

## **Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung wettbewerblicher Strukturen im Markt für Postdienstleistungen BT-Drs. 16/8906**

**Prof. Dr. Harald Schaumburg**  
**Kanzlei Flick, Gocke, Schaumburg**

### **Wegfall der Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 11b UStG**

#### **I. Regelungsvorschlag und Begründung**

In Art. 5 des PostWettGE ist die Streichung der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 11b UStG vorgesehen. Nach dieser Vorschrift sind die unmittelbar dem Postwesen dienenden Umsätze der Deutsche Post AG von der Umsatzsteuer befreit. Zur Begründung für den Wegfall dieser Steuerbefreiung, die mit dem Inkrafttreten des PostWettG erfolgen soll, wird darauf hingewiesen, dass hierdurch eine wettbewerblich neutrale Lösung geschaffen werde, wonach alle Anbieter im lizenzierten Bereich für die gleiche Leistung steuerlich gleichbehandelt würden, und zwar auch dann, wenn sie nur lokal oder regional tätig seien. Bislang bestehende Wettbewerbsverzerrungen würden durch die Streichung der Steuerbefreiung zum Wohle der Verbraucher aufgehoben. In diesem Zusammenhang wird angeführt, dass die mit der Streichung des § 4 Nr. 11b UStG verbundene Einführung der umfassenden Umsatzsteuerpflicht für die Deutsche Post AG ein Verstoß gegen Europarecht nicht verbunden sei. Dies gelte insbesondere im Hinblick auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a) der Richtlinie 77/388/EWG (6. EG-RL), weil die Steuerbefreiung der dort aufgeführten Postdienstleistungen nur für öffentliche Posteinrichtungen Geltung habe, worunter die Deutsche Post AG als Folge der sukzessiven Privatisierung nicht mehr falle. Schließlich entspreche der Wegfall der Steuerbefreiung für die Deutsche Post AG auch den Forderungen der Europäischen Kommission entsprechend des in 2006 eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahrens.

## **II. Stellungnahme**

Die im Gesetzentwurf in Art. 5 vorgesehene Streichung des § 4 Nr. 11b UStG ist

- mit dem Europarecht unvereinbar (1.),
- im Hinblick auch auf eine wettbewerblich neutrale Lösung rechtlich nicht geboten (2.) und
- auf Grund des seitens der Europäischen Kommission eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahrens nicht zwingend erforderlich (3.).

### **1. Unvereinbarkeit mit Europarecht**

Die ersatzlose Streichung des § 4 Nr. 11b UStG verstößt gegen Europarecht, weil die im Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) der nunmehr allein geltenden Richtlinie 2006/112/EG (Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie [MwStSystRL]) vorgesehene Umsatzsteuerbefreiung für den deutschen Gesetzgeber zwingendes Recht darstellt. Eine die europarechtliche Bindung widersprechende Aufhebung der Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 11b UStG führte dazu, dass die Deutsche Post AG sich unmittelbar auf die im Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL enthaltene Steuerbefreiung berufen könnte, weil die hierfür erforderlichen Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt werden. Zu diesen Tatbestandsvoraussetzungen gehört, dass die Deutsche Post AG als öffentliche Posteinrichtung Universaldienstleistungen erbringt.

#### **1.1 Unzulässige Aufhebung des § 4 Nr. 11b UStG**

Das nationale Recht muss eine Umsatzsteuerbefreiung für die Deutsche Post AG als öffentliche Posteinrichtung vorsehen. Solange nämlich Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL (früher Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a) 6. EG-RL) in seiner derzeitigen Fassung fortbesteht, ist die Abschaffung der nationalen Umsatzsteuerbefreiungsnorm des § 4 Nr. 11b UStG unzulässig. Diese von Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL ausgehende Sperrwirkung beruht auf Art. 249 Abs. 3 EG, wonach Richtlinien hinsichtlich des zu erreichenden Ziels verbindlich sind. Das bedeutet einerseits, dass Richtlinien innerhalb der vorgegebenen Fristen in nationales Recht umzusetzen sind und andererseits, dass nach erfolgter Umsetzung die betreffenden Vorschriften des nationalen Rechts ohne europarechtliche Grundlage nicht geändert werden

