

**Öffentliche Anhörung durch den Finanzausschuss des  
Deutschen Bundestages zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung  
steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften**

- Drucksache 17/506 –

**Stellungnahme der Deutschen Post AG**

Die steuerliche Behandlung von Postdienstleistungen soll grundlegend geändert werden. Dies folgt aus dem Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (BT-Drs. 17/506), der in Art. 5 Nr. 2 eine Änderung von § 4 Nr. 11b UStG vorsieht.

Der Gesetzentwurf zielt darauf ab, dringend erforderliche Anpassungen des deutschen Steuerrechts an europarechtliche Vorgaben durchzuführen. Die Gesetzesbegründung konkretisiert die allgemeine Zielsetzung für den Postbereich im Rahmen einer Aufzählung der Maßnahmen, die vor allem zur Anpassung des Steuerrechts an Recht und Rechtsprechung der Europäischen Union erforderlich sind. Diesbezüglich wird genannt die „Umsatzsteuerbefreiung für Post-Universaldienstleistungen, mit denen eine flächendeckende Grundversorgung der Bevölkerung mit postalischen Dienstleistungen sichergestellt wird.“

Der Gesetzentwurf benennt damit zutreffend die beiden für die künftige umsatzsteuerliche Behandlung von Postdienstleistungen entscheidenden Zielsetzungen. Dies sind

- in rechtlicher Hinsicht: Die Wahrung des Europarechts und
- in materieller Hinsicht: Die Umsatzsteuerbefreiung für Post-Universaldienstleistungen, also der postalischen Grundversorgung.

Für die nachfolgend dargelegte Bewertung des Gesetzentwurfs hinsichtlich der künftigen umsatzsteuerlichen Behandlung von Postdienstleistungen stehen diese beiden zwingend umzusetzenden Zielsetzungen im Mittelpunkt.

Im Ergebnis lässt sich feststellen, dass der Gesetzentwurf zu einer unzureichenden Umsatzsteuerbefreiung des postalischen Universaldienstes führt und daher in wesentlichen Teilen den europarechtlichen Vorgaben widerspricht. Er begegnet darüber hinaus auch nationalen postrechtlichen und verfassungsrechtlichen Bedenken.

Im Einzelnen:

## 1. Zu den europarechtlichen Vorgaben

Gemäß Art. 132 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie<sup>1</sup> müssen die Mitgliedstaaten die Umsätze der von öffentlichen Posteinrichtungen erbrachten Dienstleistungen von der Umsatzsteuer befreien. Bei den Postdienstleistungen in diesem Sinne handelt es sich um Leistungen im Gemeinwohl bzw. „Dienste von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse“, denen nach dem Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (sog. Lissabon-Vertrag) ein besonderer Stellenwert beigemessen wird.<sup>2</sup>

Darauf aufsetzend ist die Steuerbefreiung für postalische Gemeinwohlleistungen nach Art. 132 Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie klarer Ausdruck einer Wertentscheidung des Gemeinschaftsgesetzgebers. Ziel der Steuerbefreiung nach Art. 132 Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie ist, diese postalischen Gemeinwohlleistungen nicht durch staatliche Steueraufschläge zu verteuern. Dieses Ziel des Gemeinschaftsgesetzgebers ist bei der Auslegung und Umsetzung von Art. 132 Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie zu beachten. Denn auch wenn die Befreiungstatbestände als Durchbrechung der allgemeinen Steuerbelastung eng auszulegen sind, muss jedoch stets die Wirksamkeit des mit der Steuerbefreiung verfolgten Anliegens des Gesetzgebers gewahrt bleiben.

Diesen Prinzipien ist der Europäische Gerichtshof (EuGH) in seinem Grundsatzurteil vom 23.04.2009 im Falle TNT Post UK gefolgt.<sup>3</sup> Er hat damit die verbindliche Auslegung von Art. 132 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie vorgenommen und den Mitgliedstaaten den Umfang der Steuerbefreiung für Postdienstleistungen bindend vorgegeben. Danach müssen Unternehmen von der Umsatzsteuer befreit werden, die sich verpflichten, in einem Mitgliedstaat den gesamten Universaldienst gemäß Art. 3 Postrichtlinie<sup>4</sup> oder einen Teil desselben zu gewährleisten. Die einzige vom EuGH anerkannte Ausnahme: nur Leistungen zu individuell ausgehandelten Bedingungen sind steuerpflichtig.

