ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)

της 20ής Νοεμβρίου 2003 *

Στην υπόθεση C-212/01,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Landesgericht Innsbruck (Αυστρία) προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 234 ΕΚ, με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Margarete Unterpertinger

και

Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter,

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49), καθώς και της νομολογίας του Δικαστηρίου που απορρέει ιδίως από την απόφαση της 14ης Σεπτεμβρίου 2000, C-384/98, D. (Συλλογή 2000, σ. I-6795),

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Rosas (εισηγητή), προεδρεύοντα του πέμπτου τμήματος, D. A. O. Edward και A. La Pergola, δικαστές,

γενική εισαγγελέας: C. Stix-Hackl
γραμματέας: M.-F. Contet, κύρια υπάλληλος διοικήσεως,

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Αυστριακή Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τη C. Pesendorfer,

— η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπούμενη από τον J. E. Collins, επικουρούμενο από τον N. Paines, QC,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους K. Gross και E. Traversa,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις προφορικές παρατηρήσεις της Κυβερνήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου και της Επιτροπής, κατά τη συνεδρίαση της 20ής Νοεμβρίου 2002,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 30ής Ιανουαρίου 2003,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με διάταξη της 9ης Μαΐου 2001, που περιήλθε στο Δικαστήριο στις 23 Μαΐου 2001, το Landesgericht Innsbruck υπέβαλε, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 234 ΕΚ, δύο προδικαστικά ερωτήματα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία), καθώς και της νομολογίας του Δικαστηρίου που απορρέει ιδίως από την απόφαση της 14ης Σεπτεμβρίου 2000, C-384/98, D. (Συλλογή 2000, σ. I-6795).

2 Τα ερωτήματα αυτά ανέκυψαν στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ, αρχικώς, της M. Unterpertinger και του Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter (ασφαλιστικού φορέα των εργαζομένων στον τομέα των συντάξεων) σχετικά με την άρνηση καταβολής συντάξεως αναπηρίας. Μετά τον θάνατο της M. Unterpertinger, η διαφορά της κύριας δίκης αφορά στο εξής μόνον τα έξοδα της διαδικασίας, ιδίως δε το αν οι υπηρεσίες ιατρού που έχει διοριστεί ως πραγματογνώμων από το αιτούν δικαστήριο υπόκεινται στον φόρο προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ).

Το νομικό πλαίσιο

Το κοινοτικό δίκαιο

3 Σύμφωνα με το άρθρο 2, σημείο 1, της έκτης οδηγίας, στον ΦΠΑ υπόκεινται «οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας υπό υποκειμένου στο φόρο, που ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτήν».

4 Το άρθρο 4, παράγραφοι 1 και 2, της έκτης οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«1. Θεωρείται ως "υποκείμενος στον φόρο" οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, μία από τις οικονομικές δραστηριότητες που αναφέρονται στην παράγραφο 2, ανεξαρτήτως του επιδιωκομένου σκοπού ή των αποτελεσμάτων της δραστηριότητος αυτής.

2. Οικονομικές δραστηριότητες, κατά την έννοια της παραγράφου 1, είναι όλες οι δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου η του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων και των δραστηριοτήτων εξορύξεως, των γεωργικών δραστηριοτήτων καθώς και των δραστηριοτήτων των ελευθέρων επαγγελμάτων η των εξομοιουμένων προς αυτά. Ως οικονομική δραστηριότης θεωρείται επίσης η εκμετάλλευση ενσωμάτου η άυλου αγαθού, προς τον σκοπό αντλήσεως εσόδων διαρκούς χαρακτήρος.»

5 Το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχεία β' και γ', της έκτης οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«Με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζουν ώστε να εξασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των προβλεπομένων κατωτέρω απαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και κατάχρηση:

[...]

β) τη νοσοκομειακή και ιατρική περίθαλψη, καθώς και τις στενά συνδεόμενες με αυτές πράξεις, οι οποίες παρέχονται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου ή υπό κοινωνικές συνθήκες παρεμφερείς προς τις ισχύουσες για τους οργανισμούς αυτούς, από νοσηλευτικά ιδρύματα, κέντρα ιατρικής περιθάλψεως και διαγνώσεως, καθώς και από άλλα ιδρύματα της αυτής φύσεως, δεόντως αναγνωρισμένα·

γ) τις παροχές ιατρικής περιθάλψεως, οι οποίες πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της ασκήσεως ιατρικών και παραϊατρικών επαγγελμάτων, όπως καθορίζονται από το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος.»

6 Στην προπαρατεθείσα απόφαση D., το Δικαστήριο απεφάνθη ότι το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της διατάξεως αυτής οι ιατρικές υπηρεσίες που συνίστανται όχι στην περίθαλψη ανθρώπων, με διάγνωση και θεραπεία ασθένειας ή κάθε άλλης ανωμαλίας της υγείας, αλλά στην απόδειξη, μέσω βιολογικών αναλύσεων, της γενετικής συγγένειας ατόμων.

Η εθνική ρύθμιση

7 Τα άρθρα 1, παράγραφος 1, σημείο 1, και 6, παράγραφος 1, σημείο 19, του Umsatzsteuergesetz του 1994 (νόμου περί του φόρου κύκλου εργασιών, BGBl. αριθ. 1994/663, στο εξής: UStG του 1994) προβλέπουν τα εξής:

«Άρθρο 1

Φορολογητέες πράξεις

(1) Οι ακόλουθες πράξεις υπόκεινται στον φόρο κύκλου εργασιών:

1. οι παραδόσεις αγαθών και οι άλλες παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από επιχειρηματία, στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητάς του, εξ επαχθούς αιτίας στην εθνική επικράτεια. Η φορολόγηση δεν αποκλείεται λόγω του ότι η πράξη διενεργείται βάσει νομικής ή διοικητικής πράξεως ή λόγω του ότι θεωρείται ότι η πράξη αυτή διενεργήθηκε δυνάμει νομικής διατάξεως·

[...]

Άρθρο 6

Απαλλαγές από τον φόρο

(1) Από τις εργασίες που εμπίπτουν στο άρθρο 1, παράγραφος 1, σημεία 1 και 2, απαλλάσσονται του φόρου:

[...]

