

ECLI:NL:HR:1998:AA2407

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	04-02-1998
Datum publicatie	04-07-2001
Zaaknummer	31711
Formele relaties	Conclusie: ECLI:NL:PHR:1998:AA2407
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Inhoudsindicatie	-
Wetsverwijzingen	Wet op de omzetbelasting 1968 11
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 1998/10.21 met annotatie van Redactie WFR 1998/252 FED 1998/276 FED 1998/101 BNB 1998/83

Uitspraak

gewezen op het beroep in cassatie van X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Arnhem van 22 november 1995 betreffende na te melden naheffingsaanslag in de omzetbelasting.

1. Aanslag, bezwaar en geding voor het Hof Aan belanghebbende is over het tijdvak 1 januari 1988 tot en met 31 december 1991 een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur is verminderd tot een aanslag ten bedrage van f 4.984,--, zonder verhoging. Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij het Hof, dat de uitspraak heeft vernietigd, en de aanslag heeft verminderd tot een bedrag van f 3.093,--. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

2. Geding in cassatie Belanghebbende heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep

in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit. De Staatssecretaris van Financiën heeft bij verzoekschrift het cassatieberoep bestreden. Belanghebbende heeft de zaak doen toelichten door mr E. Grabandt, advocaat te 's Gravenhage. De Advocaat-Generaal Van den Berge heeft op 1 juli 1997 geconcludeerd tot het voorleggen van een vraag van Europees recht aan het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen.

3. Beoordeling van het middel van cassatie 3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan: Belanghebbende exploiteerde in het naheffingstijdvak een stadspostdienst. Zijn in het kader daarvan verrichte activiteiten bestonden onder meer uit het verzenden en bezorgen van geadresseerd drukwerk en het verkopen van frankeerzegels ten behoeve van de verzending door de eigen postdienst.

3.2. Voor het Hof was tussen partijen - voorzover in cassatie van belang - in geschil of voor wat betreft deze prestaties aan belanghebbende onder toepassing van het gelijkheidsbeginsel vrijstelling van omzetbelasting moest worden verleend op de voet van artikel 11, lid 1, onder m, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de Wet).

3.3. Het Hof heeft geoordeeld dat belanghebbende ten onrechte verdedigt dat het gelijkheidsbeginsel meebrengt dat hem vrijstelling moet worden verleend voor zijn verkoop van zegels en/of het door hem verzenden van geadresseerd drukwerk, aangezien belanghebbendes positie rechtens en feitelijk niet vergelijkbaar is met die van PTT/Post, reeds omdat laatstbedoelde als concessiehouder op grond van haar wettelijke positie tevens verplicht is tot onder meer het verrichten van op zich onrendabele diensten, en dat daarbij niet moet worden gelet op onderdelen van de dienstverlening maar op de totale van belang zijnde positie.

3.4. 's Hofs oordeel, dat belanghebbendes positie niet vergelijkbaar is met die van PTT/Post, is juist. De klacht dat belanghebbende ten onrechte de vrijstelling als bedoeld in artikel 11, lid 1, onder m, van de Wet wordt onthouden met betrekking tot het verzenden en bezorgen van geadresseerd drukwerk en het verkopen van frankeerzegels kan derhalve niet tot cassatie leiden. Voorzover het middel betoogt dat - gelet op het bepaalde in artikel 13, lid 1, onder a, van de Zesde Richtlijn, en op het bepaalde in de artikelen 85 en 86 van het EG- Verdrag - aan PTT/Post geheel of gedeeltelijk niet de vrijstelling toekomt, faalt het, aangezien dit, zo al het in het middel gestelde juist zou zijn, niet tot de conclusie kan leiden dat de vrijstelling van toepassing is op belanghebbendes prestaties.

4. Proceskosten De Hoge Raad acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

5. Beslissing De Hoge Raad verwerpt het beroep.

Dit arrest is op 4 februari 1998 vastgesteld door de vice-president R.J.J. Jansen als voorzitter, en de raadsheren Bellaart, De Moor, Meij en Van Vliet, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Van Hooff, en op die datum in het openbaar uitgesproken. Nr. 31.711 Mr Van den Berge

Derde Kamer A Conclusie inzake:

Omzetbelasting 1988-1991 X

Parket, 1 juli 1997 tegen:

de staatssecretaris

van Financiën

Edelhoogachtbaar College,

1. Inleiding

1.1. Het cassatieberoep is gericht tegen de schriftelijke uitspraak van het gerechtshof te Arnhem (het Hof) van 22 november 1995, nr. 931867. Het beroep is ingesteld door de belanghebbende.

1.2. De belanghebbende exploiteert een stadspostdienst. Zijn activiteiten bestaan o.m. uit de verzending van geadresseerd drukwerk en de verkoop van eigen frankeerzegels. Over de omzet aan verzending van drukwerk heeft de belanghebbende omzetbelasting naar het normale tarief voldaan. Ter zake van de zegelverkoop heeft hij omzetbelasting voldaan, berekend naar het verlaagde tarief, omdat het daarbij naar zijn oordeel ging om verkoop van postzegels aan verzamelaars [verkopen als bedoeld in post 37 (oud) van Tabel I, onder a (postzegels zonder frankeerwaarde)].

