

Sprawa C-357/07

The Queen, na wniosek:

TNT Post UK Ltd

przeciwko

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym
złożony przez High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court)]

Szósta dyrektywa VAT – Zwolnienia – Artykuł 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) – świadczenie usług przez publiczne służby pocztowe

Streszczenie wyroku

1. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Zwolnienia przewidziane w szóstej dyrektywie – Zwolnienie świadczenia usług przez publiczne służby pocztowe*

(dyrektywy: Rady 77/388, art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a); dyrektywa 97/67 Parlamentu Europejskiego i Rady, art. 3)

2. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Zwolnienia przewidziane w szóstej dyrektywie – Zwolnienie świadczenia usług przez publiczne służby pocztowe*

(dyrektywa Rady 77/388, art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a))

1. Pojęcie „publicznych służb pocztowych”, zawarte w art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych, należy interpretować w ten sposób, że obejmuje ono operatorów publicznych lub prywatnych, którzy zobowiązani są do zapewnienia w danym państwie członkowskim całości lub części powszechnych usług pocztowych, zgodnie z definicją zawartą w art. 3 dyrektywy 97/67 w sprawie wspólnych zasad rozwoju rynku wewnętrznego usług pocztowych Wspólnoty oraz poprawy jakości usług, zmienionej dyrektywą 2002/39.

W istocie, po pierwsze, aby świadczenia usług podlegających zwolnieniu były objęte brzmieniem przepisu art. 13 cz. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, konieczne jest, by były one wykonane przez operatora, który może zostać zakwalifikowany jako „publiczna służba pocztowa” w organizacyjnym sensie tego pojęcia. Okoliczność, że art. 132 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2006/112 w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej jest zredagowany w sposób identyczny jak art. 13 cz. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, wskazuje, że zwolnienie przewidziane w tym ostatnim przepisie zostało zachowane w tej samej formie pomimo liberalizacji sektora pocztowego. Z powyższego wynika, że zwolnienie przewidziane w art. 13 cz. 1 lit. a) szóstej dyrektywy nie może być interpretowane w ten sposób, że dotyczy ono zasadniczo świadczenia usług pocztowych, takich jak usługi zastrzeżone w rozumieniu art. 7 dyrektywy 97/67, niezależnie od charakteru operatora tych usług.

Po drugie, zwolnienia przewidziane w art. 13 cz. 1 lit. a) szóstej dyrektywy mają na celu uprzywilejowanie niektórych rodzajów działalności w interesie publicznym. Tymczasem ten ogólny cel przekłada się w dziedzinie poczty na bardziej szczegółowy cel oferowania, po zmniejszonych cenach, usług pocztowych odpowiadających podstawowym potrzebom społeczeństwa. W obecnym stanie prawa wspólnotowego tego rodzaju cel jest zasadniczo zbliżony z zamierzonym przez dyrektywę 97/67 celem oferowania powszechnych usług pocztowych. Zgodnie z art. 3 ust. 1 tej dyrektywy usługi te obejmują również świadczenie usług pocztowych o określonej jakości we wszystkich punktach na obszarach państw, po przystępnych cenach dla wszystkich użytkowników. W związku z tym, pomimo że dyrektywa 97/67 nie może stanowić podstawy dla wykładni art. 13 cz. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, która to szósta dyrektywa ma podstawę prawną odmienną od podstawy prawnej dyrektywy 97/67, ta ostatnia stanowi jednak użyteczne odniesienie dla celów wykładni pojęcia „publicznych służb pocztowych” w rozumieniu tego przepisu.

(por. pkt 27–30, 32–36, 40; pkt 1 sentencji)

2. Zwolnienie przewidziane w art. 13 cz. 1 lit. a) szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych ma zastosowanie do świadczenia usług i dostaw towarów z nimi związanych – z wyjątkiem transportu osób i usług telekomunikacyjnych – które publiczne służby pocztowe wykonują jako takie, a więc w charakterze operatora, który zobowiązuje się do zapewnienia w danym państwie członkowskim całości lub części powszechnych usług pocztowych. Zwolnienie to nie ma zastosowania do świadczenia usług ani dostaw towarów z nimi związanych, których warunki zostały wynegocjowane indywidualnie.

