ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τρίτο τμήμα)
της 27ης Απριλίου 2006 *

Στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-443/04 και C-444/04,

με αντικείμενο αιτήσεις εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, υποβληθείσες από το Hoge Raad der Nederlanden (Κάτω Χώρες) με αποφάσεις της 15ης Οκτωβρίου 2004, οι οποίες περιήλθαν στο Δικαστήριο αυθημερόν, στο πλαίσιο των δικών

H. A. Solleveld (C-443/04),

J. E. van den Hout-van Eijnsbergen (C-444/04)

κατά

Staatssecretaris van Financiën,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τρίτο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Rosas, πρόεδρο τμήματος, J. Malenovský, S. von Bahr, A. Borg Barthet και A. Ó Caoimh (εισηγητή), δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ολλανδική.

γενική εισαγγελέας: J. Kokott
γραμματέας: H. von Holstein, αναπληρωτής γραμματέας,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της συνεδριάσεως της 20ής Οκτωβρίου 2005,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— ο H. A. Solleveld, εκπροσωπούμενος από την A. B. Schoonbeek, advocaat,

— η J. E. van den Hout-van Eijnsbergen, εκπροσωπούμενη από τον F. D. Kouwenhoven, belastingadviseur,

— η Ολλανδική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την H. G. Sevenster και τον D. J. M. de Grave,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους P. van Nuffel και Δ. Τριανταφύλλου,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 15ης Δεκεμβρίου 2005,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Οι αιτήσεις για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως αφορούν 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).

2 Οι αιτήσεις αυτές υποβλήθηκαν στο πλαίσιο διαφορών μεταξύ, αφενός, του H. A. Solleveld, φυσιοθεραπευτή, και της J. E. van den Hout-van Eijnsbergen, ψυχοθεραπεύτριας, και, αφετέρου, του Staatssecretaris van Financiën σχετικά με αποφάσεις του Inspecteur van de Belastingdienst - Ondernemingen (στο εξής: οικονομικός έφορος) να μην απαλλαγούν από τον φόρο προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) οι παροχές υγειονομικής περιθάλψεως που πραγματοποίησαν οι δύο πρώτοι, ο καθένας στο πλαίσιο των επαγγελματικών του δραστηριοτήτων.

Το νομικό πλαίσιο

Η κοινοτική νομοθεσία

3 Το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας ορίζει:

«1 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:

[...]

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

[...]»

Η εθνική ρύθμιση

Η ρύθμιση περί ΦΠΑ

4 Όπως ίσχυε πριν από την 1η Δεκεμβρίου 1997, το άρθρο 11, παράγραφος 1, στοιχείο g, του νόμου περί φόρου κύκλου εργασιών (Wet op de omzetbelasting 1968), της 28ης Ιουνίου 1968 (Stb. 1968, αριθ. 329, στο εξής: νόμος του 1968 περί ΦΠΑ), όριζε ότι απαλλάσσονται του ΦΠΑ:

«[Ο]ι υπηρεσίες ιατρών, με εξαίρεση τους κτηνιάτρους, ψυχολόγων, λογοθεραπευτών, νοσοκόμων και μαιών· οι υπηρεσίες προσώπων τα οποία ασκούν παραϊατρικό επάγγελμα για το οποίο έχουν θεσπιστεί κανόνες βάσει του νόμου περί των παραϊατρικών επαγγελμάτων [...]»

5 Από την 1η Δεκεμβρίου 1997, το άρθρο 11, παράγραφος 1, στοιχείο g, του νόμου του 1968 περί ΦΠΑ ορίζει ότι απαλλάσσονται του ΦΠΑ:

«[Ο]ι υπηρεσίες που παρέχονται από όσους ασκούν επάγγελμα για το οποίο έχουν θεσπιστεί κανόνες από ή με βάση τον νόμο περί των επαγγελμάτων ατομικής υγειονομικής περιθάλψεως [...]»

Η ρύθμιση περί υγειονομικής περιθάλψεως

6 Μέχρι την κατάργησή του το 1997, ο νόμος περί των παραϊατρικών επαγγελμάτων (Wet op de paramedische beroepen), της 21ης Μαρτίου 1963 (Stb. 1963, αριθ. 113), όριζε, στο άρθρο του 1, παράγραφος 2:

«Ο παρών νόμος δεν καταλαμβάνει τις φροντίδες που παρέχονται από νοσοκόμο και, κατά τα λοιπά, έχει εφαρμογή μόνον επί των παραϊατρικών επαγγελμάτων που έχουν οργανωθεί με βασιλικό διάταγμα βάσει του άρθρου 2.»

7 Από την απόφαση περί παραπομπής με την οποία έφθασε στο Δικαστήριο η υπόθεση C-444/04 προκύπτει ότι, όταν ίσχυε ο νόμος περί των παραϊατρικών επαγγελμάτων, οι προϋποθέσεις για την εγγραφή στο μητρώο ψυχοθεραπευτών περιλαμβάνονταν στην υπουργική απόφαση περί εγγραφής των ψυχοθεραπευτών στο οικείο μητρώο (Besluit inzake registratie van psychotherapeuten, Stcrt. 1986, αριθ. 149, στο εξής: υπουργική απόφαση του 1986). Δεν αμφισβητείται ότι η υπουργική αυτή απόφαση δεν είναι η κανονιστική πράξη που προέβλεπε ο νόμος περί των παραϊατρικών επαγγελμάτων.

8 Ο νόμος περί των επαγγελμάτων ατομικής υγειονομικής περιθάλψεως (Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg), της 11ης Νοεμβρίου 1993 (Stb. 1993, αριθ. 655), όπως τροποποιήθηκε το 1997 (στο εξής: νόμος BIG), ορίζει στο άρθρο του 3, παράγραφος 1:

«Καθιερώνονται μητρώα στα οποία όσοι πληρούν τις προϋποθέσεις που τίθενται από ή με βάση τον παρόντα νόμο δύνανται να εγγραφούν χωριστά κατόπιν αιτήσεώς τους ως: ιατροί, οδοντίατροι, φαρμακοποιοί, ψυχολόγοι, ψυχοθεραπευτές, φυσιοθεραπευτές, μαίες, νοσοκόμοι.»

