

Downloaded via the EU tax law app / web

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 23. apríla 2009 (*)

„Šiesta smernica o DPH – Oslobodenia od dane – ?lánok 13 bod A ods. 1 písm. a) – Poskytovanie služieb verejnými poštami“

Vo veci C?357/07,

ktorej predmetom je návrh na za?atie prejudiciálneho konania pod?a ?lánku 234 ES, podaný rozhodnutím High Court of Justice (England & Wales), Queen’s Bench Division (Administrative Court) (Spojené krá?ovstvo) z 12. júla 2007 a doru?ený Súdnemu dvoru 31. júla 2007, ktorý súvisí s konaním:

The Queen, na návrh:

TNT Post UK Ltd

proti

The Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs,

za ú?asti:

Royal Mail Group Ltd,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory C. W. A. Timmermans (spravodajca), sudcovia J.?C. Bonichot, K. Schiemann, J. Makarczyk, a C. Toader,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zrete?om na písomnú ?as? konania a po pojednávaní z 18. júna 2008,

so zrete?om na pripomienky, ktoré predložili:

- TNT Post UK Ltd, v zastúpení: D. Milne, QC, a P. Hamilton, barrister, povereními: C. Russell, solicitor,
- Royal Mail Group Ltd, v zastúpení: P. Lasok, QC, a J. Herberg, barrister, povereními: D. Finkler, solicitor,
- vláda Spojeného krá?ovstva, v zastúpení: C. Gibbs, I. Rao a M. Hall, splnomocnené zástupkyne, za právnej pomoci C. Vajda, QC, a N. Shaw, barrister,
- nemecká vláda, v zastúpení: M. Lumma, splnomocnený zástupca,

- grécka vláda, v zastúpení: S. Spyropoulos, S. Trekli a M. Tassopoulou, splnomocnení zástupcovia,
- Írsko, v zastúpení: D. O'Hagan, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci D. Barniville, SC, a N. Travers, BL,
- fínska vláda, v zastúpení: J. Heliskoski a A. Guimaraes Purokoski, splnomocnení zástupcovia,
- švédka vláda, v zastúpení: A. Falk, splnomocnená zástupkyňa,
- Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: M. Afonso a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 15. januára 2009,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 13 bodu A ods. 1 písm. a) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi spoločnosťou TNT Post UK Ltd (ďalej len „TNT Post“), žalobcom vo veci samej, a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs, žalovaným vo veci samej, za účasti Royal Mail Group Ltd (ďalej len „Royal Mail“), vedľajšieho účastníka konania vo veci samej, ktorého predmetom je otázka zákonnosti oslobodenia poštových služieb, ktoré spoločnosť Royal Mail poskytuje, od platby dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“).

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Článok 13 šiestej smernice s nadpisom „Oslobodenie od dane na území štátu“ stanovuje:

„A. Oslobodenia určitých činností uskutočňovaných vo verejnom záujme od dane

1. Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločenstva, platí, že členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky, a to za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie tohto oslobodenia od daní [dane – *neoficiálny preklad*] a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

a) poskytovanie služieb verejnými poštovými organizáciami a dodávky tovaru súvisiaceho s týmito službami s výnimkou prepravy cestujúcich a telekomunikačných služieb [poskytovanie služieb a dodanie tovaru s nimi súvisiaceho, ktoré uskutočňujú verejné pošty, s výnimkou prepravy osôb a telekomunikačných služieb – *neoficiálny preklad*],

...“

4 Článok 132 ods. 1 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1) má rovnaké znenie ako článok 13 bod A

ods. 1 písm. a) šiestej smernice.

5 Smernica Európskeho parlamentu a Rady 97/67/ES z 15. decembra 1997 o spoločných pravidlách rozvoja vnútorného trhu poštových služieb spoločenstva a zlepšovaní kvality služieb (Ú. v. ES L 15, 1998, s. 14; Mim. vyd. 06/003, s. 71), zmenená a doplnená smernicou Európskeho parlamentu a Rady 2002/39/ES z 10. júna 2002 (Ú. v. ES L 176, s. 21; Mim. vyd. 06/004, s. 316, ďalej len „smernica 97/67“) vo svojom článku 1 stanovuje spoločné pravidlá týkajúce sa najmä poskytovania univerzálnej poštovej služby v rámci Európskeho spoločenstva a kritériá, na základe ktorých sa určuje, ktoré služby môžu byť vyhradené poskytovateľom univerzálnej služby.