(por. pkt 49; pkt 2 sentencji)

WYROK TRYBUNAŁU (druga izba)

z dnia 23 kwietnia 2009 r.(*)

Szósta dyrektywa VAT – Zwolnienia – Artykuł 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) – świadczenie usług przez publiczne służby pocztowe

W sprawie C-357/07

mając za przedmiot wnioszek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (Zjednoczone Królestwo) postanowieniem z dnia 12 lipca 2007 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 31 lipca 2007 r., w postępowaniu

The Queen, na wniosek:

TNT Post UK Ltd

przeciwko

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

przy udziale:

Royal Mail Group Ltd,

TRYBUNAŁ (druga izba),

w składzie: C.W.A. Timmermans (sprawozdawca), prezes izby, J.C. Bonichot, K. Schieman, J. Makarczyk, i C. Toader, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: L. Hewlett, główny administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 18 czerwca 2008 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu TNT Post UK Ltd przez D. Milne'a, QC, oraz P. Hamilton, barrister, działających z upoważnienia C. Russella, solicitor,
- w imieniu Royal Mail Group Ltd przez P. Lasoka, QC, oraz J. Herberga, barrister, działających z upoważnienia D. Finklera, solicitor,
- w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez C. Gibbs, I. Rao oraz M. Hall, działających w charakterze pełnomocników, wspieranych przez C. Vajda, QC, oraz de N. Shaw, barrister,
- w imieniu rządu niemieckiego przez M. Lumm, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu greckiego przez S. Spyropoulosa, S. Trekli oraz M. Tassopoulou, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Irlandii przez D. O'Hagana, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez D. Barnivilla, SC, oraz N. Traversa, BL,

- w imieniu rządu fińskiego przez J. Heliskoskiego oraz A. Guimaraes-Purokoski działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu szwedzkiego przez A. Falk działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez M. Afonso oraz R. Lyala, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 15 stycznia 2009 r.,
wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, s. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy TNT Post UK Ltd (zwaną dalej „TNT Post”), skarżącą w postępowaniu przed sądem krajowym, a Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs, pozwanymi w postępowaniu przed sądem krajowym, przy udziale Royal Mail Group Ltd (zwaną dalej „Royal Mail”), będącej interwenientem w postępowaniu przed sądem krajowym, w przedmiocie zgodności z prawem zwolnienia usług pocztowych świadczonych przez Royal Mail z podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „VAT”).

Ramy prawne

Uregulowania wspólnotowe

3 Artykuł 13 szóstej dyrektywy, zatytułowany „Zwolnienia na terytorium kraju”, stanowi:

„A. Zwolnienia niektórych rodzajów działalności w interesie publicznym:

1. Nie naruszając innych przepisów wspólnotowych, państwa członkowskie zwalniają z podatku na warunkach, które określają w celu zapewnienia prawidłowego i prostego zastosowania takich zwolnień, jak również aby zapobiec oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania i nadużyciom:

a) świadczenie usług przez publiczne służby pocztowe i dostawy towarów z nimi związanych, z wyjątkiem transportu osób i usług telekomunikacyjnych;

[...]”.

4 Artykuł 132 ust. 1 lit. a) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1) został sformułowany w sposób identyczny jak art. 13 A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy.

5 Dyrektywa 97/67/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 15 grudnia 1997 r. w sprawie wspólnych zasad rozwoju rynku wewnętrznego usług pocztowych Wspólnoty oraz poprawy jakości usług (Dz.U. 1998, L 15, s. 14), zmieniona dyrektywą 2002/39/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 10 czerwca 2002 r. (Dz.U. L 176, s. 21) (zwana dalej „dyrektywą 97/67”), ustanawia, zgodnie z art. 1, wspólne reguły dotyczące świadczenia pocztowych usług

powszechnych w ramach Wspólnoty Europejskiej i kryteriów definiujących usługi, które mogłyby być zastrzeżone dla operatorów świadczących usługi powszechne.

6 Motyw 15 dyrektywy 97/67 stanowi:

„Postanowienia niniejszej dyrektywy dotyczące świadczenia usług powszechnych nie naruszają prawa operatorów świadczących usługi powszechne do negocjowania umów z klientami w sposób indywidualny”.

7 Zgodnie z art. 3 dyrektywy 97/67:

„1. Państwa członkowskie zapewnią, by użytkownicy korzystali z prawa do usług powszechnych obejmujących ciągłe świadczenie usług pocztowych o określonej jakości we wszystkich punktach na swoich obszarach, po przystępnych cenach dla wszystkich użytkowników.

2. W tym celu państwa członkowskie podejmą działania w celu zapewnienia, by gęstość punktów kontaktowych i punktów dostępu uwzględniała potrzeby użytkowników.

