

Conclusions

SCHLUSSANTRÄGE DER FRAU GENERALANWALT

CHRISTINE STIX-HACKL

vom 30. Januar 2003(1)

Verbundene Rechtssachen C-212/01

Margarete Unterpertinger

gegen

Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter

(Vorabentscheidungsersuchen des Landesgerichts Innsbruck [Österreich]) **und**
C-307/01

Dr. Peter d'Ambrumenil

gegen

Commissioners of Customs and Excise

(Vorabentscheidungsersuchen des VAT and Duties Tribunal, London Tribunal Centre [Vereinigtes
Königreich])

„Mehrwertsteuer – Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG –
Steuerbefreiung – Begriff der Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin – Fehlender
therapeutischer Zweck der Behandlung – Ärztliche Leistungen mit gutachterlichem Charakter“

I ? Einleitung

1. Die dem Gerichtshof in den beiden Rechtssachen, die den Gegenstand dieser verbundenen Schlussanträge bilden, vom Innsbrucker Landesgericht sowie vom VAT and Duties Tribunal, London Tribunal Centre, zur Vorabentscheidung vorgelegten Fragen betreffen alle den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung für Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin gemäß 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 steuerliche Bemessungsgrundlage (im Folgenden: Sechste Richtlinie).

2. Konkret geht es in der Rechtssache C-212/01 um die Feststellung der Invalidität oder Nichtinvalidität eines Pensionswerbers durch einen vom Gericht bzw. von einer Pensionsversicherungsanstalt als Sachverständiger beauftragten Arzt. In der Rechtssache C-307/01 geht es um eine Reihe von ärztlichen Tätigkeiten, die im Auftrag von Arbeitgebern oder Versicherern erbracht werden oder die die Erstellung medizinischer Bescheinigungen und Gutachten zum Gegenstand haben, mit denen die gesundheitliche Eignung oder das Vorliegen

von Voraussetzungen für bestimmte Rechtsansprüche festgestellt werden sollen.

3. Die beiden Rechtssachen werfen insbesondere Fragen bezüglich der Tragweite des Urteils vom 14. September 2000 in der Rechtssache D. (2) auf, in dem der Gerichtshof entschieden hat, dass die auf biologische Untersuchungen gestützte Feststellung einer anthropologisch-erbbiologischen Verwandtschaft nicht in den Anwendungsbereich des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie fällt.

II ? Rechtlicher Rahmen

A ? Gemeinschaftsrecht

4. In Artikel 13 Teil A Absatz 1 der Sechsten Richtlinie ist die Befreiung von bestimmten, dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer festgelegt.

5. 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.

B ? Nationales Recht

1. In der Rechtssache C-212/01

6. Die Steuerbefreiung für ärztliche Berufe ist in Österreich in § 6 Absatz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UstG) geregelt. Diese Bestimmung lautet auszugsweise: Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei: ...19. Die Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt, Dentist, Psychotherapeut, Hebamme sowie als freiberuflich Tätiger im Sinne des § 52 Abs. 4 des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 102/1961 i. d. F. BGBl. Nr. 872/1992 und des § 7 Abs. 3 des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 460/1992; steuerfrei sind auch die sonstigen Leistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige der oben bezeichneten Berufe sind, gegenüber ihren Mitgliedern, soweit diese Leistungen unmittelbar zur Ausführung der nach dieser Bestimmung steuerfreien Umsätze verwendet werden und soweit die Gemeinschaften von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteiles an den gemeinsamen Kosten fordern; ...

2. In der Rechtssache C-307/01

7. Gemäß Punkt 1 Buchstabe a der Gruppe 7 Gesundheit und Wohlfahrt im Anhang 9 des Value Added Tax Act (Mehrwertsteuergesetz) 1994 umfassen die nach Section 31 des Act steuerbefreiten Leistungen:

1. Die Dienstleistungen durch Personen, die in einem der folgenden Register eingetragen sind: a) im Arztregister ...;

8. Zu dieser Bestimmung heißt es außerdem in Anmerkung (2):(2) Abschnitt ... (a) ... von Punkt 1 umfasst die Dienstleistungen durch Personen, die nicht in einem der in [diesem Abschnitt] genannten Register ... eingetragen sind, wenn die Dienstleistungen von entsprechend eingetragenen Personen gänzlich ausgeführt oder unmittelbar überwacht werden.

III ? Sachverhalt, Verfahren und Vorlagefragen

A ? In der Rechtssache C-212/01

9. Den Hintergrund der Vorlagefragen in der Rechtssache C-212/01 bildet ein Verfahren vor dem Landesgericht Innsbruck als Arbeits- und Sozialgericht, in dem mittlerweile aufgrund des Ablebens der Klägerin in der Hauptsache, Frau Margarete Unterpertinger, nur mehr über die Verfahrenskosten zu entscheiden ist.

10. Gegenstand des Verfahrens war ursprünglich eine Klage von Frau Unterpertinger gegen einen abweisenden Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter (im Folgenden: beklagte Partei). Das Landesgericht Innsbruck als Arbeits- und Sozialgericht sollte darüber befinden, ob die beklagte Partei der Klägerin eine Invaliditätspension ab dem Stichtag des 1. August 1999 in der gesetzlichen Höhe zu gewähren hatte.

11. Die beklagte Partei vertrat vor Gericht die Auffassung, dass die Klägerin auf dem allgemeinen

Arbeitsmarkt noch eine Reihe von Beschäftigungen verrichten könne. Die Klägerin brachte dagegen vor, invalide im Sinne des Gesetzes zu sein.

12. Zur Überprüfung der widerstreitenden Prozessbehauptungen ordnete das Vorlagegericht am 3. April 2000 die Einholung diverser Sachverständigengutachten aus dem medizinischen Bereich an.

13. Nach Vorliegen dieser Gutachten verstarb die Klägerin plötzlich, sodass vom Vorlagegericht die Unterbrechung des Verfahrens festzustellen war.

14. Verfahrensgegenständlich blieben nur mehr die Verfahrenskosten. Als Prozessparteien verblieben bezüglich des restlichen Streitgegenstandes die beklagte Partei sowie der Sachverständige.

15. Dieser vom Landesgericht Innsbruck als Arbeits- und Sozialgericht bestellte Sachverständige, ein Facharzt für Psychiatrie und Neurologie, verrechnete Mehrwertsteuer für seine Sachverständigenleistungen.

16. In der Tagsatzung zur mündlichen Streitverhandlung erhob die beklagte Partei, die nach § 77 des österreichischen Arbeits- und Sozialgerichtsgesetzes jedenfalls die Sachverständigenkosten zu tragen hat, Gebühreneinwendungen gegen die Gebührennote des Sachverständigen, soweit darin die 20%ige Mehrwertsteuer verrechnet wurde. Mit Ausnahme dieses Betrages wurden alle Gebührensätze dem Grunde und der Höhe nach anerkannt. Die Gebühren des Sachverständigen wurden vorerst ohne Mehrwertsteuer ausbezahlt.

17. Das Gericht gab den Parteien bekannt, dass es bezüglich des auf die 20 % Mehrwertsteuer entfallenden Gebührenbetrags schriftlich entscheiden würde. In diesem Kontext erging das nun vorliegende Vorabentscheidungsersuchen.

18. Nach dem österreichischen Gebührenanspruchsgesetz hat ein Sachverständiger auch einen Anspruch auf Ersatz der auf seine Gebühr entfallenden Umsatzsteuer, wenn und soweit seine Leistungen umsatzsteuerpflichtig sind.

19. Somit stellt sich dem Vorlagegericht die Frage, ob die medizinischen Leistungen des ärztlichen Sachverständigen von der Umsatzsteuerpflicht befreit sind oder nicht.

20. Nach Ansicht des Vorlagegerichts lässt sich aus dem Wortlaut des § 6 Absatz 1 Ziffer 19 des österreichischen Umsatzsteuergesetzes nicht eindeutig ersehen, ob auch ärztliche Untersuchungen unter diese Steuerbefreiung fallen, die den Zweck haben, Invalidität, Berufsunfähigkeit oder Erwerbsunfähigkeit festzustellen bzw. auszuschließen. Es führt aus, dass die genannte Bestimmung trotz ihres unterschiedlichen Wortlauts die Umsetzung von Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie in das österreichische Recht darstelle und daher richtlinienkonform auszulegen sei.

21. Das Landesgericht Innsbruck als Arbeits- und Sozialgericht hat daher mit Beschluss vom 9. Mai 2001 dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung gemäß Artikel 234 EG vorgelegt:

1) Ist 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 ? dahin auszulegen, dass die dort normierte Umsatzsteuerbefreiung nicht Umsätze aus der Tätigkeit eines Arztes betrifft, die in der Feststellung der Invalidität oder Nichtinvalidität eines Pensionswerbers besteht?

