

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

23. dubna 2009(*)

„Šestá směrnice o DPH – Osvobození – Článek 13 část A odst. 1 písm. a) – Poskytování služeb veřejnými poštami“

Ve věci C-357/07,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (Spojené království) ze dne 12. července 2007, došlým Soudnímu dvoru dne 31. července 2007, v řízení

The Queen, na žádost:

TNT Post UK Ltd

proti

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

za přítomnosti:

Royal Mail Group Ltd,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení C. W. A. Timmermans (zpravodaj), předseda senátu, J.-C. Bonichot, K. Schiemann, J. Makarczyk a C. Toader, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 18. června 2008,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za TNT Post UK Ltd D. Milnem, QC, a P. Hamilton, barrister, pověřenými C. Russellem, solicitor,
- za Royal Mail Group Ltd P. Lasokem, QC, a J. Herbergem, barrister, pověřenými D. Finkler, solicitor,
- za vládu Spojeného království C. Gibbs, I. Rao a M. Hall, jako zmocněnkyněmi, ve spolupráci s C. Vajdou, QC, a N. Shaw, barrister,
- za německou vládu M. Lummou, jako zmocněncem,
- za řeckou vládu S. Spyropoulosem, jakož i S. Trekli a M. Tassopoulou, jako zmocněnci,

- za Irsko D. O'Haganem, jako zmocněncem, ve spolupráci s D. Barnvillem, SC, a N. Traversem, BL,
- za finskou vládu J. Heliskoskim a A. Guimaraes-Purokoski, jako zmocněnci,
- za švédskou vládu A. Falk, jako zmocněnkyní,
- za Komisi Evropských společenství M. Afonso a R. Lyalem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 15. ledna 2009,
vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi TNT Post UK Ltd (dále jen „TNT Post“), žalobkyní v prvodním řízení, a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs, žalovaným v prvodním řízení, za přítomnosti Royal Mail Group Ltd (dále jen „Royal Mail“), vedlejší účastníci v prvodním řízení, ve věci legality osvobození poštovních služeb poskytovaných poslední jmenovanou společností od daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Článek 13 šesté směrnice, nazvaný „Osvobození od daní v tuzemsku“, stanoví:

„A. Osvobození určitých činností ve veřejném zájmu

Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské země od daní následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatnění těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

a) poskytnutí služeb a dodání zboží, která s těmito službami souvisejí, veřejnými poštami, [mimo] přepravu cestujících a telekomunikační služby;

[...]“

4 Článek 132 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1) má znění totožné se zněním čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice.

5 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 97/67/ES ze dne 15. prosince 1997 o společných pravidlech pro rozvoj vnitřního trhu poštovních služeb Společenství a zvyšování kvality služby (Úř. věst. 1998, L 15, s. 14; Zvl. vyd. 06/03, s. 71), ve znění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2002/39/ES ze dne 10. června 2002 (Úř. věst. L 176, s. 21; Zvl. vyd. 06/04, s. 316, dále jen „směrnice 97/67“), ve svém článku 1 stanoví společná pravidla, pokud jde, mimo jiné, o poskytování všeobecných poštovních služeb v Evropském společenství a kritéria vymezení

služeb, které mohou být vyhrazeny poskytovatelům všeobecných služeb.

6 Patnáctý bod odvodnění směrnice 97/67 uvádí:

„[...] ustanoveními této směrnice týkajícími se poskytování všeobecných služeb nejsou dotčena práva provozovatelů [poskytovatelů] všeobecných služeb individuálně sjednávat smlouvy se zákazníky“.

7 Podle článku 3 směrnice 97/67:

„1. členské státy zajistí, aby uživatelé mohli využívat práva na všeobecnou službu zahrnující trvalé poskytování poštovní služby ve stanovené kvalitě ve všech místech na jejich území za dostupné ceny pro všechny uživatele.

2. K tomuto účelu přijmou členské státy opatření, aby hustota styčných míst a přístupových míst vyhovovala potřebám uživatelů.

3. Přijmou opatření, aby poskytovatelé všeobecných služeb zaručili každý pracovní den a nejméně pětkrát týdně, s výjimkou okolností nebo zjevných podmínek považovaných národním regulačním orgánem za mimořádné, přinejmenším

- jeden výběr,
- jedno dodání do domu každé fyzické nebo právnické osoby, nebo odchylku, za podmínek stanovených národním regulačním orgánem, jedno dodání do příslušných zařízení.