19. οι εργασίες που εμπίπτουν στη δραστηριότητα των ιατρών, των οδοντιάτρων, των ψυχοθεραπευτών, των μαιών, καθώς και των ελευθέρων επαγγελματιών [...]· απαλλάσσονται επίσης οι λοιπές υπηρεσίες που παρέχουν στα μέλη τους οι φορείς των οποίων τα μέλη ανήκουν στα προαναφερθέντα επαγγέλματα, κατά το μέτρο που οι εν λόγω παροχές υπηρεσιών χρησιμοποιούνται άμεσα για την εκτέλεση εργασιών οι οποίες απαλλάσσονται δυνάμει των ως άνω διατάξεων και κατά το μέτρο που οι φορείς αυτοί αξιώνουν από τα μέλη τους μόνον την απόδοση ακριβώς του αναλογούντος στο καθένα ποσού επί των γενικών εξόδων [...].»

8 Μια εγκύκλιος του αυστριακού ομοσπονδιακού Υπουργείου Οικονομικών, της 17ης Ιανουαρίου 2001, περιέχει τις ακόλουθες διατάξεις όσον αφορά τον ΦΠΑ σχετικά με την ιατρική πραγματογνωμοσύνη:

«Νομική κατάσταση από 1ης Ιανουαρίου 2001

Η έκδοση ιατρικών πιστοποιητικών και η διενέργεια ιατρικής πραγματογνωμοσύνης αποτελούν μέρος της επαγγελματικής δραστηριότητας του ιατρού (άρθρο 2,

παράγραφος 3, του ÄrzteG [νόμου περί ιατρών]). Η απαλλαγή δεν αποκλείεται λόγω του ότι τρίτος δίδει την εντολή να συνταχθεί έκθεση πραγματογνωμοσύνης (παραδείγματος χάρη πραγματογνωμοσύνης όσον αφορά την κατάσταση της υγείας προσώπου στο πλαίσιο παροχής υπηρεσιών ασφαλίσεως).

Ωστόσο, η απαλλαγή δεν περιλαμβάνει τις ιατρικές υπηρεσίες οι οποίες δεν συνίστανται στην περίθαλψη ανθρώπων με διάγνωση και θεραπεία ασθένειας ή κάθε άλλης ανωμαλίας της υγείας [προπαρατεθείσα απόφαση D.]. Επομένως, η απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 6, παράγραφος 1, σημείο 19, του UStG του 1994 δεν εφαρμόζεται επί:

— των βιολογικών αναλύσεων που αποδεικνύουν τη γενετική συγγένεια ατόμων [προπαρατεθείσα απόφαση D.]·

— των ιατρικών εξετάσεων που αφορούν τις φαρμακολογικές συνέπειες ενός φαρμακευτικού προϊόντος στον άνθρωπο και επί των δερματολογικών εξετάσεων που σχετίζονται με τη χρήση καλλυντικών ουσιών·

— των δοκιμασιών ψυχολογικών δεξιοτήτων που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του επαγγελματικού προσανατολισμού.»

9 Στη διάταξη περί παραπομπής, το Landesgericht Innsbruck διευκρινίζει ότι, κατά πάγια νομολογία του Verfassungsgerichtshof (Συνταγματικού Δικαστηρίου) (Αυστρία), μια τέτοια εγκύκλιος δεν δεσμεύει τα τακτικά δικαστήρια κατά την ερμηνεία και την εφαρμογή των νομικών διατάξεων. Η ως άνω εγκύκλιος συνιστά απλώς ένα ερμηνευτικό βοήθημα το οποίο παρέχεται από το ομοσπονδιακό Υπουργείο Οικονομικών στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες για την ομοιομορφία της διοικητικής πρακτικής.

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

10 Η M. Unterpertinger άσκησε ενώπιον του Landesgericht Innsbruck, συνεδριάζοντος ως δικαστηρίου επιλύσεως εργατικών διαφορών και διαφορών επί θεμάτων κοινωνικής ασφαλίσεως, προσφυγή κατά της αποφάσεως του Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter με την οποία απορρίφθηκε η αίτηση της M. Unterpertinger να της καταβληθεί σύνταξη αναπηρίας. Στις 3 Απριλίου 2000, το αιτούν δικαστήριο ζήτησε τη διεξαγωγή ιατρικής πραγματογνωμοσύνης όσον αφορά την κατάσταση της υγείας της προσφεύγουσας της κύριας δίκης και διόρισε προς τούτο ως πραγματογνώμονα έναν ιατρό με ειδίκευση στην ψυχιατρική και τη νευρολογία.

11 Η M. Unterpertinger απεβίωσε στις 10 Φεβρουαρίου 2001, ενώ η πραγματογνωμοσύνη είχε ήδη διεξαχθεί και υποβληθεί στο Landesgericht Innsbruck. Κατά τη διάταξη περί παραπομπής, το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης περιορίζεται, στο εξής, στο ζήτημα των δαπανών, ως προς το οποίο αντιδικούν μόνον ο πραγματογνώμων και ο Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter.

12 Σύμφωνα με το άρθρο 77 του Arbeits- und Sozialgerichtsgesetz (νόμου περί των δικαστηρίων τα οποία είναι αρμόδια για την εκδίκαση εργατικών διαφορών και διαφορών επί θεμάτων κοινωνικής ασφαλίσεως), το οποίο αποτελεί ειδική διάταξη όσον αφορά την εκδίκαση τέτοιων υποθέσεων, οι αμοιβές των πραγματογνωμόνων καταλογίζονται στον καθού, ήτοι, στην υπόθεση της κύριας δίκης, στον Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter, ανεξάρτητα από την έκβαση της δίκης. Κατά τη συνεδρίαση της 28ης Φεβρουαρίου 2001, ο ως άνω διάδικος της κύριας δίκης αμφισβήτησε την αμοιβή που χρέωσε ο ιατρικός πραγματογνώμων, κατά το μέτρο που ο τελευταίος είχε συμπεριλάβει σ' αυτήν τον ΦΠΑ, υπολογιζόμενο σε ποσοστό 20 %. Η αμοιβή του πραγματογνώμονος, της οποίας το έρεισμα και το ποσό χωρίς φόρο δεν αμφισβητούνται, καταβλήθηκε εν τω μεταξύ χωρίς τον ΦΠΑ.