2) Ist die Entscheidung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften, C-384/98, vom 14. 9. 2000 dahin auszulegen, dass ärztliche Befundungen und darauf basierende gutachterliche Schlüsse zur Feststellung bzw. Nichtfeststellung von Invalidität oder Berufsunfähigkeit oder Erwerbsunfähigkeit nicht in den Anwendungsbereich der unter Punkt 1) genannten Bestimmung fallen, sei der als Sachverständige tätige Arzt von einem Gericht oder einer Pensionsversicherungsanstalt beauftragt oder nicht?

B ? In der Rechtssache C-307/01

22. Dr. d'Ambrumenil ist praktischer Arzt. Als solcher war er zunächst im National Health Service tätig und behandelte dann bis 1997 Patienten in seiner eigenen Praxis. Darüber hinaus fungierte

er häufig als ärztlicher Sachverständiger vor Gerichten sowie als Schlichter (Mediator) und Schiedsrichter (Arbitrator).

23. 1994 gründete Dr. d'Ambrumenil die Dispute Resolution Services Limited (im Folgenden: DRS), eine Gesellschaft beschränkter Haftung, die nunmehr ? von einigen kleineren Ausnahmen abgesehen, die nicht die medizinische oder juristische Arbeit betreffen ? den Großteil seiner Geschäftstätigkeiten übernommen hat.

24. Diese Geschäftstätigkeiten umfassen die Erbringung einer Reihe von verschiedenen Dienstleistungen wie die Durchführung ärztlicher Untersuchungen und Tests sowie die Ausstellung ärztlicher Bescheinigungen.

25. Mit Schreiben vom 29. September 1997 wurde Dr. d'Ambrumenil eine Entscheidung der Commissioners of Customs and Excise übermittelt, wonach einige der von ihm und/oder der DRS erbrachten Dienstleistungen unter Punkt 1 Buchstabe a der Gruppe 7 im Anhang 9 des Value Added Tax Acts fielen und daher von der Mehrwertsteuer befreit seien.

26. Im Ausgangsverfahren ist über das von Dr. d'Ambrumenil und der DRS (3) gegen diese Entscheidung eingelegte Rechtsmittel zu entscheiden. Streitig ist hierbei die korrekte mehrwertsteuerliche Behandlung einiger Dienstleistungen. Während es sich nach Ansicht von Dr. d'Ambrumenil und der DRS bei den fraglichen Dienstleistungen um steuerbare Leistungen handelt, vertreten die Commissioners of Customs and Excise ? die Rechtsmittelgegner des Ausgangsverfahrens ? die Auffassung, dass diese Dienstleistungen nach den Bestimmungen des Value Added Tax Acts, mit denen Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie umgesetzt wird, von der Steuer befreit sind.

27. Hinsichtlich einiger Dienstleistungen konnte der Rechtsstreit bereits durch Einigung der Parteien oder Gerichtsentscheid beigelegt werden. Bezüglich der übrigen ärztlichen Tätigkeiten hegt das Vorlagegericht Zweifel hinsichtlich der richtigen Auslegung des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie. Diese Tätigkeiten beschreibt es im Vorlagebeschluss wie folgt:

?Ärztliche Untersuchungen von Personen für Arbeitgeber: Dies umfasst eine körperliche und/oder geistige Untersuchung eines voraussichtlichen Arbeitnehmers, die für den künftigen Arbeitgeber durchgeführt wird und das Ausfüllen eines Standard-Fragebogens einschließen kann. Nicht umfasst ist eine ärztliche Behandlung oder Beratung des künftigen Arbeitnehmers hinsichtlich seines Gesundheitszustands. In einigen Fällen handelt es sich bei dem künftigen Arbeitnehmer um einen gegenwärtigen oder ehemaligen Patienten von Dr. d'Ambrumenil, den dieser in der Vergangenheit ärztlich behandelt oder beraten hat; in anderen Fällen handelt es sich bei der Person weder um dessen gegenwärtigen noch um dessen ehemaligen Patienten.

?Ärztliche Untersuchungen von Personen für Versicherer: Diese Tätigkeit umfasst eine körperliche und/oder geistige Untersuchung des voraussichtlichen Versicherungsnehmers für Zwecke der unbefristeten Kranken- oder Lebensversicherung und kann das Ausfüllen eines Standard-Fragebogens einschließen. Sie umfasst keine ärztliche Behandlung oder Beratung des künftigen Versicherungsnehmers hinsichtlich seines Gesundheitszustands. In einigen Fällen handelt es sich bei der Person um einen gegenwärtigen oder ehemaligen Patienten von Dr. d'Ambrumenil, den dieser in der Vergangenheit ärztlich behandelt oder beraten hat; in anderen Fällen handelt es sich bei der Person weder um einen gegenwärtigen noch um einen ehemaligen Patienten.

?Untersuchungen für andere Zwecke: Hierzu gehört die Entnahme von Blut oder anderen Körperproben zwecks Untersuchung auf Viren, Infektionen oder andere Krankheiten, insbesondere den HIV-Virus. Diese Tätigkeit wird im Auftrag von Arbeitgebern oder Versicherern und für diese ausgeübt und kann sowohl gegenwärtige oder ehemalige Patienten von Dr. d'Ambrumenil als auch andere Personen betreffen.

?Ärztliche Bescheinigungen: Hierbei handelt es sich um das ärztliche Bescheinigen einer gesundheitlichen Eignung, wie z. B. der Reisefähigkeit, auf Verlangen der Person selbst, bei der es sich um einen gegenwärtigen oder ehemaligen Patienten von Dr. d'Ambrumenil handeln kann, aber nicht muss. Diese Tätigkeit umfasst den Einsatz der ärztlichen Fähigkeiten des Dr. d'Ambrumenil und kann eine körperliche oder geistige Untersuchung einschließen.

?Bescheinigungen über die Gesundheit einer Person für andere Zwecke, wie z. B. Kriegsrenten: Hierzu gehört z. B. für Zwecke der Begründung eines Anspruchs auf eine Kriegsrente das Bescheinigen, dass eine Person Symptome aufweist, die auf Verletzungen zurückzuführen sind, die sie während des Militärdienstes erlitten hat. Dies umfasst in der Regel eine körperliche Untersuchung der Person, die ein Patient von Dr. d'Ambrumenil sein kann, aber nicht sein muss, umfasst aber keine Behandlung der Symptome.

?Ärztliche Gutachten über Körperverletzungen: Hierbei handelt es sich um die Erstellung von medizinischen Gutachten für Haftungsfragen und die Bemessung von Schadensersatz für Personen, die die Erhebung einer Klage in Erwägung ziehen. Dies umfasst den Einsatz der ärztlichen Fähigkeiten von Dr. d'Ambrumenil für die Beurteilung der Ursache, des Ausmaßes und der Prognose der Verletzung und kann die Untersuchung des voraussichtlichen Klägers einschließen. Nicht umfasst ist die Behandlung des voraussichtlichen Klägers.

?Ärztliche Gutachten über ärztliche Kunstfehler: Hierbei handelt es sich um die Erstellung von medizinischen Gutachten für Personen, die die Erhebung einer Klage wegen eines ärztlichen Kunstfehlers in Erwägung ziehen. Dies umfasst den Einsatz ärztlicher Fähigkeiten hinsichtlich der Ursache, des Ausmaßes und der Prognose der Verletzung, der Haftungsfrage und der Bemessung des Schadensersatzes, und kann, auch wenn das in der Regel nicht der Fall ist, die Untersuchung der Person einschließen. Die Behandlung des Gesundheitszustands der Person ist nicht umfasst.

28. Das Vorlagegericht führt im Vorlagebeschluss ferner aus, dass das Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache D. zwar zeige, dass die Tätigkeit eines Arztes im Rahmen der Untersuchung und gutachterlichen Stellungnahme bezüglich einer Vaterschaftsfrage nicht unter die Steuerbefreiung falle, dass aber diese Tätigkeit anders als die im vorliegenden Fall streitigen Tätigkeiten nichts mit der Gesundheit einer Person zu tun habe.

29. Das VAT and Duties Tribunal, London Tribunal Centre, legte daher mit Beschluss vom 6. Juni 2001 dem Gerichtshof die folgende Frage zur Vorabentscheidung vor: Ist 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 dahin auszulegen, dass die folgenden Tätigkeiten darunter fallen, wenn sie im Rahmen der Ausübung des von dem Mitgliedstaat definierten Arztberufs verrichtet werden:

- a) ärztliche Untersuchungen von Personen für Arbeitgeber oder Versicherungsunternehmen,
- b) die Entnahme von Blut oder anderen Körperproben zwecks Untersuchung auf Viren, Infektionen oder andere Krankheiten im Auftrag von Arbeitgebern oder Versicherern,
- c) das Bescheinigen einer gesundheitlichen Eignung, wie z. B. der Reisefähigkeit,
- d) das Ausstellen von Bescheinigungen über den Gesundheitszustand einer Person für Zwecke wie z. B. einen Kriegsrentenanspruch,
- e) ärztliche Untersuchungen für die Erstellung medizinischer Gutachten für Haftungsfragen und die Bemessung von Schadensersatz für Personen, die die Erhebung einer Klage wegen Körperverletzung in Erwägung ziehen,
- f) die Erstellung von medizinischen Gutachten
- i) im Anschluss an die unter e) genannten Untersuchungen und
- ii) auf der Grundlage von Arztberichten ohne Durchführung einer ärztlichen Untersuchung,
- g) ärztliche Untersuchungen für die Erstellung von medizinischen Gutachten über ärztliche Kunstfehler für Personen, die die Erhebung einer Klage in Erwägung ziehen, und
- h) die Erstellung von medizinischen Gutachten i) im Anschluss an die unter g) genannten Untersuchungen und ii) auf der Grundlage von Arztberichten ohne Durchführung einer ärztlichen Untersuchung?