Jakákoli mimořádná okolnost nebo odchylka přijatá národním regulačním orgánem podle tohoto odstavce musí být sdělena Komisi a všem národním regulačním orgánům.

4. Každý členský stát přijme nezbytná opatření, aby všeobecné služby obsahovaly přinejmenším

- výběr, třídění, přepravu a dodání poštovních zásilek do 2 kg,
- výběr, třídění, přepravu a dodání poštovních balíčků do 10 kg,
- služby doporučených a cenných zásilek.

5. Národní regulační orgány mohou zvýšit hmotnostní limit pro pokrytí všeobecnými službami u poštovních balíčků až na hmotnost nepřesahující 20 kg a mohou stanovit zvláštní opatření pro dodávání těchto balíčků do domu.

Bez ohledu na hmotnostní limit poštovních balíčků stanovený v rámci všeobecných služeb daného členského státu zajistí členské státy dodávání poštovních balíčků přijatých z jiných členských států o hmotnosti do 20 kg na vlastním území.

6. Minimální a maximální rozměry uvedených poštovních zásilek jsou shodné s rozměry stanovenými v úmluvě a v ujednání o poštovních balících přijatých Světovou poštovní unií.

7. Všeobecné služby podle tohoto článku zahrnují vnitrostátní i přeshraniční služby.“

8 Článek 7 odst. 1 směrnice 97/67 uvádí:

„V míře nutné pro zajištění zachování všeobecných služeb mohou členské státy nadále vyhražovat služby poskytovateli (poskytovatelům) všeobecných služeb. Tyto služby jsou omezeny

na výběr, třídění, přepravu a dodání vnitrostátních listovních zásilek a příchozích přeshraničních listovních zásilek, a s urychleným dodáním, aniž nikoli, a to v rámci následujících hmotnostních a cenových limitů. Od 1. ledna 2003 je hmotnostní limit 100 gramů a od 1. ledna 2006 je hmotnostní limit 50 gramů. Hmotnostní limit stanovený od 1. ledna 2003 se nepoužije, je-li cena stejná nebo vyšší než trojnásobek veřejné sazby za listovní zásilku prvního stupně hmotnosti nejrychlejší kategorie, a hmotnostní limit stanovený od 1. ledna 2006 se nepoužije, je-li cena stejná nebo vyšší než dvouaplnásobek této sazby.

[...]

Vnitrostátní právní úprava

9 Ustanovení, která mají provádět čl. 13 část A odst. 1 písm. a) šesté směrnice, jsou součástí zákona z roku 1994 o dani z přidané hodnoty (Value Added Tax Act 1994), ve znění zákona z roku 2000 o poštovních službách (Postal Services Act 2000, dále jen „zákon o poštovních službách“), zatímco ustanovení, kterými má být provedena směrnice 97/67, jsou součástí posledně uvedeného zákona.

10 V *London Gazette* ze dne 28. března 2001 byla zveřejněna zpráva, podle níž ministr obchodu a průmyslu Spojeného království oznámil, že společnost Consignia plc (tehdejší název Royal Mail) byla v souladu se zákonem o poštovních službách určena poskytovatelkou všeobecných poštovních služeb poskytující takové služby ve Spojeném království. Uvedený ministr neučinil takové oznámení ohledně žádné jiné osoby.

11 Dne 18. února 2005 vydala komise pro poštovní služby (Postal Services Commission nebo Postcomm) v rámci výkonu svých zákonných povinností vyplývajících ze zákona o poštovních službách rozhodnutí, podle kterého ode dne 1. ledna 2006 udělí jakémukoli zpřístuplenému žadateli licenci na přepravu listovních zásilek všech hmotností. V důsledku tohoto rozhodnutí byl trh s poštovními službami ve Spojeném království od uvedeného data plně liberalizován, aniž by však bylo dotčeno postavení nebo povinnosti Royal Mail jako jediné určené provozovatelky všeobecných služeb v tomto členském státě.

12 Royal Mail provozuje svou činnost na základě licence vydané komisí pro poštovní služby dne 23. března 2001 podle části II zákona o poštovních službách, přičemž tato licence byla naposledy změněna dne 25. května 2006. Právní rámec této licence má zajistit, aby všechny fyzické nebo právnické osoby měly za dostupné ceny přístup k úplné nabídce poštovních služeb na celém vnitrostátním území. Podle této licence se konkrétně a pouze na Royal Mail uplatní některé povinnosti, a to jednak povinnost poskytovat uživatelům ve Spojeném království všeobecné poštovní služby, zahrnující alespoň jedno dodání na každou adresu každý pracovní den a alespoň jeden výběr z každého přístupového místa na území tohoto členského státu, za dostupné ceny, které jsou jednotné na celém jeho území, jakož i dále povinnost zajistit, aby uživatelé ve Spojeném království měli snadný přístup k tomuto všeobecným poštovním službám prostřednictvím dostatečného počtu a hustoty přístupových míst.

