

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL

J. KOKOTT

van 15 januari 2009 (1)

Zaak C-357/07

TNT Post UK Ltd

The Queen

tegen

The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs

[verzoek van de High Court of Justice of England and Wales, Queen's Bench Division (Administrative Court), om een prejudiciële beslissing]

„Zesde btw-richtlijn – Vrijgestelde handelingen – Begrip „openbare postdiensten” – Universele dienst – Beginsel van belastingneutraliteit”

I – Inleiding

1. In het onderhavige geding verzoekt de High Court of Justice of England and Wales (Administrative Court) om uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde btw-richtlijn⁽²⁾, welke bepaling de diensten van „openbare postdiensten” vrijstelt van btw. Inzonderheid moet worden uitgemaakt welke betekenis in een geliberaliseerde markt van postdiensten aan dit begrip moet worden gegeven.

2. In het hoofdgeding komt TNT Post UK Limited (hierna: „TNT”) op tegen het feit dat alle postdiensten van Royal Mail Group Limited (hierna: „Royal Mail”), de leverancier van de universele dienst in het Verenigd Koninkrijk, van btw zijn vrijgesteld, terwijl over de diensten van alle andere leveranciers btw wordt geheven. Volgens verzoekster is er in de volledig geliberaliseerde markt van het Verenigd Koninkrijk geen sprake meer van een „openbare postdienst”, en is er dan ook geen ruimte voor vrijstelling meer. Indien evenwel toch vrijstelling aan de leverancier van de universele dienst wordt verleend, rijst de bijkomende vraag of alle door hem verrichte diensten moeten worden vrijgesteld, dan wel slechts sommige van zijn diensten, en welke dan.

3. De meningen van de lidstaten die aan de onderhavige procedure hebben deelgenomen, lopen erg uiteen. Deze verschillen gaan van instemming met de praktijk van het Verenigd Koninkrijk tot afwijzing van elke vrijstelling in een geliberaliseerde markt. In dit opzicht lijkt een uniforme uitlegging en toepassing van de Zesde richtlijn dan ook niet gewaarborgd. Zo heeft de Commissie reeds tegen drie lidstaten een niet-nakomingsprocedure ingeleid, deels omdat zij de btw-vrijstelling niet toepassen en deels omdat zij de vrijstelling te ruim opvatten.⁽³⁾

4. De beantwoording van de in casu gestelde vragen betreft niet enkel alle particuliere consumenten die een beroep doen op postdiensten. De wijze waarop de toepassingsfeer van de btw-vrijstelling wordt afgebakend kan ook een weerslag hebben op de ontwikkeling van de markt van postdiensten in de lidstaten. Naargelang het door het Hof ingenomen standpunt kunnen zijn uitspraken ertoe leiden dat de positie van de gevestigde leverancier van de universele dienst wordt versterkt en de opkomst van concurrerende leveranciers wordt bemoeilijkt, dan wel het tegenovergestelde effect hebben.

II – Rechtskader

A – *Gemeenschapsrecht*

5. Artikel 13, A, van de Zesde richtlijn, met als opschrift „Vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang”, bepaalt onder meer:

„1. Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

a) de door openbare postdiensten verrichte diensten en daarmee gepaard gaande leveringen van goederen, met uitzondering van personenvervoer en telecommunicatiediensten;

[...]”(4)

6. In richtlijn 97/67/EG (hierna: „postrichtlijn”)(5) zijn uniforme regels voor de interne markt van postdiensten vastgesteld. Deze richtlijn bepaalt onder meer de voorwaarden voor de levering van een universele postdienst.

7. Artikel 2 van de postrichtlijn bevat onder meer de volgende definities:

„2. ‚openbaar postnetwerk’: het geheel van de organisatie en alle middelen, waarvan door de leverancier(s) van de universele dienst gebruik wordt gemaakt om met name:

– op de toegangspunten op het gehele grondgebied de onder een verplichting tot universeledienstverlening vallende postzendingen op te halen;

– deze postzendingen tussen de punten van toegang tot het postnetwerk en het distributiecentrum te verzenden en te verwerken;

– deze postzendingen op het vermelde adres te distribueren;

[...]

13. ‚leverancier van de universele dienst’: de overheids- of particuliere instelling die in een lidstaat een universele postdienst of een deel daarvan levert, en waarvan de identiteit overeenkomstig artikel 4 aan de Commissie is meegedeeld;

[...]”

8. De verplichtingen van de lidstaten betreffende de levering van een universele dienst zijn onder meer geregeld in artikel 3 van richtlijn 97/67, waarin het volgende is bepaald:

„1. De lidstaten zorgen ervoor dat de gebruikers het recht genieten op een universele dienst

welke inhoudt dat op alle punten van het grondgebied permanent postdiensten van een bepaalde kwaliteit worden aangeboden tegen prijzen die voor alle gebruikers betaalbaar zijn.

2. Te dien einde zien de lidstaten erop toe dat de dichtheid van de dienstverleningspunten en de toegangspunten voldoet aan de behoeften van de gebruikers.

3. Zij zien erop toe dat de leveranciers van de universele dienst, behoudens door de nationale regelgevende instanties te beoordelen uitzonderlijke omstandigheden of geografische situaties, alle werkdagen (minimaal vijf dagen per week) ten minste het volgende waarborgen:

- één ophaling;
- een bestelling aan huis bij elke natuurlijke of rechtspersoon, of, bij wijze van afwijking, onder door de nationale regelgevende instantie te beoordelen voorwaarden in passende installaties.

[...]

7. De in dit artikel omschreven universele dienst omvat zowel nationale als grensoverschrijdende diensten.”

9. Artikel 7, lid 1, van richtlijn 97/67 luidde tot de inwerkingtreding van richtlijn 2008/6/EG(6) op 27 februari 2008 als volgt:

„Voor zover dat nodig is om de instandhouding van de universele dienst te waarborgen, kunnen de lidstaten aan de leverancier(s) van de universele dienst diensten blijven voorbehouden. Deze diensten zijn beperkt tot het ophalen, sorteren, vervoeren en bestellen van binnenlandse brievenpost, al dan niet per spoedbestelling, binnen de volgende maximumgewichts- en prijslimieten. Het maximumgewicht bedraagt 100 gram vanaf 1 januari 2003 en 50 gram vanaf 1 januari 2006. Deze maximumgewichten zijn niet van toepassing vanaf 1 januari 2003 indien de prijs gelijk is aan of meer bedraagt dan driemaal het openbare tarief van brievenpost van de laagste gewichtsklasse van de snelste categorie, en vanaf 1 januari 2006 indien de prijs gelijk is aan of meer bedraagt dan tweeënehalfmaal dit tarief.

[...]”

B – *Nationaal recht*

10. In het Verenigd Koninkrijk is de in de Zesde richtlijn voorziene vrijstelling van postdiensten uitgevoerd bij Section 31(1) juncto Schedule 9, Group 3, Items 1 en 2, van de Value Added Tax Act 1994 (btw-wet van 1994), zoals gewijzigd bij wet van 2000. Volgens deze bepalingen zijn het vervoer van postzendingen door de Post Office Company en het verrichten door de Post Office Company van diensten die verband houden met het vervoer van postzendingen, vrijgesteld van btw.