dürfen<sup>1</sup>. Dem entspricht der allgemeine Grundsatz, dass der nationale Gesetzgeber normativ alles zu unterlassen hat, was geeignet ist, die in den Richtlinien vorgeschriebenen Ziele ernstlich in Frage zu stellen<sup>2</sup>. Wird gegen die vorgenannte Sperrwirkung durch Aufhebung des § 4 Nr. 11b UStG verstoßen, kann die EU-Kommission nach Art. 226 EG ein Vertragsverletzungsverfahren einleiten<sup>3</sup>. Darüber hinaus können auch Schadensersatzansprüche ausgelöst werden<sup>4</sup>.

## 1.2. Unmittelbare Wirkung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL

Sollte § 4 Nr. 11b UStG entgegen der von Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL ausgehenden Sperrwirkung aufgehoben werden, wird der Deutsche Post AG die Möglichkeit eröffnet, sich wegen der Umsatzsteuerfreiheit unmittelbar auf die vorgenannte Richtlinienvorschrift zu berufen. Eine Richtlinie entfaltet nämlich dann unmittelbare Wirkung zu Gunsten jedes Einzelnen, wenn die Umsetzungsfrist abgelaufen, die Richtlinie nicht oder nicht richtig umgesetzt worden ist und diese unbedingte und hinreichend genaue Vorschriften enthält<sup>5</sup>. Die unmittelbare Wirkung von Richtlinien greift aber nicht nur dann ein, wenn diese innerhalb der vorgegebenen Frist nicht oder nicht richtig umgesetzt worden ist, sondern auch dann, wenn eine auf Richtliniengrundlage ordnungsgemäß umgesetzte Vorschrift des nationalen Rechts wieder aufgehoben wird. Voraussetzung ist allerdings, dass die betreffende Richtlinienvorschrift unbedingte und hinreichend bestimmt ist. Das ist in Bezug auf die im Art. 13 Teil A Abs. 1 der 6. EG-RL enthaltenen Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften seitens des EuGH<sup>6</sup> und vom BFH<sup>7</sup> bestätigt worden. Was für Art. 13 Teil A Abs. 1 der 6. EG-RL gilt, hat für den wortgleichen Art. 132 Abs. 1 MwStSystRL gleichermaßen zu gelten. Mit dem Recht des Einzelnen, sich unmittelbar auf die betreffenden Richtlinienvorschriften zu berufen, korrespondiert die Pflicht der nationalen Gerichte und auch der Verwaltungsbehörden als Träger der

---

<sup>1</sup> Vgl. EuGH v. 6.12.1990 - Rs. C-208/88, Kommission/Dänemark, EuGHE 1990, I-4445 Rz. 7 ff.; *Grabitz* in: *Grabitz/Hilf*, EU, Art. 189 Rz. 57; *Biervert* in: *Schwarze*, EU, Art. 249 Rz. 26.

<sup>2</sup> EuGH v. 18.12.1997 - Rs. C-129/96, Inter-Environnement Wallonie/Région wallonne, EuGHE 1997, I-7411; vgl. auch *Schmidt* in: von der Groeben/Schwarze, EU, Art. 249 Rz. 39.

<sup>3</sup> *Biervert* in: *Schwarze*, EU, Art. 249 Rz. 26.

<sup>4</sup> EuGH v. 19.11.1991 - Rs. C-6/90, C-9/90, Frankowich und Bonifaci/Italien, EuGH 1991, I-5357; EuGH v. 14.7.1994 - Rs. C-91/92, Paolo Faccini Dori/Recreb, EuGHE 1994, I-3325; vgl. auch *Schmidt* in: von der Groeben/Schwarze, EU, Art. 249 Rz. 39.

