

Downloaded via the EU tax law app / web

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL

Mme JULIANE KOKOTT

présentées le 15 janvier 2009 (1)

Affaire C-357/07

The Queen, à la demande de:

TNT Post UK Ltd

contre

The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs

[demande de décision préjudicielle formée par la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (Royaume-Uni)]

«Sixième directive TVA – Exonérations – Notion de services publics postaux – Service universel – Principe de neutralité fiscale»

I – Introduction

1. Dans la présente affaire, la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (Royaume-Uni), demande à être éclairée sur l'interprétation de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive TVA (2), qui prévoit l'exonération des prestations effectuées par les «services publics postaux». Il y a lieu de préciser en particulier la signification que revêt cette notion dans un marché libéralisé des services postaux.

2. Dans le cadre de la procédure au principal, TNT Post UK Ltd (ci-après «TNT») conteste le fait que tous les services postaux de Royal Mail Group Ltd (ci-après «Royal Mail»), le prestataire du service universel au Royaume-Uni, sont exonérés, tandis que les prestations de tous les autres fournisseurs sont soumises à la taxe. De l'avis de la demanderesse, il n'existe plus de «service public postal» sur le marché totalement libéralisé du Royaume-Uni, si bien que l'exonération ne se justifie plus. En revanche, si l'exonération s'applique au prestataire du service universel, la question qui se pose ensuite est de savoir si toutes ses prestations doivent être exonérées ou seulement certaines d'entre elles et, le cas échéant, lesquelles.

3. Les avis des États membres qui ont participé à la procédure divergent considérablement. Les opinions exprimées vont de l'approbation de la pratique du Royaume-Uni jusqu'au refus de toute exonération dans un marché libéralisé. L'interprétation et l'application uniformes de la sixième directive ne semblent donc pas assurées sur ce point. La Commission des Communautés européennes a d'ailleurs déjà introduit des recours en manquement contre trois États membres, et ce, d'une part, parce qu'ils n'appliquent pas l'exonération de TVA et, d'autre part, parce qu'ils étendent à l'excès cette exonération (3).

4. La réponse aux questions soulevées en l'espèce ne concerne pas uniquement tous les consommateurs privés qui utilisent des services postaux. La détermination du champ d'application de l'exonération peut également influencer sur l'évolution des marchés des services postaux dans les États membres. Selon la conclusion à laquelle la Cour parviendra, ses réponses peuvent renforcer la position du prestataire établi du service universel et rendre plus difficile l'apparition de fournisseurs concurrents ou avoir l'effet inverse.

II – Le cadre juridique

A – *Le droit communautaire*

5. L'article 13, A, de la sixième directive, qui est intitulé «Exonérations en faveur de certaines activités d'intérêt général», dispose notamment:

«1. Sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les États membres exonèrent, dans les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et simple des exonérations prévues ci-dessous et de prévenir toute fraude, évasion et abus éventuels:

a) les prestations de services et les livraisons de biens accessoires à ces prestations, à l'exception des transports de personnes et des télécommunications, effectuées par les services publics postaux; [...]» (4).

6. La directive 97/67/CE (5) (ci-après la «directive postale») établit des règles uniformes pour le marché unique des services postaux. Elle régit notamment les modalités de la prestation d'un service postal universel.

7. L'article 2 de la directive postale comporte notamment les définitions suivantes:

«2) 'réseau postal public': l'ensemble de l'organisation et des moyens de toute nature mis en œuvre par le ou les prestataires du service universel, en vue notamment de:

? la levée des envois postaux couverts par une obligation de service universel aux points d'accès sur l'ensemble du territoire,

? l'acheminement et le traitement de ces envois du point d'accès du réseau postal jusqu'au centre de distribution,

? la distribution à l'adresse indiquée sur l'envoi;

[...]

13) 'prestataire du service universel': l'entité publique ou privée qui assure la totalité ou une partie du service postal universel dans un État membre et dont l'identité a été communiquée à la Commission conformément à l'article 4 [...]»

8. Les obligations des États membres en matière de prestation d'un service universel sont notamment précisées à l'article 3 de la directive postale, qui comporte les dispositions suivantes:

«1. Les États membres veillent à ce que les utilisateurs jouissent du droit à un service universel qui correspond à une offre de services postaux de qualité déterminée fournis de manière permanente en tout point du territoire à des prix abordables pour tous les utilisateurs.

2. À cet effet, les États membres prennent des mesures pour que la densité des points de contact et d'accès tienne compte des besoins des utilisateurs.

3. Ils prennent des mesures pour que le ou les prestataires du service universel garantissent tous les jours ouvrables et pas moins de cinq jours par semaine, sauf circonstances ou conditions géographiques jugées exceptionnelles par les autorités réglementaires nationales, au minimum:

- une levée,
- une distribution au domicile de chaque personne physique ou morale [...]

7. Le service universel tel que défini au présent article comprend aussi bien les services nationaux que les services transfrontières.»

9. L'article 7, paragraphe 1, de la directive postale était libellé comme suit avant l'entrée en vigueur de la directive 2008/6/CE (6) le 27 février 2008:

«Dans la mesure où cela est nécessaire pour assurer le maintien du service universel, les États membres peuvent continuer à réserver des services à un (des) prestataire(s) du service universel. Lesdits services sont limités à la levée, au tri, au transport et à la distribution des envois ordinaires de correspondance intérieure et de correspondance transfrontière entrante, que ce soit par courrier accéléré ou non, conformément tant aux limites de poids que de prix ci-après. La limite de poids est fixée à 100 grammes à partir du 1er janvier 2003 et à 50 grammes à partir du 1er janvier 2006. Elle ne s'applique pas, à partir du 1er janvier 2003, si le prix est égal ou supérieur à trois fois le tarif public applicable à un envoi de correspondance du premier échelon de poids de la catégorie la plus rapide et, à partir du 1er janvier 2006, si le prix est égal ou supérieur à deux fois et demie ledit tarif [...]

B – *Le droit national*

10. Au Royaume-Uni, l'exonération des services postaux prévue dans la sixième directive a été transposée par les dispositions combinées de l'article 31, paragraphe 1, et de l'annexe 9, troisième catégorie, points 1 et 2, de la loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée (Value Added Tax Act) de 1994 dans sa rédaction modifiée par une loi de 2000. En vertu de ces dispositions, le transport d'envois postaux par la «Post Office Company» et les services fournis par la «Post Office Company» en rapport avec le transport d'envois postaux sont exonérés de TVA.