6 Odôvodnenie 15. smernice 97/67 uvádza:

„... ustanovenia tejto smernice, ktoré sa vzťahujú na poskytovanie univerzálnej služby platia bez toho, aby boli dotknuté práva prevádzkovateľov univerzálnej služby individuálne dojednávajú zmluvy so zákazníkmi“.

7 Podľa článku 3 smernice 97/67:

„1. členské štáty zabezpečia, aby mali užívatelia právo na univerzálnu službu, [ktorá zahŕňa] trvalé poskytovanie poštových služieb stanovenej kvality na všetkých miestach na ich území za prijateľné ceny pre všetkých užívateľov.“

2. V tejto súvislosti prijímú členské štáty opatrenia, ktorými zabezpečia, aby hustota kontaktných miest a prístupových miest zodpovedala potrebám užívateľov.

3. členské štáty podniknú opatrenia, ktorými zabezpečia, že poskytovateľ (poskytovatelia) univerzálnej služby bude (budú) zaručovať každý pracovný deň a najmenej päť dní v týždni, okrem okolností a zemepisných podmienok, ktoré národné regulačné orgány [vnútroštátne regulačné orgány – *neoficiálny preklad*] považujú za výnimočné, minimálne:

- jedno vyberanie,
- jedno dodanie do domu alebo priestorov každej fyzickej alebo právnickej osoby, alebo, odchytnúť sa od týchto podmienok, podľa podmienok, ktoré zväží národný regulačný orgán [vnútroštátny regulačný orgán – *neoficiálny preklad*], jedno dodanie do príslušných zariadení.

Akokoľvek výnimka alebo odchýlka, ktorú udelí národný regulačný orgán [vnútroštátny regulačný orgán – *neoficiálny preklad*] podľa tohto odseku, sa musí oznámiť Komisii a všetkým národným regulačným orgánom [vnútroštátnym regulačným orgánom – *neoficiálny preklad*].

4. Každý členský štát prijme opatrenia, ktorými zabezpečí, aby univerzálna služba zahŕňala minimálne nasledovné služby:

- vyberanie, triedenie, prepravu a distribúciu poštových zásielok do dvoch kilogramov,
- vyberanie, triedenie, prepravu a distribúciu poštových balíkov do desiatich kilogramov,
- služby spojené s doporučenými zásielkami a poistenými zásielkami.

5. Národné regulačné orgány [vnútroštátne regulačné orgány – *neoficiálny preklad*] môžu pri univerzálnej službe zvýšiť hmotnostný limit pre poštové balíky na akokoľvek hmotnosť, ktorá nepresahuje 20 kilogramov, a taktiež môžu stanoviť osobitné postupy dodávania takýchto balíkov do domu.

Bez ohľadu na hmotnosť poštových balíkov pri univerzálnej službe, zriadených daných členským štátom [Bez ohľadu na hmotnostný limit poštových balíkov stanovený daným členským štátom v rámci univerzálnej služby – *neoficiálny preklad*], členské štáty zabezpečia, aby poštové balíky z iných členských štátov, ktoré vážia do 20 kilogramov, boli doručené v rámci ich územia.

6. Minimálne a maximálne rozmery poštových zásielok predstavujú rozmery, stanovené Dohovorom a Dohodou o poštových balíkoch, ktoré prijala Svetová poštová únia.

