Zaak 107/84

Commissie van de Europese Gemeenschappen
tegen
Bondsrepubliek Duitsland

„BTW-vrijstelling voor ten behoeve van de posterijen verrichte diensten"

Samenvatting

Fiscale bepalingen — Harmonisatie van wetgevingen — Omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde — Vrijstellingen voorzien in Zesde richtlijn — Vrijstelling voor diensten verricht door openbare postdiensten — Uitbreiding tot diensten, door andere instellingen verricht voor rekening van openbare postdiensten — Ontoelaatbaarheid
(Richtlijn nr. 77/388 van de Raad, artikel 13 A, lid 1, sub a)

Artikel 13 A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting verleent vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde voor diensten verricht door openbare postdiensten in organieke zin, maar niet voor diensten die door andere instellingen voor rekening van deze postdiensten worden verricht.

CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL M. DARMON van 5 juni 1985 *

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

1. Wat betekent de term „prestations des services publics postaux" (door openbare postdiensten verrichte diensten) in de Franse versie van artikel 13A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn van de Raad (nr. 77/388/EEG) van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting (hierna: de Zesde richtlijn) ?

a) Omvat deze enkel de *door* de openbare postdiensten van een Lid-Staat verrichte

* Vertaald uit het Frans.

diensten, of kan hij ook betrekking hebben op diensten die ten behoeve van deze postdiensten en voor hun rekening worden verricht ?

b) Moet voor de omschrijving van openbare postdiensten worden uitgegaan van de *instelling* die de postwerkzaamheden verricht of van dit *bedrijf* zelf ?

Dit zijn de vragen die aan de orde komen in het beroep dat de Commissie krachtens artikel 169 EEG-Verdrag tegen de Bondsrepubliek Duitsland heeft ingesteld.

§ 4, sub 7, van het Duitse „Umsatzsteuergesetz" (wet op de omzetbelasting, hierna: UStG) van 26 november 1979 bepaalt:

„Van de onder § 1, lid 1, sub 1-3, (UStG) vallende handelingen zijn van de belasting vrijgesteld:

...

7) De diensten die ingevolge de wet door vervoerondernemingen ten behoeve van de Deutsche Bundespost worden verricht."

Krachtens deze bepaling verleent de Bondsrepubliek Duitsland vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW) voor het vervoer van brieven, postpakketten of -stukken, dat de Deutsche Bundesbahn, de luchtvaartmaatschappij Lufthansa en bepaalde particuliere spoorwegmaatschappijen verrichten op grond van overeenkomsten met de Deutsche Bundespost (hierna: de Bundespost). Dit vervoer geschiedt voor rekening van laatstgenoemde op basis van verrekening of tegen een vergoeding. Ik wijs erop dat de genoemde ondernemingen ingevolge de Duitse postwet (§ 4, lid 2) en de wet betreffende het luchtvervoer (§ 21, lid 4) verplicht zijn om dit vervoer te verrichten. Het zijn deze, door de Commissie als „input" aangemerkte diensten die BTW-vrijstelling genieten.

Naar het oordeel van de Commissie is § 4, sub 7, UStG niet in overeenstemming met artikel 13A, lid 1, sub a, van de richtlijn. Deze bepaling van artikel 13 („Vrijstellingen in het binnenland") luidt als volgt:

„A. Vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang

1. Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de Lid-Staten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

a) de door openbare postdiensten verrichte diensten en daarmee gepaard gaande leveringen van goederen, met uitzondering van personenvervoer en telecommunicatiediensten;

...".

2. Volgens de Commissie behelst artikel 13 van de Zesde richtlijn een limitatieve opsomming van gevallen waarin, in afwijking van de regel van artikel 2 dat de leveringen en diensten aan de BTW zijn onderworpen, belastingvrijstelling wordt verleend. Waar het een uitzondering betreft, zou artikel 13A, lid 1, sub a derhalve *strikt* moeten worden uitgelegd. Weliswaar heeft artikel 13A volgens het kopje betrekking op vrijstellingen voor *bepaalde* activiteiten van algemeen belang, doch zou enkel voor de daarin opgesomde activiteiten vrijstelling kunnen worden verleend, en niet voor activiteiten van dezelfde soort. Aldus is ingevolge artikel 4, lid 5, derde alinea, en bijlage D, sub 2, van de Zesde richtlijn BTW verschuldigd over de levering van water, gas, electriciteit en stoom.

