URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zweite Kammer)

10. Juni 2010 *

In der Rechtssache C-86/09

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom VAT and Duties Tribunal, Manchester (Vereinigtes Königreich), mit Entscheidung vom 23. Februar 2009, beim Gerichtshof eingegangen am 27. Februar 2009, in dem Verfahren

Future Health Technologies Ltd

gegen

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

erlässt

* Verfahrenssprache: Englisch.

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J. N. Cunha Rodrigues, der Richterin P. Lindh sowie der Richter A. Rosas, A. Ó Caoimh (Berichterstatter) und A. Arabadjiev,

Generalanwältin: E. Sharpston,
Kanzler: L. Hewlett, Hauptverwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 18. März 2010,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der Future Health Technologies Ltd, vertreten durch R. Thomas, Barrister,

— der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch L. Seeboruth und H. Walker als Bevollmächtigte im Beistand von I. Hutton, Barrister,

— der griechischen Regierung, vertreten durch O. Patsopoulou, Z. Chatzipavlou und M. Tassopoulou sowie durch M. Apessos als Bevollmächtigte,

— der Europäischen Kommission, vertreten durch R. Lyal und M. Afonso als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung der Generalanwältin ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Future Health Technologies Ltd (im Folgenden: FHT) und den Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (im Folgenden: Commissioners), der im Vereinigten Königreich für die Erhebung der Mehrwertsteuer zuständigen Behörde, wegen deren Weigerung, entgeltliche Tätigkeiten, die die Übersendung eines Sets zur Entnahme von Nabelschnurblut Neugeborener, die Analyse und die Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls die Lagerung von in diesem Blut enthaltenen Stammzellen zum Zweck ihrer etwaigen zukünftigen therapeutischen Verwendung umfassen, von der Mehrwertsteuer zu befreien.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Die Richtlinie 2006/112 hat mit Wirkung zum 1. Januar 2007 die auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer bestehenden Gemeinschaftsvorschriften, insbesondere die Sechste 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), aufgehoben und ersetzt.

4 Nach dem ersten und dem dritten Erwägungsgrund der Richtlinie 2006/112/EG war eine Neufassung der Sechsten Richtlinie erforderlich, um durch eine Überarbeitung von Struktur und sprachlicher Fassung, jedoch grundsätzlich ohne Änderung des Inhalts, für Klarheit und Wirtschaftlichkeit sämtlicher anwendbaren Bestimmungen zu sorgen.

5 In Art. 2 der Richtlinie 2006/112 heißt es:

„(1) Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

a) Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt;

…

c) Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt;

d) die Einfuhr von Gegenständen.

…“

6 Art. 131 der Richtlinie 2006/112 ist der einzige Artikel in Titel IX („Steuerbefreiungen“) Kapitel 1 („Allgemeine Bestimmungen“) dieser Richtlinie und lautet:

„Die Steuerbefreiungen der Kapitel 2 bis 9 werden unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften und unter den Bedingungen angewandt, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung dieser Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch festlegen.“

7 Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und c der Richtlinie 2006/112, der in deren Titel IX („Steuerbefreiungen“) Kapitel 2 steht, bestimmt:

„(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

…

b) Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen sowie damit eng verbundene Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder unter Bedingungen, welche mit den Bedingungen für diese Einrichtungen in sozialer Hinsicht vergleichbar sind, von Krankenanstalten, Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik und anderen ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen gleicher Art durchgeführt beziehungsweise bewirkt werden;

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

…“

8 Die Steuerbefreiungen sind in Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und c der Richtlinie 2006/112 und in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b und c der Sechsten Richtlinie mit Ausnahme des jeweils einleitenden Halbsatzes gleich formuliert. Der einleitende Halbsatz der letztgenannten Vorschrift lautet:

„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“.

9 Die Mitgliedstaaten können gemäß Art. 133 der Richtlinie 2006/112 die u. a. nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. b dieser Richtlinie vorgesehene Befreiung für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, im Einzelfall von der Erfüllung einer oder mehrerer in dieser Vorschrift genannten Bedingungen abhängig machen.

10 Art. 134 der Richtlinie 2006/112 bestimmt:

„In folgenden Fällen sind Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen von der Steuerbefreiung des Artikels 132 Absatz 1 [Buchst. b] … ausgeschlossen:

a) Sie sind für die Umsätze, für die die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich;

b) sie sind im Wesentlichen dazu bestimmt, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Umsätze zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen bewirkt werden."