7. Univerzálna služba, uvedená v tomto článku, zahŕňa národné [vnútroštátne – *neoficiálny preklad*] aj cezhraničné služby.“

8. Článok 7 ods. 1 smernice 97/67 stanovuje:

„V rozsahu potrebnom na zabezpečenie poskytovania univerzálnej služby môžu členské štáty naďalej vyhradiť služby poskytovateľovi (poskytovateľom) univerzálnej služby. Tieto služby sa obmedzia na zber, triedenie, prepravu a dodávanie vnútroštátnych listových zásielok a prichádzajúcich cezhraničných listových zásielok, či už ide o zrýchlené, alebo normálne dodávanie, v rámci oboch nasledovných hmotnostných a cenových limitov. Hmotnostný limit je 100 gramov od 1. januára 2003 a 50 gramov od 1. januára 2006. Tieto hmotnostné limity sa neuplatňujú od 1. januára 2003, ak je cena rovná alebo väčšia [ak sa cena rovná alebo je vyššia – *neoficiálny preklad*] než trojnásobok verejnej sadzby pre listovú zásielku prvej hmotnostnej triedy najrýchlejšej kategórie a od 1. januára 2006, ak je cena rovná alebo väčšia [ak sa cena rovná alebo je vyššia – *neoficiálny preklad*] než dva a pol násobok tejto sadzby.

...“

Vnútroštátna právna úprava

9. Ustanovenia, ktorými bol prebratý článok 13 bod A ods. 1 písm. a) šiestej smernice, sú súčasťou zákona z roku 1994 o dani z pridanej hodnoty (Value Added Tax Act 1994), zmeneného a doplneného zákonom z roku 2000 o poštových službách (Postal Services Act 2000, ďalej len „zákon o poštových službách“), zatiaľ čo ustanovenia, ktorými bola prebratá smernica 97/67, sú súčasťou zákona o poštových službách.

10. *London Gazette* z 28. marca 2001 uverejnil oznam, podľa ktorého minister pre obchod a priemysel oznámil, že spoločnosť Consignia plc (ako sa vtedy nazýval Royal Mail) bola v súlade so zákonom o poštových službách určená za poskytovateľa univerzálnej poštovej služby na poskytovanie týchto služieb v Spojenom kráľovstve. V prípade žiadnej ďalšej osoby nebolo uvedeným ministrom vydané takéto oznámenie.

11. Dňa 18. februára 2005 vydala komisia pre poštové služby (Postal Services Commission alebo Postcomm) v rámci výkonu svojich zákonných povinností na základe zákona z roku 2000 rozhodnutie o tom, že od 1. januára 2006 udelí každému žiadateľovi, ktorý spĺňa predpísané podmienky, licenciu na prepravu listových zásielok akejkoľvek hmotnosti. Týmto rozhodnutím bol od tohto dňa trh poštových služieb v Spojenom kráľovstve úplne liberalizovaný, ale bez ovplyvnenia postavenia a povinností Royal Mail, ako jediného určeného poskytovateľa univerzálnej služby v tomto členskom štáte.

12. Royal Mail koná na základe licencie, ktorá mu bola udelená 23. marca 2001 komisiou pre poštové služby podľa druhej časti zákona o poštových službách, pričom táto licencia bola naposledy zmenená 25. mája 2006. Cieľom regulačného rámca tejto licencie je zaručiť, aby každá fyzická alebo právnická osoba mala prístup k úplnému poštovému systému na celom

vnútroštátnom území za dostupné ceny. Na základe tejto licencie boli konkrétne a výlužne Royal Mailu uložené povinnosti, na jednej strane povinnosť poskytovať užívateľom v Spojenom kráľovstve univerzálnu poštovú službu, ktorá zahŕňa najmenej jedno dodanie na každú adresu každý pracovný deň a jeden výber každý pracovný deň z každého prístupového miesta na území tohto členského štátu, za dostupné ceny, ktoré sú jednotné na celom tomto území, ako aj na druhej strane povinnosť zabezpečiť, aby mali užívatelia v Spojenom kráľovstve jednoduchý prístup k uvedenej univerzálnej poštovej službe prostredníctvom dostatočného množstva a hustoty prístupových bodov.