De Commissie bepleit om het begrip openbare postdiensten uit te leggen aan de hand van een organiek criterium. Volgens haar moet een autonoom communautair begrip worden ontwikkeld, dat enkel de bekende staatsposterijen, in dit geval uitsluitend de Bundespost, zou kunnen omvatten, en in geen geval de ondernemingen die voor deze laatste werken. Vrijstelling zou enkel kun-

nen worden verleend voor *rechtstreeks* door deze instellingen verrichte diensten, doch niet voor die welke voor hun rekening door derden worden verricht.

Als verweer tegen dit betoog van de Commissie beroept de Bondsrepubliek Duitsland zich in hoofdzaak op een „functionele" uitlegging, waarbij wordt uitgegaan van een materieel criterium. Al wat *rechtstreeks* of *indirect* door de posterijen wordt verricht, zouden diensten van openbare postdiensten zijn. Het vervoer van brieven zou, ongeacht of het door de openbare postdienst zelf dan wel door voor diens rekening handelende ondernemingen wordt verricht, als een activiteit van algemeen belang moeten worden aangemerkt. Uit het opschrift van artikel 13A zou reeds blijken dat de richtlijn die activiteiten fiscaal wilde begunstigen.

Weliswaar zou de term „öffentliche Posteinrichtungen" in de Duitse versie van artikel 13A, lid 1, sub a, eerder voor een organiek criterium kunnen pleiten, doch de overeenkomstige uitdrukking „services publics" in de Franse versie zou een dubbele betekenis hebben, namelijk zowel een organieke als een functionele. Maar ook de Duitse term zou een ruimere betekenis kunnen hebben.

Aangezien een letterlijke uitlegging noch voor het ene noch voor het andere standpunt zou pleiten, is de Bondsrepubliek Duitsland voorstander van een systematische en teleologische uitlegging waarvoor, nu de considerans van de richtlijn geen uitdrukkelijke uitspraak dienaangaande bevat, moet worden teruggegrepen op de inhoud van de artikelen 4, lid 5 en 13A van de richtlijn. De overige bepalingen (sub b tot en met q) van het eerste lid van artikel 13A zouden betrekking hebben op — naar gelang het nagestreefde doel — publieke of particuliere materiële *activiteiten*. Ingevolge artikel 4, lid 5, zou voor de vrijstelling van openbare diensten niet hun juridische structuur, maar de uitoefening van bepaalde materiële activiteiten beslissend zijn. Publiekrechtelijke lichamen zouden dus alle publiekrechtelijke rechtspersonen of ondernemingen met concessie voor het verrichten van openbare diensten zijn, die een overheidsactiviteit of een activiteit van algemeen belang verrichten — hetgeen nagenoeg zou gelijkstaan met het uitoefenen van openbaar gezag, zoals het Hof het begrip overheid zou hebben uitgelegd (arrest van 17 december 1980, zaak 149/79, Commissie/België, Jurispr. 1980, blz. 3881).

De Bondsrepubliek Duitsland trekt daaruit twee conclusies.

Enerzijds zou enkel een ruime uitlegging van het begrip openbare dienst, welke zowel de rechtstreekse als de „indirecte" administratie omvat, de Lid-Staten overeenkomstig het internationale en Europese recht vrijlaten in de inrichting van hun staatsbestel, en alleen zo zou ook het beginsel van gelijke lasten voor alle Lid-Staten worden gevrijwaard.

Anderzijds zouden de activiteiten van de Bundespost reeds onder het begrip overheid als bedoeld in artikel 4, lid 5, laatste alinea, vallen. Artikel 13A, lid 1, sub a, zou geen enkel nuttig effect hebben indien de werkingssfeer ervan niet ruimer zou zijn dan die van artikel 4, lid 5.

De Deutsche Bundesbahn en de Lufthansa zouden niet enkel voor rekening van de Bundespost handelen, maar zouden, omdat zij wettelijk verplicht zijn diensten voor haar te verrichten, deel uitmaken van de postdiensten stricto sensu en „indirecte postactiviteiten" verrichten. Ook deze activitei-

ten zouden dus moeten worden vrijgesteld krachtens artikel 13A, lid 1, sub a.

