



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 13 de marzo de 2014*

«Procedimiento prejudicial — Sexta Directiva IVA — Exenciones — Artículo 13, parte A, apartado 1, letra b) — Entrega de bienes — Suministro de citostáticos en relación con asistencia ambulatoria — Servicios prestados por distintos sujetos pasivos — Artículo 13, parte A, apartado 1, letra c) — Prestaciones sanitarias — Medicamentos recetados por un médico que ejerce de modo independiente en las dependencias del hospital — Prestaciones relacionadas directamente — Prestaciones accesorias de las prestaciones sanitarias — Operaciones material y económicamente inseparables»

En el asunto C-366/12,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Bundesfinanzhof (Alemania), mediante resolución de 15 de mayo de 2012, recibida en el Tribunal de Justicia el 1 de agosto de 2012, en el procedimiento entre

Finanzamt Dortmund-West

y

Klinikum Dortmund gGmbH,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. M. Ilešič, Presidente de Sala, y los Sres. C.G. Fernlund y A. Ó Caoimh (Ponente), la Sra. C. Toader y el Sr. E. Jarašiūnas, Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;

Secretaria: Sra. A. Impellizzeri, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 13 de junio de 2013;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Klinikum Dortmund gGmbH, por la Sra. G. Ritter, Rechtsanwältin;
- en nombre del Gobierno alemán, por la Sra. K. Petersen, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. W. Mölls y la Sra. C. Soulay, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 26 de septiembre de 2013;

* Lengua de procedimiento: alemán.

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del 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 (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión modificada por la Directiva 2005/92/CE del Consejo, de 12 de diciembre de 2005 (DO L 345, p. 19; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).
- 2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre Klinikum Dortmund gGmbH (en lo sucesivo, «KD») y Finanzamt Dortmund-West (Administración tributaria de Dortmund-Oeste; en lo sucesivo, «Finanzamt»), en relación con la negativa de este último a eximir del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») la fabricación y la entrega de citostáticos en el marco de tratamientos contra el cáncer dispensados en las dependencias del hospital gestionado por KD.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

- 3 El artículo 5, apartado 1, de la Sexta Directiva tiene el siguiente tenor:
«Se entenderá por “entrega de bienes” la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.»
- 4 El artículo 6, apartado 1, de dicha Directiva establece:
«Serán consideradas como “prestaciones de servicios” todas las operaciones que no tengan la consideración de entrega de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5.
[...]»
- 5 A tenor del artículo 12, apartado 3, letra a), de la citada Directiva:
«Cada Estado miembro fijará el tipo normal del [IVA] en un porcentaje de la base imponible que será el mismo para las entregas de bienes y las prestaciones de servicios. [...]
[...]
Los Estados miembros podrán aplicar asimismo uno o dos tipos reducidos. Estos tipos reducidos se fijarán como un porcentaje de la base imponible que no puede ser inferior al 5% y se aplicarán solamente a las entregas de bienes y prestaciones de servicios de las categorías enumeradas en el anexo H.
[...]»

6 El artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Sexta Directiva dispone lo siguiente:

«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 debidamente 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».

7 El artículo 13, parte A, apartado 2, letra b), de la citada Directiva dispone:

«Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes estarán excluidas del beneficio de la exención prevista en las letras b), g), h), i), l), m) y n) del apartado 1, si:

— no fueran indispensables para la realización de las operaciones exentas;

— estuvieran esencialmente destinadas a procurar al organismo unos ingresos suplementarios por la realización de operaciones efectuadas en competencia directa con las de las empresas comerciales sometidas al [IVA].»

8 En la categoría 3 del anexo H de la citada Directiva, que contiene la lista de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que pueden ser objeto de tipos reducidos de IVA, figuran los productos farmacéuticos utilizados normalmente para el cuidado de la salud, la prevención de enfermedades y el tratamiento con fines médicos.

Derecho alemán

La Ley de 2005 del impuesto sobre el volumen de negocios

9 El artículo 1, apartado 1, número 1, primera frase, de la Umsatzsteuergesetz 2005, (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios de 2005) (BGBl. 2005 I, p. 386; en lo sucesivo, «UStG») prevé que están sujetas al IVA «las entregas de bienes y las demás prestaciones que realice un empresario en el interior del país a título oneroso en el marco de su actividad empresarial».

10 A tenor del artículo 3, apartado 1, de la UStG, las entregas efectuadas por una empresa se consideran «prestaciones por las que éste o un tercero por orden de éste transmite al comprador o a un tercero en nombre de éste el derecho a disponer de un bien en su propio nombre (transmisión del poder de disposición sobre el bien)».

