

Causa C-357/07

The Queen, su istanza di:

TNT Post UK Ltd

contro

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

[domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dalla High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court)]

«Sesta direttiva IVA — Esenzioni — Art. 13, parte A, n. 1, lett. a) — Prestazioni effettuate dai servizi pubblici postali»

Massime della sentenza

1. *Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Imposte sulla cifra d'affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto — Esenzioni previste dalla sesta direttiva — Esenzione delle prestazioni effettuate dai servizi pubblici postali*

[Direttiva del Consiglio 77/388, art. 13 parte A, n. 1, lett. a) e direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 97/67, art. 3]

2. *Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Imposte sulla cifra d'affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto — Esenzioni previste dalla sesta direttiva — Esenzione delle prestazioni effettuate dai servizi pubblici postali*

[Direttiva del Consiglio 77/388, art. 13 parte A, n. 1, lett. a)]

1. La nozione di «servizi pubblici postali», che figura all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva 77/388, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari, deve essere interpretata nel senso che essa si riferisce ad operatori, pubblici o privati, che si obbligano ad assicurare in uno Stato membro la totalità o una parte del servizio postale universale, quale definito all'art. 3 della direttiva 97/67, concernente regole comuni per lo sviluppo del mercato interno dei servizi postali comunitari e il miglioramento della qualità del servizio, come modificata dalla direttiva 2002/39.

Infatti, in primo luogo, per ricadere sotto il dettato dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, è necessario che le prestazioni di servizi da esentare vengano effettuate da un operatore che possa esser definito «servizio pubblico postale» nel senso organico del termine. Il fatto che l'art. 132, n. 1, lett. a), della direttiva 2006/112, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, sia redatto in termini rigorosamente identici a quelli dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva dimostra che l'esenzione prevista da quest'ultima disposizione è mantenuta identica, nonostante la liberalizzazione del settore postale. Ne consegue che l'esenzione prevista all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva non può essere interpretata in modo tale da riguardare, sostanzialmente, prestazioni di servizi postali, quali i servizi riservati ai sensi dell'art. 7 della direttiva 97/67, indipendentemente dalla qualità del prestatore di tali servizi.

In secondo luogo, le esenzioni previste dall'art. 13, parte A, della sesta direttiva, hanno l'obiettivo

di favorire alcune attività di interesse pubblico. Orbene, tale obiettivo di carattere generale si traduce, nel settore postale, nello scopo più specifico di offrire, a un costo ridotto, servizi postali rispondenti ai bisogni essenziali della popolazione. Allo stato attuale del diritto comunitario, un siffatto obiettivo coincide, in sostanza, con quello perseguito dalla direttiva 97/67 di offrire un servizio postale universale. Ai sensi dell'art. 3, n. 1, di tale direttiva, un tale servizio corrisponde ad un'offerta di servizi postali di qualità determinata forniti permanentemente in tutti i punti del territorio a prezzi accessibili a tutti gli utenti. Pertanto, nonostante l'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva non si possa basare sulla direttiva 97/67, a causa del diverso fondamento normativo delle due direttive, quest'ultima costituisce nondimeno un utile riferimento per interpretare la nozione di «servizi pubblici postali» ai sensi di questa disposizione.

(v. punti 27-30, 32-36, 40, dispositivo 1)

2. L'esenzione prevista all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva 77/388, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari, si applica alle prestazioni di servizi e alle cessioni di beni accessori a dette prestazioni, ad eccezione dei trasporti di persone e delle telecomunicazioni, che i servizi pubblici postali effettuano in quanto tali, vale a dire a titolo della loro qualità di operatore che si obbliga a garantire in uno Stato membro la totalità o una parte del servizio postale universale. Essa non si applica alle prestazioni di servizi né alle cessioni di beni accessori a dette prestazioni le cui condizioni siano state negoziate individualmente.

