

Downloaded via the EU tax law app / web

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE

JULIANE KOKOTT

presentate il 15 gennaio 2009 1(1)

Causa C-357/07

TNT Post UK Ltd,

The Queen

contro

The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs

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

«Sesta direttiva IVA – Operazioni esonerate – Nozione di servizi pubblici postali – Servizio universale – Principio di neutralità fiscale»

I – Introduzione

1. Nel presente procedimento la High Court of Justice of England and Wales (Administrative Court) richiede un'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva IVA (2), che prevede l'esenzione a favore delle prestazioni effettuate dai «servizi pubblici postali». In particolare dovrà essere chiarito quale significato possa assumere tale nozione all'interno di un mercato liberalizzato dei servizi postali.

2. Nel procedimento principale la TNT Post UK Limited (TNT) contesta il fatto che tutte le prestazioni postali della Royal Mail Group Limited (Royal Mail), che è il fornitore del servizio universale nel Regno Unito, sono esonerate dall'imposta, mentre le prestazioni di tutti gli altri fornitori sono soggette all'imposta. Ad avviso della ricorrente nel mercato completamente liberalizzato del Regno Unito non esiste più un «servizio pubblico postale», sicché non dovrebbe più applicarsi l'esenzione. Qualora, invece, si ritenga che l'esenzione sia tuttora applicabile al fornitore del servizio universale, occorre chiedersi se tutte le sue prestazioni debbano essere esonerate o solo alcune di esse e, in tal caso, quali.

3. Le opinioni espresse dagli Stati membri che hanno presentato osservazioni alla Corte divergono profondamente tra loro e vanno da un'approvazione della prassi del Regno Unito fino al rifiuto di qualsiasi esenzione in un mercato liberalizzato. In quest'ambito non risulta quindi assicurata un'interpretazione ed applicazione uniforme della sesta direttiva. Anche la Commissione ha, in effetti, già avviato un procedimento per inadempimento contro tre Stati membri, in parte perché essi non applicano l'esenzione, in parte perché la estendono eccessivamente (3).

4. La soluzione delle questioni qui sollevate non interessa soltanto tutti i consumatori privati che si servono delle prestazioni postali. La determinazione dell'ambito di applicazione dell'esenzione può influenzare anche lo sviluppo dei mercati delle prestazioni di servizi postali negli Stati membri. A seconda della conclusione cui perverrà la Corte, le sue soluzioni potranno rafforzare il fornitore storico del servizio universale e rendere più difficile l'emergere di fornitori concorrenti, oppure produrre l'effetto contrario.

II – Contesto normativo

A – *Normativa comunitaria*

5. L'art. 13, parte A, della sesta direttiva, che riporta la rubrica «Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico», dispone, tra l'altro, quanto segue:

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

a) quando sono effettuate dai servizi pubblici postali, le prestazioni di servizi e le forniture di beni accessori a dette prestazioni, esclusi il trasporto di persone e le telecomunicazioni (...)» (4).

6. La direttiva 97/67/CE (in prosieguo: la «direttiva sui servizi postali») (5) stabilisce disposizioni uniformi per il mercato interno dei servizi postali. Essa disciplina, tra l'altro, le modalità per la fornitura di un servizio postale universale.

7. L'art. 2 della direttiva sui servizi postali contiene, tra l'altro, le seguenti definizioni:

«2) *rete postale pubblica*: l'insieme dell'organizzazione e dei mezzi di ogni tipo utilizzati dal fornitore o dai fornitori del servizio universale che consentono in particolare:

– la raccolta, dai punti di accesso sull'insieme del territorio, degli invii postali coperti dall'obbligo di servizio universale;

– l'instradamento e il trattamento di tali invii dal punto di accesso alla rete postale fino al centro di distribuzione;

– la distribuzione all'indirizzo indicato sull'invio;

(...).

13) *fornitore del servizio universale*: l'organismo, pubblico o privato, che fornisce un servizio postale universale o una parte dello stesso all'interno di uno Stato membro e la cui identità è stata notificata alla Commissione a norma dell'articolo 4 (...)».

8. L'obbligo degli Stati membri di predisporre un servizio universale è, tra l'altro, regolato

all'art. 3 della direttiva 97/67/CE, che comprende le seguenti disposizioni:

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

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

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

– una raccolta;

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

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

9. Fino all'entrata in vigore, in data 27 febbraio 2008, della direttiva 2008/6/CE (6), l'art. 7, n. 1, della direttiva 97/67 aveva il seguente contenuto:

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

B – *Normativa nazionale*

10. Nel Regno Unito l'esenzione prevista dalla sesta direttiva a favore delle prestazioni di servizi postali ha ricevuto attuazione mediante l'art. 31, n. 1, in combinato disposto con la Schedule 9, Group 3, Items 1 e 2, del Value Added Tax Act 1994 (legge sull'IVA del 1994), come modificato da una legge del 2000. In base a tale disposizione sono esonerati dall'IVA il recapito di invii postali da parte della Post Office Company e le prestazioni di servizi della Post Office Company connesse al recapito di invii postali.

11. La «Post Office Company» è la Royal Mail Holdings plc, che, essendo una holding pura, non svolge in proprio alcuna attività commerciale. Tuttavia, come ha riferito il giudice a quo, l'esenzione prevista a favore della «Post Office Company» dalla legge sull'IVA del 1994, come modificata nel 2000, è stata estesa dall'amministrazione a tutte le società controllate al 100% dalla Royal Mail Holdings plc, qualora esse forniscano prestazioni di servizi postali.

12. L'art. 4 della legge sulle prestazioni di servizi postali del 2000 definisce il concetto di «servizio postale universale». Quest'ultimo comprende un servizio postale che in via di principio copre tutti i punti del territorio e che in tutti i giorni lavorativi deve assicurare, da una parte, almeno una distribuzione al domicilio di ogni persona nel Regno Unito e, dall'altra, almeno una raccolta degli invii postali presso i punti di accesso a tal fine predisposti. Nell'ambito del servizio universale

devono, altresì, essere assicurati, tra l'altro, il recapito degli invii postali in questione da un luogo ad un altro, nonché le prestazioni ad esso connesse, quali la ricezione, la raccolta, lo smistamento e la distribuzione di tali invii, a prezzi accessibili, stabiliti in base ad una tariffa unitaria pubblica valida su tutto il territorio del Regno Unito.

13. Per fornitore del servizio universale ai sensi della legge sulle prestazioni di servizi postali del 2000 deve intendersi qualunque persona la cui identità sia stata notificata dal ministro competente alla Commissione europea a norma dell'art. 4 della direttiva sui servizi postali, e la quale sia stata informata di tale circostanza.