11 El artículo 3, apartado 9, de la UStG precisa que las demás prestaciones son «prestaciones que no constituyan entregas de bienes».

12 El artículo 4, número 14, de la UStG prevé que estén exentas del IVA:

«Los rendimientos derivados del ejercicio de la profesión de médico, odontólogo, terapeuta autorizado, fisioterapeuta (kinesiterapeuta), comadrona o de cualquier otra profesión sanitaria similar en el sentido del artículo 18, apartado 1, número 1, de la Einkommensteuergesetz [Ley del impuesto sobre la renta] o del ejercicio de la profesión de analista clínico. Estarán asimismo exentos los demás servicios de asociaciones cuyos miembros formen parte de las profesiones mencionadas en la primera frase, con respecto a sus miembros, siempre que mediante tales servicios se ejecuten directamente las operaciones exentas en virtud de la primera frase [...]».

13 Conforme al artículo 4, número 16, letra b), de la UStG, están exentas asimismo del IVA:

«Las prestaciones directamente relacionadas [...] con la gestión de hospitales siempre que [...]

b) en el año natural anterior los hospitales hayan cumplido los requisitos establecidos en el artículo 67, apartados 1 o 2, del Código general tributario [...]»

14 El artículo 67 del Abgabenordnung (Código general tributario) (BGBl. 2002 I, p. 3866 y BGBl. 2003 I, p. 61) al que se remite el artículo 4, apartado 16, letra b), de la UStG, se refiere a las actividades que son objeto de deducciones fiscales («Steuerbegünstigte Zwecke»), a saber, las actividades que persiguen una finalidad de utilidad pública, benéfica o religiosa. Se considera que, si se cumplen ciertas condiciones, las empresas comerciales que persiguen tales finalidades son empresas que desarrollan una actividad económica con una finalidad determinada que confiere derecho a obtener beneficios fiscales («Zweckbetrieb»). El artículo 67 del Abgabenordnung establece las condiciones en las que dicho régimen es aplicable a los hospitales.

15 En la sección 100 de las Umsatzsteuerrichtlinien de 2005 (Directrices relativas al impuesto sobre el volumen de negocios de 2005) (BGBl. 2004 I, número especial 3/2004) se prevé, en particular, en lo que atañe a las «prestaciones directamente relacionadas» con la hospitalización y a la asistencia sanitaria, lo que se expone a continuación:

«1) Se considerarán directamente relacionadas con la explotación de las instalaciones a las que se refiere el artículo 4, apartado 16, de la UStG, las prestaciones que, según las costumbres, son características e indispensables, se producen regular y generalmente en el marco de la explotación corriente y están directa o indirectamente relacionadas con ésta [...]. Tales operaciones no deben estar esencialmente destinadas a procurar al organismo unos ingresos suplementarios por la realización de operaciones efectuadas en competencia directa con las de otras empresas sometidas al impuesto. Por consiguiente, tales prestaciones ya no están exentas en virtud del artículo 4, apartado 16, de la UStG, toda vez que una prestación comparable está sujeta al impuesto en virtud del artículo 4, apartado 14, de la UStG.

[...]

3) En particular, se excluirán de las prestaciones directamente relacionadas:

[...]

3. los suministros de medicamentos por parte de una farmacia de hospital a una institución distinta de la que gestiona el hospital [...] y el suministro a título oneroso de medicamentos a servicios de asistencia ambulatoria concertados por el hospital, a policlínicas, a institutos de asistencia ambulatoria, a centros socio-pediátricos –siempre que no se trate, en ese caso, de prestaciones internas no sujetas al impuesto efectuadas por la institución que gestiona la farmacia del hospital en cuestión– y a farmacias públicas.

4. El suministro a pacientes, por los servicios hospitalarios de asistencia ambulatoria habilitados, de medicamentos destinados a su utilización directa durante el tratamiento ambulatorio y el suministro de medicamentos por las farmacias de hospital a pacientes en el marco de asistencia ambulatoria en hospital.

[...]»