Nationales Recht

11 Section 31 des Value Added Tax Act (Mehrwertsteuergesetz) 1994 (im Folgenden: Gesetz von 1994) bestimmt, dass die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen von der Steuer befreit ist, wenn sie unter eine der in Schedule 9 dieses Gesetzes bezeichneten Kategorien fällt.

12 Gemäß Schedule 9 Group 7 dieses Gesetzes sind u. a. folgende Leistungen von der Mehrwertsteuer befreit:

— die Erbringung von Dienstleistungen durch eine Person, die u. a. … in dem gemäß der Health Professions Order 2001 (Statutory Instrument 2002 No 254) geführten Register eingetragen ist;

— die Gesundheitsversorgung oder ärztliche bzw. chirurgische Heilbehandlung und die damit zusammenhängende Lieferung von Gegenständen in einem Krankenhaus oder einer Einrichtung unter staatlicher Lenkung;

— Produkte für therapeutische Zwecke, die aus menschlichem Blut gewonnen wurden;

— menschliche (einschließlich fetale) Organe oder Gewebe, die diagnostischen oder therapeutischen Zwecken oder der medizinischen Forschung dienen.

13 Nach den Leitlinien der Commissioners sind Dienstleistungen medizinischer Fachkräfte, die in der gemäß der Health Professions Order 2001 geführten Liste eingetragen sind, in der Regel als Dienstleistungen anzusehen, die vorwiegend dem Schutz, der Aufrechterhaltung oder der Wiederherstellung der Gesundheit der betroffenen Person dienen, und deshalb von der Mehrwertsteuer befreit.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

14 Die FHT ist von den zuständigen britischen Behörden als private Stammzellenbank staatlich anerkannt und zugelassen. Im Rahmen ihrer Dienstleistungen, die sie den Eltern von Neugeborenen erbringt, gehören zu ihren Tätigkeiten die Übersendung eines Sets zur Entnahme von Nabelschnurblut, die Analyse und die Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls die Lagerung von in diesem Blut enthaltenen Stammzellen.

15 Diese Tätigkeiten werden von einem im Register gemäß der Health Professions Order 2001 als medizinische Fachkraft eingetragenen klinischen Wissenschaftler direkt überwacht. Die Zellen werden bei der Geburt entnommen, um zu einem späteren Zeitpunkt zur ärztlichen Behandlung des Kindes selbst (autologe Verwendung) oder anderer Personen (allogene oder heterologe Verwendung) verwendet werden zu können. Insbesondere nach dem von der FHT mit den Eltern oder einem Elternteil des Kindes geschlossenen Vertrag (im Folgenden: Vertrag) dienen die von der FHT aufbereiteten und gelagerten Zellen ausschließlich medizinischen Zwecken und stehen nicht zur Forschung oder zur Durchführung von Versuchen zur Verfügung.

16 Im konkreten Fall läuft, wenn sich die FHT vertraglich zur Erbringung ihrer Dienste verpflichtet, das weitere Verfahren wie folgt ab oder kann so ablaufen:

a) Den Eltern des ungeborenen Kindes wird ein Set mit der Ausrüstung zur Entnahme von Nabelschnurblut zugesandt.

b) Die Eltern sorgen (auf eigene Kosten) dafür, dass ein bei der Geburt anwesender Mediziner kurz nach der Geburt Blut aus der Nabelschnur entnimmt.

c) Das Blut wird von einem medizinischen Kurierdienst ins Labor der FHT transportiert. Dieses ist eine Einrichtung für die Analyse und Entnahme von Stammzellen aus dem Nabelschnurblut.

d) Mitarbeiter der FHT untersuchen das Blut, um sicherzustellen, dass es nicht mit einer durch das Blut übertragbaren Krankheit infiziert ist. Diese Untersuchung erfolgt kurz nach der Geburt und erneut nach sechs Monaten.

e) Anschließend wird das Blut aufbereitet, um eine Probe von Stammzellen zu entnehmen, die zur medizinischen Verwendung geeignet sind.

f) Die Stammzellenprobe wird kryokonserviert und einsatzbereit aufbewahrt.

g) Die Probe wird aufbewahrt, bis sie für medizinische Behandlungen benötigt wird.

h) Die Stammzellenprobe wird auf Ersuchen der Eltern (bis das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat) zur Verwendung im Rahmen einer medizinischen Behandlung freigegeben.