III – Fatti, questioni pregiudiziali e procedimento

14. Il mercato della posta britannico dal 1° gennaio 2006 è integralmente liberalizzato. Ogni candidato idoneo può ottenere la licenza necessaria per effettuare tutti gli invii postali senza limiti di peso.

15. Attualmente la Royal Mail è l'unico fornitore del servizio universale nel Regno Unito notificato alla Commissione. In base alla licenza a tal fine rilasciatale, la Royal Mail deve rispettare una serie di condizioni, garantendo in particolare la copertura di tutto il territorio del Regno Unito con prestazioni di servizi postali a tariffe uniformi ed accessibili.

16. I servizi postali che la Royal Mail deve fornire comprendono, inoltre, anche l'obbligo di predisporre una rete di punti di accesso adeguata per tutta la popolazione, di assicurare il servizio di distribuzione a qualsiasi indirizzo nel Regno Unito e la raccolta degli invii postali presso ogni punto di accesso ogni giorno lavorativo, nonché il rispetto di determinati parametri di qualità, in particolare una rapida distribuzione della corrispondenza di prima categoria, di regola entro il giorno lavorativo successivo.

17. La rete postale integrata e diffusa su tutto il territorio, gestita dalla Royal Mail, serve, sei giorni alla settimana, circa 27 milioni di indirizzi, 113 000 cassette postali, 14 200 uffici postali e 90 000 indirizzi commerciali. La Royal Mail impiega complessivamente circa 185 000 persone nel Regno Unito.

18. In termini di introiti e tenuto conto dell'attività di recapito della corrispondenza, circa il 90% delle prestazioni di servizi postali effettuate dalla Royal Mail è soggetta a prescrizioni e requisiti che sono stati imposti soltanto alla Royal Mail e a nessun altro fornitore di servizi postali operante nel Regno Unito.

19. Dal dicembre 2002 la TNT è titolare di una licenza per la fornitura di prestazioni di servizi postali e, a seguito della liberalizzazione, può recapitare come la Royal Mail ogni tipo di corrispondenza senza limitazioni all'interno del Regno Unito. Attualmente la TNT fornisce soltanto le cosiddette «prestazioni di servizi postali a monte» (*upstream services*). Queste comprendono la raccolta, lo smistamento automatizzato e in alcuni casi manuale nonché il trattamento degli invii postali e il loro trasporto presso punti di accesso centrali, gestiti dalla Royal Mail.

20. La Royal Mail e la TNT devono versare una tassa di licenza correlata alla cifra di affari. Per il resto, tuttavia, le condizioni di licenza dei due fornitori di servizi postali differiscono, in alcuni punti, considerevolmente. La Royal Mail è, in particolare, soggetta a vincoli più penetranti per quanto riguarda il controllo dei prezzi, la frequenza, la copertura territoriale del servizio, l'accesso degli utenti, i parametri di qualità, il trattamento dei reclami e la variazione delle condizioni contrattuali alle quali vengono fornite le prestazioni di servizi postali.

21. Inoltre la Royal Mail, in base alla sua licenza, è tenuta nei confronti della TNT a fornire le

cosiddette «prestazioni di servizi postali a valle» (*downstream services*). Queste comprendono il trasporto e la distribuzione ai destinatari degli invii postali che la TNT ha trasportato, dopo averli smistati e trattati, presso i punti di accesso centrali della Royal Mail.

22. Mentre la legge sull'IVA del 1994 nel testo attualmente in vigore prevede l'esenzione dall'IVA a favore della Royal Mail per il recapito degli invii postali, gli altri fornitori di servizi postali come la TNT sono illimitatamente soggetti per le prestazioni di servizi da essi effettuate all'IVA ordinaria nella misura del 17,5%.

23. Secondo le stime della TNT la posta commerciale rappresenta nel Regno Unito circa l'85% del volume postale complessivo. Di questo, circa il 40% riguarderebbe imprese che non hanno diritto alla detrazione totale, in particolare imprese fornitrici di servizi finanziari che, per la TNT, costituiscono il più importante segmento di mercato nel settore della posta commerciale. È pertanto interesse della TNT contenere il più possibile l'importo dell'IVA da addebitare ai suoi clienti commerciali.

24. La TNT ha quindi proposto ricorso per cassazione dinanzi alla High Court of Justice of England and Wales (Administrative Court), in ordine alla legittimità dell'esenzione dall'IVA di cui beneficia la Royal Mail in base alla Schedule 9, Group 3, della legge sull'IVA del 1994. Nell'ambito di tale procedimento la High Court, con ordinanza 12 luglio 2007, ha sottoposto alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- «1) a) Come debba essere interpretata la nozione di “servizi pubblici postali” di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva [divenuto art. 132, n. 1, lett. a), della direttiva 2006/112].
- b) Se ai fini dell'interpretazione di tale nozione sia rilevante il fatto che i servizi postali in uno Stato membro sono stati liberalizzati, non esistono servizi riservati ai sensi della direttiva del Consiglio 97/67/CE, come modificata, ed esiste un fornitore designato per il servizio universale la cui identità è stata notificata alla Commissione ai sensi della menzionata direttiva (come la Royal Mail nel Regno Unito).
- c) Se, nelle circostanze della presente fattispecie [esposte sopra, sub b)], tale nozione includa:
 - i) unicamente il fornitore designato per il servizio universale (come la Royal Mail nel Regno Unito), oppure
 - ii) anche un operatore postale privato (come la TNT Post).
- 2) Se, nelle circostanze della presente fattispecie, l'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva IVA [attualmente art. 132, n. 1, lett. a), della direttiva 2006/112] debba essere interpretato nel senso che uno Stato membro deve o può esonerare tutte le prestazioni di servizi fornite dai “servizi pubblici postali”.
- 3) Qualora gli Stati membri debbano o possano esonerare alcune, ma non tutte le prestazioni di servizi fornite dai “servizi pubblici postali”, in base a quali criteri debbano identificarsi tali prestazioni».

25. Nel procedimento dinanzi alla Corte hanno presentato osservazioni la TNT, la Royal Mail, i governi irlandese, greco, tedesco, finlandese e svedese, nonché il governo del Regno Unito e la Commissione.

IV – Valutazione giuridica

A – *Sulla prima questione pregiudiziale*

26. La prima questione pregiudiziale è articolata in tre parti che io esaminerò congiuntamente. Essa concerne in sostanza la determinazione dell'ambito di applicazione *ratione personae* dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva. In base a tale disposizione gli Stati membri esonerano dall'IVA, «quando sono effettuate dai servizi pubblici postali, le prestazioni di servizi e le forniture di beni accessori a dette prestazioni, esclusi il trasporto di persone e le telecomunicazioni».

