

Sag C-357/07

The Queen, på vegne af:

TNT Post UK Ltd

mod

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court))

»Sjette momsdirektiv – fritagelser – artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a) – ydelser præsteret af det offentlige postvæsen«

Sammendrag af dom

1. *Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – fritagelser i henhold til sjette direktiv – fritagelse for ydelser præsteret af det offentlige postvæsen*

[Rådets direktiv 77/388, art. 13, punkt A, stk. 1, litra a), og Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 97/67, art. 3]

2. *Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – fritagelser i henhold til sjette direktiv – fritagelse for ydelser præsteret af det offentlige postvæsen*

[Rådets direktiv 77/388, art. 13, punkt A, stk. 1, litra a)]

1. Begrebet »det offentlige postvæsen« i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter skal fortolkes således, at det omfatter offentlige eller private virksomheder, der forpligter sig til helt eller delvist at opfylde postbefordringspligten i en medlemsstat, således som denne pligt er defineret i artikel 3 i direktiv 97/67 om fælles regler for udvikling af Fællesskabets indre marked for posttjenester og forbedring af disse tjenesters kvalitet, som ændret ved direktiv 2002/39.

For at være omfattet af ordlyden af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), skal de tjenesteydelser, der fritages, for det første præsteres af en instans, der kan betegnes som en del af »det offentlige postvæsen« i begrebets organisatoriske forstand. Den omstændighed, at artikel 132, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112 om det fælles merværdiafgiftssystem er affattet på nøjagtigt samme måde som sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), viser, at den fritagelse, der er fastsat i sidstnævnte bestemmelse, opretholdes som hidtil, uanset liberaliseringen af postsektoren. Det følger heraf, at fritagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), ikke kan fortolkes således, at den i det væsentlige gælder for postbefordringstjenester, som er forbeholdt i henhold til artikel 7 i direktiv 97/67, uanset hvem der yder de pågældende tjenester.

For det andet skal fritagelserne i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, være til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse. På postbefordringsområdet har dette almene formål karakter af et mere specifikt formål om at tilbyde billig postbefordring, der opfylder

befolkningens væsentlige behov. På fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin er dette formål i det væsentlige sammenfaldende med formålet med direktiv 97/67, dvs. at tilbyde almen postbefordring. I henhold til dette direktivs artikel 3, stk. 1, betyder befordringspligten, at brugerne til enhver tid har adgang til et udbud af posttjenester af nærmere fastlagt kvalitet til priser, der er overkommelige for alle brugere. Selv om direktiv 97/67 ikke som sådan kan danne grundlag for fortolkningen af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), der er udstedt med en anden hjemmel end direktiv 97/67, udgør sidstnævnte direktiv derfor ikke desto mindre en nyttig referenceramme ved fortolkningen af begrebet »det offentlige postvæsen« i denne bestemmelses forstand.

(jf. præmis 27-30, 32-36 og 40 samt domskonkl. 1)

2. Fritagelsen i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter finder anvendelse på levering af ydelser og dertil knyttede varer bortset fra personbefordring og telekommunikation, som præsteres af det offentlige postvæsen i dets egenskab af virksomhed, der forpligter sig til helt eller delvist at opfylde befordringspligten i en medlemsstat. Den finder ikke anvendelse på levering af ydelser og dertil knyttede varer, hvis vilkår er blevet forhandlet individuelt.

(jf. præmis 49 og domskonkl. 2)

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

23. april 2009 (*)

»Sjette momsdirektiv – fritagelser – artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a) – ydelser præsteret af det offentlige postvæsen«

I sag C-357/07,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (Det Forenede Kongerige), ved afgørelse af 12. juli 2007, indgået til Domstolen den 31. juli 2007, i sagen:

The Queen, på vegne af:

TNT Post UK Ltd

mod

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

procesdeltager:

Royal Mail Group Ltd,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C.W.A. Timmermans (refererende dommer), og dommerne J.-C. Bonichot, K. Schiemann, J. Makarczyk og C. Toader,

generaladvokat: J. Kokott

justitssekretær: ekspeditionssekretær L. Hewlett,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 18. juni 2008,

efter at der er afgivet indlæg af:

