

## Downloaded via the EU tax law app / web

Väliaikainen versio

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)

5 päivänä maaliskuuta 2020 (\*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Verotus – Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – Direktiivi 2006/112/EY – 132 artiklan 1 kohdan c alakohta – Vapautukset – Lääketieteellisen hoidon antaminen henkilöille lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä – Puhelimitse suoritettavat palvelut – Sairaanhoidtajien ja lähihoitajien suorittamat palvelut

Asiassa C-48/19,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Bundesfinanzhof (liittovaltion ylin verotuomioistuin, Saksa) on esittänyt 18.9.2018 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 25.1.2019, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

**X-GmbH**

vastaaan

**Finanzamt Z,**

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja M. Safjan sekä tuomarit L. Bay Larsen (esittelevä tuomari) ja N. Jääskinen,

julkisasiamies: E. Tanchev,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- X-GmbH, edustajanaan G. Burwitz, Rechtsanwalt,
- Saksan hallitus, asiamiehenään S. Eisenberg,
- Euroopan komissio, asiamiehinään L. Lozano Palacios ja L. Mantl,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

**tuomion**

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) 132 artiklan 1 kohdan f alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat X-GmbH ja Finanzamt Z (verotoimisto Z, Saksa) ja jossa on kyse siitä, että viimeksi mainittu on kieltäytynyt vapauttamasta arvonlisäverosta X:n suorittamia palveluja, joissa on kyse pakollisia sairausvakuutuksia tarjoavien kassojen toimeksiannosta järjestetystä eri terveystarkastuksia koskevasta puhelinneuvonnasta sekä puhelimitse järjestetyistä potilasohjausohjelmista kroonisista tai pitkäaikaisista sairauksista kärsiville potilaille.

## **Asiaa koskevat oikeussäännöt**

### ***Direktiivi 2006/112***

3 Direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta seuraavat liiketoimet:

— —

b) julkisyhteisöjen ylläpitämien tai niihin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimivien sairaaloiden, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskusten ja muiden asianmukaisesti hyväksytyjen vastaanlaisten laitosten harjoittama sairaanhoito, lääkärinhoito sekä niihin läheisesti liittyvät toimet;

c) lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle asianomaisen jäsenvaltion määrittelemien lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä;

— —”

### ***Saksan oikeus***

4 Liikevaihtoverolain, joka on annettu 21.2.2015 (Umsatzsteuergesetz) (BGBl. 2005 I, s. 386), sellaisena kuin se on muutettuna 19.12.2008 annetulla lailla (BGBl. 2008 I, s. 2794), 4 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Edellä 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa mainituista liiketoimista verosta on vapautettu seuraavat:

— —

14. a) hoidon antaminen henkilölle lääkärin, hammaslääkärin, luontaisparantajan, fysioterapeutin, kättilön tai muiden vastaavien ammattien harjoittamisen yhteydessä. — —”

## **Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset**

5 X on Saksan oikeuden mukaan perustettu rajavastuuyhtiö. Helmikuussa 2014 se tarjosi pakollisia sairausvakuutuksia tarjoavien kassojen toimeksiannosta eri terveystarkastuksia koskevaa puhelinneuvontaa ja järjesti puhelimitse potilasohjausohjelmia kroonisista tai pitkäaikaisista sairauksista kärsiville potilaille.

6 Näitä palveluja suorittivat sairaanhoitajat ja lähihoitajat, joista suurimmalla osalla oli myös niin sanotun terveystalmentajan koulutus. Yli kolmasosassa tapauksista käännyttiin lääkärin puoleen, joka otti neuvontatehtävän hoitaakseen tai täsmennyksiä pyydettyä antoi ohjeita tai

toisen lausunnon.

7 Puhelinneuvonta tarjosi vakuutetuille mahdollisuuden soittaa X:n työntekijöille milloin tahansa pyytääkseen heiltä neuvoja. Jos vakuutetut halusivat lääketieteellisiä neuvoja, työntekijät suorittivat arvioinnin tietokoneavusteisesti kohdennettujen kysymysten avulla, joilla he selvittivät, millaiseen lääketieteelliseen asiayhteyteen asianomaisen vakuutetun tilanteen voitiin katsoa kuuluvan, ja antoivat sitten hänelle hänen terapeuttiseen tilanteeseensa liittyviä neuvoja selittämällä diagnooseja ja mahdollisia hoitomuotoja taikka ehdottamalla hänelle muutoksia käyttäytymiseen tai hoitoon.