IV ? Vorbringen der Beteiligten

A ? In der Rechtssache C-212/01

30. Die österreichische Regierung hat ? wie auch die Kommission ? zur zweiten Vorlagefrage nicht gesondert Stellung genommen und beide Fragen in einem beantwortet.

31. Nach Auffassung der *österreichischen Regierung* ist die Frage, ob gutachterliche Tätigkeiten

im Rahmen eines sozialgerichtlichen Verfahrens umsatzsteuerpflichtig sind oder nicht, durch das Urteil D. (4) ausreichend geklärt. Gemäß diesem Urteil habe der Gerichtshof eine medizinische Leistung, die nicht in der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung bestanden habe, als umsatzsteuerpflichtig qualifiziert. Gehe man von dem in diesem Urteil zum Ausdruck kommenden Verständnis aus, dass die Ausnahmebestimmung des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie nur bei ärztlichen Leistungen mit therapeutischen Zielen zur Anwendung komme, sei auch davon auszugehen, dass die gutachterliche Tätigkeit eines Arztes, die in der bloßen Feststellung der Invalidität oder Nichtinvalidität eines Pensionswerbers zwecks Gewährung einer Invalidenpension bestehe, keinen Fall einer Steuerbefreiung darstelle. Dieses Ergebnis werde insbesondere durch den Grundsatz gestützt, dass Bestimmungen zur Umsatzsteuerbefreiung eng auszulegen sind.

32. Die Argumentation der *Kommission* stimmt im Wesentlichen mit jener der österreichischen Regierung überein. Sie trägt vor, dass, anders als nach § 4 Absatz 1 Ziffer 19 des österreichischen Umsatzsteuergesetzes, nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie nicht jede Tätigkeiten eines Arztes umsatzsteuerbefreit sei. Sie widerspricht der Auffassung der Regierung des Vereinigten Königreichs, wonach der Begriff der ärztlichen Tätigkeit in der Richtlinie 93/16/EWG zur Erleichterung der Freizügigkeit für Ärzte und zur gegenseitigen Anerkennung ihrer Diplome, Prüfungszeugnisse und sonstigen Befähigungsnachweise (5) vorliegend übertragbar sei. Diese Richtlinie diene einem anderen Zweck als die Sechste Richtlinie und enthalte keine abschließende Definition der ärztlichen Tätigkeit. Im Urteil in der Rechtssache D. (6) habe der Gerichtshof eindeutig geklärt, welche medizinischen Tätigkeiten nicht unter den Begriff Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin fielen. Diese Rechtsprechung, die nach dem Zweck der Vornahme der medizinischen Leistung differenziere, habe der Gerichtshof in seinem Urteil vom 11. Jänner 2001 in der Rechtssache *Kommission/Frankreich* (7) bestätigt. Der therapeutische Zweck, auf den nach dieser Rechtsprechung abzustellen sei, sei allerdings weit zu verstehen und schließe Kontroll- und Vorsorgemaßnahmen mit ein. Generell sei nicht auf die Art der Tätigkeit bzw. auf den einzelnen medizinischen Vorgang, sondern auf den Zweck der ärztlichen Tätigkeit abzustellen.

33. Nach Ansicht der Kommission diene die Feststellung der Invalidität eines Pensionswerbers im Rahmen eines Gerichtsverfahrens aber keinem therapeutischen Zweck, zumal durch sie ausschließlich die Klärung einer Rechtsfrage angestrebt werde. Folglich sei diese Tätigkeit umsatzsteuerlich genauso zu behandeln wie die Tätigkeit von Gerichtssachverständigen anderer Fachdisziplinen wie etwa Buchprüfer oder Ingenieure und sei daher nicht gemäß Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c steuerbefreit. Dass der Sachverständige vom Gericht zur Begutachtung beauftragt wurde, sei insoweit ohne Belang. Es komme allein auf die Zielsetzung der medizinischen Leistung an.

34. Bezüglich der insbesondere in der mündlichen Verhandlung aufgeworfenen Frage hinsichtlich der praktischen Durchführbarkeit des Vorsteuerabzugs, wenn nicht alle ärztlichen Leistungen von der Steuer befreit sind, hat die Kommission ausgeführt, dass sich hier keine größeren Probleme stellen würden als in anderen Fällen, in denen Gegenstände und Dienstleistungen sowohl für steuerpflichtige als auch für nicht steuerpflichtige Umsätze verwendet werden. Der Vorsteuerabzug werde nämlich nicht bezogen auf den einzelnen verwendeten Gegenstand berechnet, sondern anhand eines Pro-rata-Satzes für die Gesamtheit der Umsätze des Steuerpflichtigen.

35. Die *Regierung des Vereinigten Königreichs* macht geltend, dass die Tätigkeit, um die es in der vorliegenden Rechtssache gehe, nämlich zunächst die Durchführung einer ärztlichen Untersuchung und dann die Bestimmung des Gesundheitszustandes einer Person ? im Ergebnis also ihrer Ansicht nach um die Erstellung einer Diagnose ?, zu den zentralen Aufgaben des ärztlichen Berufes gehöre und daher unter die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie falle.

36. Sie führt aus, dass sowohl aus dem Wortlaut der Steuerbefreiung als auch aus einem

Vergleich mit der insofern übertragbaren (8) Richtlinie 93/16 hervorgehe, dass die Aufgaben des ärztlichen Berufes über die bloße Behandlung von Krankheiten *stricto sensu* hinausgingen. Die Tätigkeiten des Arztes schlossen beispielsweise die prophylaktische Medizin wie Impfungen ein, aber auch Behandlungen in den Bereichen der Geburtenregelung und Geburtshilfe sowie der Schönheitschirurgie. Entsprechend sei man bezüglich des Bereiches Pathologie in der Rechtssache Kommission/Frankreich (9) davon ausgegangen, dass sowohl die Entnahme als auch die Analyse einer medizinischen Probe nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b steuerbefreit seien. Im Übrigen habe sich der Gerichtshof in diesem Urteil gegen eine besonders enge Auslegung der Steuerbefreiung ausgesprochen und auf deren Zweck hingewiesen, nämlich zu gewährleisten, dass der Zugang zur Krankenhausbehandlung und ärztlichen Heilbehandlung nicht durch höhere Kosten versperrt wird. Ebenso müsse die Durchführung einer Untersuchung und Begutachtung des Gesundheitszustands einer Person ? etwa im Rahmen periodischer Gesundenuntersuchungen ? unter die Steuerbefreiung fallen, und zwar unabhängig davon, ob die Untersuchung zu einer Heilbehandlung im engeren Sinn führe oder nicht.

37. Bei der gegenständlichen ärztlichen Tätigkeit handle es sich um eine Diagnose. Das von den Vorlagefragen aufgeworfene Problem sei, ob es hinsichtlich der Anwendbarkeit der Steuerbefreiung einen Unterschied mache, zu welchem Zweck oder von wem die Diagnose und/oder Untersuchung in Auftrag gegeben wurde.

38. Dazu stellt die Regierung des Vereinigten Königreichs im Zusammenhang mit der ersten Vorlagefrage fest, dass im Hinblick auf die Steuerbefreiung nicht sinnvoll oder praktikabel danach unterschieden werden könne, zu welchem Zweck oder aus welchen Gründen eine ärztliche Diagnose verlangt werde. Die Besteuerung einer Leistung könne gerechterweise nicht vom Ergebnis der Untersuchung oder von der Motivation des Patienten, sich untersuchen zu lassen, abhängen. Diese Kriterien wären außerdem einfach zu umgehen.

39. Im Zusammenhang mit der zweiten Vorlagefrage betont die Regierung des Vereinigten Königreichs den Unterschied zwischen dem vorliegenden Fall und jenem in der Rechtssache D. Die in jenem Fall strittige gutachterliche Feststellung der Vaterschaft habe im Gegensatz zum vorliegenden Fall nichts mit der Gesundheit zu tun gehabt. Dagegen betreffe die Tätigkeit, um die es hier gehe, die Diagnose von Krankheiten, welche nach dem Urteil D. (10) von der Befreiung erfasst werde.