- TNT Post UK Ltd ved D. Milne, QC, og barrister P. Hamilton for solicitor C. Russell
- Royal Mail Group Ltd ved P. Lasok, QC, og barrister J. Herberg for solicitor D. Finkler
- Det Forenede Kongeriges regering ved C. Gibbs, I. Rao og M. Hall, som befuldmægtigede, bistået af C. Vajda, QC, og af barrister N. Shaw
- den tyske regering ved M. Lumma, som befuldmægtiget
- den græske regering ved S. Spyropoulos samt ved S. Trekli og M. Tassopoulou, som befuldmægtigede
- Irland ved D. O'Hagan, som befuldmægtiget, bistået af D. Barniville, SC, og N. Travers, BL
- den finske regering ved J. Heliskoski og A. Guimaraes-Purokoski, som befuldmægtigede
- den svenske regering ved A. Falk, som befuldmægtiget
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved M. Afonso og R. Lyal, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 15. januar 2009,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er blevet forelagt under en tvist mellem sagsøgeren i hovedsagen, TNT Post UK Ltd (herefter »TNT Post«), og sagsøgte i hovedsagen, Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs, samt procesdeltager Royal Mail Group Ltd (herefter »Royal Mail«), der er intervenient i hovedsagen. Sagen vedrører spørgsmålet, om posttjenester, der leveres af Royal Mail, lovligt kan fritages for merværdiafgift (herefter »moms«).

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

3 Sjette direktivs artikel 13, der har overskriften »Afgiftsfritagelser i indlandet«, bestemmer:

»A. Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse

1. Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

a) levering af ydelser og dertil knyttede varer præsteret af det offentlige postvæsen, bortset fra personbefordring og telekommunikation

[...]«

4 Artikel 132, stk. 1, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347 s. 1) har samme ordlyd som sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a).

5 I artikel 1 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 97/67/EF af 15. december 1997 om fælles regler for udvikling af Fællesskabets indre marked for posttjenester og forbedring af disse tjenesters kvalitet (EFT 1998 L 15, s. 14), som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2002/39/EF af 10. juni 2002 (EFT L 176, s. 21, herefter »direktiv 97/67«), er fastsat fælles regler for bl.a. opfyldelse af postbefordringspligten inden for Det Europæiske Fællesskab og kriterierne for afgrænsning af de tjenester, som kan være omfattet af eneret for de befordringspligtige virksomheder.

6 Betragtning 15 til direktiv 97/67 lyder:

»[...] dette direktivs bestemmelser om befordringspligten udelukker ikke de befordringspligtige virksomheder fra at forhandle individuelle kontrakter med kunderne«.

7 Artikel 3 i direktiv 97/67 bestemmer:

»1. Medlemsstaterne sikrer overalt på deres område, at brugerne til enhver tid har adgang til et udbud af posttjenester af nærmere fastlagt kvalitet til priser, der er overkommelige for alle brugere.

2. Med henblik herpå sørger medlemsstaterne for, at antallet og placeringen af indsamlings- og indleveringssteder er i overensstemmelse med brugernes behov.

3. De sørger for, at de befordringspligtige virksomheder på alle hverdage (mindst fem dage om ugen), medmindre der efter den nationale forvaltningsmyndigheds skøn foreligger ekstraordinære omstændigheder eller geografiske forhold, garanterer mindst:

– én indsamling

– én omdeling til alle fysiske og juridiske personers bopæl eller undtagelsesvis, på betingelser, som den nationale forvaltningsmyndighed fastsætter, én omdeling til hertil indrettede anlæg.

Enhver fravigelse eller undtagelse, som en national forvaltningsmyndighed accepterer på grundlag af dette stykke, skal meddeles Kommissionen og alle nationale forvaltningsmyndigheder.

4. Hver medlemsstat vedtager de foranstaltninger, der er nødvendige for, at befordringspligten omfatter mindst følgende ydelser:

- indsamling, sortering, transport og omdeling af postforsendelser på op til 2 kg
- indsamling, sortering, transport og omdeling af postpakker på op til 10 kg
- postbefordring af rekommanderede forsendelser og forsendelser med angiven værdi.