13 Dňa 20. januára 2006 komisia pre poštové služby udelila podľa druhej časti zákona o poštových službách spoločnosti TNT Post licenciu, na základe ktorej môže TNT Post v rámci Spojeného kráľovstva prepravovať akúkoľvek listovú zásielku. Táto licencia nahradila skoršiu licenciu udelenú 23. decembra 2002.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

14 Podľa vnútroštátneho súdu Royal Mail poskytuje ako jediný poskytovateľ univerzálnej poštovej služby v Spojenom kráľovstve širokú ponuku poštových služieb pre každý podnik alebo jednotlivca, ktorí majú záujem využívať tieto služby. Tieto poštové služby sú dodávané prostredníctvom integrovanej vnútroštátnej siete, ktorá v súčasnosti obsluhuje približne 27 miliónov adries šesť dní do týždňa v rámci regulačného systému všeobecného záujmu, ktorý je špecifický pre Royal Mail a ktorý ho odlišuje od ostatných prevádzkovateľov poštových služieb. Listy a iné zásielky sa touto spoločnosťou zbierajú z rôznych miest, a to približne zo 113 000 poštových schránok, 14 200 poštových úradov a z 90 000 obchodných prevádzok. Royal Mail zamestnáva v Spojenom kráľovstve približne 185 000 osôb.

15 Poštové služby, ktoré je Royal Mail povinný poskytovať verejnosti na základe licencie, ktorej je majiteľom, predstavujú významný podiel jednak celkového objemu zásielok, ktoré táto spoločnosť spracúva, a jednak celkových výnosov, ktoré získava z poštovej činnosti. Vzhľadom na činnosť Royal Mailu nazvanú „poštové zasielanie listov“, približne 90 % činnosti tejto spoločnosti, vymedzených podľa obratu tejto spoločnosti, podlieha regulačným podmienkam a požiadavkám, ktoré v porovnaní s ostatnými prevádzkovateľmi poštových služieb v Spojenom kráľovstve je povinný dodržiavať len Royal Mail.

16 TNT Post, ktorá je súčasťou obchodnej skupiny TNT vykonávajúcej činnosť vo viac ako 200 štátoch a zamestnávajúcej viac ako 128 000 osôb, poskytuje distribučné poštové služby pre vopred vytriedené a nevytriedené obchodné zásielky. Jej činnosť spočíva v zbere zásielok jeho zákazníkov, poskytovaní služieb mechanického a ručného (pre nevytriedené zásielky) triedenia zásielok, ako aj v ich spracovaní a pozemnej preprave do regionálnych centier Royal Mail. Tieto služby sú známe ako „prvá fáza služieb“.

17 Dňa 6. apríla 2004 TNT Post uzatvorila s Royal Mail zmluvu, na základe ktorej Royal Mail súhlasil s poskytovaním „druhej fázy služieb“, t. j. doručením pošty, ktorú TNT Post vyzbierala, vytriedila a pozemnou cestou prepravila do niektorého z regionálnych centier Royal Mail. Uvedená zmluva bola uzatvorená v súlade s jednou z podmienok licencie udelennej Royal Mailu, podľa ktorej sa od Royal Mailu vyžaduje, aby poskytol prístup k svojim poštovým úradom ktorémukoľvek prevádzkovateľovi poštových služieb alebo užívateľovi požadujúcemu taký prístup, a aby v dobrej viere rokoval s cieľom dohodnúť podmienky takého prístupu. TNT Post v súčasnosti neposkytuje druhú fázu služieb.

18 Vnútroštátny súd ďalej spresňuje, že hlavným trhom v oblasti obchodných zásielok, ktoré predstavujú 85 % objemu zásielok spracovaných v Spojenom kráľovstve spoločnosťou TNT Post, je oblasť finančných služieb. Keďže finančné organizácie nemajú nárok na vrátenie celej DPH,

ktorú zaplatili na vstupe, je v obchodnom záujme TNT Post ?o najviac zníži? výšku DPH, ktorú ú?tuje svojim zákazníkom.

