

Downloaded via the EU tax law app / web

Rechtssache C-357/07

The Queen, auf Antrag von:

TNT Post UK Ltd

gegen

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

(Vorabentscheidungsersuchen des High Court of Justice [England & Wales], Queen's Bench Division [Administrative Court])

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Befreiungen – Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a – Von öffentlichen Posteinrichtungen erbrachte Dienstleistungen“

Leitsätze des Urteils

1. *Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Befreiungen nach der Sechsten Richtlinie – Befreiung der von öffentlichen Posteinrichtungen erbrachten Dienstleistungen*

*(Richtlinie 77/388 des Rates, Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a und Richtlinie 97/67 des Europäischen Parlaments und des Rates, Art. 3)*

2. *Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Befreiungen nach der Sechsten Richtlinie – Befreiung der von öffentlichen Posteinrichtungen erbrachten Dienstleistungen*

*(Richtlinie 77/388 des Rates, Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a)*

1. Der Begriff „öffentliche Posteinrichtungen“ in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ist dahin auszulegen, dass er für öffentliche oder private Betreiber gilt, die sich verpflichten, in einem Mitgliedstaat den gesamten Universalpostdienst, wie er in Art. 3 der Richtlinie 97/67 über gemeinsame Vorschriften für die Entwicklung des Binnenmarktes der Postdienste der Gemeinschaft und die Verbesserung der Dienstqualität in der durch die Richtlinie 2002/39 geänderten Fassung geregelt ist, oder einen Teil desselben zu gewährleisten.

Erstens deckt nämlich der Wortlaut von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388 nur Leistungen, die von einer Stelle erbracht werden, die als „öffentliche Posteinrichtung“ im organisatorischen Sinne dieses Begriffs angesehen werden kann.

Der Umstand, dass Art. 132 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem mit dem gleichen Wortlaut wie Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie abgefasst worden ist, belegt, dass die in der letztgenannten Bestimmung vorgesehene Steuerbefreiung trotz der Liberalisierung des Postsektors in der gleichen Form beibehalten worden ist.

Daher kann die in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung nicht so ausgelegt werden, dass sie im Kern Postdienste wie die reservierten

Dienstleistungen im Sinne von Art. 7 der Richtlinie 97/67, unabhängig von der Eigenschaft des Anbieters dieser Dienstleistungen, betreffe.

Zweitens ist mit den in Art. 13 Teil A der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen die Förderung bestimmter dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten bezweckt. Dieser allgemeine Zweck mündet im Postbereich in den spezifischeren Zweck ein, postalische Dienstleistungen, die den Grundbedürfnissen der Bevölkerung entsprechen, zu ermäßigten Kosten anzubieten. Beim gegenwärtigen Stand des Gemeinschaftsrechts stimmt ein solcher Zweck im Kern mit dem von der Richtlinie 97/67 verfolgten Zweck, einen Universalpostdienst anzubieten, überein. Nach Art. 3 Abs. 1 dieser Richtlinie entspricht ein solcher Dienst dem flächendeckenden Angebot postalischer Dienstleistungen einer bestimmten Qualität zu tragbaren Preisen für alle Nutzer. Unbeschadet dessen, dass die Richtlinie 97/67 keine Grundlage für die Auslegung von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie, die auf einer anderen Rechtsgrundlage als die Richtlinie 97/67 beruht, bilden kann, stellt daher die letztgenannte Richtlinie dennoch einen zweckdienlichen Anhaltspunkt für die Auslegung des Begriffs „öffentliche Posteinrichtungen“ im Sinne dieser Bestimmung dar.

(vgl. Randnrn. 27-30, 32-36, 40, Tenor 1)

2. Die in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern vorgesehene Steuerbefreiung gilt für Dienstleistungen und die dazugehörigen Lieferungen von Gegenständen mit Ausnahme der Personenbeförderung und des Fernmeldewesens, die die öffentlichen Posteinrichtungen als solche ausführen, nämlich in ihrer Eigenschaft als Betreiber, der sich verpflichtet, in einem Mitgliedstaat den gesamten Universalpostdienst oder einen Teil davon zu gewährleisten. Sie gilt nicht für Dienstleistungen und die dazugehörigen Lieferungen von Gegenständen, deren Bedingungen individuell ausgehandelt worden sind.