8 Loppuun käsitellyt pyynnöt esitettiin satunnaisotannalla vastuulääkärille, joka tarkisti erityisesti niiden johdonmukaisuuden lääketieteelliseltä kannalta.

9 Sairausvakuutuskassat valitsivat potilasohjausohjelmiin osallistujat heidän asiakastietojensa ja sairaustietojensa perusteella ja ottivat tämän jälkeen yhteyttä heihin, ja heidät kirjattiin ohjelman osallistujiksi, jos he niin halusivat. Näissä ohjelmissa X:n työntekijät saattoivat ottaa osallistujiin yhteyttä puhelimitse 3–12 kuukauden ajan, ja osallistujat saattoivat soittaa näille työntekijöille milloin tahansa saadakseen sairauteensa liittyviä tietoja.

10 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että näiden ohjelmien pääasiallisena tarkoituksena oli parantaa osallistujan ja hänen läheistensä ymmärtämystä sairaudesta, lääkityksen noudattamista tai muiden hoitojen käyttöä, välttää väärän lääkityksen käyttöä ja edistää sitä, että oireiden lisääntymiseen ja sosiaalisten kontaktien vähenemiseen reagoidaan asianmukaisesti. Kyseisten ohjelmien tavoitteena oli parantaa potilaiden hoitamisesta aiheutuvien kustannusten hallintaa erityisesti vähentämällä huomattavasti uusien sairaalahoitojen määrää, tukea sellaisten potilaiden vanhempia, jotka saattoivat kärsiä tarkkaavaisuushäiriöistä, ja vähentää toissijaissairastumisten riskiä.

11 X vaati, että nämä palvelut vapautetaan liikevaihtoverosta pääasiassa kyseessä olevana ajanjaksona. Verotoimisto Z katsoi, että kyseiset liiketoimet olivat verollisia.

12 X, jonka ensimmäisessä oikeusasteessa tekemä valitus hylättiin, teki Revision-valituksen Bundesfinanzhofiin (liittovaltion ylin verotuomioistuin, Saksa).

13 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii ensinnäkin sitä, voiko se katsoa, että puhelimitse suoritettavat lääketieteelliset konsultaatiot, jotka eivät liity konkreettiseen lääketieteelliseen hoitoon tai jotka suoritetaan vain ennen tällaista hoitoa, ovat arvonlisäverollisia, vai onko sen sovellettava unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä, jossa direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetyn vapautuksen ulkopuolelle jätetään hoidot, joiden tarkoituksena on vain tyydyttää elämään yleisesti liittyviä tarpeita, kuten esimerkiksi vapaa-aikaan tai hyvinvointiin liittyvin tai kosmeettisin tarkoituksin.

14 Toiseksi se pyrkii selvittämään, koskevatko kyseisen direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettavat lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien pätevyysvaatimukset, jotka asianomainen jäsenvaltio on määritellyt ”perinteisten” hoitopalvelujen osalta, myös sellaisia hoitopalveluja, jotka suoritetaan ilman henkilökohtaista tapaamista, vai edellytetäänkö tältä osin lisävaatimuksia.

15 Tässä tilanteessa Bundesfinanzhof päätti lykätä asian ratkaisua ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko pääasian kaltaisissa olosuhteissa, joissa verovelvollinen antaa sairausvakuutuksia tarjoavien kassojen toimeksiannosta vakuutetuille puhelimitse neuvoja erilaisista terveyteen ja

sairauksiin liittyvistä aiheista, kyse – – direktiivin [2006/112] 132 artiklan 1 kohdan c alakohdan soveltamisalaan kuuluvasta toiminnasta?