17 Nach dem Vertrag gibt es zwei Zahlungsoptionen. Nach der ersten zahlt der Kunde für sämtliche im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Tätigkeiten, einschließlich der sechsmonatigen Lagerung, zwei feste Beträge sowie zusätzlich jährlich einen Betrag für die weitere Lagerung der genannten Stammzellen. Nach der zweiten Option hat der Kunde die Möglichkeit, für alle im Ausgangsverfahren in Rede stehenden

Tätigkeiten sowie für eine 20-jährige Lagerung drei feste Beträge im Voraus zu zahlen. Der Gesamtpreis der ersten Option beträgt 995 GBP zuzüglich eines weiteren Betrags von 30 GBP pro Jahr. Der Gesamtpreis der zweiten Option beträgt 1 295 GBP.

18 Gemäß dem Vorlagebeschluss verteilen sich die Kosten, die den Kunden entstehen, die sich für die 20-jährige Lagerung entschieden haben, wie folgt:

— Auf den in Randnr. 16 Buchst. a dieses Urteils genannten Ausgabenposten entfallen 15 % der gesamten vom Kunden zu tragenden Kosten (so dass eine Vergütung von 200 GBP anfällt);

— sämtliche Kosten im Zusammenhang mit dem in Randnr. 16 Buchst. b dieses Urteils genannten Ausgabenposten sind gesondert vom Kunden zu tragen;

— auf die in Randnr. 16 Buchst. c bis e dieses Urteils genannten Ausgabenposten — Versand an das Labor der FHT, Aufbereitung, Analyse und Prüfung — entfallen 62 % der gesamten vom Kunden zu tragenden Kosten (so dass eine Vergütung von 795 GBP anfällt);

— auf den in Randnr. 16 Buchst. g dieses Urteils genannten Ausgabenposten, die Lagerung, entfallen 23 % der Gesamtkosten (so dass eine Vergütung von 300 GBP anfällt).

19 Die Kosten der FHT für die Erbringung der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Leistungen verteilen sich folgendermaßen:

— Lieferung des Sets zur Entnahme von Nabelschnurblut und Verwaltung: 7 %;

— Aufbereitung, Analyse, Prüfung und Kryokonservierung einer Probe: 91 %;

— Lagerung der vorbereiteten Probe: 2 %.

20 Der größte Teil der Arbeitskosten für die Erbringung der vertraglichen Leistungen entfällt auf die Analyse, die Prüfung und die anschließende Aufbereitung des Bluts. Nach der Kryokonservierung sind die mit der Lagerung zusammenhängenden Arbeitskosten gering.

21 Aus dem Vorlagebeschluss ergibt sich, dass die Commissioners ursprünglich der Ansicht waren, dass die „Entnahme“ und die Analyse von Stammzellen im Gegensatz zu deren Lagerung nach Schedule 9 Group 7 Ziffer 8 des Gesetzes von 1994 (Lieferung menschlicher [einschließlich fetaler] Organe oder Gewebe usw.) von der Steuer befreit seien. Sie gingen also davon aus, dass die FHT sowohl von der Steuer befreite als auch steuerpflichtige Leistungen erbringt.

22 Später gelangten die Commissioners zu der Auffassung, dass die Lagerung von Stammzellen die Hauptleistung sei und keine medizinische Behandlung darstelle. Die Analyse und Aufbereitung der Zellen seien eine Nebentätigkeit hierzu. Selbst wenn

man diese Tätigkeiten getrennt prüfen würde, wären die Analyse und die Aufbereitung von Stammzellen einer ärztlichen Heilbehandlung nicht gleichzusetzen.

23 Die FHT machte mit ihrer vor dem VAT and Duties Tribunal erhobenen Klage Folgendes geltend:

— Ihre Leistungen stellten eine prophylaktische Heilbehandlung in Form einer einzigen mehrteiligen Leistung dar, die unter die in Art. 132 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112 vorgesehene Befreiung falle,

— oder diese Leistungen stellten eine Krankenhausbehandlung oder Heilbehandlung oder eine damit eng verbundene Tätigkeit in Form einer einzigen mehrteiligen Leistung dar, die unter die in Art. 132 Abs. 1 Buchst. b dieser Richtlinie vorgesehene Befreiung falle, oder,

— hilfsweise, für den Fall, dass die von der FHT erbrachten Leistungen nicht als eine einzige mehrteilige Leistung anzusehen seien, seien sowohl die Entnahme, Prüfung, Analyse, Aufbereitung und Kryokonservierung als auch die Zurverfügungstellung der Stammzellen zu gegebener Zeit zu therapeutischen Zwecken von der Steuer befreite Umsätze im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und c der genannten Richtlinie.