13 Ο Gebührenanspruchsgesetz (αυστριακός νόμος περί αμοιβών) ορίζει ότι ο πραγματογνώμων δικαιούται να αξιώσει την απόδοση του ΦΠΑ που πλήττει την αμοιβή του, εάν και στο μέτρο που οι υπηρεσίες του έχουν υπαχθεί στον ΦΠΑ. Η αρμο-

διότητα καθορισμού της αμοιβής ανήκει στο Landesgericht Innsbruck, το οποίο ανέφερε ότι πρόκειται να εκδώσει γραπτή απόφαση όσον αφορά το αν οι υπηρεσίες που είναι επίμαχες στην κύρια δίκη υπόκεινται στον ΦΠΑ. Η απόφαση που πρόκειται να εκδοθεί συναφώς είναι δεκτική προσβολής.

14 Στο πλαίσιο αυτό, το Landesgericht Innsbruck διερωτάται αν οι υπηρεσίες που παρέχονται από τους πραγματογνώμονες ιατρούς απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ. Το εν λόγω δικαστήριο εκτιμά ότι δεν είναι σε θέση να προσδιορίσει με βεβαιότητα αν οι ιατρικές εξετάσεις που αποσκοπούν στο να διαπιστωθεί ή στο να αποκλειστεί η ύπαρξη αναπηρίας ή επαγγελματικής ανικανότητας συνιστούν «εργασίες που εμπίπτουν στη δραστηριότητα των ιατρών» κατά την έννοια του άρθρου 6, παράγραφος 1, σημείο 19, του UStG του 1994. Επιπλέον, το αιτούν δικαστήριο υπογραμμίζει ότι με την ως άνω διάταξη μεταφέρεται στο εθνικό δίκαιο το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας και, επομένως, η ως άνω διάταξη πρέπει να ερμηνευθεί σύμφωνα με την εν λόγω οδηγία.

15 Κατά συνέπεια, το Landesgericht Innsbruck αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι ο εκεί διατυπούμενος κανόνας περί απαλλαγής από τον φόρο δεν καλύπτει τα έσοδα από τις υπηρεσίες ιατρού, οι οποίες συνίστανται στη διαπίστωση αν ένα άτομο που ζητεί να του χορηγηθεί σύνταξη είναι ανάπηρο;

2) Έχει η [προπαρατεθείσα] απόφαση [D.] την έννοια ότι ιατρικά πορίσματα και επ' αυτών βασιζόμενες γνωματεύσεις ενόψει της διαπιστώσεως αν υφίσταται αναπηρία ή ανικανότητα προς άσκηση συγκεκριμένου επαγγέλματος ή γενικώς προς εργασία δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της αναφερθείσας στο πρώτο ερώτημα διατάξεως, ανεξαρτήτως του αν ο ενεργών ως πραγματογνώμων ιατρός έχει διοριστεί από δικαστήριο ή ασφαλιστικό και συνταξιοδοτικό φορέα;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

16 Με τα δύο προδικαστικά ερωτήματά του, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν, λαμβανομένης υπόψη, ιδίως, της προπαρατεθείσας αποφάσεως D., αν το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι η απαλλαγή από τον ΦΠΑ, η οποία προβλέπεται από την ως άνω διάταξη, έχει εφαρμογή επί των υπηρεσιών ιατρού οι οποίες συνίστανται στην κατάρτιση εκθέσεως πραγματογνωμοσύνης όσον αφορά την κατάσταση της υγείας ενός ατόμου προκειμένου να στοιχειοθετηθεί ή να απορριφθεί μια αίτηση για την καταβολή συντάξεως αναπηρίας και αν το γεγονός ότι ο πραγματογνώμων ιατρός έχει διοριστεί από δικαστήριο ή από ασφαλιστικό και συνταξιοδοτικό φορέα ασκεί συναφώς επιρροή.

Παρατηρήσεις που κατατέθηκαν στο Δικαστήριο

17 Η Αυστριακή Κυβέρνηση και η Επιτροπή θεωρούν ότι η προπαρατεθείσα απόφαση D. απαντά με επαρκή σαφήνεια και καταφατικά στο ερώτημα αν υπόκειται στον ΦΠΑ η δραστηριότητα της πραγματογνωμοσύνης ιατρού η οποία συνίσταται στη διαπίστωση αν ένα άτομο που ζητεί να του χορηγηθεί σύνταξη είναι ανάπηρο. Από τη σκέψη 19 της ως άνω αποφάσεως προκύπτει ότι η παρεκκλίνουσα διάταξη που περιλαμβάνεται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας έχει εφαρμογή μόνον επί των ιατρικών υπηρεσιών που έχουν θεραπευτικό σκοπό.

18 Εκκινώντας από την ερμηνεία που δόθηκε με την προπαρατεθείσα απόφαση D. και στηριζόμενη, ειδικότερα, στην αρχή ότι οι διατάξεις περί απαλλαγής από τον ΦΠΑ πρέπει να ερμηνεύονται στενά, η Αυστριακή Κυβέρνηση καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η επίμαχη στην κύρια δίκη παροχή υπηρεσιών, που πραγματοποιήθηκε στο πλαίσιο της χορηγήσεως συντάξεως αναπηρίας, δεν απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ.

19 Η Επιτροπή επισημαίνει ότι, στην προπαρατεθείσα απόφαση D., το Δικαστήριο ανέφερε σαφώς τις ιατρικές δραστηριότητες οι οποίες δεν εμπίπτουν στην έννοια της «ιατρικής περιθάλψεως» κατά το πνεύμα του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας, διακρίνοντας ανάλογα με το αν οι ιατρικές υπηρεσίες επιδιώκουν θεραπευτικούς σκοπούς. Οι αρχές που συνάγονται από την ως άνω απόφαση επιβεβαιώθηκαν στην απόφαση της 11ης Ιανουαρίου 2001, C-76/99, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή 2001, σ. I-249, σκέψη 24), και, πιο πρόσφατα, στην απόφαση της 10ης Σεπτεμβρίου 2002, C-141/00, Kügler (Συλλογή 2002, σ. I-6833, σκέψεις 38 και 39).