---

<sup>1</sup> Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (im Folgenden: Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie); ebenso ex-Artikel 13 Teil A. Abs. 1, Buchstabe a) der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie 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.

<sup>2</sup> Siehe Art. 14 Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (im Folgenden: AEUV); ferner zu dessen Auslegung das ergänzende Protokoll (Nr. 26) über Dienste von allgemeinem Interesse (Abl. EU C 115 v. 9.5.2008, S. 1, 115); vgl. zuvor ex-Art. 16 EG-Vertrag).

<sup>3</sup> EuGH, Urteil v. 23.04.2009, C-357/07 - TNT Post UK Ltd. gegen UK.

<sup>4</sup> Richtlinie 97/67/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Dezember 1997 über gemeinsame Vorschriften für die Entwicklung des Binnenmarktes der Postdienste der Gemeinschaft und die Verbesserung der Dienstqualität (ABl. 1998, L 15, S. 14) in der durch die Richtlinie 2002/39/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 10. Juni 2002 (ABl. L 176, S. 21) geänderten Fassung, im Folgenden: Postrichtlinie.

## 2. Allgemeine Geschäftsbedingungen sind nicht individuell ausgehandelt

Der Gesetzentwurf sieht eine Steuerpflicht allerdings auch für Leistungen auf der Grundlage von Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) vor. AGB kann man auch als allgemeingültige Standardverträge bezeichnen: sie sind alle für eine Vielzahl von Verträgen vorformulierten Vertragsbedingungen (§ 305 Abs. 1 Satz 1 BGB). Daher liegen AGB nicht vor, soweit die Vertragsbedingungen im Einzelnen ausgehandelt sind (§ 305 Abs. 1 Satz 3 BGB). Die entsprechende Unterscheidung von AGB im Sinne von vorformulierten Standardverträgen einerseits und im einzelnen ausgehandelten Leistungen („individually negotiated“) andererseits liegt gleichsinnig auch dem EU-Recht zugrunde, vgl. Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 95/13 über missbräuchliche Klauseln, vgl. auch Erwägungsgrund 34 der 1. Postrichtlinie 97/67/EG).

Daher sind Leistungen zu AGB-Bedingungen sowohl nach deutschem als auch nach europäischem Recht gerade nicht individuell ausgehandelt. Bei ihnen liegt also der vom EuGH genannte Ausnahmetatbestand von der Steuerbefreiung nicht vor.

Das heißt: Sämtliche Universaldienstleistungen auf der Grundlage von AGB müssen daher auch weiterhin steuerbefreit bleiben. Dies gilt auch für Geschäftskundenleistungen zu reduzierten Preisen oder abweichenden Qualitätsbedingungen, soweit sie auf der Grundlage von AGB erbracht werden. Denn auch Geschäftskundenleistungen sind vom Universaldienst nach der Postrichtlinie sowie PostG und PUDLV umfasst.<sup>5</sup> So betont auch die Generalanwältin Kokott im EuGH-Verfahren, es liegt „im Interesse des Allgemeinwohls, gewerblichen Kunden ein öffentliches Postnetz bereitzustellen.“<sup>6</sup>

In dem Gesetzentwurf muss daher Buchst. b des § 4 Nr. 11b Satz 3 UStG gestrichen werden. Außerdem sollte aus Gründen der Rechtsklarheit bei der einzigen vom EuGH vorgesehenen Ausnahme von der Steuerbefreiung der Wortlaut des EuGH übernommen werden („Leistungen zu individuell ausgehandelten Bedingungen“).

---

<sup>5</sup> Vgl. Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 3 Nr. 17 Postrichtlinie, wonach der Universaldienst allen Nutzern zur Verfügung stehen muss, d. h. nicht nur Privatkunden, sondern auch juristischen Personen.