De Commissie verwijt de Bondsrepubliek Duitsland dat zij geen enkele omschrijving van het begrip „materiële postactiviteit" heeft gegeven, en zij blijft erbij dat artikel 13A, lid 1, sub a, een limitatieve lijst van uitzonderingen bevat. Daarom zou dit voorschrift, waarnaar artikel 4, lid 5, vierde alinea, verwijst, moeten worden uitgelegd naar zijn eigen inhoud. Haars inziens kunnen de openbare spoorweg- en luchtvaartmaatschappijen niet op grond van artikel 4 van de richtlijn eerst als indirecte postorganen worden aangemerkt en vervolgens nogmaals als onderdeel van de openbare postdiensten in de zin van artikel 13A, lid 1, sub a. Een — autonoom uitgelegd — communautair begrip openbare diensten zou moeten uitgaan van de instelling en niet van de werkzaamheden.

3. Voor de oplossing van het geschil dient vooreerst te worden nagegaan, welke plaats de uit te leggen bepalingen innemen in het bij de richtlijn ingevoerde systeem.

Volgens het grondbeginsel van artikel 2 van deze richtlijn zijn aan de BTW onderworpen: „alle leveringen van goederen en diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht".

Artikel 4, lid 5, eerste alinea, voorziet in de navolgende algemene uitzondering:

„De Staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen."

Hieruit volgt dat de door publiekrechtelijke lichamen verrichte diensten in beginsel niet zijn onderworpen aan de BTW.

Ingevolge de twee volgende alinea's van hetzelfde artikel zijn echter wel aan de BTW onderworpen:

— de werkzaamheden van voornoemde lichamen die tot concurrentievervalsing van enige betekenis zouden kunnen leiden (tweede alinea);

— de in bijlage D bij de richtlijn opgesomde werkzaamheden van publiekrechtelijke lichamen (derde alinea), zoals bij voorbeeld het goederenvervoer, het personenvervoer of de telecommunicatiediensten.

De vierde en laatste alinea van artikel 4, lid 5, bepaalt ten slotte:

„De Lid-Staten kunnen werkzaamheden van genoemde lichamen die zijn vrijgesteld uit hoofde van de artikelen 13 of 28, beschouwen als werkzaamheden van de overheid."

Het algemene systeem laat zich dus als volgt aanzien:

Aan de BTW zijn onderworpen alle diensten verricht door een belastingplichtige die geen publiekrechtelijk lichaam is of niet in het kader van de in artikel 13A en B genoemde werkzaamheden optreedt. Laatstgenoemde werkzaamheden zijn in zekere zin gelijk te stellen met werkzaamheden van de overheid. Volgens de Commissie is deze gelijkstelling het resultaat van een „compromis" dat de Lid-Staten bij het opstellen van de richtlijn hebben bereikt. Het gaat derhalve om een uitzondering met een uitputtend karakter. Enkel de draagwijdte ervan moet nog worden uitgelegd.

Op grond van de uiteenlopende terminologie van artikel 4, lid 5, („publiekrechtelijke lichamen"), en 13A, lid 1, sub a, („openbare diensten"), betoogt de Bondsrepubliek Duitsland dat beide begrippen elkaar niet dekken.

Waar aan het eerste begrip slechts één betekenis kan worden gegeven, kan het tweede, aan het Franse recht ontleende begrip zowel een organieke als een functionele betekenis hebben. Partijen hebben verschillende uitleggingsmethoden voorgesteld, waarbij de Commissie vooral de nadruk legt op een letterlijke uitlegging van artikel 13A, lid 1, sub a, terwijl de Bondsrepubliek Duitsland zich veeleer op de systematiek van dit artikel beroept.

4. Beide partijen zijn het erover eens — ter terechtzitting heeft de Commissie zich op dit punt bij de opvatting van de Bondsrepubliek Duitsland aangesloten -, dat een uitlegging van de richtlijn aan de hand van de Duitse en de Franse taalversie niet de meest geschikte weg lijkt om de betekenis van de uitdrukking „openbare postdiensten" op te sporen.

Derhalve moet aansluiting worden gezocht bij 's Hofs vaste rechtspraak over het vraagstuk, hoe te handelen wanneer in verscheidene taalversies verschillende termen worden gebruikt en de juridische consequenties van de gebruikte terminologie dus niet zeker zijn.