9 Οι πράξεις που υπάγονται στις δραστηριότητες του φυσιοθεραπευτή υπό την έννοια του νόμου BIG ορίζονται και απαριθμούνται, αντιστοίχως, στο άρθρο 29 του νόμου αυτού και στο άρθρο 5 της υπουργικής αποφάσεως σχετικά με τις απαιτήσεις για την εκπαίδευση και το αντικείμενο εργασίας των φυσιοθεραπευτών (Besluit opleidingseisen en deskundigheidsgebied fysiotherapeut), της 13ης Οκτωβρίου 1997 (Stb. 1997, αριθ. 516· στο εξής: υπουργική απόφαση του 1997). Κατά το άρθρο 5, παράγραφος 1, της αποφάσεως αυτής, στις πιο πάνω πράξεις περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, η εξέταση του ασθενούς με σκοπό τον εντοπισμό εμποδίου ή απειλής για την κινητική λειτουργία του και η αντιμετώπιση του πιο πάνω εμποδίου ή της πιο πάνω απειλής με την εφαρμογή φυσιοθεραπευτικών μεθόδων. Βάσει της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου, στις μεθόδους αυτές περιλαμβάνονται η κινησιοθεραπεία, η θεραπεία με χειρομαλάξεις και η θεραπεία με εξωτερικά ερεθίσματα, εξαιρουμένης της χρησιμοποιήσεως ιοντίζουσας ακτινοβολίας.

Οι διαφορές στις κύριες δίκες και τα προδικαστικά ερωτήματα

Υπόθεση C-443/04

10 Ο H. A. Solleveld είναι φυσιοθεραπευτής εγγεγραμμένος υπό την ιδιότητα αυτή στο μητρώο που προβλέπει ο νόμος BIG. Πέραν των δραστηριοτήτων του ως

«κλασικού» φυσιοθεραπευτή, ο H. A. Solleveld ασκεί και τις λεγόμενες δραστηριότητες «διαγνωστικής πεδίων διαταραχών», για τις οποίες έχει λάβει ειδική πρόσθετη εκπαίδευση στη Γερμανία. Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι η δραστηριότητα αυτή δίνει ιδιαίτερη σημασία στις δυσλειτουργίες σε επίπεδο γνάθου και στόματος, οι οποίες εμφαίνονται με ακτινογραφίες, με τη ροή ηλεκτρικού ρεύματος σε επίπεδο στόματος και δέρματος και με ενδοστοματικές εξετάσεις. Η δραστηριότητα αυτή στηρίζεται στη θεωρία ότι η ενδελεχής εξέταση της γνάθου, της οδοντοστοιχίας και της στοματικής κοιλότητας μπορεί να καταστήσει δυνατό να ανιχνευθούν οι αιτίες κακών και ασθενειών και να αποτελέσει το σημείο αφετηρίας της περιθάλψεως για τη θεραπεία του ασθενούς ή τη βελτίωση της καταστάσεώς του.

11 Οι δραστηριότητες του H. A. Solleveld στον τομέα αυτόν συνίστανται πρώτα στη διάγνωση για να καθοριστεί αν τα κακώς έχοντα για τα οποία παραπονείται ο ασθενής συνδέονται με «πεδία διαταραχών» σε επίπεδο γναθικού οστού ή οδοντοστοιχίας. Αν πρόκειται περί αυτού, ο H. A. Solleveld καταρτίζει σχέδιο θεραπείας. Το σχέδιο αυτό περιλαμβάνει, στην ουσία, τη χρησιμοποίηση ελαφρών ακτίνων λέιζερ, την εφαρμογή ομοιοπαθητικής αγωγής και τη διενέργεια χειρωνακτικής θεραπείας. Πριν προχωρήσει στην περίθαλψη αυτή, ο H. A. Solleveld μπορεί επίσης να παραπέμψει τον ασθενή σε οδοντίατρο ή σε γναθοχειρουργό.

12 Δεδομένου ότι ο H. A. Solleveld δεν είχε καταβάλει ΦΠΑ για τις παροχές σχετικά με τη διαγνωστική πεδίων διαταραχών εκδόθηκαν εις βάρος του αναδρομικώς ισχύουσες βεβαιώσεις φόρου για την περίοδο από την 1η Ιανουαρίου 1994 μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2000. Οι διοικητικές ενστάσεις που υπέβαλε κατά των βεβαιώσεων αυτών απορρίφθηκαν από τον οικονομικό έφορο. Οι απορριπτικές αποφάσεις στηρίχθηκαν ιδίως στην άποψη του Inspecteur voor de Gezondheiszorg (υγειονομικού επιθεωρητή) ότι η διαγνωστική πεδίων διαταραχών δεν υπάγεται στον κατά τα άρθρα 29 του νόμου BIG και 5 της υπουργικής αποφάσεως του 1997 τομέα δραστηριοτήτων ενός φυσιοθεραπευτή.

13 Με απόφαση της 18ης Νοεμβρίου 2002, το Gerechtshof te Amsterdam απέρριψε την προσφυγή του H. A. Solleveld κατά των αποφάσεων περί απορρίψεως των διοικητικών του ενστάσεων, στην ουσία με το σκεπτικό ότι δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι οι επίμαχες παροχές υγειονομικής περιθάλψεως παρασχέθηκαν από τον τελευταίο υπό την ιδιότητά του ως φυσιοθεραπευτή.