Código de la seguridad social

- 16 El artículo 116 del libro V del Código de la seguridad social (en lo sucesivo, «SGB V») prevé:
«Los médicos de hospital que hayan superado una formación complementaria podrán ser habilitados por la comisión de permisos (artículo 96), con el consentimiento de la entidad gestora del hospital, para participar en la asistencia concertada a los asegurados.»
- 17 El artículo 116a del SGB V establece:
«En las áreas de planificación en que la Comisión Representativa de Médicos Concertados y Cajas del Seguro de Enfermedad del Land [(Landesausschuss der Ärzte und Krankenkassen)] haya constatado un déficit de asistencia, la comisión de permisos podrá habilitar a los hospitales autorizados, a solicitud de éstos, para prestar la asistencia concertada a los pacientes, dentro de la especialidad correspondiente, en la medida en que sea necesario para cubrir el déficit de asistencia y durante el tiempo que dicho déficit lo requiera.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 18 KD es una sociedad de responsabilidad limitada de utilidad pública que gestiona un hospital. En los años 2005 y 2006 contaba con una autorización, con arreglo al artículo 116a del SGB V, en virtud de la cual estaba facultada para prestar asistencia ambulatoria, además de asistencia hospitalaria. Los médicos empleados por KD que prestaban la referida asistencia ambulatoria en las dependencias de dicho hospital, actuaban, por su parte, en virtud de una habilitación personal con arreglo al artículo 116 del SGB V.
- 19 Durante los años 2005 y 2006, en el citado hospital fueron ingresados pacientes aquejados de cáncer, donde se les trató con quimioterapia. Los citostáticos administrados a tales pacientes eran elaborados en la farmacia del hospital, de forma individual y conforme a una receta médica. Es pacífico que el suministro de citostáticos no estaba sujeto al IVA cuando se realizaba en el hospital en el marco de la prestación de asistencia con motivo de una hospitalización.
- 20 En esos mismos años, KD consideró que el suministro de los citostáticos preparados en la farmacia de su hospital también estaba exento del IVA cuando los tratamientos ambulatorios eran dispensados por médicos que actuaban de forma independiente en las dependencias del hospital gestionado por ella. En cambio, el Finanzamt estimó que el suministro a título oneroso de medicamentos a pacientes aquejados de cáncer con ocasión de tratamientos ambulatorios estaba sujeto al IVA a partir del año 2005, fecha de entrada en vigor de la sección 100, apartado 3, de las Umsatzsteuerrichtlinien de 2005, disposición administrativa no vinculante para los tribunales, por lo que el Finanzamt modificó las liquidaciones correspondientes a KD y aplicó el IVA al suministro de esos medicamentos preparados en la farmacia de dicho hospital, pero concediendo a KD el derecho a deducir el impuesto soportado.
- 21 El recurso administrativo presentado por KD contra esa liquidación no prosperó. En cambio, el Finanzgericht estimó su recurso contencioso-administrativo, por lo que el Finanzamt decidió interponer un recurso de casación ante el Bundesfinanzhof contra la resolución del Finanzgericht.

22 En estas circunstancias, el Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

- «1) ¿Ha de consistir una prestación relacionada directamente en una prestación de servicios con arreglo al artículo 6, apartado 1, de la Sexta Directiva [...]?
- 2) En caso de respuesta negativa a la primera cuestión, ¿es necesario para que exista una prestación relacionada directamente con los servicios de hospitalización o con la asistencia sanitaria que dicha prestación se realice por el mismo sujeto pasivo que presta también el servicio de hospitalización o de asistencia sanitaria?
- 3) En caso de respuesta negativa a la segunda cuestión, ¿existe también una prestación relacionada directamente cuando la asistencia sanitaria no está exenta del impuesto con arreglo al artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva [...], sino con arreglo al artículo 13, parte A, apartado 1, letra c) de dicha Directiva?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la tercera cuestión