Onlangs nog besliste het Hof dat

„wanneer de taalversies uiteenlopen, de betrokken bepaling moet worden uitgelegd met het oog op de algemene opzet en de doelstelling van de regeling waarvan zij een onderdeel vormt" (arrest van 28 maart 1985, zaak 100/84, Commissie/Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland, Jurispr. 1985, blz. 1177).

Het Hof verwijst dus naar een uitlegging die tegelijkertijd systematisch en teleologisch is.

De considerans van de Zesde richtlijn is niet erg duidelijk over de grondslag van de vrijstellingen van artikel 13.

Het streven is, de Gemeenschap volledig uit eigen middelen te financieren. Deze eigen middelen bestaan voornamelijk uit de BTW-ontvangsten, verkregen door toepassing van een gemeenschappelijk percentage op een

„grondslag welke op uniforme wijze volgens communautaire voorschriften wordt vastgesteld" (tweede overweging van de considerans).

Volgens de elfde overweging van de considerans dient

„met het oog op een *vergelijkbare heffing van de eigen middelen in alle Lid-Staten*, een gemeenschappelijke lijst van vrijstellingen te worden vastgesteld" (cursivering van mij).

De richtlijn heeft derhalve tot doel de Gemeenschap te verzekeren van eigen middelen op grond van een op een uniforme grondslag berustende, voor elke Lid-Staat gelijke belastingregeling.

De Bondsrepubliek Duitsland heeft stellig gelijk waar zij op dit doel wijzend stelt, dat de richtlijn geen inbreuk mag maken op de aan de Lid-Staten voorbehouden bevoegdheid om hun postdiensten te organiseren. De richtlijn beoogt immers niet de postwetgevingen van de Lid-Staten te harmoniseren, al kan zij een aanzet in die richting vormen. Van enige dwang waardoor de vrijheid van de Lid-Staten op dit gebied zou worden aangetast, is echter geen sprake.

Daarenboven moet echter worden bedacht dat de vaststelling van richtlijnen wordt voorafgegaan door raadplegingen en onderhandelingen, waarbij elke Lid-Staat vóór de definitieve redactie van de tekst, de opmerkingen en voorbehouden kan maken die hij ter vrijwaring van zijn eigen prerogatieven noodzakelijk acht.

Hierbij aansluitend wijst de Commissie erop, dat de Bondsregering bij de vaststel-

ling van de richtlijn door de Raad had kunnen weten, welke gevolgen deze regeling moest hebben voor haar nationale wettelijke regeling.

Verder heeft de Bondsrepubliek Duitsland, zoals gezegd, betoogd dat, gelet op het beginsel van gelijke lasten voor alle Lid-Staten, het begrip openbare dienst ook de indirecte administratie moet omvatten.

Een communautaire omschrijving van het begrip „openbare postdiensten" zou inderdaad als belangrijk voordeel hebben gehad, dat geen ongelijke lastenverdeling kon ontstaan. Zou immers deze uitdrukking in de hele Gemeenschap dezelfde betekenis hebben, dan zou dit zonder meer leiden tot een uniforme BTW-grondslag en een gelijke behandeling van de Lid-Staten. Het is evenwel niet zeker, dat de uitlegging van artikel 13A, lid 1, sub a, afhangt van een precieze afbakening van het begrip openbare dienst.

Het gaat er hier immers niet om, of de postwerkzaamheden het algemeen belang — een noodzakelijke voorwaarde om van een openbare dienst te kunnen spreken — dienen. Niemand betwist dat deze voorwaarde in het onderhavige geval is vervuld; de gemeenschapswetgever heeft bepaald, dat de op dit gebied verrichte diensten en leveringen van goederen moeten worden gerekend tot de werkzaamheden die om redenen van algemeen belang vrijstelling genieten.

Veeleer moet worden nagegaan of het voor tweeërlei uitleg vatbare — of, om het met Raymond Odent te zeggen, „amfibolische" — begrip openbare dienst een organieke dan wel een functionele betekenis heeft. Het heeft een organieke betekenis wanneer daarmee een administatief lichaam wordt bedoeld, maar een functionele betekenis wanneer het om een taak van algemeen belang gaat.