(vgl. Randnr. 49, Tenor 2)

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zweite Kammer)

23. April 2009(\*)

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Befreiungen – Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a – Dienstleistungen der öffentlichen Posteinrichtungen“

In der Rechtssache C-357/07

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (Vereinigtes Königreich), mit Entscheidung vom 12. Juli 2007, beim Gerichtshof eingegangen am 31. Juli 2007, in dem Verfahren

**The Queen**, auf Antrag von

**TNT Post UK Ltd**

gegen

**The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,**

Beteiligte:

**Royal Mail Group Ltd,**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten C. W. A. Timmermans (Berichterstatter), der Richter J.-C. Bonichot, K. Schiemann und J. Makarczyk sowie der Richterin C. Toader,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: L. Hewlett, Hauptverwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 18. Juni 2008,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der TNT Post UK Ltd, vertreten durch D. Milne, QC, und P. Hamilton, Barrister, beauftragt durch C. Russell, Solicitor,
- der Royal Mail Group Ltd, vertreten durch P. Lasok, QC, und J. Herberg, Barrister, beauftragt durch D. Finkler, Solicitor,
- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch C. Gibbs, I. Rao und M. Hall als Bevollmächtigte im Beistand von C. Vajda, QC, und N. Shaw, Barrister,
- der deutschen Regierung, vertreten durch M. Lumma als Bevollmächtigten,
- der griechischen Regierung, vertreten durch S. Spyropoulos, S. Trekli und M. Tassopoulou als Bevollmächtigte,
- Irlands, vertreten durch D. O'Hagan als Bevollmächtigten im Beistand von D. Barniville, SC, und N. Travers, BL,
- der finnischen Regierung, vertreten durch J. Heliskoski und A. Guimaraes-Purokoski als Bevollmächtigte,
- der schwedischen Regierung, vertreten durch A. Falk als Bevollmächtigte,
- der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch M. Afonso und R. Lyal als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 15. Januar 2009

folgendes

## Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits der TNT Post UK Ltd (im Folgenden: TNT Post), Klägerin des Ausgangsverfahrens, gegen die Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs, Beklagte des Ausgangsverfahrens, unter Beteiligung der Royal Mail Group Ltd (im Folgenden: Royal Mail), Streithelferin des Ausgangsverfahrens, in dem es um die Rechtmäßigkeit der Befreiung der von dem letztgenannten Unternehmen erbrachten Postdienstleistungen von der Mehrwertsteuer geht.

### Rechtlicher Rahmen

#### *Gemeinschaftsrecht*

3 Art. 13 der Sechsten Richtlinie („Steuerbefreiungen im Inland“) bestimmt:

*„A. Befreiungen bestimmter dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten*

(1) Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer:

a) die von öffentlichen Posteinrichtungen ausgeführten Dienstleistungen und die dazugehörenden Lieferungen von Gegenständen mit Ausnahme der Personenbeförderung und des Fernmeldewesens;

...“

4 Art. 132 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1) hat im Wesentlichen den gleichen Wortlaut wie Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie.

5 Die 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: Richtlinie 97/67) enthält nach ihrem Art. 1 gemeinsame Vorschriften für die Bereitstellung eines postalischen Universaldienstes in der Europäischen Gemeinschaft und die Kriterien zur Abgrenzung der für die Anbieter von Universaldienstleistungen reservierbaren Dienste.

6 Der fünfzehnte Erwägungsgrund der Richtlinie 97/67 lautet:

„Die in dieser Richtlinie enthaltenen Bestimmungen über das Universaldienstangebot berühren nicht das Recht der Betreiber von Universaldiensten, Verträge mit den Kunden individuell auszuhandeln.“

7 Art. 3 der Richtlinie 97/67 bestimmt:

„(1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass den Nutzern ein Universaldienst zur Verfügung steht, der ständig flächendeckend postalische Dienstleistungen einer bestimmten Qualität zu tragbaren Preisen für alle Nutzer bietet.

(2) Zu diesem Zweck sorgen die Mitgliedstaaten dafür, dass die Dichte der Abhol- und Zugangspunkte den Bedürfnissen der Nutzer entspricht.

(3) Sie tragen dafür Sorge, dass der (die) Anbieter der Universaldienstleistungen an allen Arbeitstagen, mindestens aber an fünf Tagen pro Woche, sofern keine von der nationalen Regulierungsbehörde anerkannten besonderen Umstände oder außergewöhnlichen geografischen Gegebenheiten vorliegen, mindestens folgende Leistungen gewährleisten:

- eine Abholung;
- eine Hauszustellung an jede natürliche oder juristische Person oder, ausnahmsweise, unter von der nationalen Regulierungsbehörde zu beurteilenden Bedingungen, eine Zustellung an geeignete Einrichtungen.

