

Zaak C-785/23

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

19 december 2023

Verwijzende rechter:

Varhoven administrativen sad (Bulgarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

18 december 2023

Verzoeker tot cassatie:

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite

Verweerster in cassatie:

„Bulgarian Posts” EAD

Voorwerp van het hoofdgeding

Procedure na het cassatieberoep van de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (directeur van de directie „Betwistingen en belasting- en socialezekerheidszaken” Sofia bij de centrale instantie van het nationaal agentschap voor belastinginkomsten, Bulgarije, hierna: „verzoeker tot cassatie”) tegen het vonnis van de Administrativen sad Sofia-grad (bestuursrechter in eerste aanleg Sofia; hierna: „ASSG”) waarbij op vordering van „Bulgarian Posts” EAD een wijzigingsaanslag betreffende de vaststelling achteraf van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) tegen deze vennootschap voor het belastingtijdvak van 1 januari tot en met 31 december 2015 is herroepen.

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek

Verzoek overeenkomstig artikel 267 VWEU met betrekking tot de uitlegging van artikel 132 van richtlijn 2006/112 en van artikel 12 van richtlijn 97/67.

Prejudiciële vragen

1. Moeten diensten die de vergunninghouder voor het verrichten van de universele postdienst op het grondgebied van de Republiek Bulgarije verricht op grond van individuele overeenkomsten met gebruikers van postdiensten worden beschouwd als diensten die in de zin van artikel 132 [van] titel IX, hoofdstuk 2 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde door een „openbare postdienst” worden verricht en „het algemeen belang dienen”, wanneer deze individuele overeenkomsten bepalen dat de prestatie aan een respectievelijk aan alle onderstaande voorwaarden moet voldoen, namelijk: afhalen van de zendingen buiten de toegangspunten (afhalen en bezorgen geschieden op het adres van de opdrachtgever); afhalen en bezorgen geschieden op een met de opdrachtgevers vooraf overeengekomen tijdstip; de frequentie van afhalen en bezorgen is hoger dan de in de wettelijk vastgestelde regels voor de kwaliteit van de universele postdienst en de doeltreffendheid van de diensten geregelde frequentie, waarbij ook extra wordt afgehaald op verzoek van de opdrachtgever boven de uitdrukkelijk in de overeenkomst overeengekomen frequentie buiten de openingstijden van de postkantoren; verrichten van de dienst tegen een lagere prijs dan de door de Komisia za regulirane na saobshteniata (commissie voor regulering van communicatie, de nationale regelgevende instantie die de prijzen voor de universele postdienst goedkeurt in Bulgarije; hierna: „KRS”) goedgekeurde prijzen of met hogere kortingen dan de door de KRS goedgekeurde kortingen?

2. Volgt uit artikel 12, tweede gedachtestreep, van 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 dat de door de vergunninghouder voor het verrichten van de universele postdienst verrichte diensten niet de hoedanigheid van een universele postdienst in de zin van de richtlijn bezitten wanneer deze diensten overeenkomstig een individuele overeenkomst tegen een lagere prijs worden verricht dan de voor het overeenkomstige type universele postdienst goedgekeurde prijs en niet wordt aangetoond dat de aldus overeengekomen prijs de kosten van het verrichten dekt?

3. Wordt de in artikel 12, vierde gedachtestreep, van 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 verankerde beginsel van transparantie en non-discriminatie geschonden wanneer

de vergunninghouder voor het verrichten van de universele postdienst individuele overeenkomsten tot het verrichten van universele postdiensten sluit waarin deze andere en, vergeleken met de gepubliceerde en algemeen toegankelijke voorwaarden, gunstigere voorwaarden voor het verrichten van de prestatie vaststelt?

4. Indien deze vraag bevestigend wordt beantwoord, vormt dat een reden om de handelingen niet als vrijgesteld van belasting in de zin van artikel 132 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde te behandelen?

Unierechtelijke bepalingen en rechtspraak

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: artikel 132

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: overweging 15 en artikel 3, 4, 5, 6 en 12

Arrest van 16 oktober 2019, Winterhoff en Eisenbeis (C-4/18 en C-5/18, EU:C:2019:860)

Arrest van 23 april 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248)

Arrest van 6 maart 2008, Deutsche Post e.a. (C-287/06 tot en met C-292/06, EU:C:2008:141)

Arrest van 11 februari 2015, bpost (C-340/13, EU:C:2015:77)

Conclusie van advocaat-generaal Wahl in de zaak Sandd (C-256/17, EU:C:2018:474)

Nationale bepalingen en rechtspraak

Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (wet op de btw; hierna: „ZDDS”): artikel 49, nr. 2

Pravilnik za prilagane na Zakona za danak varhu dobavenata stoynost (uitvoeringsregeling van de wet op de btw; hierna: „PPZDDS”): artikel 43, lid 2

