

|

61998J0384

Urteil des Gerichtshofes (Fünfte Kammer) vom 14. September 2000. - D. gegen W.. - Ersuchen um Vorabentscheidung: Landesgericht St. Pölten - Österreich. - Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie - Befreiung von Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen ärztlicher und arztähnlicher Berufe erbracht werden - Erstattung eines Gutachtens zur Vaterschaftsermittlung durch einen als Gerichtssachverständiger zugelassenen Arzt. - Rechtssache C-384/98.

Sammlung der Rechtsprechung 2000 Seite I-06795

Leitsätze

Parteien

Entscheidungsgründe

Kostenentscheidung

Tenor

Schlüsselwörter

Steuerrecht - Harmonisierung - Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem - Befreiungen nach der Sechsten Richtlinie - Befreiung von Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin im Rahmen ärztlicher und arztähnlicher Berufe - Medizinische Leistungen, die in der auf biologische Untersuchungen gestützten Feststellung einer anthropologisch-erbblologischen Verwandtschaft bestehen - Steuerbarkeit

(Richtlinie 77/388 des Rates; Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c)

Leitsätze

§§Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie 77/388, der die Befreiung von Heilbehandlungen, die im Rahmen ärztlicher und arztähnlicher Berufe erbracht werden, von der Mehrwertsteuer betrifft, ist dahin auszulegen, dass medizinische Leistungen, die nicht in der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung bestehen, sondern in der auf biologische Untersuchungen gestützten Feststellung einer anthropologisch-erbblologischen Verwandtschaft, nicht in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung fallen.

(vgl. Randnr. 22 und Tenor)

Parteien

In der Rechtssache C-384/98

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG) vom Landesgericht St. Pölten (Österreich) in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

D.

gegen

W.,

Beteiligter:

österreichischer Bundesschatz,

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1)

erlässt

DER GERICHTSHOF

(Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten der Ersten Kammer L. Sevón (Berichterstatter) in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Fünften Kammer sowie der Richter P. J. G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm und M. Wathelet,

Generalanwalt: A. Saggio

Kanzler: H. A. Rühl, Hauptverwaltungsrat

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

- der österreichischen Regierung, vertreten durch C. Stix-Hackl, Gesandte im Bundesministerium für auswärtige Angelegenheiten, als Bevollmächtigte,

- der niederländischen Regierung, vertreten durch M. A. Fierstra, Leiter der Abteilung Europarecht im Ministerium für auswärtige Angelegenheiten, als Bevollmächtigten,

- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch M. Ewing, Treasury Solicitor's Department, als Bevollmächtigte, Beistand: Barrister N. Paines,

- der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch E. Traversa, Juristischer Dienst, und A. Buschmann, zum Juristischen Dienst abgeordneter nationaler Beamter, als Bevollmächtigte,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch Barrister M. Hall, und der Kommission, vertreten durch A. Buschmann, in der Sitzung vom 18. November 1999,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 27. Januar 2000,

folgendes

Urteil

Entscheidungsgründe

1 Das Landesgericht St. Pölten hat mit Beschluss vom 2. September 1998, beim Gerichtshof eingegangen am 26. Oktober 1998, gemäß Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG) zwei Fragen nach der Auslegung des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1; im Folgenden: Sechste Richtlinie) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit über die mehrwertsteuerrechtliche Behandlung des Honorars für eine anthropologisch-erbbiologische Untersuchung durch eine ärztliche Sachverständige, die von dem mit einer Klage von D. gegen W. auf Feststellung der Vaterschaft befassten Gericht beauftragt worden war.

Anwendbares Recht

3 Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie sieht vor:

"(1) Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer:

...

c) die Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der von dem betreffenden Mitgliedstaat definierten ärztlichen und arztähnlichen Berufe erbracht werden".

4 In Österreich heißt es in § 6 Absatz 1 Ziffern 19 und 27 sowie Absatz 3 des Umsatzsteuergesetzes 1994 wie folgt:

"Von den unter § 1 Abs 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

...

19. die Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt ...

...

27. die Umsätze der Kleinunternehmer. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 300.000 S nicht übersteigen.

...

(3) Der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs 1 Z 27 befreit sind, kann bis zur Rechtskraft des Bescheids gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs 1 Z 27 verzichtet ..."

5 In Österreich hat ein Sachverständiger, wenn er vom Prozessgericht mit der Ermittlung des Sachverhalts beauftragt wird, Anspruch auf Honorar und, soweit seine Leistungen umsatzsteuerpflichtig sind, Anspruch auf Ersatz der auf sein Honorar entfallenden Steuer.