Jede Ausnahme oder Abweichung, die von einer nationalen Regulierungsbehörde gemäß diesem Absatz gewährt wird, ist der Kommission und allen nationalen Regulierungsbehörden mitzuteilen.

(4) Jeder Mitgliedstaat erlässt die erforderlichen Maßnahmen, damit der Universaldienst mindestens folgendes Angebot umfasst:

- Abholung, Sortieren, Transport und Zustellung von Postsendungen bis 2 kg;
- Abholung, Sortieren, Transport und Zustellung von Postpaketen bis 10 kg;
- die Dienste für Einschreib- und Wertsendungen.

(5) Die nationalen Regulierungsbehörden können die Gewichtsobergrenze für Postpakete, die unter den Universaldienst fallen, auf einen Wert anheben, der 20 kg nicht übersteigt, und Sonderregelungen für die Hauszustellung von solchen Postpaketen vorsehen.

Ungeachtet der in einem Mitgliedstaat geltenden Gewichtsobergrenzen für Postpakete, die unter den Universaldienst fallen, stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass Postpakete aus anderen Mitgliedstaaten, deren Gewicht höchstens 20 kg beträgt, in ihrem Hoheitsgebiet zugestellt werden.

(6) Für die Mindest- und Höchstabmessungen der betreffenden Postsendungen gelten die vom Weltpostverein beschlossenen Werte, die im Weltpostvertrag und im Postpaketabkommen festgelegt sind.

(7) Der in diesem Artikel definierte Universaldienst umfasst sowohl Inlandsleistungen als auch grenzüberschreitende Leistungen.“

8 In Art. 7 Abs. 1 der Richtlinie 97/67 ist bestimmt:

„Soweit es für die Aufrechterhaltung des Universaldienstes notwendig ist, kann jeder Mitgliedstaat Dienste für Anbieter von Universaldienstleistungen reservieren. Diese Dienste beschränken sich auf die Abholung, das Sortieren, den Transport und die Zustellung von Inlandsbriefsendungen und eingehenden grenzüberschreitenden Briefsendungen, entweder als beschleunigte oder als normale Zustellung, innerhalb der beiden nachfolgend genannten Preis- und Gewichtsgrenzen.

Die Gewichtsgrenze beträgt ab 1. Januar 2003 100 Gramm und ab 1. Januar 2006 50 Gramm. Die ab 1. Januar 2003 vorgesehene Gewichtsgrenze gilt nicht, wenn der Preis mindestens dem Dreifachen des öffentlichen Tarifs für eine Briefsendung der ersten Gewichtsklasse der schnellsten Kategorie entspricht, und die ab 1. Januar 2006 vorgesehene Gewichtsgrenze gilt nicht, wenn der Preis mindestens dem Zweieinhalbfachen dieses Tarifs entspricht.

...“

### *Nationales Recht*

9 Die Bestimmungen zur Umsetzung von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie gehören zum Mehrwertsteuergesetz 1994 (Value Added Tax Act 1994) in der durch das Gesetz von 2000 über die Postdienste (Postal Services Act 2000, im Folgenden: Gesetz über die Postdienste) geänderten Fassung, während die Bestimmungen zur Umsetzung der Richtlinie 97/67 Teil des letztgenannten Gesetzes sind.

10 In der *London Gazette* vom 28. März 2001 wurde eine Anzeige veröffentlicht, mit der der Minister für Handel und Industrie bekannt gab, dass das Unternehmen Consignia plc (Bezeichnung von Royal Mail zu diesem Zeitpunkt) gemäß dem Gesetz über die Postdienste zum Anbieter des postalischen Universaldienstes, der eine solche Dienstleistung im Vereinigten Königreich erbringe, bestellt werde. Dieser Minister veröffentlichte keine derartige Bekanntmachung in Bezug auf eine andere Person.