20 Συγκεκριμένα, δεν απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ, βάσει της ως άνω διατάξεως, κάθε δραστηριότητα που ασκείται από ιατρό. Η Επιτροπή υπενθυμίζει ότι οι όροι οι οποίοι χρησιμοποιούνται για τις απαλλαγές που απαριθμούνται στο άρθρο 13 της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνεύονται συσταλτικά, δεδομένου ότι οι απαλλαγές αυτές αποτελούν παρεκκλίσεις από τη γενική αρχή σύμφωνα με την οποία ο ΦΠΑ επιβάλλεται σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο. Οι διατάξεις του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας, που αποσκοπούν στο να απαλλαγούν από τον φόρο ορισμένες δραστηριότητες γενικού συμφέροντος, έχουν εφαρμογή μόνον επί των δραστηριοτήτων που απαριθμούνται και περιγράφονται κατά πολύ λεπτομερή τρόπο (αποφάσεις της 15ης Ιουνίου 1989, 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Συλλογή 1989, σ. 1737, σκέψεις 12 και 13, και της 12ης Νοεμβρίου 1998, C-149/97, Institute of the Motor Industry, Συλλογή 1998, σ. I-7053, σκέψεις 17 και 18).

21 Κατά την Επιτροπή, δεν έχουν θεραπευτικό σκοπό οι υπηρεσίες που συνίστανται στη διαπίστωση, στο πλαίσιο δικαστικής διαδικασίας, αν ένα άτομο που ζητεί να του χορηγηθεί σύνταξη είναι ανάπηρο. Ο επιδιωκόμενος σκοπός είναι να διευκρινιστεί ένα νομικό ζήτημα. Κατά συνέπεια, οι ως άνω υπηρεσίες ενός πραγματογνώμονος ιατρού πρέπει, όσον αφορά τον ΦΠΑ, να τύχουν της ίδιας μεταχειρίσεως με τις δραστηριότητες των δικαστικών πραγματογνωμόνων άλλων επιστημών, όπως είναι οι ειδικοί στον τομέα του ελέγχου λογαριασμών ή οι μηχανικοί.

22 Η Επιτροπή φρονεί ότι το γεγονός ότι ο ενεργών ως πραγματογνώμων ιατρός έχει διοριστεί από δικαστήριο δεν ασκεί επιρροή επί του αν οι σχετικές υπηρεσίες υπόκεινται στον ΦΠΑ. Το μόνο κρίσιμο στοιχείο είναι ο σκοπός που επιδιώκουν οι εν λόγω υπηρεσίες.

23 Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου υποστηρίζει ότι οι περιστάσεις της υποθέσεως της κύριας δίκης διαφέρουν από εκείνες της υποθέσεως στην προπαρατεθείσα απόφαση D. Στην τελευταία αυτή υπόθεση, ο ρόλος του ιατρού, ως δικαστικού πραγματογνώμονος, συνίστατο στη διεξαγωγή γενετικής εξετάσεως προκειμένου να αποδειχθεί η βιολογική συγγένεια μεταξύ προσώπων, δραστηριότητα η οποία δεν είχε καμία σχέση με την υγεία των εν λόγω προσώπων. Αντιθέτως, στην παρούσα περίπτωση, ο ιατρός διορίστηκε από το αιτούν δικαστήριο προκειμένου να διεξαγάγει ιατρική εξέταση και να προσδιορίσει την κατάσταση της υγείας της M. Unterpertinger, πράγμα που ισοδυναμεί με ιατρική διάγνωση. Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου θεωρεί ότι οι ως άνω δραστηριότητες ανήκουν στον πυρήνα του ιατρικού επαγγέλματος και ότι, επομένως, εμπίπτουν πλήρως στο πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής που προβλέπεται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας. Η σκέψη 18 της προπαρατεθείσας αποφάσεως D. επιβεβαιώνει ότι η ιατρική διάγνωση εμπίπτει στην ως άνω απαλλαγή.

24 Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου θεωρεί ότι τα ερωτήματα που υπέβαλε το Landesgericht Innsbruck αποσκοπούν στο να προσδιοριστεί αν η υπαγωγή μιας ιατρικής εξετάσεως και μιας ιατρικής διαγνώσεως στον ΦΠΑ εξαρτάται είτε από τον σκοπό για τον οποίο ζητήθηκαν οι εν λόγω παροχές υπηρεσιών —εν προκειμένω, προκειμένου να αποδειχθεί η καταλληλότητα για τη χορήγηση συντάξεως αναπηρίας— είτε από το πρόσωπο που ζήτησε τη διεξαγωγή τους —στην υπόθεση της κύριας δίκης, ένα δικαστήριο. Η ως άνω κυβέρνηση προβάλλει ότι κανένα από τα δύο αυτά κριτήρια δεν μπορεί να δικαιολογήσει τη διαφορετική μεταχείριση μεταξύ τέτοιων υπηρεσιών.

25 Κατά την ως άνω κυβέρνηση, από τη διατύπωση του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας προκύπτει σαφώς ότι, κατά τη σύνταξη της εν λόγω διατάξεως, ο κοινοτικός νομοθέτης έλαβε υπόψη το γεγονός ότι οι υπηρεσίες που παρέχονται στο πλαίσιο της ασκήσεως των ιατρικών επαγγελμάτων είναι ποικιλόμορφες και υπερβαίνουν την απλή θεραπεία ασθενών. Ο εν λόγω νομοθέτης δεν όρισε την απαλλαγή σε σχέση με μια στενή έννοια της ιατρικής θεραπείας, αλλά προέβη σε μια γενικότερη αναφορά στις ιατρικές υπηρεσίες που αφορούν την υγεία των ανθρώπων, όπως επισήμανε το Δικαστήριο στην προπαρατεθείσα υπόθεση D.