5. Den nationale forvaltningsmyndighed kan forhøje vægtgrænsen for medtagelse af postpakker under befordringspligten til højst 20 kg og kan fastsætte særlige bestemmelser for dør til dør-omdeling af sådanne postpakker.

Medlemsstaterne skal, uanset hvilken vægtgrænse de har fastsat for medtagelse af postpakker under befordringspligten, sikre, at postpakker på op til 20 kg fra andre medlemsstater omdeles inden for deres område.

6. Minimums- og maksimumsformaterne for de omhandlede postforsendelser er de formater, der er fastsat i verdenspostkonventionen og pakkeoverenskomsten, som er vedtaget af Verdenspostforeningen.

7. Befordringspligten som beskrevet i denne artikel omfatter både indenlandsk og grænseoverskridende postbefordring.«

8 Artikel 7, stk. 1, i direktiv 97/67 lyder:

»I det omfang det er nødvendigt for at opretholde befordringspligten, kan medlemsstaterne fortsat give de befordringspligtige virksomheder eneret på tjenesterne. Disse tjenester omfatter kun indsamling, sortering, transport og omdeling af indenlandske brevforsendelser og af indgående grænseoverskridende brevforsendelser, herunder også fremskyndet omdeling, inden for begge følgende vægt- og prisgrænser. Vægtgrænsen er 100 g fra den 1. januar 2003 og 50 g fra den 1. januar 2006. Disse vægtgrænser gælder ikke fra den 1. januar 2003, hvis prisen er lig med eller over tre gange den offentlige takst for en brevforsendelse på første vægtsats i den hurtigste kategori, og fra den 1. januar 2006, hvis prisen er lig med eller over to og en halv gange denne takst.

[...]«

Nationale bestemmelser

9 Bestemmelserne til gennemførelse af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), findes i lov af 1994 om merværdiafgift (Value Added Tax Act 1994), som ændret ved lov af 2000 om postbefordring (Postal Services Act 2000, herefter »postbefordringsloven«), mens bestemmelserne til gennemførelse af direktiv 97/67 er indeholdt i postbefordringsloven.

10 Den 28. marts 2001 offentliggjorde ministeren for handel og industri (Secretary of State for Trade and Industry) i The London Gazette, at selskabet Consignia plc (som Royal Mail hed på daværende tidspunkt) var udpeget som befordringspligtig virksomhed i Det Forenede Kongerige i overensstemmelse med postbefordringsloven. Nævnte minister har ikke offentliggjort tilsvarende meddelelser vedrørende andre virksomheder.

11 Den 18. februar 2005 traf postbefordringskommissionen (Postal Services Commission eller Postcomm) som led i udøvelsen af sine forpligtelser i henhold til postbefordringsloven afgørelse om, at der fra den 1. januar 2006 skulle meddeles koncession til enhver egnet ansøger vedrørende befordring af breve, uanset vægt. Markedet for posttjenester i Det Forenede Kongerige blev således fuldstændigt liberaliseret fra denne dato, uden at der blev ændret ved Royal Mails status eller de forpligtelser, der påhviler selskabet som den eneste udpegede befordringspligtige virksomhed i denne medlemsstat.

12 Royal Mail driver virksomhed på grundlag af en koncession meddelt af postbefordringskommissionen den 23. marts 2001 i medfør af postbefordringslovens anden del. Koncessionen blev senest ændret den 25. maj 2006. Bestemmelserne i koncessionen skal sikre, at alle fysiske og juridiske personer har adgang til et landsdækkende og omfattende postnet til overkommelige priser. I medfør af denne koncession pålægges navnlig Royal Mail, og kun denne virksomhed, dels en forpligtelse til levering af den befordringspligtige posttjeneste i Det Forenede Kongerige, herunder på alle arbejdsdage mindst én omdeling til alle adresser og én indsamling fra alle indleveringssteder på denne medlemsstats område, til overkommelige takster, der finder ensartet anvendelse på hele dette område, dels en forpligtelse til at sikre, at alle i Det Forenede Kongerige har let adgang til den befordringspligtige posttjeneste ved hjælp af et tilstrækkeligt antal indleveringssteder med tilstrækkelig tæthed.