- 23 Mediante su tercera cuestión, que procede tratar en primer lugar, el órgano jurisdiccional remitente pide en esencia que se dilucide si el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que una entrega de bienes, como los citostáticos de que se trata en el asunto principal, recetados en el marco de un tratamiento ambulatorio contra el cáncer por médicos que ejercen con carácter independiente en las dependencias de un hospital, puede estar exenta del IVA, como operación relacionada directamente con las prestaciones de asistencia sanitaria.
- 24 Aplicada al asunto principal, la cuestión planteada implica determinar si la entrega de citostáticos por KD con motivo de un tratamiento ambulatorio contra el cáncer puede estar exenta del IVA como prestación directamente relacionada con la asistencia sanitaria, cuando ésta es dispensada por médicos que ejercen con carácter independiente en las instalaciones del hospital gestionado por KD.
- 25 Al respecto, de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia y de las precisiones realizadas por las partes en la vista se desprende que la propia asistencia prestada por los médicos de que se trata en el asunto principal, que ejercen de forma independiente de dicho hospital pero en las dependencias de éste, está exenta del IVA en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.
- 26 Procede recordar, en primer lugar, como sostiene el Gobierno alemán, que las exenciones previstas en el artículo 13 de la Sexta Directiva se han de interpretar restrictivamente, 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 de 5 de junio de 1997, SDC, C-2/95, Rec. p. I-3017, apartado 20; de 10 de septiembre de 2002, Kügler, C-141/00, Rec. p. I-6833, apartado 28, y de 6 de noviembre de 2003, Dornier, C-45/01, Rec. p. I-12911, apartado 42). Sin embargo, la interpretación de los términos de esta disposición debe ajustarse a los objetivos perseguidos por dichas exenciones y respetar las exigencias del principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA (véanse las sentencias, antes citadas, Kügler, apartado 29, y Dornier, apartado 42).
- 27 Además, esta exigencia de interpretación restrictiva no implica que los términos empleados para definir las exenciones contempladas en el citado artículo 13 hayan de interpretarse de tal manera que éstas queden privadas de efectos (véase por analogía, en especial, la sentencia de 10 de junio de 2010, Future Health Technologies, C-86/09, Rec. p. I-5215, apartado 30 y la jurisprudencia citada).

- 28 Así pues, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que el objetivo de reducir el coste de la asistencia sanitaria y hacerla más accesible a los particulares es común tanto a la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, como a la prevista en el mismo apartado, letra c) (véanse las sentencias de 11 de enero de 2001, Comisión/Francia, C-76/99, Rec. p. I-249, apartado 23; Kügler, antes citada, apartado 29, y Dornier, antes citada, apartado 43). Además, debe recordarse que el principio de neutralidad fiscal se opone, en particular, a que los operadores que efectúan las mismas operaciones sean tratados de forma distinta en relación con la percepción del IVA (sentencias, antes citadas, Kügler, apartado 30, y Dornier, apartado 44).
- 29 Por otra parte, tanto el concepto de «asistencia sanitaria», recogido en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, como el de «asistencia a personas físicas», a efectos del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de dicha Directiva, abarcan las prestaciones que tienen por objeto diagnosticar, tratar y, en la medida de lo posible, curar enfermedades o problemas de salud (véanse, en este sentido, las sentencias Dornier, antes citada, apartado 48 y jurisprudencia citada; de 8 de junio de 2006, L.u.P., C-106/05, Rec. p. I-5123, apartado 27, y de 10 de junio de 2010, CopyGene, C-262/08, Rec. p. I-5053, apartado 28).
- 30 De lo antedicho resulta que los servicios médicos prestados con la finalidad de proteger, mantener o restablecer la salud de las personas están incursos en la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Sexta Directiva (véanse, en este sentido, las sentencias de 20 de noviembre de 2003, Unterpertinger, C-212/01, Rec. p. I-13859, apartados 40 y 41; D'Ambrumenil y Dispute Resolution Services, C-307/01, Rec. p. I-13989, apartados 58 y 59, y L.u.P., antes citada, apartado 29).
- 31 Por consiguiente, aun cuando las disposiciones del artículo 13, parte A, apartado 1, letras b) y c), de la Sexta Directiva tengan ámbitos de aplicación distintos, el alcance de esas disposiciones tiene por objeto regular la totalidad de las exenciones de los servicios médicos en sentido estricto (véanse las sentencias, antes citadas, Kügler, apartado 36; L.u.P., apartado 26, y CopyGene, apartado 27).
- 32 Sin embargo, contrariamente al texto del artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva, el texto del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de ésta no contiene ninguna referencia a prestaciones relacionadas directamente con las prestaciones de asistencia sanitaria, a pesar de que esta disposición siga inmediatamente a la del citado artículo 13, parte A, apartado 1, letra b). Por lo tanto, es preciso señalar que, en principio, este artículo no contempla prestaciones directamente relacionadas con prestaciones de asistencia sanitaria y que ese concepto es irrelevante a efectos de la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.
- 33 En cuanto a la posibilidad de eximir una entrega de bienes en virtud de esa disposición, el Tribunal de Justicia declaró que, excepto los pequeños suministros que son estrictamente necesarios durante la asistencia a personas físicas, la entrega de medicamentos y otros bienes es material y económicamente separable de la prestación de servicios y, por lo tanto, no puede estar exenta en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva (véase, en este sentido, la sentencia de 23 de febrero de 1988, Comisión/Reino Unido, 353/85, Rec. p. 817, apartado 33).
- 34 De lo antedicho resulta que, salvo que sea estrictamente necesaria durante la asistencia a personas físicas, la entrega de medicamentos y otros bienes no puede beneficiarse de la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva.
- 35 A este respecto, como señaló la Abogado General en los puntos 46 y 47 de sus conclusiones, es innegable que, en circunstancias como las del litigio principal, la prestación de asistencia a la persona en el marco del ejercicio de una profesión médica, en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, por un lado, y el suministro de citostáticos, por otro, se enmarcan en una continuidad terapéutica. El suministro de medicamentos, como los citostáticos de que se trata en