19 Pod?a zákona z roku 1994 o dani z pridanej hodnoty, zmeneného a doplneného zákonom o poštových službách, je preprava poštových balíkov, ktorú vykonáva Royal Mail a do ktorej spadajú aj listové zásielky, oslobodená od DPH, zatia? ?o služby poskytované spoločnosťou TNT Post, ktoré sú pod?a tejto spoločnosti rovnaké ako služby poskytované Royal Mailom, podliehajú DPH v základnej sadzbe 17,5 %.

20 High Court of Justice (England & Wales) Queen's Bench Division (Administrative Court) domnievajú sa, že na vyriešenie sporu, o ktorom rozhoduje, je potrebný výklad práva Spoločnosti, rozhodol preruši? konanie a položi? Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. a) Ako sa má vyklada? výraz ‚verejné pošty‘ uvedený v ?lánku 13 bode A ods. 1 písm. a) [šiestej smernice] [teraz ?lánok 132 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112]?

b) Je výklad uvedeného výrazu ovplyvnený skutočnosťou, že poštové služby v ?lenskom štáte boli liberalizované, že neexistujú žiadne vyhradené služby v zmysle smernice [97/67] a že existuje len jeden určený poskytovateľ univerzálnej služby, ktorý bol oznámený Komisii v súlade s uvedenou smernicou (ako je napríklad Royal Mail v Spojenom kráľovstve)?

c) Za okolností tohto prípadu [ktoré sú uvedené v prvej otázke písm. b)], zahŕňa uvedený výraz

i) iba jediného určeného poskytovateľa univerzálnych služieb (akým je Royal Mail v Spojenom kráľovstve) alebo

ii) tiež súkromného prevádzkovateľa poštových služieb (akým je TNT Post)?

2. Za okolností tohto prípadu, má sa ?lánok 13 bod A ods. 1 písm. a) [šiestej smernice] [teraz ?lánok 132 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112] vyklada? tak, že vyžaduje od ?lenského štátu alebo mu povoľuje, aby oslobodil od dane všetky poštové služby poskytované ‚verejnými poštami‘?

3. Ak ?lenské štáty musia alebo môžu oslobodi? od dane len niektoré, ale nie všetky služby poskytované ‚verejnými poštami‘, na základe akých kritérií majú byť uvedené služby určené?“

O návrhu na opätovné otvorenie ústnej ?asti konania

21 Podaním doručeným do kancelárie Súdneho dvora 2. marca 2009 TNT Post navrhol, aby Súdny dvor nariadil opätovné otvorenie ústnej ?asti konania pod?a ?lánku 61 rokovacieho poriadku. Pod?a tejto spoločnosti návrhy generálnej advokátky obsahujú niečo?ko nedorozumení v súvislosti so skutkovými okolnosťami prípadu vo veci samej a fungovaním poštového trhu v Spojenom kráľovstve.

22 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že Súdny dvor môže v súlade s ?lánkom 61 svojho rokovacieho poriadku bez návrhu, na návrh generálneho advokáta alebo tiež na návrh ú?astníkov konania nariadi? opätovné otvorenie ústnej ?asti konania, ak usúdi, že nemá dostatok informácií, alebo že vec má byť rozhodnutá na základe tvrdenia, ku ktorému sa ú?astníci konania nevyjadrili (pozri najmä rozsudok zo 16. decembra 2008, Cartesio, C?210/06, Zb. s. I?9641, bod 46).

23 Skutkové okolnosti prípadu vo veci samej a fungovanie poštového trhu v Spojenom kráľovstve však boli vnútroštátnym súdom detailne sformulované a boli pripomienkované v písomných a ústnych pripomienkach predložených Súdnemu dvoru. Za týchto podmienok Súdny dvor dospel k záveru, že má k dispozícii všetky informácie potrebné na odpove? na otázky

položené vnútroštátnym súdom.

24 Okrem toho nie je uvedené, že táto vec má byť rozhodnutá na základe tvrdenia, ktoré nebolo prejednané pred Súdny dvorom.

25 V dôsledku toho je po vypočutí generálnej advokátky potrebné zamietnuť návrh na opätovné otvorenie ústnej časti konania.