11 Am 18. Februar 2005 erließ der Ausschuss für die Postdienste (Postal Services Commission oder Postcomm) eine Entscheidung im Rahmen der Erfüllung der gesetzlichen Verpflichtungen, die ihm nach dem Gesetz über die Postdienste obliegen, wonach er ab 1. Januar 2006 jedem Antragsteller, der die vorgeschriebenen Voraussetzungen erfüllt, eine Lizenz für die Beförderung von Briefen jeden Gewichts erteilt. Diese Entscheidung führte zur vollständigen Liberalisierung des Postmarkts im Vereinigten Königreich ab diesem Zeitpunkt, ohne jedoch die Stellung und die Verpflichtungen von Royal Mail als einzigem in diesem Mitgliedstaat bestelltem Universaldienstleister zu berühren.

12 Royal Mail handelt aufgrund einer vom Ausschuss für die Postdienste am 23. März 2001 gemäß dem Zweiten Teil des Gesetzes über die Postdienste erteilten Lizenz, die zuletzt am 25. Mai 2006 geändert wurde. Der Regelungsrahmen dieser Lizenz soll gewährleisten, dass jede natürliche oder juristische Person Zugang zu einem vollständigen Postsystem hat, das das gesamte Inland zu tragbaren Preisen abdeckt. Gemäß dieser Lizenz gelten für Royal Mail, und zwar für diese allein, die Verpflichtungen, zum einen den Nutzern im Vereinigten Königreich einen postalischen Universaldienst zu erbringen, der mindestens eine Hauszustellung an allen Werktagen und eine Abholung an allen Werktagen an jedem Zugangspunkt umfasst, der im Gebiet dieses Mitgliedstaats liegt, und zwar zu einheitlichen im gesamten Gebiet angewandten, tragbaren Tarifen, und zum anderen dafür Sorge zu tragen, dass die Nutzer im Vereinigten Königreich leichten Zugang zu diesem postalischen Universaldienst über nach Anzahl und Dichte ausreichende Zugangspunkte haben.

13 Am 20. Januar 2006 erteilte der Ausschuss für die Postdienste TNT Post gemäß dem Zweiten Teil des Gesetzes über die Postdienste eine Lizenz, kraft deren dieses Unternehmen berechtigt ist, alle Briefe im Gebiet des Vereinigten Königreichs zu befördern. Diese Lizenz ersetzte eine vorherige, am 23. Dezember 2002 ausgestellte Lizenz.

### **Ausgangsverfahren und Vorlagefragen**

14 Nach den Ausführungen des vorlegenden Gerichts erbringt Royal Mail als einziger Anbieter

des postalischen Universaldienstes im Vereinigten Königreich ein breites Spektrum postalischer Dienstleistungen an alle Unternehmen und Privatpersonen, die ihre Dienste nutzen möchten. Diese Postdienste werden durch ein integriertes landesweites Netz erbracht, das zurzeit rund 27 Millionen Adressen an 6 Tagen in der Woche im Rahmen einer Regelung erbringt, die im Allgemeininteresse erlassen worden ist und nur für Royal Mail gilt und die Royal Mail von allen anderen Postbetreibern unterscheidet. Die Briefe und sonstigen Postsendungen werden von diesem Unternehmen an verschiedenen Orten, nämlich ungefähr 113 000 Briefkästen, 14 200 Poststellen und 90 000 Geschäftsadressen, abgeholt. Royal Mail beschäftigt im Vereinigten Königreich rund 185 000 Personen.

15 Die Postdienste, die Royal Mail aufgrund ihrer Lizenz der Öffentlichkeit anzubieten verpflichtet ist, machen den größten Teil sowohl der von diesem Unternehmen bearbeiteten Gesamtpostmenge als auch der Gesamteinnahmen aus, die dieses mit seinem Postbetrieb erzielt. Unter Berücksichtigung ihrer Tätigkeit „Briefpostversand“ unterliegen beinahe 90 % der Tätigkeiten von Royal Mail, gemessen am Umsatz, durch Vorschriften geregelten Voraussetzungen und Anforderungen, die im Unterschied zu allen anderen Postbetreibern im Vereinigten Königreich nur sie zu beachten hat.

16 TNT Post, die der in mehr als 200 Staaten tätigen und mehr als 128 000 Personen beschäftigenden Unternehmensgruppe TNT angehört, erbringt Dienstleistungen der postalischen Verteilung von Geschäftspost, vorsortiert und als Massensendungen. Ihre Tätigkeiten bestehen darin, die Post ihrer Kunden abzuholen, mechanisch und manuell zu sortieren (bei Massensendungen) sowie sie zu behandeln und auf dem Landweg zu einer Regionalsammelstelle von Royal Mail zu befördern. Diese Dienstleistungen werden als „vorgelagerte Dienstleistungen“ bezeichnet.