11. Wanneer sprake is van de „Post Office Company”, wordt Royal Mail Holdings plc bedoeld, die als zuivere holdingmaatschappij een vennootschap zonder economische activiteit is. Zoals de verwijzende rechter heeft opgemerkt, heeft de administratie de in de Value Added Tax Act 1994, zoals gewijzigd bij wet van 2000, vastgestelde vrijstelling van de „Post Office Company” evenwel uitgebreid tot alle dochterondernemingen waarvan Royal Mail Holdings plc het kapitaal volledig in handen heeft, voor zover deze ondernemingen postdiensten verrichten.

12. Section 4 van de Postal Services Act 2000 (wet betreffende de postdiensten van 2000) definieert het begrip „universele postdienst”. Het betreft een postdienst waarbij wordt gewaarborgd dat elke werkdag, in beginsel op alle punten van het grondgebied, enerzijds bij elke persoon in het

Verenigd Koninkrijk ten minste één bestelling aan huis en anderzijds ten minste één ophaling van postzendingen op de daartoe voorziene toegangspunten plaatsvindt. Daarnaast moeten in het kader van de universele dienst onder meer het vervoer van de betrokken postzendingen van de ene plaats naar de andere en de bijkomende diensten van het ontvangen, het ophalen, het sorteren en het bezorgen van dergelijke zendingen worden verzekerd tegen betaalbare prijzen die zijn vastgesteld overeenkomstig een openbaar tarief dat op dezelfde wijze op het gehele grondgebied van het Verenigd Koninkrijk geldt.

13. Als leverancier van de universele dienst in de zin van de Postal Services Act 2000 moet worden aangemerkt, de persoon van wie de identiteit door de bevoegde Secretary of State overeenkomstig artikel 4 van de postrichtlijn aan de Europese Commissie is meegedeeld, en die daarvan in kennis is gesteld.

III – Feiten, prejudiciële vragen en procesverloop

14. De postmarkt in het Verenigd Koninkrijk is sinds 1 januari 2006 volledig geliberaliseerd. Aan elke geschikte gegadigde kan de vereiste vergunning worden verleend om alle postzendingen zonder gewichtsbeperkingen te leveren.

15. Thans is Royal Mail de enige bij de Commissie aangemelde leverancier van de universele dienst in het Verenigd Koninkrijk. Volgens de daartoe verleende vergunning moet Royal Mail een aantal voorwaarden in acht nemen en inzonderheid waarborgen dat op alle punten van het grondgebied van het Verenigd Koninkrijk postdiensten worden geleverd tegen uniforme en betaalbare prijzen.

16. Voorts moet Royal Mail bij de levering van postdiensten een voor eenieder toereikend netwerk van toegangspunten tot stand brengen en garanderen dat elke werkdag op elk willekeurig adres in het Verenigd Koninkrijk post wordt besteld en op elk toegangspunt postzendingen worden afgehaald, alsook dat bepaalde kwaliteitsnormen in acht worden genomen, inzonderheid de snelle bezorging van prioritaire brievenpost, in de regel op de eerstvolgende werkdag.

17. Het door Royal Mail onderhouden, geïntegreerde en nationale postnetwerk bedient zes dagen per week ongeveer 27 miljoen adressen, circa 113 000 brievenbussen, 14 200 postkantoren en 90 000 bedrijven. Royal Mail heeft in het Verenigd Koninkrijk in totaal ongeveer 185 000 personen in dienst.

18. Wanneer haar brievenpostactiviteiten worden meegerekend zijn – gemeten naar inkomsten – ongeveer 90 % van de postdiensten van Royal Mail onderworpen aan regels en voorwaarden die alleen aan Royal Mail en niet aan andere in het Verenigd Koninkrijk actieve postdienstverleners zijn opgelegd.

19. TNT bezit sinds december 2002 een vergunning voor de levering van postdiensten en zij mag ingevolge de liberalisering net als Royal Mail zonder beperkingen alle brieven binnen het Verenigd Koninkrijk vervoeren. Thans verricht TNT enkel zogenaamde „stroomopwaartse diensten” (upstream services). Daartoe behoren de ophaling, de gemechaniseerde en in sommige gevallen handmatige sortering en de verwerking van postzendingen, alsook het vervoer daarvan naar centrale toegangspunten, die door Royal Mail worden onderhouden.

20. Royal Mail en TNT moeten een op de omzet gebaseerde vergoeding voor hun vergunning betalen. Voor het overige bestaan er op sommige punten echter aanzienlijke verschillen tussen de vergunningsvoorwaarden van beide postdienstverleners. Inzonderheid is Royal Mail aan strengere voorschriften onderworpen op het gebied van de prijscontrole, de frequentie en de dekking van de dienst, de klantentoeegang, de kwaliteitsnormen, de behandeling van klachten en de wijziging van

de algemene voorwaarden waaronder de postdiensten worden verleend.

21. Royal Mail moet volgens zijn vergunning bovendien zogenaamde „stroomafwaartse diensten” (downstream services) verlenen aan TNT. Daartoe behoren het vervoer en de bezorging aan de adressaten van de door TNT voorgesorteerde en verwerkte post, die deze laatste bij de centrale toegangspunten van Royal Mail heeft afgeleverd.

22. Terwijl de Value Added Tax Act 1994 in de thans geldende versie ervan Royal Mail voor het vervoer van postzendingen van btw vrijstelt, zijn andere postdienstverleners – zoals TNT – betreffende de door hen geleverde diensten zonder beperkingen aan de gewone btw van 17,5 % onderworpen.

23. Volgens ramingen van TNT maakt de zakelijke post in het Verenigd Koninkrijk ongeveer 85 % van het totale postvolume uit. Circa 40 % daarvan is afkomstig van ondernemingen die niet alle door hen betaalde voorbelasting kunnen terugvorderen, waaronder vooral leveranciers van financiële diensten, die voor TNT het voornaamste marktsegment voor zakelijke post vormen. TNT heeft er dus belang bij om het btw-bedrag dat zij haar zakelijke klanten in rekening moet brengen, zo laag mogelijk te houden.

24. Derhalve heeft TNT de High Court of Justice of England and Wales (Administrative Court) verzocht, de rechtmatigheid te toetsen van de overeenkomstig Group 3 van Schedule 9 van de Value Added Tax Act 1994 aan Royal Mail verleende btw-vrijstelling. Daarop heeft de High Court het Hof bij beslissing van 12 juli 2007 de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) a) Hoe moet het begrip ‚openbare postdiensten’ in artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) (thans artikel 132, lid 1, sub a, van richtlijn 2006/112) worden uitgelegd?

b) Wordt de uitlegging van dat begrip beïnvloed door het feit dat postdiensten in een lidstaat zijn geliberaliseerd, dat er geen voorbehouden diensten in de zin van richtlijn 97/67/EG van de Raad, zoals gewijzigd, zijn en dat er één aangewezen leverancier van de universele dienst is waarvan de identiteit op grond van die richtlijn aan de Commissie is meegedeeld (zoals Royal Mail in het Verenigd Koninkrijk)?

c) Valt in de omstandigheden van het onderhavige geval (zoals beschreven sub b hierboven) onder dat begrip:

i) alleen de enige aangewezen leverancier van de universele dienst (zoals Royal Mail in het Verenigd Koninkrijk) of

ii) ook een particuliere postexploitant (zoals TNT Post)?