14 Ο H. A. Solleveld υπέβαλε ενώπιον του Hoge Raad der Nederlanden αίτηση αναιρέσεως κατά της αποφάσεως αυτής. Στην απόφασή του περί παραπομπής, το δικαστήριο αυτό, αφού σημείωσε ότι οι επίμαχες παροχές υγειονομικής περιθάλψεως δεν παρασχέθηκαν από τον H. A. Solleveld υπό την ιδιότητά του ως επαγγελματία κατά τον νόμο BIG, διερωτάται αν παρά ταύτα οι παροχές αυτές πρέπει να απαλλαγούν του ΦΠΑ καθόσον, αφενός, ο σκοπός τους είναι, από υποκειμενική άποψη, η συμβολή στην ιατρική περίθαλψη του ασθενούς και, αφετέρου, από τα πραγματικά περιστατικά που διαπίστωσε το Gerechtshof te Amsterdam προκύπτει ότι, στο 40 % των περιπτώσεων, οι ασθενείς του H. A. Solleveld παραπέμπονται σε αυτόν από ιατρό ή οδοντίατρο και ότι οι περισσότερες ασφαλιστικές εταιρίες αποδίδουν τα έξοδα για την περίθαλψη αυτή, και εν πάση περιπτώσει όταν οι ασθενείς έχουν προβεί σε πρόσθετη ασφάλιση για να καλυφθούν ιατρικές πρακτικές που δεν ανήκουν στην παραδοσιακή ιατρική.

15 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Hoge Raad der Nederlanden αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να θέσει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Πρέπει το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, [...] στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι απαλλάσσονται του ΦΠΑ οι δραστηριότητες που συνίστανται στη διάγνωση, στην παροχή θεραπευτικών συμβουλών και ενδεχομένως στη θεραπεία –όλες στο πλαίσιο της προαναφερθείσας [...] διαγνωστικής πεδίων διαταραχών– ακόμη και αν οι δραστηριότητες αυτές δεν εντάσσονται στην άσκηση –από εκείνον ο οποίος τις ασκεί– ενός ιατρικού ή παραϊατρικού επαγγέλματος που καθορίζεται από το σχετικό κράτος μέλος;»

Υπόθεση C-444/04

16 Η J. E. van den Hout-van Eijnsbergen ασκεί ως ανεξάρτητος επαγγελματίας δραστηριότητες ψυχοθεραπευτή για τις οποίες έχει δίπλωμα παιδαγωγού. Ο Geneeskundig Hoofdinspecteur voor de Geestelijke Volksgezondheid (κύριος ιατρικός επιθεωρητής ψυχικής υγείας), έχοντας διαπιστώσει ότι πληροί τις προϋποθέσεις της υπουργικής αποφάσεως του 1986, την ενέγραψε το 1988 ως ψυχοθεραπεύτρια στο μητρώο που προβλέπει η υπουργική αυτή απόφαση.

17 Δεδομένου ότι η J. E. van den Hout-van Eijnsbergen δεν είχε καταβάλει ΦΠΑ για τις παροχές σχετικά με τις δραστηριότητές της, εκδόθηκαν εις βάρος της αναδρομικώς ισχύουσες βεβαιώσεις φόρου για την περίοδο από την 1η Ιανουαρίου 1992 μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 1995. Η διοικητική ένσταση που υπέβαλε κατά των βεβαιώσεων αυτών απορρίφθηκε από τον οικονομικό έφορο.

18 Με απόφαση της 20ής Μαρτίου 2003, το Gerechtshof te's-Gravenhage απέρριψε την προσφυγή της J. E. van den Hout-van Eijnsbergen κατά της αποφάσεως περί απορρίψεως της ενστάσεώς της, στην ουσία με το σκεπτικό ότι η κατά το άρθρο 11, παράγραφος 1, στοιχείο g, του νόμου του 1968 περί ΦΠΑ έννοια των υπηρεσιών που παρέχονται από ιατρούς και ψυχολόγους, όπως ο νόμος αυτός ίσχυε κατά τα κρίσιμα οικονομικά έτη, αφορά αποκλειστικώς τις υπηρεσίες που παρέχονται από πρόσωπα τα οποία επιτρέπεται να φέρουν τον τίτλο του ιατρού ή ψυχολόγου.

19 Η J. E. van den Hout-van Eijnsbergen υπέβαλε ενώπιον του Hoge Raad der Nederlanden αίτηση αναιρέσεως κατά της αποφάσεως αυτής. Στην απόφασή του περί παραπομπής, το δικαστήριο αυτό, αφού σημείωσε ότι δεν χωρεί εύλογη αμφιβολία ως προς το ότι η περίθαλψη που παρέχεται από ανεξάρτητους ψυχοθεραπευτές έχει θεραπευτικό σκοπό, διαπίστωσε ότι οι ψυχοθεραπευτές δεν περιλαμβάνονταν στον κατάλογο επαγγελμάτων κατά το τότε εφαρμοστέο άρθρο 11, παράγραφος 1, στοιχείο g, του νόμου του 1968 περί ΦΠΑ, και τούτο ακόμη και αν πληρούσαν τις εκ του νόμου προϋποθέσεις εγγραφής και είχαν όντως εγγραφεί στο μητρώο ψυχοθεραπευτών. Επιπλέον, το αιτούν δικαστήριο εκθέτει ότι η διάταξη αυτή, όπως ισχύει από την 1η Δεκεμβρίου 1997, ορίζει πλέον ότι οι παροχές υγειονομικής περιθάλψεως που πραγματοποιούνται από τους ψυχοθεραπευτές τυγχάνουν της απαλλαγής από τον ΦΠΑ. Το πιο πάνω δικαστήριο διερωτάται κατά συνέπεια αν η περιοριστική απαρίθμηση των ιατρικών επαγγελμάτων η οποία γινόταν από τον νόμο του 1968 περί ΦΠΑ, όπως ο νόμος αυτός είχε πριν από την ημερομηνία αυτή, αρκεί για να αποκλειστούν οι επίμαχες παροχές υγειονομικής περιθάλψεως από την απαλλαγή την οποία προβλέπει το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας.