(v. punto 49, dispositivo 2)

SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

23 aprile 2009 (*)

«Sesta direttiva IVA – Esenzioni – Art. 13, parte A, n. 1, lett. a) – Prestazioni effettuate dai servizi pubblici postali»

Nel procedimento C-357/07,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dalla High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (Regno Unito), con decisione 12 luglio 2007, pervenuta in cancelleria il 31 luglio 2007, nella causa

The Queen, su istanza di:

TNT Post UK Ltd

contro

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

con l'intervento di:

Royal Mail Group Ltd,

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta dal sig. C.W.A. Timmermans (relatore), presidente di sezione, dai sigg. J. C. Bonichot, K. Schiemann, J. Makarczyk, e dalla sig.ra C. Toader, giudici,

avvocato generale: sig.ra J. Kokott,

cancelliere: sig.ra L. Hewlett, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 18 giugno 2008,

considerate le osservazioni presentate:

- per la TNT Post UK Ltd, dal sig. D. Milne, QC, e dalla sig.ra P. Hamilton, barrister, su mandato del sig. C. Russell, solicitor;
- per la Royal Mail Group Ltd, dai sigg. P. Lasok, QC, e J. Herberg, barrister, su mandato della sig.ra D. Finkler, solicitor;
- per il governo del Regno Unito, dalle sigg.re C. Gibbs, I. Rao e M. Hall, in qualità di agenti, assistite dal sig. C. Vajda, QC, e dalla sig.ra N. Shaw, barrister;
- per il governo tedesco, dal sig. M. Lumma, in qualità di agente;
- per il governo greco, dal sig. S. Spyropoulos nonché dalle sigg.re S. Trekli e M. Tassopoulou, in qualità di agenti;
- per l'Irlanda, dal sig. D. O'Hagan, in qualità di agente, assistito dai sigg. D. Barniville, SC, e N. Travers, BL;
- per il governo finlandese, dal sig. J. Heliskoski e dalla sig.ra A. Guimaraes Purokoski, in qualità di agenti;
- per il governo svedese, dalla sig.ra A. Falk, in qualità di agente;
- per la Commissione delle Comunità europee, dalla sig.ra M. Afonso e dal sig. R. Lyal, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 15 gennaio 2009,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la TNT Post UK Ltd (in prosieguo: la «TNT Post»), ricorrente nella causa principale, e i Commissioners for Her Majesty's

Revenue and Customs, convenuti nella causa principale, con l'intervento della Royal Mail Group Ltd (in prosieguo: la «Royal Mail»), vertente sulla legittimità dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l' «IVA») dei servizi postali forniti da quest'ultima società.

Contesto normativo

La normativa comunitaria

3 L'art. 13 della sesta direttiva, intitolato «Esenzioni all'interno del paese», prevede quanto segue:

«A. Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico

1. Fatte salve le altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni previste in appresso e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:

a) quando sono effettuate dai servizi pubblici postali, le prestazioni di servizi e le [cessioni] di beni accessori a dette prestazioni, esclusi il trasporto di persone e le telecomunicazioni;

(...).

4 L'art. 132, n. 1, lett. a), della direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1) è formulato in termini identici a quelli dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva.

5 La direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 15 dicembre 1997, 97/67/CE, concernente regole comuni per lo sviluppo del mercato interno dei servizi postali comunitari e il miglioramento della qualità del servizio (GU 1998, L 15, pag. 14), come modificata dalla direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 10 giugno 2002, 2002/39/CE (GU L 176, pag. 21; in prosieguo: la «direttiva 97/67»), stabilisce, ai sensi del suo art. 1, regole comuni concernenti in particolare la fornitura di un servizio postale universale nella Comunità e i criteri che definiscono i servizi che possono essere riservati ai fornitori del servizio universale.

6 Il quindicesimo 'considerando' della direttiva 97/67 enuncia quanto segue:

«(...) le disposizioni della presente direttiva relative alla prestazione del servizio universale non pregiudicano il diritto degli operatori del servizio universale di negoziare individualmente contratti con i clienti».