2) Moet artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde btw-richtlijn (thans artikel 132, lid 1, sub a, van richtlijn 2006/112) in de omstandigheden van het onderhavige geval aldus worden uitgelegd dat een lidstaat alle door de ‚openbare postdiensten’ verrichte postdiensten moet of kan vrijstellen?

3) Indien de lidstaten sommige, maar niet alle door de ‚openbare postdiensten’ verrichte postdiensten moeten of kunnen vrijstellen, aan de hand van welke criteria moet dan worden bepaald welke die diensten zijn?”

25. In de procedure voor het Hof hebben TNT, Royal Mail, Ierland, de Griekse, de Duitse, de Finse en de Zweedse regering alsook de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie opmerkingen ingediend.

IV – Juridische beoordeling

A – Eerste prejudiciële vraag

26. De eerste prejudiciële vraag bestaat uit drie onderdelen, die ik samen zal onderzoeken. Deze vraag betreft in wezen de afbakening van de personele werkingssfeer van artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn. Volgens deze bepaling verlenen de lidstaten vrijstelling van btw voor „de door openbare postdiensten verrichte diensten en daarmee gepaard gaande leveringen van goederen, met uitzondering van personenvervoer en telecommunicatiediensten”.

27. De High Court wenst te vernemen of er op een volledig geliberaliseerde postdienstmarkt eigenlijk nog wel sprake kan zijn van „openbare postdiensten” waarvan de diensten zijn vrijgesteld, en welke postdienstverleners in voorkomend geval onder dit begrip vallen.

28. TNT en de Finse en de Zweedse regering betogen onder verwijzing naar de conclusie van advocaat-generaal Geelhoed in de zaak Dansk Postordreforening(7) dat de vrijstelling van postdiensten na het wegvallen van het voorbehoud van sommige diensten niet meer gerechtvaardigd is. Royal Mail, de overige tussengekomen lidstaten en de Commissie menen daarentegen dat in de huidige omstandigheden de leverancier respectievelijk leveranciers van de universele dienst moeten worden beschouwd als openbare postdiensten waarvan de diensten zijn vrijgesteld.

– Uitlegging van het begrip „openbare postdienst” tegen de achtergrond van de regelgevingscontext en de opzet en het doel van de vrijstelling

29. Vooraf zij eraan herinnerd dat de in artikel 13, A, van de Zesde richtlijn opgesomde vrijstellingen betrekking hebben op activiteiten van algemeen belang, zoals ook uit het opschrift ervan blijkt. Naast postdiensten zijn volgens de bepalingen van artikel 13, A, ook diensten van de medische sector, socialezekerheidsdiensten en diensten op het gebied van godsdienst, onderwijs, cultuur en sport, vrijgesteld van btw.

30. Deze diensten hebben als gemeenschappelijk kenmerk dat zij in basisbehoeften van de bevolking voorzien en vaak worden verricht door publieke lichamen die geen winstoogmerk hebben. In 1977 heeft de gemeenschapswetgever ook de levering van postdiensten onder deze basisbehoeften opgenomen. Deze onontbeerlijke diensten moeten eenieder goedkoop en zonder btw-toeslag worden aangeboden.(8)

31. Bij de keuze van de diensten die volgens artikel 13 van de Zesde richtlijn van btw zijn vrijgesteld, heeft de gemeenschapswetgever zich enerzijds gebaseerd op de vrijstellingen die op het tijdstip van de vaststelling van de richtlijn reeds bestonden in de lidstaten. Anderzijds heeft hij ernaar gestreefd, het aantal btw-vrijstellingen te beperken, aangezien zij uitzonderingen zijn op het algemene beginsel dat over elke dienst die een belastingplichtige onder bezwarende titel verricht, btw wordt geheven.(9)

32. Aangezien vrijstellingen uitzonderingen zijn, moeten zij strikt worden uitgelegd.(10) Artikel 13, A, van de Zesde richtlijn ziet dus niet op alle activiteiten van algemeen belang, maar uitsluitend op die welke zeer gedetailleerd in dit artikel zijn opgesomd en omschreven.(11) Dit betekent evenwel niet dat de bewoordingen die ter omschrijving van de btw-vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn zijn gebruikt aldus moeten worden uitgelegd dat zij geen effect meer sorteren.(12)

33. Teneinde de vrijstellingen nog verder te beperken, is voor een groot aantal ervan vereist

dat de diensten door bepaalde personen of instellingen worden verricht. Zo is medische zorg enkel vrijgesteld wanneer zij door specifiek daartoe gekwalificeerd medisch personeel wordt verricht (artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn).(13)

34. Sommige andere vrijstellingen zijn alleen van toepassing wanneer de betrokken diensten door publiekrechtelijke lichamen of bepaalde door de staat erkende inrichtingen worden verricht (zie artikel 13, A, lid 1, sub b, g, h, i, n en p, van de Zesde richtlijn). Hieraan ligt de opvatting ten grondslag dat enkel bij diensten die worden geleverd door een instelling waarop de staat toezicht houdt, sprake is van een bijzonder algemeen belang dat een btw-vrijstelling rechtvaardigt. Dankzij dit overheidstoezicht kan immers inzonderheid de kwaliteit van de dienst en de redelijkheid van de prijs ervan worden gewaarborgd.

35. Ook betreffende de in artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn neergelegde vrijstelling van postdiensten heeft het Hof in het arrest Commissie/Duitsland(14) reeds onderstreept dat deze bepaling enkel betrekking heeft op diensten die door openbare postdiensten in de organieke zin van het woord worden verricht. De volgens artikel 13, A, vrijgestelde diensten zijn niet aan de hand van zuiver materiële of functionele begrippen omschreven.(15)

36. De formulering van artikel 13, A, lid 1, sub a, garandeert zodoende dat enkel de diensten die de postorganisatie zelf en rechtstreeks aan de klanten verleent, worden vrijgesteld. Niet vrijgesteld zijn daarentegen deelprestaties die derden aan de postorganisatie verlenen, zoals het vervoer van postzendingen via het spoor of per vliegtuig tussen verschillende postkantoren.(16)

37. Het Hof heeft uit het gebruik van het begrip „openbare postdienst” evenwel niet afgeleid dat dit begrip enkel naar publieke leveranciers verwijst. Het heeft integendeel geoordeeld dat de vrijstelling ook geldt voor diensten die door een particuliere concessiehouder worden verleend.(17) Anders dan voor de overige vrijstellingen het geval is, eist artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn juist niet dat de postdiensten door een *publiekrechtelijk lichaam* worden verricht.

38. Het is juist dat het bij de vaststelling van de richtlijn in 1977 ook niet noodzakelijk was om een onderscheid tussen publieke en particuliere leveranciers te maken, aangezien de postdiensten toen in hoofdzaak enkel door publieke leveranciers met een monopoliepositie werden verricht.