17 Am 6. April 2004 schloss TNT Post einen Vertrag mit Royal Mail, mit dem sich Royal Mail verpflichtete, „nachgelagerte Dienstleistungen“ zu erbringen, d. h., die von TNT Post abgeholt, sortierte und auf dem Landweg zu einer der Regionalsammelstellen von Royal Mail beförderte Post zu verteilen. Dieser Vertrag wurde gemäß einer der Bedingungen der Lizenz von Royal Mail geschlossen, wonach diese verpflichtet ist, jedem Postbetreiber oder -benutzer, der dies beantragt, Zugang zu ihren Poststellen zu gewähren und die Voraussetzungen für diesen Zugang nach Treu und Glauben auszuhandeln. TNT Post erbringt gegenwärtig keine vorgelagerten Dienstleistungen.

18 Das vorliegende Gericht führt noch aus, dass im Bereich der Geschäftspost, der 85 % des Postaufkommens von TNT Post im Vereinigten Königreich darstelle, das wichtigste Marktsegment von TNT Post der Finanzdienstleistungssektor sei. Da die Finanzinstitute nicht zum vollständigen Vorsteuerabzug berechtigt seien, liege es im geschäftlichen Interesse von TNT Post, den Betrag der Mehrwertsteuer, die sie ihren Kunden in Rechnung stellen müsse, so gering wie möglich zu halten.

19 Nach dem Mehrwertsteuergesetz von 1994 in der durch das Gesetz über die Postdienste geänderten Fassung ist die Beförderung von Postsendungen durch Royal Mail von der Mehrwertsteuer befreit, während die von TNT Post erbrachten Dienstleistungen, die nach deren Ansicht die gleichen wie die von Royal Mail erbrachten sind, der Mehrwertsteuer zum Normalsatz von 17,5 % unterliegen.

20 Der High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court), ist der Ansicht, dass die Entscheidung des bei ihm anhängigen Rechtsstreits der Auslegung des Gemeinschaftsrechts bedarf; er hat daher das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. a) Wie ist der Begriff „öffentliche Posteinrichtungen“ in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie (jetzt Art. 132 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112) auszulegen?
- b) Ist es für die Auslegung dieses Begriffs erheblich, dass Postdienste in einem Mitgliedstaat liberalisiert worden sind, dass es keine reservierten Dienste im Sinne der Richtlinie 97/67 in der geänderten Fassung gibt und dass es einen benannten Anbieter von Universaldienstleistungen gibt, der der Kommission nach Maßgabe der genannten Richtlinie notifiziert worden ist (wie Royal Mail im Vereinigten Königreich)?
- c) Erstreckt sich bei einem Sachverhalt, wie er dem vorliegenden Verfahren zugrunde liegt (der vorstehend unter b dargestellt wurde), der Begriff
  - i) auf den einzigen benannten Anbieter von Universaldienstleistungen (wie Royal Mail im Vereinigten Königreich) oder
  - ii) auch auf einen privaten Postbetreiber (wie TNT Post)?
2. Ist bei einem Sachverhalt, wie er dem vorliegenden Verfahren zugrunde liegt, Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie (jetzt Art. 132 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112) dahin auszulegen, dass ein Mitgliedstaat alle von „den öffentlichen Posteinrichtungen“ erbrachten Dienstleistungen von der Steuer befreien muss oder darf?
3. Falls die Mitgliedstaaten einige, aber nicht alle von „den öffentlichen Posteinrichtungen“ erbrachten Dienstleistungen von der Steuer befreien müssen oder dürfen, anhand welcher Kriterien sind dann diese Dienstleistungen zu bestimmen?

### **Zum Antrag auf Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung**

21 Mit Schriftsatz, der am 2. März 2009 bei der Kanzlei des Gerichtshofs eingegangen ist, hat TNT Post beantragt, gemäß Art. 61 der Verfahrensordnung die Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung anzuordnen. Nach den Ausführungen dieses Unternehmens enthalten die Schlussanträge der Generalanwältin eine Reihe von Missverständnissen in Bezug auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens und das Funktionieren des Postmarkts im Vereinigten Königreich.