13 Dne 20. ledna 2006 udělila komise pro poštovní služby na základě části II zákona o poštovních službách společnosti TNT Post licenci, podle níž je tato společnost oprávněna přepravovat jakoukoli listovní zásilku na území Spojeného království. Touto licencí byla nahrazena dřívější licence vydaná dne 23. prosince 2002.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

14 Podle předkládajícího soudu poskytuje Royal Mail, jakožto jediná poskytovatelka všeobecných poštovních služeb ve Spojeném království, širokou nabídku poštovních služeb všem

podnikem a jednotlivcem, kteří si přejí využít jejich služeb. Tyto poštovní služby jsou nabízeny prostřednictvím integrované vnitrostátní sítě, která v současnosti obsluhuje přibližně 27 milionů adres 6 dní v týdnu v rámci pro Royal Mail specifického právního režimu obecného zájmu, který ji odlišuje od ostatních provozovatelů poštovních služeb. Dopisy a jiné poštovní zásilky jsou touto společností sbírány na různých místech, a to přibližně ve 113 000 poštovních schránkách, na 14 200 poštovních úřadech a u 90 000 obchodníků. Royal Mail zaměstnává ve Spojeném království přibližně 185 000 lidí.

15 Poštovní služby, které je Royal Mail povinna na základě licence, jež jí byla udělena, poskytovat veřejnosti, představují valnou většinu jak celkového objemu poštovních zásilek zpracovaných touto společností, tak celkových příjmů, které jí plynou z poštovních činností. Vzhledem k činnosti „listovní služby“ podléhá téměř 90 % činností společnosti Royal Mail, vymezených podle obratu, závazným podmínkám a požadavkům, které musí jako jediná, na rozdíl od ostatních provozovatelů poštovních služeb ve Spojeném království, dodržovat.

16 TNT Post, která patří do skupiny TNT, přítomné ve více než 200 státech a zaměstnávající více než 128 000 osob, poskytuje služby poštovní distribuce předtídních a netídních obchodních poštovních zásilek. Její činnost spočívá ve sběru poštovních zásilek od svých zákazníků, poskytování mechanizovaného a ručního (u netídních poštovních zásilek) tídních zásilek, jakož i v jejich zpracování a pozemní přepravě do regionálních center Royal Mail. Tyto služby jsou známé pod označením „první fáze služeb“.

17 Dne 6. dubna 2004 uzavřela TNT Post smlouvu s Royal Mail, v níž se Royal Mail zavázala poskytovat „druhou fázi služeb“, tedy doručování poštovních zásilek, které TNT Post sebrala, vytřídila a pozemní cestou přepravila do regionálních center Royal Mail. Tato smlouva byla uzavřena v souladu s jednou z podmínek licence, která byla Royal Mail udělena, podle které je tato společnost povinna poskytnout přístup na své poštovní úřady jakémukoli provozovateli poštovních služeb nebo uživateli, který o to projeví zájem, a jednat v dobré víře o podmínkách takového přístupu. TNT Post v současné době neposkytuje druhou fázi služeb.

18 Předkládající soud ještě upřesňuje, že v oblasti obchodních poštovních zásilek, které představují 85 % celkového objemu poštovních zásilek zpracovaných TNT ve Spojeném království, se hlavní trh, na kterém působí tato společnost, nachází v odvětví finančních služeb. Jelikož finanční ústavy nemají nárok na vrácení celé DPH odvedené na vstupu, je v obchodním zájmu TNT Post snížit na co možná nejnížší míru výši DPH, již musí účtovat svým zákazníkům.

19 Přitom podle zákona z roku 1994 o dani z přidané hodnoty, ve znění zákona o poštovních službách, je přeprava poštovních balíků, mezi které je třeba zařadit listovní zásilky, společností Royal Mail osvobozena od DPH, zatímco služby poskytované TNT Post, které jsou podle jejího tvrzení totožné se službami poskytovanými Royal Mail, podléhají základní sazbě DPH ve výši 17,5 %.