Zakon za poshtenskite uslugi (wet op de postdiensten; hierna: „ZPU”): artikelen 15, 21, 24, 32, 33, 34, 36, 38, 66 en de aanvullende bepalingen (DR)

Zakon za izmenenie i dopalnenie na Zakona za poshtenskite usluzhi (wet tot wijziging en aanvulling van de wet op de postdiensten, DV, nr. 102 van 2010, van kracht sinds 30 december 2010): § 70 van de overgangs- en slotbepalingen

Naredba za opredelyane na pravila za obrazuvane i prilagane na tsenata na universalnata poshtenska usluga (regeling tot vaststelling van de regeling voor de vaststelling en toepassing van de prijs voor de universele postdienst; hierna: „de regeling”): artikelen 4 en 14

Normativi za kachestvo na universalnata poshtenska usluga i efikasnostta na obsluzhvane (regels voor de kwaliteit van de universele postdienst en de doeltreffendheid van de diensten): artikelen 8 en 9

Vonnis van de ASSG nr. 4655 van 12 juli 2021 in de bestuursrechtzaak nr. 1814/2021

Arrest van de Varhoven administrativen sad (hoogste bestuursrechter; hierna: „VAS”) nr. 4745 van 18 mei 2022 in de bestuursrechtzaak nr. 8582/2021

Beknopte weergave van de feiten en de procedure

- 1 Bij een belastingcontrole van „Bulgarian Posts” EAD is vastgesteld dat deze vennootschap de individuele vergunning bezit voor het verrichten van diensten van de universele postdienst (hierna: „UPU”) op het grondgebied van de Republiek Bulgarije. „Bulgarian Posts” EAD heeft echter als vrijgestelde handelingen overeenkomstig § 49, nummer 2, ZDDS („Het verrichten van universele postdiensten onder de voorwaarden van en volgens de regelingen van de wet op de postdiensten is een vrijgestelde handeling.”) verrichte diensten aangegeven die volgens de belastingcontroleur niet de eigenschappen van universele postdiensten bezitten.
- 2 In de eerste plaats werden de litigieuze diensten niet op basis van de algemene bepalingen van de met de KRS afgestemde overeenkomst van „Bulgarian Posts” EAD met de gebruikers verricht maar op grond van overeenkomsten die „Bulgarian Posts” EAD individueel heeft gesloten, met name met het Openbaar Ministerie van de Republiek Bulgarije, met de Agentsia za sotsialno podpomagane ([gemeentelijke] sociale dienst), met de gemeente Varna, met de vennootschap „Vodosnabdyavane i kanalizatsia Varna” OOD (letterlijk: „watervoorziening en riolering Varna” GmbH) en met anderen. Daarenboven werden in een deel van deze individuele overeenkomsten lagere dan de door de KRS voor de universele postdienst goedgekeurde prijzen voor de diensten afgesproken. De gecontroleerde vennootschap heeft noch voor de prijsvorming bewijs geleverd, noch aangetoond dat deze prijs niet onder de kosten van de dienst liggen zoals artikel 14, lid 2, van de regeling vereist. In sommige individuele overeenkomsten werden kortingen overeengekomen bij een bepaalde hoeveelheid per maand (bijvoorbeeld 10 % prijsverlaging bij meer dan 10 000 postzendingen), waarbij deze kortingen duidelijk groter uitvielen dan de op de internetsite van

„Bulgarian Posts” EAD gepubliceerde kwantumkortingen voor verrichte universele postdiensten (maximum kortingspercentage van 8 % bij een hoeveelheid van meer dan 50 000 stuks).