3. Podejmowane działania w celu zapewnienia, by operator/operatorzy świadczący usługi powszechne gwarantowały/gwarantowali w każdy dzień roboczy i nie mniej niż pięć dni w tygodniu, poza okolicznościami lub warunkami geograficznymi uważanymi, przez krajowe organy regulacyjne, za wyjątkowe, jako minimum:

- jedno przyjmowanie,
- jedno doręczenie do domu lub siedziby każdej osoby fizycznej lub prawnej lub, w wyniku derogacji, na podstawie warunków ustalonych przez krajowy organ regulacyjny, jedno doręczenie do odpowiednich instalacji.

O jakimkolwiek wyjątku lub derogacji przyznanej przez krajowy organ regulacyjny zgodnie z niniejszym ustępem należy powiadomić Komisję oraz wszystkie krajowe organy regulacyjne.

4. Każde państwo członkowskie podejmie działania konieczne do zapewnienia, by usługi powszechne obejmowały przynajmniej następujące świadczenia:

- przyjmowanie, sortowanie, przemieszczanie i doręczanie przesyłek pocztowych do dwóch kilogramów,
- przyjmowanie, sortowanie, przemieszczanie i doręczanie paczek pocztowych do 10 kilogramów,
- usługi obejmujące przesyłki polecone i przesyłki wartościowe.

5. Krajowe organy regulacyjne mogą podwyższyć limit wagowy w ramach usług powszechnych dla paczek pocztowych do dowolnej wagi nieprzekraczającej 20 kilogramów oraz mogą określić specjalne zasady dostarczania takich paczek »od drzwi do drzwi«.

Z zastrzeżeniem limitu wagowego w ramach usług powszechnych dla paczek pocztowych, przyjętego przez państwo członkowskie, państwa członkowskie zapewnią doręczanie na ich obszarach paczek pocztowych otrzymywanych od innego państwa członkowskiego i wających do 20 kilogramów.

6. Minimalne i maksymalne wymiary przesyłek pocztowych, o których mowa, zostaną określone w konwencji i porozumieniu o paczkach pocztowych przyjętych przez Światowy Związek

Pocztowy.

7. Usługi powszechne zdefiniowane w niniejszym artykule obejmują usługi zarówno w obrocie krajowym, jak i zagranicznym”.

8 Artykuł 7 ust. 1 dyrektywy 97/67 stanowi:

W zakresie koniecznym do utrzymywania usług powszechnych państwa członkowskie mogą w dalszym ciągu zastrzegać usługi dla operatora(ów) świadczącego(ych) usługi powszechne. Usługi te są ograniczone do przyjmowania, sortowania, przemieszczania i doręczania krajowej korespondencji, jak i korespondencji przychodzącej z zagranicy, zarówno za pomocą usługi przyspieszonego doręczenia, jak i zwykłej, w ramach obu następujących limitów wagowych i cenowych. Limit wagowy wynosi 100 gramów od dnia 1 stycznia 2003 r. i 50 gramów od dnia 1 stycznia 2006 r. Te limity wagowe nie mają zastosowania od dnia 1 stycznia 2003 r., jeżeli cena jest wyższa lub równa trzykrotności publicznej opłaty za przesyłkę z korespondencją w pierwszym przedziale wagowym najszybszej kategorii, i od dnia 1 stycznia 2006 r., jeżeli cena jest wyższa lub równa dwukrotności tej opłaty.

[...]”.

Uregulowania krajowe

9 Przepisy transponujące art. 13 cz. 1 lit. a) szóstej dyrektywy są zawarte w Value Added Tax Act 1994 (ustawie o podatku od wartości dodanej z 1994 r.), zmienionej przez Postal Services Act 2000 (ustawą o usługach pocztowych z 2000 r., zwanej dalej ustawą o „usługach pocztowych”), natomiast przepisy transponujące dyrektywę 97/67 są zawarte w tej drugiej ustawie.

10 Dziennik urzędowy „London Gazette” z dnia 28 marca 2001 r. poinformował, że minister handlu i przemysłu zawiadomił o nadaniu spółce Consignia plc (tak brzmiąca ówczesna nazwa Royal Mail), zgodnie z ustawą o usługach pocztowych, statusu operatora świadczącego usługi powszechne na obszarze Zjednoczonego Królestwa. Zawiadomienia takiego minister handlu i przemysłu nie wystosował w odniesieniu do żadnego innego podmiotu.