22 Nach der Rechtsprechung kann der Gerichtshof gemäß Art. 61 seiner Verfahrensordnung von Amts wegen, auf Vorschlag des Generalanwalts oder auf Antrag der Parteien die Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung anordnen, wenn er sich für unzureichend unterrichtet hält oder ein zwischen den Parteien nicht erörtertes Vorbringen als entscheidungserheblich ansieht (vgl. insbesondere Urteil vom 16 Dezember 2008, Cartesio, C?210/06, Slg. 2008, I?0000, Randnr. 46).

23 Der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens und das Funktionieren des Postmarkts im Vereinigten Königreich wurden durch das vorliegende Gericht eingehend dargestellt und sind in den vor dem Gerichtshof abgegebenen schriftlichen und mündlichen Erklärungen erörtert worden. Unter diesen Umständen ist der Gerichtshof der Ansicht, dass er über alle erforderlichen Angaben verfügt, um die Vorlagefragen beantworten zu können.

24 Im Übrigen wird nicht geltend gemacht, dass die vorliegende Rechtssache auf der Grundlage eines Vorbringens zu entscheiden sei, das vor dem Gerichtshof nicht erörtert worden sei.

25 Daher ist nach Anhörung der Generalanwältin der Antrag auf Wiedereröffnung der



mündlichen Verhandlung zurückzuweisen.

## **Zu den Vorlagefragen**

### *Zur ersten Frage*

26 Mit seiner ersten Frage, die als Ganzes zu behandeln ist, möchte das vorlegende Gericht wissen, wie der Begriff „öffentliche Posteinrichtungen“ in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie insbesondere dann auszulegen ist, wenn die Postdienste in einem Mitgliedstaat liberalisiert worden sind.

27 Hierzu ist erstens daran zu erinnern, dass der Aufbau des gesamten Satzes dieser Bestimmung eindeutig zeigt, dass die Worte „öffentliche Posteinrichtungen“ die ausführenden Einrichtungen bezeichnen, die die zu befreienden Dienstleistungen erbringen. Der Wortlaut der Bestimmung deckt also nur Leistungen, die von einer Stelle erbracht werden, die als „öffentliche Posteinrichtung“ im organisatorischen Sinne dieses Begriffs angesehen werden kann (vgl. Urteil vom 11. Juli 1985, Kommission/Deutschland, 107/84, Slg. 1985, 2655, Randnr. 11).

28 Diese Auslegung beruht auf dem Wortlaut von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie selbst. Im Übrigen gibt es keinen Anhaltspunkt für die Annahme, dass eine solche Auslegung durch Umstände wie die Liberalisierung des Postsektors, die nach dem erwähnten Urteil Kommission/Deutschland erfolgt ist, berührt worden wäre.

29 Vielmehr belegt der Umstand, dass Art. 132 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 mit dem gleichen Wortlaut wie Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie abgefasst worden ist, dass die in der letztgenannten Bestimmung vorgesehene Steuerbefreiung trotz der Liberalisierung des Postsektors in der gleichen Form beibehalten worden ist.

30 Entgegen der Ansicht von TNT Post sowie der finnischen und der schwedischen Regierung kann daher die in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung nicht so ausgelegt werden, dass sie im Kern Postdienste wie die reservierten Dienstleistungen im Sinne von Art. 7 der Richtlinie 97/67, unabhängig von der Eigenschaft des Anbieters dieser Dienstleistungen, betreffe.

31 Zweitens sind die Begriffe, mit denen eine Steuerbefreiung wie die in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie vorgesehene umschrieben wird, eng auszulegen, da diese Steuerbefreiung eine Ausnahme von dem allgemeinen Grundsatz darstellt, 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. Diese Regel einer engen Auslegung bedeutet also nicht, dass die zur Definition der Steuerbefreiungen nach Art. 13 verwendeten Begriffe in einer Weise auszulegen sind, die den Befreiungen ihre Wirkung nähme (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 14. Juni 2007, Haderer, C-445/05, Slg. 2007, I-4841, Randnr. 18 und die dort angeführte Rechtsprechung).

32 Wie der Titel, zu dem Art. 13 Teil A der Sechsten Richtlinie gehört, zeigt, ist mit den dort vorgesehenen Steuerbefreiungen die Förderung bestimmter dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten bezweckt.

33 Dieser allgemeine Zweck mündet im Postbereich in den spezifischeren Zweck ein, postalische Dienstleistungen, die den Grundbedürfnissen der Bevölkerung entsprechen, zu ermäßigten Kosten anzubieten.