26 Στις σκέψεις 21 και 23 της προπαρατεθείσας αποφάσεώς του Επιτροπή κατά Γαλλίας, το Δικαστήριο υπενθύμισε τη νομολογία του σύμφωνα με την οποία, ναι μεν οι απαλλαγές όσον αφορά τον ΦΠΑ πρέπει να ερμηνεύονται συσταλτικά, πλην όμως οι

εν λόγω απαλλαγές δεν πρέπει να ερμηνεύονται κατά τρόπο υπερβολικά στενό. Επιπλέον, ο σκοπός της διασφαλίσεως του ότι το αυξημένο κόστος που θα είχε η ιατρική περίθαλψη, αν υπέκειτο στον ΦΠΑ, δεν θα την καθιστούσε απρόσιτη —σκοπός τον οποίο επισημαίνει το Δικαστήριο στην προπαρατεθείσα απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας όσον αφορά την απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας— παρέχει επίσης έρεισμα για την απαλλαγή που προβλέπεται στην ίδια παράγραφο, στοιχείο γ'.

27 Προς στήριξη του ισχυρισμού ότι η απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', δεν εφαρμόζεται μόνο στην ιατρική θεραπεία υπό στενή έννοια, αλλά στο σύνολο των καθηκόντων που αναλαμβάνουν οι ιατροί, η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου επικαλείται επίσης την περιγραφή των εν λόγω καθηκόντων που απορρέει από την οδηγία 93/16/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 5ης Απριλίου 1993, για τη διευκόλυνση της ελεύθερης κυκλοφορίας των ιατρών και της αμοιβαίας αναγνώρισης των διπλωμάτων, πιστοποιητικών και άλλων τίτλων τους (ΕΕ L 165, σ. 1). Με την απόφαση της 25ης Φεβρουαρίου 1999, C-349/96, CPP (Συλλογή 1999, σ. I-973, σκέψη 18), το Δικαστήριο έκρινε ότι η ερμηνεία των όρων που χρησιμοποιούνται στην έκτη οδηγία μπορεί να λαμβάνει υπόψη τη σημασία των εν λόγω όρων σε άλλες κοινοτικές οδηγίες. Κατά την ως άνω κυβέρνηση, τίποτε δεν δικαιολογεί την άποψη ότι η έννοια των «παροχών ιατρικής περιθάλψεως», η οποία χρησιμοποιείται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας και η οποία αποδόθηκε με την έκφραση «medical care» στην αγγλική γλωσσική απόδοση της εν λόγω οδηγίας, έχει στενότερο περιεχόμενο από την περιγραφή των καθηκόντων του ιατρού η οποία απορρέει από την οδηγία 93/16.

28 Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου εκτιμά ότι η διατύπωση που χρησιμοποιεί το Δικαστήριο στην προπαρατεθείσα απόφαση D. μπορεί να αποκλείσει πολλές υπηρεσίες που παρέχονται επί καθημερινής βάσεως από τους ιατρούς. Λαμβανομένης υπόψη της ως άνω διατυπώσεως, η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου προβάλλει ότι μπορούν να εγερθούν αμφιβολίες όσον αφορά τη φορολογική μεταχείριση δραστηριοτήτων που εμπίπτουν, παραδείγματος χάρη, στην προληπτική ιατρική, διαφόρων μορφών ιατρικής παρεμβάσεως που συνδέονται με τη γονιμότητα του ανθρώπου και με τη μαιευτική, καθώς και με την αισθητική χειρουργική. Κατά την ως άνω κυβέρνηση, όλες αυτές οι δραστηριότητες αποτελούν παροχές ιατρικής περιθάλψεως κατά την έννοια της έκτης οδηγίας, έστω και αν δεν συνεπάγονται τη θεραπεία ασθενείας. Η εν λόγω κυβέρνηση θεωρεί ότι είναι λίαν απίθανο να επιθυμούσε το Δικαστήριο να αποκλείσει από την απαλλαγή από τον ΦΠΑ δραστηριότητες όπως είναι ο εμβολιασμός από ιατρούς ή από μέλη των παραϊατρικών

επαγγελμάτων ή τα καθήκοντα που συνίστανται στην παροχή συμβουλών σχετικά με την πρόληψη των ασθενειών και την προστασία της υγείας, τα οποία αναφέρονται στο προοίμιο της οδηγίας 93/16.

29 Κατά συνέπεια, η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου προβάλλει ότι η δραστηριότητα που συνίσταται στην εξέταση ασθενούς και στη διάγνωση περί της καταστάσεως της υγείας του εμπίπτει συνήθως στην έννοια των «παροχών ιατρικής περιθάλψεως» κατά το πνεύμα του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας. Ειδικότερα, αναφερόμενη στο ερώτημα που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο, η ως άνω κυβέρνηση εκτιμά ότι η φορολογική μεταχείριση μιας ιατρικής διαγνώσεως δεν πρέπει να ποικίλλει σε συνάρτηση είτε με τα αποτελέσματα της διαγνώσεως είτε με τους λόγους για τους οποίους ζητήθηκε η παροχή της εν λόγω υπηρεσίας.

30 Ομοίως, η ως άνω κυβέρνηση υποστηρίζει ότι η φορολογική μεταχείριση δεν μπορεί να ποικίλλει ανάλογα με τα κίνητρα του ασθενούς, όταν αυτός ζητεί να εξεταστεί, είτε πρόκειται για διαβεβαίωση του ιδίου του ασθενούς όσον αφορά την κατάσταση της υγείας του είτε για παροχή πληροφοριών σε τρίτο, όπως είναι ένας εν δυνάμει εργοδότης. Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου υπογραμμίζει ότι μια τέτοια διάκριση θα μπορούσε εύκολα να καταστρατηγηθεί. Επιπλέον, εκτιμά ότι ένα πρόσωπο που έχει κακή υγεία ή που υποφέρει από μια αναπηρία δεν θα έπρεπε να αποθαρρύνεται, λόγω της επιβολής ΦΠΑ, να υποβάλει αίτηση για την άσκηση ενός δικαιώματος που συνδέεται με την κατάσταση της υγείας του, παραδείγματος χάρη ενός δικαιώματος για τη λήψη συντάξεως αναπηρίας. Συναφώς, μικρή σημασία έχει το γεγονός ότι οι αμοιβές του ιατρού καταλογίζονται απευθείας στον ασθενή ή στον φορέα κοινωνικής ασφαλίσεως.