<sup>5</sup> Ständige Rechtsprechung des EuGH; vgl. etwa EuGH v. 5.2.1963 - Rs. C-26/62, Van Gend und Loos, EuGHE 1963, 3; EuGH v. 14.12.1991, I-6079 (Gutachten).

<sup>6</sup> EuGH v. 10.9.2002 - Rs. C-141/00, Kögler, EuGHE I-2002, 6833; EuGH v. 6.11.2003 - Rs. C-45/01, Domier, EuGHE I-2003, 12911.

<sup>7</sup> BFH v. 19.2.2004, BStBl. II 2004, 672.

öffentlichen Gewalt, diese unmittelbar geltenden Richtlinienvorschriften anzuwenden<sup>8</sup>. Hieraus folgt, dass die deutsche Finanzverwaltung trotz Abschaffung der nationalen Steuerbefreiungsnorm des § 4 Nr. 11b UStG verpflichtet wäre, die Umsatzsteuerbefreiung unmittelbar auf der Grundlage des Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL zu gewähren, soweit die dort genannten Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt sind.

### 1.3 Voraussetzungen für die europarechtliche Bindung

Ein Verstoß gegen die von Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL ausgehende Sperrwirkung durch Aufhebung des § 4 Nr. 11b UStG wäre deshalb gegeben, weil die Deutsche Post AG als öffentliche Posteinrichtung postalische Dienstleistungen i.S.d. vorgeannten Richtlinienvorschrift ausführt. Unter diesen Voraussetzungen könnte sich die Deutsche Post AG nach Fortfall des § 4 Abs. 11b UStG auch unmittelbar auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL berufen. Zu den Voraussetzungen:

#### 1.3.1 Öffentliche Posteinrichtung

Zu den öffentlichen Posteinrichtungen gehören auch privatrechtlich organisierte Unternehmen, soweit diese Postdienstleistungen erbringen, für die die Mitgliedstaaten eine Gewährleistung übernommen haben<sup>9</sup>. Dieses Auslegungsergebnis ergibt sich unmittelbar aus Art. 132 Abs. 1 MwStSystRL, wonach im Unterschied zu der in Buchst. a) gewählten Formulierung „Öffentliche Posteinrichtungen“ in Buchst. b) die Rede ist von „Einrichtungen des öffentlichen Rechts“<sup>10</sup>. Es spielt auch keine Rolle, ob bei privatrechtlich organisierten Unternehmen die öffentliche Hand beteiligt ist oder nicht. Im Hinblick darauf ist der Deutsche Post AG die Qualifikation als öffentliche Posteinrichtung nicht deshalb zu versagen, weil der Bund nur noch eine Minderheitsbeteiligung hält<sup>11</sup>. Für eine derart einschränkende Auslegung finden sich im Art. 132 Abs. 1 MwStSystRL keine Anhaltspunkte. Sie wäre mit den Zielsetzungen der Richtlinienregelung auch unvereinbar, weil die Umsatzsteuerbefreiung für die dort ge-

---

<sup>8</sup> EuGH v. 22.6.1989 - Rs. C-103/88, Fratelli Constanzo, EuGHE 1989, 1839; EuGH v. 9.9.2003 - Rs. C-198/01, LIF, EuGHE I-2003, 8055.

<sup>9</sup> EuGH v. 11.7.1985 - Rs. C-107/84, EuGHE 1985, 2655; *GA Geelhoed*, Schlussantrag v. 10.4.2003 - Rs. C-169/02, Dansk Postordreforening, EuGHE 2003, I-13329, Rz. 71; *Husmann* in: Rau/Dürrwächter, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 12; *Huschens* in: Vogel/Schwarz, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 8; a.A. *Borgsmidt*, UR 1999, 1 ff. (4).

<sup>10</sup> Vgl. hierzu *Husmann* in: Rau/Dürrwächter, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 12; *Korf* in: Hartmann/Metzenmacher, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 10 ff.