<sup>6</sup> Schlussanträge der Generalanwältin Kokott vom 15.01.2009 im Verfahren des EuGH, Rs. C-357/07, TNT Post UK ./. UK, Tz. 85.

### **3. Der gesamte Universaldienst ist von der Steuerbefreiung umfasst**

#### **a) Bindung an die nationalen Vorgaben zum Universaldienst**

Nach dem Urteil des EuGH gilt die Steuerbefreiung für die von einer öffentlichen Posteinrichtung als solcher, d. h. als einem Unternehmen, das sich zum Universaldienst verpflichtet hat, erbrachten Dienstleistungen. Der Umfang des steuerbefreiten Universaldienstes ergibt sich nach dem EuGH aus Art. 3 der Postrichtlinie. Art. 3 enthält einen Mindeststandard zur Gewährleistung und eröffnet im Einklang mit dem europäischen Primärrecht den Mitgliedstaaten eine gewisse Freiheit, das Universaldienstangebot nach eigenen Wertungen zu konkretisieren.<sup>7</sup> Hat ein Mitgliedstaat diese Wertung allerdings einmal normativ vorgenommen, liegt darin in seinem Hoheitsgebiet auch die abschließende Konkretisierung der dem Gemeinwohl dienenden Dienstleistungen für die Zwecke der Steuerbefreiung.

In diesem Sinne „müssen die Mitgliedstaaten sich bei der Anwendung der Steuerbefreiung an den Wertungen festhalten lassen, die sie im Rahmen der Postregulierung getroffen haben. Wären sie frei, die Allgemeinwohlbelange für die Zwecke der Mehrwertsteuerbefreiung willkürlich und in anderer Weise zu bestimmen als bei der Intention des Postuniversaldienstes, würde das Recht auf die Gewährung der Befreiung in Frage gestellt“.<sup>8</sup>

Die Mitgliedstaaten sind also an die einmal bei der Festlegung des Universaldienstangebotes getroffene Entscheidung auch im Hinblick auf die steuerrechtlichen Konsequenzen gebunden. Damit ist den Mitgliedstaaten innerhalb des von ihnen festgelegten Universaldienstangebotes die Differenzierung zwischen einem steuerbefreiten und einem steuerpflichtigen Leistungssegment versagt. Eine solche Differenzierung wäre im Sinne der Schlussanträge der Generalanwältin Kokott im EuGH-Verfahren TNT Post UK „willkürlich“.<sup>9</sup>

Für die Steuerbefreiung kommt es demnach allein darauf an, ob diese Leistungen zum Universaldienstangebot gehören, wie es in dem Postgesetz (PostG) und der Post-Universaldienstleistungsverordnung (PUDLV) umschrieben ist.

---

<sup>7</sup> Siehe insb. Art. 1 Spiegelstrich 1 des Protokolls (Nr. 26) über Dienste von allgemeinem Interesse, das dem AEUV zur Auslegung dessen Art. 14 beigelegt ist (Abl. EU C 115 v. 9.5.2008, S. 1, 115); ferner Erwägungsgrund 10 der 1. Postrichtlinie 97/67/EG; Schlussanträge der Generalanwältin Kokott vom 15.01.2009 im Verfahren des EuGH, Rs. C-357/07, TNT Post UK ./ UK, Tz. 73.

<sup>8</sup> Schlussanträge der Generalanwältin Kokott vom 15.01.2009 im Verfahren des EuGH, Rs. C-357/07, TNT Post UK ./ UK, Tz. 75.

<sup>9</sup> Schlussanträge der Generalanwältin Kokott vom 15.01.2009 im Verfahren des EuGH, Rs. C-357/07, TNT Post UK ./ UK, Tz. 75.