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

26 Vnútroštátny súd sa svojou prvou otázkou, ktorú treba preskúmať ako celok, pýta Súdneho dvora, v akom zmysle sa má vykladať pojem „verejné pošty“ uvedený v článku 13 bode A ods. 1 písm. a) šiestej smernice, predovšetkým v prejednávanom prípade, v ktorom boli poštové služby v členskom štáte liberalizované.

27 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť po prvé, že zloženie celej vety uvedeného ustanovenia jasne preukazuje, že „verejné pošty“ označujú regulačné orgány poskytujúce služby, ktoré sú predmetom oslobodenia od dane. Aby sa na tieto služby vzťahovalo znenie tohto ustanovenia, je potrebné, aby boli poskytované prevádzkovateľom, ktorého možno kvalifikovať ako „verejnú poštu“ v organizačnom zmysle tohto výrazu (pozri rozsudok z 11. júla 1985, Komisia/Nemecko, 107/84, Zb. s. 2655, bod 11).

28 Tento výklad vyplýva zo samotného znenia článku 13 bodu A ods. 1 písm. a) šiestej smernice. Žiadna skutočnosť neumožňuje vyvodiť záver, že takýto výklad by mal byť ovplyvnený okolnosťami, akou je liberalizácia poštového sektora, ku ktorej došlo po vyhlásení už citovaného rozsudku Komisia/Nemecko.

29 Naopak, skutočnosť, že článok 132 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112 používa presne tie isté pojmy ako článok 13 bod A ods. 1 písm. a) šiestej smernice, dokazuje, že oslobodenie od dane stanovené v tomto poslednom uvedenom ustanovení je samo osebe zachované bez ohľadu na liberalizáciu poštového sektora.

30 Z toho vyplýva, na rozdiel od tvrdenia spoločnosti TNT Post, ako aj fínskej a švédskej vlády, že oslobodenie od dane stanovené v článku 13 bode A ods. 1 písm. a) šiestej smernice nemožno vykladať v tom zmysle, že sa v podstate uplatňuje na poštové služby, akými sú služby vymedzené v zmysle článku 7 smernice 97/67, nezávisle od povahy poskytovateľa služieb.

31 Po druhé výrazy použité na označenie oslobodenia od dane, ako je uvedené v článku 13 bode A ods. 1 písm. a) šiestej smernice, sa majú vykladať doslovne, keďže toto oslobodenie predstavuje výnimku zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré zdaniteľná osoba uskutoční za protihodnotu. Výklad týchto pojmov však musí byť v súlade s cieľmi sledovanými uvedeným oslobodením od dane a musí rešpektovať požiadavky zásady daňovej neutrality, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH. Toto pravidlo doslovného výkladu preto neznamená, že by sa oslobodenie od dane uvedené v tomto článku 13 malo vykladať spôsobom, ktorý by ho pozbavil jeho účinkov (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. júna 2007, Haderer, C-445/05, Zb. s. I-4841, bod 18 a citovanú judikatúru).

32 Ako je uvedené aj v Hlave, do ktorej patrí článok 13 bod A šiestej smernice, oslobodenia od dane, ktoré upravuje, majú za cieľ zvýhodniť určité plnenia uskutočňované vo verejnom záujme.

33 V oblasti poštových služieb tento všeobecný cieľ zodpovedá špecifickému cieľu ponúknúť za zníženú cenu poštové služby, ktoré zodpovedajú základným potrebám obyvateľstva.

34 V súčasnom stave práva Spoločenstva sa tento cieľ v podstate prekrýva s cieľom ponúknúť univerzálne poštové služby, ktorý sleduje smernica 97/67. Podľa článku 3 ods. 1 tejto smernice takéto služby zodpovedajú trvalému poskytovaniu poštových služieb stanovenej kvality na všetkých miestach na území členských štátov za dostupné ceny pre všetkých užívateľov.

35 Napriek skutočnosti, že smernica 97/67 nemôže predstavovať základ pre výklad článku 13 bodu A ods. 1 písm. a) šiestej smernice, ktorej právny základ je odlišný od právneho základu smernice 97/67, je však táto smernica užitočným referenčným základom pre výklad pojmu „verejné pošty“ v zmysle uvedeného ustanovenia.