40. Ferner führt sie aus, dass sich auch die Identität der Person, die die Untersuchung oder Diagnose anfordert, nicht als Abgrenzungskriterium eigne. Eine Reihe von Befreiungen in Artikel 13 Teil A und Teil B der Sechsten Richtlinie hingen von der Identität des Erbringers oder Empfängers von Gütern oder Dienstleistungen ab, in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c sei dagegen keine Bedingung in Bezug auf die Person des Leistungsempfängers aufgenommen worden. Eine solche Bedingung in diese Bestimmung hineinzulesen hieße, die Befreiung auf eine Weise einzuengen, die im Wortlaut keine Stütze finde. Außerdem wäre auch diese Bedingung leicht zu umgehen.

B ? In der Rechtssache C-307/01

41. Nach Ansicht der *Rechtsmittelführer des Ausgangsverfahrens* ergibt sich aus den Urteilen des Gerichtshofes in den Rechtssachen D. (11) und Kommission/Vereinigtes Königreich (12) klar, dass die in der Vorlagefrage beschriebenen Tätigkeiten nicht unter die Mehrwertsteuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c fallen und somit steuerbar sind. Aus dieser Rechtsprechung, aber auch aus dem Urteil Kommission/Frankreich (13) ? welches im Übrigen jedoch im vorliegenden Fall nicht einschlägig sei ? gehe nämlich hervor, dass Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin im Sinne dieser Bestimmung nur Leistungen umfassen, die einem therapeutischen Zweck dienen.

42. Sie führen aus, dass die Befreiungen nach Artikel 13 der Sechsten Richtlinie Ausnahmen von der allgemeinen Regel darstellten, wonach alle Lieferungen, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt ausführt, der Mehrwertsteuer unterliegen. Als solche seien diese Befreiungen zwar gemäß dem Urteil in der Rechtssache Stichting Uitvoering (14) eng auszulegen, jedoch bedeute dies nicht, dass ihrem Wortlaut die engstmögliche Bedeutung beizumessen sei, sondern dass eine

Befreiung nicht über das hinausgehend zu verstehen sei, was sie nach der gewöhnlichen Wortbedeutung umfasse.

43. Die Steuerbefreiung verlange nach ihrem Wortlaut zweierlei: Erstens, dass die Leistung im Rahmen der Ausübung eines ärztlichen oder arztähnlichen Berufes erbracht werde und zweitens, dass die Leistung eine Heilbehandlung darstelle. Vorliegend sei die erste Voraussetzung zweifellos erfüllt, weil Dr. d'Ambrumenil die Leistungen in Ausübung seines Berufes als Arzt erbringe. Dagegen werde mit diesen Leistungen keine Heilbehandlung vorgenommen. Denn der Begriff der Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin könne nicht alle Tätigkeiten umfassen, die von jemandem in Ausübung des ärztlichen Berufes erbracht werden. Andernfalls wäre die zweite Voraussetzung nämlich überflüssig und die Richtlinie hätte hier wie in Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe e einfach von Dienstleistungen sprechen können.

44. Der Begriff der Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin verweise notwendigerweise auf eine Tätigkeit, die darauf gerichtet ist, die menschliche Gesundheit zu schützen und die die Behandlung eines Patienten beinhaltet. Diese Auslegung entspreche auch dem Ziel und Zweck von Artikel 13 Teil A der Sechsten Richtlinie, den Schutz der menschlichen Gesundheit zu erleichtern. Dies schließe die reine Diagnose oder Untersuchung ein, sofern sie dazu diene festzustellen, ob jemand an einer Krankheit leidet, um diese gegebenenfalls zu heilen. Eine Diagnose oder Untersuchung alleine stelle jedoch ? selbst wenn sie von einem Arzt durchgeführt werde ? keine Heilbehandlung dar, wenn sie zu einem anderen Zweck erfolge, beispielsweise zur Feststellung der zu leistenden Versicherungsprämie.

45. Daraus, dass nicht alle ärztlichen Tätigkeiten von der Steuerbefreiung erfasst seien, ergebe sich im Übrigen kein Problem hinsichtlich des Vorsteuerabzugs. Schon jetzt bestünden im Vereinigten Königreich steuerbare Umsätze von Ärzten wie etwa der Verkauf von Zahnbürsten durch Zahnärzte und es gebe entsprechende Methoden zur Berechnung des anteilmäßigen Vorsteuerabzugs.

46. Die Rechtsmittelführer des Ausgangsverfahrens machen geltend, dass keine der in der Vorlagefrage beschriebenen Tätigkeiten zum Zwecke des Schutzes der Gesundheit einer Person oder zur Heilung bzw. Behandlung eines gesundheitlichen Leidens durchgeführt werde. Diese Tätigkeiten dienten keinem therapeutischen Ziel und unterschieden sich nicht wesentlich von der Feststellung der Verwandtschaft, um die es in der Rechtssache D. gegangen sei, weshalb auch sie nicht von der Steuer zu befreien seien.

47. Die *Regierung des Vereinigten Königreichs* wiederholt in ihrer Stellungnahme im Wesentlichen ihr Vorbringen in der Rechtssache C-212/01. Sie macht geltend, dass die in der Vorlagefrage beschriebenen Tätigkeiten zu den zentralen Aufgaben des ärztlichen Berufes wie der Erstellung einer Diagnose und der Durchführung einer Untersuchung gehörten und daher vollständig unter die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie fielen. Wie in der Rechtssache C-212/01 beinhalteten diese Tätigkeiten den Gebrauch ärztlicher Fähigkeiten zur Erstellung eines medizinischen Gutachtens über den Gesundheitszustand einer Person, mit dem Unterschied, dass es in der vorliegenden Rechtssache nicht um die Leistungen eines vom Gericht bestellten Sachverständigen gehe. In beiden Fällen werde jedoch die Frage aufgeworfen, ob es hinsichtlich der Anwendbarkeit der fraglichen Steuerbefreiung darauf ankomme, zu welchem Zweck oder von wem die Diagnose und/oder Untersuchung in Auftrag gegeben werde. Dies sei zu verneinen. Ebenso sei das Bestehen oder der Grad einer auf Vertrauen gegründeten Beziehung zwischen Patient und Behandelndem, auf die sich der Gerichtshof in der Rechtssache 353/85 (15) bezogen habe, als Abgrenzungskriterium ungeeignet und auch nicht als solches zu verstehen. Darauf, ob die Untersuchung vom eigenen oder von einem anderen Arzt durchgeführt wird, könne es nicht ankommen.

48. Die Regierung des Vereinigten Königreichs verweist darauf, dass in allen in der Vorlagefrage beschriebenen Fällen eine medizinische Diagnose zum Zwecke der Übermittlung an eine dritte Partei erstellt werde, in manchen Fällen offenbar auch auf Ersuchen der dritten Partei. Jedenfalls sei aber allen Leistungen gemein, dass Dr. d'Ambrumenil eine Heilbehandlung erbringe, indem er sein medizinisches Fachwissen einsetze, um den Gesundheitszustand eines Patienten zu

diagnostizieren. Diese Tätigkeit könne von einer Untersuchung zur Vaterschaftsfeststellung wie in der Rechtssache D. unterschieden werden, welche nichts mit der Gesundheit zu tun habe.

49. Die *Kommission* geht in ihrer Stellungnahme zum Teil über ihr Vorbringen in der Rechtssache C-212/01 hinaus. Sie trägt wie die Rechtsmittelführer des Ausgangsverfahrens vor, dass Ärzte nicht generell von der Mehrwertsteuer befreit seien und nicht sämtliche Tätigkeiten im Rahmen des Arztberufes von der Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c erfasst seien, was schon aus dem Wortlaut dieser Bestimmung hervorgehe. Der Anwendungsbereich der Steuerbefreiung hänge davon ab, was unter Heilbehandlung zu verstehen sei. Der Gerichtshof habe diesbezüglich in der Rechtssache D. festgestellt, dass der medizinische Eingriff einem ? weit zu verstehenden ? therapeutischen Ziel dienen müsse bzw. dass dieser zum Zweck der Diagnose, der Behandlung und, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen durchgeführt werden müsse. Dieses Kriterium habe der Gerichtshof abermals in der Rechtssache *Kommission/Frankreich* betont. Besondere Probleme entstünden bei der Anwendung dieses Kriteriums nicht, jedenfalls nicht mehr als bezüglich der Definition anderer Steuerausnahmen. Die Kommission betont außerdem, dass es ihr nicht um den Auftraggeber der ärztlichen Tätigkeit gehe.

50. Die Kommission verweist ferner wie die Regierung des Vereinigten Königreichs auf den Zweck der Befreiung, den Zugang zur medizinischen Behandlung nicht durch höhere Kosten zu erschweren, und stimmt dieser außerdem darin zu, dass es für die Steuerbefreiung nicht ausschlaggebend sei, wer die medizinische Untersuchung beantrage. Jedoch komme es auch nicht nur auf den Gebrauch ärztlichen Wissens oder ärztlicher Fähigkeiten an, denn der Begriff der Heilbehandlung sei etwas enger, weshalb auch die Richtlinie 93/16 im vorliegenden Zusammenhang kaum von Nutzen sein dürfte.