2) Onko pääasian kaltaisissa olosuhteissa ensimmäisessä kysymyksessä mainittujen palvelujen sekä 'potilasohjausohjelmiin' liittyvien liiketoimien osalta vaadittavan ammatillista pätevyyttä koskevan näytön kannalta riittävää, että puhelinneuvontaa antavat 'terveysvalmentajat' (jotka ovat lähihoitajia tai sairaanhoitajia) ja että noin kolmasosassa tapauksista puhelinneuvonnassa käännytään lääkärin puoleen?"

## **Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu**

### ***Ensimmäinen kysymys***

16 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä kysymyksellään lähinnä, voivatko puhelimitse tarjotut palvelut, joissa annetaan terveyttä ja sairauksia koskevaa neuvontaa, kuulua direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetun arvonlisäverovapautuksen piiriin.

17 Kyseisen direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdan sanamuodon mukaisen tulkinnan mukaan suoritus on vapautettava, jos se täyttää kaksi edellytystä eli yhtäältä edellytyksen, jonka mukaan sen on oltava lääketieteellisen hoidon antamista henkilölle, ja toisaalta edellytyksen, jonka mukaan se on annettava asianomaisen jäsenvaltion määrittelemien lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä (tuomio 27.6.2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ym., C-597/17, EU:C:2019:544, 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

18 Koska ensimmäinen kysymys koskee kyseessä olevan suorituksen luonnetta, on täsmennettävä ensiksi mainitun edellytyksen ulottuvuutta.

19 Tältä osin on todettava, että direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa viitataan ensimmäisen edellytyksen sanamuodossa ainoastaan käsitteeseen "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle", eikä siinä mainita seikkoja, jotka liittyisivät suorituksen toteuttamispaikkaan.

20 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että kyseisen direktiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohta koskee sairaalassa annettavaa hoitoa, kun taas mainitun direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetaan palveluja, jotka suoritetaan muualla kuin sairaaloissa eli palvelun suorittajan yksityisvastaanotolla, potilaan luona tai jossain muussa paikassa (ks. vastaavasti tuomio 18.9.2019, Peters, C-700/17, EU:C:2019:753, 21 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

21 Tästä seuraa siten, että saman direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohtaa sovellettaessa suoritus, joka täyttää tässä säännöksessä säädetyt edellytykset, voi kuulua mainitussa säännöksessä säädetyin vapautuksen soveltamisalaan riippumatta siitä, missä se suoritetaan.

22 Lisäksi unionin tuomioistuin on muistuttanut yleislääkärien määräämien lääketieteellisten tutkimusten osalta, ettei verotuksen neutraalisuuden periaatetta noudatettaisi, jos tällaisiin palvelusuorituksiin sovellettaisiin erilaista arvonlisäverojärjestelmää aina sen mukaan, missä ne on suoritettu, vaikka ne kyseisten palvelujen suorittajien koulutus huomioon ottaen ovat laadultaan toisiaan vastaavia (tuomio 18.9.2019, Peters, C-700/17, EU:C:2019:753, 29 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

23 Kaikkien näiden seikkojen perusteella on todettava, että puhelimitse suoritettavat hoitopalvelut voivat kuulua direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetyin

arvonlisäverovapautuksen piiriin, jos ne täyttävät kaikki kyseisen vapautuksen soveltamisedellytykset.

24 Tämä toteamus on sitä paitsi yhdenmukainen kyseisen direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdalla tavoitellun päämäärän kanssa, jolla pyritään terveydenhoidon kustannusten alentamiseen ja siihen, että nämä hoidot saadaan paremmin ihmisten saataville (ks. vastaavasti tuomio 13.3.2014, Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, 28 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

25 On kuitenkin mahdollista, että sama verovelvollinen suorittaa sekä arvonlisäverosta vapautettuja palveluja, jotka vastaavat käsitettä ”lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle”, että muita, joista kannetaan arvonlisäveroa (ks. vastaavasti tuomio 20.11.2003, Unterpertinger, C-212/01, EU:C:2003:625, 38 kohta; tuomio 20.11.2003, D’Ambrumenil ja Dispute Resolution Services, C-307/01, EU:C:2003:627, 56 kohta ja tuomio 21.3.2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, 31 ja 32 kohta).