11. La «Post Office Company» est constituée par la société Royal Mail Holdings plc qui, en tant que société de portefeuille, n'exerce pas d'activité commerciale propre. L'exonération prévue pour la «Post Office Company» par la loi de 1994 sur la TVA, dans sa rédaction de 2000, a cependant été étendue par l'administration, comme l'indique la juridiction de renvoi, à toutes les filiales à 100 % de Royal Mail Holdings plc qui fournissent des services postaux.

12. L'article 4 de la loi de 2000 sur les services postaux définit la notion de «service postal universel». Cette expression désigne un service postal assurant chaque jour ouvré, en principe sur l'ensemble du territoire, au moins une distribution d'envois postaux à toute personne au

Royaume-Uni, d'une part, et au moins une levée d'envois postaux aux points d'accès installés à cet effet, d'autre part. En outre, l'acheminement des envois postaux d'un lieu vers un autre et les services accessoires de réception, de levée, de tri et de distribution de tels envois à des tarifs abordables conformes à un barème officiel uniformément applicable à l'ensemble du territoire du Royaume-Uni doivent notamment être assurés dans le cadre du service universel.

13. Le prestataire du service universel au sens de la loi de 2000 sur les services postaux s'entend de toute personne dont l'identité a été notifiée à la Commission par le ministre compétent conformément à l'article 4 de la directive sur les services postaux et qui en a été informée.

III – Les faits, les questions préjudicielles et la procédure

14. Le marché postal britannique est totalement libéralisé depuis le 1er janvier 2006. Tout demandeur remplissant les conditions prescrites peut se voir octroyer une licence portant sur l'acheminement d'envois postaux de tout poids.

15. À l'heure actuelle, Royal Mail est le seul prestataire du service universel au Royaume-Uni dont l'identité a été notifiée à la Commission. En vertu de la licence qui lui a été délivrée à cet effet, Royal Mail doit respecter un certain nombre de conditions et assurer en particulier, sur l'ensemble du territoire du Royaume-Uni, des services postaux à des tarifs uniformes et abordables.

16. Les services postaux devant être fournis par Royal Mail comportent en outre l'obligation de mettre en place un réseau suffisant de points d'accès pour les usagers, d'assurer chaque jour ouvré un service de distribution à toute adresse au Royaume-Uni et la levée des envois postaux à chaque point d'accès, ainsi que le respect de certaines normes de qualité, telles que, en particulier, la distribution rapide de lettres prioritaires, en principe le jour ouvrable suivant leur envoi.

17. Le réseau postal national et intégré entretenu par Royal Mail dessert, six jours par semaine, environ 27 millions d'adresses, près de 113 000 boîtes aux lettres, 14 200 bureaux de poste et 90 000 locaux professionnels. Au total, Royal Mail emploie environ 185 000 personnes au Royaume-Uni.

18. Mesurés en termes de recettes, près de 90 % des services postaux fournis par Royal Mail, la poste aux lettres incluse, sont soumis à des conditions et à des exigences réglementaires que Royal Mail est la seule à devoir respecter, contrairement à tout autre opérateur postal au Royaume-Uni.

19. TNT est titulaire depuis décembre 2002 d'une licence pour la fourniture de services postaux et est habilitée, à la suite de la libéralisation, à transporter toute lettre au sein du Royaume-Uni, sans restriction, tout comme Royal Mail. Actuellement, TNT ne fournit que des services postaux dits «en amont» («upstream services»). Ils consistent en la levée, le tri mécanisé ou, dans certains cas, manuel et le traitement d'envois postaux, ainsi que leur acheminement jusqu'à des points d'accès régionaux qui sont entretenus par Royal Mail.

20. Royal Mail et TNT doivent acquitter une redevance liée au chiffre d'affaires. Toutefois, les conditions des licences accordées aux deux prestataires de services postaux diffèrent considérablement par ailleurs. Royal Mail en particulier est soumise à un cadre plus strict en matière de contrôle des prix, de fréquence, de couverture géographique, d'accès des clients, de normes de qualité, de traitement des réclamations et de modification des conditions générales en vertu desquelles les services postaux sont fournis.

21. En outre, la licence octroyée à Royal Mail l'oblige à fournir à TNT des services postaux dits «en aval» («downstream services»). Ceux-ci comprennent le transport et la distribution aux destinataires des envois postaux que TNT a pré-triés, traités et acheminés aux points d'accès régionaux de Royal Mail.

22. Tandis que la loi sur la TVA de 1994, dans sa rédaction actuelle, exonère de la TVA l'acheminement des envois postaux effectué par Royal Mail, les services postaux fournis par d'autres prestataires, tels que TNT, sont intégralement soumis à la TVA au taux normal de 17,5 %.

23. TNT estime que le courrier commercial représente au Royaume-Uni environ 85 % du volume total du courrier. Environ 40 % de ce type de courrier émanerait d'entreprises qui ne sont pas en mesure de récupérer toute la TVA en amont et en particulier de prestataires de services financiers qui représenteraient le principal marché de TNT dans le secteur du courrier commercial. Il est donc dans l'intérêt de TNT de réduire autant que possible le montant de TVA qu'elle doit facturer à ses clients commerciaux.

24. TNT a par conséquent introduit devant la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court), un recours tendant à l'examen de la légalité de l'exonération de TVA dont bénéficie Royal Mail en vertu de l'annexe 9, troisième catégorie, de la loi sur la TVA de 1994. Dans le cadre de cette procédure, la High Court a posé les questions préjudicielles suivantes à la Cour par ordonnance du 12 juillet 2007:

«1) a) Comment convient-il d'interpréter l'expression 'les services publics postaux' employée à l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la directive 77/388/CEE ou sixième directive TVA [devenu article 132, paragraphe 1, sous a), de la directive 2006/112]?

b) Le fait que les services postaux aient été libéralisés dans un État membre, qu'il n'y ait aucun service réservé au sens de la directive du Conseil 97/67/CE modifiée et qu'il n'y ait qu'un seul prestataire du service universel désigné et notifié à la Commission en vertu de cette directive (comme c'est le cas de Royal Mail au Royaume-Uni) a-t-il une incidence sur l'interprétation de cette expression?

c) Dans les circonstances de l'espèce [qui correspondent à la situation décrite sous b) ci-dessus], est-ce que cette expression comprend:

i) uniquement le seul prestataire du service universel désigné (tel que Royal Mail au Royaume-Uni) ou

ii) également un opérateur postal privé (tel que TNT Post)?

