

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera) de 27 de abril de 2006

■ **Asuntos acumulados: C-443/04 y C-444/04**

■ **Partes:** H.A. Solleveld (C-443/04), J.E. van den Hout-van Eijnsbergen (C-444/04) y Staatssecretaris van Financiën

■ **Síntesis:** «Sexta Directiva IVA – Artículo 13, parte A, apartado 1, letra c) – Exenciones – Asistencia a personas físicas realizada en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias – Tratamientos terapéuticos dispensados por un fisioterapeuta y un psicoterapeuta – Definición de las profesiones sanitarias por el Estado miembro afectado – Facultad de apreciación – Límites»

I. Comentario

En esta ocasión el Tribunal de Justicia se enfrenta a dos cuestiones prejudiciales planteadas por un tribunal holandés, acerca del alcance de la exención en IVA correspondiente a la asistencia a personas físicas realizada en el ejercicio de operaciones médicas y sanitarias. Este problema se suscita con cierta frecuencia en esta sede porque, como es sabido, la Directiva contempla la exención de esta actividad asistencial si es realizada en el ejercicio de lo que el Estado miembro defina como profesiones médicas o sanitarias.

Dos son los casos que resuelve el Tribunal, el asunto C-443/04, del Sr. Solleveld (fisioterapeuta inscrito como tal, que además de ejercer como fisioterapeuta clásico, ejerce también una actividad denominada "diagnóstico de campos de perturbación" para la que ha recibido formación específica, y que incluye un diagnóstico y un tratamiento) y el asunto C-444/04, de la Sra. Van den Hout-van Eijnsbergen (pedagoga que ejerce actividades de psicoterapeuta, actividad ésta última para la que está inscrita en el Registro correspondiente).

En el asunto C-443/04, el órgano jurisdiccional remitente pregunta en esencia si los Estados miembros pueden a la hora de determinar el alcance de la exención, excluir en su definición de actividades realizadas en el ejercicio de profesiones médicas y sanitarias, a determinadas actividades específicas de asistencia a personas físicas; mientras que en el asunto C-444/04, el órgano jurisdiccional remitente pretende que se determine en qué medida los Estados miembros, a efectos de la exención del IVA prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, pueden excluir determinadas profesiones de la definición de profesiones sanitarias dada en la normativa nacional.

Las cuestiones planteadas en ambos asuntos son similares, pero distinta, porque mientras que en el caso 444/04, el de la pedagoga, los tratamientos fueron dispensados por una persona que no pertenecía a una de las profesiones sanitarias definidas como tales por la normativa nacional a efectos de la exención, en el caso 443/04, el del fisioterapeuta, los trata-

mientos sí son dispensados por un profesional reconocido como profesional sanitario por la Ley nacional, siendo el problema que dichos tratamientos no se encontraban comprendidos dentro del ámbito específico de la profesión del demandante.

El problema surge porque el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva no define el concepto de «profesiones médicas y sanitarias», sino que se remite en ese punto a la definición contenida en la normativa interna de los Estados miembros. Corresponde a cada Estado miembro definir, en su propio Derecho interno, las profesiones sanitarias en cuyo marco la prestación de asistencia a personas físicas está exenta del IVA.

Esto no es algo nuevo, y ya en varias ocasiones, el Tribunal de Justicia ha declarado que esta disposición concede a los Estados miembros una facultad de apreciación a tal efecto (véase por ejemplo, la sentencia de 6 de noviembre de 2003, Dornier, C-45/01, apartado 81).

Los legisladores nacionales deben no sólo definir la cualificación exigida para ejercer dichas profesiones, sino también definir las actividades específicas de asistencia a personas físicas comprendidas en tales profesiones. El Tribunal ha sostenido, entiendo que con toda lógica, que un Estado miembro tiene derecho a considerar que la definición de las profesiones sanitarias sería incompleta si se limitara a imponer exigencias generales en cuanto a la cualificación de los prestadores, sin precisar la asistencia para la que éstos están cualificados en el marco de dichas profesiones. Dicho de otra manera, una actividad como puede ser la de asistencia sanitaria, no se puede calificar como sanitaria por el mero hecho de que quien la preste sea un profesional definido como tal por la normativa nacional al respecto.

A este respecto puede ser ilustrativa la posición de nuestro país, manifestada por ejemplo en la Resolución de la DGT núm. 2062/2006, de 19 octubre. En ella, en respuesta a una consulta vinculante en la que se plantea la posible exención de prestaciones de servicios de los psicólogos que intervienen en la evaluación psíquica (a través de pruebas psicológicas reconocidas a tal fin) de los adoptantes para adopciones internacionales, emitiendo el correspondiente informe para la admisión o rechazo de la solicitud de adopción, la Dirección General contestó que están sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios profesionales prestados por psicólogos clínicos, en procesos de adopción, que se describen en el escrito de consulta, toda vez que dichas actividades no pueden considerarse como prestaciones de servicios relativos al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades.

Por lo que respecta a las actividades realizadas por el señor fisioterapeuta, que en la sentencia de referencia se describen como actividades de diagnóstico de campos de perturbación, si ésta hubiera sido una cuestión planteada en España habría recibido el rechazo también de nuestra Dirección General de Tributos, que se muestra reacia a considerar la exención. Como puede verse en la Resolución de la DGT núm. 1160/2006, de 16 junio, si se presta asistencia médica, incluso aunque la prestación de este servicio corresponda a las competencias médicas del prestador y pueda suponer actividades típicas de la profesión de médico, como el reconocimiento físico del paciente o el examen de sus antecedentes sanitarios, en un contexto que permite determinar que su finalidad principal no es la pro-

tección, incluido el mantenimiento o el restablecimiento de la salud, sino más bien facilitar un dictamen exigido con carácter previo a la adopción de una decisión que produce efectos jurídicos, no se aplicará a este servicio la exención prevista en el artículo 20.Uno. 3º de la Ley 37/1992, del IVA.

Pues bien, volviendo a la sentencia que nos ocupa, el Tribunal de Justicia acepta que corresponde a cada Estado miembro definir las profesiones sanitarias en cuyo marco la prestación de asistencia a personas físicas está exenta del IVA, y advierte que esta facultad de apreciación engloba no sólo definir la cualificación exigida para ejercer dichas profesiones, sino también la de definir las actividades. Sin embargo, advierte que esta facultad de apreciación que tienen los Estados miembros no es ilimitada.

El Tribunal no da la razón a la Comisión, y acepta que un Estado pueda excluir de la exención una profesión determinada, como la de psicoterapeuta, pero a su vez llama la atención sobre los límites que deben tener presentes los legisladores nacionales al decidir tal exclusión, recordando que los Estados miembros no pueden menoscabar ni los objetivos perseguidos por la Sexta Directiva ni los principios de Derecho comunitario.

En cuanto los objetivos perseguidos por la Sexta Directiva, recuerda el Tribunal que la idea de establecer estas exenciones fue garantizar que la exención se aplicara únicamente a la prestación de asistencia a personas físicas dispensada por aquellos prestadores que tuvieran la cualificación profesional exigida, y que no toda prestación de asistencia se halla comprendida en dicha exención, puesto que ésta sólo afecta a la que presente un nivel de calidad suficiente en atención a la formación profesional de los prestadores. Por tanto, sí puede excluirse una profesión de la exención, pero ello tiene que tener su justificación en motivos que el Tribunal llama "objetivos", objetivos porque están basados en la "cualificación profesional de los prestadores", lo que a juicio del Tribunal es lo mismo que decir "por consideraciones relativas a la calidad de las prestaciones". Que la calidad de un servicio pueda medirse por la formación de su prestador es algo ciertamente discutible, pero no puede negarse que es la manera objetiva de calibrar esa calidad, y en ese sentido debemos dar la razón al Tribunal.