27. La High Court intende accertare se, in un mercato delle prestazioni dei servizi postali completamente liberalizzato, sia ancora possibile parlare di «servizi pubblici postali» le cui prestazioni siano esonerate, ed eventualmente quali fornitori di prestazioni postali rientrino in tale nozione.

28. La TNT nonché i governi finlandese e svedese, richiamandosi alle conclusioni dell'avvocato generale Geelhoed nella causa *Dansk Postordforening* (7), ritengono che l'esenzione a favore delle prestazioni di servizi postali non sia più giustificata dopo la soppressione della riserva di determinati servizi. Per contro la Royal Mail, gli altri Stati membri che hanno presentato osservazioni, nonché la Commissione ritengono che nelle attuali circostanze il fornitore o i fornitori del servizio universale debbano essere considerati quali servizi pubblici postali le cui prestazioni sono esonerate.

– Interpretazione della nozione di servizio pubblico postale alla luce del contesto normativo e della ratio dell'esenzione

29. Occorre preliminarmente rilevare che le esenzioni menzionate all'art. 13, parte A, della sesta direttiva si riferiscono ad attività di interesse pubblico, come risulta anche dalla rubrica di tale parte. Oltre alle prestazioni di servizi postali, in base alle disposizioni della parte A sono esonerate le prestazioni in materia di sanità e assistenza sociale, nonché le prestazioni relative alla religione, all'istruzione, alla cultura ed allo sport.

30. Il tratto comune di queste prestazioni è che esse soddisfano basilari bisogni esistenziali della popolazione e che sono spesso effettuate da organismi pubblici senza scopo di lucro. Tra questi bisogni basilari il legislatore comunitario del 1977 ha menzionato anche l'erogazione dei servizi postali. Queste prestazioni essenziali devono essere offerte alla collettività a prezzi convenienti e senza addebito dell'IVA (8).

31. Nell'individuare le prestazioni che in base all'art. 13 della sesta direttiva sono esonerate dall'IVA, il legislatore comunitario per un verso si è rifatto alle esenzioni già esistenti negli Stati membri all'epoca dell'emanazione della direttiva. Per altro verso ha cercato di limitare il numero delle esenzioni, dal momento che esse costituiscono una deroga al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo (9).

32. In considerazione della loro natura derogatoria, le ipotesi di esenzione devono essere interpretate restrittivamente (10). L'art. 13, parte A, della sesta direttiva, pertanto, non si riferisce a tutte le attività di interesse pubblico, ma solo a quelle che sono ivi elencate e descritte in modo molto particolareggiato (11). Tuttavia ciò non comporta che i termini utilizzati per specificare le esenzioni di cui all'art. 13 della sesta direttiva debbano essere interpretati in un modo che priverebbe tali esenzioni del loro effetto (12).

33. Ai fini di una loro più precisa delimitazione, numerose esenzioni presuppongono che le

prestazioni siano effettuate da determinate persone o organismi. Le prestazioni mediche, ad esempio, sono esonerate solo se sono effettuate da personale medico specificamente qualificato [art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva] (13).

34. Una serie di ulteriori esenzioni si applica solo se le relative prestazioni sono effettuate da organismi di diritto pubblico o da determinati organismi riconosciuti dallo Stato [v. art. 13, parte A, n. 1, lett. b), g), h), i), n), e p), della sesta direttiva]. In ciò trova espressione la considerazione che solo rispetto a queste prestazioni di servizi effettuate da un ente sotto il controllo statale sussiste un particolare interesse pubblico che giustifica un'esenzione. Infatti il controllo statale può garantire, in particolare, la qualità della prestazione e l'adeguatezza del suo prezzo.

35. Anche a proposito dell'esenzione prevista dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva a favore delle prestazioni postali, la Corte ha già rilevato, nella sentenza Commissione/Germania (14), che tale disposizione riguarda solo le prestazioni effettuate da servizi postali che possono essere considerati pubblici nel senso organico del termine. Le prestazioni esenti ai sensi dell'art. 13, parte A, non sarebbero state definite mediante il riferimento a nozioni puramente sostanziali o funzionali (15).

36. La formulazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), garantisce pertanto che siano esonerate soltanto le prestazioni direttamente effettuate dall'organizzazione postale e direttamente rivolte ai clienti. Non sono invece esonerate le prestazioni parziali effettuate da terzi a favore dell'organizzazione postale, come ad esempio il trasporto degli invii postali su binari o via aerea tra diversi uffici postali (16).

37. Per contro la Corte, dall'utilizzo della nozione di «servizi *pubblico* postale» non ha tratto la conclusione che tale nozione si riferisca esclusivamente a fornitori statali. Anzi, ha ritenuto che l'esenzione sia applicabile anche a prestazioni svolte da un'impresa privata concessionaria (17). In effetti, a differenza delle altre ipotesi di esenzione, l'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva non richiede che le prestazioni postali siano effettuate da un *organismo di diritto pubblico*.

38. Ad ogni modo, al momento dell'emanazione della direttiva nel 1977 non vi era nemmeno bisogno di distinguere tra fornitori statali e fornitori privati, giacché all'epoca le prestazioni di servizi postali erano sostanzialmente effettuate soltanto da fornitori statali operanti in regime di monopolio.

39. Da allora, tuttavia, l'organizzazione delle poste è cambiata in modo significativo. Per effetto della trasposizione della direttiva sui servizi postali, sono stati gradualmente smantellati i monopoli statali ed il mercato è stato aperto alla concorrenza di altri fornitori.

40. Non sarebbe conforme agli obiettivi della sesta direttiva riservare in questo settore l'esenzione dall'IVA soltanto ai fornitori statali di prestazioni postali, o addirittura non applicare più tale esenzione nell'ipotesi in cui non esista più un fornitore statale. Piuttosto, in via di principio, anche imprese commerciali possono rientrare nel concetto di servizio pubblico postale di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, qualora esse – accanto o al posto del precedente monopolio in mano statale – effettuino servizi postali nell'interesse pubblico (18).

41. Infatti, come risulta dalla collocazione della previsione dell'esenzione nell'art. 13, parte A, della sesta direttiva, la sua ratio consiste nel fatto di non rincarare con l'IVA le prestazioni postali che sono considerate parte dei servizi pubblici essenziali e la cui offerta a prezzi contenuti è pertanto conforme all'interesse generale (19).