6 Das Sachverständigenhonorar wird vom Prozessgericht durch anfechtbaren Beschluss festgesetzt. In diesem ordnet das Gericht die Auszahlung des Honorars aus einem von einer Partei eingezahlten Kostenvorschuss, in dessen Ermangelung jedoch aus Amtsgeldern, also aus Mitteln des österreichischen Bundesschatzes, an.

Sachverhalt des Ausgangsverfahrens und Vorabentscheidungsfragen

7 Das Bezirksgericht St. Pölten beauftragte Dr. Rosenmayr, als medizinische Sachverständige aufgrund einer anthropologisch-erbbiologischen Untersuchung ein Gutachten darüber zu erstatten, ob die Klägerin des Ausgangsverfahrens ein leibliches Kind des Beklagten sein kann.

8 Um den Abzug der Vorsteuer zu ermöglichen, die sie beim Kauf des bei ihren Untersuchungen benötigten Materials und bei der Bezahlung ihrer Mitarbeiter entrichtet hatte, entschied sich Dr. Rosenmayr für die Besteuerung ihrer Tätigkeit und verlangte vom österreichischen Staat neben ihrem Honorar 14 108,60 ATS Umsatzsteuer.

9 Nachdem das Bezirksgericht diese Forderung in vollem Umfang anerkannt hatte, erhob der Revisor des Bundesschatzes, wozu er zum Schutz der Amtsgelder befugt ist, beim vorlegenden Gericht Rekurs gegen den Beschluss über die Besteuerung des Sachverständigenhonorars mit der Begründung, dass die Umsatzsteuerbefreiung ärztlicher Tätigkeiten nicht als fakultativ anzusehen sei.

10 Das Bezirksgericht entschied, dass Sachverständige bei der Ausübung ihrer Berufstätigkeit als Unternehmer im Sinne von § 1 Absatz 1 Ziffer 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994 anzusehen seien, sodass ihr Honorar grundsätzlich der Umsatzsteuer unterliege. Da jedoch § 6 Absatz 1 Ziffer 19 des Gesetzes die Befreiung der Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt vorsieht, fragt sich das vorlegende Gericht, ob diese Befreiung auch die von einem Arzt als Sachverständigen erbrachten medizinischen Leistungen, insbesondere anthropologisch-erbbiologische Untersuchungen im Rahmen eines Vaterschaftsprozesses, erfassen soll.

11 Unter diesen Umständen hat das Landesgericht St. Pölten das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Ist Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (77/388/EWG) dahin auszulegen, dass die dort normierte Umsatzsteuerbefreiung auch humanmedizinische Leistungen erfasst, die ein Arzt in seiner Eigenschaft als Gerichtssachverständiger im Auftrag des Gerichts erbringt, insbesondere durch anthropologisch-erbbiologische Untersuchungen im Rahmen eines Vaterschaftsprozesses?

2. Für den Fall, dass die erste Frage mit Ja beantwortet wird: Steht die angeführte Bestimmung der Richtlinie der Anwendung einer Vorschrift des nationalen Rechts entgegen, die es (auch) Ärzten unter bestimmten Voraussetzungen ermöglicht, auf die angeführte Umsatzsteuerbefreiung wirksam zu verzichten?

Zu den Vorlagefragen

12 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht zum einen wissen, ob Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung auch medizinische Leistungen fallen, die nicht in der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung bestehen, sondern in der auf biologische Untersuchungen gestützten Feststellung einer anthropologisch-erbbiologischen Verwandtschaft. Zum anderen geht die Frage dahin, ob es insoweit von Belang ist, dass der als Sachverständiger tätige Arzt von einem Gericht beauftragt worden ist.

13 Die österreichische und die niederländische Regierung sowie die Regierung des Vereinigten Königreichs sind der Ansicht, die Umsatzsteuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie gelte für medizinische Leistungen ohne Unterscheidung nach deren Zweck unabhängig davon, ob sie in der Vornahme einer technischen Handlung wie einer Laboruntersuchung oder in der Behandlung einer Krankheit bestünden und ob sie auf Verlangen eines Einzelnen oder im Auftrag einer öffentlichen Stelle erbracht würden. Somit sei die von einem gerichtlich beauftragten Arzt durchgeführte anthropologisch-erbbiologische Untersuchung im Rahmen eines Vaterschaftsprozesses eine umsatzsteuerbefreite Heilbehandlung, da sie die Ausübung einer ärztlichen oder ärztähnlichen Tätigkeit umfasse.

