



EINGEGANGEN
29. April 2009
Erl: @.....

H. Herberich

Deutscher Bundestag
Finanzausschuss
z.Hd. Herrn Vorsitzenden
Eduard Oswald, MdB
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Datum: Bonn, den 27. April 2009
Telefon: 02 28 / 95 94 - 335
Unser Zeichen: Sch/sa/2009041228.doc

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes (Drs. 16/11674) sowie Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes (Drs. 16/11340)

Sehr geehrter Herr Vorsitzender,

zu den beiden o.g. Gesetzentwürfen habe ich im Rahmen der öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am Mittwoch, den 18. März 2009, schriftlich und mündlich Stellung nehmen können.

Zum Gesetzentwurf Drucksache 16/11674 habe ich ausgeführt, dass die im Gesetzentwurf in Art. 1 vorgesehene Streichung der Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 11b UStG im Hinblick auf die Bindung des nationalen Gesetzgebers an Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL unzulässig ist. In meiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf Drucksache 16/11340 habe ich darauf hingewiesen, dass im

Bonn

- DR. HANS FLICK, RA · FAStR
- DIPL.-KFM. RUDOLF GOCKE, WP · StB
- PROF. DR. HARALD SCHAUMBURG*, RA · FAStR
- DIPL.-VW. HERMANN-J. HÜRHOLOZ, WP · StB
- PROF. DR. HUBERTUS BAUMHOFF*, WP · StB
- PROF. DR. DETLEV J. PILTZ*, RA · FAStR
- DR. BERND NOLL*, RA · FAStR
- DR. JÖRG W. LÜTTGE*, RA · StB
- PROF. DR. THOMAS RÖDDER*, WP · StB
- DR. STEPHAN SCHAUBHOFF*, RA · FAStR
- DR. OLIVER HÖTZEL*, WP · StB
- DIPL.-KFM. CHRISTIAN HOPPEN, WP · StB
- DR. LAMBERTUS FUHRMANN*, RA · StB
- PROF. DR. ULRICH PRINZ*, WP · StB
- PROF. DR. ANDREAS SCHUMACHER*, StB
- DR. JENS ERIC GÖTTHARDT*, RA · StB
- DR. STEPHAN GÖCKELER*, RA · Attorney at Law (Ca.)
- DR. MARC JÜLICHER, RA · FAStR
- DIPL.-KFF. JULIA ZEHNPFENNIG, WP · StB
- DIPL.-KFM. MARC SCHMIDT, WP · StB
- PROF. DR. STEFAN SIMON*, RA · StB
- DR. STEFAN SCHLOSSMACHER*, RA · StB
- DR. KARSTEN RANDT*, RA · FAStR/StaR
- DR. MICHAEL ERKENS*, RA · StB
- DR. RALF DREMEL, RA · StB
- DR. XAVER DITZ*, StB
- DIPL.-KFM. JOHANNES LEVERKUS, WP · StB · CPA
- DR. JÖRG SCHAUF*, RA · FAStR
- DR. DIETER LEUENING*, RA · FAStR
- DR. JOACHIM SCHMITT*, RA · FAStR · WP
- DR. BARBARA SCHIESSL, RA
- DR. TORSTEN KOHL*, WP · StB
- DR. JOCHEN BAHNS*, RA · StB
- DR. MARKUS GREINERT, StB
- DR. MICHAEL WINTER, RA · StB
- DIPL.-VW. ANDREAS RICHTER, WP · StB
- DR. MICHAEL HENDRICKS, RA · StB
- DR. WOLFGANG ONDERKA, RA · StB
- DR. MATTHIAS ROBALL, StB
- DR. FERIT SCHNIEDERS, RA
- DR. WALTER HUSEMANN, WP · StB
- PHILIPP RULF, RA
- ARNE VON FREEDEN, LL.M., RA · StB · FAStR
- JOHANNES BASSLER, RA · StB
- DR. CARSTEN SCHLOTTER, RA
- DR. JENS SCHÖNFELD, RA · FAStR
- DR. TOBIAS NIESSEN, RA
- DR. JENS HAGEBÖKE, WP · StB
- DR. JENS EGGENBERGER, LL.M., RA · Attorney at Law (NY)
- DR. JENS-OLRIK MURACH, RA
- PROF. DR. DR. h.c. FRANZ WASSERMEYER, RA · StB**
- PROF. DR. AXEL CORDEWENER, LL.M., RA**

Berlin

- PROF. DR. LENHARD JESSE*, RA · StB
- DR. THOMAS MUELLER-THUNS*, RA · WP · StB
- DR. MARTIN OLTMANN*, LL.M., RA · StB
- DR. FLORIAN KUTT*, RA · StB

Frankfurt am Main

- DR. KLAUS SIEKER*, StB
- DR. CHRISTIAN VON OERTZEN*, RA · FAStR
- DR. CHRISTOPH SCHULTE*, RA · StB
- DR. MARCUS MICK*, LL.M., RA · StB
- DR. MICHAEL WIESBROCK*, RA
- DR. TORSTEN ENGERS, RA · StB
- DR. THOMAS SCHÄNZLE, StB