7 Ai sensi dell'art. 3 della direttiva 97/67:

«1. Gli Stati membri garantiscono che gli utilizzatori godano del diritto a un servizio universale corrispondente ad un'offerta di servizi postali di qualità determinata forniti permanentemente in tutti i punti del territorio a prezzi accessibili a tutti gli utenti.

2. A tal fine, gli Stati membri provvedono affinché la densità dei punti di contatto e di accesso tenga conto delle esigenze degli utenti.

3. Essi si attivano per assicurare che il/i fornitore/i del servizio universale garantisca/no tutti i giorni lavorativi, e come minimo cinque giorni a settimana, salvo circostanze o condizioni geografiche eccezionali, valutate dalle autorità nazionali di regolamentazione, almeno:

- una raccolta;
- una distribuzione al domicilio di ogni persona fisica o giuridica o tramite deroga, alle condizioni stabilite dall'autorità nazionale di regolamentazione, in installazioni appropriate.

Ogni circostanza eccezionale ovvero ogni deroga concessa da un'autorità nazionale di regolamentazione ai sensi del presente paragrafo dev'essere comunicata alla Commissione e a tutte le autorità nazionali di regolamentazione.

4. Ciascuno Stato membro adotta le misure necessarie affinché il servizio universale comprenda almeno le seguenti prestazioni:

- la raccolta, lo smistamento, il trasporto e la distribuzione degli invii postali fino a 2 kg;
- la raccolta, lo smistamento, il trasporto e la distribuzione dei pacchi postali fino a 10 kg;
- i servizi relativi agli invii raccomandati e agli invii con valore dichiarato.

5. Le autorità nazionali di regolamentazione possono innalzare il limite di peso di copertura del servizio universale per i pacchi postali ad una soglia non superiore ai 20 kg e stabilire regimi speciali per la distribuzione a domicilio dei pacchi postali.

Fatto salvo il limite di peso della copertura del servizio universale per i pacchi postali deciso da un determinato Stato membro, gli Stati membri garantiscono la distribuzione all'interno del loro territorio dei pacchi postali provenienti da altri Stati membri con peso fino a 20 kg.

6. Le dimensioni minime e massime degli invii postali considerati sono quelle fissate nella convenzione e nell'accordo sui pacchi postali adottati dall'Unione postale universale.

7. Il servizio universale definito nel presente articolo include sia i servizi nazionali che i servizi transfrontalieri».

8 L'art. 7, n. 1, della direttiva 97/67 stabilisce:

«Nella misura necessaria al mantenimento del servizio universale, gli Stati membri hanno facoltà di continuare a riservare servizi al fornitore o ai fornitori del servizio universale. Questi servizi sono limitati alla raccolta, allo smistamento, al trasporto e alla consegna di invii di corrispondenza interna e di corrispondenza transfrontaliera in entrata, tramite consegna espressa o no, nell'ambito dei limiti di peso e di prezzo che seguono. Il limite di peso è di 100 grammi a decorrere dal 1° gennaio 2003 e di 50 grammi a decorrere dal 1° gennaio 2006. Tali limiti non si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2003 se il prezzo è pari o superiore a tre volte la tariffa pubblica per l'invio di corrispondenza nella prima categoria di peso della categoria più rapida e a partire dal 1° gennaio 2006 se il prezzo è pari o superiore a due volte e mezzo tale tariffa.

(...)».

La normativa nazionale

9 Le disposizioni volte all'attuazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva fanno parte della legge del 1994 sull'imposta sul valore aggiunto (Value Added Tax Act 1994), quale modificata dalla legge del 2000 sui servizi postali (Postal Services Act 2000; in prosieguo: la «legge sui servizi postali»), mentre le disposizioni di attuazione della direttiva 97/67 rientrano in quest'ultima legge.