Por lo que se refiere a los principios fundamentales, el Tribunal lógicamente apela al de igualdad de trato, que tiene su reflejo, en materia de IVA, en el principio de neutralidad fiscal. Como es sabido, dicho principio se opone a que prestaciones de servicios similares, que por tanto compiten entre sí, sean tratadas de forma distinta desde el punto de vista del IVA. Al respecto el Tribunal se ha pronunciado ya en otras ocasiones, como en las sentencias de 23 de octubre de 2003, Comisión/Alemania, C-109/02, apartado 20, y Kingscrest Associates y Montecello, C-498/03, apartado 54).

Para ver si dos prestaciones son idénticas, y sólo habida cuenta del objetivo perseguido por la Directiva en cuanto a estas exenciones, el tribunal dice que procede tomar en consideración la cualificación profesional de los prestadores, y que sólo puede considerarse idéntica en la medida en que presente un nivel de calidad equivalente para los beneficiarios, cuestión que deja al órgano jurisdiccional remitente.

Aunque la cuestión se deja para el órgano remitente, el Tribunal aclara que lo que debe comprobarse a efectos de aplicar el principio de igualdad de trato es, en el caso de la sra. van den Hout-van Eijnsbergen, si los psicoterapeutas que tienen título de pedagogos disponen, a semejanza de psiquiatras y psicólogos, de la cualificación exigida para dispensar los tratamientos que dispensa la demandante, y por otro, y en cuanto al sr. Solleveld, si los tratamientos que él dispensa están exentos de IVA cuando son efectuados por médicos o dentistas.

Ciertamente el Tribunal de Luxemburgo no da una respuesta expresa, pero a mi juicio sí apunta para ambos una solución favorable para los profesionales, sr. Solleveld y sra. van den Hout-van Eijnsbergen:

En el primer caso porque advierte que ha de tenerse en cuenta cuál es el régimen fiscal a efectos de IVA de los tratamientos por diagnóstico de campos de perturbación cuando son dispensados por médicos y dentistas (tratamiento fiscal que el Gobierno neerlandés no revela, pero que dice que no se puede descartar a priori que estén exentos de IVA). Pues bien, no sólo son los mismos tratamientos, sino que además, el demandante ejerce una profesión sanitaria en el sentido de la normativa nacional; para dispensar dichos tratamientos, posee una formación complementaria específica; y además, sus pacientes le son enviados con frecuencia por médicos y dentistas.

En el segundo caso porque el Tribunal dice que, para apreciar si la calidad de los tratamientos dispensados por los psicoterapeutas puede ser considerada equivalente a la de los tratamientos similares dispensados por los psiquiatras, los psicólogos o por cualquier otro profesional médico o sanitario, se podrá tener en cuenta que la demandante en el asunto principal posee un título de pedagogo y que los tratamientos psicoterapéuticos que ha efectuado han sido dispensados en un marco legal, bajo el control de la inspección médica de la salud pública y según los requisitos definidos en una normativa específica, cuyo respeto viene certificado por la inscripción en un registro previsto a tal efecto; circunstancias que permitan garantizar que disponía de la cualificación profesional exigida para el ejercicio de sus actividades. Ello unido a que el Hoge Raad der Nederlanden había tenido en cuenta que desde el 1 de diciembre de 1997, la Ley holandesa fue modificada y ya establece en lo sucesivo que la asistencia prestada por psicoterapeutas está exenta del IVA, hace pensar que considerará como tales las operaciones de la señora demandante realizadas durante los ejercicios 1992 a 1995.

2. Antecedentes

El Sr. Solleveld, fisioterapeuta, además de ejercer como fisioterapeuta clásico, ejerce también una actividad denominada "diagnóstico de campos de perturbación", para la que ha recibido formación específica y que incluye un diagnóstico y un tratamiento. Por las prestaciones de servicios correspondientes a esta actividad, el sr. Solleveld no ingresó cantidad alguna en concepto de IVA.

La Inspección le gira declaraciones complementarias por los ejercicios 1994 a 2000, ambos inclusive, contra los que el sr. Solleveld interpone reclamaciones que son desestimadas, por considerarse, en esencia, que no puede entenderse que las prestaciones realizadas lo fueran en su calidad de fisioterapeuta.