<sup>11</sup> So aber *Hundt-Eßwein* in: Peter/Burhoff/Stöcker, UStG § 4 Nr. 11b Rz. 4.

nannten Postdienstleistungen nicht davon abhängig gemacht werden kann, ob die öffentliche Hand an den betreffenden Unternehmen beteiligt ist oder nicht. Andernfalls hätte es jeder Mitgliedstaat selbst in der Hand, ob die Steuerbefreiung gelten soll oder nicht. Dies entspricht auch der Sichtweise des EuGH<sup>12</sup>. Schließlich beschränken sich öffentliche Posteinrichtungen nicht auf Unternehmen, die auf Grund von Art. 7 Abs. 2 der Postrichtlinie<sup>13</sup> ihre Dienste im Rahmen der für das öffentliche Beschaffungswesen geltenden Vorschriften oder gem. Art. 9 Abs. 2 Postrichtlinie<sup>14</sup> erbringen<sup>15</sup>. Auch diese Einschränkung folgt nicht aus Art. 132 Abs. 1 MwStSystRL. Hiernach sollen nämlich bestimmte dem Gemeinwohl dienende postalische Leistungen von der Umsatzsteuer befreit werden, ohne dass es darauf ankommt, ob diese im Rahmen der für das öffentliche Beschaffungswesen geltenden Vorschriften erbracht werden oder nicht. Im Übrigen steht es ohnehin im Ermessen der Mitgliedstaaten, ob bestimmte Dienste im Rahmen des öffentlichen Beschaffungswesen oder auf Grund einer Genehmigung bereitgestellt werden oder nicht<sup>16</sup>. Im Hinblick darauf, dass die vorgenannte Richtlinienvorschrift die Umsatzsteuerbefreiung bestimmter postalischer Leistungen zwingend vorsieht, ist eine Verknüpfung mit der im Ermessen eines jeden Mitgliedstaates stehenden Art und Weise der Bereitstellung der Dienste unzulässig. Dies ist im Ergebnis auch die Ansicht der Kommission<sup>17</sup>.

Damit gilt: Die Deutsche Post AG ist eine öffentliche Posteinrichtung. Sie ist in die öffentlichen Zielsetzungen, wie sie sich aus Art. 3 ff. der Postrichtlinie und übrigens auch aus Art. 87f Abs. 1 GG ergeben, eingebunden<sup>18</sup>. Die Deutsche Post AG erfüllt insoweit die dem Bund obliegende Verpflichtung, flächendeckend für angemessene und ausreichende Postdienstleistungen zu sorgen<sup>19</sup>.

---

<sup>12</sup> EuGH v. 11.7.1985 - Rs. C-107/84, Kommission/Deutschland, EuGHE 1985, 2655; eine Klärung steht neuerlich in der Rs. C-357/07, TNT, an.

<sup>13</sup> Richtlinie 97/67/EG v. 15.12.1997, ABl. EG Nr. 15 v. 21.1.1998 idF. der Richtlinie 2008/6/EG v. 20.2.2008, ABl. EG Nr. L 52, 3.

<sup>14</sup> Richtlinie 97/67/EG v. 15.12.1997, ABl. EG Nr. 15 v. 21.1.1998 idF. der Richtlinie 2008/6/EG v. 20.2.2008, ABl. EG Nr. L 52, 3.

<sup>15</sup> So aber zum reservierten Bereich gem. Art. 7 Abs. 1 der Postrichtlinie idF. der Richtlinie 2002/39/EG v. 10.6.2002, ABl. EG Nr. L 176, 21 GA *Geelhoed* Schlussantrag v. 10.4.2003 - Rs. 169/02 - Dansk Postordrening, EuGHE 2003, I- 13329, Rz. 82; *Huschens* in: Vogel/Schwarz, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 24.