10 La *London Gazette* del 28 marzo 2001 pubblicava un annuncio secondo il quale il ministro del Commercio e dell'Industria comunicava che la società Consignia plc (denominazione, a tale data, della Royal Mail) era stata designata, ai sensi della legge sui servizi postali, quale fornitore del servizio postale universale nel Regno Unito. Il ministro non aveva effettuato una notifica del genere per nessun altro soggetto.

11 Il 18 febbraio 2005 la commissione dei servizi postali (Postal Services Commission o Postcomm) adottava una decisione, nell'ambito dell'esercizio degli obblighi legali ad essa incombenti ai sensi della legge sui servizi postali, secondo la quale, a decorrere dal 1° gennaio 2006, essa avrebbe concesso ad ogni richiedente che soddisfacesse i requisiti prescritti una licenza per l'instradamento di lettere di qualsiasi peso. Tale decisione comportava la completa liberalizzazione del mercato postale nel Regno Unito a partire da tale data, ma senza incidere sullo status né sugli obblighi della Royal Mail nella sua qualità di unico fornitore del servizio universale designato in tale Stato membro.

12 La Royal Mail opera in base ad una licenza rilasciata dalla commissione dei servizi postali il 23 marzo 2001, in forza della seconda parte della legge sui servizi postali, licenza che è stata da ultimo modificata il 25 maggio 2006. La disciplina regolamentare di quest'ultima è intesa a garantire che ogni persona fisica e giuridica possa usufruire di un sistema postale completo che copra l'intero territorio nazionale a prezzi accessibili. In base a tale licenza incombono in particolare alla Royal Mail, e ad essa soltanto, gli obblighi, da un lato, di fornire agli utenti del Regno Unito un servizio postale universale, che comprenda almeno una distribuzione ad ogni domicilio tutti i giorni lavorativi e una raccolta tutti i giorni lavorativi da ogni punto di accesso situato sul territorio di tale Stato membro, a tariffe accessibili applicate uniformemente in tutto il Regno Unito, nonché, dall'altro, di far sì che gli utenti del Regno Unito abbiano pronto accesso a tale servizio postale universale attraverso punti di accesso sufficienti per numero e densità.

13 Il 20 gennaio 2006 la commissione dei servizi postali concedeva alla TNT Post, applicando la seconda parte della legge sui servizi postali, una licenza in base alla quale quest'ultima società veniva abilitata a distribuire ogni tipo di lettera sul territorio del Regno Unito. Questa licenza sostituiva una licenza anteriore rilasciata il 23 dicembre 2002.

Causa principale e questioni pregiudiziali

14 Secondo il giudice del rinvio la Royal Mail, quale unico fornitore del servizio postale universale nel Regno Unito, fornisce una vasta gamma di servizi postali a ogni azienda o privato che desideri utilizzarli. Tali servizi postali sono forniti attraverso una rete nazionale integrata che attualmente serve circa 27 milioni di indirizzi, sei giorni la settimana, alle condizioni del sistema regolamentare di interesse pubblico che è specifico della Royal Mail e che la distingue tra tutti gli operatori postali. Le lettere e il resto della posta sono raccolti da tale società in diversi punti, vale a dire circa 113 000 cassette postali, 14 200 uffici postali e 90 000 locali commerciali. La Royal Mail ha circa 185 000 dipendenti nel Regno Unito.

15 I servizi postali che la Royal Mail è tenuta a fornire al pubblico ai sensi della licenza di cui è titolare rappresentano la gran parte sia del volume totale di posta gestito da tale società, sia delle entrate globalmente derivanti dalle sue operazioni postali. Tenuto conto delle operazioni relative

agli «invii di lettere» della Royal Mail, circa il 90% delle attività di quest'ultima, calcolate rispetto al fatturato, è soggetto a condizioni e a requisiti regolamentari che essa sola ha l'obbligo di osservare, contrariamente a qualsiasi altro operatore postale nel Regno Unito.