el litigio principal, es en efecto indispensable en el momento de la prestación de asistencia a la persona en el tratamiento ambulatorio del cáncer, ya que, en su defecto, dicha prestación de asistencia no tendría objeto.

- 36 Sin embargo, a pesar de esa continuidad terapéutica, los interesados confirmaron en la vista que el tratamiento controvertido en el litigio principal comprende una serie de prestaciones y de etapas que, a pesar de estar relacionadas entre sí, son individualmente distintas. Como señaló la Abogado General en los puntos 48 y 49 de sus conclusiones, el paciente parece disfrutar de prestaciones distintas, a saber, la asistencia sanitaria a la persona por parte del médico, por un lado, y el suministro de los medicamentos por parte de la farmacia del hospital gestionado por KD, por otro, lo que, a su juicio, impide que se las considere material y económicamente inseparables.
- 37 No obstante, de los elementos aportados ante el Tribunal de Justicia no resulta claramente que en el asunto principal, el suministro de los medicamentos pueda considerarse material y económicamente inseparable de la prestación de asistencia sanitaria en ese tratamiento. Dicha afirmación exigiría una apreciación pormenorizada de la continuidad terapéutica de que se trata. Desde este punto de vista, corresponde al órgano jurisdiccional remitente, único competente para apreciar los hechos, efectuar las comprobaciones necesarias al respecto.
- 38 Sin perjuicio de esas comprobaciones, el suministro de citostáticos, en unas circunstancias como las del asunto principal, no puede considerarse exento del IVA.
- 39 Esta conclusión es corroborada por el hecho de que los productos farmacéuticos están incluidos, como tales, en la lista de las entregas de bienes y de las prestaciones de servicios a los que pueden aplicarse los tipos reducidos de IVA, que figuran en el anexo H de la Sexta Directiva y, por lo tanto, están sujetos a un régimen de IVA distinto.
- 40 Contrariamente a lo que alega KD, el principio de neutralidad fiscal no puede desvirtuar esta conclusión. Como señaló la Abogado General en el punto 53 de sus conclusiones, sin unos términos inequívocos ese principio no permite ampliar el ámbito de aplicación de una exención. En efecto, el citado principio no es una norma de Derecho primario que pueda condicionar la validez de una exención, sino un principio de interpretación, que debe aplicarse junto con el principio de interpretación estricta de las exenciones (véase la sentencia de 19 de julio de 2012, Deutsche Bank, C-44/11, apartado 45).
- 41 En consecuencia, procede responder a la tercera cuestión planteada que una entrega de bienes, como los citostáticos de que se trata en el asunto principal, recetados en el marco de un tratamiento ambulatorio contra el cáncer por médicos que ejercen con carácter independiente en las dependencias de un hospital, no puede estar exenta del IVA, en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c) de la Sexta Directiva, a menos que dicha entrega sea material y económicamente inseparable de la prestación de asistencia sanitaria principal, lo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

Sobre las cuestiones primera y segunda

- 42 Teniendo en cuenta la respuesta dada por el Tribunal de Justicia a la tercera cuestión, no procede responder a las dos primeras cuestiones.

Costas

- 43 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados al presentar observaciones ante el Tribunal de Justicia, distintos de aquéllos en que hayan incurrido dichas partes, no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

Una entrega de bienes, como los citostáticos de que se trata en el asunto principal, recetados en el marco de un tratamiento ambulatorio contra el cáncer por médicos que ejercen con carácter independiente en las dependencias de un hospital, no puede estar exenta del impuesto sobre el valor añadido en virtud 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, en su versión modificada por la Directiva 2005/92/CE del Consejo, de 12 de diciembre de 2005, a menos que dicha entrega sea material y económicamente inseparable de la prestación de asistencia sanitaria principal, lo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

Firmas