11 W dniu 18 lutego 2005 r. Postal Services Commission albo Postcomm (komisja usług pocztowych), realizując obowiązki nałożone na nią na mocy ustawy o usługach pocztowych, wydała decyzję stwierdzającą, że od dnia 1 stycznia 2006 r. będzie udzielała zezwolenia na przekazywanie przesyłek listowych o dowolnej wadze wszystkim spełniającym odpowiednie warunki wnioskodawcom. Wynikiem tej decyzji była całkowita liberalizacja rynku usług pocztowych w Zjednoczonym Królestwie, poczynając od wspomnianej daty, która jednak nie zmieniła statusu i obowiązków Royal Mail jako jedynego wyznaczonego operatora świadczącego usługi powszechne w tym państwie członkowskim.

12 Royal Mail wykonuje działalność na podstawie zezwolenia udzielonego przez komisję usług pocztowych w dniu 23 marca 2001 r. zgodnie z cz. 1 lit. II ustawy o usługach pocztowych. Zezwolenie to zostało po raz ostatni zmienione w dniu 25 maja 2006 r. Celem warunków o charakterze regulacyjnym zawartych w tym zezwoleniu jest zapewnienie dostępu ogólnokrajowego, kompleksowego i taniego systemu pocztowego dla ogółu osób fizycznych i prawnych. Zgodnie z tym zezwoleniem Royal Mail – i tylko ona – jest poddana obowiązkowi z jednej strony świadczenia na rzecz klientów w Zjednoczonym Królestwie powszechnych usług pocztowych obejmujących co najmniej jedną dostawę na każdy adres w każdym dniu roboczym i jedno zebranie przesyłek w każdym dniu roboczym z każdego „punktu dostępu” na obszarze tego państwa członkowskiego, po przystępnych cenach jednolitych na całym jego obszarze, oraz z drugiej strony zapewnienia ogółowi klientów w Zjednoczonym Królestwie łatwego dostępu do

powszechnych usług pocztowych za pośrednictwem odpowiedniej liczby właściwie rozmieszczonych punktów dostępu.

13 W dniu 20 stycznia 2006 r. komisja usług pocztowych wydała na podstawie części II ustawy o usługach pocztowych zezwolenie na rzecz TNT Post, zgodnie z którym spółka ta może przekazywać dowolne przesyłki listowe na obszarze Zjednoczonego Królestwa. Zezwolenie to zastąpiło wcześniejsze zezwolenie wydane w dniu 23 grudnia 2002 r.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

14 Zgodnie z wyjaśnieniami sądu krajowego Royal Mail, będąca jedynym operatorem świadczącym powszechne usługi pocztowe w Zjednoczonym Królestwie, oferuje szeroki zakres tych usług na rzecz każdego przedsiębiorstwa lub każdej jednostki, które zamierza z nich korzystać. Wskazane usługi pocztowe są świadczone za pomocą zintegrowanej sieci krajowej, która obejmuje obecnie około 27 milionów adresów przez 6 dni w tygodniu w ramach uregulowanych w interesie ogólnym, obowiązujących jedynie Royal Mail i odróżnionych od innych operatorów pocztowych. Listy i inne przesyłki są odbierane przez tę spółkę w różnych miejscach, a mianowicie z około 113 000 skrzynek pocztowych, 14 200 urzędów pocztowych i 90 000 siedzib podmiotów gospodarczych. Royal Mail zatrudnia około 185 000 pracowników w Zjednoczonym Królestwie.

15 Usługi pocztowe, które Royal Mail ma obowiązek świadczyć na rzecz ogółu zgodnie z posiadanym zezwoleniem, stanowi przeważającą większość zarówno w ramach całkowitej ilości przesyłek, którymi zajmuje się ta spółka, jak i w ramach rocznych przychodów, które uzyskuje ona w związku z działalnością pocztową. Mając na uwadze działalność Royal Mail w zakresie „przekazywania przesyłek listowych”, blisko 90% działalności tej spółki, mierząc w odniesieniu do obrotu, podlega warunkom i wymogom o charakterze regulacyjnym nałożonym wyłącznie na Royal Mail, lecz nie na innych operatorów pocztowych w Zjednoczonym Królestwie.

16 TNT Post, należąca do grupy TNT działającej w ponad 200 krajach i zatrudniającej ponad 128 000 pracowników, świadczy usługi pocztowe w zakresie przesyłek komercyjnych, wstępnie posortowanych i niesortowanych. Jej działalność polega na przyjmowaniu przesyłek od klientów, świadczeniu usług sortowania mechanicznego i ręcznego (w przypadku przesyłek niesortowanych) oraz na przetwarzaniu i dostarczaniu ich drogą lądową do magazynów regionalnych Royal Mail. Usługi te są znane pod nazwą „obsługa poczty wychodzącej”.