<sup>16</sup> Art. 7 Abs. 2 und Art. 9 Abs. 2 Postrichtlinie idF. der Richtlinie 2008/6/EG v. 20.2.2008, ABl. EG Nr. L 52, 3.

<sup>17</sup> Im Vertragsverletzungsverfahren gegen Schweden; vgl. Presseartikel der EU-Kommission v. 10.4.2006, IP/06/484 und v. 24.7.2007, IP/07/1164.

<sup>18</sup> Vgl. Gesetzentwurf der Fraktion der CDU/CSU, SPD und FDP, Entwurf eines Gesetzes zur Neuordnung des Postwesens und der Telekommunikation (Postneuordnungsgesetz) v. 1.2.1994, Bundestag-Drs. 12/6718, 124.

<sup>19</sup> Vgl. Art. 3 Abs. 1 Postrichtlinie und Art. 87 f. GG.

### 1.3.2 Universaldienstleistungen

Die im Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL unter der Kapitelüberschrift „Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten“ angesprochenen postalischen Leistungen betreffen in dem hier interessierenden Zusammenhang Universaldienstleistungen<sup>20</sup>, die per definitionem dem Gemeinwohl dienen<sup>21</sup>. Insoweit ergibt sich eine Parallele zu Art. 87 f. Abs. 1 GG, wonach die dort aufgeführten am Gemeinwohl orientierten Postdienstleistungen ebenfalls dem Universaldienst zugeordnet werden<sup>22</sup>. Die Reichweite der Universaldienstleistungen lässt sich unmittelbar den Erwägungsgründen Nr. 11 und 12 der Postrichtlinie<sup>23</sup> entnehmen, wonach der Universaldienst ein Mindestangebot an Diensten einer bestimmten Qualität umfasst, die in allen Mitgliedstaaten allen Nutzern zu tragbaren Preisen unabhängig von ihrem Standort in der Gemeinschaft zur Verfügung stehen. Hierbei soll allen Nutzern ein leichter Zugang zum Postnetz dadurch ermöglicht werden, in dem ihnen insbesondere eine ausreichende Anzahl fester Zugangspunkte und zufriedenstellende Bedingungen hinsichtlich der Häufigkeit der Abholung und Zustellung geboten werden. Damit wird zugleich deutlich, dass die für die Universaldienstleistungen zu gewährende Umsatzsteuerbefreiung darauf gerichtet ist, die Kosten dieser Leistungen zu senken und dadurch diese Leistungen dem Einzelnen, der sie in Anspruch nehmen könnte, zugänglicher zu machen<sup>24</sup>.

Die Deutsche Post AG erbringt ständig flächendeckend den postalischen Universaldienst, so etwa die Beförderung von Briefsendungen bis 2 kg und adressierten Paketen bis 20 kg<sup>25</sup>. Im Hinblick darauf steht ihr als öffentliche Posteinrichtung für sämtliche Universaldienstleistungen die Umsatzsteuerbefreiung gem. Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL zu.

Die Umsatzsteuerbefreiung für die vorgenannten Universaldienstleistungen hängt auch nicht davon ab, ob diese im Rahmen der für das öffentliche Beschaffungswesen geltenden Vorschriften (Art. 7 Abs. 2 Postrichtlinie) oder auf Grund staatlicher Genehmigung (Art. 9 Abs. 2

---

<sup>20</sup> Artt. 3ff. Postrichtlinie.

<sup>21</sup> So die h.A. *Korf* in: Hartmann/Metzenmacher, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 33 ff.; *Kraeusel* in: Reiss/Kraeusel/Langer, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 10.1; *Husmann* in: Rau/Dürrwächter, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 32 ff.; *Köhler* in: Plückebaum/Malitzky/Widmann, UStG, § 4 Nr. 11b/2.

<sup>22</sup> Hierzu *Herdegen* in: Beck'scher PostG-Kommentar, 2. Aufl. 2004, VerfGrdl. Rz. 30 ff.