34 Beim gegenwärtigen Stand des Gemeinschaftsrechts stimmt ein solcher Zweck im Kern mit dem von der Richtlinie 97/67 verfolgten Zweck, einen Universalpostdienst anzubieten, überein. Nach Art. 3 Abs. 1 dieser Richtlinie entspricht ein solcher Dienst dem flächendeckenden Angebot postalischer Dienstleistungen einer bestimmten Qualität zu tragbaren Preisen für alle Nutzer.

35 Unbeschadet dessen, dass die Richtlinie 97/67 keine Grundlage für die Auslegung von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie, die auf einer anderen Rechtsgrundlage als die Richtlinie 97/67 beruht, bilden kann, stellt die letztgenannte Richtlinie dennoch einen zweckdienlichen Anhaltspunkt für die Auslegung des Begriffs „öffentliche Posteinrichtungen“ im Sinne dieser Bestimmung dar.

36 Somit sind als öffentliche Posteinrichtungen im Sinne von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie Betreiber, unabhängig davon, ob sie öffentlich oder privat sind (vgl. in diesem Sinne Urteil Kommission/Deutschland, Randnr. 16), zu betrachten, die sich verpflichten, postalische Dienstleistungen zu erbringen, die den grundlegenden Bedürfnissen der Bevölkerung entsprechen, und damit in der Praxis den gesamten Universalpostdienst in einem Mitgliedstaat, wie er in Art. 3 der Richtlinie 97/67 beschrieben ist, oder einen Teil davon zu gewährleisten.

37 Eine solche Auslegung steht nicht im Widerspruch zum Grundsatz der steuerlichen Neutralität, der es nicht zulässt, dass Wirtschaftsteilnehmer, die gleichartige Umsätze tätigen, bei der Erhebung der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden (vgl. Urteil vom 28. Juni 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust und The Association of Investment Trust Companies, C-363/05, Slg. 2007, I-5517, Randnr. 46 und die dort angeführte Rechtsprechung).

38 Wie nämlich die Generalanwältin in Nr. 63 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, kommt es für die Beurteilung der Vergleichbarkeit der Umsätze nicht allein auf die Gegenüberstellung einzelner Leistungen an, sondern auf ihren Kontext.

39 Wie die Umstände des Ausgangsverfahrens belegen, erbringt ein Betreiber wie Royal Mail aufgrund der in Randnr. 12 dieses Urteils beschriebenen Verpflichtungen aus der Lizenz, deren Inhaber er ist und die im Zusammenhang mit seiner Stellung als Betreiber des Universaldienstes stehen, postalische Dienstleistungen auf einer rechtlichen Grundlage, die sich wesentlich von derjenigen unterscheidet, auf der ein Betreiber wie TNT Post solche Dienstleistungen erbringt.

40 Daher ist auf die erste Frage zu antworten, dass der Begriff „öffentliche Posteinrichtungen“ in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass er für öffentliche oder private Betreiber gilt, die sich verpflichten, in einem Mitgliedstaat den gesamten Universalpostdienst, wie er in Art. 3 der Richtlinie 97/67 geregelt ist, oder einen Teil derselben zu gewährleisten.

*Zur zweiten und zur dritten Frage*

41 Mit der zweiten und der dritten Frage, die gemeinsam zu behandeln sind, möchte das vorliegende Gericht wissen, ob die in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung für sämtliche postalischen Dienstleistungen gilt, die von den öffentlichen Posteinrichtungen erbracht werden, oder nur für einen Teil dieser Dienstleistungen. Im letztgenannten Fall möchte es wissen, welche Kriterien die Abgrenzung der befreiten Dienstleistungen erlauben.

42 Nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie sind die von den öffentlichen Posteinrichtungen ausgeführten Dienstleistungen und die dazugehörigen Lieferungen von Gegenständen befreit. Nur die Personenbeförderung und das Fernmeldewesen sind ausdrücklich vom Anwendungsbereich der Bestimmung ausgenommen.

43 Entgegen der Ansicht von Royal Mail, der Regierung des Vereinigten Königreichs sowie der griechischen und der irischen Regierung kann jedoch aus dieser Bestimmung nicht abgeleitet werden, dass alle Dienstleistungen und die dazugehörigen Lieferungen von Gegenständen, die von den öffentlichen Posteinrichtungen ausgeführt werden und die nicht ausdrücklich vom Anwendungsbereich dieser Bestimmung ausgeschlossen sind, unabhängig von ihrer Natur befreit sind.