Volgens de Commissie is de organieke betekenis bedoeld: de opstellers van de Zesde richtlijn hebben afgezien van een opsomming van de onder artikel 13A, lid 1, sub a, vallende postinstellingen, omdat zij meenden dat alle Lid-Staten zeer goed wisten welke daarmee werden bedoeld. Om het begrip een communautair karakter te geven, zou het dus aan de hand van een organiek criterium moeten worden beperkt tot de publiekrechtelijke postinstellingen.

Dit betoog, dat meer weg heeft van een bewering dan van een bewijs, is op zichzelf niet overtuigend. Het verklaart niet waarom in artikel 4, lid 5, andere bewoordingen worden gebruikt dan in artikel 13A, lid 1, sub a.

Het overheidskarakter van de openbare dienst, waarop het door de Commissie gekozen organieke criterium berust, lijkt zeker niet onveranderlijk. In zaak 41/83 (Italiaanse Republiek/Commissie, arrest van 20 maart 1985, Jurispr. 1985, blz. 880) heeft het Hof kunnen vaststellen, dat sommige publiekrechtelijke postinstellingen, in dat geval British Telecommunications, zeer wel geprivatiseerd kunnen worden.

Met behulp van het bij de publiekrechtelijke rechtsvorm van de postinstelling aanknopende organieke criterium kan het begrip openbare dienst niet nauwkeuriger worden omschreven dan met het door de Bondsrepubliek Duitsland gebruikte functionele criterium. Deze laatste geeft toe dat de „materiële werkzaamheden" van de post niet nauwkeurig kunnen worden omlijnd, en doet derhalve een beroep op bijkomende formele criteria, zoals de wettelijke verplichtingen van de spoorweg- en luchtvaartmaatschappijen jegens de Bundespost. Men mag zich derhalve niet vastleggen op de keuze

tussen de institutionele opvatting van de Commissie en de materiële opvatting van de Bondsrepubliek Duitsland; in navolging van de rechtspraak van het Hof dient de oplossing van het probleem te worden gezocht in een uitlegging, waarbij zowel met de letter, als de opzet als het doel van de richtlijn rekening wordt gehouden.

In artikel 4, lid 1, worden de BTW-plichtigen omschreven. Belastingplichtig is al wie een in de richtlijn omschreven werkzaamheid verricht. In welke rechtsvorm dit gebeurt, is niet van belang; bepalend is enkel het verrichten van die werkzaamheid. Het verrichten van een in artikel 2 omschreven werkzaamheid heeft belastingplichtigheid tot gevolg, terwijl het verrichten van een van de in de artikelen 13 en 28 opgesomde werkzaamheden haar uitsluit. Zo heeft artikel 13A, lid 1, sub a, betrekking op het verrichten van alle postwerkzaamheden, met uitzondering van het personenvervoer en de telecommunicatiediensten. Degene die dergelijke werkzaamheden verricht, is niet belastingplichtig. De rechtsvorm van de uitvoerende instantie — welke krachtens artikel 4, lid 5, vierde alinea, door elke Lid-Staat vrij kan worden bepaald — is van generlei belang. Degene die beweert niet belastingplichtig te zijn, moet enkel aantonen dat *hijzelf* de taak van openbare postdienst verricht.

Gemeenschapsrechtelijk kan derhalve de oplossing niet worden gevonden in een omschrijving van het begrip openbare dienst, doch van het begrip belastingplichtige. Zowel uit de letterlijke uitlegging van de uitdrukking „*door* openbare postdiensten" in artikel 13A, lid 1, sub a, als uit de algemene omschrijving van belastingplichtige in artikel 4, lid 1, blijkt nu, dat de hoedanigheid van belastingplichtige noodzakelijk voortvloeit uit het *rechtstreeks* verrichten van een werkzaamheid. De opvatting dat bij het „indirect" verrichten van een vrijgestelde werkzaamheid de belastingplichtigheid zou komen te vervallen, leidt tot een niet te rechtvaardigen verruiming van de draagwijdte van die bepaling, te meer waar artikel 13 een afwijking van het in artikel 2 geformuleerde beginsel vormt.

De discussie over het begrip „materiële werkzaamheid" van de posterijen heeft slechts zin, wanneer het begrip openbare dienst dient te worden omschreven aan de hand van een materieel in plaats van een organiek criterium. Zij is daarentegen zinloos, wanneer men aanvaardt dat de Lid-Staten krachtens artikel 4, lid 5, vierde alinea, bevoegd zijn om de postwerkzaamheden te omschrijven en te organiseren.