39. Sindsdien is de organisatie van de postsector evenwel aanzienlijk gewijzigd. De staatsmonopolies zijn in het kader van de uitvoering van de postrichtlijn geleidelijk afgeschaft, en de markt is opengesteld voor concurrerende leveranciers.

40. Het zou niet stroken met de doelstellingen van de Zesde richtlijn om de btw-vrijstelling op dit gebied enkel aan publieke postdienstverleners voor te behouden, of zelfs niet meer toe te passen wanneer er niet langer een publieke leverancier is. Integendeel, ook commerciële ondernemingen kunnen in beginsel een openbare postdienst in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn vormen, voor zover zij naast – of in de plaats van – het vroegere staatsmonopolie postdiensten van algemeen belang leveren.(18)

41. Zoals immers uit de plaats van de vrijstellingsregeling van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn blijkt, bestaan de opzet en het doel van die regeling erin, postdiensten, die als een onderdeel van de openbare diensten worden beschouwd en waarvan het dan ook van algemeen belang is dat zij tegen lage prijzen worden verleend, niet duurder te maken met btw.(19)

42. Deze doelstelling heeft haar betekenis niet verloren door de liberalisering van de markt van postdiensten.

43. Aldus gaat artikel 2, punt 2, van de postrichtlijn van het voortbestaan van een „openbaar postnetwerk” uit, en definieert het dit als het geheel van de organisatie en van de middelen waarvan gebruik wordt gemaakt door de leverancier(s) van de universele dienst. Artikel 3 van de postrichtlijn waarborgt dat de gebruikers – ook zonder een staatsmonopolie inzake de postdienst – het recht genieten op een universele dienst welke inhoudt dat op alle punten van het grondgebied permanent postdiensten van een bepaalde kwaliteit worden aangeboden tegen prijzen die voor alle gebruikers betaalbaar zijn. Artikel 12 schrijft voor dat de prijzen van de diensten die deel uitmaken van de levering van de universele dienst betaalbaar en op de kosten gebaseerd moeten zijn, en biedt de mogelijkheid om deze prijzen in een voor het volledige grondgebied geldend uniform tarief op te nemen.

44. Met deze voorschriften betreffende de universele dienst heeft de gemeenschapswetgever aangegeven bij welke diensten er sprake is van een bijzonder algemeen belang. De postrichtlijn bevat in dit verband evenwel enkel minimumvereisten.⁽²⁰⁾ Derhalve kan uit de bepalingen van deze richtlijn niet met zekerheid worden afgeleid welke leveranciers en welke diensten in het specifieke regelgevingskader van een lidstaat binnen de toepassingsfeer van de btw-vrijstelling vallen.

45. Vaststaat bovendien dat, zoals de Zweedse regering opmerkt, de postrichtlijn en de Zesde btw-richtlijn tot totaal verschillende regelgevingstelsels behoren en verschillende materies regelen. De postrichtlijn vormt het algemene kader voor de ordening van de postmarkten en verwijst in geen enkel opzicht naar de behandeling van postdiensten inzake btw. De Zesde richtlijn voert een voor de volledige Gemeenschap geldend btw-stelsel in, en betreft slechts op één enkel punt postdiensten.

46. Dit belet evenwel niet dat bij de uitlegging van de Zesde btw-richtlijn rekening wordt gehouden met de aanpak waarvoor bij de bepalingen van de postrichtlijn betreffende de door een openbaar postnetwerk verleende universele dienst is gekozen. Op dit punt stemmen beide regelingen immers overeen: zij beogen de algemene levering van postdiensten tegen betaalbare prijzen te garanderen.

47. Deze overweging pleit ervoor om in de huidige omstandigheden de exploitanten van het *openbare postnetwerk*, die de universele dienst leveren, als *openbare postdiensten* in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn aan te merken.

48. Royal Mail, Ierland, de Griekse en de Zweedse regering alsook de regering van het Verenigd Koninkrijk verzetten er zich evenwel tegen dat de postrichtlijn bij de uitlegging van de Zesde btw-richtlijn in aanmerking wordt genomen. Zij betogen dat de postrichtlijn, die artikel 95 EG als rechtsgrondslag heeft, niet kan leiden tot een wijziging van belastingregelingen die krachtens artikel 93 EG met eenparigheid van stemmingen moeten worden vastgesteld. Zo de wetgever de btw-vrijstelling voor postdiensten had willen aanpassen, had hij de betrokken regeling bijvoorbeeld bij de vervanging van de Zesde richtlijn door richtlijn 2006/112(21) kunnen wijzigen.

49. Deze bezwaren kunnen evenwel niet worden aanvaard. In casu gaat het niet om een wijziging van de Zesde richtlijn, maar om de uitlegging ervan tegen de achtergrond van het doel van deze richtlijn. Binnen de grenzen van de bewoordingen van de richtlijn moet in dit verband tevens rekening worden gehouden met de feitelijke en gemeenschapsrechtelijke context op het tijdstip van de toepassing van de vrijstelling.⁽²²⁾

50. Zo strookt het met de praktijk van het Hof bij de uitlegging van de afzonderlijke begrippen van de Zesde richtlijn om de relevante niet-fiscale gemeenschapsrechtelijke regelingen in aanmerking te nemen, voor zover deze dezelfde doelstellingen nastreven. Zo heeft het Hof in het

arrest Abbey National het begrip „beheer van gemeenschappelijk beleggingsfondsen” als bedoeld in artikel 13, B, sub d, punt 6, van de Zesde richtlijn uitgelegd op basis van de definitie die daarvan wordt gegeven in richtlijn 85/611/EEG van de Raad van 20 december 1985 tot coördinatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen betreffende bepaalde instellingen voor collectieve belegging in effecten (icbe's)(23). (24)

– Toepassing van de vrijstelling na het wegvallen van het voorbehoud van sommige diensten

51. TNT, de Finse en de Zweedse regering betogen voorts onder verwijzing naar de conclusie van advocaat-generaal Geelhoed in de zaak Dansk Postordreforening(25) dat de vrijstelling enkel kan worden toegepast zolang er nog aan sommige leveranciers voorbehouden postdiensten bestaan. De advocaat-generaal stelde zich inderdaad op het standpunt dat postondernemingen enkel dan een vrijgestelde openbare taak verrichten, wanneer zij voorbehouden diensten verlenen. Diensten die weliswaar tot de universele dienst behoren, maar niet exclusief aan één leverancier zijn voorbehouden, worden onder normale concurrentievoorwaarden verricht en zijn louter commercieel.(26)

52. Het is juist dat artikel 7 van de postrichtlijn tot nog toe geen volledige liberalisering eist, maar de mogelijkheid biedt om een strikt beperkt scala van diensten aan één of meer leveranciers voor te behouden. Het Verenigd Koninkrijk en een aantal andere lidstaten maken evenwel geen gebruik meer van deze mogelijkheid.

53. Niettemin moeten de lidstaten er volgens artikel 4 van de postrichtlijn in een geliberaliseerde markt nog steeds voor zorgen dat de universele dienst is gewaarborgd. Zij moeten er inzonderheid voor zorgen dat de in de artikelen 3 tot en met 6 en 12 van de postrichtlijn neergelegde voorschriften betreffende de kwaliteit en de prijs van postdiensten door de leverancier(s) van de universele dienst in acht worden genomen.