31 Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου επισημαίνει ότι, στην προπαρατεθείσα απόφαση D., το Δικαστήριο δεν απεφάνθη επί του ζητήματος αν η ταυτότητα του προσώπου που ζήτησε την παροχή ιατρικών υπηρεσιών ασκεί επιρροή επί της φορολογικής μεταχειρίσεως της εν λόγω παροχής υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο έκρινε ότι η επίμαχη παροχή υπηρεσιών στην υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η ως άνω απόφαση δεν μπορούσε, λόγω της πραγματικής φύσεώς της, να απαλλαγεί από τον ΦΠΑ.

32 Κατά την ως άνω κυβέρνηση, όταν ένα άτομο με ειδικές ανάγκες προσέρχεται το ίδιο σε έναν ιατρό για να ζητήσει τη συμβουλή του επί του ζητήματος αν η κατάσταση της

υγείας του μπορεί να του παράσχει ένα δικαίωμα στο πλαίσιο της κοινωνικής ασφαλίσεως ή για να ζητήσει τη χορήγηση πιστοποιητικού αναπηρίας προς στήριξη της αιτήσεώς του, οι υπηρεσίες που παρέχει ο ιατρός εμπίπτουν στην απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας. Η ανωτέρω κυβέρνηση εκτιμά ότι τίποτε δεν δικαιολογεί το να υπόκεινται οι ως άνω υπηρεσίες στον ΦΠΑ όταν η παροχή των υπηρεσιών αυτών ζητείται από άλλο πρόσωπο εκτός από τον ασθενή, παραδείγματος χάρη από οργανισμό κοινωνικής ασφαλίσεως που απευθύνεται στον ιατρό του εν λόγω οργανισμού ή από δικαστήριο το οποίο αποφαίνεται επί προσφυγής. Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου υποστηρίζει ότι η δραστηριότητα που ασκεί ο ιατρός είναι η ίδια σε αμφότερες τις περιπτώσεις και ότι η εν λόγω δραστηριότητα θα έπρεπε να τυγχάνει της ίδιας μεταχειρίσεως έναντι του ΦΠΑ.

33 Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου προβάλλει ότι από τη διατύπωση του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας δεν προκύπτει καμία προϋπόθεση σχετικά με την ταυτότητα του λήπτη των υπηρεσιών και ότι, οσάκις ο κοινοτικός νομοθέτης επιθυμούσε να διευκρινίσει την ταυτότητα του παρέχοντος υπηρεσίες ή του λήπτη των υπηρεσιών, το έπραξε ρητώς. Κατά το παρελθόν, το Δικαστήριο έκρινε ότι παρέλκει η επιβολή προϋποθέσεων που δεν προβλέπονται ρητώς στην οικεία διάταξη περί απαλλαγής επί των απαλλαγών οι οποίες προβλέπονται στο άρθρο 13 της έκτης οδηγίας (αποφάσεις της 27ης Οκτωβρίου 1993, C-281/91, Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf, Συλλογή 1993, σ. I-5405, σκέψη 13, και της 5ης Ιουνίου 1997, C-2/95, SDC, Συλλογή 1997, σ. I-3017, σκέψη 38). Επιπλέον, η ως άνω κυβέρνηση παρατηρεί ότι η πραγματική φύση μιας παροχής υπηρεσιών δεν μεταβάλλεται σε συνάρτηση με το πρόσωπο που ζητεί την παροχή των εν λόγω υπηρεσιών.

Απάντηση του Δικαστηρίου

34 Κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, οι απαλλαγές του άρθρου 13 της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνεύονται στενά, δεδομένου ότι συνιστούν παρεκκλίσεις από τη γενική αρχή σύμφωνα με την οποία ο ΦΠΑ επιβάλλεται σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο (βλ., μεταξύ άλλων, τις προπαρατεθείσες αποφάσεις SDC, σκέψη 20, και Kügler, σκέψη 28). Οι εν

λόγω απαλλαγές αποτελούν αυτοτελείς έννοιες του κοινοτικού δικαίου, οι οποίες σκοπούν στην αποφυγή των αποκλίσεων κατά την εφαρμογή του συστήματος του ΦΠΑ από ένα κράτος μέλος σε άλλο (προπαρατεθείσες αποφάσεις CPP, σκέψη 15, και Επιτροπή κατά Γαλλίας, σκέψη 21).

35 Όπως ορθώς επισήμανε η Επιτροπή, το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας δεν απαλλάσσει από τον ΦΠΑ το σύνολο των παροχών υπηρεσιών που μπορούν να πραγματοποιηθούν στο πλαίσιο της ασκήσεως των ιατρικών και παραϊατρικών επαγγελμάτων, αλλά μόνον τις «παροχές ιατρικής περιθάλψεως», πράγμα που συνιστά αυτοτελή έννοια του κοινοτικού δικαίου. Επομένως, οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της ασκήσεως των ως άνω επαγγελμάτων εξακολουθούν να υπόκεινται στον προβλεπόμενο από το άρθρο 2, σημείο 1, της έκτης οδηγίας γενικό κανόνα υπαγωγής στον ΦΠΑ, εάν δεν εμπίπτουν στην έννοια των «παροχών ιατρικής περιθάλψεως» ή εάν δεν αντιστοιχούν στους όρους οποιασδήποτε άλλης διατάξεως περί απαλλαγής που προβλέπεται από την εν λόγω οδηγία.

36 Συγκεκριμένα, έστω και αν άλλες παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από ιατρούς ενδέχεται να έχουν επίσης χαρακτήρα δραστηριότητας γενικού συμφέροντος, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι το άρθρο 13, Α, της έκτης οδηγίας δεν απαλλάσσει από τον ΦΠΑ όλες τις δραστηριότητες γενικού συμφέροντος, αλλά μόνον αυτές που απαριθμούνται και περιγράφονται κατά πολύ λεπτομερή τρόπο (προπαρατεθείσες αποφάσεις Institute of the Motor Industry, σκέψη 18, και D., σκέψη 20).