20 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Hoge Raad der Nederlanden αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να θέσει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Πρέπει το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, [...] στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι απαλλάσσονται του ΦΠΑ οι ψυχοθεραπευτικές δραστηριότητες που ασκούνται από επαγγελματία ο οποίος πληροί τις [...] ολλανδικές απαιτήσεις για την εγγραφή στο οικείο μητρώο όσων ασκούν το επάγγελμα αυτό και έχει εγγραφεί στο μητρώο ψυχοθεραπευτών, ακόμη και αν οι δραστηριότητες αυτές δεν εντάσσονται στην άσκηση –από εκείνον ο οποίος τις ασκεί– ενός ιατρικού ή παραϊατρικού επαγγέλματος που ορίζεται από το οικείο κράτος μέλος;»

21 Με διάταξη του Προέδρου του Δικαστηρίου της 21ης Ιανουαρίου 2005, οι υποθέσεις C-443/04 και C-444/04 ενώθηκαν για τη διευκόλυνση της έγγραφης και της προφορικής διαδικασίας και για την έκδοση κοινής αποφάσεως.

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

22 Με τα ερωτήματά του, το αιτούν δικαστήριο ερωτά στην ουσία αν η κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας απαλλαγή από τον ΦΠΑ ισχύει για τις φροντίδες που παρέχονται, αντιστοίχως, από φυσιοθεραπευτή και από ψυχοθεραπευτή εκτός του πλαισίου της ασκήσεως ιατρικών και παραϊατρικών επαγγελμάτων, όπως αυτά ορίζονται από τη ρύθμιση του σχετικού κράτους μέλους.

23 Κατά γραμματική ερμηνεία του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας, ο επαγγελματίας για να μπορέσει να τύχει της απαλλαγής που

προβλέπεται από τη διάταξη αυτή πρέπει να πληροί δύο προϋποθέσεις, δηλαδή, αφενός, πρέπει να προβαίνει σε «παροχές ιατρικής περιθάλψεως» και, αφετέρου, οι παροχές αυτές πρέπει να «πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της ασκήσεως ιατρικών και παραϊατρικών επαγγελμάτων όπως καθορίζονται από το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος».

24 Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται ότι οι φροντίδες που παρέχονται από τους αναιρεσείοντες των κύριων δικών συνιστούν περίθαλψη υπό την έννοια της διατάξεως αυτής, καθόσον οι φροντίδες αυτές παρέχονται με σκοπό τη διάγνωση, την περίθαλψη και, στο μέτρο του δυνατού, τη θεραπεία ασθενειών ή ανωμαλιών της υγείας, οπότε επιδιώκεται η αντιμετώπιση τέτοιων καταστάσεων (απόφαση της 20ής Νοεμβρίου 2003, C-307/01, D'Ambrumenil και Dispute Resolution Services, Συλλογή 2003, σ. I-13989, σκέψη 57).

25 Αντιθέτως, τα ερωτήματα που έθεσε το αιτούν δικαστήριο αφορούν το ζήτημα αν μπορεί να θεωρηθεί ότι οι φροντίδες αυτές παρασχέθηκαν εντός του πλαισίου της ασκήσεως ιατρικών ή παραϊατρικών επαγγελμάτων, όπως αυτά ορίζονται από την εθνική ρύθμιση, σύμφωνα με τη δεύτερη προϋπόθεση του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας.

26 Εν προκειμένω, από τις αποφάσεις περί παραπομπής προκύπτει ότι, στην υπόθεση C-444/04, οι σχετικές φροντίδες παρασχέθηκαν από επαγγελματία ο οποίος, κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της υποθέσεως αυτής, δεν ανήκε σε ένα από τα παραϊατρικά επαγγέλματα που ορίζονταν από την εθνική ρύθμιση για την απαλλαγή από τον ΦΠΑ, ενώ, στην υπόθεση C-443/04, οι σχετικές φροντίδες ναι μεν παρασχέθηκαν από επαγγελματία ο οποίος ανήκε σε ένα τέτοιο παραϊατρικό επάγγελμα, πλην όμως δεν υπάγονταν στο αντικείμενο του επαγγέλματος αυτού, όπως το αντικείμενο αυτό οριζόταν από την πιο πάνω ρύθμιση.

27 Εξ αυτών προκύπτει ότι, με το ερώτημά του στην υπόθεση C-444/04, το αιτούν δικαστήριο θέλει ειδικότερα να καθοριστεί σε ποιο μέτρο τα κράτη μέλη μπορούν, όσον αφορά την κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης

οδηγίας απαλλαγή από τον ΦΠΑ, να αποκλείσουν ορισμένα επαγγέλματα από τον κατά την εθνική ρύθμιση ορισμό των παραϊατρικών επαγγελμάτων, ενώ, στην υπόθεση C-443/04, το πιο πάνω δικαστήριο ερωτά στην ουσία αν τα ίδια κράτη μέλη μπορούν να αποκλείσουν από τον εν λόγω ορισμό συγκεκριμένες δραστηριότητες υγειονομικής περιθάλψεως.

28 Εν προκειμένω, από το κείμενο του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας προκύπτει σαφώς ότι η διάταξη αυτή δεν ορίζει η ίδια την έννοια των «παραϊατρικών επαγγελμάτων», αλλά στο σημείο αυτό παραπέμπει στον ορισμό που γίνεται δεκτός από την εσωτερική ρύθμιση των κρατών μελών.