- 3 In de tweede plaats werd in een deel van de individuele overeenkomsten overeengekomen dat de diensten rechtstreeks werden verricht van respectievelijk aan de desbetreffende eenheden van de organisatie van de opdrachtgever, dus afhalen en bezorgen op het adres (kantoor) van de opdrachtgever. De belastingcontroleurs hebben aangenomen dat de aldus verrichte dienst een koeriersdienst is en geen universele postdienst aangezien het afhalen van de postzendingen bij de universele postdienst bij „toegangspunten” geschiedt die volgens de definitie (§ 1, nummer 4, van de aanvullende bepalingen van de ZPU) een tot het postnetwerk behorende afgebakende ruimte of een georganiseerde werkplek waar ook andere openbare diensten worden verricht, vereisten (waardoor het kantoor van de opdrachtgever niet als „toegangspunt” zou kunnen worden beschouwd).
- 4 In de derde plaats werd in een deel van de individuele overeenkomsten overeengekomen dat het afhalen van de postzendingen uitgaand boven de afgesproken ondergrens voor de afhaal- en bezorgfrequentie overeenkomstig artikel 33, lid 2, ZPU (elke werkdag minstens eenmaal afhalen) maar ook frequenter dan moet geschieden volgens de regels voor de kwaliteit van de universele postdienst en doeltreffendheid van de diensten die de KRS overeenkomstig de haar door de ZPU overgedragen bevoegdheden heeft vastgesteld.
- 5 In de vierde plaats werd in een deel van de individuele overeenkomsten de inontvangstneming van postzendingen buiten de openingstijd van de postkantoren voor de betrokken steden overeengekomen. Overeenkomstig artikel 32 ZPU is de universele postdienst echter een dienst die gedurende de (door „Bulgarian Posts” EAD vastgestelde en op de internetsite van de vennootschap gepubliceerde) openingstijden ononderbroken wordt verricht. Bovendien vormt het verrichten van de dienst in de „noodzakelijke tijd” overeenkomstig § 1, nummer 18, onder f), van de aanvullende bepalingen bij de ZPU een van de criteria voor de indeling ervan als koeriersdienst.
- 6 Op grond van de hierboven aangevoerde redenen heeft de controlerende instantie aangenomen dat de diensten uit de individuele overeenkomsten van „Bulgarian Posts” EAD niet onder de belastingvrijstelling van artikel 49 ZDDS vielen aangezien zij niet voldeden aan de omschrijving van de universele postdienst overeenkomstig artikel 32 ZPU („de universele postdienst is een dienst die ononderbroken gedurende bepaalde openingstijden, met een overeenkomstig de regels van artikel 15, lid 1, nummer 7, overeenstemmende kwaliteit wordt verricht tegen betaalbare prijzen en voor elke gebruiker binnen het nationale grondgebied toegankelijk is ongeacht zijn geografische verblijfplaats”). Daarenboven bevatten deze overeenkomsten clausules die de specifieke wensen van de opdrachtgevers in aanmerking namen: afhaalplaats van de zendingen, plaats van bezorging,

frequentie van afhalen, openingstijden en lagere dan de door de KRS goedgekeurde prijzen. Onder deze omstandigheden is op 3 augustus 2021 een wijzigingsaanslag vastgesteld waarmee tegen „Bulgarian Posts” EAD volgens de ZDDS achteraf btw ter hoogte van 1 761 876,89 Leva (BGN), plus rente ter hoogte van 1 055 768,83 BGN, voor het belastingtijdvak van 1 januari tot en met 31 december 2015 werd vastgesteld.

- 7 „Bulgarian Posts” EAD heeft deze wijzigingsaanslag bij de ASSG aangevochten. Met het beroep wordt geklaagd dat de bestreden aanslag onrechtmatig is wegens onjuiste toepassing van het materiële recht. Er wordt op gewezen dat het afsluiten van individuele overeenkomsten niet buiten de universele postdienst geschiedt en dat veel van deze overeenkomsten met gerechtelijke of administratieve instanties zijn gesloten waarbij geen sprake is van overeenkomsten tegen hogere prijzen dan de door de KRS goedgekeurde.
- 8 Bij vonnis van 7 april 2023 heeft de ASSG de wijzigingsaanslag met een beroep op het arrest van 16 oktober 2019, Winterhoff en Eisenbeis (C-4/18 en C-5/18, EU:C:2019:860) herroepen volgens welk de aanbieders van postbezorgingsdiensten zoals in het hoofdgeding aan de orde zijn in hun hoedanigheid van houders van een nationale vergunning voor het aanbieden van deze diensten, overeenkomstig de nationaalrechtelijke bepalingen verplicht zijn diensten op het gebied van de betekening van stukken van rechterlijke of administratieve instanties te verrichten, moeten worden beschouwd als „aanbieders van de universele dienst”.
- 9 Het hoofdgeding is op vordering van verzoeker tot cassatie ingeleid tegen het litigieuze vonnis van de ASSG. Teneinde in de zaak te kunnen oordelen moet de verwijzende rechter de vraag ophelderen of het bij de diensten uit hoofde van de individuele overeenkomsten van „Bulgarian Posts” EAD om universele postdiensten gaat.

Belangrijkste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 10 Verzoeker tot cassatie bestrijdt het vonnis van de ASSG omdat hij het onjuist acht. Daarenboven verzoekt hij de behandeling van de procedure te schorsen en overeenkomstig artikel 267 VWEU een verzoek aan het Hof voor te leggen.
- 11 Verweerster in cassatie, „Bulgarian Posts” EAD acht het cassatieberoep ongegrond. Tijdens de pleitzitting heeft zij aangevoerd dat het verzoek om de behandeling te schorsen en een verzoek om een prejudiciële beslissing aan het Hof voor te leggen, ongegrond is.