Von konkreter Bedeutung ist dies hinsichtlich des vom Gesetzentwurf vorgesehenen sachlichen Anwendungsbereichs der Steuerbefreiung. Der EuGH hat klar entschieden, dass sich der von der Steuer zu befreiende Universaldienst-Umfang nach Art. 3 der Postrichtlinie bemisst. Demgegenüber schränkt der deutsche Gesetzentwurf den Umfang ein, nämlich auf die in Art. 3 Abs. 4 genannten Leistungen. Damit blieben z.B. Pakete zwischen 10 und 20 kg von der Steuerbefreiung ausgeschlossen, obwohl sie in Deutschland zum Universaldienst gehören.

Im Rahmen der Umsetzung der Postrichtlinie durch das PostG und die PUDLV in nationales Recht hat der deutsche Gesetzgeber auch von der ausdrücklichen Möglichkeit der Postrichtlinie in Art. 3 Abs. 5 Gebrauch gemacht, Pakete bis 20 kg zum Universaldienst zu erklären. Da die Vorgaben des deutschen Postrechts in voller Übereinstimmung mit den Bestimmungen der Postrichtlinie stehen, muss die Steuerbefreiung auch den gesamten Universaldienst gemäß PostG und PUDLV umfassen, d. h. auch Pakete bis 20 kg.

Der Gesetzentwurf muss also dahingehend geändert werden, dass die Steuerbefreiung sich nicht auf Art. 3 Abs. 4 Postrichtlinie, sondern auf das Postgesetz (PostG) und die Post-Universaldienstleistungsverordnung (PUDLV) bezieht.

#### **b) Keine Universaldienständerung durch Steuerrecht**

Nach dem vorstehend Gesagten ist also klar, dass das Steuerrecht weder den Umfang des Universaldienstes definieren kann, noch es den Universaldienst in einen steuerpflichtigen und einen steuerbefreiten Teil aufspalten kann. Ebenso und erst recht gilt dies dahingehend, dass eine Gesetzesbegründung nicht solche Rechtsfolgen herbeiführen kann, die im eigentlichen Normtext nicht angelegt sind.

Demgegenüber liegt der Gesetzesbegründung offenbar der Gedanke zugrunde, sie könne eigenständige Regelungen treffen, die weder mit dem eigentlichen Normtext noch mit europäischen oder nationalen Recht im Einklang stehen. So wird in der Gesetzesbegründung beispielsweise der Versuch einer eigenständigen Definition des Terminus „tragbarer Preis“ unternommen. Jedoch kann die Gesetzesbegründung zur Änderung des UStG keine Definition treffen, wann ein tragbarer Preis vorliegt; dies regelt allein das nationale Postrecht (PostG; PUDLV) und die insoweit zuständige Behörde (BNetzA). Entsprechendes gilt für die (allein) in der Gesetzesbegründung verwendeten Ausführungen zur „zwingenden Einlieferung beim Anbieter“, dem „durchschnittlichen Nachfrager eines

Privathaushalts“ oder den „Postvertriebsstücken ab einer Einlieferungsmenge von 1000 Exemplaren.“

Die postrechtlichen Voraussetzungen werden allein durch das Postrecht definiert. Soweit im Postrecht das Interesse des Staates an der kontinuierlichen Erbringung der Leistungen normativ verankert ist, hat das Steuerrecht diesen Wertungen zu folgen. Das Steuerrecht ist insoweit akzessorisch.

#### **4. Bestätigung durch die Monopolkommission und die EU-Kommission**

Es sei darauf hingewiesen, dass die Darlegungen zur Europarechtswidrigkeit des Gesetzentwurfes auch durch die Monopolkommission in ihrem Sondergutachten Post 2009 geteilt wird. So verweist sie in diesem Gutachten darauf, dass der EuGH die Steuerbefreiung nur für die Fälle ausgenommen hat, in denen Universaldienstleistungen zu individuell ausgehandelten Bedingungen erbracht werden. Hierzu zählten aber gerade nicht die AGB. Universaldienstleistungen, die auf der Grundlage von AGB erbracht werden, seien daher von der Umsatzsteuer zu befreien. Dazu zählten auch Massensendungen zu reduzierten Entgelten oder zu abweichenden Qualitätsbedingungen, wenn ihnen gültige Preise und Einlieferungsbedingungen zugrunde lägen.<sup>10</sup>