26 Näin ollen ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on määritettävä, missä määrin pääasiassa kyseessä olevat puhelinneuvontapalvelut vastaavat direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohtaan sisältyvää käsitettä ”lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle”.

27 Tätä varten sen on tarkistettava, että kyseisillä neuvontapalveluilla on terapeuttinen tarkoitus, joka on ratkaiseva sen osalta, onko tämä palvelu vapautettava arvonlisäverosta (ks. vastaavasti tuomio 20.11.2003, Unterpertinger, C-212/01, EU:C:2003:625, 40 ja 42 kohta ja tuomio 27.4.2006, Solleveld ja van den Hout-van Eensbergen, C-443/04 ja C-444/04, EU:C:2006:257, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

28 Tätä koskevan vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan käsitteellä ”lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle” tarkoitetaan palveluja, joilla pyritään diagnosoimaan, hoitamaan ja mahdollisuuksien mukaan parantamaan sairauksia tai terveydellisiä poikkeavuuksia (tuomio 14.9.2000, D., C-384/98, EU:C:2000:444, 18 kohta ja tuomio 18.9.2019, Peters, C-700/17, EU:C:2019:753, 20 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

29 Tästä ei kuitenkaan välttämättä seuraa, että hoidon terapeuttista tarkoitusta olisi tulkittava erityisen suppeasti (tuomio 10.6.2010, Future Health Technologies, C-86/09, EU:C:2010:334, 40 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 21.3.2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, 26 kohta). Näin ollen lääketieteellisiin palveluihin, jotka suoritetaan henkilöiden terveyden suojelemiseksi, terveyden ylläpitämisen tai palauttamisen mukaan lukien, sovelletaan direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädettyä vapautusta (tuomio 10.6.2010, Future Health Technologies, C-86/09, EU:C:2010:334, 41 ja 42 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 21.3.2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, 27 kohta).

30 Tämän arvioinnin yhteydessä se, että puhelimitse suoritettua neuvontaa ei ole annettu lääkärin määräyksestä tai että neuvonnan jälkeen ei suoriteta konkreettista lääketieteellistä hoitoa, ei edellisessä kohdassa viitattu oikeuskäytäntö huomioon ottaen riitä sen määrittämiseksi, kuuluuko tällainen neuvonta kyseisen direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettun käsitteen ”lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle” alaan.

31 Nyt käsiteltävässä asiassa neuvontapalveluilla, joissa selitetään diagnoosit ja ajateltavissa olevat hoitomuodot sekä ehdotetaan hoitomuotojen muutoksia, voi olla terapeutin tarkoitus ja ne voivat tällä perusteella kuulua mainitun direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettua käsitteen ”lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle” alaan, koska niiden avulla asianomainen henkilö voi ymmärtää terveydentilansa ja tarvittaessa toimia tämän mukaisesti muun muassa ottamalla tai jättämällä ottamatta tietyn lääkkeen.

32 Sitä vastoin palvelut, jotka koostuvat sairauksia tai hoitoja koskevien tietojen antamisesta mutta joilla ei niiden yleisen luonteen vuoksi voida myötävaikuttaa ihmisten terveyden suojelemiseen, ylläpitämiseen tai palauttamiseen, eivät voi kuulua tämän käsitteen alaan.

33 Myöskään hallinnollisten tietojen, kuten lääkärin tai sovitteluelimen yhteystietojen, antamisesta koostuvia palveluja ei voida rinnastaa saman direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetyn vapautuksen soveltamisalaan kuuluviin palveluihin.

34 Kaiken edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että puhelimitse tarjotut palvelut, joissa annetaan terveyttä ja sairauksia koskevaa neuvontaa, voivat kuulua tässä säännöksessä tarkoitettua arvonlisäverovapautuksen piiriin edellyttäen, että niillä on terapeutin tarkoitus, mikä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tarkistettava.