14 Die Kommission macht demgegenüber geltend, um unter die Befreiung zu fallen, müsse es sich bei der medizinischen Leistung konkret um eine Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin handeln. Die Vornahme anthropologisch-erbbiologischer Untersuchungen zum Zweck einer Vaterschaftsfeststellung habe jedoch weder die Vorbeugung noch die Diagnose oder die Therapie einer Krankheit zum Ziel. Es bestehe daher kein Anlass, derartige Tätigkeiten eines Arztes steuerlich anders zu behandeln als die Tätigkeit von Gerichtssachverständigen anderer Disziplinen wie von Buchprüfern, Ingenieuren oder Psychologen. Auch wenn die Tätigkeit eines Sachverständigen, der im Auftrag eines Gerichts handele, als dem Gemeinwohl dienend angesehen werden könne, reiche dies für sich genommen nicht aus, die von ihm erbrachten Leistungen nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie von der Mehrwertsteuer zu befreien.

15 Zunächst einmal sind die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen nach Artikel 13 der Sechsten Richtlinie umschrieben sind, eng auszulegen, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, wonach jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Umsatzsteuer unterliegt (u. a. Urteile vom 15. Juni 1989 in der Rechtssache 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Slg. 1989, 1737, Randnr. 13, und vom 12. November 1998 in der Rechtssache C-149/97, Institute of the Motor Industry, Slg. 1998, I-7053, Randnr. 17).

16 Bei der Frage, ob die anthropologisch-erbbiologische Untersuchung zum Zweck einer Vaterschaftsfeststellung unter den Begriff der "Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin" im Sinne des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie fällt, sind die verschiedenen Sprachfassungen dieser Bestimmung miteinander zu vergleichen, wie es die einheitliche Auslegung des Gemeinschaftsrechts erfordert. Weichen die verschiedenen Sprachfassungen voneinander ab, so muss die fragliche Bestimmung außerdem nach dem Zusammenhang und dem Zweck der Regelung ausgelegt werden, zu der sie gehört (u. a. Urteile vom 27. März 1990 in der Rechtssache C-372/88, Cricket St Thomas, Slg. 1990, I-1345, Randnr. 19, und vom 9. März 2000 in der Rechtssache C-437/97, EKW und Wein & Co., Slg. 2000, I-0000,

Randnr. 42).

17 Wie der Generalanwalt in Nummer 16 seiner Schlussanträge ausführt, beziehen sich alle Sprachfassungen des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie mit Ausnahme der italienischen Fassung allein auf medizinische Leistungen, die die Gesundheit von Menschen betreffen. Insbesondere die deutsche, die französische, die finnische und die schwedische Sprachfassung verwenden den Begriff der therapeutischen Behandlungen oder der Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin.

18 Daher kann dieser Begriff der "Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin" nicht so ausgelegt werden, dass er medizinische Eingriffe umfasst, die zu einem anderen Zweck als dem der Diagnose, der Behandlung und, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen durchgeführt werden.

19 Gemäß dem Grundsatz, dass sämtliche Bestimmungen zur Einführung einer Umsatzsteuerbefreiung eng auszulegen sind, müssen daher die Leistungen, die keinem solchen therapeutischen Ziel dienen, vom Anwendungsbereich des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie ausgeschlossen werden und unterliegen somit der Umsatzsteuer.

20 Dieser Auslegung kann auch nicht entgegengehalten werden, dass die fraglichen Sachverständigenleistungen möglicherweise dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten sind. Durch Artikel 13 Teil A der Sechsten Richtlinie werden nämlich nicht alle dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten von der Umsatzsteuer befreit, sondern nur diejenigen, die einzeln aufgeführt und sehr genau beschrieben sind (Urteil *Institute of the Motor Industry*, Randnr. 18).

21 Da die genannten Sachverständigenleistungen aufgrund ihrer Natur nicht von der Mehrwertsteuer befreit werden können, ist es insoweit ohne Belang, dass ein Gericht sie angeordnet hat.

22 In Anbetracht dessen ist auf die erste Frage zu antworten, dass Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass medizinische Leistungen, die nicht in der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung bestehen, sondern in der auf biologische Untersuchungen gestützten Feststellung einer anthropologisch-erbbiologischen Verwandtschaft, nicht in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung fallen. Dass der als Sachverständiger tätige Arzt von einem Gericht beauftragt worden ist, ist insoweit ohne Belang.

23 Im Hinblick auf die Antwort auf die erste Frage braucht die zweite Frage nicht beantwortet zu werden.

Kostenentscheidung

Kosten

24 Die Auslagen der österreichischen und der niederländischen Regierung, der Regierung des Vereinigten Königreichs und der Kommission, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Tenor

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF

(Fünfte Kammer)

auf die ihm vom Landesgericht St. Pölten mit Beschluss vom 2. September 1998 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage ist dahin auszulegen, dass medizinische Leistungen, die nicht in der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung bestehen, sondern in der auf biologische Untersuchungen gestützten Feststellung einer anthropologisch-erbbiologischen Verwandtschaft, nicht in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung fallen. Dass der als Sachverständiger tätige Arzt von einem Gericht beauftragt worden ist, ist insoweit ohne Belang.