17 W dniu 6 kwietnia 2004 r. TNT Post zawarła z Royal Mail umowę, na podstawie której Royal Mail zobowiązała się do świadczenia „obsługi poczty przychodzącej”, to znaczy do dystrybucji przesyłek, które TNT Post odebrała, posortowała i dostarczyła drogą lądową do magazynów regionalnych Royal Mail. Umowa ta została zawarta zgodnie z jednym z warunków zezwolenia posiadanego przez Royal Mail, wedle którego jest ona zobowiązana do zapewnienia dostępu do urzędów pocztowych na rzecz każdego operatora pocztowego lub użytkownika, który tego żąda, i do prowadzenia w dobrej wierze negocjacji celem ustalenia warunków tego dostępu. TNT Post obecnie nie świadczy obsługi poczty przychodzącej.

18 Sąd krajowy wskazuje ponadto, że w dziedzinie korespondencji klientów biznesowych, która stanowi 85% przesyłek przekazywanych przez TNT Post w Zjednoczonym Królestwie, najważniejszym sektorem rynku są usługi finansowe. W związku z tym, że instytucje finansowe nie są w stanie odzyskać całego naliczonego podatku VAT, w interesie handlowym TNT Post jest zminimalizowanie, w miarę możliwości, kwoty podatku VAT, jakim musi ona obciążyć swoich klientów.

19 Zgodnie z ustawą o podatku od wartości dodanej z roku 1994, zmienioną ustawą o

usługach pocztowych, przekazywanie przez Royal Mail przesyłek pocztowych, w tym listów, jest zwolnione z podatku VAT, podczas gdy usługi świadczone przez TNT Post, które wedle tej spóki są tego samego rodzaju, co usługi świadczone przez Royal Mail, objęte są podatkiem VAT o zwykłej stawce w wysokości 17,5%.

20 Uznając, że rozwiązanie sporu zawisłego przed nim wymaga wykadni prawa wspólnotowego, High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócił się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) a) W jaki sposób należy interpretować termin »publiczne usługi pocztowe« użyty w art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) [szóstej dyrektywy] [obecnie art. 132 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2006/112]?

b) Czy na interpretację tego terminu ma wpływ fakt, iż świadczenie usług pocztowych w danym państwie członkowskim zostało zliberalizowane, że nie istnieją usługi, których świadczenie jest zastrzeżone w rozumieniu dyrektywy [97/67], oraz że istnieje tylko jeden wyznaczony operator świadczący usługi powszechne wskazany Komisji w sposób zgodny z przepisami tej dyrektywy (taki jak Royal Mail w Zjednoczonym Królestwie)?

c) Czy w okolicznościach niniejszej sprawy [opisanych powyżej w pytaniu pierwszym lit. b)] wyrażenie to obejmuje swoim zakresem

i) tylko jednego wyznaczonego operatora świadczącego usługi powszechne (takiego jak Royal Mail w Zjednoczonym Królestwie), czy też także

ii) prywatnych operatorów pocztowych (takich jak TNT Post)?

2) Czy w okolicznościach niniejszej sprawy art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) [szóstej dyrektywy] [obecnie art. 132 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2006/112] należy interpretować w taki sposób, iż zobowiązuje on lub uprawnia państwa członkowskie do zwolnienia z podatku VAT wszystkich usług pocztowych świadczonych przez „publiczne usługi pocztowe”?

3) Jeżeli państwa członkowskie są zobowiązane lub uprawnione do zwolnienia z podatku VAT niektórych – ale nie wszystkich – usług świadczonych przez „publiczne usługi pocztowe”, to wedle jakich kryteriów należy określić te usługi, które podlegają zwolnieniu?”.

W przedmiocie wniosku o otwarcie procedury ustnej na nowo

21 Pismem złożonym w sekretariacie Trybunału w dniu 2 marca 2009 r. TNT Post wniosła do Trybunału o zarządzenie otwarcia procedury ustnej na nowo, na podstawie art. 61 regulaminu. Zdaniem tej spółki opinia rzecznika generalnego zawierała szereg nieporozumień dotyczących okoliczności sprawy przed sądem krajowym i funkcjonowania rynku pocztowego w Zjednoczonym Królestwie.

22 Z orzecznictwa wynika, że Trybunał może z urzędu, na wniosek rzecznika generalnego lub na wniosek stron, zarządzić otwarcie procedury ustnej na nowo, stosownie do art. 61 regulaminu, jeżeli uzna, że sprawa nie została dostatecznie wyjaśniona lub że podstawę rozstrzygnięcia będzie argument, który nie był przedmiotem dyskusji stron (zob. w szczególności wyrok z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie C-284/06 Cartesio, Zb.Orz. s. I-4571, pkt 46).