Ebenso teilt sie hinsichtlich des sachlichen Anwendungsbereichs der Steuerbefreiung die Ansicht einer Bindung der Steuerbefreiung an den durch die Postrichtlinie und das PostG sowie die PUDLV definierten Umfang des Universaldienstes. Auf diese Verknüpfung habe auch die Generalanwältin Kokott in ihren Schlussanträgen vom 15.01.2009 hingewiesen. Folgerichtig habe der EuGH klargestellt, dass Universaldienstleistungen in ihrer Gesamtheit befreit sein müssten. Eine Differenzierung zwischen umsatzsteuerfreien und umsatzsteuerpflichtigen Universaldienstleistungen sei europarechtswidrig.<sup>11</sup>

Auch die EU-Kommission nimmt einen Standpunkt zu dem EuGH-Urteil ein, aus dem die Europarechtswidrigkeit des Gesetzentwurfs folgt. Sie führt in ihrem Arbeitspapier vom 23.10.2009 für den EU-Mehrwertsteuerausschuss gem. Art. 398 Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie aus, dass Universaldienstleistungen, die zu Preisen gemäß einer allgemeinen, vorab festgelegten Preisliste erbracht werden, steuerbefreit seien. Gleiches gelte auch für reduzierte Preise in Abweichung von der allgemeinen, vorab festgelegten Preis-

---

<sup>10</sup> Monopolkommission, Sondergutachten Post 2009: Auf Wettbewerbskurs gehen, Dezember 2009, Tz. 92.

<sup>11</sup> Monopolkommission, Sondergutachten Post 2009: Auf Wettbewerbskurs gehen, Dezember 2009, Tz. 90.

liste, die allen Kunden, die bestimmte Bedingungen erfüllen (Volumen, Verwendung von Frankiermaschinen usw.), zur Verfügung stehen.

Ferner unterstreicht sie in ihrem Arbeitspapier vom 23.10.2009, dass die einschlägigen Bestimmungen zum sachlichen Umfang des Universaldienstes in Art. 3 der Postrichtlinie geregelt seien. Aufgabe der Mitgliedstaaten sei es, den exakten Umfang der Universaldienstverpflichtungen unter Berücksichtigung der Anforderungen der Postrichtlinie festzulegen. Dies ist in Deutschland durch PostG und PUDLV geschehen.

## **5. Verfassungsrechtliche Bedenken**

Der Gesetzentwurf unterliegt ferner verfassungsrechtlichen Bedenken. Die Umsatzsteuerbefreiung ist verfassungsrechtlich am Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) in Verbindung mit dem Post-Grundversorgungsauftrag nach Art. 87f GG zu messen. Der Gesetzentwurf knüpft eingangs an die Zuordnung einer Postdienstleistung zum Universaldienst an, führt dann letztlich allerdings zu einerseits steuerbefreiten, andererseits steuerpflichtigen Universaldienstleistungen. Durch diese unterschiedliche steuerliche Behandlung wird das verfassungsrechtliche Gebot folgerichtiger Steuerregelungen verletzt. Ein sachlich gerechtfertigter Grund ist hierfür nicht gegeben. Insbesondere auch der in Art. 87f GG verankerte infrastrukturelle Grundversorgungsauftrag enthält keinerlei Anknüpfungspunkte für eine rechtliche Differenzierung. Im Gegenteil gebietet die einheitliche Zugehörigkeit zum postalischen Universaldienst bei Erbringung durch den Universaldienstanbieter eine einheitliche Steuerbefreiung sämtlicher von ihm erbrachter Universaldienstleistungen.

Daher bestätigt sich auch aus verfassungsrechtlicher Sicht der Änderungsbedarf des Gesetzentwurfs dahingehend, dass die Steuerbefreiung sich - statt auf Art. 3 Abs. 4 Postrichtlinie - auf das Postgesetz (PostG) und die Post-Universaldienstleistungsverordnung (PUDLV) beziehen muss.