42. Tale obiettivo non ha perso la sua importanza a seguito della liberalizzazione del mercato delle prestazioni di servizi postali.

43. Così l'art. 2, punto 2, della direttiva sui servizi postali presuppone la conservazione di una «rete postale pubblica», definita come l'insieme dell'organizzazione e dei mezzi di ogni tipo utilizzati dal fornitore o dai fornitori del servizio universale. L'art. 3 della direttiva sui servizi postali garantisce che gli utenti – anche in assenza del monopolio statale sulle poste – fruiscano del diritto a un servizio universale corrispondente ad un'offerta di servizi postali di qualità determinata forniti permanentemente in tutti i punti del territorio a prezzi accessibili a tutti gli utenti. L'art. 12 impone che i prezzi per la fornitura del servizio universale siano ragionevoli e corrispondenti ai costi, e ammette la possibilità di applicare sull'intero territorio nazionale una tariffa unica.

44. Attraverso l'imposizione di questi requisiti al servizio universale, il legislatore comunitario ha specificato rispetto a quali prestazioni sussista un particolare interesse pubblico. Tuttavia la direttiva sui servizi postali impone a tal riguardo solo requisiti minimi (20). Pertanto dalle sue disposizioni non emergono indicazioni tassative in ordine a quali fornitori e a quali prestazioni rientrino, nello specifico contesto normativo di uno Stato membro, nell'ambito di applicazione dell'esenzione dall'IVA.

45. È inoltre rilevante, come ha sottolineato il governo svedese, che la direttiva sui servizi postali e la sesta direttiva IVA devono essere ascritte a settori normativi completamente differenti, dal momento che regolano materie differenti. La direttiva sui servizi postali fornisce un quadro generale per la regolamentazione dei mercati postali e non concerne affatto il trattamento ai fini dell'IVA delle prestazioni di servizi postali. La sesta direttiva, invece, introduce un sistema comunitario in materia di IVA e menziona le prestazioni di servizi postali solo in un punto molto specifico.

46. Ciò non impedisce tuttavia di tener conto, in sede di interpretazione della sesta direttiva, delle valutazioni che sono alla base delle disposizioni della direttiva sui servizi postali concernenti il servizio universale fornito dalla rete postale pubblica. Su questo punto, infatti, gli obiettivi delle due direttive coincidono: dev'essere assicurata l'offerta generale di prestazioni di servizi postali a prezzi ragionevoli.

47. Nell'attuale situazione ciò induce a considerare gli operatori della *rete postale pubblica* che forniscono il servizio universale come i *servizi pubblici postali* di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva.

48. La Royal Mail, i governi greco, irlandese e svedese, nonché il governo del Regno Unito sono però contrari a che si tenga conto della direttiva sui servizi postali in sede di interpretazione della sesta direttiva IVA. A loro avviso la direttiva sui servizi postali, essendo fondata sull'art. 95 CE, non potrebbe comportare una modificazione di disposizioni fiscali che a norma dell'art. 93 CE dovrebbero essere adottate all'unanimità. Il legislatore, qualora avesse voluto introdurre un adeguamento dell'esenzione dall'IVA dei servizi postali, avrebbe potuto modificare la relativa previsione in occasione, ad esempio, della sostituzione della sesta direttiva con la direttiva 2006/112 (21).

49. Tuttavia queste obiezioni non risultano decisive. Qui non si tratta, infatti, di una modificazione della sesta direttiva, bensì di una sua interpretazione teleologicamente orientata. A tal fine si deve tener conto, nei limiti consentiti dal tenore letterale, anche del contesto di fatto e dell'insieme delle disposizioni comunitarie esistenti al momento dell'applicazione dell'esenzione (22).

50. Corrisponde infatti alla prassi della Corte interpretare singole nozioni della sesta direttiva tenendo conto di pertinenti disposizioni comunitarie estranee al diritto fiscale, ma rivolte agli stessi scopi. Nella sentenza *Abbey National*, ad esempio, la Corte ha interpretato il concetto di gestione di fondi comuni d'investimento di cui all'art. 13, parte B, lett. d), punto 6, della sesta direttiva, facendo riferimento alla corrispondente definizione presente nella direttiva del Consiglio 20 dicembre 1985, 85/611/CEE (23), concernente il coordinamento delle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative in materia di taluni organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari (o.i.c.v.m.) (24).

– Applicazione dell'esenzione dopo la soppressione della riserva di determinati servizi

51. La TNT e i governi finlandese e svedese, rifacendosi alle conclusioni presentate dall'avvocato generale Geelhoed nella causa *Dansk Postordforening* (25), ritengono inoltre che l'esenzione sia applicabile solo qualora esistano ancora servizi postali riservati per determinati fornitori. In effetti, secondo la tesi sostenuta dall'avvocato generale, le imprese postali eserciterebbero una funzione pubblica esonerata dall'IVA solo in caso di fornitura di servizi riservati. I servizi che pur rientrano nel servizio universale senza, tuttavia, essere riservati in via esclusiva ad un fornitore, sarebbero invece effettuati secondo le normali condizioni di concorrenza, e avrebbero natura meramente commerciale (26).

52. In effetti l'art. 7 della direttiva sui servizi postali non impone finora una completa liberalizzazione, consentendo di riservare per uno o più fornitori una ristretta gamma di prestazioni. Tuttavia di tale possibilità il Regno Unito e una serie di altri Stati membri non fanno più uso.

53. Nondimeno sugli Stati membri continua a gravare, ai sensi dell'art. 4 della direttiva sui servizi postali, la responsabilità di assicurare il servizio universale in un mercato liberalizzato. Essi devono in particolare far sì che i requisiti elencati agli artt. 3^o e 12 della direttiva sui servizi postali in ordine alla qualità e al prezzo delle prestazioni di servizi postali siano rispettati dal fornitore o dai fornitori del servizio universale.

54. Il Regno Unito ha adempiuto tali obblighi incaricando la Royal Mail di assicurare il servizio universale e inserendo nella licenza a tal fine concessa apposite condizioni. Come il giudice a quo ha illustrato, queste condizioni della licenza del servizio universale sono profondamente differenti dalle condizioni alle quali operano altri fornitori di prestazioni di servizi postali nel Regno Unito.

55. Anche senza la concessione di diritti esclusivi, pertanto, i fornitori del servizio universale non effettuano le loro prestazioni in un mercato completamente libero e governato solo da considerazioni di ordine economico. Piuttosto, essi assolvono anche un incarico di interesse pubblico e sottostanno in tale ambito ad uno specifico controllo statale. Conseguentemente è conforme all'obiettivo dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva inquadrare i fornitori del servizio universale come «servizi pubblici postali» ai sensi di tale disposizione ed esonerare dall'IVA le loro prestazioni.