16 La TNT Post, che appartiene al gruppo TNT, attivo in più di 200 Stati e con più di 128 000 dipendenti, fornisce servizi di distribuzione della posta commerciale pre-smistata e non smistata. Le sue attività consistono nel raccogliere la posta dei suoi clienti, nel fornire servizi di smistamento meccanico e manuale (per la posta non smistata), nonché nel trattamento e nell'instradamento di detta posta per via terrestre fino ad un deposito regionale della Royal Mail. Tali servizi sono noti come «servizi a monte».

17 Il 6 aprile 2004 la TNT Post stipulava un contratto con la Royal Mail ai sensi del quale quest'ultima si obbligava a fornire «servizi a valle», ossia a distribuire la posta che la TNT Post aveva raccolto, smistato e canalizzato per via terrestre fino ad uno dei depositi regionali della Royal Mail. Tale contratto veniva stipulato conformemente ad una delle condizioni della licenza di cui quest'ultima società è titolare, ai sensi della quale essa è tenuta a consentire l'accesso ai suoi uffici postali ad ogni operatore postale o utente che lo richieda ed a negoziare in buona fede al fine di concordare i termini di tale accesso. La TNT Post non fornisce al momento alcun servizio a valle.

18 Il giudice del rinvio precisa inoltre che, in materia di posta commerciale, la quale costituirebbe l'85% del volume postale trattato dalla TNT Post nel Regno Unito, il principale mercato di quest'ultima è rappresentato dal settore dei servizi finanziari. Poiché gli istituti finanziari non sono in grado di recuperare tutta l'IVA che grava su di essi a monte, rientra nell'interesse commerciale della TNT Post ridurre nei limiti del possibile l'importo dell'IVA da addebitare ai suoi clienti.

19 Orbene, ai sensi della legge del 1994 sull'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla legge sui servizi postali, il trasporto attraverso la Royal Mail di pacchi postali, nei quali è possibile disporre le lettere, è esente da IVA, mentre i servizi forniti dalla TNT Post, secondo quest'ultima identici a quelli forniti dalla Royal Mail, sono assoggettati ad IVA secondo l'aliquota normale del 17,5%.

20 Ritenendo che per la soluzione della controversia dinanzi ad esso pendente sia necessaria l'interpretazione del diritto comunitario, la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court), ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) a) Come debba essere interpretata la nozione di “servizi pubblici postali” di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva [divenuto art. 132, n. 1, lett. a), della direttiva 2006/112].

b) Se ai fini dell'interpretazione di tale nozione sia rilevante il fatto che i servizi postali in uno Stato membro sono stati liberalizzati, non esistono servizi riservati ai sensi della direttiva del Consiglio 97/67/CE, come modificata, ed esiste un fornitore designato per il servizio universale la cui identità è stata notificata alla Commissione ai sensi della menzionata direttiva (come la Royal Mail nel Regno Unito).

c) Se, nelle circostanze della presente fattispecie [esposte sopra, alla prima questione sub b)] tale nozione includa:

i) unicamente il fornitore designato per il servizio universale (come la Royal Mail nel Regno Unito), oppure

ii) anche un operatore postale privato (come la TNT Post).

2) Se, nelle circostanze della presente fattispecie, l'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva [attualmente art. 132, n. 1, lett. a), della direttiva 2006/112] debba essere interpretato nel senso che uno Stato membro deve o può esonerare tutte le prestazioni di servizi fornite dai "servizi pubblici postali".

3) Qualora gli Stati membri debbano o possano esonerare alcune, ma non tutte, le prestazioni di servizi fornite dai "servizi pubblici postali", in base a quali criteri debbano identificarsi tali prestazioni».

Sulla domanda diretta alla riapertura della fase orale

21 Con atto depositato nella cancelleria della Corte il 2 marzo 2009, la TNT Post ha chiesto alla Corte di disporre la riapertura della fase orale, ai sensi dell'art. 61 del regolamento di procedura. A parere di tale società, le conclusioni dell'avvocato generale contengono diversi malintesi riguardo ai fatti della causa principale ed al funzionamento del mercato postale nel Regno Unito.