44 Aus den Anforderungen, die in Randnr. 31 dieses Urteils beschrieben sind, wonach die in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung sowohl eng als auch im Einklang mit den mit dieser Bestimmung verfolgten Zielen auszulegen ist, ergibt sich nämlich, dass unter den Dienstleistungen und den dazugehörigen Lieferungen von Gegenständen diejenigen zu verstehen sind, die die öffentlichen Posteinrichtungen als solche ausführen, also gerade in ihrer Eigenschaft als öffentliche Posteinrichtungen.

45 Eine solche Auslegung ist insbesondere durch die Notwendigkeit der Wahrung der steuerlichen Neutralität geboten. Die Verpflichtungen eines Betreibers wie Royal Mail, die es, wie aus Randnr. 39 des Urteils hervorgeht, erlauben, den Kontext, in dem dieser Betreiber Postdienstleistungen erbringt, von demjenigen zu unterscheiden, in dem ein Betreiber wie TNT Post solche Leistungen erbringt, betreffen nämlich nur die postalischen Dienstleistungen, die in der Eigenschaft einer öffentlichen Posteinrichtung erbracht werden.

46 Ebenso ergibt sich aus den in Randnr. 44 dieses Urteils erwähnten Anforderungen, und insbesondere der Natur des verfolgten Zwecks der Förderung einer Tätigkeit von allgemeinem Interesse, dass die Befreiung nicht für spezifische, von den Dienstleistungen von allgemeinem Interesse trennbare Dienstleistungen gilt, zu denen Dienstleistungen gehören, die besonderen Bedürfnissen von Wirtschaftsteilnehmern entsprechen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 19. Mai 1993, Corbeau, C-320/91, Slg. 1993, I-2533, Randnr. 19).

47 Somit machen die deutsche Regierung und die Kommission zu Recht geltend, dass Dienstleistungen öffentlicher Posteinrichtungen, deren Bedingungen einzelvertraglich ausgehandelt worden sind, nicht als nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie befreit gelten können. Bereits ihrer Natur nach entsprechen solche Leistungen besonderen Bedürfnissen der betreffenden Nutzer.

48 Diese Auslegung wird im Übrigen durch den 15. Erwägungsgrund der Richtlinie 97/67 bestätigt, wonach die Möglichkeit, Verträge mit den Kunden individuell auszuhandeln, von vornherein nicht dem Begriff des Universaldienstangebots entspricht.

49 Daher ist auf die zweite und die dritte Frage zu antworten, dass die in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung für Dienstleistungen und die

dazugehörenden Lieferungen von Gegenständen mit Ausnahme der Personenbeförderung und des Fernmeldewesens gilt, die die öffentlichen Posteinrichtungen als solche ausführen, nämlich in ihrer Eigenschaft als Betreiber, der sich verpflichtet, in einem Mitgliedstaat den gesamten Universalpostdienst oder einen Teil davon zu gewährleisten. Sie gilt nicht für Dienstleistungen und die dazugehörenden Lieferungen von Gegenständen, deren Bedingungen individuell ausgehandelt worden sind.

## **Kosten**

50 Für die Beteiligten des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren vor dem Gerichtshof 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. Der Begriff „öffentliche Posteinrichtungen“ in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage ist dahin auszulegen, dass er für öffentliche oder private Betreiber gilt, die sich verpflichten, in einem Mitgliedstaat den gesamten Universalpostdienst, wie er in Art. 3 der 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 in der durch die Richtlinie 2002/39/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 10. Juni 2002 geänderten Fassung geregelt ist, oder einen Teil derselben zu gewährleisten.**
- 2. Die in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388 vorgesehene Steuerbefreiung gilt für Dienstleistungen und die dazugehörenden Lieferungen von Gegenständen mit Ausnahme der Personenbeförderung und des Fernmeldewesens, die die öffentlichen Posteinrichtungen als solche ausführen, nämlich in ihrer Eigenschaft als Betreiber, der sich verpflichtet, in einem Mitgliedstaat den gesamten Universalpostdienst oder einen Teil davon zu gewährleisten. Sie gilt nicht für Dienstleistungen und die dazugehörenden Lieferungen von Gegenständen, deren Bedingungen individuell ausgehandelt worden sind.**

Unterschriften

\* Verfahrenssprache: Englisch.