29 Υπό τις συνθήκες αυτές, κάθε κράτους μέλους έργο είναι να ορίσει, στο εσωτερικό του δίκαιο, τα παραϊατρικά επαγγέλματα στο πλαίσιο των οποίων η παροχή υγειονομικής περιθάλψεως απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας. Το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, εν προκειμένω, η διάταξη αυτή παρέχει στα κράτη μέλη διακριτική εξουσία (απόφαση της 6ης Νοεμβρίου 2003, C-45/01, Dornier, Συλλογή 2003, σ. I-12911, σκέψη 81).

30 Η διακριτική αυτή εξουσία περιλαμβάνει όχι μόνον την εξουσία ορισμού των προσόντων που απαιτούνται για την άσκηση των πιο πάνω επαγγελμάτων, αλλά και την εξουσία ορισμού των συγκεκριμένων δραστηριοτήτων υγειονομικής περιθάλψεως που αποτελούν το αντικείμενο των επαγγελμάτων αυτών. Πράγματι, όταν τα διάφορα προσόντα που έχουν αποκτηθεί από τους επαγγελματίες δεν είναι αναγκαίο ότι τους καθιστούν έτοιμους να παράσχουν όλα τα είδη υγειονομικής περιθάλψεως, ένα κράτος μέλος δικαιούται να θεωρήσει, κατά την άσκηση της διακριτικής του εξουσίας, ότι ο ορισμός των παραϊατρικών επαγγελμάτων θα ήταν ελλιπής αν περιοριζόταν να θέσει γενικές απαιτήσεις σχετικά με τα προσόντα των επαγγελματιών, χωρίς να διευκρινίσει την περίθαλψη για την οποία οι τελευταίοι έχουν τα προσόντα στο πλαίσιο των επαγγελμάτων αυτών.

31 Ωστόσο, η διακριτική εξουσία που έχουν εν προκειμένω τα κράτη μέλη δεν είναι απεριόριστη.

32 Ασφαλώς, όπως ισχυρίζεται η Ολλανδική Κυβέρνηση, τα κράτη μέλη δικαιούνται, βάσει του πρώτου σκέλους της παραγράφου 1 του άρθρου 13, Α, της έκτης οδηγίας, να καθορίσουν τις προϋποθέσεις των απαλλαγών προκειμένου να εξασφαλίσουν την ορθή και απλή εφαρμογή των απαλλαγών αυτών.

33 Έτσι, αντιθέτως προς αυτό που υποστηρίζει η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η διακριτική εξουσία που τα κράτη μέλη έχουν για να ορίσουν τα παραϊατρικά επαγγέλματα επιτρέπει στα κράτη αυτά να μη θεωρήσουν ως τέτοιο επάγγελμα και, επομένως, να αποκλείσουν από την κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας απαλλαγή από τον ΦΠΑ ένα συγκεκριμένο επάγγελμα, όπως εκείνο του ψυχοθεραπευτή στην υπόθεση C-444/04, και τούτο παρά το γεγονός ότι το επάγγελμα αυτό αποτελεί, όσον αφορά ορισμένες πτυχές του, το αντικείμενο ιδιαίτερης ρυθμίσεως στο εθνικό δίκαιο.

34 Ομοίως, είναι αλήθεια, όπως υποστηρίζει η Ολλανδική Κυβέρνηση, ότι η ορθή και απλή εφαρμογή τής κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας απαλλαγής από τον ΦΠΑ εξασφαλίζεται όταν, όπως στην υπόθεση C-443/04 για τις παροχές των φυσιοθεραπευτών, η απαλλαγή αυτή ισχύει μόνο για τους επαγγελματίες που έχουν τα επαγγελματικά προσόντα τα οποία προβλέπονται από την εθνική ρύθμιση περί των παραϊατρικών επαγγελμάτων και μόνον όσον αφορά τις συγκεκριμένες δραστηριότητες υγειονομικής περιθάλψεως για τις οποίες έχουν αποκτηθεί τα προσόντα αυτά, όπως οι δραστηριότητες αυτές ορίζονται από την εν λόγω ρύθμιση.

35 Ωστόσο, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι η απαίτηση ορθής και απλής εφαρμογής των απαλλαγών δεν μπορεί να επιτρέψει στα κράτη μέλη να θίξουν τους σκοπούς της έκτης οδηγίας ή τις αρχές του κοινοτικού δικαίου, και ειδικότερα την αρχή της ίσης μεταχειρίσεως, την οποία, στον τομέα του ΦΠΑ, αντικατοπτρίζει η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας (βλ. την προαναφερθείσα

απόφαση Dornier, σκέψεις 42 και 69, και τις αποφάσεις της 26ης Μαΐου 2005, C-498/03, Kingscrest Associates και Montecello, Συλλογή 2005, σ. I-4427, σκέψεις 29 και 52, και της 12ης Ιανουαρίου 2006, C-246/04, Turn- und Sportunion Waldburg, Συλλογή 2006, σ. I-589, σκέψεις 44 έως 46).

36 Κατά συνέπεια, όταν ένα πρόσωπο που υπόκειται στον φόρο ζητεί, για να ωφεληθεί από την κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας απαλλαγή από τον ΦΠΑ, να αναγνωριστεί ότι οι δραστηριότητές του υγειονομικής περιθάλψεως ανάγονται στην άσκηση των παραϊατρικών επαγγελμάτων, των εθνικών δικαστηρίων έργο είναι να εξετάσουν αν οι αρμόδιες διοικητικές αρχές τήρησαν τα όρια της προβλεπομένης από τη διάταξη αυτή διακριτικής εξουσίας, λαμβάνοντας υπόψη τον σκοπό της διατάξεως αυτής και την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας η οποία είναι σύμφυτη με το κοινό σύστημα του ΦΠΑ (βλ., στο ίδιο πνεύμα, την απόφαση της 10ης Σεπτεμβρίου 2002, C-238/95, Kügler, Συλλογή 2002, σ. I-6833, σκέψη 56, και τις προαναφερθείσες αποφάσεις Dornier, σκέψη 69, και Kingscrest Associates και Montecello, σκέψη 52).