51. Was die hier gegenständlichen Tätigkeiten im Einzelnen betrifft, so ist es nach Ansicht der Kommission nicht sinnvoll, zwischen den jeweiligen, in den Punkten e) bis h) der Vorlagefrage beschriebenen Leistungen zu unterscheiden. Diesen sei der Zweck der Untersuchung gemeinsam, zur Feststellung eines möglichen Schadensersatzes die körperliche Verfassung des Opfers zu erheben sowie die Ursache und die Schwere der behaupteten Verletzung zu bestimmen. Eine derartige Untersuchung diene ? insbesondere, wenn sie nicht vom eigenen Arzt des Opfers durchgeführt werde ? keinem therapeutischen Ziel, es bestehe kein unmittelbarer Zusammenhang mit einer Heilbehandlung der Verletzung. Die Besteuerung einer solchen Leistung habe daher auch keine Auswirkung auf den Zugang zur medizinischen Behandlung. Ähnliches gelte hinsichtlich der Punkte c) und d). Für den Fall, dass ein entsprechendes ärztliches Attest im Rahmen einer Routineuntersuchung oder einer laufenden Behandlung erstellt werde, könne man diese Leistung hingegen als bloß akzessorisch zum Hauptzweck der Untersuchung auffassen, nämlich zur Heilbehandlung des Patienten. Dies zu klären wäre allerdings Sache des nationalen Gerichts.

52. Hinsichtlich der Untersuchungen und Tests im Auftrag von Arbeitgebern oder Versicherern, wie sie in den Punkten a) und b) der Vorlagefrage beschrieben werden, ist nach Ansicht der Kommission jeweils nach den Umständen zu differenzieren: Wenn die Untersuchung der Feststellung der Eignung für eine künftige Anstellung oder der Feststellung eines zutreffenden Versicherungsrisikos diene, insbesondere, wenn sie von einem vom Arbeitgeber oder Versicherer ausgewählten Arzt durchgeführt werde, sollte sie als steuerbare Leistung angesehen werden. Anderes könne hinsichtlich der regelmäßigen ärztlichen Untersuchungen, wie sie bisweilen von Arbeitgebern oder Versicherern von ihren Arbeitnehmern bzw. Versicherungsnehmern verlangt werden, gelten. Derartige Untersuchungen könnten ein therapeutisches Ziel haben, indem sie die betreffenden Personen dazu anhielten, mit dem Arzt den Gesundheitszustand zu erörtern und entsprechenden medizinischen Rat einzuholen. Im Rahmen solcher Untersuchungen bestehe im Unterschied zur ärztlichen Feststellung der beruflichen Eignung oder des Versicherungsrisikos eine gewisse Beziehung zwischen Arzt und Patient. Solche ärztlichen Tätigkeiten könnten also als von der Steuerbefreiung erfasst angesehen werden; ebenso die Erstellung von Gutachten und Untersuchungen, soweit sie Teil einer laufenden ärztlichen Heilbehandlung seien. Die übrigen in

der Vorlagefrage beschriebenen Tätigkeiten seien steuerbare Umsätze.

V ? Würdigung

53. Da sich die in den gegenständlichen Rechtssachen aufgeworfenen Rechtsfragen weitgehend überschneiden, werde ich im Folgenden zunächst die Problemstellungen bezüglich des Anwendungsbereichs der Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie im Allgemeinen erörtern, um sodann jeweils im Einzelnen auf die Vorlagefragen in den beiden Rechtssachen einzugehen.

A ? Gemeinsame allgemeine Ausführungen zum Anwendungsbereich der Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie

54. Einleitend möchte ich auf die von der Regierung des Vereinigten Königreichs aufgeworfene Frage eingehen, inwiefern aus der Richtlinie 93/16 Schlüsse im Hinblick auf den Anwendungsbereich der gegenständlichen Steuerbefreiung nach der Sechsten Richtlinie gezogen werden können.

55. In der Rechtssache Card Protection Plan (16) , auf die sich die Regierung des Vereinigten Königreichs bezogen hat, hat der Gerichtshof festgestellt, dass es keinen Grund [gibt], den Begriff 'Versicherung' in der Sechsten Richtlinie anders als in der Versicherungsrichtlinie zu verstehen. Das heißt lediglich, dass in manchen Fällen Begriffe, die in verschiedenen Richtlinien verwendet werden, dieselbe Bedeutung haben können. Jedoch ist damit nicht gesagt, dass nach der Sechsten Richtlinie all jene ärztlichen Tätigkeiten von der Steuerbefreiung erfasst sind, auf die sich möglicherweise die Richtlinie 93/16 bezieht, zumal diese auch einen anderen Regelungszweck als die Sechste Richtlinie hat, und zwar die Erleichterung der Ausübung des Niederlassungsrechts und des freien Dienstleistungsverkehrs für Ärzte.

56. Durch Artikel 13 Teil A der Sechsten Richtlinie sollen nämlich bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer befreit werden, und zwar nur diejenigen, die in dieser Vorschrift einzeln aufgeführt und sehr genau beschrieben sind (17) . Außerdem stellen die Steuerbefreiungen nach ständiger Rechtsprechung autonome Begriffe des Gemeinschaftsrechts dar, die im Gesamtzusammenhang des durch die Richtlinie eingeführten gemeinsamen Mehrwertsteuersystems zu sehen sind (18) und die eng auszulegen sind, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, wonach jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Umsatzsteuer unterliegt (19) .

57. Der Umfang der Steuerbefreiung für Tätigkeiten im medizinischen Bereich gemäß Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie ist also anhand einer entsprechenden Auslegung dieser Bestimmung im Gesamtzusammenhang des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems zu ermitteln, ohne dass zwingende Schlüsse aus dem Anwendungsbereich der Richtlinie 93/16 zu ziehen wären.

58. Was somit den Anwendungsbereich dieser Steuerbefreiung betrifft, so müssen, wie die Rechtsmittelführer des Ausgangsverfahrens in der Rechtssache C-307/01 zu Recht festgestellt haben, nach dem Wortlaut des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie zwei Voraussetzungen erfüllt sein: Es muss sich um eine Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin handeln und diese muss von einer Person erbracht werden, die die erforderlichen Befähigungsnachweise für einen ärztlichen oder arztähnlichen Beruf besitzt (20) .

59. In den vorliegenden Rechtssachen wurden die fraglichen Leistungen jeweils unstreitig von einem Arzt erbracht. Zu klären ist also, ob diese Leistungen ihrer Art nach unter die Befreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c fallen; es geht daher um die Auslegung des Begriffes Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin.

60. In seinem Urteil in der Rechtssache D. (21) hat der Gerichtshof entschieden, dass die Feststellung einer anthropologisch-erbbiologischen Verwandtschaft nicht unter diesen Begriff fällt. Den Vorlagefragen in den beiden vorliegenden Rechtssachen liegen Zweifel bezüglich der Übertragbarkeit dieses Urteils auf die hier streitigen ärztlichen Leistungen zugrunde. Unklar ist offenbar, welcher Faktor dafür ausschlaggebend ist, dass eine Vaterschaftsfeststellung wie jene im Fall D. nicht in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung gemäß Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c fällt.

61. Für die Regierung des Vereinigten Königreichs sowie für das Vorlagegericht in der Rechtssache C-307/01 (22) ist anscheinend entscheidend, dass die Vaterschaftsfeststellung in der Rechtssache D. anders als die vorliegend streitigen Tätigkeiten nichts mit der Feststellung der Gesundheit einer Person zu tun habe.

62. Dieser Ansatz differenziert zwischen einer ärztlichen Tätigkeit, mit der bloß biologische Merkmale festgestellt werden und einer ärztlichen Tätigkeit, die die Erhebung des Gesundheitszustandes zum Gegenstand hat.

63. Eine solche Unterscheidung nach dem Inhalt einer ärztlichen Tätigkeit bzw. nach dem konkreten medizinischen Eingriff oder der Behandlung hat die Kommission jedoch zu Recht zurückgewiesen. Sie lässt sich nämlich meiner Ansicht nach dem Urteil D. nicht entnehmen und wäre darüber hinaus wohl auch nicht praktikabel.

64. So ist es vorstellbar, dass dieselbe oder eine ähnliche Untersuchung wie jene, die der Gerichtshof in der Rechtssache D. nicht als Heilbehandlung qualifiziert hat, vonnöten sein kann, um etwa einen geeigneten Organspender festzustellen. Ausgehend von der Argumentation der Regierung des Vereinigten Königreichs müsste dann auch dieser Test, wiewohl klar Teil bzw. Voraussetzung einer ärztlichen Heilbehandlung, aus dem Rahmen der Steuerbefreiung herausfallen. Dasselbe gälte beispielsweise für eine Feststellung der Blutgruppe, zumal es sich auch hier um die wissenschaftliche Erhebung eines biologischen Merkmals handelt, das an sich mit dem Gesundheitszustand nichts zu tun hat.