56. A tal proposito occorre tener presente che, in base al sedicesimo 'considerando' della direttiva sui servizi postali, la riserva di determinati servizi deve essere rivolta a consentire il funzionamento del servizio universale in condizioni di equilibrio finanziario. La riserva è pertanto destinata a preservare l'equilibrio finanziario del fornitore del servizio universale al fine di consentirgli di svolgere la sua funzione di interesse generale (27). A parte, quindi, il finanziamento dei particolari oneri connessi al servizio universale, nessuna ulteriore considerazione di interesse generale giustifica la riserva di determinate prestazioni. Pertanto non vi è alcun motivo di subordinare l'esenzione di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva alla riserva di

determinate prestazioni, dal momento che la garanzia del servizio universale soddisfa un interesse generale anche quando la sua base finanziaria non deve essere costituita mediante la concessione di diritti esclusivi.

57. Peraltro un'interpretazione che subordinasse l'esenzione alla riserva di determinati servizi comporterebbe la perdita di qualsiasi effetto dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva in una serie di Stati membri, il che – nonostante l'obbligo di interpretare restrittivamente le previsioni di esenzioni – deve essere assolutamente evitato (28).

– Interpretazione alla luce del principio di neutralità fiscale

58. Resta, infine, da affrontare il rilievo sollevato dalla TNT e dai governi svedese e finlandese secondo cui in un mercato liberalizzato l'esenzione del fornitore del servizio universale sarebbe in contrasto con il principio di neutralità fiscale e falserebbe la concorrenza.

59. Il principio di neutralità fiscale, inerente al sistema comune d'imposta e rilevante in sede di interpretazione delle previsioni di esenzioni, non ammette che operatori economici che effettuano operazioni dello stesso tipo subiscano un trattamento differenziato in materia di riscossione dell'IVA (29). Esso include il principio di eliminazione delle distorsioni della concorrenza risultanti da un trattamento differenziato sotto il profilo dell'IVA (30).

60. Si deve concordare con i predetti soggetti che il principio di neutralità è in ogni caso rispettato qualora l'esenzione sia applicata soltanto a fornitori che effettuano prestazioni riservate di servizi postali. In effetti, se vi è il conferimento di diritti esclusivi ad un fornitore, è a priori impossibile che altri operatori economici effettuino operazioni dello stesso tipo, il cui diverso trattamento fiscale potrebbe violare il principio di neutralità.

61. Da ciò non deriva tuttavia che il principio di neutralità sia automaticamente violato qualora l'esenzione non sia subordinata alla natura delle prestazioni di servizio riservato, bensì si estenda in generale alle prestazioni del servizio universale. Risulta infatti conforme al principio di neutralità esonerare soltanto quelle prestazioni del fornitore del servizio universale che, in considerazione del loro particolare regime giuridico, non sono equiparabili alle prestazioni di altri fornitori di prestazioni postali, sicché non si produce alcuna distorsione della concorrenza.

62. L'essenza del servizio universale garantito dalla Royal Mail nell'interesse pubblico consiste nell'offerta a tutti gli utenti, in tutti i punti del territorio, di prestazioni di servizi postali ad una tariffa fissa. La Royal Mail è in particolare obbligata a predisporre un determinato numero di punti di accesso (cassette postali e filiali della posta), presso i quali gli invii postali sono raccolti almeno una volta nei giorni lavorativi. Essa deve consegnare tutti gli invii postali ammessi ad un prezzo adeguato ed uniforme a qualsiasi indirizzo nel Regno Unito e non può, ad esempio, rifiutarne il recapito in zone remote o effettuarlo solo ad un prezzo maggiorato. La posta deve, infine, essere distribuita ogni giorno lavorativo a tutti i domicilia privati e a tutti i clienti commerciali.

63. La TNT non è obbligata ad offrire analoghe prestazioni di servizi. Pertanto, il principio di neutralità fiscale non impone, in via di principio, di sottoporre le operazioni della TNT e della Royal Mail al medesimo regime fiscale. Può ben essere che una parte delle prestazioni effettuate dalla TNT siano simili a quelle della Royal Mail, come ad esempio la raccolta e lo smistamento di invii postali. Tuttavia il servizio universale soggetto ad un regime fiscale di favore consiste proprio nella predisposizione di una rete postale pubblica intesa quale insieme di installazioni infrastrutturali e prestazioni di servizi di una determinata qualità ad un determinato prezzo. Di conseguenza, per valutare se le operazioni sono tra loro simili, non basta confrontare singole prestazioni, bensì occorre considerare se esse facciano parte, o meno, di un'offerta complessiva di una rete postale pubblica (31).

64. Se ciò sia vero per tutte o soltanto per alcune operazioni del fornitore del servizio universale, dovrà essere verificato in sede di soluzione della seconda questione.

65. Priva di rilievo ai fini del trattamento fiscale è, in ogni caso, la circostanza che l'identità del fornitore del servizio universale sia stata notificata alla Commissione a norma dell'art. 4 della direttiva sui servizi postali. Decisivo è soltanto il fatto che le sue prestazioni corrispondano, dal punto di vista sostanziale, ai requisiti del servizio universale e che la loro effettuazione sia garantita per un certo periodo mediante le condizioni della licenza che gli è stata concessa o mediante disposizioni di legge. Infatti non sarebbe conforme al principio di neutralità sottoporre ad un regime fiscale differente prestazioni sostanzialmente dello stesso tipo per la sola ragione che l'identità dell'operatore economico che le effettua è stata notificata alla Commissione.

66. Alla luce di quanto sopra considerato, la prima questione pregiudiziale deve essere risolta nel senso che «servizi pubblici postali» ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva sono i fornitori delle prestazioni di servizi postali che garantiscono il servizio universale. L'applicazione dell'esenzione non presuppone che al fornitore o ai fornitori siano riservate determinate prestazioni del servizio universale.

B – Sulla seconda e sulla terza questione pregiudiziale

67. Con la seconda questione pregiudiziale il giudice a quo desidera conoscere se l'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva si riferisca a tutte le operazioni realizzate da un fornitore di prestazioni di servizi postali che beneficia dell'esenzione. Per il caso in cui non tutte le prestazioni del fornitore siano esonerate, con la terza questione si chiede alla Corte di indicare i criteri per distinguere le prestazioni esonerate da quelle non esonerate. Poiché tali due questioni sono tra loro strettamente collegate, le affronterò congiuntamente.