24 Unter diesen Umständen hat das VAT and Duties Tribunal beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist in Fällen, in denen ein Mitgliedstaat zulässt, dass Leistungen von einer Einrichtung erbracht werden, die als eine ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung von gleicher Art wie eine Krankenanstalt oder ein Zentrum für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112/EG betrachtet werden kann, der Begriff „Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen" in Art. 132 Abs. 1 Buchst. b so auszulegen, dass er die Gesamtheit der im Folgenden beschriebenen Leistungen oder aber eine oder mehrere (und wenn ja, welche) dieser Leistungen umfasst (die im unstreitigen Sachverhalt näher beschrieben werden):

   a) die Lieferung eines Sets mit der erforderlichen medizinischen Ausrüstung an die Eltern eines ungeborenen Kindes, die es einem unabhängigen, bei der Geburt anwesenden Mediziner erlaubt, kurz nach der Geburt Blut aus der Nabelschnur des Kindes zu entnehmen;

   b) die Analyse des dabei entnommenen Bluts in einer darauf spezialisierten Einrichtung, um sicherzustellen, dass das Blut nicht durch eine Krankheit infiziert ist, die durch das Blut oder durch ihm entnommene Stammzellen im Fall ihrer therapeutischen Verwendung übertragen werden könnte (wobei eine weitere ähnliche Analyse nach sechs Monaten erfolgt);

   c) die Aufbereitung des betreffenden Bluts durch entsprechend qualifizierte medizinische Fachkräfte und unter deren Aufsicht zwecks Entnahme einer Stammzellenprobe, die zur therapeutischen medizinischen Verwendung geeignet ist;

d) die Lagerung des Bluts und der Stammzellen unter wissenschaftlich kontrollierten Bedingungen, die so ausgestaltet sind, dass das Blut und die Stammzellen in einwandfreiem Zustand erhalten und konserviert werden, und/oder

e) die Freigabe des Bluts auf Ersuchen der Eltern (bis das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat) zur Verwendung im Rahmen medizinischer Behandlungen?

2. Hilfsweise: Ist der Begriff der mit Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 „eng verbundenen" Umsätze so auszulegen, dass alle oder einige (und wenn ja, welche) der oben genannten Leistungen darunter fallen?

3. Ist in Fällen, in denen ein Mitgliedstaat zulässt, dass die genannten Leistungen von einer oder mehreren entsprechend qualifizierten medizinischen Fachkräften oder unter deren Aufsicht durchgeführt werden, der Begriff „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin" in Art. 132 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112 so auszulegen, dass er die Gesamtheit der im Folgenden beschriebenen Leistungen oder aber eine oder mehrere (und wenn ja, welche) dieser Leistungen umfasst (die im unstreitigen Sachverhalt näher beschrieben werden):

f) die Lieferung eines Sets mit der erforderlichen medizinischen Ausrüstung an die Eltern eines ungeborenen Kindes, die es einem unabhängigen, bei der Geburt anwesenden Mediziner erlaubt, kurz nach der Geburt Blut aus der Nabelschnur des Kindes zu entnehmen;

g) die Analyse des dabei entnommenen Bluts in einer darauf spezialisierten Einrichtung, um sicherzustellen, dass das Blut nicht durch eine Krankheit infiziert ist, die durch das Blut oder durch ihm entnommene Stammzellen im Fall ihrer therapeutischen Verwendung übertragen werden könnte (wobei eine weitere ähnliche Analyse nach sechs Monaten erfolgt);

h) die Aufbereitung des betreffenden Bluts durch entsprechend qualifizierte medizinische Fachkräfte und unter deren Aufsicht zwecks Entnahme einer Stammzellenprobe, die zur therapeutischen medizinischen Verwendung geeignet ist;

i) die Lagerung des Bluts und der Stammzellen unter wissenschaftlich kontrollierten Bedingungen, die so ausgestaltet sind, dass das Blut und die Stammzellen in einwandfreiem Zustand erhalten und konserviert werden, und/oder

j) die Freigabe des Bluts auf Ersuchen der Eltern (bis das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat) zur Verwendung im Rahmen medizinischer Behandlungen?