65. Angesichts der Komplexität des menschlichen Körpers und der entsprechenden Vielfalt von Behandlungsmethoden, die notwendigerweise von einem Arzt in Ausübung seines Berufes anzuwenden sind, erscheint es darüber hinaus ebenso wenig sinnvoll oder möglich, zwischen bestimmten einzelnen Methoden bzw. ärztlichen Eingriffen danach zu differenzieren, ob sie mehr oder weniger zentral oder typisch für den Arztberuf sind. Man wird kaum bestreiten können, dass auch ein Verwandtschaftstest wie im Fall D. medizinisches Fachwissen erfordert und damit in den Aufgabenbereich eines Arztes fällt. Dies wird ja gerade der Grund dafür sein, dass man einen Arzt als Sachverständigen bestellt. Somit kann es auch auf den Einsatz ärztlicher Fähigkeiten bzw. auf den zentralen ärztlichen Aufgabenbereich, auf den die Regierung des Vereinigten Königreichs zumindest teilweise abstellt, nicht ankommen.

66. Bei der Frage, ob ein medizinischer Eingriff von der Mehrwertsteuer befreit ist, ist also weder der Inhalt der ärztlichen Tätigkeit noch deren Bedeutung innerhalb des ärztlichen Aufgabenbereiches entscheidend, sondern vielmehr, wie sich aus der bisherigen Rechtsprechung des Gerichtshofes in Bezug auf den Begriff der Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c ergibt, das Ziel der ärztlichen Tätigkeit.

67. Der Gerichtshof hat nämlich in seinem Urteil in der Rechtssache D. auf der Grundlage eines Vergleichs der verschiedenen Sprachfassungen dieser Bestimmung festgestellt, dass der Begriff nicht so ausgelegt werden [kann], 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 (23). Daher sind die Leistungen, die keinem therapeutischen Ziel dienen, gemäß dem Grundsatz, dass Bestimmungen zur Einführung einer Umsatzsteuerbefreiung eng auszulegen sind, vom Anwendungsbereich des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie ausgeschlossen (24). Diese Rechtsprechung hat der Gerichtshof in seinen Urteilen in der Rechtssache Kommission/Frankreich (25) sowie in der Rechtssache Kügler (26) bestätigt.

68. Aus der Rechtsprechung geht also hervor, dass bei der Frage, ob ein medizinischer Eingriff von der Mehrwertsteuer zu befreien ist, der Zweck dieses Eingriffs entscheidend ist; befreit sind nicht alle Tätigkeiten eines Arztes, sondern nur solche, die einem therapeutischen Ziel dienen.

69. Zur korrekten Bestimmung der Tragweite des Begriffes der Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie sollte man sich außerdem den Zweck dieser Steuerbefreiung vor Augen halten.

70. Im Zusammenhang mit Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b hat der Gerichtshof ausgeführt, dass durch die eng mit der Krankenhausbehandlung oder ärztlichen Heilbehandlung verbundenen

Umsätze gewährleistet werden soll, dass der Zugang zu solchen Behandlungen nicht durch die höheren Kosten versperrt wird, die entstünden, wenn die Behandlungen selbst oder die eng mit ihnen verbundenen Umsätze der Mehrwertsteuer unterworfen wären (27) . Dazu ist anzumerken, dass Buchstabe c des Artikels 13 Teil A Absatz 1 der Sechsten Richtlinie gemeinsam mit Buchstabe b dieser Bestimmung eine abschließende Regelung der Steuerbefreiungen für Leistungen der Heilbehandlung bilden soll: Mit Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b werden die Leistungen erfasst, die in Krankenhäusern erbracht werden, mit Buchstabe c dieses Artikels diejenigen Heilbehandlungen, die außerhalb von Krankenhäusern, sei es in den Praxisräumen des Behandelnden, in der Wohnung des Patienten oder an einem anderen Ort, erbracht werden (28) .

71. Gemeinsam erfüllen die beiden Befreiungstatbestände somit den Zweck, den Zugang zur medizinischen Betreuung insgesamt ? ob nun im Rahmen von Krankenanstalten oder außerhalb ? zu fördern, indem sie die Behandlungskosten niedrig halten (29) .

72. Sowohl aus diesem Zweck der Steuerbefreiung als auch aus der Rechtsprechung der Gerichtshofes folgt, dass zu den Tätigkeiten mit therapeutischem Ziel, die als Heilbehandlungen zu betrachten und von der Steuer zu befreien sind, entgegen den von der Regierung des Vereinigten Königreichs geäußerten Bedenken auch jene Tätigkeiten zu zählen sind, die nicht unmittelbar eine Heilung zum Gegenstand haben, sondern der bloßen Vorbeugung dienen.

73. Gerade die präventive Medizin trägt nämlich dazu bei, die medizinischen Kosten, sowohl für den Einzelnen als auch in gesamtwirtschaftlicher Hinsicht, niedrig zu halten. Vorbeugende medizinische Eingriffe müssen daher gemäß dem Zweck der Steuerbefreiung, den Zugang zur medizinischen Behandlung zu gewährleisten, von dieser Steuerbefreiung erfasst sein.

74. Außerdem hat der Gerichtshof ausdrücklich festgestellt, dass solche ärztlichen Behandlungen unter die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c fallen, die zum Zweck der Vorbeugung, Diagnose oder Therapie erbracht werden (30) .

75. Insgesamt ist also festzustellen, dass es für die Einordnung einer ärztlichen Tätigkeit unter die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c darauf ankommt, ob die Tätigkeit als Behandlung zur Vorbeugung, Diagnose oder Therapie zu charakterisieren ist, und zwar mit Blick auf das Ziel dieser Bestimmung, solche ärztlichen Leistungen von der Steuer zu befreien, die zum Schutz oder zur Wiederherstellung der Gesundheit erbracht werden und für den Einzelnen deshalb möglichst günstig zur Verfügung stehen sollen.

76. Daraus wird ersichtlich, dass der Gerichtshof die anthropologisch-erbbiologische Feststellung der Verwandtschaft in der Rechtssache D. nicht etwa deshalb vom Anwendungsbereich des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie ausgeschlossen hat, weil sie eher die Erhebung biologischer Merkmale als den Gesundheitszustand als solchen betrifft, sondern weil diese ärztliche Tätigkeit einem anderen als dem therapeutischen Ziel diene, nämlich der Erstellung eines Sachverständigengutachtens.

77. Die in den Vorlagefragen der Rechtssachen C-212/01 und C-307/01 angeführten Tätigkeiten sind also darauf hin zu untersuchen, ob ihr Zweck oder ihr Charakter in einer Begutachtung oder Sachverständigenleistung besteht oder aber in einer ärztlichen Behandlung, die der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit dient.

78. Im Einzelfall mag es Schwierigkeiten bereiten, Heilbehandlungen im Sinne der gegenständlichen Steuerbefreiung, also ärztliche Tätigkeiten mit therapeutischem Ziel, von anderen ärztlichen Tätigkeiten abzugrenzen. Zum einen ergibt sich aber die Notwendigkeit dieser Unterscheidung aus dem Wortlaut des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie, nach dem nicht generell Tätigkeiten eines Arztes, sondern Heilbehandlungen von der Steuer befreit sind, zum anderen sind Steuerbefreiungstatbestände häufig mit Abgrenzungsproblemen verbunden.

79. Ob ein Umsatz eines Arztes unter die Steuerbefreiung fällt oder nicht, ist letztlich konkret nach dem Sachverhalt bzw. nach der faktischen Ausgestaltung des einzelnen ärztlichen Umsatzes zu beurteilen.

80. Dabei sind faktische Aspekte der zu prüfenden ärztlichen Leistung von den rechtlichen Kriterien zur Einordnung dieser Leistung unter den Steuerbefreiungstatbestand, wie insbesondere

dem Erfordernis des therapeutischen Ziels im Sinne der Rechtsprechung, zu trennen.

81. Zu den faktischen Aspekten einer ärztlichen Tätigkeit, die zur Feststellung des Zieles bzw. des Charakters dieser Tätigkeit herangezogen werden können, jedoch nicht für sich genommen rechtliche Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung darstellen, zählt beispielsweise die Identität des Auftraggebers der ärztlichen Tätigkeit: Die Beauftragung durch ein Gericht, einen Versicherer oder einen Arbeitgeber kann darauf hinweisen, dass ein ärztlicher Eingriff als Leistung mit gutachterlichem Charakter und nicht als Heilbehandlung mit therapeutischem Ziel zu verstehen ist, auch wenn es sich technisch um ein und denselben medizinischen Vorgang handeln mag.

82. Der Regierung des Vereinigten Königreichs und der Kommission ist also insoweit Recht zu geben, als sie ausgeführt haben, dass es hinsichtlich der Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie ? sowohl nach dem Wortlaut dieser Bestimmung als auch nach der Rechtsprechung (31) ? nicht per se ausschlaggebend ist, in wessen Auftrag oder auf wessen Veranlassung eine ärztliche Untersuchung durchgeführt wird. Dieser Aspekt zählt jedoch zu den faktischen Umständen, anhand deren festgestellt werden kann, ob es sich um eine Behandlung mit therapeutischem Ziel handelt.