München

- KLAUS KAPPE*, RA · FAStR
- DR. WOLF WASSERMEYER*, RA · StB
- DR. FRANK HANNES*, RA · StB
- DR. INGO STANGL*, StB
- DR. ALEXANDER GOERTZ, RA

Bonn
Johanna-Kinkel-Straße 2-4
53175 Bonn
Postfach 26 01 51
53153 Bonn
Telefon 0228/95 94-0
Telefax 0228/95 94-100
bonn@fgs.de

Berlin
Friedrichstraße 69
10117 Berlin
Postfach 04 07 60
10064 Berlin
Telefon 030/21 00 20-20
Telefax 030/21 00 20-99
berlin@fgs.de

Frankfurt am Main
Platz der Einheit 1
60327 Frankfurt/Main
Postfach 10 08 52
60008 Frankfurt/Main
Telefon 0 69/71 703-0
Telefax 0 69/71 703-100
frankfurt@fgs.de

München
Briener Straße 29
80333 München
Postfach 340361
80100 München
Telefon 0 89/80 00 16-0
Telefax 0 89/80 00 16-99
muenchen@fgs.de

Seite 2 zum Brief vom 27. April 2009

Hinblick auf europarechtliche Vorgaben Korrekturbedarf bei der vorgeschlagenen Fassung des § 4 Nr. 11b UStG besteht.

Meine gutachtlichen Aussagen zu den beiden vorgenannten Gesetzentwürfen sind im Kern durch das Urteil des EuGH v. 23. April 2009 in der Rechtssache TNT (Rs. C-357/07) bestätigt worden. Dem EuGH lassen sich in dem hier interessierenden Zusammenhang folgende bedeutsame Aussagen ableiten:

Gesetzentwurf Drucksache 16/11674

Die Streichung der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 11b UStG wird im Wesentlichen damit begründet, dass die vorgenannte Steuerbefreiung entsprechend den europarechtlichen Vorgaben nur für öffentliche Posteinrichtungen Geltung habe, worunter die Deutsche Post AG als Folge der sukzessiven Privatisierung allerdings nicht mehr falle. Demgegenüber ist der EuGH in seinem vorgenannten Urteil zu dem Ergebnis gekommen, dass zu den öffentlichen Posteinrichtungen alle Unternehmen gehören, die sich verpflichten, in einem Mitgliedstaat den gesamten Postuniversaldienst, wie er in Art. 3 der Richtlinie 97/67/EG (Postrichtlinie) geregelt ist, oder einen Teil dessen zu gewährleisten. Hierbei spielt es keine Rolle, ob, so der EuGH, die vorgenannten Universaldienstleistungen von einem öffentlichen oder privaten Unternehmen erbracht werden (Rz. 36 des Urteils). Der EuGH ist damit in dem vorgenannten Verfahren der Ansicht von TNT sowie der finnischen und der schwedischen Regierung entgegengetreten, welche die Steuerbefreiung von der Reservierung bestimmter Postdienstleistungen i.S.v. Art. 7 der Richtlinie 97/67/EG (Postrichtlinie) abhängig machen wollten. Unerheblich ist nach Auffassung des EuGH auch die fortschreitende Liberalisierung des Postsektors. Dies ergebe sich schon daraus, dass trotz dieser Liberalisierung Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL die Umsatzsteuerbefreiung unter den gleichen Voraussetzungen vorschreibe wie der frühere Art. 13 Teil A. Abs. 1 Buchst. a) 6. EG-Richtlinie (Rz. 29 und 30 des Urteils). Schließlich führt der EuGH auch aus, dass die Umsatzsteuerbefreiung dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer nicht widerspreche (Rz. 45 des Urteils).

Damit gilt unverändert: Die im Gesetzentwurf in Art. 1 vorgesehene Streichung der Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 11b UStG ist im Hinblick auf die Bindung des nationalen Ge-

Seite 3 zum Brief vom 27. April 2009

setzgebers in Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL unzulässig. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf meine schriftliche Stellungnahme vom 16. März 2009 verwiesen.