Zu den Vorlagefragen

Vorbemerkungen

25 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die Richtlinie 2006/112 genauso wie die Sechste Richtlinie der Mehrwertsteuer einen sehr weiten Anwendungsbereich zuerkennt, indem sie in Art. 2, der die steuerbaren Umsätze betrifft, außer der Einfuhr von Gegenständen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen erfasst, die ein

Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt (vgl. entsprechend u. a. Urteile vom 21. Februar 2006, Halifax u. a., C-255/02, Slg. 2006, I-1609, Randnr. 49, vom 14. Dezember 2006, VDP Dental Laboratory, C-401/05, Slg. 2006, I-12121, Randnr. 22, und vom 11. Februar 2010, Graphic Procédé, C-88/09, Slg. 2010, Randnr. 15). Art. 132 der Richtlinie 2006/112 befreit jedoch genauso wie Art. 13 der Sechsten Richtlinie bestimmte Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer.

26 Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b und c der Sechsten Richtlinie und Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und c in Verbindung mit Art. 131 der Richtlinie 2006/112 sind, wie sich aus den Randnrn. 4, 6 und 8 des vorliegenden Urteils ergibt, im Wesentlichen gleich formuliert. Außerdem ergibt sich aus den Erwägungsgründen 1 und 3 der Richtlinie 2006/112, dass diese grundsätzlich keine inhaltlichen Änderungen an der Sechsten Richtlinie vornehmen sollte.

27 Demzufolge sind Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b und c der Sechsten Richtlinie und Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und c der Richtlinie 2006/112 in gleicher Weise auszulegen (vgl. entsprechend auch Urteil vom 6. November 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, Slg. 2008, I-8255, Randnr. 23). Daher kann die Rechtsprechung, die zu den in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b und c der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen entwickelt wurde, als Grundlage für die Antworten auf die Vorlagefragen dienen.

28 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung die in Art. 13 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen autonome unionsrechtliche Begriffe sind, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindern sollen (vgl. entsprechend u. a. Urteile vom 25. Februar 1999, CPP, C-349/96, Slg. 1999, I-973, Randnr. 15, und vom 28. Januar 2010, Eulitz, C-473/08, Slg. 2010, I-907, Randnr. 25). Das Gleiche gilt für die Befreiungen nach Art. 132 der Richtlinie 2006/112.

29 Außerdem folgt aus der Rechtsprechung zu Art. 13 Teil A der Sechsten Richtlinie, dass mit den in Art. 132 der Richtlinie 2006/112 aufgeführten Steuerbefreiungen nicht alle dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten, sondern nur diejenigen von der Mehrwertsteuer befreit werden sollen, die in der Vorschrift einzeln aufgeführt und sehr genau beschrieben sind (vgl. entsprechend u. a. Urteile vom 11. Juli 1985, Kommission/Deutschland, 107/84, Slg. 1985, 2655, Randnr. 17, vom 20. November 2003, d'Ambrumenil und Dispute Resolution Services, C-307/01, Slg. 2003, I-13989, Randnr. 54, sowie Eulitz, Randnr. 26 und die dort angeführte Rechtsprechung).

30 Darüber hinaus folgt aus der Rechtsprechung zur Sechsten Richtlinie, dass die Begriffe, mit denen die in Art. 132 der Richtlinie 2006/112 vorgesehenen Steuerbefreiungen bezeichnet sind, eng auszulegen sind, da diese Steuerbefreiungen Ausnahmen von dem sich aus Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112 ergebenden allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt. Die Auslegung dieser Begriffe muss jedoch mit den Zielen in Einklang stehen, die mit den Befreiungen verfolgt werden, und den Erfordernissen des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität entsprechen, auf dem das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht. Daher entspricht es nicht dem Sinn dieser Regel einer engen Auslegung, wenn die zur Umschreibung der in Art. 132 genannten Befreiungen verwendeten Begriffe so ausgelegt werden, dass sie den Befreiungen ihre Wirkung nehmen (vgl. entsprechend u. a. Urteile vom 14. Juni 2007, Haderer, C-445/05, Slg. 2007, I-4841, Randnr. 18 und die dort angeführte Rechtsprechung, vom 19. November 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Slg. 2009, I-11079, Randnr. 25 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie Eulitz, Randnr. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).

31 Die Vorlagefragen sind im Licht dieser Erwägungen zu beantworten.

Zur ersten und zur dritten Frage

32 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob in Fällen, in denen ein Mitgliedstaat zulässt, dass Leistungen von einer Einrichtung erbracht werden, die

als eine ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung von gleicher Art wie eine Krankenanstalt oder ein Zentrum für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 betrachtet werden kann, der in dieser Vorschrift enthaltene Begriff „Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen" so auszulegen ist, dass er die Gesamtheit der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Tätigkeiten — d. h. die Übersendung eines Sets mit der Ausrüstung zur Entnahme von Nabelschnurblut Neugeborener, die Analyse und die Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls die Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen zum Zweck ihrer etwaigen zukünftigen therapeutischen Verwendung — oder aber eine oder mehrere und wenn ja, welche dieser Tätigkeiten umfasst.

33 Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob in Fällen, in denen ein Mitgliedstaat zulässt, dass die genannten Tätigkeiten von einem oder mehreren entsprechend qualifizierten medizinischen Fachkräften oder unter deren Aufsicht durchgeführt werden, der Begriff „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin" in Art. 132 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112 so auszulegen ist, dass er die Gesamtheit der in der vorstehenden Randnummer dieses Urteils aufgeführten Tätigkeiten oder aber eine oder mehrere und wenn ja, welche dieser Tätigkeiten umfasst.

34 Wie sich insbesondere aus dem Wortlaut der ersten und der dritten Vorlagefrage ergibt, steht im Ausgangsverfahren fest, dass zum einen für die Zwecke des Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 die FHT als eine ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung von gleicher Art wie eine Krankenanstalt oder ein Zentrum für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik anzusehen ist und zum anderen für die Zwecke des Buchst. c dieses Absatzes die Tätigkeiten der FHT im Rahmen der Ausübung der von dem betreffenden Mitgliedstaat definierten ärztlichen und arztähnlichen Berufe durchgeführt werden.

35 Daher betrifft die erste Vorlagefrage im Wesentlichen die Auslegung des Begriffs „Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen" in Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 und die dritte Vorlagefrage die Auslegung des in Art. 132 Abs. 1 Buchst. c derselben Richtlinie verwendeten Begriffs „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin".

36 Was die Leistungen medizinischer Art angeht, ergibt sich aus der Rechtsprechung, dass sich Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b der Sechsten Richtlinie auf Leistungen bezieht, die in Krankenhäusern erbracht werden, während sich Buchst. c dieses Absatzes auf diejenigen Heilbehandlungen bezieht, die außerhalb von Krankenhäusern, sei es in den Praxisräumen des Behandelnden, in der Wohnung des Patienten oder an einem anderen Ort, erbracht werden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. September 2002, Kügler, C-141/00, Slg. 2002, I-6833, Randnr. 36). Somit bezwecken die Buchst. b und c des Art. 13 Teil A Abs. 1 der Sechsten Richtlinie, deren Anwendungsbereiche unterschiedlich sind, eine abschließende Regelung der Steuerbefreiungen für Leistungen der Heilbehandlung im engerem Sinne (vgl. Urteile Kügler, Randnr. 36, und vom 8. Juni 2006, L.u.P., C-106/05, Slg. 2006, I-5123, Randnr. 26).

37 Sowohl der Begriff „ärztliche Heilbehandlung" in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b der Sechsten Richtlinie als auch der Begriff „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin" in Buchst. c dieses Absatzes erfassen daher, wie der Gerichtshof bereits festgestellt hat, Leistungen, die zur Diagnose, Behandlung und, so weit wie möglich, Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienen (vgl. Urteile vom 6. November 2003, Dornier, C-45/01, Slg. 2003, I-12911, Randnr. 48 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie L.u.P., Randnr. 27).

38 Wie aus Randnr. 27 des vorliegenden Urteils folgt, gilt dasselbe für die identischen Begriffe in Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und c der Richtlinie 2006/112.

39 Somit sind die erste und die dritte Frage zusammen zu prüfen, da sie so zu verstehen sind, dass mit ihnen geklärt werden soll, ob unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens sämtliche oder ein Teil der Tätigkeiten, die die Übersendung eines Sets mit der Ausrüstung zur Entnahme von Nabelschnurblut Neugeborener, die Analyse und die Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls die Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen zum Zweck ihrer etwaigen zukünftigen therapeutischen Verwendung umfassen, zur Diagnose, Behandlung und, so weit wie möglich, Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienen.