54. Het Verenigd Koninkrijk is deze verplichtingen nagekomen doordat het Royal Mail heeft opgedragen om de universele dienst te verzekeren en in de daartoe verleende vergunning passende voorwaarden heeft opgelegd. Deze voorwaarden van de vergunning voor de universele dienst verschillen aanzienlijk van de voorwaarden waaronder andere postdienstverleners in het Verenigd Koninkrijk actief zijn, zoals de verwijzende rechter te kennen heeft gegeven.

55. Ook zonder de toekenning van exclusieve rechten verlenen de leveranciers van de universele dienst hun diensten dus niet in een volledig vrije, louter volgens economische overwegingen geordende markt. Zij vervullen integendeel tevens een taak van openbaar belang en zijn daarbij onderworpen aan een specifiek overheidstoezicht. Bijgevolg strookt het met de doelstelling van artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn om de leveranciers van de universele dienst als „openbare postdiensten” in de zin van deze bepaling aan te merken en hun diensten vrij te stellen van btw.

56. Daarbij dient ermee rekening te worden gehouden dat het voorbehoud van sommige diensten blijkens punt 16 van de considerans van de postrichtlijn ertoe strekt, het financieel evenwichtig functioneren van de universele dienst te waarborgen. Het voorbehoud heeft dan ook tot doel, het financiële evenwicht van de leverancier van de universele dienst te behouden, teneinde hem in staat te stellen zijn taak van algemeen belang te vervullen.(27) Afgezien van de financiering van de bijzondere lasten van de universele dienst beantwoordt het voorbehoud van sommige diensten dus niet aan enige andere overweging van algemeen belang. Bijgevolg is er geen reden om de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn van het voorbehoud van sommige diensten afhankelijk te stellen, aangezien de levering van de universele dienst evenzeer van algemeen belang is wanneer de financiële basis daarvoor niet door de toekenning van exclusieve rechten moet worden verwezenlijkt.

57. Bovendien zou een op het voorbehoud van sommige diensten gebaseerde uitlegging meebrengen dat artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn in een aantal lidstaten elk effect zou verliezen, hetgeen ondanks de verplichting om vrijstellingen strikt uit te leggen, voor zover mogelijk moet worden voorkomen.(28)

– Uitlegging tegen de achtergrond van het beginsel van belastingneutraliteit

58. Ten slotte moet worden ingegaan op het door TNT en de Zweedse en de Finse regering gemaakte bezwaar dat de vrijstelling van de leverancier van de universele dienst in een geliberaliseerde markt tegen het beginsel van belastingneutraliteit indruist en de mededinging verstoort.

59. Het beginsel van belastingneutraliteit, dat ten grondslag ligt aan het gemeenschappelijke btw-stelsel en bij de uitlegging van vrijstellingen in acht moet worden genomen, verzet zich ertegen dat ondernemers die dezelfde handelingen verrichten, bij de btw-heffing verschillend worden behandeld.(29) Het omvat tevens het beginsel dat verstoringen van de mededinging die uit een verschillende behandeling vanuit het oogpunt van de btw voortvloeien, moeten worden opgeheven.(30)

60. Ik ben het met voornoemde partijen eens dat het beginsel van belastingneutraliteit in elk geval wordt geëerbiedigd, wanneer de vrijstelling enkel wordt toegepast op leveranciers die voorbehouden postdiensten verrichten. Wanneer een leverancier exclusieve rechten worden toegekend, wordt het voor andere marktdeelnemers immers meteen onmogelijk om zich bezig te houden met soortgelijke handelingen waarvan de verschillende fiscale behandeling het beginsel van belastingneutraliteit schendt.

61. Hieruit volgt evenwel niet dat het beginsel van belastingneutraliteit automatisch is geschonden wanneer de vrijstelling niet is gebaseerd op het feit dat het om voorbehouden diensten gaat, maar algemeen betrekking heeft op de universele dienst. Het strookt immers met het neutraliteitsbeginsel om enkel die diensten van de leverancier van de universele dienst vrij te stellen welke op grond van een specifieke regeling niet met de diensten van andere postdienstverleners overeenstemmen en dus geen verstoringen van de mededinging kunnen opleveren.

62. De essentie van de door Royal Mail geleverde universele dienst van algemeen belang bestaat erin, aan alle gebruikers en op alle punten van het grondgebied een bepaald scala aan postdiensten tegen vaste tarieven aan te bieden. Inzonderheid is Royal Mail ertoe gehouden, een bepaald aantal toegangspunten (brievenbussen en postkantoren) ter beschikking te stellen, waar de postzendingen minstens één maal per werkdag worden opgehaald. Hij moet alle toegelaten postzendingen tegen een redelijke en uniforme prijs op elk adres in het Verenigd Koninkrijk

bezorgen, en hij mag bijvoorbeeld niet weigeren een afgelegen gebied te bedienen of dit enkel tegen een hogere prijs doen. Ten slotte moet de post elke werkdag bij alle particuliere huishoudens en zakelijke klanten worden besteld.

63. TNT hoeft geen vergelijkbare diensten aan te bieden. Het beginsel van belastingneutraliteit verlangt in beginsel dus niet dat de handelingen van TNT en Royal Mail fiscaal op dezelfde manier worden behandeld. Het is weliswaar mogelijk dat TNT deels soortgelijke diensten als Royal Mail verricht, bijvoorbeeld het ophalen en sorteren van postzendingen, maar de fiscaal bevoordeelde universele dienst bestaat juist uit het ter beschikking stellen van een openbaar postnetwerk als een geheel van infrastructuur en diensten van een bepaalde kwaliteit tegen een bepaalde prijs. Bijgevolg volstaat het bij de beoordeling van de vergelijkbaarheid van de handelingen niet om de afzonderlijke diensten te vergelijken, maar moet ook worden nagegaan of deze diensten deel uitmaken van een totaalaanbod van het openbare postnetwerk.(31)

64. Of dit voor alle dan wel enkel voor sommige handelingen van de leverancier van de universele dienst geldt, dient in het kader van de beantwoording van de tweede vraag te worden onderzocht.

65. Irrelevant voor de fiscale behandeling is in elk geval de vraag of de identiteit van een leverancier van de universele dienst als zodanig overeenkomstig artikel 4 van de postrichtlijn aan de Commissie is meegedeeld. Van belang is enkel dat zijn diensten vanuit materieel oogpunt de kenmerken van de universele dienst hebben en dat de levering van deze diensten voor een bepaalde duur wordt verzekerd door de voorwaarden die in de hem verleende vergunning zijn opgenomen dan wel door wettelijke voorschriften. Het zou immers niet verenigbaar zijn met het beginsel van belastingneutraliteit om diensten die in materieel opzicht gelijkaardig zijn, fiscaal verschillend te behandelen op de enkele grond dat de identiteit van de marktdeelnemer die deze diensten verricht, aan de Commissie is meegedeeld.