37 Κατά συνέπεια, πρέπει να απορριφθεί η επιχειρηματολογία της Κυβερνήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου που αποσκοπεί στην επέκταση του πεδίου εφαρμογής της απαλλαγής που προβλέπεται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας στο σύνολο των δραστηριοτήτων οι οποίες περιλαμβάνονται συνήθως στα καθήκοντα των ιατρών και στις οποίες αναφέρεται η οδηγία 93/16. Οι σκοποί που επιδιώκει η εν λόγω οδηγία, η οποία αποσκοπεί στο να διευκολύνει την ελεύθερη κυκλοφορία των ιατρών και την αμοιβαία αναγνώριση των διπλωμάτων, πιστοποιητικών και άλλων τίτλων τους, απαιτούν να περιγράφονται στην οδηγία αυτή οι δραστηριότητες των ιατρών κατά τρόπο ώστε να καλύπτεται το σύνολο των δρα-

στηριοτήτων των ιατρών στα διάφορα κράτη μέλη, ενώ ο ορισμός των δραστηριοτήτων τις οποίες αφορά η ως άνω απαλλαγή, η οποία εισάγει εξαίρεση από την αρχή της υπαγωγής στον ΦΠΑ, επιδιώκει διαφορετικούς σκοπούς.

38 Επιπλέον, πρέπει να υπομνηστεί ότι το γεγονός ότι τα ίδια πρόσωπα μπορούν να παρέχουν συγχρόνως υπηρεσίες που απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ και υπηρεσίες που υπόκεινται στον ως άνω φόρο δεν συνιστά ανώμαλη κατάσταση στο πλαίσιο του συστήματος εκπτώσεως που θεσπίζει η έκτη οδηγία, καθόσον τα άρθρα 17, παράγραφος 5, και 19 της εν λόγω οδηγίας ρυθμίζουν ειδικά την περίπτωση αυτή.

39 Όσον αφορά την έννοια των «παροχών ιατρικής περιθάλψεως», το Δικαστήριο έχει ήδη κρίνει, στη σκέψη 18 της προπαρατεθείσας αποφάσεως D., και έχει επιβεβαιώσει, στη σκέψη 38 της προπαρατεθείσας αποφάσεως Kügler, ότι η έννοια αυτή δεν μπορεί να ερμηνεύεται κατά τρόπο ώστε να περιλαμβάνει ιατρικές παρεμβάσεις που πραγματοποιούνται με σκοπό διαφορετικό από εκείνο της διαγνώσεως, της περιθάλψεως και, στο μέτρο του δυνατού, της θεραπείας ασθενειών ή ανωμαλιών της υγείας.

40 Καίτοι από την ως άνω νομολογία προκύπτει ότι οι «παροχές ιατρικής περιθάλψεως» πρέπει να έχουν θεραπευτικό σκοπό, δεν συνάγεται κατ' ανάγκην ότι ο θεραπευτικός σκοπός μιας παροχής υπηρεσιών επιδέχεται ιδιαίτερα στενή ερμηνεία (βλ., υπ' αυτήν την έννοια, την προπαρατεθείσα απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας, σκέψη 23). Συγκεκριμένα, από τη σκέψη 40 της προπαρατεθείσας αποφάσεως Kügler προκύπτει ότι οι ιατρικές υπηρεσίες που παρέχονται με σκοπό την πρόληψη μπορούν να τυγχάνουν φοροαπαλλαγής βάσει του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας. Ακόμη και στις περιπτώσεις που αποδεικνύεται ότι τα άτομα που υποβάλλονται σε ιατρικές εξετάσεις ή που αποτελούν αντικείμενο άλλων ιατρικών παρεμβάσεων προληπτικού χαρακτήρα δεν πάσχουν από καμία ασθένεια ή ανωμαλία της υγείας, το γεγονός ότι οι εν λόγω παροχές υπηρεσιών εμπίπτουν στην έννοια των «παροχών ιατρικής περιθάλψεως» είναι σύμφωνο με τον στόχο της μειώσεως του κόστους της ιατρικής περιθάλψεως, ο οποίος είναι κοινός τόσο για την απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 13, παράγραφος 1, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας όσο και για την απαλλαγή που προβλέπεται στην ίδια παράγραφο, στοιχείο γ' (βλ. τις προπαρατεθείσες αποφάσεις Επιτροπή κατά Γαλλίας, σκέψη 23, και Kügler, σκέψη 29).

41 Αντιθέτως, οι ιατρικές υπηρεσίες που παρέχονται με σκοπό διαφορετικό από εκείνο της προστασίας, συμπεριλαμβανομένης της διατηρήσεως ή της αποκαταστάσεως, της υγείας των ανθρώπων δεν μπορούν, κατά την ίδια νομολογία, να τύχουν της φοροαπαλλαγής που προβλέπεται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας. Επιβάλλεται η παρατήρηση ότι, λαμβανομένου υπόψη του σκοπού των ως άνω παροχών υπηρεσιών, η υπαγωγή των εν λόγω παροχών υπηρεσιών στον ΦΠΑ δεν αντιβαίνει στον στόχο να μειωθεί το κόστος της ιατρικής περιθάλψεως και να καταστεί η εν λόγω περίθαλψη πιο προσιτή στους ιδιώτες.

42 Όπως ορθώς επισήμανε η γενική εισαγγελέας στα σημεία 66 έως 68 των προτάσεών της, κρίσιμο στοιχείο για να προσδιοριστεί αν παροχή ιατρικών υπηρεσιών πρέπει να απαλλαγεί από τον ΦΠΑ είναι ο σκοπός της εν λόγω παροχής υπηρεσιών. Κατά συνέπεια, εάν οι ιατρικές υπηρεσίες παρέχονται εντός πλαισίου από το οποίο προκύπτει ότι ο κύριος σκοπός της παροχής των ως άνω υπηρεσιών δεν είναι η προστασία, συμπεριλαμβανομένης της διατηρήσεως ή της αποκαταστάσεως, της υγείας, αλλά η παροχή γνωμοδοτήσεως που απαιτείται πριν από την έκδοση αποφάσεως η οποία παράγει έννομα αποτελέσματα, η απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας δεν έχει εφαρμογή επί της ως άνω παροχής υπηρεσιών.