40 Zwar müssen die „ärztlichen Heilbehandlungen“ und die „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin“ einem therapeutischen Zweck dienen, doch folgt daraus nicht zwangsläufig, dass die therapeutische Zweckbestimmtheit einer Leistung in einem besonders engen Sinne zu verstehen ist (vgl. Urteile vom 11. Januar 2001, Kommission/Frankreich, C-76/99, Slg. 2001, I-249, Randnr. 23, vom 20. November 2003, Unterpertinger, C-212/01, Slg. 2003, I-13859, Randnr. 40, und L.u.P., Randnr. 29).

41 Daher fallen ärztliche Leistungen, die zum Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit erbracht werden, unter die Steuerbefreiungsregelung des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b und c der Sechsten Richtlinie (vgl. in diesem Sinne Urteile Unterpertinger, Randnrn. 40 und 41; d'Ambrumenil und Dispute Resolution Services, Randnrn. 58 und 59, sowie L.u.P., Randnr. 29).

42 Wie aus Randnr. 27 des vorliegenden Urteils folgt, gilt dasselbe für Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und c der Richtlinie 2006/112.

43 Die im Ausgangsverfahren von der FHT durchgeführten Tätigkeiten, d. h. die Übersendung eines Sets mit der Ausrüstung zur Entnahme von Nabelschnurblut, die Analyse und die Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls die Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen, dienen jedoch weder in ihrer Gesamtheit noch einzeln unmittelbar tatsächlich dem Zweck, Krankheiten oder Gesundheitsstörungen zu diagnostizieren, zu behandeln oder zu heilen, und ebenso wenig dienen sie tatsächlich dem Zweck, die Gesundheit zu schützen, aufrechtzuerhalten oder wiederherzustellen.

44 Zwar kann die Erkennung einer Krankheit einer der möglichen Zwecke einer Entnahme von Nabelschnurstammzellen sein, doch die von der FHT erbrachten Leistungen sollen nach den Akten und insbesondere dem Vertrag offenbar nur sicherstellen, dass für den ungewissen Fall, dass eine Heilbehandlung erforderlich wird, ein besonderes Behandlungsmittel zur Verfügung steht, dienen an sich aber nicht der Abwendung,

Vermeidung oder Verhütung von Krankheiten, Verletzungen oder Gesundheitsstörungen oder der Erkennung latenter oder beginnender Krankheitszustände. Wenn dies zutreffen sollte, was vom vorlegenden Gericht im Licht aller konkreten Umstände des bei ihm anhängigen Rechtsstreits zu prüfen ist, könnten Tätigkeiten wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden als solche nicht unter die Begriffe „Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen“ in Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 oder „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin“ in Art. 132 Abs. 1 Buchst. c derselben Richtlinie fallen.

45 Sollte das vorlegende Gericht jedoch zu der Schlussfolgerung gelangen, dass die Untersuchung von Nabelschnurblut tatsächlich der Stellung einer ärztlichen Diagnose dient und nicht nur Teil der Prüfungen der Lebensfähigkeit der Stammzellen ist, wäre von einer Leistung der ärztlichen Diagnostik auszugehen, die unter die Befreiungen nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. b oder c der Richtlinie 2006/112 fallen kann, sofern die übrigen Voraussetzungen dieser Bestimmungen und der Richtlinie erfüllt sind.

46 Im Übrigen ist entgegen dem Vorbringen der FHT in der Sitzung die Kryokonservierung von lebenden Teilen eines menschlichen Körpers, auch wenn sie von diesem Körper getrennt sind, als solche nicht als prophylaktische Heilbehandlung anzusehen.

47 Nach alledem ist auf die erste und die dritte Frage zusammen zu antworten, dass Tätigkeiten, die die Übersendung eines Sets mit der Ausrüstung zur Entnahme von Nabelschnurblut Neugeborener, die Analyse und die Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls die Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen zum Zweck ihrer etwaigen zukünftigen therapeutischen Verwendung umfassen und die nur sicherstellen sollen, dass für den ungewissen Fall, dass eine Heilbehandlung erforderlich wird, ein Behandlungsmittel zur Verfügung steht, an sich aber nicht der Diagnose, Behandlung oder Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienen, weder in ihrer Gesamtheit noch einzeln unter den Begriff „Krankenhausbehandlungen

und ärztliche Heilbehandlungen“ in Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 oder unter den Begriff „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin“ in Art. 132 Abs. 1 Buchst. c derselben Richtlinie fallen. Für die Analyse von Nabelschnurblut gilt dies nur dann nicht, wenn sie tatsächlich dazu dient, eine ärztliche Diagnose zu erstellen, was gegebenenfalls vom vorlegenden Gericht zu prüfen ist.