66. Gelet op het voorgaande dient de eerste prejudiciële vraag aldus te worden beantwoord dat „openbare postdiensten” in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn zijn, de leveranciers van postdiensten die de universele dienst waarborgen. Voor de toepassing van de btw-vrijstelling is niet vereist dat sommige tot de universele dienst behorende diensten aan deze leverancier of leveranciers zijn voorbehouden.

B – Tweede en derde prejudiciële vraag

67. Met zijn tweede prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn betrekking heeft op alle handelingen die worden verricht door een leverancier van postdiensten die onder de vrijstelling valt. Ingeval niet alle diensten van deze leverancier zijn vrijgesteld, wordt het Hof met de derde vraag verzocht, criteria aan te geven aan de hand waarvan vrijgestelde diensten kunnen worden onderscheiden van diensten die niet zijn vrijgesteld. Aangezien deze twee vragen nauw met elkaar verband houden, zal ik ze samen bespreken.

68. Volgens Royal Mail, Ierland, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Griekse regering is de vrijstelling aldus geformuleerd dat zij alleen op de dienstverlener ziet, zodat geen onderscheid hoeft te worden gemaakt tussen de verschillende handelingen van de begunstigde ervan. De Commissie en de Duitse regering zijn daarentegen van mening dat de vrijstelling enkel geldt voor de diensten van de leverancier van de universele dienst die rechtstreeks onder de levering van deze dienst vallen. De Commissie maakt een onderscheid tussen deze diensten en de bezorging van sommige bulkpost, die niet wordt vrijgesteld. Volgens de Duitse regering vallen diensten die worden verricht onder voorwaarden en tegen tarieven die het resultaat zijn van vrije onderhandelingen, niet binnen de toepassingsfeer van de vrijstelling.

69. In dit verband dient opnieuw in herinnering te worden gebracht dat volgens artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn de door openbare postdiensten verrichte diensten en daarmee gepaard gaande leveringen van goederen moeten worden vrijgesteld. Met uitzondering van personenvervoer en telecommunicatiediensten, waarvoor de vrijstelling uitdrukkelijk niet geldt, verwijst deze bepaling niet naar specifieke diensten van de openbare postdiensten.

70. De bewoordingen van de betrokken bepaling lijken dus op het eerste gezicht Royal Mail en de hem ondersteunende regeringen gelijk te geven. Voorts pleit ook voor hun opvatting van de vrijstelling dat de vrijgestelde handelingen op die manier duidelijk zouden kunnen worden afgebakend, aangezien zonder nader onderscheid alleen zou moeten worden geverifieerd wie de handeling verricht.

71. Indien er evenwel daadwerkelijk enkel rekening mee zou worden gehouden dat de dienst door een openbare postdienst wordt verricht, zouden ook handelingen die geen enkel verband houden met de postdienst, zoals de verkoop van schrijfgerei of geschenkartikelen in de postkantoren, van btw moeten worden vrijgesteld. Dit zou duidelijk in strijd zijn met de opzet en het doel van de vrijstelling, namelijk dat geen btw wordt geheven over de levering van specifieke diensten van algemeen belang. Bovendien zou op die manier noch het beginsel van belastingneutraliteit, noch de stelregel dat vrijstelling van btw een uitzondering is en dus strikt moet worden uitgelegd, in acht worden genomen.

72. Om laatstgenoemde vereisten in acht te nemen, moet de vrijstelling worden beperkt tot de diensten van een openbare postdienst die deze ook *als zodanig* verricht. Zoals uit het antwoord op de eerste prejudiciële vraag is gebleken, moet de vrijstelling worden verleend voor de diensten van het openbare postnetwerk die in het algemeen belang worden verzekerd, waarbij in dit opzicht de aanpak waarvoor in de postrichtlijn is gekozen, in acht moet worden genomen.

73. Het is juist dat de begrippen van de Zesde btw-richtlijn in beginsel uniform moeten worden uitgelegd.⁽³²⁾ Daar de postrichtlijn de universele dienst evenwel niet volledig harmoniseert, kunnen er verschillen tussen de lidstaten bestaan ter zake van de definitie van de diensten die tot de universele dienst behoren en ter zake van de kenmerken van deze diensten. Deze verschillen kunnen een weerslag hebben op de btw-vrijstelling van de postdiensten.

74. In het arrest Commissie/Duitsland⁽³³⁾ heeft het Hof reeds benadrukt dat de Zesde richtlijn juist heeft vermeden, de organisatie van het postwezen in de lidstaten te beïnvloeden, aangezien artikel 13, A, lid 1, sub a, op dezelfde wijze betrekking heeft op publiekrechtelijke en op privaatrechtelijke postondernemingen. Ook is het in overeenstemming met het subsidiariteitsbeginsel dat de lidstaten, met inachtneming van hun geografische, sociale en economische kenmerken, in het kader van de bepalingen van de postrichtlijn vastleggen welke postdiensten in het algemeen belang moeten worden verzekerd.

75. Er dient evenwel rekening mee te worden gehouden dat de lidstaten de vrijstelling moeten

toekennen wanneer de voorwaarden van artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn vervuld zijn.⁽³⁴⁾ Particulieren ontleen aan deze verplichting een overeenkomstig recht. Derhalve moeten de lidstaten zich bij de toepassing van de btw-vrijstelling houden aan de aanpak waarvoor zij in het kader van de postregelgeving hebben gekozen. Zo het hun vrij zou staan om de eisen van het algemeen belang met het oog op vrijstelling van btw op willekeurige wijze anders te definiëren dan in het kader van de omschrijving van de universele postdienst, zou het recht op toepassing van de vrijstelling in gevaar komen.

76. Om sprake te zijn van een universele dienst, volstaat het niet dat deze dienst via de infrastructuur van een leverancier van de universele dienst wordt geleverd. De dienst moet bovendien worden verricht onder de standaardvoorwaarden en tegen de standaardtarieven die voor eenieder gelden. Enkel dan kan sprake zijn van een dienst die een openbare postdienst als zodanig verricht en die het algemeen belang op bijzondere wijze dient.

77. Zoals de Duitse regering onder verwijzing naar punt 15 van de considerans van de postrichtlijn terecht opmerkt, behouden de leveranciers van de universele dienst het recht om individueel overeenkomsten te sluiten met klanten. Dergelijke diensten worden niet door een als *openbare* postdienst optredende leverancier verricht, aangezien niet alle gebruikers op dezelfde wijze onder de desbetreffende voorwaarden toegang tot die diensten hebben, maar dit enkel voor gebruikers met bijzondere koopkracht het geval is.

78. Bovendien bevindt de leverancier van de universele dienst zich met betrekking tot deze diensten, die naast de universele dienst worden verricht en die niet aan de daarvoor geldende vereisten zijn onderworpen, in dezelfde positie als elke andere leverancier van postdiensten. Derhalve sluiten zowel het beginsel van belastingneutraliteit als het verbod van verstoringen van de mededinging btw-vrijstelling ter zake uit.