<sup>23</sup> Richtlinie 97/67/EG v. 15.12.1997, ABl. EG Nr. 15 v. 21.1.1998; geändert zuletzt durch Richtlinie 2008/6/EG v. 20.2.2008, ABl. EG Nr. L 52, 3.

<sup>24</sup> Vgl. hierzu EuGH v. 26.5.2005 - C-498/03, Kingscrest u. Montecello, EuGHE 2005, I-4427 Rz. 30.

<sup>25</sup> Vgl. Art. 3 Abs. 4, 5 Postrichtlinie.

Postrichtlinie) erbracht werden<sup>26</sup>. Dies deshalb nicht, weil die Umsatzsteuerbefreiung unbedingt ist und weder vom Wortlaut der Richtlinienvorschrift noch von deren Sinn und Zweck von weiteren Voraussetzungen, zumal dann, wenn sie im Ermessen der Mitgliedstaaten stehen<sup>27</sup>, abhängig ist. Dies ist auch die Sichtweise der EU-Kommission<sup>28</sup>.

## **2. Gebot wettbewerblich neutraler Lösung nicht einschlägig**

Der Aufhebung des § 4 Nr. 11b UStG steht nicht nur Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL entgegen, sie ist auch nicht aus Gründen der Wettbewerbsneutralität des Mehrwertsteuersystems (Neutralitätsgrundsatz) rechtlich geboten. Dies deshalb nicht, weil der im Mehrwertsteuersystem geltende Neutralitätsgrundsatz kein im Vergleich zu Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL höherrangiges Recht bildet und zudem die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL nicht unter Wettbewerbsvorbehalt steht.

### **2.1 Stellenwert des Neutralitätsgrundsatzes**

Der Neutralitätsgrundsatz, der in den Erwägungsgründen Nr. 5 und 7 der MwStSystRL verankert ist, verlangt die Wettbewerbsneutralität des Mehrwertsteuersystems, wonach insbesondere gleichartige und deshalb miteinander im Wettbewerb stehende Leistungen steuerlich nicht unterschiedlich behandelt werden dürfen<sup>29</sup>. Dieser Neutralitätsgrundsatz ist ein systemtragendes Prinzip des Mehrwertsteuerrechts<sup>30</sup>, das zugleich dem gemeinschaftsrechtlichen Grundsatz der Gleichbehandlung entspricht<sup>31</sup>. Dieser europarechtlich fundierte Gleichbehandlungsgrundsatz, der inhaltlich in allen europäischen Verfassungen verankert ist, führt zwar zu der Notwendigkeit, den Neutralitätsgrundsatz im Rahmen der Auslegung zu berücksichtigen,

---

<sup>26</sup> So zum reservierten Bereich gem. Art. 7 Abs. 1 Postrichtlinie idF. der Richtlinie 2002/39/EG v. 10.6.2002, ABl. EG Nr. L 176, 21 aber GA *Geelhoed* Schlussantrag v. 10.4.2003 - Rs C-169/02 - Dansk Postordreforening, EuGHE 2003, I-13329 Rz. 82; *Huschens* in: Vogel/Schwarz, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 8a und 23 ff.; *Hundt-Eßwein* in: Peter/Burhoff/Stöcker, UStG, § 4 Nr. 11b Rz. 4.

<sup>27</sup> Vgl. Art. 7 Abs. 2 und Art. 9 Nr. 2 der Postrichtlinie idF. der Richtlinie 2008/6/EG v. 20.2.2008, ABl. Nr. L 52, 3.

<sup>28</sup> Vgl. Vertragsverletzungsverfahren gegen Schweden, wonach die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL an die Universaldienstverpflichtung angeknüpft wird; Presseartikel der EU-Kommission v. 10.4.2006, IP/06/484.