37 Εν προκειμένω, πρώτον, όσον αφορά τον σκοπό του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας, πρέπει να επισημανθεί ότι η προϋπόθεση την οποία θέτει η διάταξη αυτή και κατά την οποία οι παροχές υγειονομικής περιθάλψεως πρέπει να πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της ασκήσεως παραϊατρικών επαγγελμάτων, όπως αυτά ορίζονται από το σχετικό κράτος μέλος, σκοπεύει να εξασφαλίσει ότι η απαλλαγή θα ισχύει μόνο για τις παροχές υγειονομικής περιθάλψεως στις οποίες προβαίνουν επαγγελματίες οι οποίοι έχουν τα απαιτούμενα επαγγελματικά προσόντα (προαναφερθείσα απόφαση Kügler, σκέψη 27). Κατά συνέπεια, οι παροχές υγειονομικής περιθάλψεως δεν εμπίπτουν όλες στην απαλλαγή αυτή, καθόσον η τελευταία αφορά μόνον εκείνες που έχουν επαρκές ποιοτικό επίπεδο λαμβανομένης υπόψη της επαγγελματικής εκπαιδεύσεως όσων προβαίνουν σε αυτές.

38 Επομένως, ο αποκλεισμός συγκεκριμένου επαγγέλματος ή συγκεκριμένης δραστηριότητας υγειονομικής περιθάλψεως από τον ορισμό των παραϊατρικών επαγγελμάτων, ο οποίος γίνεται δεκτός από την εθνική ρύθμιση σχετικά με την απαλλαγή κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας, πρέπει να

μπορεί να δικαιολογηθεί από αντικειμενικούς λόγους που στηρίζονται στα επαγγελματικά προσόντα εκείνων οι οποίοι προβαίνουν στις σχετικές παροχές και, κατά συνέπεια, από σκέψεις που ανάγονται στην ποιότητα των παρεχομένων υπηρεσιών.

39 Δεύτερον, όσον αφορά την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, η οποία είναι σύμφυτη με το κοινό σύστημα του ΦΠΑ, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά τη νομολογία, η αρχή αυτή δεν επιτρέπει στα κράτη μέλη να επιφυλάσσουν διαφορετική μεταχείριση, εξ απόψεως ΦΠΑ, σε όμοιες παροχές υπηρεσιών, οι οποίες κατά συνέπεια ανταγωνίζονται οι μεν τις δε (απόφαση της 23ης Οκτωβρίου 2003, C-109/02, Επιτροπή κατά Γερμανίας, Συλλογή 2003, σ. I-12691, σκέψη 20, και προαναφερθείσα απόφαση Kingscrest Associates και Montecello, σκέψη 54).

40 Για να καθοριστεί αν συγκεκριμένες παροχές υγειονομικής περιθάλψεως είναι όμοιες, πρέπει να ληφθούν υπόψη, προκειμένου περί της απαλλαγής κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας και λαμβανομένου υπόψη του σκοπού της διατάξεως αυτής, τα επαγγελματικά προσόντα όσων προβαίνουν στις παροχές αυτές. Συγκεκριμένα, οι παροχές υγειονομικής περιθάλψεως, όταν δεν είναι πανομοιότυπες, μπορούν να θεωρηθούν όμοιες μόνο στο μέτρο που έχουν για τους αποδέκτες τους ανάλογο επίπεδο ποιότητας.

41 Επομένως, ο αποκλεισμός συγκεκριμένου επαγγέλματος ή συγκεκριμένης δραστηριότητας υγειονομικής περιθάλψεως από τον ορισμό των παραϊατρικών επαγγελμάτων, ο οποίος γίνεται δεκτός από την εθνική ρύθμιση σχετικά με την κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας απαλλαγή από τον ΦΠΑ, αντίκειται στην αρχή της φορολογικής ουδετερότητας μόνον αν μπορεί να αποδειχθεί ότι τα πρόσωπα που ασκούν το επάγγελμα αυτό ή τη δραστηριότητα αυτή έχουν, γι' αυτές τις παροχές υγειονομικής περιθάλψεως, επαγγελματικά προσόντα ικανά να εξασφαλίσουν στις παροχές αυτές επίπεδο ποιότητας ανάλογο με εκείνο των παροχών στις οποίες προβαίνουν πρόσωπα τα οποία, βάσει της ίδιας εθνικής ρυθμίσεως, τυγχάνουν της απαλλαγής.

42 Κατά συνέπεια, του αιτούντος δικαστηρίου έργο είναι να καθορίσει αν, λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των στοιχείων αυτών, ο σχετικός με την κατά το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας απαλλαγή από τον ΦΠΑ αποκλεισμός, από το πλαίσιο των παραϊατρικών επαγγελμάτων, του επαγγέλματος του ψυχοθεραπευτή, στην υπόθεση C-444/04, και των ασκουμένων από φυσιοθεραπευτή δραστηριοτήτων διαγνωστικής πεδίων διαταραχών, στην υπόθεση C-443/04, υπερβαίνει τα όρια της διακριτικής εξουσίας την οποία η διάταξη αυτή παρέχει στα κράτη μέλη.

