

Conclusions

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT

LEENDERT A. GEELHOED

föredraget den 10 april 2003(1)

Mål C-169/02

Dansk postordreforening

mot

Skatteministeriet

(begäran om förhandsavgörande från Østre Landsret (Danmark))

Undantag från mervärdesskatteplikt – Tjänster som tillhandahålls av det offentliga postväsendet

I – Inledning

1. I detta mål har danska Østre Landsret ställt två frågor rörandetolkningen av rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (nedan kallat sjätte direktivet). (2)

2. Dessa frågor rör särskilt bestämmelsen i artikel 13 A i sjätte direktivet vari föreskrivs undantag från mervärdesskatteplikt för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset. Bland annat undantas tjänster och därmed förenade varuleveranser som tillhandahålls av det offentliga postväsendet. Østre Landsret vill veta huruvida sjätte mervärdesskattedirektivet utgör hinder för att en medlemsstat belägger det offentliga postväsendets försändelser av brev och paket till privatpersoner mot postförskott med mervärdesskatt.

3. Ett viktigt inslag i målet är att det genom Europaparlamentets och rådets direktiv 97/67/EG av den 15 december 1997 om gemensamma regler för utvecklingen av gemenskapens inre marknad för posttjänster och för förbättring av kvaliteten på tjänsterna (nedan kallat postdirektivet) (3) har införts bestämmelser beträffande tillhandahållandet av samhällsomfattande tjänster inom postsektorn samt om avgränsningen av vilka tjänster som särskilda företag eller tjänster kan få monopol på. Frågan är nu vilken betydelse bestämmelserna i detta direktiv har för tolkningen av artikel 13 A i sjätte direktivet.

II – Tillämpliga bestämmelser

A – Gemenskapsbestämmelser

4. I artikel 13 A i direktivet föreskrivs, i relevanta delar, under rubriken "Undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset" följande:

"1. Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

a) Tjänster och därmed förenade varuleveranser som tillhandahålls av det offentliga postväsendet med undantag för passagerarbefordran och telekommunikationstjänster ...”

5. Artikel 3 i direktiv 97/67/EG har följande innehåll:

”1. Medlemsstaterna skall säkerställa att användarna har tillgång till samhällsomfattande tjänster som inbegriper stadigvarande tillhandahållna posttjänster av fastställd kvalitet inom hela territoriet till rimliga priser för samtliga användare.

2. För detta ändamål skall medlemsstaterna vidta åtgärder för att säkerställa att expeditions- och insamlingsställena ligger så tätt att användarnas behov beaktas.

3. De skall vidta åtgärder för att säkerställa att den eller de som tillhandahåller samhällsomfattande tjänster garanterar att det varje arbetsdag och minst fem dagar i veckan utom under omständigheter eller geografiska förhållanden som de nationella tillsynsmyndigheterna bedömer vara undantagsvis förekommande – görs minst

–en insamling,

–ett överlämnande vid varje fysisk eller juridisk persons bostad respektive hemvist eller, i undantagsfall, under villkor som den nationella tillsynsmyndigheten bestämmer, ett överlämnande vid lämpliga anläggningar.

Varje undantag som beviljas av en nationell tillsynsmyndighet enligt denna punkt måste meddelas kommissionen och alla nationella tillsynsmyndigheter.

4. Varje medlemsstat skall besluta om nödvändiga åtgärder för att de samhällsomfattande tjänsterna skall omfatta följande minimiprestationer:

–Insamling, sortering, transport och utdelning av postförsändelser som väger högst 2 kg.

–Insamling, sortering, transport och utdelning av postpaket som väger högst 10 kg.

–Tjänster för rekommenderade och assurerade försändelser.

...

De samhällsomfattande tjänsterna som de definieras i denna artikel skall täcka såväl nationella tjänster som gränsöverskridande tjänster.”

6. Artikel 7 i postdirektivet har följande lydelse:

”1. I den utsträckning som är nödvändig för att säkerställa att de samhällsomfattande tjänsterna upprätthålls skall de tjänster som varje medlemsstat får låta omfattas av monopol för den eller dem som tillhandahåller samhällsomfattande tjänster var insamling, sortering, transport och överlämnande av inrikes brevörsändelser, vare sig det gäller ilförsändelser eller inte, vilkas pris är lägre än fem gånger den allmänna avgiften för en brevörsändelse av första viktclassen inom den snabbaste normalkategorin, om en sådan finns, såvida de väger mindre än 350 g. ...

2. I den utsträckning som är nödvändig för att säkerställa att de samhällsomfattande tjänsterna upprätthålls får gränsöverskridande post och direktreklam fortsättningsvis omfattas av monopol inom de pris- och viktgränser som föreskrivs i punkt 1.”

7. I artikel 9 föreskrivs följande:

”1. För icke-monopoliserade tjänster som ligger utanför de samhällsomfattande tjänsternas räckvidd som de definieras i artikel 3 får medlemsstaterna, i den utsträckning som är nödvändig för att garantera att de väsentliga kraven uppfylls, införa allmänna tillstånd.

2. För icke-monopoliserade tjänster som ligger inom de samhällsomfattande tjänsternas räckvidd som de definieras i artikel 3, får medlemsstaterna införa tillståndsförfaranden, inbegripet enskilda tillstånd, i den omfattning detta är nödvändigt för att garantera att de väsentliga kraven uppfylls och för att skydda de samhällsomfattande tjänsterna.”

B – Nationell rätt

8. I kapitel 2 i den danska lagen om postverksamhet (4) finns bestämmelser om skyldigheten att befordra försändelser och ensamrätt. I 2 § i lagen föreskrivs följande:

”Staten är skyldig att garantera landsomfattande postbefordran av följande försändelser:

1) Adresserade brev ...

2) Andra adresserade försändelser med ett likartat, tryckt innehåll, som inte är förpackade, till exempel kataloger och broschyrer.

3) Dags-, vecko- och månadstidningar samt tidskrifter.

4)Adresserade paket.

5)Försändelser med blindskrift.”

9. I 3 § i lagen föreskrivs följande:

”1. Staten har ensamrätt på postbefordran av adresserade inrikes brev, varmed avses

1)adresserade försändelser oavsett innehåll, när försändelsen ligger i ett kuvert eller i en liknande förpackning,

2)adresserade skriftliga meddelanden, såsom vykort, med ett individuellt innehåll.

2. Ensamrätten omfattar dock inte postbefordran av adresserade kataloger, broschyrer, tidningar och andra försändelser med ett likartat, tryckt innehåll som lagts i genomskinliga förpackningar.

3. Staten har vidare ensamrätt på postbefordran inom danskt territorium av adresserade brev som skickas från avsändare i Danmark till utlandet och från utlandet till adressater i Danmark.

4. Kommunikationsministern kan fastställa regler som begränsar eller upphäver ensamrätten till postbefordran inom danskt territorium av adresserade brev som skickas från avsändare i Danmark till utlandet.

5. Ensamrätten på postbefordran av adresserade brev innefattar insamling, transport och utdelning av dessa.

6. Ministern skall fastställa regler för vikt- och prisgränser samt fysiska mål för de försändelser som anges i styckena 1 och 3.

7. Ensamrätten omfattar inte kurirpost.”

10. Post Danmark har genom koncession i enlighet med kapitel 2 i lagen övertagit statens ensamrätt och skyldighet att befordra försändelser.

11. Detta mål rör ”försändelser mot postförskott”. Enligt beslutet om hänskjutande förstås härmed försändelser då postväsendet, förutom att befordra själva försändelsen för avsändarens räkning, som villkor för att lämna ut brevet eller paketet till mottagaren kräver att vederlag ges till avsändaren för brevets eller paketets innehåll och överför vederlaget till avsändaren.

12. I förevarande mål meddelade Østre Landsret deldom den 1 juni 2001, i vilken det slogs fast att försändelser av brev och paket mot postförskott skall ses som en enda sammanhängande tjänst enligt den danska lagen om postverksamhet. Samtidigt slog Østre Landsret fast att Post Danmark inte har någon skyldighet att befordra sådana brev och paket. I domen slogs det även fast att det enligt den danska postlagstiftningen inte föreligger någon ensamrätt för Post Danmark att befordra brev och paket mot postförskott, eftersom ensamrättens omfattning måste anses vara begränsad till tjänster där det föreligger en skyldighet att befordra försändelser.

13. Detta leder mig fram till den danska mervärdesskattelagstiftningen rörande tjänster som tillhandahålls av postväsendet. Genom lag nr 442 av den 10 juni 1997 om ändring av bland annat mervärdesskattelagen fick 13 § första stycket, nr 13, i den danska mervärdesskattelagen följande lydelse: ”Från skatteplikt undantas följande varor och tjänster: ... Post Danmarks insamling och utdelning av adresserade brev, adresserade paket och adresserade dags-, vecko- och månadstidningar samt tidskrifter. Undantaget omfattar även Post Danmarks befordran av adresserade brev och paket som skickas med rekommenderad post eller med angivet värde.”

14. Av motiven till förslaget om ändring av bland annat mervärdesskattelagstiftningen framgår följande avseende försändelser mot postförskott: ”Till följd av de ändringar avseende postlagstiftningen som beslutats på administrativ väg skall sådana försändelser från den 1 juli 1996 behandlas som en sammanhängande försändelse som inte omfattas av skyldigheten att befordra försändelser. Mervärdesskattelagens lydelse ger emellertid inte tillräckligt stöd för att försändelser av brev och paket mot postförskott i sin helhet skall vara mervärdesskattepliktiga. Genom den ändrade formuleringen kommer dessa försändelser att helt och hållet omfattas av mervärdesskatteplikt, och samtidigt uppnås fullständig överensstämmelse mellan undantaget från mervärdesskatteplikt och Post Danmarks skyldighet att befordra försändelser till följd av lag nr 89 av den 8 februari 1995 om postverksamhet.”

15. På grundval av detta har från och med den 1 juli 1996 det sammanlagda värdet av den tjänst som Post Danmarks försändelser av brev och paket mot postförskott utgör belagts med

mervärdesskatt, medan försändelser av motsvarande brev och paket utan postförskott har varit undantagna från mervärdesskatteplikt.

16. Från och med den 1 januari 2002 har försändelser av paket mellan kommersiella företag – som en särskild tjänst – undantagits från befordringsskyldigheten. Till följd av detta har man valt att anse att denna tjänst är mervärdesskattepliktig.

III – Bakgrund och förfarande

17. I Danmark är det offentliga postväsendet organiserat som ett självständigt offentligt företag med namnet Post Danmark. Post Danmark erbjuder bland annat försändelser av brev och paket mot postförskott. Post Danmark har cirka 1100 offentliga postkontor spridda över hela landet som drivs dels självständigt, dels i samarbete med lokala näringsidkare (postbutiker m.m.). En betydande andel av försändelserna mot postförskott till privatpersoner avhämtas i praktiken på postkontoret, på grund av att mottagaren inte är hemma när försändelsen delas ut.

18. Även om Post Danmark utför pakettjänster och befordrar tunga brev (som väger mer än 250 gram) i konkurrens med andra postföretag, har Post Danmark under ett antal år i realiteten varit och fortsatt vara det enda företag som erbjuder massförsändelser mot postförskott till privata hushåll.

19. Inom kategorin paketförsändelser till privatpersoner erbjuder Post Danmark en produkt som kallas "Privatpakker" (Privatpaket), det vill säga paket som, enligt ett affärsmässigt avtal som ingåtts med Post Danmark, avlämnas av företag som är medlemmar av Dansk Postordreforening för att skickas till privata mottagare. Post Danmark erbjuder även produkten "Postpakker" (Postpaket), vilket är beteckningen på vanliga paket som avlämnas på postkontoret och avser typiska privata försändelser.

20. Enligt dansk lagstiftning har Post Danmark en skyldighet att befordra försändelsen om ett brev, ett Privatpaket eller ett Postpaket skickas utan postförskott. En sådan försändelse är dessutom undtagen från mervärdesskatteplikt. Om däremot ett brev, ett Privatpaket eller ett Postpaket skickas mot postförskott föreligger inte någon befordringsskyldighet och hela tjänsten är mervärdesskattepliktig.

21. Sökanden i målet vid den nationella domstolen är enligt beslutet om hänskjutande en förening, vars medlemmar utgörs av ett stort antal postorderföretag i Danmark. Föreningens syfte är bland annat att tillvarata medlemmarnas intressen i förhållande till Post Danmark, Tele Danmark, andra gemensamma samarbetspartner, offentliga myndigheter, organisationer och allmänheten. Föreningens medlemmar använder sig bland annat av försändelser mot postförskott när beställda varor skickas till privata konsumenter.

22. Talan i målet vid den nationella domstolen väcktes den 3 maj 1999 och gäller frågan huruvida artikel 13 A.1 a i sjätte mervärdesskattedirektivet utgör hinder för att en medlemsstat belägger det offentliga postväsendets försändelser av brev och paket till privatpersoner mot postförskott med mervärdesskatt och, om så är fallet, i vilken utsträckning artikeln utgör ett sådant hinder.

23. Østre Landsret har därefter genom beslut av den 1 maj 2002, vilket inkom till domstolens kansli den 6 maj 2002, begärt att Europeiska gemenskapernas domstol skall meddela ett förhandsavgörande beträffande följande frågor:

"1) Skall artikel 13 A.1 a i sjätte mervärdesskattedirektivet (rådets direktiv 77/388/EEG) tolkas så i) att en medlemsstat har rätt att belägga det offentliga postväsendets försändelser av brev och paket mot postförskott till privatpersoner med mervärdesskatt, när medlemsstaten har undantagit sådana försändelser från ensamrätt och skyldighet att befordra försändelser enligt medlemsstatens nationella postlagstiftning, eller

ii) är medlemsstaten skyldig att underlåta att belägga sådana försändelser med mervärdesskatt?

2) För det fall varken fråga 1 i) eller fråga 1 ii) entydigt kan besvaras jakande: Vilka kriterier skall tillämpas för att avgöra huruvida en medlemsstat under de omständigheter som anges i fråga 1 i) har rätt att belägga försändelser av brev och paket mot postförskott till privatpersoner med mervärdesskatt eller huruvida den är skyldig att underlåta att belägga sådana försändelser med mervärdesskatt?"

24. I detta mål har sökanden och svaranden i målet vid den nationella domstolen, kommissionen och den italienska regeringen inkommit med skriftliga yttranden till domstolen. Muntlig förhandling har inte hållits.

IV – Närmare genomgång av relevanta gemenskapsbestämmelser

A – Innehållet i sjätte direktivet, särskilt artikel 13 A.1 a

25. Huvudregeln i sjätte direktivet är att mervärdesskatt skall betalas för varje tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag av en skattskyldig person i denna egenskap (artikel 2). I kapitel X, vari artikel 13 ingår, föreskrivs huvudsakligen undantag från mervärdesskatteplikt för vissa kategorier av verksamheter. Undantag som medges enligt sjätte direktivet utgör avvikelser från huvudregeln i artikel 2 i sjätte direktivet. En sådan avvikelse kan endast vara förenlig med gemenskapsrätten om den uttryckligen är tillåten enligt bestämmelserna i direktivet.

26. Enligt artikel 13 A.1 a skall tjänster och därmed förenade varuleveranser som tillhandahålls av det offentliga postväsendet, med undantag för passagerarbefordran och telekommunikationstjänster, undantas från mervärdesskatteplikt. Artikeln är mycket vitt formulerad och i direktivet ges ingen närmare precisering av vare sig begreppet "det offentliga postväsendet" eller "tjänster som tillhandahålls" i den mening som avses i artikeln.

27. Domstolen skall alltså fastställa vilka av de tjänster som tillhandahålls av det offentliga postväsendet, som omfattas av undantaget från mervärdesskatteplikt i enlighet med artikel 13 A.1 a. Redan av mångfalden av rättsfall rörande sjätte direktivet och i synnerhet artikel 13 A följer det att undantagets räckvidd, trots direktivets detaljrikedom, inte omedelbart framgår av ordalydelsen. Domstolens rättspraxis ger emellertid riktlinjer för hur innebörden och räckvidden av begreppen i artikel 13 A.1 a kan bestämmas.

28. Jag vill börja med en inledande anmärkning: Undantagen från skatteplikt enligt artikel 13 i sjätte direktivet gäller ekonomiska verksamheter med bestämda målinriktningar. Definitionen av dessa verksamheter sker emellertid inte alltid med hjälp av renodlade materiella eller funktionella begrepp. I de flesta av bestämmelserna – däribland undantaget under punkten a – anges också vem som får tillhandahålla de tjänster som är undantagna från skatteplikt.

29. De uttryck som används för att beteckna de undantag som avses i artikel 13 skall tolkas strikt. Enligt rättspraxis finns det fyra skäl till detta. För det första undantas inte alla verksamheter av allmänintresse från skatteplikt genom artikel 13 utan endast de som räknas upp där och som beskrivs på ett mycket detaljerat sätt. (5) För det andra är en restriktiv tolkning nödvändig, eftersom dessa undantag innebär avvikelser från den allmänna principen enligt vilken mervärdesskatt skall betalas för varje tillhandahållande av tjänster som utförs av en skattskyldig person mot vederlag. (6) För det tredje skall bestämmelserna tolkas restriktivt för att främja skattemässig likabehandling. Härigenom motverkas konkurrenssnedvridning. (7) För det fjärde bör principen om skatteneutralitet hållas i åtanke.

30. Med denna princip vill gemenskapslagstiftaren garantera en fullständigt neutral beskattning av alla ekonomiska verksamheter oberoende av deras syften eller resultat, såvida dessa verksamheter är mervärdesskattepliktiga i sig. I detta sammanhang är domen i målet Gregg av betydelse. (8) I denna dom gav domstolen en vid tolkning av inrättningsars, organs och organisationers tillhandahållande av varor och tjänster. Domstolen baserade sig bland annat på principen om skatteneutralitet. Ekonomiska aktörer som tillhandahåller samma varor och tjänster får inte behandlas olika i mervärdesskattehänseende på grund av sin rättsliga form.

31. För övrigt är de två principerna skattemässig likabehandling och skatteneutralitet jämförbara begrepp, men de används i olika sammanhang. Det första begreppet används i mellanstatliga sammanhang och det andra i nationella sammanhang.

32. Enligt fast rättspraxis är undantagen från mervärdesskatteplikt självständiga begrepp i gemenskapsrätten, som skall sättas in i det generella sammanhang som utgörs av det genom det sjätte direktivet införda gemensamma systemet för mervärdesskatt och som syftar till att förhindra skillnader i tillämpningen av mervärdesskattesystemet mellan medlemsstaterna. (9)

33. I dom av den 11 juli 1985 i mål C-107/84, kommissionen mot Tyskland, gavs en definition av postväsende. Av domen följer att artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet endast är tillämplig på det

offentliga postväsendet. Med detta uttryck avses enligt domstolen ett offentlighetsrättsligt organ eller en privat koncessionsinnehavare som en medlemsstat har uppdragit postverksamheten åt. Andra kommersiella företag är uteslagna från undantaget från mervärdesskatteplikt; även i de fall verksamheten har samma syfte. (10)

34. Jag vill påpeka att domen meddelades före antagandet av postdirektivet och de därmed sammanhängande förändrade förhållandena inom postsektorn. Domstolen kunde därför inte bedöma innebörden av begreppet "det offentliga postväsendet" i ljuset av bestämmelserna i direktivet. Jag återkommer till detta vid bedömningen.

35. Det finns stora skillnader mellan medlemsstaterna vad gäller på vilket sätt artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet har införlivats med den nationella rätten. I Tyskland gäller undantaget för skatteplikt för försändelser upp till 2000 gram och detta gäller även försändelser mot postförskott. I Österrike är försändelser som omfattas av beföringsskyldigheten upp till 2 kg och paket upp till 20 kg undantagna från mervärdesskatteplikt. Dessa tjänster tillhandahålls av Österreichische Post Aktiengesellschaft. Försändelser mot postförskott omfattas enligt österrikisk lag av beföringsskyldigheten och är undantagna från mervärdesskattesplikt. I Belgien och Frankrike är tjänster som tillhandahålls av det offentliga postväsendet undantagna från mervärdesskatteplikt; även försändelser mot postförskott. I Finland och Sverige är däremot alla posttjänster mervärdesskattepliktiga.

B – Postdirektivets innehåll

36. Postdirektivet innehåller bland annat föreskrifter om beföringsskyldighetens minimiomfattning och maximiomfattningen av den monopoliserade sektorn, villkor för tillhandahållande av icke-monopoliserade tjänster och tillgång till postnätet, föreskrifter gällande avgiftsprinciper, insyn i redovisningen, kvaliteten på de tillhandahållna tjänsterna och om harmoniseringen av tekniska standarder. Genom dessa föreskrifter, varigenom huvudsakligen principer och gränser har fastställts, har det skapats en gemenskapsrättslig ram till vilken medlemsstaterna skall anpassa sin lagstiftning.

37. De viktigaste målen med postdirektivet är att förbättra kvaliteten på europeiska posttjänster och att förverkliga gemenskapens inre marknad för posttjänster. De viktigaste utgångspunkterna för detta är att gradvis och under kontrollerade former öppna marknaden för konkurrens och att säkerställa att tjänster som omfattas av beföringsskyldigheten, för vilka minimikrav gäller, utförs inom hela Europeiska unionen.

38. Det framgår av elfte och tolfte skälen i postdirektivet att de samhällsomfattande tjänsterna innefattar att ett minimiutbud av tjänster av angiven kvalitet måste tillhandahållas alla användare. Också människor som bor i avlägsna områden måste ges möjlighet att sända och ta emot post minst fem dagar i veckan.

39. Medlemsstaterna kan, om detta är nödvändigt för att säkerställa upprätthållandet av de samhällsomfattande tjänsterna, låta vissa tjänster som utförs av den eller dem som tillhandahåller de samhällsomfattande tjänsterna omfattas av monopol. Dessa monopoliserade tjänster kan omfattas av exklusiva eller särskilda rättigheter. Exklusiva rättigheter är rättigheter som en medlemsstat beviljar genom lagar eller andra författningar och som innebär att ett företag beviljas monopol på att tillhandahålla posttjänster, varigenom rätten att tillhandahålla posttjänster eller bedriva verksamhet reserveras för detta företag inom ett visst geografiskt område. Särskilda rättigheter är rättigheter som en medlemsstat beviljar ett begränsat antal företag genom lagar eller andra författningar och som, inom ett visst geografiskt område, bland annat innebär att antalet företag som har tillstånd att tillhandahålla tjänster kan begränsas till två eller fler. (11)

40. I artikel 7 i postdirektivet görs ett antal begränsningar av vilka tjänster som medlemsstaterna får monopolisera. Endast tjänster som ryms inom vissa pris- och viktgränser får omfattas av monopol. Dokumentutväxling får överhuvudtaget inte omfattas av monopol. (12)

41. I förtydligande syfte måste det understrykas att beföringsskyldighet och monopoliserade tjänster inte nödvändigtvis behöver sammanfalla. Endast en liten kategori av de samhällsomfattande tjänsterna kan omfattas av monopol genom att en eller flera av dem som tillhandahåller tjänsterna beviljas exklusiva eller särskilda rättigheter. Om en tjänst inte kan

omfattas av monopol men väl tillhör de samhällsomfattande tjänsterna, kan en medlemsstat bevilja ett enskilt tillstånd till ett företag. Härmed ges företaget särskilda rättigheter och företagets verksamhet underkastas särskilda villkor. Företaget kommer i och med detta emellertid inte i åtnjutande av någon särskild ställning på marknaden som skiljer det från andra företag, eftersom det inte finns någon begränsning vad gäller antalet företag som kan erhålla sådana tillstånd.

42. Om en tjänst inte kan omfattas av monopol och inte tillhör de samhällsomfattande tjänsterna kan en medlemsstat införa allmänna regler för att garantera att de väsentliga kraven uppfylls. Väsentliga krav är allmänna icke-ekonomiska skäl som kan föranleda en medlemsstat att införa villkor för tillhandahållandet av posttjänster av hänsyn till allmänintresset. Det rör sig bland annat om posthemlighet och postnätets säkerhet med hänsyn till transport av farligt gods. Genom dessa bestämmelser åstadkoms genom direktivet en partiell harmonisering.

43. Denna partiella harmonisering ger medlemsstaterna begränsade befogenheter att vidmakthålla åtgärder som kan verka konkurrenshämmande. Medlemsstater får göra åtskillnad mellan de som tillhandahåller posttjänsterna genom att tillerkänna en eller flera av dem exklusiva eller särskilda rättigheter. Detta att vissa tjänster kan omfattas av monopol leder oundvikligen till inskränkta möjligheter att tillhandahålla sådana tjänster för andra etablerade företag i den berörda medlemsstaten och företag som är etablerade i andra medlemsstater.

44. För övrigt står det medlemsstaterna fritt att vidmakthålla eller införa åtgärder, som är mer liberala än de som föreskrivs i detta direktiv. Sådana åtgärder skall vara förenliga med EG-fördraget.

V – Parternas yttranden

45. Parternas yttranden återges nedan i relevanta delar.

46. Skatteministeriet har i sitt yttrande anfört, att man för att kunna fastställa vilka tjänster som är undantagna från skatteplikt måste se på rubriken till artikel 13 A.1. Medlemsstaterna har rätt att göra en skönsmässig bedömning av huruvida tjänster som tillhandahålls av det nationella postväsendet är av "allmänintresse". De tjänster som enligt en sådan skönsmässig bedömning skall anses vara av "allmänintresse" är undantagna från mervärdesskatteplikt enligt artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet. Samhällsomfattande tjänster som det nationella postväsendet tillhandahåller skall anses vara av allmänintresse. Tjänster som det nationella postväsendet tillhandahåller på frivillig basis och således i princip i fri konkurrens med andra befintliga eller potentiella företag kan däremot, enligt Skatteministeriet, inte anses omfattas av undantaget från mervärdesskatteplikt.

47. I det sammanhanget har Skatteministeriet fäst vikt vid, att om de tjänster som det nationella postväsendet tillhandahåller i fri konkurrens med andra faktiska eller potentiella företag, som erbjuder motsvarande tjänster, undantogs från mervärdesskatteplikt skulle det uppstå en konkurrenssnedvridning som strider mot principen i artikel 4.5 i sjätte direktivet. På grundval av denna artikel anses offentliga myndigheter såsom skattskyldiga när den verksamhet eller de transaktioner som utförs skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse om det beviljades undantag från skatteplikt.

48. Härtill kommer att artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet skall tolkas mot bakgrund av den betydande avreglering som har skett på området för posttjänster sedan sjätte mervärdesskattedirektivet antogs. Avsikten med bestämmelsen har aldrig varit att från mervärdesskatteplikt undanta tjänster som det nationella postväsendet tillhandahåller i fri konkurrens med vanliga kommersiella företag inom exempelvis området för kurir- och paketservice. Bestämmelsen skall tvärtom anses vara införd av hänsyn till de obligatoriska posttjänster som är av allmänintresse för medborgarna i medlemsstaterna.

49. Kort sagt, Skatteministeriet har dragit slutsatsen att endast de samhällsomfattande tjänsterna omfattas av undantaget från skatteplikt i artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet. De tjänster som tillhandahålls i fri konkurrens med vanliga kommersiella företag, som till exempel försändelser av brev och paket mot postförskott, kan inte omfattas av undantaget från skatteplikt.

50. Kommissionen delar Skatteministeriets uppfattning. Försändelser mot postförskott kan inte undantas från mervärdesskatteplikt. Kommissionen kom däremot fram till denna slutsats på ett annat sätt.

51. Eftersom ett antal begrepp inte definieras i sjätte direktivet måste man använda sig av andra bestämmelser vid tolkningen. (13) Kommissionen har använt sig av postdirektivet för en närmare tolkning av begreppen.
52. På grund av det faktum att det i postdirektivet föreskrivs ett minimiutbud av tjänster (de samhällsomfattande tjänsterna) som innebär en förpliktelse för medlemsstaterna att tillhandahålla dessa tjänster till alla användare, har kommissionen dragit slutsatsen att dessa tjänster tillhandahålls av hänsyn till allmänintresset. Kommissionen har hänvisat till att medlemsstaterna har rätt att låta tillhandahållandet av vissa tjänster omfattas av monopol. Detta är inte någon förpliktelse. Om en posttjänst inte omfattas av monopol för ett enda företag, men väl är undantagen från mervärdesskatteplikt, leder detta till skattediskriminering mellan de olika företag som tillhandahåller tjänsterna. Principen om skatteneutralitet hotas när en posttjänst inte omfattas av monopol, men vissa av de som tillhandahåller tjänsten ändå drar fördel av att behandlas annorlunda i skattehänseende. Kommissionen är av den uppfattningen att en tjänst endast kan undantas från skatteplikt om tjänsten omfattas av monopol. På så vis iakttas också principen om skatteneutralitet.
53. Till följd av att det står medlemsstaterna fritt att vidmakthålla eller införa åtgärder inom postsektorn, som är mer liberala än de som föreskrivs i postdirektivet, kan räckvidden av undantaget från skatteplikt skilja sig mellan medlemsstaterna. Kommissionen anser emellertid inte att detta utgör något problem eftersom denna möjlighet uttryckligen erkänns i direktivet.
54. Kommissionen har dragit slutsatsen att artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet skall tolkas på följande sätt. En medlemsstat är förpliktad att undanta tillhandahållande av posttjänster från mervärdesskatteplikt i de fall tjänsterna omfattas av monopol. Försändelser av brev och paket mot postförskott har inte monopoliserats av den danska staten, vilket leder till att dessa försändelser inte får omfattas av undantaget från mervärdesskatteplikt.
55. Dansk Postordreforening delar inte Skatteministeriets och kommissionens uppfattning. Enligt Dansk Postordreforening spelar rubriken till artikel 13 A "undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset" ingen roll vid tolkningen av artikel 13 A.1. Rubriken tillsammans med ordalydelsen i bestämmelsen kan endast uppfattas på så sätt, att lagstiftaren anser att tillhandahållandet av posttjänster är av allmänintresse. De tjänster som tillhandahålls av postväsendet kan därför inte delas upp i tjänster som är av allmänintresse respektive inte av allmänintresse. Begreppen "allmänintresse" och "tjänster som tillhandahålls av det offentliga postväsendet" i artikel 13 A i sjätte direktivet är gemenskapsrättsliga begrepp och enskilda medlemsstater kan inte godtyckligt inskränka dessa begrepp.
56. Dansk Postordreforening delar inte heller Skatteministeriets uppfattning att medlemsstaterna har rätt att företa en bedömning av huruvida de tjänster som tillhandahålls av det nationella postväsendet är av "allmänintresse". Enligt Dansk Postordreforening kan medlemsstaterna endast vidta åtgärder för att förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk.
57. Vidare är Dansk Postordreforening av uppfattningen att det strider mot ordalydelsen i sjätte direktivet att skilja mellansamhällsomfattande tjänster och tjänster som utförs på frivillig basis. Det kan anföras att bestämmelserna inte gäller alla posttjänster utan enbart de klassiska posttjänsterna. Vid en sådan tolkning förbigås emellertid den tydliga formuleringen av den bestämmelse som medger undantag enbart för passagerarbefordran och telekommunikationstjänster.
58. Dansk Postordreforening har angett ytterligare två särskilda skäl till varför artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet inte får tolkas restriktivt:
- Enligt artikel 13 A.2 får tillhandahållandet av vissa tjänster och varor inte undantas från skatteplikt. Artikel 13 A.1 a nämns inte i den förstnämnda bestämmelsen. Härav sluter sig Dansk Postordreforening *e contrario* till att det inte finns några skäl att tolka artikel 13 A.1 a restriktivt.
 - Målet med artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet är att få posttjänsterna att fungera bättre och att göra försändelser med post billigare. Det skulle strida mot denna målsättning att belägga försändelser med brev och paket mot postförskott med mervärdesskatt. Det finns alltså inte någon grund för att

tolka bestämmelsen restriktivt, så att vissa postförsändelser beläggs med mervärdesskatt.

59. Målet med att förebygga konkurrenssnedvridning kan enligt Dansk Postordreforening inte leda till att det enligt direktivet är motiverat att belägga de berörda tjänsterna med mervärdesskatt vid försändelser till privatpersoner. Gemenskapslagstiftaren har låtit målsättningen att få till stånd en bättre fungerande marknad för posttjänster få företräde framför målsättningen att förebygga konkurrenssnedvridning. Trots att konkurrensen på marknaden för posttjänster hela tiden har ökat efter det att sjätte direktivet trädde i kraft, kan inte detta vara skäl nog för domstolen att tolka bestämmelsen annorlunda. Det ankommer på rådet och parlamentet att besluta om ändringar i sjätte direktivet på grund av de förändrade förhållandena på marknaden.

60. Den italienska regeringen har, liksom Dansk Postordreforening, kommit fram till att försändelser mot postförskott skall undantas från mervärdesskatteplikt. Dessa tjänster bör emellertid endast undantas från mervärdesskatteplikt med det belopp som motsvarar det offentliga postväsendets självkostnadspris. I de fall även en civilrättslig verksamhet tillhandahåller dessa tjänster skall mervärdesskatt endast läggas på den del som överstiger det offentliga postväsendets självkostnadspris. En sådan tolkning överensstämmer med målet med sjätte direktivet.

VI – Bedömning

A – Inledning

61. Artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet utgör ett av undantagen från huvudregeln i sjätte direktivet, enligt vilken mervärdesskatt skall betalas för varje tillhandahållande av tjänster som utförs av en skattskyldig person mot vederlag. Genom artikel 13 A.1 a förpliktas alla medlemsstater att undanta tjänster som tillhandahålls av det offentliga postväsendet från skatteplikt. (14) Om tillhandahållandet av en tjänst omfattas av ett undantag måste medlemsstaterna tillämpa undantaget.

62. Artikel 13 A.2, enligt vilken medlemsstaterna ges befogenhet att inskränka vissa undantag från skatteplikt har ingen betydelse i detta mål, eftersom det i denna bestämmelse inte hänvisas till artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet. Uppräkningen av de tillämpliga undantagen i det andra stycket är uttömmande.

63. Man får helt enkelt titta på själva ordalydelsen i artikel 13 A.1 a. Rubriken till artikel 13 A har enligt min mening inte någon självständig betydelse. Rubriken till en artikel utgör inte en del av den normgivande delen av en bestämmelse. På samma sätt som titeln på hela regelverket eller en del därav gör, definierar en artikels titel (rubrik) själva föremålet för den text som följer. En rubrik har en förklarande karaktär. Inte desto mindre kan lagstiftarens avsikt härledas ur en bestämmelses rubrik. I det avseendet kan rubriken ha viss betydelse vid domstolens bedömning. Så tolkar jag också begreppet allmänintresse i rubriken till artikel 13 A. Begreppet i sig innehåller alltså ingen direkt inskränkning, men bestämmer hur de i artikel 13 nämnda undantagen skall tolkas. (15) Rubriken har i förevarande mål endast den betydelsen att om det rör sig om en tjänst som tillhandahålls av ett offentligt postväsende, är allmänintresset givet.

64. Efter att ha fastställt att rubriken inte har någon självständig betydelse, kommer jag fram till innehållet i själva artikeln. I artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet uppställs två kriterier, nämligen "tillhandahållande av tjänster" och "det offentliga postväsendet". Det första kriteriet är mycket vitt och omfattar alla tjänster som tillhandahålls av det offentliga postväsendet. Begränsningen ligger alltså i det andra kriteriet, "det offentliga postväsendet".

65. Av den rättspraxis som finns gällande sjättedirektivet framgår att de uttryck som används i undantagen i artikel 13 i direktivet skall tolkas strikt. Det finns fyra skäl till detta. För det första undantas inte alla verksamheter av allmänintresse från skatteplikt genom artikel 13 utan endast de som räknas upp där och som beskrivs på ett mycket detaljerat sätt. (16) För det andra är en restriktiv tolkning nödvändig, eftersom dessa undantag innebär avvikelser från den allmänna principen enligt vilken mervärdesskatt skall betalas för varje tillhandahållande av tjänster som utförs av en skattskyldig person mot vederlag. (17) För det tredje skall bestämmelserna tolkas restriktivt för att främja skattemässig likabehandling. Härigenom motverkas konkurrenssnedvridning. (18) För det fjärde bör principen om skatteneutralitet hållas i åtanke. (19)

B – Monopoliserade tjänster

66. Domen i målet kommissionen mot Tyskland från 1985, vari en definition av begreppet "offentliga postväsenden" gavs, utgör för mig utgångspunkten för innebörden av detta begrepp, men därmed har inte den hänskjutande domstolens fråga besvarats. (20) Begreppet "det offentliga postväsendet" skall ses mot bakgrund av postdirektivet från 1997. Detta direktiv trädde i kraft senare än sjätte direktivet och i och med detta direktiv påbörjades öppnandet av postmarknaden och medlemsstaterna fick harmoniserade minimistandarder för tillhandahållandet av de samhällsomfattande tjänsterna för medlemsstaterna. Sedan dess har postsektorn avsevärt förändrats och delvis avreglerats.

67. Enligt postdirektivet förpliktas medlemsstaterna att säkerställa de samhällsomfattande tjänsterna så att alla användare har tillgång till ett utbud av tjänster av hög kvalitet. En medlemsstat har befogenhet att låta ett eller flera företag få monopol på tillhandahållandet av vissa tjänster. Medlemsstaterna har denna befogenhet i den mån det är nödvändigt för att de samhällsomfattande tjänsterna skall genomföras.

68. Medlemsstaterna har därvid en vid skönsmässig befogenhet. Denna skönsmässiga befogenhet omfattar inte bara möjligheten att bestämma omfattningen av de tjänster som skall omfattas av monopol – inom direktivets gränser – utan medlemsstaterna har också frihet att bestämma vem som skall få tillhandahålla de berörda tjänsterna. Detta kan vara ett offentligt postväsende men också ett kommersiellt företag. Därtill kommer att medlemsstaterna kan låta mer än en tjänst eller företag få monopol på posttjänsterna.

69. Innebörden i begreppet offentliga företag ("service public") definieras i domen i målet Frankrike, Italien och Förenade kungariket mot kommissionen. Enligt denna dom är ett offentligt företag varje verksamhet, över vilket de offentliga myndigheterna direkt eller indirekt kan utöva ett dominerande inflytande på grundval av ägande, finansiellt deltagande eller bestämmelser härom. (21) I samband med postverksamhet rörde det sig därvid om de traditionella (statliga) postföretagen i medlemsstaterna, varvid det inte hade någon betydelse om dessa hade en offentlighetsrättslig eller civilrättslig form.

70. Efter denna dom har emellertid tillhandahållandet av de offentliga tjänsterna – i postsektorn, men också i andra sektorer – väsentligt ändrat karaktär. Det är inte längre enbart offentliga inrättningar eller inrättningar vari det offentliga deltar som tillhandahåller de samhällsomfattande tjänsterna. Också civilrättsliga företag som har en helt och hållet kommersiell inriktning kan tillhandahålla dessa tjänster. Vid frågeställningen huruvida det är tal om en samhällsomfattande tjänst är det inte längre avgörande om det offentliga har inflytande över företaget, utan om det offentliga har inflytande över själva verksamheten. Med andra ord garanteras tillhandahållandet av en samhällsomfattande tjänst av det offentliga, men tjänsten tillhandahålls inte nödvändigtvis av det offentliga själv eller med hjälp av ett företag som har en anknytning till det offentliga.

71. På denna punkt drar jag en parallell till artikel 86.1 EG. Begreppet offentligt företag begränsar sig inte till en offentlig verksamhet i den mening som avses i denna bestämmelse, utan omfattar också företag som det offentliga har beviljat särskilda eller exklusiva rättigheter. Sådana rättigheter är nödvändiga för att den särskilda offentliga uppgift som uppdragits åt dessa företag skall utföras.

72. Detta för mig tillbaka till postdirektivet. Som sagt kan monopoliserade tjänster, som ingår i de samhällsomfattande tjänsterna, också tillhandahållas av företag med en helt och hållet kommersiell inriktning. Dessa företag får därmed inte bara en rättighet att utföra en tjänst, utan också en förpliktelse att dela ut och hämta post i enlighet med direktivet. Medborgarna får härmed ett anspråk gentemot företag på att tjänsten utförs.

73. Frågan är nu om dessa kommersiella företag därigenom kan betecknas som ett offentligt postväsende i den mening som avses i sjätte direktivet. På grundval av det föregående sagda kan denna fråga endast besvaras jakande. Dessa företag åläggs nämligen med stöd av offentlig rätt en viss uppgift. Deras (eventuellt delade) monopol beträffande dessa tjänster hänger direkt ihop med den offentliga uppgift de skall utföra. Dessutom är utförandet av uppgiften inte beroende av vem som får uppdraget att utföra den. I detta sammanhang vill jag peka på principen om

skatteneutralitet, enligt vilken ekonomiska aktörer som tillhandahåller samma varor och tjänster inte får behandlas olika i mervärdesskattehänseende. (22) Som ett ytterligare argument vill jag nämna att det står medlemsstaterna fritt att samtidigt uppdra åt både ett offentligt och ett kommersiellt företag att tillhandahålla – en del av – de samhällsomfattande tjänsterna. Under dessa omständigheter ter det sig helt orimligt att behandla företagen olika i skattehänseende.

74. Dessutom skulle en annan uppfattning stå i strid med postdirektivets mål och räckvidd och med undantaget från mervärdesskatteplikt. Tillhandahållandet av de samhällsomfattande tjänsterna och i synnerhet de monopoliserade tjänsterna, skall ju i minsta möjliga mån utsättas för hinder. Undantaget från skatteplikt skulle mista sin betydelse, om postbefordringen i en medlemsstat inte ombesörjdes av ett offentligt företag i den mening som avses i domen i målet Frankrike, Italien och Förenade kungariket mot kommissionen. (23) En av målsättningarna i postdirektivet är ju just att åstadkomma en avreglering av postsektorn. Även tillhandahållande av monopoliserade tjänster skall i möjligaste mån överlämnas åt kommersiella företag. Det säger sig självt att en mera ofördelaktig skattemässig behandling av kommersiella företag i förhållande till offentliga företag inte främjar avregleringen.

75. Undantaget från skatteplikt i artikel 13 A.1 a avser just att ge de åsyftade verksamheterna av allmänintresse en gynnsammare behandling. Det skulle vara olämpligt att belägga tillhandahållandet av dessa tjänster med mervärdesskatteplikt. Detta verkar hindrande. Ett företag som tillhandahåller monopoliserade tjänster träder in istället för det klassiska (statliga) postväsendet i den form det hade före ikraftträdandet av postdirektivet. Som en följd av postdirektivet och den därmed förenade avregleringen av postsektorn får begreppet "det offentliga postväsendet" i sjätte direktivet en annan betydelse.

76. Sammanfattningsvis kan det sägas att ett företag som har fått monopol på att tillhandahålla en posttjänst i enlighet med postdirektivet måste anses vara ett "offentligt postväsende" i den mening som avses i artikel 13 A.1 a i sjätte direktivet, åtminstone för såvitt beträffar utförandet av de monopoliserade tjänsterna. Varken företagets rättsliga form eller dess syfte har därvid någon betydelse.

77. Detta betyder att fler av de som tillhandahåller tjänsterna kan dra nytta av undantaget från mervärdesskatteplikt, nämligen i de fall där en medlemsstat har beviljat flera företag särskilda rättigheter. Detta ligger visserligen inte i linje med domen i målet kommissionen mot Tyskland, där det fastslogs att 13 A.1 a i sjätte direktivet endast kan tillämpas på ett enda offentlighetsrättsligt organ eller en enda privat koncessionsinnehavare som en medlemsstat har uppdragit postverksamheten åt. (24) Som sagts tidigare meddelades emellertid denna dom innan postdirektivet antogs, varför den nyare utvecklingen inom postsektorn inte kunde ha någon inverkan på domstolens tolkning av begreppet "postväsende".

78. Ytterligare en konsekvens som följer av uppfattningen att monopoliserade tjänster är undantagna från mervärdesskatteplikt är att skillnader har uppstått mellan medlemsstaterna på området av undantag från mervärdesskatteplikt. Dessa skillnader är emellertid ofrånkomliga följder av det faktum att postdirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att monopolisera vissa tjänster, men i övrigt överlämnar till medlemsstaterna själva att avgöra vilka tjänster som kan komma ifråga inom det givna utrymmet.

C – Icke-monopoliserade tjänster

79. Detta leder mig fram till tjänster som inte omfattas av monopol, men som likväl ingår i de samhällsomfattande tjänsterna. Medlemsstaterna måste garantera att också dessa tjänster finns tillgängliga till rimliga priser, vilket följer av artikel 3 i postdirektivet. Emellertid säkerställs tillhandahållandet av dessa tjänster till skillnad från de monopoliserade tjänsterna inte genom att ett eller flera företag exklusivt får i uppdrag att tillhandahålla tjänsterna. Det överlämnas till aktörerna på marknaden att utföra dessa uppgifter under normala konkurrensförhållanden. En konsekvens av postdirektivet är därmed att denna delen av postsektorn har avreglerats. Medlemsstaterna kan endast bevilja enskilda tillstånd vari vissa rättigheter ges och företaget åläggs särskilda villkor. Genom att dessa tjänster inte monopoliseras genom rättsliga medel får också nya företag möjlighet att komma in på denna marknad. Nya företag erbjuder kompletterande

tjänster, som till exempel snabbare postbefordran. Tillhandahållandet av dessa tjänster har inte en offentlig karaktär, utan är kommersiella verksamheter, varvid det kan konkurreras om pris, kvalitet och mångfald inom tjänsterna.

80. I tillstånden kan visserligen särskilda offentliga ramvillkor uppställas, men detta leder inte till att man kan säga att dessa företag utför en offentlig uppgift. Dessa företag är alltså inte att anse som ett offentligt företag i den mening som avses i sjätte direktivet.

81. Den sista kategorin tjänster är tjänster som inte får omfattas av monopol och som inte tillhör de samhällsomfattande tjänsterna. För denna kategori gäller att tillhandahållandet av sådana tjänster är kommersiella verksamheter som utförs i fri konkurrens.

82. I det ögonblick som ett offentligt postväsende tillhandahåller även andra tjänster än de tjänster som omfattas av monopol, uppstår logiskt sett frågan om också dessa tjänster kan undantas från mervärdesskatteplikt. I sjätte direktivet föreskrivs att de av det offentliga postväsendet tillhandahållna tjänsterna är undantagna från skatteplikt. Jag anser att ett företag endast får en karaktär av att vara ett offentligt postväsende för så vitt gäller de tjänster som utförs inom ramen för den offentliga uppgiften. Denna offentliga uppgift härrör från de exklusiva eller särskilda rättigheter som företaget har beviljats. Det är, kort sagt, endast vid utförandet av de tjänster som omfattas av monopol som företaget uppträder som ett offentligt postväsende. Beträffande andra tjänster som utförs av företaget måste företaget anses vara en sedvanlig aktör på marknaden som konkurrerar på lika villkor med andra aktörer. Det skulle därför vara orätt om företaget – till skillnad från dess konkurrenter – undantogs från mervärdesskatteplikt. Även om det inte är nödvändigt vill jag påpeka att postföretag ofta också utför tjänster som ligger utanför området att dela ut och hämta post, som till exempel försäljning av kontorsmaterial eller Internetpaket. Det ter sig helt orimligt att undanta sådana tjänster från mervärdesskatteplikt.

83. Det skulle också leda till illojal konkurrens om dessa tjänster omfattades av undantaget från skatteplikt. Detta strider mot postdirektivet och sjätte direktivet. Postdirektivet har ju just som målsättning att avreglera den del av postmarknaden som inte omfattas av monopol. I rättspraxis har fastställts att sjätte direktivet skall tolkas så, att principen om skatteneutralitet inte får kränkas, för att på så sätt garantera en fullständigt neutral skattemässig behandling av alla ekonomiska verksamheter. Ekonomiska aktörer som tillhandahåller samma varor och tjänster får inte behandlas olika i mervärdesskattehänseende på grundval av deras rättsliga form.

84. Vad har allt detta för betydelse för målet vid den nationella domstolen? Post Danmark är ett offentligt postväsende. Post Danmark har enligt den danska lagstiftningen monopol på tillhandahållandet av ett antal tjänster; emellertid ingår inte försändelser av brev och paket mot postförskott i dessa. De monopoliserade tjänsterna är enligt lagstiftningen undantagna från mervärdesskatteplikt, vilket är i överensstämmelse med postdirektivet och sjätte direktivet. Försändelser mot postförskott är emellertid inte monopoliserade, vilket får som konsekvens att dessa försändelser inte omfattas av undantaget från mervärdesskatteplikt.

VII – Förslag till avgörande

85. Mot bakgrund av vad som anförts ovan föreslår jag att domstolen skall besvara Østre Landsrets tolkningsfrågor enligt följande:

En medlemsstat är förpliktad att belägga tjänster, som inte omfattas av monopol på grundval av artikel 7 i Europaparlamentets och rådets direktiv 97/67/EG av den 15 december 1997 om gemensamma regler för utvecklingen av gemenskapens inre marknad för posttjänster och för förbättring av kvaliteten på tjänsterna, med mervärdesskatt. Begreppet ”offentligt postväsende” i den mening som avses i artikel 13 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, skall tolkas på så sätt att också företag med en kommersiell inriktning omfattas, i den mån dessa företag tillhandahåller tjänster som omfattas av monopol på grundval av artikel 7 i direktiv 97/67.

1 – Originalspråk: nederländska.

2 – EGT L 145 s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28.

3 – EGT L 15, s. 14.

- 4 – Lag nr 89 av den 8 februari 1995.
- 5 – Dom av den 12 november 1998 i mål C-149/97, Institute of the Motor Industry (REG 1998, s. I-7053), punkterna 17 och 18.
- 6 – Dom av den 20 juni 2002 i mål C-287/00, kommissionen mot Tyskland (REG 2002, s. I-5811), punkterna 30–43.
- 7 – Se mitt förslag till avgörande, föredraget den 14 november 2002, till dom av den 3 april 2003 i mål C-144/00, Hoffmann (REG 2003, s. I-0000).
- 8 – Dom av den 7 september 1999 i mål C-216/97, Gregg (REG 1999, s. I-4947).
- 9 – Se särskilt dom av den 15 juni 1989 i mål C-348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties (SUFA) (REG 1989, s. I-1737), punkt 11, av den 25 februari 1999 i mål C-349/96, CPP (REG 1999, s. I-973), punkt 15, och av den 8 mars 2001 i mål C-240/99, Skandia (REG 2001, s. I-1951), punkt 23.
- 10 – Dom av den 11 juli 1985 i mål C-107/84, kommissionen mot Tyskland (REG 1985, s. 2655), punkt 17.
- 11 – Meddelande från kommissionen om tillämpningen av konkurrensreglerna inom postsektorn och om utvärderingen av vissa statliga åtgärder i samband med posttjänster (EGT C 39, 1998, s. 2–18).
- 12 – Dokumentutväxling innefattar tillhandahållande av medel, inbegripet lokaler för detta särskilda ändamål och transport av tredje man, varigenom det blir möjligt att själv överlämna försändelser genom ömsesidig utväxling av postförsändelser mellan användare som abonnerar på denna tjänst.
- 13 – Dom av den 25 februari 1999, Card Protection Plan Ltd (CPP) (ovan fotnot 9), punkt 18. I domen fann domstolen att det inte fanns något skäl att medge en annan tolkning av begreppet försäkring beroende på om begreppet förekom i försäkringsdirektivet eller i sjätte direktivet.
- 14 – Dom av den 11 juli 1985 i målet kommissionen mot Tyskland (ovan fotnot 10), punkt 17.
- 15 – Se mitt förslag till avgörande (ovan fotnot 7).
- 16 – Dom av den 12 november 1998 i mål C-149/97, Institute of the Motor Industry (REG 1998, s. I-7053), punkterna 17 och 18.
- 17 – Dom av den 20 juni 2002 i mål C-287/00, kommissionen mot Tyskland (REG 2002, s. I-5811), punkterna 30–43.
- 18 – Se mitt förslag till avgörande i målet Hoffman (ovan fotnot 7).
- 19 – Dom i målet Gregg (ovan fotnot 8).
- 20 – Dom i målet kommissionen mot Tyskland (ovan fotnot 10), punkt 17.
- 21 – Dom av den 6 juli 1982 i de förenade målen C-188/80–C-190/80 (REG 1982, s. I-2545; svensk specialutgåva, volym 6, s. 457), punkt 25.
- 22 – Domen i målet Gregg (ovan fotnot 8).
- 23 – Se ovan fotnot 20.
- 24 – Dom i målet kommissionen mot Tyskland (ovan fotnot 10), punkt 17.