36 Z toho vyplýva, že verejné pošty v zmysle článku 13 bodu A ods. 1 písm. a) šiestej smernice sa majú považovať za subjekty verejné alebo súkromné (pozri v tomto zmysle rozsudok Komisia/Nemecko, už citovaný, bod 16), ktoré sa zaväzujú poskytovať poštové služby zodpovedajúce základným potrebám obyvateľstva, a teda v praxi zabezpečiť v členskom štáte univerzálne poštové služby alebo ich časť, ako sú definované v článku 3 smernice 97/67.

37 Takýto výklad nie je v rozpore so zásadou daňovej neutrality, ktorá bráni tomu, aby s hospodárskymi subjektmi, ktoré uskutočňujú rovnaké plnenia, bolo v oblasti vyberania DPH zaobchádzané odlišne (pozri rozsudok z 28. júna 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust a The Association of Investment Trust Companies, C-363/05, Zb. s. I-5517, bod 46 a citovanú judikatúru).

38 Ako totiž uviedla generálna advokátka v bode 63 svojich návrhov, na účely posúdenia porovnateľného alebo neporovnateľného charakteru služieb sa nemajú porovnávať len jednotlivé služby oddelene, ale je potrebné zohľadniť kontext, v ktorom sú tieto služby uskutočňované.

39 Ako to dokazujú okolnosti vo veci samej, taký prevádzkovateľ, akým je Royal Mail, poskytuje na základe povinností opísaných v bode 12 tohto rozsudku, ktoré mu vyplývajú z licencie, ktorej je držiteľom, a vzťahujú sa na jeho postavenie poskytovateľa univerzálnych služieb, poštové služby v právnom systéme, ktorý je podstatne odlišný od systému, v ktorom uskutočňuje takéto služby subjekt, akým je TNT Post.

40 Preto je potrebné odpovedať na prvú otázku tak, že pojem „verejné pošty“ uvedený v článku 13 bode A ods. 1 písm. a) šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že sa uplatňuje na subjekty verejné alebo súkromné, ktoré sa zaväzujú v členskom štáte zabezpečiť univerzálnu poštovú službu alebo jej časť, ako je definovaná v článku 3 smernice 97/67.

O druhej a tretej otázke

41 Vnútroštátny súd sa svojou druhou a treťou otázkou, ktoré treba preskúmať spoločne, v podstate pýta, či sa oslobodenie od dane stanovené v článku 13 bode A ods. 1 písm. a) šiestej smernice uplatňuje na všetky poštové služby, ktoré sú zabezpečené verejnými poštami alebo len na časť z nich. V poslednom uvedenom prípade by chcel vedieť, na základe akých kritérií majú byť služby oslobodené od dane určené.

42 V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že podľa článku 13 bodu A ods. 1 písm. a) šiestej smernice je poskytovanie služieb a dodávky tovaru súvisiaceho s týmito službami, ktoré uskutočňujú verejné pošty, oslobodené od dane. Len preprava cestujúcich a telekomunikačné služby sú výslovne vyňaté z pôsobnosti tohto ustanovenia.

43 Na rozdiel od toho, čo tvrdí Royal Mail, vláda Spojeného kráľovstva, grécka a írská vláda, z uvedeného ustanovenia nemožno vyvodiť záver, že všetky poskytovania služieb a dodávky tovaru súvisiaceho s týmito službami, uskutočnené verejnými poštami, sú oslobodené od dane nezávisle od ich individuálnej povahy, pokiaľ nie sú výslovne vyňaté z pôsobnosti tohto ustanovenia.

44 Z požiadaviek, na ktoré sa odvoláva bod 31 tohto rozsudku, podľa ktorých sa má oslobodenie od dane stanovené v článku 13 bode A ods. 1 písm. a) šiestej smernice vykladať doslovne a zároveň v súlade s cieľom, ktorý sleduje, totiž vyplýva, že služby a dodávky tovaru súvisiaceho s týmito službami sa majú vykladať ako plnenia, ktoré verejné pošty poskytujú samy osebe, to znamená na základe svojho samotného postavenia verejných pôšt.