43 Συγκεκριμένα, όταν η παροχή υπηρεσιών συνίσταται στη διεξαγωγή ιατρικής πραγματογνωμοσύνης, καθίσταται φανερό ότι, μολονότι η ως άνω παροχή υπηρεσιών απαιτεί τις επαγγελματικές ικανότητες του παρέχοντος υπηρεσίες στον τομέα της ιατρικής και μπορεί να περιλαμβάνει την εκτέλεση εργασιών που είναι συνήθεις κατά την άσκηση του ιατρικού επαγγέλματος, όπως είναι η σωματική εξέταση του ασθενούς ή η εξέταση του ιατρικού του φακέλου, ο κύριος σκοπός μιας τέτοιας παροχής υπηρεσιών δεν είναι η προστασία, συμπεριλαμβανομένης της διατηρήσεως ή της αποκαταστάσεως, της υγείας του προσώπου που αφορά η πραγματογνωμοσύνη. Μια τέτοια παροχή υπηρεσιών, που έχει ως αντικείμενο να δώσει απάντηση στα ερωτήματα που προσδιορίζονται στο πλαίσιο της αιτήσεως για τη διεξαγωγή πραγματογνωμοσύνης, πραγματοποιείται με σκοπό να παρασχεθεί σε τρίτο η δυνατότητα να λάβει μια απόφαση η οποία παράγει έννομα αποτελέσματα έναντι του ενδιαφερομένου ή έναντι άλλων προσώπων. Καίτοι είναι αληθές ότι η διεξαγωγή ιατρικής πραγματογνωμοσύνης μπορεί επίσης να ζητηθεί από τον ίδιο τον ενδιαφερόμενο και ότι η εν λόγω πραγματογνωμοσύνη μπορεί να συμβάλει εμμέσως στην προστασία της υγείας του ενδιαφερομένου, εντοπίζοντας ένα νέο πρόβλημα ή διορθώνοντας μια προγενέστερη διάγνωση, ο κύριος σκοπός που επιδιώκει κάθε παροχή υπηρεσιών αυτού του είδους εξακολουθεί να είναι η πλήρωση μιας προβλεπόμενης από τον νόμο ή από σύμβαση προϋποθέσεως στο πλαίσιο της διαδικασίας λήψεως αποφάσεων άλλου οργάνου. Επομένως, μια τέτοια παροχή υπηρεσιών δεν μπορεί να τυγχάνει της απαλλαγής που προβλέπεται στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας.

44 Συναφώς, δεν ασκεί επιρροή το γεγονός ότι η ιατρική πραγματογνωμοσύνη καταρτίστηκε στο πλαίσιο προσφυγής που αποσκοπούσε στη χορήγηση συντάξεως αναπηρίας, ή το γεγονός ότι ο ιατρός πραγματογνώμων διορίστηκε από δικαστήριο ή από ασφαλιστικό και συνταξιοδοτικό φορέα ή, τέλος, το γεγονός ότι, βάσει του εθνικού δικαίου, οι δαπάνες για τη διεξαγωγή της πραγματογνωμοσύνης βαρύνουν τον ως άνω φορέα. Συγκεκριμένα, έστω και αν οι περιστάσεις ενδέχεται να προσδίδουν στην επίμαχη δραστηριότητα πραγματογνωμοσύνης τον χαρακτήρα δραστηριότητας γενικού συμφέροντος, οι όροι του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας δεν επιτρέπουν την εφαρμογή της απαλλαγής που προβλέπει η εν λόγω διάταξη επί της παροχής ιατρικών υπηρεσιών οι οποίες δεν έχουν ως σκοπό την προστασία της υγείας των ανθρώπων.

45 Κατά συνέπεια, στα προδικαστικά ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι η προβλεπόμενη από την εν λόγω διάταξη απαλλαγή από τον ΦΠΑ δεν εφαρμόζεται επί της παροχής υπηρεσιών ιατρού οι οποίες συνίστανται στην κατάρτιση εκθέσεως πραγματογνωμοσύνης σχετικά με την κατάσταση της υγείας ενός προσώπου προκειμένου να στοιχειοθετηθεί ή να απορριφθεί μια αίτηση για την καταβολή συντάξεως αναπηρίας. Το γεγονός ότι ο πραγματογνώμων ιατρός διορίστηκε από δικαστήριο ή από ασφαλιστικό και συνταξιοδοτικό φορέα δεν ασκεί συναφώς επιρροή.

Επί των δικαστικών εξόδων

46 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η Αυστριακή Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, καθώς και η Επιτροπή, που κατέθεσαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, δεν αποδίδονται. Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

κρίνοντας επί των ερωτημάτων που του υπέβαλε με διάταξη της 9ης Μαΐου 2001 το Landesgericht Innsbruck, αποφαίνεται:

Το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι η προβλεπόμενη από την εν λόγω διάταξη απαλλαγή από τον φόρο προστιθεμένης αξίας δεν εφαρμόζεται επί της παροχής υπηρεσιών ιατρού οι οποίες συνίστανται στην κατάρτιση εκθέσεως πραγματογνωμοσύνης σχετικά με την κατάσταση της υγείας ενός προσώπου προκειμένου να στοιχειοθετηθεί ή να απορριφθεί μια αίτηση για την καταβολή συντάξεως αναπηρίας. Το γεγονός ότι ο πραγματογνώμων ιατρός διορίστηκε από δικαστήριο ή από ασφαλιστικό και συνταξιοδοτικό φορέα δεν ασκεί συναφώς επιρροή.

Rosas Edward La Pergola

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 20 Νοεμβρίου 2003.

Ο Γραμματέας

R. Grass

Ο Πρόεδρος

Β. Σκουρής