13 Den 20. januar 2006 meddelte postbefordringskommissionen i henhold til postbefordringslovens anden del koncession til TNT Post, hvorefter dette selskab har tilladelse til at befordre breve af enhver art på Det Forenede Kongeriges område. Koncessionen har erstattet en tidligere koncession, som blev meddelt den 23. december 2002.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

14 Ifølge den forelæggende ret leverer Royal Mail i sin egenskab af eneste befordringspligtige postvirksomhed i Det Forenede Kongerige en lang række posttjenester til enhver virksomhed eller privat person, som ønsker at benytte dens tjenester. Posttjenesterne leveres gennem et integreret nationalt postnet, som i øjeblikket betjener ca. 27 mio. adresser seks dage om ugen. Royal Mail er undergivet lovbestemmelser vedrørende virksomhed af almen interesse, der alene gælder for Royal Mail og ikke for andre postvirksomheder. Dette selskab indsamler breve og anden post fra ca. 113 000 postkasser, 14 200 posthuse og 90 000 virksomheder. Royal Mail beskæftiger ca. 185 000 personer i Det Forenede Kongerige.

15 De posttjenester, som Royal Mail har pligt til at stille til rådighed for offentligheden i henhold til virksomhedens koncession, tegner sig for langt størsteparten af både den samlede postmængde, som dette selskab håndterer, og dets samlede indtægter på postområdet. På brevpostområdet er ca. 90% af Royal Mails virksomhed, målt på indtægt, undergivet lovbestemte betingelser og krav, som ikke er pålagt andre postvirksomheder i Det Forenede Kongerige.

16 TNT Post indgår i TNT-koncernen, der driver virksomhed i mere end 200 lande og har mere end 128 000 ansatte. TNT Post tilbyder postdistribution af forsorteret og usorteret erhvervspost. Dets virksomhed består af indsamling af kundernes post, mekanisk og manuel sortering (af usorteret post) samt håndtering og vejtransport af denne post til en regional Royal Mail-terminal.

Disse tjenester betegnes som »tjenester i forudgående led«.

17 Den 6. april 2004 indgik TNT Post en aftale med Royal Mail om levering af »tjenester i efterfølgende led«, som indebar, at Royal Mail skulle omdele den post, som TNT Post havde indsamlet, sorteret og transporteret til en af Royal Mails regionale postterminaler. Aftalen blev indgået i overensstemmelse med et af vilkårene i Royal Mails koncession, hvorefter Royal Mail skal give adgang til sine postfaciliteter for andre postvirksomheder og brugere, som ønsker at benytte disse, og forhandle aftalerne for en sådan adgang i god tro. TNT Post leverer i øjeblikket ikke tjenester i efterfølgende led.

18 Den forelæggende ret har endvidere oplyst, at erhvervspost tegner sig for 85% af den postmængde, som TNT Post håndterer i Det Forenede Kongerige, og at TNT's vigtigste marked for erhvervspost er den finansielle servicesektor. Da finansielle institutioner ikke kan få hele den indgående moms tilbagebetalt, har TNT Post en forretningsmæssig interesse i at minimere den moms, selskabet skal opkræve hos sine kunder.

19 I henhold til lov af 1994 om merværdiafgift, som ændret ved postbefordringsloven, er Royal Mails befordring af pakkepost, som også omfatter brevpost, imidlertid momsfritaget, hvorimod de tjenester, som TNT Post præsterer, og som efter dette selskabs opfattelse svarer til de af Royal Mail leverede tjenester, pålægges moms med den normale sats på 17,5%.

20 High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) finder, at sagens afgørelse kræver en fortolkning af fællesskabsretten, og har derfor udsat sagen samt forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) a) Hvorledes skal begrebet »det offentlige postvæsen« i [sjette direktivs] artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), [...] [nu artikel 132, stk. 1, litra a)], i direktiv 2006/112] fortolkes?

b) Har det betydning for fortolkningen af dette begreb, at posttjenesterne i en medlemsstat er blevet liberaliseret, at der ikke er eneret til nogen tjeneste i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i [direktiv 97/67/EF], og at der findes én udpeget befordringspligtig virksomhed, hvis navn er meddelt Kommissionen i overensstemmelse med samme direktiv (som f.eks. Royal Mail i Det Forenede Kongerige)?

c) Omfatter begrebet »det offentlige postvæsen« under omstændigheder som dem, der foreligger i denne sag [anført i det første spørgsmåls litra b)],

i) kun medlemsstatens ene, udpegede befordringspligtige virksomhed (som f.eks. Royal Mail i Det Forenede Kongerige) eller

ii) også en privat postvirksomhed (som f.eks. TNT Post)?