### ***Toinen kysymys***

35 Aluksi on muistutettava, että unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kansallisten tuomioistuinten ja unionin tuomioistuimen välille SEUT 267 artiklalla luodussa yhteistyömenettelyssä unionin tuomioistuimen tehtävänä on antaa kansalliselle tuomioistuimelle hyödyllinen vastaus, jonka perusteella kansallinen tuomioistuin voi ratkaista siinä vireillä olevan asian, ja tämän vuoksi unionin tuomioistuimen on tarvittaessa muotoiltava sille esitetty kysymys uudelleen (tuomio 25.7.2018, Dyson, C-632/16, EU:C:2018:599, 47 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

36 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, ettei lääketieteellisen puhelinneuvonnan antamiseksi edellytettävistä ammatillisista vaatimuksista ole minkäänlaista voimassa olevaa kansallista säännöstöä ja että potilasohjausohjelmien yhteydessä suosituksissa, joilla ei ole sitovaa vaikutusta, mainitaan ammatinharjoittajat, jotka voivat osallistua toimintaan, mainitsematta nimenomaisesti sairaanhoitajia tai lähihoitajia. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo näin ollen, että voitaisiin ajatella, että arvonlisäverosta vapautettaisiin puhelimitse suoritettu lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle ainoastaan silloin, kun siinä käytetään lääkäreitä.

37 Näin ollen on katsottava, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee toisella kysymyksellään pääasiallisesti sitä, onko siitä syystä, että lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle suoritetaan puhelimitse, näitä palveluja tarjoaviin sairaanhoitajiin ja lähihoitajiin sovellettava ammatillista pätevyyttä koskevia lisävaatimuksia, jotta kyseisiin palveluihin voitaisiin soveltaa direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädettyä vapautusta.

38 On todettava, että tällä kysymyksellä pyritään täsmentämään tämän direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa asetetuista kahdesta edellytyksestä, sellaisina kuin ne on palautettu mieliin tämän tuomion 17 kohdassa, asetettua jälkimmäisen edellytyksen, jonka mukaan hoitopalvelut suoritetaan ”asianomaisen jäsenvaltion määrittelemien lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä”, ulottuvuutta.

39 Tältä osin on muistutettava, että jo kyseisen direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdan sanamuodosta ilmenee, että siinä ei määritellä lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien käsitettä, vaan siinä viitataan tältä osin jäsenvaltioiden sisäisessä lainsäädännössä tehtyyn määritelmää (tuomio 27.4.2006, Solleveld ja van den Hout-van E?nsbergen, C?443/04 ja C?444/04, EU:C:2006:257, 28 kohta ja tuomio 27.6.2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ym., C?597/17, EU:C:2019:544, 23 kohta).

40 Näin ollen jäsenvaltioilla on muun muassa saman direktiivin 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetyn vapautuksen oikean ja selkeän soveltamisen varmistamiseksi harkintavaltaa, kun ne määrittävät ne ammatit, joita harjoitettaessa hoidon antaminen henkilölle on vapautettu arvonlisäverosta, ja erityisesti kun ne päättävät, millainen pätevyys näiden ammattien harjoittamiseksi vaaditaan (ks. vastaavasti tuomio 27.4.2006, Solleveld ja van den Hout-van E?nsbergen, C?443/04 ja C?444/04, EU:C:2006:257, 29, 30 ja 32 kohta ja tuomio 27.6.2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ym., C?597/17, EU:C:2019:544, 24 kohta).

41 Tämä harkintavalta ei kuitenkaan ole rajatonta, sillä jäsenvaltioiden on otettava huomioon yhtäältä tavoite, johon kyseisellä säännöksellä pyritään ja jona on se, että vapautusta sovelletaan yksinomaan sellaisen hoidon antamiseen henkilölle, jonka suorittaa vaaditun ammatillisen pätevyyden hankkinut palvelujen tarjoaja, ja toisaalta verotuksen neutraalisuuden periaate (ks. vastaavasti tuomio 27.4.2006, Solleveld ja van den Hout-van E?nsbergen, C?443/04 ja C?444/04, EU:C:2006:257, 31, 36 ja 37 kohta ja tuomio 27.6.2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ym., C?597/17, EU:C:2019:544, 25 kohta).