El órgano jurisdiccional holandés que debe resolver la cuestión se plantea, y por eso envía cuestión prejudicial, si no obstante no prestar dichos servicios en su calidad de fisioterapeuta, debía ser una operación exenta de IVA puesto que, por una parte, su finalidad es, desde el punto de vista subjetivo, contribuir al tratamiento médico del paciente y porque, por otra, de los hechos se desprende que en el 40 % de los casos, los pacientes del Sr. Solleveld llegan hasta su consulta porque son enviados por un médico o un dentista, y la mayor parte de las compañías de seguros reembolsan los gastos de tratamiento, al menos si los pacientes han contratado un seguro complementario que cubre las prácticas médicas distintas de la medicina tradicional.

En el asunto C-444/04, el de la Sra. Van den Hout-van Eijnsbergen, pedagoga que ejerce actividades de psicoterapeuta, los hechos revelan que tampoco esta señora ingresó IVA y también a ella le fueron giradas declaraciones complementarias, por los años 1992 a 1995, ambos inclusive, y también sus reclamaciones fueron desestimadas. En este caso, la Inspección entiende que el concepto de "servicios prestados por médicos y psicólogos" previsto en la Ley holandesa del IVA, en su versión en vigor durante los ejercicios impositivos de que se trata en el asunto principal, se refería exclusivamente a los servicios prestados por personas autorizadas a ejercer como médicos o psicólogos. Siendo esta persona pedagoga, no podían sus actividades entrar en la exención.

La Sra. van den Hout-van Eijnsbergen interpuso recurso de casación ante el Hoge Raad der Nederlanden, y dicho órgano jurisdiccional, tras señalar que no hay nada que autorice razonablemente a cuestionar el hecho de que los tratamientos dispensados por psicoterapeutas independientes persiguen una finalidad terapéutica, declara que los psicoterapeutas no figuraban en la lista de profesiones prevista en la Ley de 1968 del IVA aplicable al litigio, y ello aunque cumplieran los requisitos legales de registro y estuvieran efectivamente inscritos en el registro de psicoterapeutas.

No obstante, el Tribunal remitente llama la atención sobre el hecho de que la disposición aplicable al asunto, en su versión en vigor desde el 1 de diciembre de 1997, establece en lo sucesivo que la asistencia prestada por psicoterapeutas está exenta del IVA. Se pregunta si la enumeración limitativa de las profesiones médicas prevista por la Ley de 1968 del IVA, en su versión anterior a tal fecha, podía bastar para excluir la asistencia de que se trata de la exención prevista en la Sexta Directiva.

Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 21 de enero de 2005, se acumularon los asuntos C-443/04 y C-444/04 a los fines de las fases escrita y oral del procedimiento, así como de la sentencia.

3. Cuestiones planteadas

Por lo que respecta al asunto del sr. Solleveld, el Hoge Raad der Nederlanden decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 13, parte A, apartado 1, [...] letra c), de la Sexta Directiva en el sentido de que están exentas de IVA las actividades consistentes en diagnosticar; asesorar sobre la terapia a seguir y, en su caso, dispensar un tratamiento, todo ello en el marco del diagnóstico de campos perturbadores [...], aun cuando dichas actividades no se lleven a cabo en el ejercicio de una profesión médica o sanitaria definida como tal por el Estado miembro de que se trate?»

Y en el asunto que atañe a la Sra. Van den Hout-van Eijnsbergen, el Hoge Raad der Nederlanden decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Debe interpretarse el artículo 13, parte A, apartado 1, [...] letra c), de la Sexta Directiva en el sentido de que están exentas de IVA las actividades psicoterapéuticas realizadas por un profesional que cumple los requisitos legales de inscripción referidos [anteriormente] y está inscrito en el Registro de Psicoterapeutas [...], aun cuando dichas actividades no se lleven a cabo en el ejercicio de una profesión médica o sanitaria definida como tal por el Estado miembro de que se trate?»