2) Skal sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a) [nu artikel 132, stk. 1, litra a)], i direktiv 2006/112], under omstændigheder som de foreliggende fortolkes således, at bestemmelsen pålægger eller tillader en medlemsstat at momsfritage alle posttjenester præsteret af »det offentlige postvæsen«?

3) Hvis medlemsstaterne kan eller skal fritage nogle af, men ikke alle de tjenester, som præsteres af »det offentlige postvæsen«, efter hvilke kriterier skal det da afgøres, om en tjeneste skal fritages?»

Begæringen om genåbning af den mundtlige forhandling

21 Ved dokument indleveret til Domstolens Justitskontor den 2. marts 2009 har TNT Post

begæret genåbning af den mundtlige forhandling i henhold til procesreglementets artikel 61. Ifølge selskabet indeholder generaladvokatens forslag til afgørelse visse misforståelser angående de faktiske omstændigheder i hovedsagen og den måde, hvorpå markedet for posttjenester i Det Forenede Kongerige fungerer.

22 Det fremgår af retspraksis, at Domstolen, efter at have hørt generaladvokaten eller på parternes begæring, i overensstemmelse med artikel 61 i Domstolens procesreglement ex officio kan træffe bestemmelse om genåbning af den mundtlige forhandling, såfremt den finder, at sagen er utilstrækkeligt oplyst, eller at sagen skal afgøres på grundlag af et argument, som ikke har været drøftet af parterne (jf. bl.a. dom af 16.12.2008, sag C-210/06, Cartesio, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 46).

23 De faktiske omstændigheder i hovedsagen og den måde, hvorpå markedet for posttjenester i Det Forenede Kongerige fungerer, er blevet detaljeret forklaret af den forelæggende ret og kommenteret i de skriftlige og mundtlige indlæg for Domstolen. På denne baggrund finder Domstolen, at den er i besiddelse af alle de oplysninger, der er nødvendige for at besvare de forelagte spørgsmål.

24 Desuden er det ikke gjort gældende, at denne sag skal afgøres på grundlag af et argument, som ikke har været drøftet for Domstolen.

25 Domstolen finder følgelig, efter at have hørt generaladvokaten, at begæringen om at genåbne den mundtlige forhandling bør afvises.

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

26 Med det første spørgsmål, der behandles som ét samlet spørgsmål, ønsker den forelæggende ret oplyst, hvorledes begrebet »det offentlige postvæsen« i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), skal fortolkes, navnlig i tilfælde af at posttjenesterne i en medlemsstat er blevet liberaliseret.

27 Herved bemærkes for det første, at syntaksen i den fulde sætning indeholdt i nævnte bestemmelse klart viser, at »det offentlige postvæsen« betegner de forvaltningsorganer, som udfører de tjenesteydelser, der skal fritages. For at være omfattet af bestemmelsens ordlyd skal tjenesteydelserne derfor udføres af en instans, der kan betegnes som en del af »det offentlige postvæsen« i begrebets organisatoriske forstand (jf. dom af 11.7.1985, sag 107/84, Kommissionen mod Tyskland, Sml. s. 2655, præmis 11).

28 Denne fortolkning kan støttes på selve ordlyden af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a). Endvidere er der ingen forhold, som berettiger en antagelse om, at denne fortolkning er blevet påvirket af den liberalisering af postsektoren, der er foregået siden dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland blev afsagt.

29 Den omstændighed, at artikel 132, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112 er affattet på nøjagtigt samme måde som sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), viser derimod, at den fritagelse, der er fastsat i sidstnævnte bestemmelse, opretholdes som hidtil, uanset liberaliseringen af postsektoren.