42 Jäsenvaltioiden on ensinnäkin varmistettava, että kyseisessä säännöksessä säädettyä vapautusta sovelletaan ainoastaan sellaisiin henkilölle annettaviin hoitoihin, jotka ovat riittävän laadukkaita (ks. vastaavasti tuomio 27.4.2006, Solleveld ja van den Hout-van E?nsbergen, C?443/04 ja C?444/04, EU:C:2006:257, 37 kohta ja tuomio 27.6.2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ym., C?597/17, EU:C:2019:544, 26 kohta).

43 Tältä osin riittävää laatua koskevaa vaatimusta sovelletaan riippumatta siitä, mikä viestintäväline palvelun suorittamiseksi on valittu.

44 Jäsenvaltioiden on näin ollen määritettävä ammattipätevyys, joka mahdollistaa sen, että asianomaiset palveluntarjoajat tarjoavat riittävän laadukasta hoitoa, tarvittaessa vaatimalla, että viimeksi mainittujen on hankittava ammatillisia lisäpätevyyskursseja verrattuna siihen ammattipätevyyteen, joka vaaditaan lääketieteellisen hoidon antamiseksi henkilölle muutoin kuin puhelimitse.

45 Toiseksi on muistutettava, että jäsenvaltioiden on noudatettava verotuksen neutraalisuuden periaatetta, jonka vastaista on se, että samankaltaisia ja siis keskenään kilpailevia tavaroita tai palveluja kohdellaan arvonlisäverotuksessa eri tavalla (tuomio 27.4.2006, Solleveld ja van den Hout-van E?nsbergen, C?443/04 ja C?444/04, EU:C:2006:257, 39 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 27.6.2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ym., C?597/17, EU:C:2019:544, 28 kohta).

46 Näin ollen ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on muun muassa selvitettävä, olisiko sairaanhoitajien ja lähihoitajien toteuttamien neuvontapalvelujen ja potilasohjausohjelmien jättäminen direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetyn vapautuksen ulkopuolelle vastoin verotuksen neutraalisuuden periaatetta, koska nämä ammatinharjoittajat kykenevät ammattipätevyytensä vuoksi varmistamaan, että puhelimitse tarjotut tällaiset palvelut ovat laadultaan samantasoisia kuin muiden samaa viestintävälinettä käyttävien palveluntarjoajien suorittamat palvelut.

47 Kaiken edellä esitetyn perusteella toiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että siinä ei edellytetä, että koska lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle suoritetaan puhelimitse, näitä palveluja tarjoaviin sairaanhoitajiin ja lähihoitajiin olisi sovellettava ammatillista pätevyyttä koskevia lisävaatimuksia, jotta mainittuihin palveluihin voitaisiin soveltaa kyseisessä säännöksessä säädettyä vapautusta, edellyttäen että niitä voidaan pitää laatutasoltaan samanlaisina kuin muiden samaa viestintävälinettä käyttävien palveluntarjoajien suorittamat palvelut, mikä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tarkistettava.

### **Oikeudenkäyntikulut**

48 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (kuudes jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) **Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 132 artiklan 1 kohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että puhelimitse tarjotut palvelut, joissa annetaan terveyttä ja sairauksia koskevaa neuvontaa, voivat kuulua tässä säännöksessä tarkoitetun arvonlisäverovapautuksen piiriin edellyttäen, että niillä on terapeuttinen tarkoitus, mikä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tarkistettava.**
- 2) **Direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että siinä ei edellytetä, että koska lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle suoritetaan puhelimitse, näitä palveluja tarjoaviin sairaanhoitajiin ja lähihoitajiin olisi sovellettava ammatillista pätevyyttä koskevia lisävaatimuksia, jotta mainittuihin palveluihin voitaisiin soveltaa kyseisessä säännöksessä säädettyä vapautusta, edellyttäen että niitä voidaan pitää laatutasoltaan samanlaisina kuin muiden samaa viestintävälinettä käyttävien palveluntarjoajien suorittamat palvelut, mikä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tarkistettava.**

Allekirjoitukset

\* Oikeudenkäyntikieli: saksa.