4. Fallo

El Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

El artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, debe interpretarse en el sentido de que confiere a los Estados miembros una facultad de apreciación para definir las profesiones sanitarias y la asistencia a personas físicas relativa a dichas profesiones a efectos de la exención prevista en la citada disposición. Sin embargo, los Estados miembros, en el ejercicio de su facultad de apreciación, deben respetar el objetivo perseguido por dicha disposición, que es garantizar que la exención se aplique únicamente a la asistencia prestada por personas que estén en posesión de la cualificación profesional exigida, así como el principio de neutralidad fiscal.

Una normativa nacional que excluye la profesión de psicoterapeuta de la definición de las profesiones sanitarias sólo es contraria a dichos objetivo y principio si los tratamientos psicoterapéuticos, de ser dispensados por psiquiatras, psicólogos o por cualquier otro profesional médico o sanitario, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente, están exentos del IVA, mientras que, de ser prestados

por psicoterapeutas, pueden considerarse de calidad equivalente, habida cuenta de la cualificación profesional de éstos.

Una normativa nacional que excluye determinadas actividades específicas de asistencia a personas físicas, tales como tratamientos por diagnóstico de campos de perturbación, prestadas por fisioterapeutas, de la definición de dicha profesión sanitaria sólo es contraria a esos mismos objetivo y principio si dichos tratamientos dispensados en el ejercicio de tales actividades, de ser realizados por médicos o dentistas, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente, están exentos del IVA, mientras que, de ser prestados por fisioterapeutas, pueden considerarse de calidad equivalente, habida cuenta de la cualificación profesional de éstos.

5. Fundamentos de la sentencia

Para su mejor comprensión, destacamos de los fundamentos jurídicos los argumentos que consideramos determinantes:

- 29 (...) Corresponde a cada Estado miembro definir, en su propio Derecho interno, las profesiones sanitarias en cuyo marco la prestación de asistencia a personas físicas está exenta del IVA, de conformidad con el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva (...)
- 30 Esa facultad de apreciación engloba no sólo la de definir la cualificación exigida para ejercer dichas profesiones, sino también la de definir las actividades específicas de asistencia a personas físicas comprendidas en tales profesiones. En efecto, dado que las diferentes cualificaciones adquiridas por los prestadores no los preparan necesariamente para prestar todo tipo de asistencia, un Estado miembro tiene derecho a considerar, en el ejercicio de su facultad de apreciación, que la definición de las profesiones sanitarias sería incompleta si se limitara a imponer exigencias generales en cuanto a la cualificación de los prestadores, sin precisar la asistencia para la que éstos están cualificados en el marco de dichas profesiones.
- 31 Sin embargo, la facultad de apreciación que tienen los Estados miembros a tal efecto no es ilimitada.
- 33 Contrariamente a lo que sostiene la Comisión de las Comunidades Europeas, debe admitirse que la facultad de apreciación que tienen los Estados miembros para definir las profesiones sanitarias les autoriza a no considerar como tal y, por lo tanto, a excluir de la exención del IVA prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva a una profesión determinada, como la de psicoterapeuta en el asunto C-444/04, y ello a pesar de que dicha profesión es objeto, en algunos de sus aspectos, de una normativa particular en Derecho nacional.
- 34 Asimismo, como señala el Gobierno neerlandés, resulta exacto que la aplicación correcta y simple de la exención del IVA prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva queda garantizada siempre que, como ocurre en el

- asunto C-443/04 para las prestaciones de los fisioterapeutas, dicha exención se reserve a los únicos prestadores que dispongan de la cualificaciones profesionales enunciadas en la normativa nacional sobre las profesiones sanitarias y sólo en lo que se refiere a las actividades específicas de asistencia a personas físicas para las que se adquirió dicha cualificación, tal como dichas actividades se definen en la referida normativa.
- 35 Sin embargo, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que la exigencia de una aplicación correcta y simple de las exenciones no puede permitir a los Estados miembros menoscabar ni los objetivos perseguidos por la Sexta Directiva ni los principios de Derecho comunitario, en particular el principio de igualdad de trato, que tiene su reflejo, en materia de IVA, en el principio de neutralidad fiscal (véanse las sentencias Dornier, antes citada, apartados 42 y 69; de 26 de mayo de 2005, Kingscrest Associates y Montecello, C-498/03, Rec. p. I-4427, apartados 29 y 52, y de 12 de enero de 2006, Turn- und Sportunion Waldburg, C-246/04, Rec. p. I-0000, apartados 44 a 46).
 - 36 Por consiguiente, cuando un sujeto pasivo solicita que se reconozca que sus actividades de asistencia a personas físicas están comprendidas en el ejercicio de las profesiones sanitarias, para poder acogerse a la exención del IVA prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales examinar si las autoridades competentes han observado los límites de la facultad de apreciación que les otorga esta disposición, teniendo en cuenta los objetivos perseguidos por ésta y el principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA (véanse, en este sentido, la sentencia de 10 de septiembre de 2002, Kügler, C-141/00, Rec. p. I-6833, apartado 56, y las sentencias, antes citadas, Dornier, apartado 69, y Kingscrest Associates y Montecello, apartado 52).
 - 37 A este respecto, por lo que se refiere, en primer lugar, al objetivo perseguido por el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, procede señalar que el requisito previsto en dicha disposición, según la cual la prestación de asistencia a personas físicas debe efectuarse en el ejercicio de las profesiones sanitarias tal como se definen por el Estado miembro de que se trata, se dirige a garantizar que la exención se aplique únicamente a la prestación de asistencia a personas físicas que sea dispensada por prestadores que posean la cualificación profesional exigida (sentencia Kügler, antes citada, apartado 27). Por lo tanto, no toda prestación de asistencia se halla comprendida en dicha exención, puesto que ésta sólo afecta a aquella que presente un nivel de calidad suficiente en atención a la formación profesional de los prestadores.
 - 38 De ello resulta que la exclusión de una profesión determinada o de una actividad específica de asistencia a personas físicas de la definición de las profesiones sanitarias contenida en la normativa nacional a efectos de la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva debe poder justificarse por motivos objetivos basados en la cualificación profesional de los prestadores de asistencia y, por lo tanto, por consideraciones relativas a la calidad de las prestaciones suministradas.
 - 39 En segundo lugar, por lo que se refiere al principio de neutralidad fiscal, inherente al sistema común del IVA, procede recordar que, según la jurisprudencia, dicho principio se

opone, en particular, a que prestaciones de servicios similares, que por tanto compiten entre sí, sean tratadas de forma distinta desde el punto de vista del IVA (véanse, en este sentido, las sentencias 23 de octubre de 2003, Comisión/Alemania, C-109/02, Rec. p. I-12691, apartado 20, y Kingscrest Associates y Montecello, antes citada, apartado 54).

- 40 No obstante, para determinar si las prestaciones de asistencia a personas físicas son idénticas, por lo que se refiere a la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva y habida cuenta del objetivo perseguido por dicha disposición, procede tomar en consideración la cualificación profesional de los prestadores de dicha asistencia. En efecto, dado que ésta no es idéntica, la prestación de asistencia a personas físicas sólo puede considerarse idéntica en la medida en que presente un nivel de calidad equivalente para los beneficiarios.
- 41 De lo antedicho resulta que la exclusión de una profesión o de una actividad específica de asistencia a personas físicas de la definición de las profesiones sanitarias contenida en la normativa nacional a efectos de la exención del IVA prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva sólo es contraria al principio de neutralidad fiscal si puede demostrarse que quienes ejercen dicha profesión o actividad disponen, para la prestación de dicha asistencia, de una cualificación profesional adecuada para garantizar que dicha asistencia tenga un nivel de calidad equivalente a la prestada por aquellos que pueden acogerse a la excepción, en virtud de esa misma normativa nacional.
- 42 Por consiguiente, corresponde al órgano jurisdiccional remitente determinar si, habida cuenta de todos esos elementos, la exclusión, en el asunto C-444/04, de la profesión de psicoterapeuta y, en el asunto C-443/04, de las actividades de diagnóstico de campos de perturbación efectuadas por un fisioterapeuta, del ejercicio de las profesiones sanitarias a efectos de la exención del IVA prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva sobrepasa los límites de la facultad de apreciación que la citada disposición otorga a los Estados miembros.
- 43 A este respecto, por lo que se refiere al asunto C-444/04, debe señalarse antes de nada que, contrariamente a lo que alega el Gobierno neerlandés, es irrelevante que todos los fisioterapeutas hayan sido tratados del mismo modo en materia de IVA, con independencia de su situación jurídica. Por el contrario, es preciso examinar si, como sostiene la Sra. van den Hout-van Eijnsbergen, el Estado miembro afectado, durante los ejercicios impositivos de que se trata en el asunto principal, sometía las actividades ejercidas por los psicoterapeutas que habían obtenido su título de pedagogo a un régimen de IVA diferente del aplicado a los psiquiatras y a los psicólogos en el ejercicio de esas mismas actividades.
- 44 De ser así, correspondería al órgano jurisdiccional remitente comprobar si los psicoterapeutas que hayan obtenido un título de pedagogo, como es el caso de la demandante en el asunto principal, disponen efectivamente, a semejanza de los psiquiatras y psicólogos, de la cualificación profesional exigida para efectuar los tratamientos psicoterapéuticos dispensados por la citada demandante y, en ese supuesto, si éstos pueden acogerse a la excepción del IVA, para el ejercicio de dichas actividades.