<sup>29</sup> Vgl. etwa EuGH v. 11.6.1998 - Rs. C-283/95, Fischer, EuGHE 1998, I-3369 Rz. 21, 27; EuGH v. 3.5.2001 - Rs. C-481/98, Kommission/Frankreich, EuGHE 2001, I-3369 Rz. 22; EuGH v. 10.4.2008 - Rs. C-309/06, Marks & Spencer, UR 2008, 592 Rz. 47.

<sup>30</sup> EuGH v. 19.9.2000 - Rs. C-454/98, Schmeink & Cofreth und Strobel, EuGHE 2000, I-6973 Rz. 59.

<sup>31</sup> EuGH v. 8.6.2006 - Rs. C-106/05, L. u. P., EuGHE 2006, I-5123 Rz. 48.

er eröffnet aber dem einzelnen Mitgliedstaat nicht das Recht, die betreffende Norm überhaupt nicht anzuwenden oder gar auf Grund einer Richtlinie umgesetzte Normen außer Kraft zu setzen. Dies deshalb nicht, weil der das Mehrwertsteuersystem bestimmende Neutralitätsgrundsatz in der Normenhierarchie nicht höher angesiedelt ist als die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie selbst. Der Neutralitätsgrundsatz ist insbesondere nicht dem Primärrecht zuzuordnen mit der Folge, dass hiervon keine gegen Art. 132 MwStSystRL gerichtete Korrekturfunktion ausgeht. Der Neutralitätsgrundsatz beseitigt somit unter keinen Umständen die Geltung der im Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL verankerten Umsatzsteuerbefreiung für Postdienstleistungen<sup>32</sup>. Diese Rechtsauffassung vertritt auch die Kommission, die zwar in der Vergangenheit mehrfach auf aus ihrer Sicht von Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL ausgehenden Wettbewerbsverzerrungen hingewiesen hat, die Steuerbefreiung als solche aber nicht in Frage gestellt hat. Und schließlich: Der Gemeinschaftsgesetzgeber selbst hat durch Übernahme der in Art. 13 Abschn. A Abs. 1 Buchst. a) 6. EG-RL enthaltenen Befreiungsregelung in Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL klar zum Ausdruck gebracht, dass die Umsatzsteuerbefreiung für Postdienstleistungen Fortbestand haben soll. Auch im Hinblick darauf wäre der Fortfall des § 4 Nr. 11b UStG, der auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL beruht, unter Berufung auf den Neutralitätsgrundsatz unzulässig.

## **2.2 Wettbewerbsvorbehalt besteht nicht**

Die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie enthält auch keinen irgendwie gearteten Wettbewerbsvorbehalt, der die Nichtanwendbarkeit der im Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL verankerten Umsatzsteuerbefreiung zur Folge haben könnte. Ein derartiger Vorbehalt ergibt sich insbesondere nicht aus Art. 131 MwStSystRL, wonach die nachfolgend geregelten Steuerbefreiungen unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften anzuwenden sind. Hierbei handelt es sich lediglich um die Wiedergabe einer allgemein geltenden juristischen Regel, auf Grund deren die anderen Vorschriften der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie anwendbar bleiben. Über Art. 131 MwStSystRL findet jedenfalls der für das Mehrwertsteuersystem maßgebliche Neutralitätsgrundsatz nicht derart Eingang, dass die Anwendung der im Art. 132 MwStSystRL verankerten Umsatzsteuerbefreiungen suspendiert werden<sup>33</sup>. Die Umsatzsteuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL steht ebenfalls unter keinem Wettbewerbsvorbehalt. Insoweit unterscheidet sich diese Befreiungsvorschrift etwa von de-

---

<sup>32</sup> Vgl. EuGH v. 3.12.1998 - Rs. C-381/97, Belgokodex, EuGHE 1998, I-8153 Rz. 18.