79. In het arrest Corbeau heeft het Hof reeds beklemtoond dat de toekenning van exclusieve rechten niet wordt gerechtvaardigd door artikel 90, lid 2, van het EG-Verdrag (thans artikel 86 EG), wanneer het gaat om specifieke, van de diensten van algemeen belang dissocierbare diensten die aan bijzondere behoeften van de marktdeelnemers beantwoorden.⁽³⁵⁾ Weliswaar beschikt Royal Mail niet over dergelijke exclusieve rechten, maar de btw-vrijstelling is een privilege voor de leverancier van de universele dienst, dat eveneens enkel door diens taken van algemeen belang wordt gerechtvaardigd. Deze vrijstelling mag niet worden uitgebreid tot andere diensten die op individuele basis aan afzonderlijke marktdeelnemers worden geleverd.

80. Artikel 14, lid 2, van de postrichtlijn schrijft niet zonder reden voor dat de leveranciers van de universele dienst in hun interne boekhouding afzonderlijke rekeningen bijhouden voor de diensten die tot de universele dienst behoren en voor de andere diensten. Dit geldt volgens artikel 14, lid 2, tweede volzin, ook wanneer het niet-voorbehouden, onder de universele dienst vallende diensten betreft. Deze bepaling beoogt de kostentransparantie te waarborgen en elke kruissubsidiëring tussen de verschillende takken uit te sluiten, die de leverancier van de universele dienst concurrentievoordelen ten opzichte van andere leveranciers zou kunnen opleveren.

81. Een duidelijk onderscheid tussen de verschillende takken van de postdienst is ook met betrekking tot de btw-vrijstelling noodzakelijk om de leverancier van de universele dienst geen voordeel te verschaffen in sectoren waarin hij concurreert met andere leveranciers. Aangezien voor de verschillende categorieën van diensten hoe dan ook afzonderlijke rekeningen moeten worden gehouden, mag worden aangenomen dat een dergelijke gedifferentieerde toepassing van de btw-vrijstelling niet tot grote praktische moeilijkheden leidt.

82. Met betrekking tot de verzending van bulkpost (bulk mail services), die volgens de Commissie evenmin van btw mag worden vrijgesteld, moet allereerst worden opgemerkt dat het

daarbij niet om een technisch begrip gaat dat bijvoorbeeld in de postrichtlijn is gedefinieerd. De enige in de postrichtlijn vermelde bijzondere categorie van post betreft immers direct mail. Deze is in artikel 2, punt 8, gedefinieerd als „een mededeling die uitsluitend uit reclame?, marketing? of publiciteitsmateriaal bestaat en die dezelfde boodschap bevat, met uitzondering van de naam, het adres en het identificatienummer van de geadresseerde, alsmede andere veranderingen die de aard van de boodschap niet wijzigen, die aan een aanzienlijk aantal geadresseerden wordt toegezonden met het oog op vervoer naar en bestelling op het adres dat de afzender op de eigenlijke zending of op de verpakking ervan heeft vermeld”.

83. Enerzijds zou het begrip bulkpost als synoniem van direct mail kunnen worden opgevat. In ruimere zin zou daaronder algemeen ook de zakelijke post kunnen worden begrepen die een afzender in grote hoeveelheden verzendt, maar die individuele vermeldingen bevat, zoals rekeningen van een telecommunicatiebedrijf of bankafschriften.

84. Op welke wijze het begrip in kwestie ook wordt opgevat, vrijstelling is in elk geval uitgesloten wanneer deze zendingen tegen individueel vastgestelde prijzen plaatsvinden.

85. Zelfs indien daarbij een algemeen geldend posttarief wordt toegepast, betreft het ongetwijfeld geen typische diensten die voorzien in de rechtstreekse levensbehoeften van particuliere klanten. Toch is het in beginsel ook van algemeen belang dat zakelijke klanten over een openbaar postnetwerk beschikken.

86. Indirect trekken evenwel ook particulieren daaruit profijt. Zij hebben er belang bij dat de aan hen gerichte zakelijke post tegen redelijke prijzen wordt verzonden, ook wanneer zij in afgelegen gebieden van de lidstaat wonen. Indien de afzender van de zakelijke post geen recht op aftrek van de voorbelasting heeft, zoals bijvoorbeeld een bank, dan heeft de over het posttarief geheven btw uiteindelijk ook een impact op de prijs die de afzender zijn klant voor zijn diensten in rekening brengt.

87. Ten slotte kan bij zakelijke post die een individuele mededeling bevat en tegen een algemeen tarief wordt verzonden, moeilijk worden uitgemaakt vanaf welk aantal afgegeven zendingen sprake is van niet van btw vrijgestelde bulkpost. Is dit reeds het geval bij vijftig rekeningen – het aantal dat een middelgrote onderneming dagelijks verzendt – of pas vanaf de duizenden rekeningen van een groot openbaar nutsbedrijf? Dergelijke postzendingen mogen derhalve niet anders worden behandeld dan afzonderlijk afgegeven zendingen met een individuele inhoud.

88. Direct mail in de zin van artikel 2, punt 8, van de postrichtlijn kan daarentegen wel als een aparte categorie van post worden afgebakend. Deze post kan ondanks de toepassing van een algemeen posttarief van de vrijstelling worden uitgesloten, aangezien bij deze zendingen het commerciële belang bij reclame voor de producten of diensten van de afzender primeert. Uiteindelijk staat het evenwel aan de lidstaten om te bepalen op welke wijze zij in dit geval de particuliere en publieke belangen afwegen. Daarbij moet ook rekening worden gehouden met het belang dat ondernemingen die met de leverancier van de universele dienst concurreren erbij hebben om onder dezelfde voorwaarden toegang tot dit lucratieve marktsegment te hebben.

89. Bijgevolg moeten de tweede en de derde vraag aldus worden beantwoord dat overeenkomstig artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn enkel zijn vrijgesteld van btw, de door een openbare postdienst verrichte diensten die deze ook als zodanig levert, dat wil zeggen de tot de universele dienst behorende diensten die in het algemeen belang worden verricht. Diensten die onder individueel vastgestelde voorwaarden worden geleverd en niet aan de vereisten van de universele dienst zijn onderworpen, zijn daarentegen niet vrijgesteld.

V – Conclusie

90. Gelet op een en ander geef ik het Hof in overweging de prejudiciële vragen van de High Court te beantwoorden als volgt:

„1) ‚Openbare postdiensten’ in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, zijn de leveranciers van postdiensten die de universele dienst waarborgen. Voor de toepassing van de btw-vrijstelling is niet vereist dat sommige tot de universele dienst behorende diensten aan deze leverancier of leveranciers zijn voorbehouden.

2) Overeenkomstig artikel 13, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn zijn enkel vrijgesteld van btw, de door een openbare postdienst verrichte diensten die deze ook als zodanig levert, dat wil zeggen de tot de universele dienst behorende diensten die in het algemeen belang worden verricht. Diensten die onder individueel vastgestelde voorwaarden worden geleverd en niet aan de vereisten van de universele dienst zijn onderworpen, zijn daarentegen niet vrijgesteld.”

1 – Oorspronkelijke taal: Duits.

2 – Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), per 1 januari 2007 vervangen door richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1).

3 – Zie perscommuniqué IP/07/1164 van 24 juli 2007.

4 – Artikel 132 van richtlijn 2006/112/EG is in nagenoeg dezelfde bewoordingen geformuleerd en voorziet eveneens in vrijstelling van de door openbare postdiensten verrichte diensten en daarmee gepaard gaande leveringen van goederen, met uitzondering van personenvervoer en telecommunicatiediensten.