43 Εν προκειμένω, όσον αφορά την υπόθεση C-444/04, πρέπει να επισημανθεί ευθύς εξ αρχής ότι, αντιθέτως προς αυτό που υποστηρίζει η Ολλανδική Κυβέρνηση, δεν έχει σημασία το γεγονός ότι όλοι οι ψυχοθεραπευτές τυγχάνουν της ίδιας μεταχειρίσεως εξ απόψεως ΦΠΑ, ασχέτως του νομικού τους καθεστώτος. Απεναντίας, πρέπει να εξεταστεί αν, όπως υποστηρίζει η J. E. van den Hout-van Eijnsbergen, το σχετικό κράτος μέλος υπέβαλλε, κατά τα κρίσιμα οικονομικά έτη, τις δραστηριότητες των ψυχοθεραπευτών που έχουν δίπλωμα παιδαγωγού σε καθεστώς εξ απόψεως ΦΠΑ διαφορετικό από εκείνο που ίσχυε για τους ψυχιάτρους και τους ψυχολόγους για την άσκηση των ίδιων δραστηριοτήτων.

44 Αν πρόκειται περί αυτού, του αιτούντος δικαστηρίου έργο είναι να εξακριβώσει αν οι ψυχοθεραπευτές οι οποίοι, όπως η αναιρεσείουσα της κύριας δίκης στην υπόθεση C-444/04, έχουν δίπλωμα παιδαγωγού όντως διαθέτουν, όπως οι ψυχίατροι και οι ψυχολόγοι, τα επαγγελματικά προσόντα που απαιτούνται για την ψυχοθεραπεία που παρέχεται από την πιο πάνω αναιρεσείουσα και, στην περίπτωση που συμβαίνει κάτι τέτοιο, αν αυτοί τυγχάνουν, για την άσκηση των δραστηριοτήτων αυτών, της απαλλαγής από τον ΦΠΑ.

45 Σε καταφατική περίπτωση, η επίμαχη στην κύρια δίκη στην υπόθεση C-444/04 εθνική ρύθμιση θα υπερβαίνει τη διακριτική εξουσία που τα κράτη μέλη έχουν στο πλαίσιο του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας μόνον αν, πράγμα που του αιτούντος δικαστηρίου έργο είναι να εκτιμήσει με γνώμονα το σύνολο των κρίσιμων περιστάσεων της υποθέσεως την οποία εκδικάζει, η ποιότητα

της περιθάλψεως που παρέχεται από τους ψυχοθεραπευτές μπορεί να θεωρηθεί, λαμβανομένων υπόψη των επαγγελματικών τους προσόντων, ανάλογη με εκείνη της όμοιας περιθάλψεως που παρέχεται από τους ψυχιάτρους, τους ψυχολόγους ή οποιοδήποτε άλλο ιατρικό ή παραϊατρικό επάγγελμα.

46 Εν προκειμένω, το αιτούν δικαστήριο μπορεί να λάβει υπόψη, μεταξύ άλλων, το γεγονός ότι η αναιρεσείουσα της κύριας δίκης στην υπόθεση C-444/04 έχει δίπλωμα παιδαγωγού και ότι η ψυχοθεραπεία, την οποία παρείχε κατά τα κρίσιμα οικονομικά έτη, παρασχέθηκε εντός νομίμου πλαισίου, υπό τον έλεγχο της υγειονομικής επιθεωρήσεως και σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που όριζε ειδική ρύθμιση των οποίων η τήρηση πιστοποιείται με την εγγραφή στο σχετικό μητρώο, οι δε συνθήκες αυτές είναι ικανές να εξασφαλίσουν ότι η πιο πάνω αναιρεσείουσα είχε τα επαγγελματικά προσόντα που απαιτούνταν για την άσκηση των δραστηριοτήτων αυτών.

47 Όσον αφορά την υπόθεση C-443/04, για να εξακριβωθεί αν το σχετικό κράτος μέλος υπερέβη τη διακριτική εξουσία που έχει βάσει του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας, πρέπει να εξεταστεί αν η περίθαλψη μέσω διαγνωστικής πεδίων διαταραχών απαλλάσσεται του ΦΠΑ όταν παρέχεται από ιατρούς ή οδοντιάτρους.

48 Ερωτηθείσα επ' αυτού κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, η Ολλανδική Κυβέρνηση, χωρίς να θελήσει να είναι απόλυτη εν προκειμένω, ανέφερε παρά ταύτα ότι, όσον αφορά τους ιατρούς, δεν αποκλείεται εκ των προτέρων ότι οι τελευταίοι, λαμβανομένων υπόψη των ειδικών γνώσεών τους και της πληρέστερης ιατρικής καταρτίσεώς τους, μπορούν να τύχουν της απαλλαγής από τον ΦΠΑ για την παροχή της πιο πάνω περιθάλψεως.

49 Υπό τις συνθήκες αυτές, του αιτούντος δικαστηρίου έργο είναι, ακολουθώντας τη συλλογιστική που εκτίθεται στις σκέψεις 44 και 45 της παρούσας αποφάσεως, να καθορίσει αν το σχετικό κράτος μέλος, μη απαλλάσσοντας από τον ΦΠΑ την παρεχόμενη από τον αναιρεσείοντα της κύριας δίκης στην υπόθεση C-443/04

περίθαλψη μέσω διαγνωστικής πεδίων διαταραχών, υπερέβη τη διακριτική εξουσία που έχει στο πλαίσιο του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας, λαμβανομένων υπόψη του καθεστώτος εξ απόψεως ΦΠΑ το οποίο ισχύει για τους ιατρούς και τους οδοντιάτρους για την ίδια περίθαλψη και της ποιότητας της περιθάλψεως που παρέχεται εντός του πιο πάνω πλαισίου από κάθε έναν από αυτούς.

50 Εν προκειμένω, το αιτούν δικαστήριο μπορεί να λάβει υπόψη, μεταξύ άλλων, το γεγονός ότι, υπό την ιδιότητά του ως φυσιοθεραπευτή, ο αναιρεσείων της κύριας δίκης στην υπόθεση C-443/04 ασκεί ένα παραϊατρικό επάγγελμα υπό την έννοια της εθνικής ρυθμίσεως του σχετικού κράτους μέλους και ότι, για την παροχή της εν λόγω περιθάλψεως, έχει ειδική πρόσθετη επαγγελματική εκπαίδευση και οι ασθενείς συχνά παραπέμπονται σε αυτόν από ιατρούς ή οδοντιάτρους.

51 Κατά συνέπεια, στα ερωτήματα που τέθηκαν πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι:

— Το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι παρέχει στα κράτη μέλη τη διακριτική εξουσία να ορίσουν, για την απαλλαγή που προβλέπει η διάταξη αυτή, τα παραϊατρικά επαγγέλματα και τις παροχές υγειονομικής περιθάλψεως οι οποίες αποτελούν το αντικείμενο των επαγγελμάτων αυτών. Ωστόσο, τα κράτη μέλη οφείλουν, κατά την άσκηση της διακριτικής αυτής εξουσίας, να σέβονται τον σκοπό της εν λόγω διατάξεως, ο οποίος συνίσταται στο να εξασφαλιστεί ότι η απαλλαγή θα ισχύει μόνο για παροχές στις οποίες προβαίνουν πρόσωπα τα οποία έχουν τα απαιτούμενα επαγγελματικά προσόντα, καθώς και την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας.

— Εθνική ρύθμιση η οποία αποκλείει το επάγγελμα του ψυχοθεραπευτή από τον ορισμό των παραϊατρικών επαγγελμάτων αντίκειται στον πιο πάνω σκοπό και στην πιο πάνω αρχή μόνο στο μέτρο που, πράγμα που του αιτούντος δικαστηρίου έργο είναι να εξακριβώσει, η ψυχοθεραπεία, αν παρεχόταν από ψυχιάτρους, ψυχολόγους ή οποιοδήποτε άλλο ιατρικό ή παραϊατρικό

επάγγελμα, θα απαλλασσόταν του ΦΠΑ, ενώ, παρεχόμενη από ψυχοθεραπευτές, μπορεί να θεωρηθεί ανάλογης ποιότητας, λαμβανομένων υπόψη των επαγγελματικών προσόντων των τελευταίων.

— Εθνική ρύθμιση η οποία αποκλείει συγκεκριμένες δραστηριότητες υγειονομικής περιθάλψεως, όπως η περίθαλψη μέσω διαγνωστικής πεδίων διαταραχών, οι οποίες ασκούνται από φυσιοθεραπευτές, από τον ορισμό του παραϊατρικού αυτού επαγγέλματος αντίκειται στον ίδιο σκοπό και στην ίδια αρχή μόνο στο μέτρο που, πράγμα που του αιτούντος δικαστηρίου έργο είναι να εξακριβώσει, η στο πλαίσιο των πιο πάνω δραστηριοτήτων περίθαλψη, αν παρεχόταν από ιατρούς ή οδοντιάτρους, θα απαλλασσόταν του ΦΠΑ, ενώ, παρεχόμενη από φυσιοθεραπευτές, μπορεί να θεωρηθεί ανάλογης ποιότητας, λαμβανομένων υπόψη των επαγγελματικών προσόντων των τελευταίων.

Επί των δικαστικών εξόδων

52 Δεδομένου ότι η διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους των κύριων δικών τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των εν λόγω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τρίτο τμήμα) 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 παρέχει στα κράτη μέλη τη διακριτική εξουσία να ορίσουν, για την απαλλαγή που προβλέπει η διάταξη αυτή, τα παραϊατρικά επαγγέλματα και τις παροχές υγειονομικής περιθάλψεως οι οποίες αποτελούν το αντικείμενο των επαγγελμάτων αυτών. Ωστόσο, τα κράτη μέλη οφείλουν, κατά την άσκηση της διακριτικής αυτής εξουσίας, να σέβονται τον σκοπό της εν λόγω διατάξεως, ο οποίος συνίσταται στο να εξασφαλιστεί ότι η απαλλαγή θα ισχύει μόνο για παροχές στις οποίες προβαίνουν πρόσωπα τα οποία έχουν τα απαιτούμενα επαγγελματικά προσόντα, καθώς και την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας.

Εθνική ρύθμιση η οποία αποκλείει το επάγγελμα του ψυχοθεραπευτή από τον ορισμό των παραϊατρικών επαγγελμάτων αντίκειται στον πιο πάνω σκοπό και στην πιο πάνω αρχή μόνο στο μέτρο που, πράγμα που του αιτούντος δικαστηρίου έργο είναι να εξακριβώσει, η ψυχοθεραπεία, αν παρεχόταν από ψυχιάτρους, ψυχολόγους ή οποιοδήποτε άλλο ιατρικό ή παραϊατρικό επάγγελμα, θα απαλλασσόταν του ΦΠΑ, ενώ, παρεχόμενη από ψυχοθεραπευτές, μπορεί να θεωρηθεί ανάλογης ποιότητας, λαμβανομένων υπόψη των επαγγελματικών προσόντων των τελευταίων.

Εθνική ρύθμιση η οποία αποκλείει συγκεκριμένες δραστηριότητες υγειονομικής περιθάλψεως, όπως η περίθαλψη μέσω διαγνωστικής πεδίων διαταραχών, οι οποίες ασκούνται από φυσιοθεραπευτές, από τον ορισμό του παραϊατρικού αυτού επαγγέλματος αντίκειται στον ίδιο σκοπό και στην ίδια αρχή μόνο στο μέτρο που, πράγμα που του αιτούντος δικαστηρίου έργο είναι να εξακριβώσει, η στο πλαίσιο των πιο πάνω δραστηριοτήτων περίθαλψη, αν παρεχόταν από ιατρούς ή οδοντιάτρους, θα απαλλασσόταν του ΦΠΑ, ενώ, παρεχόμενη από φυσιοθεραπευτές, μπορεί να θεωρηθεί ανάλογης ποιότητας, λαμβανομένων υπόψη των επαγγελματικών προσόντων των τελευταίων.

(υπογραφές)