45 Takýto výklad je potrebný najmä z dôvodu nutnosti dodržiavať zásadu daňovej neutrality. Povinnosti prevádzkovateľa, akým je Royal Mail, ktoré, ako vyplýva z bodu 39 tohto rozsudku, umožňujú rozlišovať kontext, v ktorom tento prevádzkovateľ poskytuje poštové služby od kontextu, v ktorom takéto služby uskutočňuje prevádzkovateľ, akým je TNT Post, sa vzťahujú len na poštové služby, ktoré sú uskutočňované v postavení poskytovateľa univerzálnej služby.

46 Z požiadaviek uvedených v bode 44 tohto rozsudku a najmä z povahy sledovaného cieľa, ktorým je zvýhodnenie činnosti verejného záujmu, tiež vyplýva, že oslobodenie od dane nemožno uplatniť na špecifické služby, ktoré možno oddeliť od služieb verejného záujmu, ku ktorým patria služby zodpovedajúce osobitným potrebám hospodárskych subjektov (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. mája 1993, Corbeau, C-320/91, Zb. s. I-2533, bod 19).

47 Nemecká vláda a Komisia teda správne tvrdia, že služby poskytované verejnými poštami, ktorých podmienky boli individuálne dojednané, nemožno považovať za služby oslobodené od dane podľa článku 13 bodu A ods. 1 písm. a) šiestej smernice.

48 Tento výklad je napokon potvrdený odôvodnením č. 15 smernice 97/67, z ktorého vyplýva, že možnosť individuálne dojednávať zmluvy so zákazníkmi nezodpovedá pojmu poskytovania univerzálnej služby.

49 V dôsledku toho je potrebné na druhú a tretiu otázku odpovedať tak, že oslobodenie od dane stanovené v článku 13 bode A ods. 1 písm. a) šiestej smernice sa uplatňuje na poskytovanie služieb a dodávky tovaru súvisiaceho s týmito službami, s výnimkou prepravy cestujúcich a telekomunikačných služieb, ktoré uskutočňujú verejné pošty samy osebe, to znamená na základe svojho postavenia prevádzkovateľa, ktorý sa v členskom štáte zaručuje zabezpečiť univerzálnu poštovú službu alebo jej časť. Toto oslobodenie sa nevzťahuje na poskytovanie služieb a dodávky tovaru súvisiaceho s týmito službami, ktorých podmienky boli individuálne dojednané.

O trovách

50 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (druhá komora) rozhodol takto:

1. **Pojem „verejné pošty“ uvedený v článku 13 bode A ods. 1 písm. a) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia sa má vykladať v tom zmysle, že sa uplatňuje na subjekty verejné alebo súkromné, ktoré sa zaväzujú v členskom štáte zabezpečiť univerzálnu poštovú službu alebo jej časť, ako je definovaná v článku 3 smernice Európskeho parlamentu a Rady 97/67/ES z 15. decembra 1997 o spoločných pravidlách rozvoja vnútorného trhu poštových služieb spoločstva a zlepšovaní kvality služieb, zmenenej a doplnenej smernicou Európskeho parlamentu a Rady 2002/39/ES z 10. júna 2002.**

2. **Oslobodenie od dane stanovené v článku 13 bode A ods. 1 písm. a) šiestej smernice 77/388 sa uplatňuje na poskytovanie služieb a dodávky tovaru súvisiaceho s týmito službami, s výnimkou prepravy cestujúcich a telekomunikačných služieb, ktoré uskutočňujú verejné pošty same osebe, to znamená na základe svojho postavenia prevádzkovateľa, ktorý sa v členskom štáte zaručuje zabezpečiť univerzálnu poštovú službu alebo jej časť. Toto ustanovenie sa nevzťahuje na poskytovanie služieb a dodávky tovaru súvisiaceho s týmito službami, ktorých podmienky boli individuálne dojednané.**

Podpisy

* Jazyk konania: angličtina.