68. Ad avviso della Royal Mail, del governo del Regno Unito, nonché dei governi greco ed irlandese, il tenore letterale dell'esenzione fa riferimento soltanto al fornitore della prestazione e non impone di distinguere tra le varie operazioni del soggetto esonerato. Per contro, ad avviso della Commissione e del governo tedesco, l'esenzione deve essere applicata soltanto alle prestazioni del fornitore del servizio universale direttamente riconducibili all'offerta del servizio universale stesso. Da queste la Commissione tiene distinto il recapito di determinati invii di posta massiva, che non dovrebbe essere esonerato. Secondo il governo tedesco non rientrano nell'ambito di applicazione dell'esenzione le prestazioni di servizi effettuate a condizioni e a tariffe liberamente negoziate.

69. A tale proposito occorre ancora una volta ricordare che in base all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, devono essere esonerate, quando sono effettuate dai servizi pubblici postali, le prestazioni di servizi e le forniture di beni accessori a dette prestazioni. A parte il trasporto di persone e le telecomunicazioni che sono espressamente esclusi dall'esenzione, la

citata disposizione non fa riferimento a determinate prestazioni dei servizi pubblici postali.

70. A prima vista, quindi, il tenore letterale sembra dar ragione alla Royal Mail e ai governi che sostengono la sua stessa tesi. A favore di una siffatta interpretazione della disposizione che prevede l'esenzione, milita inoltre il fatto che essa consentirebbe una chiara individuazione delle operazioni esonerate, dal momento che basterebbe soltanto verificare, senza bisogno di ulteriori distinzioni, chi effettua l'operazione.

71. Tuttavia, se davvero si conferisse rilievo soltanto all'effettuazione della prestazione da parte di un servizio pubblico postale, si dovrebbero esonerare anche operazioni che non presentano alcuna connessione con le prestazioni di servizi postali, come ad esempio la vendita di prodotti di cancelleria o di articoli da regalo negli uffici postali. Ciò sarebbe in palese contrasto con la ratio della previsione dell'esenzione di non onerare con l'IVA la fornitura, nell'interesse pubblico, di specifiche prestazioni di servizi. Inoltre non si rispetterebbe né il principio di neutralità fiscale, né il canone di interpretazione restrittiva dell'esenzione in quanto disposizione eccezionale.

72. Per soddisfare le esigenze da ultimo menzionate, occorre applicare l'esenzione soltanto alle prestazioni che un servizio pubblico postale effettua *in quanto tale*. Come ha messo in luce la soluzione della prima questione pregiudiziale, l'esenzione deve giovare alle prestazioni della rete postale pubblica, la cui garanzia corrisponde all'interesse generale, tenendo altresì in considerazione, a tal proposito, le valutazioni espresse dalla direttiva sui servizi postali.

73. Vero è che in via di principio è necessaria un'interpretazione uniforme delle nozioni della sesta direttiva IVA (32). Tuttavia, dal momento che la direttiva sui servizi postali non armonizza integralmente il servizio universale, possono esserci differenze da Stato membro a Stato membro nella definizione dei servizi rientranti nel servizio universale e nelle caratteristiche delle rispettive prestazioni le quali potrebbero ripercuotersi sull'esenzione dall'IVA delle prestazioni di servizi postali.

74. La Corte nella sentenza Commissione/Germania (33) ha già rilevato che la sesta direttiva ha evitato di influenzare l'organizzazione postale degli Stati membri, in quanto l'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), si riferisce in ugual modo ad imprese di servizi postali, siano esse statali o di diritto privato. È altresì conforme al principio di sussidiarietà che gli Stati membri, in considerazione delle loro peculiarità geografiche, sociali ed economiche, individuino, nel rispetto degli obblighi loro imposti dalla direttiva sui servizi postali, le prestazioni di servizi postali che devono essere garantite nell'interesse generale.

75. Occorre comunque rilevare che gli Stati membri hanno l'obbligo di concedere l'esenzione qualora risultino soddisfatti i requisiti di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. a) (34). A tale obbligo corrisponde un conforme diritto dei singoli. Pertanto gli Stati membri, nell'applicare l'esenzione dall'IVA, devono attenersi alle valutazioni espresse in sede di regolamentazione della posta. Se fossero liberi di determinare arbitrariamente il peso dell'interesse generale ai fini dell'esenzione dall'IVA in termini differenti da quanto risulta dalla definizione del servizio postale universale, verrebbe pregiudicato il diritto alla concessione dell'esenzione.

76. Pertanto, affinché si sia in presenza di una prestazione del servizio universale, non basta che essa sia effettuata mediante l'infrastruttura di un fornitore del servizio universale. Oltre a ciò occorre che essa sia effettuata alle condizioni e alle tariffe standard, valide per la generalità degli utenti. Solo in tal caso essa può essere considerata come prestazione effettuata dal servizio pubblico postale in quanto tale e specificamente rivolta a soddisfare l'interesse generale.

77. Come ha esattamente sottolineato il governo tedesco richiamando il quindicesimo 'considerando' della direttiva sui servizi postali, i fornitori del servizio universale sono liberi di

negoziare contratti con i clienti su base individuale. Siffatte prestazioni non vengono effettuate da un fornitore che agisce nella veste di servizio *pubblico* postale, giacché la prestazione effettuata a queste condizioni non è accessibile per ogni utente allo stesso modo, bensì solo per utenti che dispongono di un particolare potere d'acquisto.

78. Rispetto a queste prestazioni, che sono effettuate accanto al servizio universale e che non sottostanno ai vincoli per questo vigenti, il fornitore del servizio universale si trova per giunta nella stessa posizione di qualsiasi altro fornitore di prestazioni di servizi postali. Pertanto l'esenzione è qui esclusa tanto in virtù del principio di neutralità fiscale, quanto in forza del divieto di distorsioni della concorrenza.

79. Nella sentenza Corbeau la Corte ha già sottolineato che la concessione di diritti esclusivi non è giustificata dall'art. 90, n. 2, del Trattato CEE (attualmente art. 86 CE), qualora si tratti di servizi specifici, scindibili dal servizio di interesse generale, che rispondono ad esigenze specifiche di operatori economici (35). Vero è che la Royal Mail non dispone di diritti esclusivi di tal tipo. Tuttavia l'esenzione dall'IVA costituisce un privilegio a favore del fornitore del servizio universale che risulta anch'esso giustificato solo dai suoi compiti di interesse pubblico. L'esenzione non può essere estesa ad altre prestazioni erogate a singoli operatori economici su base individuale.