22 Dalla giurisprudenza della Corte risulta che essa può, d'ufficio o su proposta dell'avvocato generale, ovvero su domanda delle parti, ordinare la riapertura della fase orale del procedimento, ai sensi dell'art. 61 del suo regolamento di procedura, qualora ritenga di non avere sufficienti chiarimenti o che la causa debba essere decisa sulla base di un argomento che non sia stato oggetto di discussione tra le parti (v., in particolare, sentenza 16 dicembre 2008, causa C-210/06, *Cartesio*, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 46).

23 Orbene, i fatti della causa principale ed il funzionamento del mercato postale nel Regno Unito sono stati descritti in dettaglio dal giudice del rinvio e commentati nelle osservazioni scritte e orali presentate alla Corte. In tale contesto, quest'ultima considera di disporre di tutti gli elementi necessari per risolvere le questioni proposte dal giudice del rinvio.

24 Peraltro non si deduce che la presente causa debba essere decisa sulla base di un argomento che non sarebbe stato discusso dinanzi alla Corte.

25 Di conseguenza occorre, sentito l'avvocato generale, respingere la domanda di riapertura della fase orale.

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

26 Con la prima questione, che è opportuno trattare nel suo complesso, il giudice del rinvio chiede alla Corte in qual senso debba essere interpretata la nozione di «servizi pubblici postali» figurante all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, in particolare nel caso in cui i servizi postali siano stati oggetto di una liberalizzazione in uno Stato membro.

27 Al riguardo si deve ricordare, in primo luogo, che la sintassi della frase intera della detta disposizione dimostra chiaramente che i termini «servizi pubblici postali» designano gli organi di gestione che effettuano le prestazioni di servizi da esentare. Per ricadere sotto la disposizione è quindi necessario che dette prestazioni vengano effettuate da un operatore che possa esser definito «servizio pubblico postale» nel senso organico del termine (v. sentenza 11 luglio 1985, causa 107/84, *Commissione/Germania*, Racc. pag. 2655, punto 11).

28 Quest'interpretazione si fonda sul testo stesso dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta

direttiva. Peraltro nessun elemento permette di concludere che una siffatta interpretazione sarebbe stata compromessa da circostanze quali la liberalizzazione del settore postale, verificatasi successivamente alla pronuncia della citata sentenza Commissione/Germania.

29 Al contrario, il fatto che l'art. 132, n. 1, lett. a), della direttiva 2006/112 sia redatto in termini rigorosamente identici a quelli dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva dimostra che l'esenzione prevista da quest'ultima disposizione è mantenuta identica, nonostante la liberalizzazione del settore postale.

30 Ne consegue che, contrariamente a quanto sostengono la TNT Post nonché i governi finlandese e svedese, l'esenzione prevista all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva non può essere interpretata in modo tale da riguardare, sostanzialmente, prestazioni di servizi postali, quali i servizi riservati ai sensi dell'art. 7 della direttiva 97/67, indipendentemente dalla qualità del prestatore di tali servizi.

31 In secondo luogo, i termini utilizzati per designare un'esenzione quale quella di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva devono essere interpretati restrittivamente, dato che essa costituisce una deroga al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo. Tuttavia l'interpretazione di tali termini deve essere conforme agli obiettivi perseguiti dalle dette esenzioni e rispettare le prescrizioni derivanti dal principio di neutralità fiscale relativo al sistema comune di IVA. Pertanto, questa regola d'interpretazione restrittiva non significa che i termini utilizzati per specificare le esenzioni di cui al detto art. 13 debbano essere interpretati in un modo che priverebbe tali esenzioni dei loro effetti (v., in tal senso, sentenza 14 giugno 2007, causa C?445/05, Haderer, Racc. pag. I?4841, punto 18 e giurisprudenza ivi citata).