30 Det følger heraf, at fritagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), i modsætning til, hvad TNT Post samt den finske og den svenske regering har anført, ikke kan fortolkes således, at den i det væsentlige gælder for postbefordringstjenester, som er forbeholdt i

henhold til artikel 7 i direktiv 97/67, uanset hvem der yder de pågældende tjenester.

31 For det andet skal den ordlyd, der er anvendt til at beskrive en fritagelse såsom sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), fortolkes strengt, da fritagelsen er en undtagelse fra det almindelige princip, hvorefter moms opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person. Fortolkningen af disse ord skal imidlertid være forenelig med de formål, der forfølges med fritagelserne, og overholde kravene som følge af princippet om afgiftsneutralitet, der er uadskilleligt forbundet med det fælles momssystem. Reglen om en streng fortolkning betyder således ikke, at de udtryk, der anvendes til at definere de fritagelser, som er fastsat i nævnte artikel 13, skal fortolkes således, at de fratages deres virkning (jf. i denne retning dom af 14.6.2007, sag C-445/05, Haderer, Sml. I, s. 4841, præmis 18 og den deri nævnte retspraksis).

32 Som det ses af overskriften til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), skal fritagelserne i denne bestemmelse være til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse.

33 På postbefordringsområdet har dette almene formål karakter af et mere specifikt formål om at tilbyde billig postbefordring, der opfylder befolkningens væsentlige behov.

34 På fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin er dette formål i det væsentlige sammenfaldende med formålet med direktiv 97/67, dvs. at tilbyde almen postbefordring. I henhold til dette direktivs artikel 3, stk. 1, betyder befordringspligten, at brugerne til enhver tid har adgang til et udbud af posttjenester af nærmere fastlagt kvalitet til priser, der er overkommelige for alle brugere.

35 Selv om direktiv 97/67 ikke som sådan kan danne grundlag for fortolkningen af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), der er udstedt med en anden hjemmel end direktiv 97/67, udgør sidstnævnte direktiv derfor ikke desto mindre en nyttig referenceramme ved fortolkningen af begrebet »det offentlige postvæsen« i denne bestemmelses forstand.

36 Herefter kan det offentlige postvæsen i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), anses for at være de virksomheder, offentlige eller private (jf. i denne retning dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland, præmis 16), som forpligter sig til at tilbyde postbefordring, der opfylder befolkningens væsentlige behov, og derfor til i praksis helt eller delvist at opfylde befordringspligten i en medlemsstat, således som denne pligt er defineret i artikel 3 i direktiv 97/67.

37 En sådan fortolkning er ikke i strid med princippet om afgiftsneutralitet, der er til hinder for, at erhvervsdrivende, som udfører de samme transaktioner, behandles forskelligt med hensyn til opkrævning af moms (jf. bl.a. dom af 28.6.2007, sag C-363/05, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust og The Association of Investment Trust Companies, Sml. I, s. 5517, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis).

38 Som generaladvokaten har anført i punkt 63 i forslaget til afgørelse, kommer det ved vurderingen af, om ydelserne er sammenlignelige, ikke kun an på at sammenholde de enkelte ydelser, men på den kontekst, hvori de leveres.

39 Ifølge de faktiske omstændigheder i hovedsagen leverer en virksomhed som Royal Mail, på grund af i de denne doms præmis 12 beskrevne forpligtelser, som den er pålagt i henhold til sin koncession, og som er knyttet til rollen som befordringspligtig virksomhed, imidlertid posttjenester under en retlig ordning, der er væsentlig anderledes end den, hvorunder en virksomhed som TNT Post leverer sådanne tjenester.

40 Herefter skal det første spørgsmål besvares med, at begrebet »det offentlige postvæsen« i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), skal fortolkes således, at det omfatter offentlige eller private virksomheder, der forpligter sig til helt eller delvist at opfylde postbefordringspligten i en medlemsstat, således som denne pligt er defineret i artikel 3 i direktiv 97/67.

Det andet og tredje spørgsmål

41 Med det andet og tredje spørgsmål, der behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsfrigtagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), finder anvendelse på alle posttjenester præsteret af det offentlige postvæsen eller kun på en del heraf. Er det sidste tilfældet, ønsker den forelæggende ret oplyst, efter hvilke kriterier det skal afgøres, om en tjeneste er fritaget.