80. Non a caso l'art. 14, n. 2, della direttiva sui servizi postali prevede che i fornitori del servizio universale nella loro contabilità debbano tenere conti separati per i servizi che fanno parte del servizio universale e per quelli che non ne fanno parte. Ciò vale, ai sensi dell'art. 14, n. 2, seconda frase, anche qualora si tratti di servizi universali non riservati. Quest'obbligo mira a garantire la trasparenza della contabilità e ad impedire sovvenzioni incrociate tra i vari settori, che potrebbero procurare vantaggi al fornitore del servizio universale rispetto ad altri fornitori concorrenti.

81. Una chiara separazione dei diversi settori del servizio postale è necessaria anche a proposito dell'esenzione al fine di non avvantaggiare il fornitore del servizio universale in ambiti in cui questi opera in regime di concorrenza con altri fornitori. Dal momento che comunque devono essere tenuti conti separati per i diversi tipi di servizi, non si vede come un'applicazione parimenti differenziata dell'esenzione possa comportare maggiori difficoltà pratiche.

82. Per quanto riguarda gli invii di posta massiva (bulk mail services), che secondo la Commissione non dovrebbero essere esonerati, si deve prima di tutto rilevare che non si tratta di una nozione tecnica, definita ad esempio dalla direttiva sui servizi postali. Piuttosto la direttiva sui servizi postali conosce, come categoria speciale, solo la pubblicità diretta per corrispondenza. Essa è definita all'art. 2, punto 8, della direttiva sui servizi postali, nei seguenti termini: «comunicazione, indirizzata ad un numero significativo di persone, consistente unicamente in materiale pubblicitario o di marketing, contenente lo stesso messaggio ad eccezione del nome, dell'indirizzo e del numero di identificazione del destinatario nonché altre modifiche che non alterano la natura del messaggio, da inoltrare e consegnare all'indirizzo indicato dal mittente sull'invio stesso o sull'involucro».

83. La nozione di invii di posta massiva potrebbe essere intesa come sinonimo di pubblicità diretta per corrispondenza. Oppure, in un senso più ampio, potrebbe rientrarvi in generale la posta commerciale, spedita in gran quantità da un mittente, ma contenente comunicazioni individuali, come ad esempio le fatture di un'impresa di telecomunicazioni o gli estratti conto inviati dalle banche.

84. Comunque si voglia intendere tale nozione, l'esenzione è in ogni caso esclusa qualora tali invii siano recapitati a prezzi negoziati su base individuale.

85. Anche qualora venga applicata una tariffa di spedizione valida in generale, tuttavia è fuor di

dubbio che non si tratta di tipiche prestazioni concernenti direttamente un bisogno esistenziale dei clienti privati. Ad ogni modo la predisposizione di una rete postale pubblica per i clienti commerciali soddisfa pur sempre in via di principio un interesse generale.

86. Tuttavia anche i privati ne beneficiano in via indiretta. Essi infatti hanno interesse a che la posta commerciale sia loro spedita a prezzi contenuti, in particolare nel caso in cui abitino in regioni remote dello Stato membro. Se il mittente della posta commerciale, ad esempio una banca, non ha diritto alla detrazione, l'IVA riscossa sul costo della spedizione ricadrebbe alla fine sul prezzo che il mittente fattura al suo cliente per le sue prestazioni.

87. Nel caso, infine, di posta commerciale contenente una comunicazione individuale e recapitata a tariffe valide in generale, risulta difficile determinare la soglia di invii spediti a partire dalla quale deve ritenersi sussistente un invio massivo non esonerato dall'imposta. Tale soglia deve essere già fissata alle cinquanta fatture che un'impresa di medie dimensioni spedisce ogni giorno, oppure alle migliaia di fatture di una grossa impresa di servizi? Gli invii postali di tal tipo, pertanto, non dovrebbero essere trattati diversamente dagli invii spediti singolarmente a contenuto individuale.

88. Chiaramente individuabile è, invece, la pubblicità diretta per corrispondenza di cui all'art. 2, punto 8, della direttiva sui servizi postali. Questa, anche in caso di applicazione di una tariffa di spedizione generale, potrebbe essere esclusa dall'esenzione, in quanto in questi invii prevale l'interesse commerciale alla pubblicizzazione dei prodotti o delle prestazioni del mittente. Tuttavia spetta in definitiva agli Stati membri decidere in che modo soppesare in questo caso gli interessi privati e quelli pubblici. A tal proposito si deve tener presente anche l'interesse delle imprese concorrenti del fornitore del servizio universale ad avere accesso, a parità di condizioni, a questo segmento del mercato, fonte di possibili guadagni.

89. La seconda e la terza questione devono pertanto essere risolte nel senso che sono esonerate ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva solo le prestazioni che un servizio pubblico postale effettua in quanto tale, vale a dire le prestazioni del servizio universale effettuate nell'interesse generale. Non sono, invece, esonerate le prestazioni che sono effettuate a condizioni negoziate su base individuale e che non sottostanno ai requisiti del servizio universale.

V – Conclusioni

90. In base alle considerazioni sopra svolte, suggerisco alla Corte di risolvere le questioni pregiudiziali proposte dalla High Court come segue:

1) «Servizi pubblici postali» ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, sono i fornitori delle prestazioni di servizi postali che garantiscono il servizio universale. L'applicazione dell'esenzione non presuppone che al fornitore o ai fornitori siano riservate determinate prestazioni del servizio universale.

2) Sono esonerate ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva solo le prestazioni che un servizio pubblico postale effettua in quanto tale, vale a dire le prestazioni del servizio universale effettuate nell'interesse generale. Non sono, invece, esonerate le prestazioni effettuate a condizioni negoziate su base individuale e che non sottostanno ai requisiti del servizio universale.

1 – Lingua originale: il tedesco.

2 – Sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1), sostituita, a partire dal 1° gennaio 2007, dalla direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1).

3 – V. comunicato stampa del 24 luglio 2007, IP/07/1164.

4 – L'art. 132 della direttiva 2006/112/CE ha pressoché lo stesso tenore letterale, prevedendo anch'esso l'esenzione a favore delle prestazioni di servizi effettuate dai servizi pubblici postali e delle cessioni di beni accessori a dette prestazioni, esclusi il trasporto di persone e le telecomunicazioni.

5 – Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 15 dicembre 1997, 97/67/CE, concernente regole comuni per lo sviluppo del mercato interno dei servizi postali comunitari e il miglioramento della qualità del servizio (GU 1998, L 15, pag. 14), come modificata dalla direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 10 giugno 2002, 2002/39/CE (GU L 176, pag. 21).