Zur zweiten Frage

48 Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Begriff der mit „Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen … eng verbundene[n] Umsätze“ im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 so auszulegen ist, dass er alle oder einige der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Tätigkeiten, die in der Übersendung eines Sets mit der Ausrüstung zur Entnahme von Nabelschnurblut Neugeborener, der Analyse und der Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls der Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen zum Zweck ihrer etwaigen zukünftigen therapeutischen Verwendung bestehen, erfasst.

49 Insoweit ergibt sich in Bezug auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b und c der Sechsten Richtlinie aus den Randnrn. 45 bis 50 des Urteils vom 10. Juni 2010, CopyGene (C-262/08, Slg. 2010, I-5053), dass der Begriff der mit „Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen … eng verbundene[n] Umsätze“ im Sinne von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b und c der Sechsten Richtlinie so auszulegen ist, dass er keine Tätigkeiten wie die Entnahme, die Beförderung und die Analyse von Nabelschnurblut von Neugeborenen sowie die Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen erfasst, wenn die ärztliche Heilbehandlung im Krankenhaus, mit der diese Tätigkeiten nur eventuell verbunden sind, weder stattgefunden noch begonnen hat, noch geplant ist.

50 Dasselbe muss für Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 gelten.

51 Da die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Tätigkeiten im Wesentlichen den Leistungen entsprechen, um die es im Urteil CopyGene ging, ist festzustellen, dass sie weder in ihrer Gesamtheit noch einzeln unter den Begriff der mit „Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen … eng verbundene[n] Umsätze" im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 fallen können. Diese Tätigkeiten können nämlich mit einer ärztlichen Heilbehandlung in einem Krankenhaus, die weder stattgefunden noch begonnen hat, noch geplant ist, nur unter bestimmten Voraussetzungen eng zusammenhängen.

52 Nach alledem ist auf die zweite Frage zu antworten, dass der Begriff der mit „Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen … eng verbundene[n] Umsätze" im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 so auszulegen ist, dass er keine Tätigkeiten wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden erfasst, die in der Übersendung eines Sets mit der Ausrüstung zur Entnahme von Nabelschnurblut Neugeborener, der Analyse und der Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls der Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen zum Zweck einer möglicherweise künftigen therapeutischen Verwendung bestehen, mit der diese Tätigkeiten nur eventuell verbunden sind und die weder stattgefunden noch begonnen hat, noch geplant ist.

Kosten

53 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. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Zweite Kammer) für Recht erkannt:

1. **Tätigkeiten, die die Übersendung eines Sets mit der Ausrüstung zur Entnahme von Nabelschnurblut Neugeborener, die Analyse und die Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls die Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen zum Zweck ihrer etwaigen zukünftigen therapeutischen Verwendung umfassen und die nur sicherstellen sollen, dass für den ungewissen Fall, dass eine Heilbehandlung erforderlich wird, ein Behandlungsmittel zur Verfügung steht, an sich aber nicht der Diagnose, Behandlung oder Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienen, fallen weder in ihrer Gesamtheit noch einzeln unter den Begriff „Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen" im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem oder unter den Begriff „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin" in Art. 132 Abs. 1 Buchst. c derselben Richtlinie. Für die Analyse von Nabelschnurblut gilt dies nur dann nicht, wenn sie tatsächlich dazu dient, eine ärztliche Diagnose zu erstellen, was gegebenenfalls vom vorlegenden Gericht zu prüfen ist.**

2. **Der Begriff der mit „Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen … eng verbundene[n] Umsätze" im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112 ist so auszulegen, dass er keine Tätigkeiten wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden erfasst, die in der Übersendung eines Sets mit der Ausrüstung zur Entnahme von Nabelschnurblut Neugeborener, der Analyse und der Aufbereitung dieses Bluts sowie gegebenenfalls der Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen zum Zweck einer möglicherweise künftigen therapeutischen Verwendung bestehen, mit der diese Tätigkeiten nur eventuell verbunden sind und die weder stattgefunden noch begonnen hat, noch geplant ist.**

Unterschriften