5 – Richtlijn 97/67/EG van het Europees Parlement en de Raad van 15 december 1997 betreffende gemeenschappelijke regels voor de ontwikkeling van de interne markt voor postdiensten in de Gemeenschap en de verbetering van de kwaliteit van de dienst (PB 1998, L 15, blz. 14), zoals gewijzigd bij richtlijn 2002/39/EG van het Europees Parlement en de Raad van 10 juni 2002 (PB L 176, blz. 21).

6 – Richtlijn 2008/6/EG van het Europees Parlement en de Raad van 20 februari 2008 tot wijziging van richtlijn 97/67/EG wat betreft de volledige voltooiing van de interne markt voor postdiensten in de Gemeenschap (PB L 52, blz. 3). Deze richtlijn schaft de mogelijkheid om sommige diensten voor te behouden met ingang van 1 januari 2011 af (voor elf lidstaten geldt een langere uitvoeringstermijn tot eind 2012).

7 – Conclusie van 10 april 2003 (C-169/02, Jurispr. blz. I-13330, punt 79). In die zaak volgde er geen arrest van het Hof omdat het verzoek om een prejudiciële beslissing na de uitspraak van de conclusie is ingetrokken.

8 – Zie in die zin, betreffende artikel 13, A, lid 1, sub b en c, van de Zesde richtlijn, arresten van 20 oktober 2003, d’Ambrumenil en Dispute Resolution Services (C-307/01, Jurispr. blz. I-13989, punt 58), en 8 juni 2006, L.u.P. (C-106/05, Jurispr. blz. I-5123, punt 25).

9 – Voorstel van de Commissie van 29 juni 1973 voor de Zesde richtlijn van de Raad betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, *Bulletin van de Europese Gemeenschappen*, bijlage 11/73, blz. 31.

10 – Arrest d'Ambrumenil en Dispute Resolution Services (aangehaald in voetnoot 8, punt 52); arresten van 26 mei 2005, Kingscrest en Montecello (C-498/03 Jurispr. blz. I-4427, punt 29); 14 juni 2007, Haderer (C-445/05, Jurispr. blz. I-4841, punt 18), en 16 oktober 2008, Canterbury Hockey Club e.a. (C-253/07, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 17).

11 – Arrest van 12 november 1998, Institute of the Motor Industry (C-149/97, Jurispr. blz. I-7053, punt 18), arrest d'Ambrumenil en Dispute Resolution Services (aangehaald in voetnoot 8, punt 54) en arrest van 1 december 2005, Ygeia (C-394/04 en C-395/04, Jurispr. blz. I-10373, punt 15).

12 – Arresten Haderer (aangehaald in voetnoot 10, punt 18) en Canterbury Hockey Club e.a. (aangehaald in voetnoot 10, punt 17).

13 – Zie in dit verband ook mijn conclusie van 15 december 2005, Solleveld en Van den Hout-van Eijnsbergen (C-443/04 en C-444/04, Jurispr. blz. I-3617, punten 39 en 49).

14 – Arrest van 11 juli 1985 (107/84, Jurispr. blz. 2655, punt 11).

15 – Arrest Commissie/Duitsland (aangehaald in voetnoot 14, punt 13) en arrest van 14 december 2006, VDP Dental Laboratory (C-401/05, Jurispr. blz. I-12121, punt 25).

16 – Aangehaald in voetnoot 14, punten 11 en 19.

17 – Zie arrest Commissie/Duitsland (aangehaald in voetnoot 14, punt 16).

18 – Zie conclusie in de zaak Dansk Postordreforening (aangehaald in voetnoot 7, punten 70-76).

19 – Zie dienaangaande supra, punten 29 en 30 van onderhavige conclusie.

20 – Zie bijvoorbeeld de formulering van artikel 3, lid 3, eerste volzin, van de postrichtlijn.

21 – Aangehaald in voetnoot 2.

22 – Zie in die zin arresten van 6 oktober 1982, Cilfit e.a. (283/81, Jurispr. blz. 3415, punt 20), en 18 oktober 2007, Agrover (C-173/06, Jurispr. blz. I-8783, punt 17).

23 – PB L 375, blz. 3.

24 – Arrest van 4 mei 2006, Abbey National (C-169/04, Jurispr. blz. I-4027, punt 61 e.v.); voor meer bijzonderheden betreffende de praktijk in kwestie, zie punten 73 e.v. van mijn conclusie in die zaak.

25 – Aangehaald in voetnoot 7.

26 – Conclusie in de zaak Dansk Postordreforening (aangehaald in voetnoot 7, punt 79).

27 – Zie arrest van 15 november 2007, *International Mail Spain* (C-162/06, Jurispr. blz. I-9911, punten 31 e.v.), met verwijzing naar arresten van 19 mei 1993, *Corbeau* (C-320/91, Jurispr. blz. I-2533, punten 14-16), en 17 mei 2001, *TNT Traco* (C-340/99, Jurispr. blz. I-4109, punt 5), betreffende artikel 86, lid 2, EG.

28 – Zie *supra*, punt 32 van onderhavige conclusie en verwijzingen in voetnoot 12.

29 – Arrest van 7 september 1999, *Gregg* (C-216/97, Jurispr. blz. I-4947, punten 19 en 20), arresten *Kingscrest Associates* en *Montecello* (aangehaald in voetnoot 10, punt 29) en *L.u.P.* (aangehaald in voetnoot 8, punt 24), en arrest van 28 juni 2007, *JP Morgan Fleming Claverhouse* (C-363/05, Jurispr. blz. I-5517, punt 46).

30 – Arrest van 3 mei 2001, *Commissie/Frankrijk* (C-481/98, Jurispr. blz. I-3369, punt 22), en arrest *JP Morgan Fleming Claverhouse* (aangehaald in voetnoot 29, punt 47).

31 – Het is evenwel heel goed denkbaar dat TNT op alle punten van het grondgebied een geïntegreerde postdienst aanbiedt, waarvoor zij met andere leveranciers, met name Royal Mail, samenwerkt. Voor zover deze dienst ook aan de voorschriften betreffende de vaststelling van de prijzen voldoet, zou deze dienst als vrijgestelde universele dienst kunnen worden aangemerkt. Mijns inziens is immers niet vereist dat een leverancier alle deelprestaties die samen de universele dienst uitmaken, met eigen middelen verricht.

32 – Zie arresten *Kingscrest* en *Montecello* (aangehaald in voetnoot 10, punt 22), *Haderer* (aangehaald in voetnoot 10, punt 17) en *Canterbury Hockey Club e.a.* (aangehaald in voetnoot 10, punt 16).

33 – Aangehaald in voetnoot 14, punt 16.

34 – Zie in die zin arrest *Commissie/Duitsland* (aangehaald in voetnoot 14, punt 10), arrest van 6 november 2003, *Dornier* (C-45/01, Jurispr. blz. I-12911, punt 81), en arrest *JP Morgan Fleming Claverhouse* (aangehaald in voetnoot 29, punten 61 en 62).

35 – Arrest *Corbeau* (aangehaald in voetnoot 27, punt 19).