20 Vzhledem k tomu, že za těchto podmínek vyřešení sporu, který mu byl předložen, vyžaduje výklad práva Společenství, rozhodl se High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court), přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„1) a) Jak má být vykládán výraz ‚veřejné pošty‘ použitý v čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice [...] [nyní čl. 132 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112]?

b) Je výklad uvedeného výrazu dotčen skuteností, že poštovní služby v členském státě byly liberalizovány, že neexistují žádné vyhrazené služby ve smyslu směrnice [97/67] a že existuje pouze jeden určený poskytovatel všeobecných služeb, který byl určen a oznámen Komisi podle

uvedené směrnice (jako je Royal Mail ve Spojeném království)?

c) Zahrnuje tento výraz za okolností projednávané věci [které jsou popsány v první otázce písm. b)]

i) pouze určitého poskytovatele všeobecných služeb (jakým je Royal Mail ve Spojeném království), nebo

ii) rovněž soukromého provozovatele poštovních služeb (jakým je TNT Post)?

2) Má být za okolností projednávané věci čl. 13 část A odst. 1 písm. a) šesté směrnice [...] [nyní čl. 132 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112] vykládán tak, že vyžaduje nebo umožňuje, aby členský stát osvobodil od daně všechny poštovní služby poskytované „veřejnou poštou“?

3) Pokud jsou členské státy povinny nebo oprávněny osvobodit od daně pouze některé, avšak nikoli všechny služby poskytované „veřejnou poštou“, na základě jakých kritérií mají být takové služby určeny?“

K návrhu na znovuotevření ústní části řízení

21 Podáním doručeným kanceláři Soudního dvora dne 2. března 2009 navrhla TNT Post Soudnímu dvoru, aby podle článku 61 jednacího řádu nařídil znovuotevření ústní části řízení. Podle této společnosti obsahuje stanovisko generální advokátky určitá nedorozumění týkající se skutkových okolností věci v původním řízení a fungování trhu s poštovními službami ve Spojeném království.

22 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že Soudní dvůr může podle článku 61 svého jednacího řádu bez návrhu nebo na návrh generálního advokáta nebo na návrh účastníků řízení nařídít znovuotevření ústní části řízení, pokud má za to, že věc není dostatečně objasněna nebo že musí být rozhodnuta na základě argumentu, který nebyl mezi účastníky řízení projednán (viz zejména rozsudek ze dne 16. prosince 2008, Cartesio, C-210/06, Sb. rozh. s. I-0000, bod 46).

23 Přitom skutkové okolnosti věci v původním řízení a fungování trhu s poštovními službami ve Spojeném království byly předkládajícím soudem podrobně vysvětleny a okomentovány v písemných a ústních vyjádřeních předložených Soudnímu dvoru. Za těchto podmínek se Soudní dvůr domnívá, že disponuje všemi poznatky nezbytnými pro zodpovězení otázek položených předkládajícím soudem.

24 Krom toho není tvrzeno, že projednávaná věc má být rozhodnuta na základě argumentu, který by nebyl projednán před Soudním dvorem.

25 Je tudíž třeba, po vyslechnutí generální advokátky, návrh na znovuotevření ústní části řízení zamítnout.

K předložným otázkám

K první otázce

26 Svojí první otázkou, kterou je třeba posuzovat celkově, se předkládající soud táže Soudního dvora, jak má být vykládán pojem „veřejné pošty“ uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice, zejména v projednávaném případě, kdy byly poštovní služby v členském státě liberalizovány.

27 V tomto ohledu je třeba zaprvé připomenout, že skladba celé věci uvedeného ustanovení

jasně prokazuje, že slova „veřejné pošty“ označují řídicí orgány poskytující služby, které mají být osvobozeny. Aby se na ně tedy vztahovalo znění uvedeného ustanovení, je třeba, aby tyto služby byly poskytovány provozovatelem, kterého lze kvalifikovat jako „veřejnou poštu“ v organickém smyslu tohoto výrazu (viz rozsudek ze dne 11. července 1985, Komise v. Nemecko, 107/84, Recueil, s. 2655, bod 11).

28 Tento výklad vychází ze samotného znění čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice. Krom toho žádný poznatek neumožňuje dojít k závěru, že by na takový výklad měly mít vliv takové okolnosti, jako je liberalizace poštovního odvětví, ke které došlo od vydání výše uvedeného rozsudku Komise v. Nemecko.

29 Naopak, skutečnost, že čl. 132 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112 má znění naprosto totožné s čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice, prokazuje, že osvobození od daní stanovené v posledně uvedeném ustanovení je v celém rozsahu zachováno navzdory liberalizaci poštovního odvětví.