<sup>33</sup> Vgl. EuGH v. 3.12.1998 - Rs. C-381/97, Belgokodex, EuGHE 1998, I-8153 Rz. 18.



nen, die im Art. 132 Abs. 1 Buchst. f), l) und o) MwStSystRL geregelt sind: Diese Umsatzsteuerbefreiungen finden ausdrücklich nur dann Anwendung, wenn sie nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führen. Schließlich enthält auch Art. 133 MwStSystRL für Mitgliedstaaten Wahlrechte, um Wettbewerbsvorbehalte zur Geltung zu bringen. Es handelt sich hierbei um die Umsatzsteuerbefreiungen gem. Art. 132 Abs. 1 Buchst. b), g), h), i), l) m) und n) MwStSystRL. Hiernach steht es den Mitgliedstaaten frei, die vorgenannten Umsatzsteuerbefreiungen davon abhängig zu machen, dass sie nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung zum Nachteil von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen führen (Art. 133 Abs. 1 Buchst. d) MwStSystRL). Im Hinblick auf die vorgenannten ausdrücklich geregelten Wettbewerbsvorbehalte, die nicht auf die Umsatzsteuerbefreiung für postalische Dienstleistungen anzuwenden sind, ergibt sich, dass die diesbezügliche Umsatzsteuerbefreiung in Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL keinem weitergehenden Wettbewerbsvorbehalt unterworfen ist. Dies entspricht letztlich auch den Intentionen des Gemeinschaftsgesetzgebers; andernfalls hätte er bei Umstellung der Regelung von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a) der 6. EG-RL auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL einen entsprechenden Wettbewerbsvorbehalt aufgenommen.

### **3. Vertragsverletzungsverfahren**

In dem am 10.04.2006 gegen das Vereinigte Königreich, Deutschland und Schweden angestregte Vertragsverletzungsverfahren (Art. 226 EG) wird beanstandet, dass die Anwendung der Mehrwertsteuer-Befreiung für den Postbereich in der Gemeinschaft nicht einheitlich erfolge. Soweit es Deutschland anbelangt, werde der Deutsche Post AG als Universaldienstverpflichtete eine zu umfassende Steuerbefreiung eingeräumt. Damit werde gegen Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a) der 6. EG-RL (heute Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL) verstoßen.

Das vorstehende u.a. gegen Deutschland eingeleitete Vertragsverletzungsverfahren gebietet nicht die Aufhebung des § 4 Nr. 11b UStG. Entsprechend der Begründung der Kommission<sup>34</sup> ergibt sich vielmehr, dass die Kommission von der Rechtmäßigkeit einer auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL fußenden nationalen Steuerbefreiung für Postdienstleistungen ausgeht. Beanstandet wird lediglich, dass im Rahmen der Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung auch Postdienstleistungen erfasst werden, die nach Ansicht der Kommission nicht zum zu befreienden Bereich gehören. Von einer Aufhebung der Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr.

---

<sup>34</sup> Pressemitteilung IP/06/484 v. 10.4.2006 und v. 24.7.2007, IP/07/1164.

11b UStG ist dort keine Rede. Sie widerspräche auch der Auffassung der Kommission: Sie hat gegen Schweden ein Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet mit der Begründung, dass Schweden entgegen den Richtlinienvorgaben keine Umsatzsteuerbefreiung für Postdienstleistungen vorsehe.

Damit ergibt sich, dass das derzeit anhängige Vertragsverletzungsverfahren nicht darauf gerichtet ist, die Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 11b UStG aufzuheben. Gemessen an der im Vertragsverletzungsverfahren gegen Schweden zum Ausdruck gekommenen Rechtsansicht der Kommission würde ein erneutes Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet werden, wenn der deutsche Gesetzgeber die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 11b UStG aufheben würde.

### **III. Ergebnisse**

Die im Gesetzentwurf in Art. 5 vorgesehene Streichung der Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 11b UStG ist im Hinblick auf die Bindung des nationalen Gesetzgebers an Art. 132 Abs. 1 Buchst. a) MwStSystRL unzulässig.

Bonn, den 13. Januar 2009

gez.: Prof. Dr. Schaumburg  
Rechtsanwalt