42 Herved bemærkes, at i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), er levering af ydelser og dertil knyttede varer præsteret af det offentlige postvæsen fritaget for moms. Det er kun personbefordring og telekommunikation, som udtrykkeligt er udelukket fra bestemmelsens anvendelsesområde.

43 I modsætning til, hvad Royal Mail, Det Forenede Kongeriges regering, den græske regering og Irland har gjort gældende, kan det dog ikke udledes af denne bestemmelse, at alle ydelser og dertil knyttede varer præsteret af det offentlige postvæsen, som ikke udtrykkeligt er udelukket fra bestemmelsens anvendelsesområde, er fritaget for moms, uanset deres art.

44 Det følger således af det i denne doms præmis 31 omtalte krav om, at fritagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), må fortolkes strengt og i overensstemmelse med bestemmelsens formål, at ydelser og dertil knyttede varer præsteret af det offentlige postvæsen skal fortolkes således, at det er de ydelser, som det offentlige postvæsen præsterer i selve dets egenskab af offentligt postvæsen.

45 En sådan fortolkning er navnlig nødvendig for at overholde princippet om afgiftsneutralitet. De forpligtelser, en virksomhed som Royal Mail er pålagt, jf. denne doms præmis 39, gør det muligt at skelne den kontekst, hvori denne virksomhed præsterer posttjenester, fra den kontekst, hvori en virksomhed som TNT Post leverer sådanne tjenester, og de vedrører kun de posttjenester, der gennemføres i egenskab af befordringspligtig virksomhed.

46 Tilsvarende følger det af kravene nævnt i denne doms præmis 44 og navnlig af det formål, som forfølges, nemlig at give en fordel til virksomhed af almen interesse, at fritagelsen ikke kan finde anvendelse på særlige tjenesteydelser, der ikke står i forbindelse med tjenesteydelser af almen interesse, hvortil hører tjenesteydelser, hvorved man søger at imødekomme særlige behov hos erhvervsdrivende (jf. i denne retning dom af 19.5.1993, sag C-320/91, Corbeau, Sml. I, s. 2533, præmis 19).

47 Den tyske regering og Kommissionen har derfor med rette gjort gældende, at sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), ikke momsfrtager tjenesteydelser, der udføres af det offentlige postvæsen, og hvis vilkår er blevet forhandlet individuelt. Disse ydelser opfylder i sagens natur kun de pågældende brugeres særlige behov.

48 Denne fortolkning kan i øvrigt støttes på betragtning 15 til direktiv 97/67, hvoraf det fremgår, at muligheden for at forhandle individuelle kontrakter med kunderne ikke a priori svarer til begrebet befordringspligt.

49 Det andet og tredje spørgsmål skal derfor besvares med, at fritagelsen i sjette direktivs

artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), finder anvendelse på levering af ydelser og dertil knyttede varer bortset fra personbefordring og telekommunikation, som præsteres af det offentlige postvæsen i dets egenskab af virksomhed, der forpligter sig til helt eller delvist at opfylde befordringspligten i en medlemsstat. Den finder ikke anvendelse på levering af ydelser og dertil knyttede varer, hvis vilkår er blevet forhandlet individuelt.

Sagens omkostninger

50 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

1) **Begrebet »det offentlige postvæsen« i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, skal fortolkes således, at det omfatter offentlige eller private virksomheder, der forpligter sig til helt eller delvist at opfylde postbefordringspligten i en medlemsstat, således som denne pligt er defineret i artikel 3 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 97/67/EF af 15. december 1997 om fælles regler for udvikling af Fællesskabets indre marked for posttjenester og forbedring af disse tjenesters kvalitet, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2002/39/EF af 10. juni 2002.**

2) **Fritagelsen i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv 77/388 finder anvendelse på levering af ydelser og dertil knyttede varer bortset fra personbefordring og telekommunikation, som præsteres af det offentlige postvæsen i dets egenskab af virksomhed, der forpligter sig til helt eller delvist at opfylde befordringspligten i en medlemsstat. Den finder ikke anvendelse på levering af ydelser og dertil knyttede varer, hvis vilkår er blevet forhandlet individuelt.**

Underskrifter

* Processprog: engelsk.