6 – Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 20 febbraio 2008, 2008/6/CE, che modifica la direttiva 97/67/CE per quanto riguarda il pieno completamento del mercato interno dei servizi postali comunitari (GU L 52, pag. 3). La direttiva, a far data dal 1° gennaio 2011, sopprime la possibilità di riservare determinati servizi (per undici Stati membri si applica un termine di trasposizione più lungo fino alla fine del 2012).

7 – Conclusioni dell'avvocato generale Geelhoed, presentate il 10 aprile 2003 nella causa C-169/02, Dansk Postordreforening (Racc. pag. I-13330, paragrafo 79). In tale procedimento non si pervenne ad una sentenza della Corte perché dopo la presentazione delle conclusioni la domanda di pronuncia pregiudiziale fu ritirata.

8 – V. in tal senso, a proposito dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. b) e c), della sesta direttiva, sentenze 20 ottobre 2003, causa C-307/01, d'Ambrumenil e Dispute Resolutions Services (Racc. pag. I-13989, punto 58), e 8 giugno 2006, causa C-106/05, L.u.P. (Racc. pag. I-5123, punto 25).

9 – V. proposta della Commissione 29 giugno 1973 per la sesta direttiva del Consiglio in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (*Bollettino delle Comunità europee*, allegato 11/73, pag. 16).

10 – Sentenze d'Ambrumenil (cit. alla nota 8, punto 52); 26 maggio 2005, causa C-498/03, Kingscrest e Montecello (Racc. pag. I-4427, punto 29); 14 giugno 2007, causa C-445/05, Haderer (Racc. pag. I-4841, punto 18), nonché 16 ottobre 2008, causa C-253/07, Canterbury Hockey Club e a. (Racc. pag. I-7821, punto 17).

11 – Sentenze 12 novembre 1998, causa C-149/97, Institute of the Motor Industry (Racc. pag. I-7053, punto 18); d'Ambrumenil (cit. alla nota 8, punto 54), e 1° dicembre 2005, cause riunite C-394/04 e C-395/04, Ygeia (Racc. pag. I-10373, punto 15).

12 – Sentenze Haderer (cit. alla nota 10, punto 18), e Canterbury Hockey Club e a. (cit. alla nota 10, punto 17).

13 – V. le mie conclusioni presentate il 15 dicembre 2005 nelle cause riunite C-443/04 e C-444/04, Solleveld e van den Hout/van Eijnsbergen (Racc. pag. I-3617, paragrafi 39 e 49).

- 14 – Sentenza 11 luglio 1985, causa 107/84, Commissione/Germania (Racc. pag. 2655, punto 11).
- 15 – Sentenze Commissione/Germania (cit. alla nota 14, punto 13), e 14 dicembre 2006, causa C?401/05, VDP Dental Laboratory (Racc. pag. I?12121, punto 25).
- 16 – Cit. alla nota 14, punti 11 e 19.
- 17 – V. sentenza Commissione/Germania (cit. alla nota 14, punto 16).
- 18 – V. le conclusioni nella causa Dansk Postordreforening (cit. alla nota 7, paragrafi 70?76).
- 19 – V. in proposito, supra, paragrafi 29 e 30 delle presenti conclusioni.
- 20 – V., ad esempio, la formulazione dell'art. 3, n. 3, prima frase, della direttiva sui servizi postali.
- 21 – Cit. alla nota 2.
- 22 – V. in tal senso sentenze 6 ottobre 1982, causa 283/81, Cilfit e a. (Racc. pag. 3415, punto 20), e 18 ottobre 2007, causa C?173/06, Agrover (Racc. pag. I?8783, punto 17).
- 23 – GU L 375, pag. 3.
- 24 – Sentenza 4 maggio 2006, causa C?169/04, Abbey National (Racc. pag. I?4027, punti 61 e segg.); per maggiori informazioni su tale prassi, v. le mie conclusioni presentate in tale causa (paragrafi 73 e segg.).
- 25 – Cit. alla nota 7.
- 26 – Conclusioni nella causa Dansk Postordreforening (cit. alla nota 7, paragrafo 79).
- 27 – V. sentenza 15 novembre 2007, causa C?162/06, International Mail Spain (Racc. pag. I?9911, punti 31 e segg.), la quale a sua volta rinvia alle sentenze 19 maggio 1993, causa C?320/91, Corbeau (Racc. pag. I?2533, punti 14?16), e 17 maggio 2001, causa C?340/99, TNT Traco (Racc. pag. I?4109, punto 5), concernenti l'art. 86, n. 2, CE.
- 28 – V., supra, paragrafo 32 delle presenti conclusioni, nonché i rinvii di cui alla nota 12.
- 29 – Sentenze 7 settembre 1999, causa C?216/97, Gregg (Racc. pag. I?4947, punti 19 e 20); Kingscrest Associates e Montecello (cit. alla nota 10, punto 29); L.u.P (cit. alla nota 8, punto 24), e 28 giugno 2007, causa C?363/05, JP Morgan Flemming Claverhouse (Racc. pag. I?5517, punto 46).
- 30 – Sentenze 3 maggio 2001, causa C?481/98, Commissione/Francia (Racc. pag. I?3369, punto 22), e JP Morgan Flemming Claverhouse (cit. alla nota 29, punto 47).
- 31 – Si potrebbe tuttavia ipotizzare che la TNT offra un servizio postale integrato su tutto il territorio nazionale cooperando con altri fornitori, in particolare con la Royal Mail. Qualora tale servizio soddisfacesse anche i requisiti relativi alla determinazione del prezzo, questa prestazione potrebbe essere considerata quale servizio universale esonerato. A mio avviso, infatti, non è necessario che un fornitore effettui con i propri mezzi tutte le prestazioni parziali che, nel loro insieme, formano il servizio universale.
- 32 – V. sentenze Kingscrest e Montecello (cit. alla nota 10, punto 22), Haderer (cit. alla nota 10,

punto 17), e Canterbury Hockey Club e a. (cit. alla nota 10, punto 16).

33 – Cit. alla nota 14, punto 16.

34 – V. in tal senso sentenze Commissione/Germania (cit. alla nota 14, punto 10); 6 novembre 2003, causa C-45/01, Dornier, (Racc. pag. I-12911, punto 81), e JP Morgan Fleming Claverhouse (cit. alla nota 29, punti 61 e 62).

35 – Sentenza Corbeau (cit. alla nota 27, punto 19).