## **6. Inkrafttreten**

Aus den vorstehenden Darlegungen folgt, dass der Gesetzentwurf wesentlicher Anpassungen bedarf, um den Vorgaben des Europarechts und insbesondere des EuGH zu entsprechen. Darüber hinaus bestehen auch aufgrund der Abweichungen zwischen Normtext und Begründung erhebliche Unklarheiten für die Normauslegung und damit für die Rechtsanwendung. Aufgrund dieser seit Beginn der Gesetzesinitiativen in 2008 beste-

henden Unsicherheiten fehlt ein Mindestmaß an Rechtssicherheit, welches für die Vorbereitung und Einleitung von konkreten und kostenintensiven technischen Umsetzungsmaßnahmen erforderlich wäre.

Die für die Einführung der Mehrwertsteuer-Pflicht erforderlichen Umsetzungsmaßnahmen sind extrem aufwändig; sie gehen weit über die bloße Anpassung eines Mehrwertsteuersatzes hinaus. So müssen beispielsweise durchgängig in allen Geschäftsprozessen der Deutschen Post AG die Arbeitsschritte für Berechnung, Verbuchung und Rechnungsausweis modifiziert werden. Betroffen sind mehr als 1.000 Produkte und Leistungen mit veränderter Preisstellung und neuem Abrechnungsprozess. Es besteht signifikanter Anpassungsbedarf bei über 170 relevanten IT-Anwendungen und mehr als 20.000 Arbeitsplätzen mit Prozessveränderungen und zu schulendem Personal. Alle Maßnahmen müssen den „Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung“ gemäß umgesetzt werden. Dies schließt die Durchführung von Qualitätssicherungsmaßnahmen und Funktionstests ein, die den Anforderungen der Wirtschaftsprüfer zu genügen haben.

Auch im Hinblick auf die Kunden sind umfangreiche Anpassungsmaßnahmen erforderlich. Zum einen müssen die Kunden rechtzeitig über geänderte Preisstellungen und Besteuerungen informiert werden. Zum anderen haben die Kunden erst auf dieser Basis die Möglichkeit, die auch in ihren Prozessen und Systemen notwendigen Anpassungen einzuleiten.

All diese Maßnahmen zur Umsetzung der künftigen steuerlichen Behandlung von Post-Universaldienstleistungen setzen eine hinreichende Rechtssicherheit voraus. Es erscheint als höchst unrealistisch, die notwendige Rechtssicherheit – auch im Hinblick auf die Anwendungspraxis der Finanzverwaltung – bis zum geplanten Inkrafttreten des Gesetzes zum 01.07.2010 zu erreichen.

## **7. Zusammenfassung**

Der Gesetzentwurf widerspricht in wesentlichen Teilen dem Europäischen Recht sowie dem deutschen Verfassungsrecht und sollte daher wie folgt geändert werden:

- a) Der Gesetzentwurf sieht eine Steuerpflicht auch für Leistungen auf der Grundlage von Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) vor. Nach dem EuGH müssen jedoch sämtliche Universaldienstleistungen auf der Grundlage von AGB steuerbefreit sein. Dies gilt auch für Geschäftskundenleistungen zu reduzierten Preisen oder ab-



weichenden Qualitätsbedingungen, die auf der Grundlage von AGB erbracht werden. Buchst. b des § 4 Nr. 11b Satz 3 UStG muss daher gestrichen werden..

- b) Aus Gründen der Rechtsklarheit sollte Buchst. a des § 4 Nr. 11b Satz 3 auf individuell ausgehandelte Bedingungen bezogen werden.
  
- c) Der Gesetzentwurf beschränkt den Umfang der Mehrwertsteuer-Befreiung auf die in Art. 3 Abs. 4 genannten Leistungen. Nach dem EuGH und dem deutschen Verfassungsrecht muss die Steuerbefreiung jedoch sämtliche Universaldienstleistungen umfassen. Da in Deutschland die Bestimmungen der Postrichtlinie durch PostG und PUDLV in nationales Recht umgesetzt sind muss für die Steuerbefreiung auf den Universaldienst gemäß PostG und PUDLV Bezug genommen werden.