32 Come indica il titolo dell'art. 13, parte A, della sesta direttiva, le esenzioni previste da quest'ultimo hanno l'obiettivo di favorire alcune attività di interesse pubblico.

33 Orbene, tale obiettivo di carattere generale si traduce, nel settore postale, nello scopo più specifico di offrire, a un costo ridotto, servizi postali rispondenti ai bisogni essenziali della popolazione.

34 Allo stato attuale del diritto comunitario, un siffatto obiettivo coincide, in sostanza, con quello perseguito dalla direttiva 97/67 di offrire un servizio postale universale. Ai sensi dell'art. 3, n. 1, di tale direttiva, un tale servizio corrisponde ad un'offerta di servizi postali di qualità determinata forniti permanentemente in tutti i punti del territorio a prezzi accessibili a tutti gli utenti.

35 Pertanto, nonostante l'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva non si possa basare sulla direttiva 97/67, a causa del diverso fondamento normativo delle due direttive, quest'ultima costituisce nondimeno un utile riferimento per interpretare la nozione di «servizi pubblici postali» ai sensi di questa disposizione.

36 Ne consegue che i servizi pubblici postali ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva devono essere considerati quali operatori, pubblici o privati (v., in questo senso, sentenza Commissione/Germania, cit., punto 16), che si obbligano ad offrire servizi postali rispondenti ai bisogni essenziali della popolazione e quindi, in pratica, ad assicurare in uno Stato membro la totalità o una parte del servizio postale universale, quale definito all'art. 3 della direttiva 97/67.

37 Una tale interpretazione non viola il principio di neutralità fiscale, il quale osta a che operatori economici che effettuano le stesse operazioni subiscano un trattamento differenziato in materia di riscossione dell'IVA (v. sentenza 28 giugno 2007, causa C?363/05, JP Morgan Fleming

Claverhouse Investment Trust e The Association of Investment Trust Companies, Racc. pag. I?5517, punto 46 e giurisprudenza ivi citata).

38 Infatti, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 63 delle sue conclusioni, per valutare se le operazioni sono tra loro simili, non basta confrontare singole prestazioni, bensì occorre considerare il contesto in cui queste ultime sono effettuate.

39 Orbene, come dimostrano le circostanze della causa principale, un operatore quale la Royal Mail, a causa degli obblighi, descritti al punto 12 della presente sentenza, derivanti dalla licenza di cui è titolare e connessi al suo status di prestatore del servizio universale, esegue prestazioni postali in un contesto normativo sostanzialmente diverso da quello in cui le effettua un operatore come la TNT Post.

40 Di conseguenza, la prima questione dev'essere risolta nel senso che la nozione di «servizi pubblici postali», che figura all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, deve essere interpretata nel senso che essa si riferisce ad operatori, pubblici o privati, che si obbligano ad assicurare in uno Stato membro la totalità o una parte del servizio postale universale, quale definito all'art. 3 della direttiva 97/67.

Sulle questioni seconda e terza

41 Con le sue questioni seconda e terza, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede in sostanza se l'esenzione prevista all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, si applichi a tutti i servizi postali assicurati dai servizi pubblici postali o soltanto ad una parte di essi. In quest'ultimo caso essa chiede quali siano i criteri che consentono di identificare i servizi esenti.

42 Al riguardo si deve rilevare che, ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, le prestazioni di servizi e le cessioni di beni accessori a dette prestazioni effettuate dai servizi pubblici postali sono esentate. Soltanto il trasporto di persone e le telecomunicazioni sono espressamente esclusi dall'ambito di applicazione di questa disposizione.

43 Tuttavia, contrariamente a quanto sostengono la Royal Mail, i governi del Regno Unito e greco, nonché l'Irlanda, non si può evincere dalla suddetta disposizione che tutte le prestazioni di servizi e le cessioni di beni accessori a dette prestazioni, effettuate dai servizi pubblici postali e che non siano espressamente escluse dall'ambito di applicazione di questa stessa disposizione, siano esentate, indipendentemente dalla loro natura intrinseca.

44 Risulta infatti dalle esigenze cui si fa riferimento al punto 31 della presente sentenza, secondo le quali l'esenzione prevista all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva dev'essere interpretata restrittivamente e in conformità all'obiettivo perseguito da tale disposizione, che le prestazioni di servizi e le cessioni di beni accessori a dette prestazioni devono essere interpretate come quelle che i servizi pubblici postali effettuano in quanto tali, vale a dire a titolo della loro stessa qualifica di servizi pubblici postali.

45 Una tale interpretazione s'impone, in particolare, in ragione della necessità di rispettare il principio di neutralità fiscale. Infatti gli obblighi di un operatore quale la Royal Mail, che, come risulta dal punto 39 della presente sentenza, permettono di distinguere il contesto in cui tale operatore effettua prestazioni postali da quello in cui le effettua un operatore quale la TNT Post, riguardano soltanto le prestazioni postali rese in qualità di prestatore del servizio universale.

46 Parimenti, risulta dalle esigenze ricordate al punto 44 della presente sentenza e, in particolare, dalla natura dell'obiettivo perseguito, che è quello di favorire un'attività di interesse

pubblico, che l'esenzione non può essere applicata a servizi specifici, scindibili dal servizio di interesse pubblico, tra i quali figurano servizi rispondenti ad esigenze specifiche di operatori economici (v., in tal senso, sentenza 19 maggio 1993, causa C-320/91, Corbeau, Racc. pag. I-2533, punto 19).

47 Giustamente, pertanto, il governo tedesco e la Commissione rilevano che non possono considerarsi esonerate, ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, prestazioni effettuate dai servizi pubblici postali le cui condizioni siano state negoziate individualmente. Per loro stessa natura, prestazioni simili rispondono alle esigenze specifiche degli utenti interessati.

48 Quest'interpretazione è, del resto, confermata dal quindicesimo 'considerando' della direttiva 97/67, da cui risulta che la possibilità di negoziare individualmente contratti con i clienti non corrisponde, a priori, alla nozione di prestazione del servizio universale.

49 Le questioni seconda e terza devono essere pertanto risolte nel senso che l'esenzione prevista all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva si applica alle prestazioni di servizi e alle cessioni di beni accessori a dette prestazioni, ad eccezione dei trasporti di persone e delle telecomunicazioni, che i servizi pubblici postali effettuano in quanto tali, vale a dire a titolo della loro qualità di operatore che si obbliga a garantire in uno Stato membro la totalità o una parte del servizio postale universale. Essa non si applica alle prestazioni di servizi né alle cessioni di beni accessori a dette prestazioni le cui condizioni siano state negoziate individualmente.

Sulle spese

50 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Seconda Sezione) dichiara:

1) **La nozione di «servizi pubblici postali», che figura all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, deve essere interpretata nel senso che essa si riferisce ad operatori, pubblici o privati, che si obbligano ad assicurare in uno Stato membro la totalità o una parte del servizio postale universale, quale definito all'art. 3 della direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 15 dicembre 1997, 97/67/CE, concernente regole comuni per lo sviluppo del mercato interno dei servizi postali comunitari e il miglioramento della qualità del servizio, come modificata dalla direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 10 giugno 2002, 2002/39/CE.**

2) **L'esenzione prevista all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva 77/388 si applica alle prestazioni di servizi e alle cessioni di beni accessori a dette prestazioni, ad eccezione dei trasporti di persone e delle telecomunicazioni, che i servizi pubblici postali effettuano in quanto tali, vale a dire a titolo della loro qualità di operatore che si obbliga a garantire in uno Stato membro la totalità o una parte del servizio postale universale. Essa non si applica alle prestazioni di servizi né alle cessioni di beni accessori a dette prestazioni le cui condizioni siano state negoziate individualmente.**

Firme

* Lingua processuale: l'inglese