- 45 En caso de respuesta afirmativa, la normativa nacional de que se trata en el asunto principal sólo excede de la facultad de apreciación de la que disponen los Estados miembros en el marco del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva si la calidad de los tratamientos dispensados por los psicoterapeutas, habida cuenta de su cualificación profesional, puede ser considerada equivalente a la de los tratamientos similares dispensados por los psiquiatras, los psicólogos o por cualquier otro profesional médico o sanitario, extremo que corresponde apreciar al órgano jurisdiccional remitente en función del conjunto de circunstancias pertinentes del asunto de que conoce.
- 46 A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente podrá tener en cuenta, en particular, el hecho de que la demandante en el asunto principal posea un título de pedagogo y de que los tratamientos psicoterapéuticos que ha efectuado a lo largo de los años de tributación en cuestión han sido dispensados en un marco legal, bajo el control de la inspección médica de la salud pública y según los requisitos definidos en una normativa específica, cuyo respeto viene certificado por la inscripción en un registro previsto a tal efecto de aquellas circunstancias que permitan garantizar que disponía de la cualificación profesional exigida para el ejercicio de sus actividades.
- 47 En cuanto al asunto C-443/04, para comprobar si el Estado miembro de que se trata se ha extralimitado en el ejercicio de la facultad de apreciación de la que dispone en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, es preciso examinar si los tratamientos por diagnóstico de los campos de perturbación están exentos del IVA cuando son efectuados por médicos o dentistas.
- 48 Al ser interrogado sobre ese punto en la vista, el Gobierno neerlandés, sin querer adoptar un punto de vista firme al respecto, indicó, no obstante que, en relación con los médicos, no se excluía a priori que éstos pudieran acogerse a la exención del IVA por la realización de dichos tratamientos, en atención a su experiencia y a su formación médica más completa.
- 49 En estas circunstancias, siguiendo el razonamiento expuesto en los apartados 44 y 45 de la presente sentencia, corresponde al órgano jurisdiccional remitente determinar si, al eximir del IVA a los tratamientos por diagnóstico de campos de perturbación dispensados por el demandante en el asunto principal, el Estado miembro afectado se extralimitó en el ejercicio de la facultad de apreciación de que dispone en el marco del artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva, habida cuenta del régimen del IVA aplicado a los médicos y dentistas para los mismos tratamientos y de la calidad de la asistencia prestada en el marco de cada uno de ellos.
- 50 A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente podrá tomar en consideración, en particular, el hecho de que, en su condición de psicoterapeuta, el demandante en el asunto principal ejerza una profesión sanitaria en el sentido de la normativa nacional del Estado miembro afectado, que, para dispensar dichos tratamientos, posea una formación complementaria específica y que, para la aplicación de aquéllos, sus pacientes le son enviados con frecuencia por médicos y dentistas.