Bij deze uitlegging komt ook het nuttig effect van artikel 13A, lid 1, sub a, tot uiting. Artikel 4, lid 5, alinea's 1 tot en met 3, heeft enkel betrekking op de werkzaamheden van als overheid optredende publiekrechtelijke lichamen. In de vierde alinea van dit lid worden met deze werkzaamheden *gelijkgesteld*, de *door andere lichamen* verrichte werkzaamheden. De postwerkzaamheden — een overheidstaak — kunnen door andere dan publiekrechtelijke lichamen worden verricht: voor de BTW *kunnen* zij worden beschouwd als werkzaamheden van de overheid in de zin van artikel 4, lid 5, eerste alinea. Beslissend is dan, of het lichaam dat ingevolge de wet met de postwerkzaamheden of een deel daarvan is belast, deze werkzaamheden zelf verricht.

5. De Bondsrepubliek Duitsland betoogt weliswaar dat de Bundesbahn en de Lufthansa een wettelijke verplichting hebben jegens de Bundespost. Dit argument gaat echter niet op, aangezien ingevolge artikel 6 van de richtlijn een handeling bestaande in „het verrichten van een dienst ... krachtens de wet" ook als dienst moet worden be-

schouwd. Bovendien wordt in § 1, lid 1, sub 1, van het UStG zelf bepaald dat

„de belastbaarheid... niet vervalt indien

a) de handeling krachtens een wettelijk of bestuurlijk voorschrift wordt verricht...".

Hieruit blijkt, dat voor de diensten en leveringen van de Lufthansa en de Bundesbahn een van het nationale gemene recht afwijkende regeling geldt die op het eerste gezicht in strijd is met voornoemd artikel 6 van de richtlijn.

Voorts betoogt de Bondsrepubliek Duitsland dat de Lufthansa en de Bundesbahn, waar zij voor rekening van de Bundespost handelen, zelf de werkzaamheden van deze laatste verrichten. Het zou gaan om „mittelbare Postverwaltung".

Het staat de Bundespost volledig vrij om haar postwerkzaamheden naar eigen goeddunken te organiseren. Niet betwist is evenwel, dat zij zelf voor het vervoer van poststukken en — pakketten zou kunnen zorgen. Dit vervoer aan bepaalde ondernemingen toe te vertrouwen vormt een economische keuze, die ongetwijfeld gerechtvaardigd is maar wordt beperkt door de doelstellingen van de richtlijn: een zelfde belastingstelsel in alle Lid-Staten, harmonisatie van de BTW-grondslag en de noodzaak om de eigen middelen van de Gemeenschap veilig te stellen. Bijgevolg kan enkel vrijstelling worden verleend voor diensten die *rechtstreeks* worden verricht door ingevolge de wet met de postwerkzaamheden belaste lichamen.

Elke andere oplossing zou tot gevolg hebben dat enkel door het besluit van deze lichamen om andere tot hun taakgebied behorende werkzaamheden aan verscheidene particuliere ondernemingen over te dragen, het aantal vrijstellingen in verschillende economische sectoren zou toenemen, met als gevaar, dat in die sectoren distorsies van de mededinging zouden optreden en de eigen middelen van de Gemeenschap zouden verminderen. Niets belet een Lid-Staat om alle postwerkzaamheden aan een particuliere onderneming toe te vertrouwen, maar in dat geval moet zij, om voor vrijstelling in aanmerking te komen, de overgedragen werkzaamheden *zelf* verrichten.

6. Mitsdien geef ik het Hof in overweging:

— Vast te stellen dat de Bondsrepubliek Duitsland, door in § 4, lid 7, UStG belastingvrijstelling te verlenen voor diensten die ingevolge de wet door vervoerondernemingen ten behoeve van de Deutsche Bundespost worden verricht, de verplichtingen niet is nagekomen welke op haar rusten krachtens de artikelen 5 en 189 EEG-Verdrag alsmede de Zesde richtlijn van de Raad (nr. 77/388/EEG) van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, inzonderheid de artikelen 2, 4, lid 5, en 13A, lid 1, sub a;

— De Bondsrepubliek Duitsland te verwijzen in de kosten van de procedure.