30 Z toho plyne, že na rozdíl od tvrzení společnosti TNT Post, jakož i finské a švédské vlády nelze čl. 13 část A odst. 1 písm. a) šesté směrnice vykládat tak, že se v podstatě týká poskytování poštovních služeb, jakožto vyhrazených služeb ve smyslu článku 7 směrnice 97/67, nezávisle na postavení poskytovatele těchto služeb.

31 Zadruhé, výrazy použité pro určení osvobození, tak jak je stanoveno v čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice, je třeba vykládat striktně, jelikož toto osvobození představuje výjimku z obecné zásady, podle které je DPH vybírána za každé úplatné poskytnutí služeb uskutečněné osobou povinnou k dani. Nicméně výklad těchto výrazů musí být v souladu s cíli sledovanými těmito osvobozeními a musí splňovat požadavky zásady daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH. Toto pravidlo striktního výkladu tak neznamená, že by znění ustanovení o osvobozeních uvedených v článku 13 mělo být vykládáno zpusobem, který vyloučí jejich účinky (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 14. června 2007, Haderer, C-445/05, Sb. rozh. s. I-4841, bod 18 a citovaná judikatura).

32 Jak uvádí nadpis, pod nějž čl. 13 část A šesté směrnice spadá, cílem osvobození, která stanoví, je podpora určitých činností ve veřejném zájmu.

33 Přitom tento obecný cíl se v oblasti poštovních služeb projevuje specifitějším cílem, a sice nabízet za omezenou cenu poštovní služby plnící základní potřeby veřejnosti.

34 Takový cíl se za současného stavu práva Společenství v podstatě kryje s cílem sledovaným směrnicí 97/67, a sice poskytováním všeobecných poštovních služeb. Podle čl. 3 odst. 1 této směrnice zahrnuje taková služba trvalé poskytování poštovní služby ve stanovené kvalitě ve všech místech na území členského státu za dostupné ceny pro všechny uživatele.

35 Proto nehledě na skutečnost, že směrnice 97/67 nemůže představovat základ pro výklad čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice, jejíž právní základ je od právního základu směrnice 97/67 odlišný, představuje nicméně užitečný referenční základ pro výklad pojmu „veřejné pošty“ ve smyslu tohoto ustanovení.

36 Z toho plyne, že za veřejné pošty ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice je třeba považovat veřejné nebo soukromé provozovatele (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Komise v. Nemecko, bod 16), kteří se zavázali poskytovat poštovní služby plnící základní potřeby veřejnosti, a tedy, v praxi, poskytovat v členském státě všeobecné poštovní služby nebo jejich část, tak jak jsou definovány v článku 3 směrnice 97/67.

37 Takový výklad není v rozporu se zásadou daňové neutrality, která brání tomu, aby v oblasti vybírání DPH bylo zacházeno rozdílně s hospodářskými subjekty, které uskutečňují tatáž plnění (viz rozsudek ze dne 28. června 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust a The Association of Investment Trust Companies, C-363/05, Sb. rozh. s. I-5517, bod 46 a citovaná judikatura).

38 Jak totiž uvedla generální advokátka v bodě 63 svého stanoviska, při posuzování srovnatelnosti plnění nezáleží pouze na srovnání jednotlivých plnění, ale je třeba zohlednit kontext, ve kterém jsou uskutečňována.

39 Přitom, jak prokazují okolnosti věci v původním řízení, takový provozovatel, jakým je Royal Mail, poskytuje z důvodu povinností popsanych v bodě 12 tohoto rozsudku, které vyplývají z licence, jež mu byla udělena, a které jsou spojeny s jeho postavením poskytovatele všeobecných služeb, poštovní služby v právním režimu, který se podstatně odlišuje od právního režimu, ve kterém takové služby poskytuje takový provozovatel, jakým je TNT Post.

40 V důsledku toho je třeba na první otázku odpovědět, že pojem „veřejné pošty“ uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že se týká veřejných nebo soukromých provozovatelů, kteří se zavázali poskytovat v členském státě všeobecné poštovní služby nebo jejich část, tak jak jsou definovány v článku 3 směrnice 97/67.

Ke druhé a třetí otázce

41 Svojí druhou a třetí otázkou, které je třeba posuzovat souasně, se předkládající soud v podstatě táže, zda se osvobození stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice uplatní na všechny poštovní služby poskytované „veřejnou poštou“, nebo pouze na jejich část. V posledně uvedeném případě by chtěl znát kritéria sloužící k určení osvobozených služeb.