23 Okoliczności sprawy przed sądem krajowym i funkcjonowanie rynku pocztowego w Zjednoczonym Królestwie zostały szczegółowo wyjaśnione przez sąd krajowy i omówione w pisemnych i ustnych uwagach przedstawionych Trybunałowi. W tych okolicznościach Trybunał uważa, że dysponuje wszelkimi danymi niezbędnymi do udzielenia odpowiedzi na pytania zadane

przez sąd krajowy.

24 Ponadto nie zostało podniesione, że podstawą rozstrzygnięcia niniejszej sprawy będzie argument, który nie był przedmiotem dyskusji przed Trybunałem.

25 W konsekwencji należy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, oddalić wniosek o otwarcie procedury ustnej na nowo.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

26 W pytaniu pierwszym, które należy rozpatrzeć, przede wszystkim, sąd krajowy zmierza do ustalenia, w jaki sposób należy interpretować pojęcie „publicznych usług pocztowych”, zawarte w art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, w szczególności w okolicznościach niniejszej sprawy, w których usługi pocztowe zostały w państwie czeskim zliberalizowane.

27 W tym kontekście należy, po pierwsze, przypomnieć, że ze skądni całego zdania wskazanego przepisu wynika w sposób jasny, że słowa „publiczne usługi pocztowe” opisują jednostki zarządzające, które świadczą usługi podlegające zwolnieniu. Aby świadczenia te były objęte brzmieniem tego przepisu, konieczne jest zatem, by były one wykonane przez operatora, który może zostać zakwalifikowany jako „publiczna służba pocztowa” w organizacyjnym sensie tego pojęcia (zob. wyrok z dnia 11 lipca 1985 r. w sprawie 107/84 Komisja przeciwko Niemcom, Rec. s. 2655, pkt 11).

28 Wykładnia ta opiera się na samym brzmieniu art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy. Ponadto brak jest jakichkolwiek wskazówek, które pozwalałyby stwierdzić, że na zasadność tej wykładni mogłyby wpłynąć okoliczności takie jak liberalizacja sektora pocztowego, dokonana po wydaniu wyżej wymienionego wyroku w sprawie Komisja przeciwko Niemcom.

29 Przeciwnie, okoliczność, że art. 132 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2006/112 jest zredagowany w sposób identyczny jak art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, wskazuje, że zwolnienie przewidziane w tym ostatnim przepisie zostało zachowane w tej samej formie pomimo liberalizacji sektora pocztowego.

30 Z powyższego wynika, że wbrew twierdzeniom TNT Post oraz rządów fińskiego i szwedzkiego zwolnienie przewidziane w art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy nie może być interpretowane w ten sposób, że dotyczy ono zasadniczo świadczenia usług pocztowych, takich jak usługi zastrzeżone w rozumieniu art. 7 dyrektywy 97/67, niezależnie od charakteru operatora tych usług.

31 Ponadto pojęcia używane do opisu zwolnienia, takiego jak przewidzianego w art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, powinny być interpretowane w sposób ścisły, ponieważ stanowi one odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą podatkiem VAT objęta jest każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika. Jednakże interpretacja tych pojęć powinna być zgodna z celami realizowanymi przez owe zwolnienia oraz z zasadą neutralności podatkowej, na której zasadza się wspólny system podatku VAT. Zatem powyższa zasada ścisłej interpretacji nie oznacza, by pojęcia użyte w celu opisu zwolnienia z art. 13 powinny być interpretowane w sposób, który uniemożliwiałby osiągnięcie zakładanych przez nie skutków (zob. podobnie wyrok z dnia 14 czerwca 2007 r. w sprawie C-445/05 Haderer, Zb.Orz. s. I-4841, pkt 18 i przytoczone tam orzecznictwo).

32 Jak wskazuje tytuł, w ramach którego mieści się art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy,

zwolnienia w nim przewidziane mają na celu uprzywilejowanie niektórych rodzajów działalności w interesie publicznym.

33 Tymczasem ten ogólny cel przekłada się w dziedzinie poczty na bardziej szczegółowy cel oferowania, po zmniejszonych cenach, usług pocztowych odpowiadających podstawowym potrzebom społeczeństwa.

34 W obecnym stanie prawa wspólnotowego tego rodzaju cel jest zasadniczo zbliżony z zamierzonym przez dyrektywę 97/67 celem oferowania powszechnych usług pocztowych. Zgodnie z art. 3 ust. 1 tej dyrektywy usługi te obejmują świadczenie usług pocztowych określonej jakości we wszystkich punktach na obszarach państw, po przystępnych cenach dla wszystkich użytkowników.