Gesetzentwurf Drucksache 16/11340

Nach Art. 1 des Gesetzentwurfs sollen nur die Universaldienstleistungen nach Art. 3 Abs. 4 der Richtlinie 97/67/EG (Postrichtlinie) in den sachlichen Anwendungsbereich der Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift fallen mit der Folge, dass darüber hinausgehende nach nationalem Recht, etwa auf Grund der Postuniversaldienstleistungsverordnung (PUDLV) vorgesehene Universaldienstleistungen künftig steuerpflichtig sein sollen. Demgegenüber ist eine derartige Einschränkung, die auf eine Aufteilung in umsatzsteuerfreie und umsatzsteuerpflichtige Universaldienstleistungen hinausläuft, unzulässig. Der EuGH hat klargestellt, dass sämtliche Universaldienstleistungen, d.h. in dem Umfang, wie er in Art. 3 der Richtlinie 97/67/EG (Postrichtlinie) beschrieben ist, befreit werden müssen (Rz. 34, 36, 40 des Urteils). Damit sind im Ergebnis auch die in der Postuniversaldienstleistungsverordnung (PUDLV) geregelten Dienstleistungen von der Steuerbefreiung erfasst, so dass, wie sich aus Art. 3 Abs. 5 der Richtlinie 97/67/EG (Postrichtlinie) ergibt, z.B. auch die Beförderung von Postpaketen mit einer Gewichtsobergrenze von 20 kg, wie es in der Postuniversaldienstleistungsverordnung (PUDLV) vorgesehen ist, steuerfrei sind. Hierauf hatte bereits die Generalanwältin Kokott in ihren Schlussanträgen vom 15. Januar 2009 (Rz. 75) hingewiesen.

Nach dem Wortlaut des § 4 Nr. 11b Satz 3 Buchst. a) UStG in der Fassung des Gesetzentwurfes wird die Steuerbefreiung nicht für Postdienstleistungen gewährt, die der Unternehmer auf Grund „*einzelvertraglicher Vereinbarungen*“ erbringt. In meiner schriftlichen Stellungnahme habe ich darauf hingewiesen, dass es sich insoweit um eine Fehlformulierung handelt, die zu Missverständnissen bei der Rechtsanwendung führen kann und daher der Klarstellung bedarf. Mit der vorstehenden Formulierung ist wohl gemeint, dass die Umsatzsteuerbefreiung in den Fällen ausgeschlossen sein soll, in denen die Erbringung von Postdienstleistungen zu individuell ausgehandelten Bedingungen erfolgt. Das ist auch die Sichtweise des EuGH und wohl inzwischen auch diejenige der Bundesregierung. In dem vorgenannten Urteil (Rz. 47) wird nämlich ausgeführt, dass die deutsche Regierung ebenso wie die Kommission zu Recht geltend machen, dass Dienstleistungen öffentlicher Posteinrichtungen, deren Bedingungen „*einzelvertraglich ausgehandelt*“ - von einzelvertraglich vereinbart ist dort keine Rede mehr -

werden, nicht unter die Umsatzsteuerbefreiung fallen können. Unter Hinweis auf den 15. Erwägungsgrund der Richtlinie 97/67/EG (Postrichtlinie) ist für den EuGH entscheidungserheblich, ob Verträge mit Kunden individuell ausgehandelt werden oder nicht (Rz. 48, 49 des Urteils). Dies entspricht auch der englischen Originalfassung des Urteils: „... for which the terms have been individually negotiated“. Im Hinblick darauf sollte auch der Gesetzentwurf die Formulierung „individuell ausgehandelt“ übernehmen.

Mit diesen Vorgaben ist § 4 Nr. 11b Satz 3 Buchst. b) UStG in der Fassung des Gesetzentwurfs nicht zu vereinbaren. Danach sollen Postdienstleistungen, die auf Grund von allgemeinen Geschäftsbedingungen erbracht werden, unter bestimmten Voraussetzungen nicht steuerfrei sein. Demgegenüber geht die Aussage des EuGH dahin, dass Postdienstleistungen von der Steuerbefreiung nur dann auszunehmen sind, wenn deren Bedingungen individuell ausgehandelt worden sind. Zu diesen individuell ausgehandelten Bedingungen zählen aber gerade nicht allgemeine Geschäftsbedingungen (§ 305 Abs. 1 Satz 3 BGB). Daher sind sämtliche Universaldienstleistungen, die auf der Grundlage von allgemeinen Geschäftsbedingungen erbracht werden, von der Umsatzsteuer zu befreien. Rechtlich ausschlaggebendes Unterscheidungskriterium ist damit der Umstand, ob die betreffenden Leistungen auf der Grundlage von allgemeinen Geschäftsbedingungen oder auf Grund individuell ausgehandelter Bedingungen erbracht werden oder nicht. So sind etwa auch Massensendungen zu reduzierten Tarifen, soweit ihnen allgemeine Geschäftsbedingungen zugrunde liegen, also zu allgemein gültigen Preisen befördert werden, von der Umsatzsteuer zu befreien. Das ist auch die Sichtweise der Generalanwältin Kokott (Rz. 85 - 87 der Schlussanträge).

Nach Maßgabe der Vorgaben durch den EuGH sollte § 11b UStG daher dahingehend geändert werden, dass die Umsatzsteuerbefreiung für alle Universaldienstleistungen gilt, soweit der Unternehmer diese nicht auf Grund individuell ausgehandelter Bedingungen erbringt. Im übrigen verweise ich auf meine schriftliche Stellungnahme vom 16. März 2009.



Seite 5 zum Brief vom 27. April 2009

Für etwaige Rückfragen stehe ich Ihnen jederzeit zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Schaumburg

Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht