obligatorio, en el sentido de que los Estados miembros están obligados a introducirlas en sus respectivos ordenamientos jurídicos. La formulación literal de la disposición confirma esta interpretación. En efecto, en su parte inicial se dispone que «[...] 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 [...]». Si se considera, además, la finalidad de la norma, se obtiene una nueva confirmación de esta lectura. En efecto, está claro que si se reconociera a cada Estado miembro la facultad de establecer de forma completamente autónoma excepciones a las exenciones, la contribución de cada Estado a los recursos comunitarios podría resultar injustificadamente desequilibrada. Desde esta perspectiva, resulta significativo que en el undécimo considerando de la Sexta Directiva se precise 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». En consecuencia, las exenciones de que se trata no pueden ser objeto de excepciones, a no ser que el legislador comunitario prevea expresamente dicha posibilidad.

22. En consecuencia, procede responder a la segunda cuestión en el sentido de que el carácter obligatorio de las exenciones se opone a la aplicación de una norma nacional que permite a los médicos, siempre que concurran determinados requisitos, renunciar a la exención contemplada en la disposición controvertida en el presente asunto.

23 — Sentencia de 30 de abril de 1996, CIA Security International (C-194/96, Rec. p. I-2201), apartado 20.

Conclusión

23. En virtud de todas las consideraciones expuestas, propongo al Tribunal de Justicia que responda del siguiente modo a las cuestiones planteadas por el Landesgericht St. Pölten:

«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 que en él se establece no se aplica a los reconocimientos genéticos efectuados por un médico en su condición de perito designado por un órgano jurisdiccional en el marco de un proceso sobre investigación de la paternidad.

2) La exención contemplada en la referida disposición se opone a la aplicación de una norma nacional que, siempre que concurran determinados requisitos, permita a los médicos renunciar a la exención contemplada en la disposición indicada en el punto 1.»