35 W związku z tym, pomimo że dyrektywa 97/67 nie może stanowić podstawy dla wykładni art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, która to szósta dyrektywa ma podstawę prawną odmienną od podstawy prawnej dyrektywy 97/67, ta ostatnia stanowi jednak użyteczne odniesienie dla celów wykładni pojęcia „publicznych usług pocztowych” w rozumieniu tego przepisu.

36 W konsekwencji publiczne usługi pocztowe w rozumieniu art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy należy rozumieć jako operatorów publicznych lub prywatnych (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Niemcom, pkt 16), którzy zobowiązani są do świadczenia usług pocztowych odpowiadających podstawowym potrzebom społeczeństwa i w związku z tym, w praktyce, do zapewnienia jakości lub części powszechnych usług pocztowych w danym państwie członkowskim, zgodnie z definicją zawartą w art. 3 dyrektywy 97/67.

37 Wykładni tej nie stoi na przeszkodzie zasada neutralności podatkowej, która sprzeciwia się temu, aby podmioty gospodarcze dokonujące tych samych czynności były traktowane w różny sposób pod względem poboru podatku VAT (zob. wyrok z dnia 28 czerwca 2007 r. w sprawie C-363/05 JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust i The Association of Investment Trust Companies Zb.Orz. s. I-5517, pkt 46 i przytoczone tam orzecznictwo).

38 Jak bowiem wskazała rzecznik generalny w pkt 63 opinii, celem dokonania oceny porównywalności usług nie należy ograniczać się do porównania poszczególnych usług, lecz należy również uwzględnić kontekst, w którym są one wykonywane.

39 Jak wynika z okoliczności sprawy przed sądem krajowym, operator taki jak Royal Mail, ze względu na opisane w pkt 12 niniejszego wyroku obowiązki spoczywające na nim na mocy posiadanego przez niego zezwolenia, związane z jego statutem operatora usług powszechnych, wykonuje usługi pocztowe w ramach uregulowań prawnych, które zasadniczo różnią się od uregulowań, w których usługi te wykonuje operator taki jak TNT Post.

40 W związku z tym na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, że pojęcie „publicznych usług pocztowych”, zawarte w art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, należy interpretować w ten sposób, że obejmuje ono operatorów publicznych lub prywatnych, którzy zobowiązani są do zapewnienia w danym państwie członkowskim jakości lub części powszechnych usług pocztowych, zgodnie z definicją zawartą w art. 3 dyrektywy 97/67.

W przedmiocie pytania drugiego i trzeciego

41 W pytaniach drugim i trzecim, które należy rozpatrzeć oddzielnie, sąd krajowy zmierza do ustalenia, czy zwolnienie przewidziane w art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy ma zastosowanie do wszystkich usług pocztowych świadczonych przez publiczne usługi pocztowe,

czy te? jedynie do cz??ci tych us?ug. W tym drugim wypadku s?d zmierza do ustalenia, jakie s? kryteria umo?liwiaj?ce ustalenie us?ug zwolnionych z podatku.

42 W tym wzgl?dzie nale?y wskaza?, ?e zgodnie z art. 13 cz??? A ust. 1 lit. a) sz?stej dyrektywy ?wiadczenie us?ug przez publiczne s?u?by pocztowe i dostawy towar?w z nimi zwi?zane s? zwolnione z podatku. Jedynie transport os?b i us?ugi telekomunikacyjne s? wyra?nie wy?czone z zakresu zastosowania tego przepisu.

43 Jednak?e wbrew twierdzeniom Royal Mail, rz?d?w Zjednoczonego Kr?lestwa, greckiego oraz Irlandii z wskazanego przepisu nie mo?na wywie??, jakoby wszelkie dokonywane przez publiczne s?u?by pocztowe ?wiadczenia us?ug i dostawy towar?w z nimi zwi?zane, wyra?nie niewy?czone z zakresu stosowania tego przepisu, by?y zwolnione z podatku, niezale?nie od ich charakteru.

44 Jak bowiem wynika z wymog?w wskazanych w pkt 31 niniejszego wyroku, wedle kt?rych zwolnienie przewidziane w art. 13 cz??? A ust. 1 lit. a) sz?stej dyrektywy nale?y interpretowa? w spos?b ?cis?y i jednocze?nie zgodny z celem zamierzonym w tym przepisie, ?wiadczenia us?ug i dostawy towar?w z nimi zwi?zane powinny by? interpretowane jako te ?wiadczenia, kt?re publiczne s?u?by pocztowe wykonuj? jako takie, a wi?c w?a?nie w charakterze publicznych s?u?b pocztowych.