Beknorte weergave van de motivering van de verwijzing

- 12 Om te beginnen wijst de verwijzende rechter op een ander arrest van de VAS dat een vonnis van de ASSG bevestigt waarmee een andere wijzigingsaanslag

betreffende het achteraf vaststellen van btw-verplichtingen tegen „Bulgarian Posts” EAD is herroepen. In de motivering van dat arrest van de VAS wordt eveneens het arrest van 16 oktober 2019, Winterhoff en Eisenbeis (C-4/18 en C-5/18, EU:C:2019:860) aangehaald volgens welk voor aanbieders die de gehele universele postdienst of een deel daarvan verzorgen, onder een bijzondere juridische regeling vallen die welbepaalde verplichtingen meebrengt zodat het onderscheid tussen „openbare postdiensten” en andere aanbieders immers niet ligt in de aard van de verrichte diensten, maar in het feit dat de partijen onder die regeling vallen.

- 13 Wat dat betreft wijst de verwijzende rechter erop dat het Duitse recht, waarop het arrest van 16 oktober 2019, Winterhoff en Eisenbeis (C-4/18 en C-5/18, EU:C:2019:860) betrekking heeft erin voorzigt dat een vergunninghouder die postbezorgingsdiensten verricht, verplicht is stukken, onafhankelijk van hun gewicht, te betekenen overeenkomstig de bepalingen van het procesrecht en de wetten die de betekening in administratieve procedures regelen. Voorwerp van de individuele overeenkomsten is in casu echter niet de betekening van gerechtelijke of administratieve beslissingen en bovendien voorzien de bepalingen van procesrecht van de Republiek Bulgarije in een andere procedure voor de betekening van dergelijke beslissingen. Daarenboven bestaan de door „Bulgarian Posts” EAD gesloten individuele overeenkomsten niet alleen met gerechtelijke en administratieve instanties of met ander openbare instanties om welke reden er niet van uitgegaan kan worden dat de dienst het correct functioneren van het openbaar gezag waarborgt en derhalve een het algemeen belang dienende prestatie vormt.
- 14 De verwijzende rechter wijst ook op het arrest van 23 april 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248) volgens welk diensten van de openbare postdiensten die worden verricht onder voorwaarden waarover individueel is onderhandeld, niet kunnen worden geacht onder de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, onder a), van de Zesde richtlijn te vallen. Dergelijke diensten beantwoorden naar hun aard aan bijzondere behoeften van de betrokken gebruikers. Dat arrest geeft echter geen antwoord op de vraag of de omstandigheid dat in de individuele overeenkomst een van de volgende voorwaarden is vastgesteld – het afhalen van de zendingen vindt plaats buiten de toegangspunten (afhalen en bezorgen geschiedt op het adres van de opdrachtgever); het afhalen en bezorgen geschiedt frequenter dan in de regels voor de kwaliteit van de universele postdienst wettelijk is bepaald, waarbij ook extra wordt afgehaald op verzoek van de opdrachtgever boven de uitdrukkelijk in de overeenkomst overeengekomen frequentie buiten de openingstijden van de postkantoren; de prijzen voor de diensten zijn lager dan de door de KRS voor de universele postdienst goedgekeurde en er wordt niet aangetoond dat de kosten van de dienst gedekt zijn; bij de prijsvorming worden kortingen toegepast die niet overeenkomen met de algemeen geldende voorwaarden voor kortingen – een toereikend criterium vormt voor de veronderstelling dat de prestatie specifiek is en aan de bijzondere wensen van de marktdeelnemer voldoet.

- 15 De verwijzende rechter neemt ook andere arresten van het Hof in aanmerking: arrest van 6 maart 2008, Deutsche Post e.a., C-287/06 tot en met C-292/06, EU:C:2008:141 (inzake de toegangspunten), arrest van 11 februari 2015, bpost, C-340/13, EU:C:2015:77 (inzake de kortingen), en de conclusie van advocaat-generaal Wahl in de zaak Sandd, C-256/17, EU:C:2018:474, (inzake de kostenoriëntatie van de prijzen) en concludeert daaruit dat er geen rechtspraak van het Hof bestaat die alle vragen betreffende de uitlegging van het Unierecht beantwoord die belangrijk zijn voor het oordeel in het hoofdgeding. De motiveringen van deze arresten van het Hof bevatten waardevolle aanwijzingen voor de uitlegging maar de feiten van de hoofdgedingen in deze zaken verschillen van de onderhavige feiten en bovendien is er sprake van verschillen bij de toepasselijke rechtsordes.
- 16 Aangezien de verwijzende rechter het hoofdgeding in [hoogste] instantie behandelt en zijn oordeel niet vatbaar is voor hoger beroep is hij van mening dat hij gehouden is bij problemen bij de uitlegging van de toepasselijke Unierechtelijke bepalingen een verzoek om een prejudiciële beslissing aan het Hof voor te leggen teneinde een onjuiste toepassing van het Unierecht en de tegenstrijdige rechtspraak te vermijden.