83. Ebenso verhält es sich mit der Beziehung, die ein Patient zum behandelnden Arzt hat. Ein bestimmter Grad der Beziehung zwischen Behandelndem und Patienten ist nach der Richtlinie für eine Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c nicht gefordert und fürwahr wäre ein derartiges Tatbestandsmerkmal nicht praktikabel. Die Feststellung des Gerichtshofes in der Rechtssache 353/85 (32) , wonach es sich bei den Heilbehandlungen im Sinne des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c um Leistungen handelt, die außerhalb von Krankenanstalten im Rahmen einer auf Vertrauen gegründeten Beziehung zwischen Patient und Behandelndem erbracht werden, wobei diese Beziehung normalerweise in dessen Praxisräumen zum Tragen kommt, beschreibt eher einen Umstand, der ärztliche Behandlungen, und zwar außerhalb von Krankenhäusern (Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie) (33) , im Allgemeinen kennzeichnet. Diese Feststellung ist so nicht als für Heilbehandlungen konstitutives Merkmal zu verstehen.

84. Schließlich ist an dieser Stelle auch auf die Prämisse einzugehen, auf der das Vorbringen des Vereinigten Königreichs beruht, nämlich dass es sich bei den in den beiden gegenständlichen Rechtssachen beschriebenen Tätigkeiten um ärztliche Diagnosen im weitesten Sinn handle und die Steuerbefreiung sodann nicht vom Auftraggeber der Diagnose oder vom Grund der Durchführung der Diagnose abhängen dürfe.

85. Ganz allgemein gilt nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes, dass zur Beurteilung eines Umsatzes im Rahmen des gemeinschaftlichen Mehrwertsteuersystems das Wesen des Umsatzes insgesamt zu betrachten ist und künstliche Unterscheidungen zu vermeiden sind, wobei auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers abzustellen ist (34) .

86. Wenn man daher die gegenständlichen ärztlichen Umsätze in ihrem gesamten faktischen Kontext betrachtet, mag sich ihre Bezeichnung als Diagnose als vorschnell erweisen. Denn wie ich bereits festgestellt habe und wie auch die Kommission vorgetragen hat, kann ein und dieselbe ärztliche Handlung je nach dem faktischen Kontext, in dem diese Handlung vorgenommen wird, unterschiedlich zu charakterisieren sein, sodass es von diesem Kontext abhängt, ob etwa die Feststellung des Gesundheitszustandes einer Person als Diagnose oder als Gutachten zu betrachten ist.

87. Bevor ich mich nun vor diesem Hintergrund den in den Vorlagefragen der Rechtssachen C-212/01 und C-307/01 beschriebenen Tätigkeiten im Einzelnen zuwende, möchte ich noch anmerken, dass ich, wie die Kommission, hinsichtlich des Vorsteuerabzugs aufgrund der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung von ärztlichen Leistungen keine größeren Schwierigkeiten sehe, als dies sonst der Fall ist, wenn Gegenstände oder Dienstleistungen sowohl für steuerpflichtige als auch für nicht steuerpflichtige Umsätze verwendet werden. Wie in solchen Fällen vorzugehen ist, ergibt sich nämlich aus Artikel 17 Absatz 5 der Sechsten Richtlinie. Demnach wird die Berechtigung zum Vorsteuerabzug für solche Gegenstände oder Dienstleistungen mithilfe eines Pro-Rata-Satzes ermittelt, der für die Gesamtheit der vom

Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze festgelegt wird (35) .

B ? Zur Rechtssache C-212/01

88. Eingangs ist festzuhalten, dass der zweiten Vorlagefrage in der Rechtssache C-212/01 betreffend die Auslegung des Urteils des Gerichtshofes in der Rechtssache D. im Verhältnis zur ersten Vorlagefrage keine eigenständige Bedeutung zukommt. Daher werde ich beide Fragen gemeinsam beantworten.

89. Mit seinen beiden Vorlagefragen will das Landesgericht Innsbruck wissen, ob ärztliche Befundungen und darauf basierende gutachterliche Schlüsse zur Feststellung bzw. Nichtfeststellung von Invalidität oder Berufsunfähigkeit oder Erwerbsfähigkeit eines Pensionswerbers, die ein Arzt im Auftrag eines Gerichts oder einer Pensionsversicherungsanstalt durchführt, in den Anwendungsbereich des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie fallen.

90. Die Tätigkeit des Arztes besteht in diesem Fall darin, als Sachverständiger den Invaliditätsgrad einer Person für Zwecke der gerichtlichen Klärung der Anspruchsgrundlagen für eine Invaliditätspension zu erheben. Diese ärztliche Leistung dient somit hier keinem therapeutischen Ziel und fällt daher nicht unter die Umsatzsteuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c.

C ? Zur Rechtssache C-307/01

1. Zu den Buchstaben a und b der Vorlagefrage

91. Mit den Buchstaben a und b der Vorlagefrage möchte das Gericht wissen, ob ärztliche Tätigkeiten der Untersuchung von Personen sowie der Entnahme von Körperproben zwecks Untersuchung auf Viren, Infektionen oder andere Krankheiten, die für bzw. im Auftrag von Arbeitgebern oder Versicherungen vorgenommen werden, unter die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c fallen.

92. Die Antwort kann hier deshalb nicht pauschal ausfallen, weil es, worauf ich bereits hingewiesen habe, für diese Steuerbefreiung nicht per se darauf ankommt, in wessen Auftrag oder auf wessen Geheiß eine ärztliche Untersuchung durchgeführt wird.

93. Auch wenn die ärztliche Untersuchung auf Veranlassung oder Auftrag des Arbeitgebers oder Versicherers durchgeführt wird, ist der Behandlung nämlich nicht automatisch das therapeutische Ziel, welches für die Steuerbefreiung ausschlaggebend ist, abzusprechen. Illustrativ erscheint mir in diesem Zusammenhang das von der Kommission genannte Beispiel von (regelmäßigen) ärztlichen Untersuchungen und Kontrollen, denen sich Arbeitnehmer in vielen Fällen aufgrund einer dienstrechtlichen Verpflichtung gegenüber ihrem Arbeitgeber zu unterziehen haben. Solche Routineuntersuchungen erfüllen insofern einen therapeutischen Zweck, als sie auf die Aufrechterhaltung der Gesundheit bzw. die Vorbeugung von Krankheiten des Arbeitnehmers selbst gerichtet sind. Ebenso ist zum Beispiel denkbar, dass eine Versicherung die Durchführung bestimmter Vorsorgeuntersuchungen an ihren Versicherten fördert. Auch diese Untersuchungen wären ungeachtet des Auftraggebers als ärztliche Behandlung mit dem Ziel der Vorbeugung, der Diagnose und gegebenenfalls der Heilung zu qualifizieren. Zum selben Ergebnis müsste man im Übrigen bezüglich einer Schuluntersuchung gelangen, wie sie als Beispiel in der mündlichen Verhandlung angesprochen worden ist. Diese hat ungeachtet der Beauftragung durch die Schule und nicht durch die untersuchten Schüler selbst keine gutachterliche, sondern eine auf den Schutz und gegebenenfalls die Wiederherstellung der Gesundheit der Schüler gerichtete Funktion.

94. Daher ist festzustellen, dass ärztliche Untersuchungen und Analysen, wie sie unter den Buchstaben a und b der Vorlagefrage angeführt sind, nur dann unter die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c fallen, wenn sie im Interesse der Gesundheit des Patienten und nicht als rein gutachterliche Tätigkeiten für Zwecke der Information von Arbeitgebern oder Versicherern vorgenommen werden.

95. Als gutachterliche Tätigkeit ohne therapeutischen Zweck wären etwa die im Vorlagebeschluss beschriebenen Untersuchungen zu werten, mit denen für Arbeitgeber oder Versicherer der körperliche und/oder geistige Gesundheitszustand eines künftigen Arbeitnehmers oder Versicherungsnehmers erhoben wird, um die gesundheitliche Eignung des Untersuchten für eine

bestimmte Stelle oder das Risiko für eine Versicherung festzustellen.

2. Zu den Buchstaben c bis h der Vorlagefrage

96. Mit den Buchstaben c bis h der Vorlagefrage begehrt das Vorlagegericht Auskunft über die steuerliche Behandlung der Ausstellung verschiedener ärztlicher Bescheinigungen oder Gutachten.

97. Bei dieser Fragestellung differenziert es meiner Ansicht nach zu Unrecht zwischen den Bescheinigungen bzw. Gutachten und den zu diesem Zweck durchgeführten Untersuchungen. Letztere dürften nämlich als bloße Nebenleistung anzusehen sein, da sie für die Auftraggeber keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellen, um die Bescheinigung oder das Gutachten zu erhalten (36). Auch macht es im Hinblick auf das ? hier maßgebliche ? Ziel der ärztlichen Leistungen keinen Unterschied, ob die Bescheinigungen oder Gutachten auf der Grundlage von Arztberichten oder auf der Grundlage von ärztlichen Untersuchungen erstellt werden.