45 Wyk?adnia ta wynika w szczeg?lno?ci r?wnie? z konieczno?ci poszanowania zasady neutralno?ci podatkowej. Obowi?zki operatora takiego jak Royal Mail, kt?re – jak wynika z pkt 39 niniejszego wyroku – pozwalaj? odr?ni? warunki, w jakich operator ten wykonuje us?ugi pocztowe, od warunk?w, w jakich operator taki jak TNT Post wykonuje te us?ugi, dotycz? bowiem jedynie us?ug pocztowych wykonywanych w charakterze operatora us?ug powszechnych.

46 Z wymog?w wskazanych w pkt 44 niniejszego wyroku i w szczeg?lno?ci z charakteru zamierzonego celu polegaj?cego na uprzywilejowaniu dzia?alno?ci w interesie publicznym wynika r?wnie?, ?e zwolnienie z podatku nie mo?e mie? zastosowania do szczeg?lnych us?ug – do kt?rych nale?? us?ugi odpowiadaj?ce potrzebom indywidualnych podmiot?w gospodarczych – kt?re mo?na oddzieli? od us?ug ?wiadczonych w interesie publicznym (zob. podobnie wyrok z dnia 19 maja 1993 r. w sprawie C?320/91 Corbeau, Rec. s. I?2533, pkt 19).

47 W zwi?zku z tym rz?d niemiecki i Komisja s?usznie podnios?y, ?e na podstawie art. 13 cz??? A ust. 1 lit. a) sz?stej dyrektywy nie mog? zosta? uznane za zwolnione z podatku us?ugi ?wiadczone przez publiczne s?u?by pocztowe, kt?rych warunki zosta?y wynegocjowane indywidualnie. Tego rodzaju us?ugi odpowiadaj? indywidualnym potrzebom danych u?ytkownik?w.

48 Wyk?adni? t? potwierdza ponadto motyw 15 dyrektywy 97/67, z kt?rego wynika, ?e mo?liwo?? indywidualnego negocjowania um?w z klientami nie odpowiada a priori poj?ciu ?wiadczenia us?ug powszechnych.

49 W konsekwencji na pytania drugie i trzecie nale?y odpowiedzie?, ?e zwolnienie przewidziane w art. 13 cz??? A ust. 1 lit. a) sz?stej dyrektywy ma zastosowanie do ?wiadczenia us?ug i dostaw towar?w z nimi zwi?zanych – z wyj?tkiem transportu os?b i us?ug telekomunikacyjnych – kt?re publiczne s?u?by pocztowe wykonuj? jako takie, a wi?c w charakterze operatora, kt?ry zobowi?za? si? do zapewnienia w danym pa?stwie cz?onkowskim ca?o?ci lub cz??ci powszechnych us?ug pocztowych. Zwolnienie to nie ma zastosowania do ?wiadczenia us?ug ani dostaw towar?w z nimi zwi?zanych, kt?rych warunki zosta?y wynegocjowane indywidualnie.

W przedmiocie kosztów

50 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem; do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (druga izba) orzeka, co następuje:

1) Pojęcie „publicznych usług pocztowych”, zawarte w art. 13 cz. III A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku, należy interpretować w ten sposób, że obejmuje ono operatorów publicznych lub prywatnych, którzy zobowiązują się do zapewnienia w danym państwie członkowskim całości lub części powszechnych usług pocztowych, zgodnie z definicją zawartą w art. 3 dyrektywy 97/67/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 15 grudnia 1997 r. w sprawie wspólnych zasad rozwoju rynku wewnętrznego usług pocztowych Wspólnoty oraz poprawy jakości usług, zmienionej dyrektywą 2002/39/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 10 czerwca 2002 r.

2) Zwolnienie przewidziane w art. 13 cz. III A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy ma zastosowanie do świadczenia usług i dostaw towarów z nimi związanych – z wyjątkiem transportu osób i usług telekomunikacyjnych – które publiczne służby pocztowe wykonują jako takie, a więc w charakterze operatora, który zobowiązuje się do zapewnienia w danym państwie członkowskim całości lub części powszechnych usług pocztowych. Zwolnienie to nie ma zastosowania do świadczenia usług ani dostaw towarów z nimi związanych, których warunki zostały wynegocjowane indywidualnie.

Podpisy

* Język postępowania: angielski