42 V tomto ohledu je třeba uvést, že podle čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice jsou osvobozena poskytnutí služeb a dodání zboží, která s těmito službami souvisejí, veřejnými poštami. Pouze přeprava cestujících a telekomunikační služby jsou z působnosti tohoto ustanovení výslovně vyloučeny.

43 Nicméně, na rozdíl od tvrzení společnosti Royal Mail, vlády Spojeného království, české vlády, jakož i vlády Irska, nelze z uvedeného ustanovení usuzovat, že všechna poskytnutí služeb a dodání zboží veřejnými poštami, která s těmito službami souvisejí, jsou nezávisle na své inherentní povaze osvobozena, nejsou-li z působnosti tohoto ustanovení výslovně vyloučena.

44 Z požadavků, na které odkazuje bod 31 tohoto rozsudku, podle kterých musí být osvobození stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice vykládáno striktně a souasně v souladu s cílem sledovaným tímto ustanovením, totiž vyplývá, že poskytnutí služeb a dodání zboží, která s těmito službami souvisejí, musejí být vykládána jako plnění, která veřejné pošty uskutečňují jako takové, to znamená na základě samotného postavení veřejné pošty.

45 Takový výklad je nutný zejména z důvodu nezbytnosti dodržování zásady daňové neutrality. Povinnosti takového provozovatele, jakým je Royal Mail, které, jak vyplývá z bodu 39 tohoto rozsudku, umožňují rozlišovat kontext, ve kterém tento provozovatel poskytuje poštovní služby, od kontextu, ve kterém takové služby poskytuje takový provozovatel, jakým je TNT Post, se totiž týkají pouze poštovních služeb poskytovaných v postavení poskytovatele všeobecných služeb.

46 Stejně tak z požadavků připomenutých v bodě 44 tohoto rozsudku, a zejména z povahy sledovaného cíle, kterým je podpora činnosti ve veřejném zájmu, vyplývá, že osvobození nelze

uplatnit na specifické služby, které lze oddělit od služeb ve veřejném zájmu, mezi než patří služby, které odpovídají zvláštním potřebám hospodářských subjektů (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 19. května 1993, Corbeau, C-320/91, Recueil, s. I-2533, bod 19).

47 Německá vláda a Komise tedy právem tvrdí, že podle čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice nelze za osvobozené považovat poskytování služeb veřejnými poštami, jejichž podmínky byly sjednány individuálně. Taková poskytování služeb odpovídají svojí povahou zvláštním potřebám dotčených uživatelů.

48 Tento výklad je mimoto potvrzen patnáctým bodem odvodnění směrnice 97/67, z něhož vyplývá, že možnost individuálně sjednávat smlouvy se zákazníky *a priori* neodpovídá pojmu „poskytování všeobecných služeb“.

49 Na druhou a třetí otázku je tudíž třeba odpovědět tak, že se osvobození stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice uplatní na poskytování služeb a dodání zboží, která s těmito službami souvisejí, mimo přepravu cestujících a telekomunikační služby, která veřejné pošty uskutečňují jako taková, to znamená na základě svého postavení provozovatele, který se zavázal poskytovat v členském státě všeobecné poštovní služby nebo jejich část. Neuplatní se na poskytování služeb nebo dodání zboží, která s těmito službami souvisejí, jejichž podmínky byly sjednány individuálně.

K nákladům řízení

50 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát) rozhodl takto:

1) Pojem „veřejné pošty“ uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní musí být vykládán v tom smyslu, že se týká veřejných nebo soukromých provozovatelů, kteří se zavázali poskytovat v členském státě všeobecné poštovní služby nebo jejich část, tak jak jsou definovány v článku 3 směrnice Evropského parlamentu a Rady 97/67/ES ze dne 15. prosince 1997 o společných pravidlech pro rozvoj vnitřního trhu poštovních služeb Společenství a zvyšování kvality služby, ve znění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2002/39/ES ze dne 10. června 2002.

2) Osvobození stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice 77/388 se uplatní na poskytování služeb a dodání zboží, která s těmito službami souvisejí, mimo přepravu cestujících a telekomunikační služby, která veřejné pošty uskutečňují jako takové, tedy na základě svého postavení provozovatele, který se zavázal poskytovat v členském státě všeobecné poštovní služby nebo jejich část. Neuplatní se na poskytování služeb nebo dodání zboží, která s těmito službami souvisejí, jejichž podmínky byly sjednány individuálně.

Podpisy.

* Jednací jazyk: angličtina.