98. Entscheidend ist vielmehr im Hinblick auf Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie, dass diese Leistungen zum Zwecke der Feststellung einer gesundheitlichen Eignung wie der Reisefähigkeit oder der Erhebung bestimmter Anspruchsgrundlagen, sei es im Zusammenhang mit einer Kriegsrente oder mit einer Klageerhebung wegen Körperverletzung bzw. ärztlicher Kunstfehler, erbracht werden. Damit handelt es sich um (gutachterliche) ärztliche Tätigkeiten, die anderen als therapeutischen Zielen dienen und die daher vom Anwendungsbereich des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie ausgeschlossen sind.

99. Der Bescheinigung einer gesundheitlichen Eignung mag zwar insofern auch eine prophylaktische Funktion im weitesten Sinne zukommen, als der Untersuchte beispielsweise eine Reise vielleicht nicht antritt, die er gesundheitlich nicht verkraften könnte. Auch mag der Bezug einer Kriegsrente oder der Zuspruch eines Schadensersatzes im weitesten Sinne der Gesundheit bzw. ihrer Wiederherstellung dienlich sein. Dennoch steht bei diesen ärztlichen Tätigkeiten klar der gutachterliche Aspekt im Vordergrund und es bestehen nur sehr indirekte therapeutische Implikationen, sodass man meiner Ansicht nach nicht von einem therapeutischen Ziel dieser ärztlichen Leistungen sprechen kann.

VI ? Ergebnis

100. Nach alledem wird dem Gerichtshof vorgeschlagen, die Vorlagefragen wie folgt zu beantworten:

A ? In der Rechtssache C-212/01

1. Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie ist dahin auszulegen, dass die dort normierte Umsatzsteuerbefreiung nicht Tätigkeiten eines Arztes umfasst, die darin bestehen, als Sachverständiger im Auftrag eines Gerichts oder einer Pensionsversicherungsanstalt die Invalidität oder Nichtinvalidität bzw. die Berufs- oder Erwerbsunfähigkeit eines Pensionswerbers festzustellen, und die daher gutachterlichen und nicht therapeutischen Zielen dienen.

B ? In der Rechtssache C-307/01

1. Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie ist dahin auszulegen, dass ?ärztliche Untersuchungen von Personen und ?Blutentnahmen oder Entnahmen anderer Körperproben zwecks Untersuchung auf Viren, Infektionen oder andere Krankheiten, die für oder im Auftrag eines Arbeitgebers oder Versicherungsunternehmens durchgeführt werden, nicht von der Mehrwertsteuer befreit sind, wenn sie nicht einem therapeutischen Ziel wie der medizinischen Betreuung der Personen durch Vorbeugung, Diagnose oder Therapie, sondern anderen Zwecken wie der gutachterlichen Erhebung von gesundheitsbezogenen Informationen für Arbeitgeber oder Versicherungsunternehmen dienen.

2. Ärztliche Tätigkeiten

?wie das Bescheinigen einer gesundheitlichen Eignung, z. B. der Reisefähigkeit;

?wie das Ausstellen von Bescheinigungen über den Gesundheitszustand einer Person für Zwecke wie z. B. einen Kriegsrentenanspruch;

?wie, im Zusammenhang mit Haftungsfragen und mit der Bemessung von Schadensersatz für

Personen, die die Erhebung einer Klage wegen Körperverletzung in Erwägung ziehen, die Erstellung medizinischer Gutachten im Anschluss an ärztliche Untersuchungen einschließlich dieser ärztlichen Untersuchungen oder auf der Grundlage von Arztberichten ohne Durchführung einer ärztlichen Untersuchung;

Wie, im Zusammenhang mit ärztlichen Kunstfehlern und zwar für Personen, die die Erhebung einer Klage in Erwägung ziehen, die Erstellung medizinischer Gutachten auf der Grundlage von Arztberichten oder im Anschluss an ärztliche Untersuchungen einschließlich dieser ärztlichen Untersuchungen verfolgen gutachterliche und nicht therapeutische Ziele. Sie fallen somit nicht in den Anwendungsbereich des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie und sind daher nicht von der Mehrwertsteuer befreit.

1 – Originalsprache: Deutsch.

2 – Urteil vom 14. September 2000 in der Rechtssache C-384/98 (D., Slg. 2000, I-6795).

3 – Im Folgenden: Rechtsmittelführer des Ausgangsverfahrens.

4 – Zitiert in Fußnote 2.

5 – Richtlinie des Rates vom 5. April 1993 (ABl. L 165, S. 1), im Folgenden: Richtlinie 93/16.

6 – Zitiert in Fußnote 2.

7 – Urteil vom 11. Jänner 2001 in der Rechtssache C-76/99 (Kommission/Frankreich, Slg. 2001, I-249, Randnr. 24).

8 – Die Regierung des Vereinigten Königreichs stützt die Übertragbarkeit auf das Urteil vom 25. Februar 1999 in der Rechtssache C-349/96 (Card Protection Plan, Slg. 1999, I-973, Randnr. 18).

9 – Zitiert in Fußnote 7.

10 – Urteil D. (zitiert in Fußnote 2), Randnr. 18.

11 – Urteil zitiert in Fußnote 2.

12 – Urteil vom 23. Februar 1988 in der Rechtssache 353/85 (Kommission/Vereinigtes Königreich, Slg. 1988, 817).

13 – Urteil zitiert in Fußnote 7 (Randnr. 24).

14 – Urteil vom 15. Juni 1989 in der Rechtssache 348/87 (Stichting Uitvoering, Slg. 1989, 1737, Randnr. 13).

15 – Urteil zitiert in Fußnote 12 (Randnr. 33).

16 – Urteil in der Rechtssache C-349/96 (zitiert in Fußnote 8), Randnr. 18.

17 – Vgl. u. a. die Urteile vom 20. Juni 2002 in der Rechtssache C-287/00

(Kommission/Deutschland, Slg. 2002, I-5811, Randnr. 45) sowie vom 12. November 1998 in der Rechtssache C-149/97 (Institute of the Motor Industry, Slg. 1998, I-7053, Randnr. 18).

18 – Vgl. z. B. die Urteile vom 5. Juni 1997 in der Rechtssache C-2/95 (SDC, Slg. 1997, I-3017, Randnr. 21); Stichting Uitvoering (zitiert in Fußnote 14), Randnr. 11, sowie vom 26. März 1987 in der Rechtssache 235/85 (Kommission/Niederlande, Slg. 1987, 1471, Randnr. 18).

19 – Vgl. u. a. die Urteile D. (zitiert in Fußnote 2), Randnr. 15, SDC (zitiert in Fußnote 18), Randnr. 20, sowie Stichting Uitvoering (zitiert in Fußnote 14), Randnr. 13.

20 – Siehe das Urteil vom 10. September 2002 in der Rechtssache C-141/00 (Kügler, Slg. 2002, I-0000, Randnr. 27).

21 – Zitiert in Fußnote 2.

22 – Siehe oben, Nr. 28.

23 – Urteil zitiert in Fußnote 2 (Randnr. 18).

24 – Ebendort, Randnr. 19.

25 – Urteil Kommission/Frankreich (zitiert in Fußnote 7), Randnr. 24.

26 – Urteil Kügler (zitiert in Fußnote 20), Randnrn. 38 und 39.

27 – Urteil Kommission/Frankreich (zitiert in Fußnote 7), Randnr. 23.

28 – Vgl. das Urteil Kügler (zitiert in Fußnote 20), Randnr. 36. Siehe dazu auch meine Schlussanträge vom 10. Dezember 2002 in der Rechtssache C-45/01 (Christoph-Dornier-Stiftung, noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Nrn. 45 und 46).

29 – So schon Generalanwalt Saggio in seinen Schlussanträgen in der Rechtssache D. (Urteil zitiert in Fußnote 2), Nr. 16.

- 30 – Urteil Kügler (zitiert in Fußnote 20), Randnr. 40.
- 31 – Vgl. das Urteil D. (zitiert in Fußnote 2), Randnr. 22.
- 32 – Urteil zitiert in Fußnote 12 (Randnr. 33).
- 33 – Siehe dazu auch meine Schlussanträge vom 10. Dezember 2002 in der Rechtssache C-45/01 (zitiert in Fußnote 28, Nrn. 45 und 46).
- 34 – Vgl. das Urteil in der Rechtssache C-349/96 (zitiert in Fußnote 8), Randnr. 29.
- 35 – Vgl. dazu u. a. auch meine Schlussanträge vom 6. März 2001 in der Rechtssache C-16/00 (Cibo Participations, Slg. 2001, I-6663, insbesondere Nr. 6).
- 36 – Vgl. dazu das Urteil Card Protection Plan (zitiert in Fußnote 8), Randnr. 30.