2) Dans les circonstances de l'espèce, l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la directive 77/388/CEE ou sixième directive TVA [devenu article 132, paragraphe 1, sous a), de la directive 2006/112] doit-il être interprété comme donnant à un État membre l'obligation ou l'autorisation d'exonérer l'ensemble des services postaux assurés par les 'services publics postaux'?

3) Si les États membres ont l'obligation ou la faculté d'exonérer seulement certains des services assurés par les 'services publics postaux', mais pas tous, quels sont les critères permettant de désigner les services ainsi exonérés?»

25. Dans le cadre de la procédure devant la Cour, TNT, Royal Mail, l'Irlande, les gouvernements grec, allemand, finlandais et suédois, ainsi que le gouvernement du Royaume-Uni et la Commission ont présenté des observations.

IV – Analyse juridique

A – Sur la première question préjudicielle

26. La première question préjudicielle comporte trois branches que nous analyserons conjointement. Elle concerne en substance la détermination du champ d'application ratione personae de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive. Aux termes de cette disposition, les États membres exonèrent «les prestations de services et les livraisons de biens accessoires à ces prestations, à l'exception des transports de personnes et des télécommunications, effectuées par les services publics postaux».

27. La High Court souhaite savoir si l'on peut encore parler, sur un marché des services postaux totalement libéralisé, de «services publics postaux» dont les prestations sont exonérées et, le cas échéant, quels prestataires de services postaux relèvent de cette notion.

28. TNT ainsi que les gouvernements finlandais et suédois estiment, en s'appuyant sur les conclusions de l'avocat général Geelhoed dans l'affaire Dansk Postordreforening (7), que l'exonération des services postaux n'est plus justifiée après la suppression de la réservation de certains services. En revanche, Royal Mail, les autres États membres ayant pris part à la procédure et la Commission considèrent que, dans les conditions actuelles, le ou les prestataires du service universel sont à considérer comme les services publics postaux dont les prestations sont exonérées.

? Interprétation de la notion de service public postal eu égard au contexte de la disposition et à l'esprit et à la finalité de l'exonération

29. Il y a lieu de rappeler à titre liminaire que les exonérations énumérées à l'article 13, A, de la sixième directive concernent des activités d'intérêt général, comme l'indique d'ailleurs le titre de cette partie. Outre les prestations de services postaux, les dispositions de la partie A exonèrent des prestations des services de santé, de l'assistance sociale et des prestations effectuées dans les domaines de la religion, de la formation, de la culture et du sport.

30. Il est commun à ces prestations qu'elles répondent à des besoins vitaux élémentaires de la population et qu'elles sont souvent fournies par des organismes publics à but non lucratif. En 1977, le législateur communautaire a considéré que l'approvisionnement en services postaux faisait également partie de ces besoins élémentaires. Ces prestations indispensables doivent être proposées au public à un prix modique et sans ajout de TVA (8).

31. Lors du choix des prestations exonérées en vertu de l'article 13 de la sixième directive, le législateur communautaire s'est fondé, d'une part, sur les exonérations existant déjà dans les États membres au moment de l'adoption de la directive. D'autre part, il a tenté de limiter le nombre des exonérations, étant donné qu'elles dérogent au principe général selon lequel la TVA est perçue sur chaque prestation effectuée à titre onéreux par un assujetti (9).

32. En raison de leur caractère dérogatoire, les exonérations sont d'interprétation stricte (10). De ce fait, l'article 13, A, de la sixième directive vise non pas toutes les activités d'intérêt général, mais uniquement celles qui y sont énumérées et décrites de manière très détaillée (11). Il n'en résulte toutefois pas que les termes utilisés pour définir les exonérations visées audit article 13 doivent être interprétés d'une manière qui priverait celles-ci de leurs effets (12).

33. Afin de les circonscrire davantage, de nombreuses exonérations sont subordonnées à la condition que les prestations aient été effectuées par des personnes ou des organismes

particuliers. Ainsi, les prestations de soins à la personne ne sont exonérées que si elles sont effectuées par du personnel médical particulièrement qualifié à cet effet [article 13, A, paragraphe 1, sous c), de la sixième directive] (13).

34. D'autres exonérations ne s'appliquent que si les prestations en question sont effectuées par des organismes de droit public ou certains organismes reconnus par l'État [voir article 13, A, paragraphe 1, sous b), g), h), i), n) et p), de la sixième directive]. Cela s'explique par l'idée que seules les prestations effectuées par une institution contrôlée par l'État répondent à un intérêt général particulier justifiant l'exonération. En effet, le contrôle étatique permet notamment d'assurer la qualité de la prestation et le caractère raisonnable de son prix.

35. En ce qui concerne l'exonération des services postaux à l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive, la Cour a également souligné, dès son arrêt *Commission/Allemagne* (14), que cette disposition vise uniquement des prestations effectuées par des services publics postaux au sens organique de ce terme. Selon la Cour, les prestations exonérées en vertu de l'article 13, A, ne sont pas définies par référence à des notions purement matérielles ou fonctionnelles (15).

36. La formulation de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), garantit ainsi que seules les prestations fournies directement aux clients par l'organisation postale elle-même sont exonérées. En revanche, ne sont pas exonérées les prestations partielles que des tiers fournissent à l'organisation postale sous la forme, par exemple, du transport d'envois postaux par voie ferroviaire et aérienne entre différents bureaux de poste (16).

37. Toutefois, la Cour n'a pas tiré de l'emploi des termes «services publics postaux» la conclusion que cette expression ne vise que des prestataires étatiques. Elle a considéré, au contraire, que l'exonération s'appliquait également aux prestations effectuées par une entreprise privée concessionnaire (17). À la différence des autres exonérations, l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive n'exige précisément pas que les prestations postales soient fournies par un *organisme de droit public*.

38. Il est vrai qu'il n'était pas nécessaire, lors de l'adoption de la directive en 1977, d'établir une distinction entre prestataires étatiques et prestataires privés, étant donné que les services postaux étaient essentiellement assurés à cette époque par des monopoles d'État.

39. L'organisation du secteur postal a cependant considérablement changé depuis cette époque. Dans le cadre de la transposition de la directive postale, les monopoles nationaux ont été progressivement supprimés et le marché a été ouvert à la concurrence.

40. Il ne serait pas conforme aux objectifs de la sixième directive de réserver l'exonération de TVA dans ce domaine aux seuls prestataires étatiques de services postaux ou de ne plus l'appliquer du tout lorsqu'il n'y a plus de prestataire étatique. Les entreprises commerciales peuvent en principe également constituer des services publics postaux au sens de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive lorsqu'elles fournissent des services postaux dans l'intérêt général parallèlement ou en lieu et place de l'ancien monopole public (18).

41. En effet, il résulte de la position de l'exonération à l'article 13, A, que son esprit et sa finalité consistent à ne pas renchérir du coût de la TVA les services postaux qui sont considérés comme relevant de l'intérêt général et qui doivent par conséquent être fournis à un prix modique (19).

42. Cet objectif n'a pas perdu son importance du fait de la libéralisation du marché des services postaux.

43. Ainsi l'article 2, point 2, de la directive postale présuppose-t-il le maintien d'un «réseau postal public» qu'il définit comme l'ensemble de l'organisation et des moyens de toute nature mis en œuvre par le ou les prestataires du service universel. L'article 3 de la directive postale garantit que les utilisateurs jouissent ? même en l'absence d'un monopole postal d'État ? du droit à un service universel qui correspond à une offre de services postaux de qualité déterminée fournis de manière permanente en tout point du territoire à des prix abordables pour tous les utilisateurs. L'article 12 exige que les prix des services faisant partie de la prestation du service universel soient abordables et orientés sur les coûts; il permet qu'ils soient aménagés sous la forme d'un tarif unique applicable à l'ensemble du territoire national.

44. En encadrant ainsi le service universel, le législateur communautaire a précisé quelles sont les prestations qui revêtent un intérêt public particulier. Toutefois, la directive postale se borne à fixer des exigences minimales à cet égard (20). Ces dispositions ne permettent donc pas, à elles seules, de déterminer quels prestataires et quelles prestations relèvent, dans le contexte législatif d'un État membre, du champ d'application de l'exonération de TVA.

45. Par ailleurs, il est exact que la directive postale et la sixième directive TVA appartiennent à des domaines juridiques tout à fait différents et visent à réglementer des matières différentes, comme le souligne le gouvernement suédois. La directive postale constitue le cadre général pour l'organisation des marchés postaux et ne se réfère absolument pas au traitement des services postaux du point de vue de la TVA. La sixième directive instaure pour sa part un système de TVA à l'échelle de la Communauté et ne concerne que très ponctuellement les services postaux.

46. Toutefois, cela n'empêche pas de se fonder, aux fins de l'interprétation de la sixième directive, sur les appréciations qui sous-tendent les dispositions de la directive postale relatives au service universel fourni par le réseau postal public. En effet, les préoccupations des deux corps de règles se rejoignent sur ce point: ils visent à garantir la fourniture au public de services postaux à des prix abordables.

47. Cela constitue une raison de considérer, dans les conditions actuelles, les opérateurs du *réseau postal public* qui assurent le service universel comme les *services publics postaux* au sens de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive.

48. Royal Mail, les gouvernements grec, suédois et du Royaume-Uni ainsi que l'Irlande sont toutefois opposés à la prise en compte de la directive postale dans le cadre de l'interprétation de la sixième directive TVA. Ils soutiennent que la directive postale, qui se fonde sur l'article 95 CE, ne saurait conduire à une modification de dispositions fiscales qui ont été adoptées à l'unanimité conformément à l'article 93 CE. Si le législateur avait voulu adapter l'exonération de TVA en ce qui concerne les services postaux, il aurait pu modifier la disposition dans le cadre du remplacement de la sixième directive par la directive 2006/112 (21) par exemple.

49. Ces objections ne sont toutefois pas convaincantes. Il ne s'agit pas en l'espèce de modifier la sixième directive, mais de l'interpréter en tenant compte de sa finalité. Dans les limites des termes de celle-ci, il faut également tenir compte à cet égard du cadre factuel et du contexte de droit communautaire au moment de l'application de l'exonération (22).

50. En effet, il est conforme à la jurisprudence de la Cour d'utiliser, pour interpréter les termes de la sixième directive, des dispositions communautaires non fiscales applicables, pour autant qu'elles poursuivent des objectifs convergents. Dans l'arrêt *Abbey National* (23), elle a par exemple interprété la notion de gestion de fonds communs de placement au sens de l'article 13, B, sous d), point 6, de la sixième directive en se reportant à la définition fournie par la directive 85/611/CEE du Conseil, du 20 décembre 1985, portant coordination des dispositions législatives,

réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) (24).

? Application de l'exonération après la suppression de la réservation de certains services

51. TNT ainsi que les gouvernements finlandais et suédois défendent en outre, en se référant aux conclusions de l'avocat général Geelhoed dans l'affaire Dansk Postordreforening (25), le point de vue selon lequel l'exonération n'est applicable que tant qu'il subsiste des services postaux réservés à certains prestataires. L'avocat général a effectivement considéré que les entreprises postales n'assument une mission d'intérêt public exonérée que lorsqu'elles fournissent des services réservés. Les services qui font partie du service universel, sans toutefois être réservés à titre exclusif à un prestataire, seraient fournis dans des conditions de concurrence normales et auraient un caractère purement commercial (26).

52. Il est vrai que l'article 7 de la directive postale n'exige pas encore une libéralisation complète, mais permet de réserver une gamme limitée de services à un ou à plusieurs prestataires. Le Royaume-Uni et un certain nombre d'autres États membres ne font toutefois plus usage de cette possibilité.

53. Dans un marché libéralisé, les États membres doivent néanmoins toujours veiller, conformément à l'article 4 de la directive postale, à ce que le service universel soit assuré. Ils doivent en particulier prendre des mesures pour que les conditions posées aux articles 3 à 6 et à l'article 12 de la directive postale en matière de qualité et de prix des services postaux soient respectées par le ou les prestataires du service universel.

54. Le Royaume-Uni s'est acquitté de ces obligations en chargeant Royal Mail d'assurer le service universel et en lui imposant un cahier des charges dans la licence qui lui a été octroyée à cette fin. Les conditions prévues par la licence de service universel se distinguent nettement des conditions qui s'appliquent à l'activité des autres fournisseurs de services postaux au Royaume-Uni, comme la juridiction de renvoi l'a exposé.

55. Même s'ils ne se voient pas attribuer de droits exclusifs, les prestataires du service universel effectuent par conséquent leurs prestations sur un marché qui n'est pas entièrement libre et qui n'est pas organisé en fonction de considérations d'ordre purement économique. Au contraire, ils sont également investis d'une mission d'intérêt public et sont soumis dans ce cadre à un contrôle étatique spécifique. Il est par conséquent conforme à la finalité de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive de considérer les prestataires du service universel comme des «services publics postaux» au sens de cette disposition et d'exonérer leurs prestations.

56. Il faut tenir compte à cet égard du fait que la réservation de certains services vise, aux termes du seizième considérant de la directive postale, à assurer le fonctionnement du service universel dans des conditions d'équilibre financier. La réservation a par conséquent pour but de préserver l'équilibre financier du prestataire du service universel pour lui permettre d'accomplir sa mission d'intérêt général (27). Mis à part le financement des charges particulières du service universel, la réservation de certains services ne répond par conséquent à aucune autre considération d'intérêt général. Il n'est donc pas justifié de faire dépendre l'exonération prévue à l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive de la réservation de certains services, car il est dans l'intérêt général d'assurer le service universel, même si les bases financières de celui-ci ne doivent pas être établies par l'attribution de droits exclusifs.

57. De surcroît, l'interprétation qui se fonde sur le fait que certains services sont réservés aurait pour conséquence que l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive serait dépourvu d'effet dans plusieurs États membres, conséquence qu'il convient d'éviter dans la

mesure du possible en dépit de l'obligation d'interpréter strictement les exonérations (28).

? Interprétation à la lumière du principe de neutralité fiscale

58. Il reste à examiner l'objection soulevée par TNT, ainsi que par les gouvernements suédois et finlandais, selon laquelle, dans un marché libéralisé, l'exonération du prestataire du service universel enfreint le principe de neutralité fiscale et porte atteinte à la concurrence.

59. Le principe de neutralité fiscale, qui est inhérent au système commun de TVA et dans le respect duquel les exonérations doivent être interprétées, s'oppose à ce que des opérateurs économiques qui effectuent les mêmes opérations soient traités différemment en matière de perception de la TVA (29). Il inclut le principe d'élimination des distorsions de concurrence résultant d'un traitement différencié du point de vue de la TVA (30).

60. Il faut admettre avec les parties susmentionnées que le principe de neutralité fiscale est en tout cas respecté si l'exonération n'est appliquée qu'aux prestataires qui fournissent des services postaux réservés. En effet, du fait de l'octroi de droits exclusifs à un prestataire, il est impossible que d'autres opérateurs économiques effectuent les mêmes opérations et que le traitement fiscal différent de ces dernières enfreigne le principe de neutralité.

61. Toutefois, il n'en résulte pas que le principe de neutralité est automatiquement enfreint lorsque l'exonération ne se rattache pas au caractère de service réservé des prestations, mais s'étend de manière générale à toutes les prestations relevant du service universel. En effet, il est compatible avec le principe de neutralité de n'exonérer que les prestations effectuées par le prestataire du service universel dans la mesure où celles-ci ne sont pas comparables, du fait du cadre juridique particulier, avec les prestations d'autres fournisseurs de services postaux et où cela ne provoque par conséquent aucune distorsion de concurrence.

62. Le service universel assuré par Royal Mail dans l'intérêt public consiste pour l'essentiel à proposer à tous les utilisateurs une certaine offre de services postaux couvrant l'ensemble du territoire selon un tarif fixé. En particulier, Royal Mail a l'obligation de mettre à disposition un nombre déterminé de points d'accès (boîtes aux lettres et bureaux de poste) auxquels la levée des envois postaux est assurée au moins une fois par jour ouvré. Elle doit distribuer tous les envois postaux autorisés à un prix raisonnable et uniforme à toute adresse au Royaume-Uni et ne peut refuser le transport dans des zones éloignées ou ne l'effectuer qu'à un prix plus élevé. Enfin, le courrier doit être distribué à tous les ménages privés et clients professionnels chaque jour ouvré.

63. TNT n'est pas obligée de proposer des services comparables. En conséquence, le principe de neutralité fiscale n'impose pas de traiter de la même manière, du point de vue de la TVA, les opérations de TNT et celles de Royal Mail. Certes, il est possible que TNT effectue en partie des prestations semblables à celles de Royal Mail, telles que la collecte et le tri des envois postaux. Toutefois, le service universel bénéficiant d'un traitement fiscal favorable consiste précisément dans la mise à disposition d'un réseau postal public défini comme un ensemble d'infrastructures et de services d'une certaine qualité et d'un certain prix. En conséquence, pour apprécier le caractère comparable ou non des opérations, il ne faut pas se borner à mettre en regard des prestations isolées, mais tenir compte du fait qu'elles relèvent d'une offre globale du réseau postal public (31).

64. Il convient d'examiner, dans le cadre de la réponse à la deuxième question, le point de savoir si cette conclusion vaut pour toutes les opérations ou seulement pour certaines des opérations du prestataire du service universel.

65. En tout état de cause, le point de savoir si l'identité d'un prestataire du service universel a été communiquée à la Commission conformément à l'article 4 de la directive postale est sans incidence sur le traitement fiscal. Seul importe de savoir si ses prestations répondent, d'un point de vue matériel, aux critères du service universel et si leur fourniture est assurée pour une certaine durée en vertu des conditions de la licence qui lui a été délivrée ou en vertu des obligations légales. En effet, il ne serait pas conforme au principe de neutralité fiscale de traiter différemment, du point de vue de la TVA, des prestations matériellement identiques au seul motif que l'identité de l'opérateur économique qui les fournit a été notifiée à la Commission.

66. Il résulte de ce qui précède qu'il y a lieu de répondre à la première question préjudicielle que les «services publics postaux» au sens de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive sont les prestataires de services postaux qui assurent le service universel. L'application de l'exonération n'est pas subordonnée à la condition que certaines prestations relevant du service universel soient réservées à ce ou ces prestataires.

B – *Sur les deuxième et troisième questions préjudicielles*

67. Par sa deuxième question, la juridiction de renvoi souhaite savoir si l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive vise l'ensemble des opérations réalisées par un prestataire de services postaux relevant de l'exonération. Au cas où toutes les prestations de cet opérateur ne seraient pas exonérées, il est demandé à la Cour, dans le cadre de la troisième question, d'indiquer les critères permettant de distinguer les prestations exonérées de celles qui ne le sont pas. Ces deux questions étant étroitement liées l'une à l'autre, nous les traiterons ensemble.

68. De l'avis de Royal Mail, de l'Irlande et des gouvernements grec et du Royaume-Uni, le libellé de l'exonération ne s'attache qu'au fournisseur de la prestation et n'impose pas de distinguer entre les différentes opérations du bénéficiaire. En revanche, de l'avis de la Commission et du gouvernement allemand, l'exonération ne s'applique qu'aux prestations du prestataire du service universel qui relèvent directement de la fourniture du service universel. La Commission établit une distinction entre celles-ci et l'acheminement de certains envois en nombre qu'il n'y aurait pas lieu d'exonérer. Le gouvernement allemand estime que les services qui sont fournis à des conditions et à des tarifs librement négociés ne relèvent pas du champ d'application de l'exonération.

69. Il y a lieu de rappeler encore une fois à cet égard que, en vertu de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive, les prestations effectuées par les services publics postaux et les livraisons de biens accessoires à ces prestations doivent être exonérées. À l'exception des transports de personnes et des télécommunications qui sont expressément exclus de l'exonération, cette disposition ne mentionne pas de prestations particulières des services publics postaux.

70. Le libellé semble donc a priori donner raison à Royal Mail et aux gouvernements qui la soutiennent. De surcroît, une considération qui milite en faveur de leur interprétation de l'exonération est qu'elle permettrait une délimitation claire des opérations bénéficiant de l'avantage fiscal, étant donné qu'il suffirait de vérifier, sans autre distinction, qui a effectué l'opération.

71. Toutefois, si l'on tenait uniquement compte du fait que la prestation a été fournie par un service public postal, il faudrait également exonérer des opérations qui n'ont aucun rapport avec les services postaux, telles que la vente d'articles de papeterie ou de cadeaux dans les bureaux de poste. Cela serait manifestement contraire à l'esprit et à la finalité de l'exonération, qui consistent à ne pas grever de TVA la fourniture, dans l'intérêt général, de services spécifiques. De

plus, ni le principe de neutralité fiscale ni la maxime de l'interprétation stricte de l'exonération de TVA en tant que disposition dérogatoire ne seraient respectés.

72. Pour rendre justice à ces derniers principes, l'exonération ne doit être étendue qu'aux prestations qu'un service public postal fournit *en cette qualité*. Comme l'a montré la réponse à la première question, l'exonération doit bénéficier aux prestations du réseau postal public qui doivent être assurées dans l'intérêt général, les qualifications de la directive postale devant être prises en compte à cet égard.

73. Certes, une interprétation uniforme des termes de la sixième directive TVA s'impose en principe (32). Étant donné que la directive postale n'harmonise pas totalement le service universel, il peut cependant y avoir des divergences, d'un État membre à l'autre, en ce qui concerne la définition des services relevant du service universel et de leurs caractéristiques, divergences qui se répercutent sur l'exonération de TVA des services postaux.

74. La Cour a souligné, dès l'arrêt Commission/Allemagne (33), que la sixième directive a évité d'influencer l'organisation postale des États membres, l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), visant de la même manière les entreprises postales étatiques et les entreprises postales de droit privé. Il est également conforme au principe de subsidiarité que les États membres déterminent, dans le cadre défini par la directive postale et en tenant compte de leurs particularités géographiques, sociales et économiques, les services postaux qui doivent être fournis dans l'intérêt général.

75. Il faut toutefois tenir compte du fait que les États membres ont l'obligation d'accorder l'exonération lorsque les conditions de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), sont remplies (34). À cette obligation correspond un droit corrélatif des particuliers. C'est pourquoi les États membres doivent s'en tenir, lors de l'application de l'exonération de TVA, aux appréciations qu'ils ont retenues dans le cadre de la réglementation postale. S'ils étaient libres de déterminer arbitrairement les exigences de l'intérêt général aux fins de l'exonération de TVA d'une autre façon que dans le cadre de la définition du service postal universel, le droit à l'exonération serait mis en cause.

76. Un service n'est pas un service universel du seul fait qu'il est fourni grâce à l'infrastructure d'un prestataire du service universel. Il doit en outre être assuré à des conditions et à des tarifs standardisés d'application générale. Ce n'est que dans ce cas qu'il peut être considéré comme une prestation qu'un service public postal fournit en cette qualité et qui sert d'une manière particulière l'intérêt général.

77. Comme le relève à juste titre le gouvernement allemand en se référant au quinzième considérant de la directive postale, les prestataires du service universel conservent le droit de négocier individuellement des contrats avec des clients. De telles prestations ne sont pas fournies par un prestataire agissant en tant que service *public* postal, car tous les utilisateurs n'ont pas accès de la même manière à la prestation à ces conditions; seuls les utilisateurs ayant une certaine puissance d'achat y ont accès.

78. De plus, en ce qui concerne ces prestations qui sont fournies parallèlement au service universel et qui ne sont pas soumises aux mêmes contraintes que celui-ci, le prestataire du service universel se trouve dans la même situation que tout prestataire de services postaux. Le principe de neutralité fiscale et l'interdiction des distorsions de concurrence s'opposent donc tous deux à l'exonération.

79. Dans l'arrêt Corbeau, la Cour a déjà souligné que l'attribution de droits exclusifs n'est pas justifiée par l'article 90, paragraphe 2, du traité CE (devenu article 86, paragraphe 2, CE) dès lors que sont en cause des services spécifiques, dissociables du service d'intérêt général, qui

répondent à des besoins particuliers d'opérateurs économiques (35). Certes, Royal Mail ne dispose pas de droits exclusifs en ce sens. L'exonération de TVA constitue toutefois un privilège du prestataire du service universel qui s'explique uniquement par sa mission d'intérêt public. Elle ne saurait être étendue à d'autres prestations octroyées à titre individuel à des opérateurs économiques.

80. Ce n'est pas sans raison que l'article 14, paragraphe 2, de la directive postale prévoit que les prestataires du service universel tiennent dans leur comptabilité interne des comptes séparés pour les services qui font partie du service universel et ceux qui n'en font pas partie. Il ressort de l'article 14, paragraphe 2, deuxième phrase, que cela s'applique également aux services non réservés relevant du service universel. Cette règle vise à assurer la transparence des coûts et à éviter un subventionnement croisé entre les différentes catégories qui pourrait procurer des avantages au prestataire du service universel dans la concurrence avec les autres prestataires.

81. Une distinction claire entre les diverses catégories de services postaux s'impose également en ce qui concerne l'exonération de TVA, afin de ne pas procurer au prestataire du service universel un avantage dans des domaines dans lesquels il est en concurrence avec d'autres prestataires. Étant donné que des comptes séparés doivent de toute façon être tenus pour les divers types de services, une application différenciée de l'exonération ne devrait pas comporter de grandes difficultés pratiques.

82. En ce qui concerne les envois en nombre («bulk mail services») qui, de l'avis de la Commission, ne devraient pas non plus être exonérés de TVA, il y a lieu de relever tout d'abord qu'il ne s'agit pas là d'un terme technique qui serait défini par la directive postale par exemple. La seule catégorie particulière visée par la directive postale est le publipostage. Il est défini, à l'article 2, point 8, de la directive postale comme «une communication consistant uniquement en matériel de publicité ou de marketing et contenant un message identique, à l'exception du nom, de l'adresse et du numéro d'identification du destinataire ainsi que d'autres variables qui ne modifient pas la nature du message, qui est envoyée à un nombre significatif de personnes et qui doit être acheminée et remise à l'adresse indiquée par l'expéditeur sur l'envoi lui-même ou sur son conditionnement».

83. D'une part, l'expression «envois en nombre» pourrait être comprise comme étant synonyme de publipostage. Dans un sens plus large, elle pourrait englober l'ensemble du courrier commercial envoyé en grand nombre par un expéditeur, mais qui contient des communications individuelles, telles que les factures d'une compagnie de télécommunications ou les extraits de compte envoyés par les banques.

84. Quel que soit le sens que l'on donne à cette expression, l'exonération est en tout cas exclue lorsque ces envois sont acheminés à des prix négociés individuellement.

85. Même si un barème général des taxes d'affranchissement postal est appliqué, il ne fait aucun doute qu'il ne s'agit pas à cet égard de prestations qui sont caractéristiques des besoins vitaux immédiats de clients privés. Certes, il est en principe également dans l'intérêt général de mettre à la disposition des clients commerciaux un réseau postal public.

86. Toutefois, cela profite également, indirectement, aux particuliers. Ils ont un intérêt à ce que le courrier commercial leur soit adressé à des prix raisonnables, et ce même s'ils habitent dans des régions éloignées de l'État membre. Si l'expéditeur du courrier commercial n'est pas autorisé à déduire la TVA en amont, comme dans le cas d'une banque par exemple, la TVA perçue sur le port se répercutera en définitive sur le prix que l'expéditeur facture à son client pour ses prestations.

87. Enfin, dans le cas du courrier commercial comportant une communication individuelle et qui est acheminé à un tarif général, il est difficile de déterminer à partir de quel nombre d'envois on peut parler d'envoi en nombre non exonéré. Cela s'applique-t-il déjà aux 50 factures qu'une entreprise moyenne envoie par jour ou seulement aux milliers de factures d'une grande entreprise de distribution d'énergie? C'est pourquoi de tels envois postaux ne devraient pas être traités différemment des envois à contenu individuel postés à titre isolé.

88. En revanche, il est possible d'établir une distinction en ce qui concerne le publipostage au sens de l'article 2, point 8, de la directive postale. En dépit de l'application d'un tarif général des taxes d'affranchissement postal, le publipostage pourrait être exclu de l'exonération, car, dans le cas de tels envois, l'intérêt commercial représenté par la publicité pour le produit ou les prestations de l'expéditeur est prédominant. Toutefois, il appartient en définitive aux États membres de déterminer comment ils pondèrent dans ce cas les intérêts particuliers et l'intérêt public. Il faut également tenir compte à cet égard de l'intérêt représenté, pour les entreprises concurrentes du prestataire du service universel, par un accès dans les mêmes conditions à ce segment lucratif du marché.

89. Il y a par conséquent lieu de répondre aux deuxième et troisième questions que l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive exonère uniquement les prestations qu'un service public postal fournit en tant que tel, c'est-à-dire les prestations faisant partie du service universel qui sont fournies dans l'intérêt général. En revanche, les prestations qui sont fournies à des conditions négociées individuellement et qui ne sont pas soumises aux règles régissant le service universel ne sont pas exonérées.

V – Conclusion

90. Eu égard aux considérations qui précèdent, nous proposons d'apporter les réponses suivantes aux questions préjudicielles de la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court):

«1) Les 'services publics postaux' au sens de l'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ? Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, sont les prestataires de services postaux qui assurent le service universel. L'application de l'exonération n'est pas subordonnée à la condition que certaines prestations relevant du service universel soient réservées à ce ou à ces prestataires.

2) L'article 13, A, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive exonère uniquement les prestations qu'un service public postal fournit en tant que tel, c'est-à-dire les prestations faisant partie du service universel qui sont fournies dans l'intérêt général. En revanche, les prestations qui sont fournies à des conditions négociées individuellement et qui ne sont pas soumises aux règles régissant le service universel ne sont pas exonérées.»

1 – Langue originale: l'allemand.

2 – Sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ? Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme (JO L 145, p. 1), remplacée, avec effet au 1er janvier 2007, par la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 347, p. 1).

3 – Voir communiqué de presse IP/07/1164, du 24 juillet 2007.

4 – Le libellé de l'article 132, paragraphe 1, sous a), de la directive 2006/112 est identique.

5 – Directive du Parlement européen et du Conseil, du 15 décembre 1997, concernant des règles communes pour le développement du marché intérieur des services postaux de la Communauté et l'amélioration de la qualité du service (JO 1998, L 15, p. 14), dans sa rédaction modifiée par la directive 2002/39/CE du Parlement européen et du Conseil, du 10 juin 2002 (JO L 176, p. 21).

6 – Directive du Parlement européen et du Conseil, du 20 février 2008, modifiant la directive 97/67 en ce qui concerne l'achèvement du marché intérieur des services postaux de la Communauté (JO L 52, p. 3). Cette directive supprime, à compter du 1er janvier 2011, la possibilité de réserver certains services (un délai de transposition plus long, jusqu'à la fin 2012, s'applique à onze États membres).

7 – Conclusions du 10 avril 2003 (C-169/02, Rec. p. I-13329, point 79). Cette affaire n'a pas abouti à un arrêt de la Cour, la demande de décision préjudicielle ayant été retirée après la présentation des conclusions.

8 – Voir, en ce sens, sur l'article 13, A, paragraphe 1, sous b) et c), de la sixième directive, arrêts du 20 novembre 2003, d'Ambrumenil (C-307/01, Rec. p. I-13989, point 58), et du 8 juin 2006, L.u.P. (C-106/05, Rec. p. I-5123, point 25).

9 – Voir proposition de sixième directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ? Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, présentée par la Commission le 29 juin 1973, *Bulletin des Communautés européennes*, supplément 11/73, p. 16.

10 – Arrêts d'Ambrumesnil (précité note 8, point 52); du 26 mai 2005, Kingscrest Associates et Montecello (C-498/03, Rec. p. I-4427, point 29); du 14 juin 2007, Haderer (C-445/05, Rec. p. I-4841, point 18), et du 16 octobre 2008, Canterbury Hockey Club et Canterbury Ladies Hockey Club (C-253/07, non encore publié au Recueil, point 17).

11 – Arrêts du 12 novembre 1998, Institute of the Motor Industry (C-149/97, Rec. p. I-7053, point 18); d'Ambrumesnil (précité note 8, point 54) et du 1er décembre 2005, Ygeia (C-394/04 et C-395/04, Rec. p. I-10373, point 15).

12 – Arrêts Haderer (précité note 10, point 18) et Canterbury Hockey Club et Canterbury Ladies Hockey Club (précité note 10, point 17).

13 – Voir également, à ce sujet, nos conclusions dans l'affaire Solleveld et van den Hout-van Eijnsbergen (arrêt du 27 avril 2006, C-443/04 et C-444/04, Rec. p. I-3617), points 39 et 49.

14 – Arrêt du 11 juillet 1985 (107/84, Rec. p. 2655, point 11).

15 – Arrêts Commission/Allemagne (précité note 14, point 13) et du 14 décembre 2006, VDP Dental Laboratory (C-401/05, Rec. p. I-12121, point 25).

16 – Arrêt Commission/Allemagne (précité note 14, points 11 et 19).

17 – Arrêt Commission/Allemagne (précité note 14, point 16).

- 18 – Voir conclusions dans l'affaire Dansk Postordreforening (précitées note 7, points 70 à 76).
- 19 – Voir, à ce sujet, points 29 et 30 des présentes conclusions.
- 20 – Voir, par exemple, la formulation de l'article 3, paragraphe 3, première phrase, de la directive postale.
- 21 – Précitée note 2.
- 22 – Voir, en ce sens, arrêts du 6 octobre 1982, Cilfit e.a. (283/81, Rec. p. 3415, point 20), et du 18 octobre 2007, Agrover (C-173/06, Rec. p. I-8783, point 17).
- 23 – Arrêt du 4 mai 2006 (C-169/04, Rec. p. I-4027, points 61 et suiv.); pour une présentation plus détaillée de la jurisprudence en question, voir points 73 et suiv. de nos conclusions dans cette affaire.
- 24 – JO L 375, p. 3.
- 25 – Précitées note 7.
- 26 – Ibidem, point 79.
- 27 – Voir arrêt du 15 novembre 2007, International Mail Spain (C-162/06, Rec. p. I-9911, points 31 et suiv.), qui se réfère aux arrêts du 19 mai 1993, Corbeau (C-320/91, Rec. p. I-2533, points 14 à 16), et du 17 mai 2001, TNT Traco (C-340/99, Rec. p. I-4109, point 54), relatifs à l'article 86, paragraphe 2, CE.
- 28 – Voir, ci-dessus, point 32 des présentes conclusions et références note 12.
- 29 – Arrêts du 7 septembre 1999, Gregg (C-216/97, Rec. p. I-4947, points 19 et 20); Kingscrest Associates et Montecello (précité note 10, point 29); L.u.P. (précité note 8, point 24) et du 28 juin 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust et The Association of Investment Trust Companies (C-363/05, Rec. p. I-5517, point 46).
- 30 – Arrêts du 3 mai 2001, Commission/France (C-481/98, Rec. p. I-3369, point 22), et JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust et The Association of Investment Trust Companies (précité note 29, point 47).
- 31 – Il serait tout à fait envisageable que TNT propose un service postal intégré et couvrant l'ensemble du territoire en coopérant avec d'autres prestataires et en particulier avec Royal Mail. Si ce service était également conforme au cadre normatif en ce qui concerne la tarification, cette prestation pourrait être considérée comme un service universel exonéré. En effet, il n'est pas nécessaire, selon nous, qu'un prestataire assure par ses propres moyens toutes les prestations partielles qui constituent ensemble le service universel.
- 32 – Voir arrêts précités note 10 Kingscrest Associates et Montecello (point 22), Haderer (point 17) et Canterbury Hockey Club et Canterbury Ladies Hockey Club (point 16).
- 33 – Précité note 14, point 16.

34 – Voir, en ce sens, arrêts Commission/Allemagne (précité note 14, point 10); du 6 novembre 2003, Dornier (C-45/01, Rec. p. I-12911, point 81), et JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust et The Association of Investment Trust Companies (précité note 29, points 61 et 62).

35 – Arrêt Corbeau (précité note 27, point 19).