1.3. Het hoofd van de eenheid van de Belastingdienst/ondernemingen te P (de Inspecteur) vond het niet aannemelijk dat het hier om verkopen aan verzamelaars ging en legde - onder andere ter zake van die zegelverkopen - een naheffingsaanslag op. Het Hof achtte aannemelijk dat 50 % van de zegelverkopen betrekking had verkopen aan verzamelaars. Het geschil gaat thans nog slechts over de resterende 50 %.

1.4. Zowel voor het Hof als thans in cassatie betoogt de belanghebbende dat zijn activiteiten moeten delen in de vrijstelling van art. 11, lid 1, onderdeel m, Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968). Het Hof heeft die stelling afgewezen. Die stelling heeft, indien juist, als direct gevolg dat de naheffing ook ten aanzien van de zegelverkoop aan anderen dan verzamelaars onjuist is. De indirecte gevolgen zijn omvangrijker. Die zouden namelijk inhouden dat de postdiensten van de belanghebbende en zijn branchegenoten volledig onder de vrijstelling zouden vallen.

1.5. Het beroep in cassatie steunt op een middel van cassatie, dat bestaat uit zeven onderdelen.

1.6. De staatssecretaris van Financiën heeft een verzoekschrift ingediend.

1.7 Ter zitting van 24 april 1996 is de zaak voor de belanghebbende toegelicht door mr E. Grabandt, advocaat bij de Hoge Raad.

2. De postwetgeving

2.1. Volgens art. 1, lid 1, Postwet 1954 was de Staat met uitsluiting van anderen bevoegd tot en belast met het vervoer van brieven tegen vergoeding, en tevens bevoegd tot vervoer van andere stukken en

pakketten. De uitvoering was in handen van het Staatsbedrijf der Posterijen, Telegrafie en Telefonie. Onbevoegdlijk vervoer van brieven was verboden (art. 11, lid 1, onderdeel a, Postwet 1954). De Postwet 1954 is ingetrokken bij art. 33 van de Wet van 26 oktober 1988, houdende herziening van de wetgeving met betrekking tot de uitvoering van de postdienst (Postwet), die in werking is getreden op 1 januari 1989 (hierna: Pw).

2.2. Art. 2 Pw luidt, voor zover van belang:

"1. Ter waarborging van een goede dienstverlening terzake van het vervoer van postzendingen in Nederland, van en naar de Nederlandse Antillen en Aruba, alsmede van en naar het buitenland wordt aan een bij wet aan te wijzen rechtspersoon met uitsluiting van anderen concessie verleend voor:

a. het vervoer tegen vergoeding van brieven die elk afzonderlijk ten hoogste 500 gram wegen (...).

2. De houder van de concessie is verplicht om voor een ieder in het gehele land tegen vergoeding het vervoer te verrichten van brieven en andere geadresseerde zendingen:

a. in het binnenland tot het gewicht en de afmetingen zoals deze bij algemene maatregel van bestuur zijn aangegeven;

(...)"

Art. 12 Pw bevat een verbod aan anderen dan de concessiehouder om brieven van ten hoogste 500 gram te vervoeren.

2.3. Het begrip concessie, bedoeld in art. 2, lid 1, Pw, houdt in dat de overheid de exclusieve bevoegdheid verleent tot het verrichten van de aldaar genoemde handelingen. Tegenover de concessie staat de in het tweede lid genoemde verplichting. Dit stelsel werd als volgt toegelicht:

"Lid 1. (...) De exclusieve bevoegdheid tot het vervoer van brieven tot en met 500 gram tegen vergoeding moet worden gezien tegen de achtergrond van het belang dat de samenleving heeft bij die openbare dienstverlening. In heel Nederland dient tegen in beginsel gelijke voorwaarden en tarieven de mogelijkheid te bestaan tot het aanbieden van brieven ten vervoer en tot de ontvangst van vervoerde brieven. Dit brengt mee dat in de landelijke gebieden van ons land dezelfde tarieven dienen te gelden als in stedelijke agglomeraties. Indien op dit punt vrije concurrentie zou bestaan is het gevaar groot dat in veel rendabeler stedelijke agglomeraties anderen dan de houder van de concessie tegen lagere tarieven het vervoer zouden gaan verrichten, zodat alleen de onrendabele diensten overblijven. Dit zou ten gevolge hebben dat voor deze diensten de tarieven zouden dienen te stijgen. Dit nu zou strijden met het algemene belang van de samenleving, zoals hierna te beschrijven, bij een uniforme dienstverlening in het gehele land. Dat het hier niet om een denkbeeldig gevaar gaat is te illustreren aan het ontstaan van talloze particuliere bezorgdiensten in de laatste jaren, die vooral in verstedelijkte gebieden werkzaam zijn en zich dan ook 'stadspostdiensten' noemen. (...) Vermelding verdient nog het feit dat de besproken situatie niet alleen voor ons land geldt. Vrijwel elk land kent een monopolie toe aan een staatspostbedrijf (...).

Lid 2. Als tegenhanger van het in het eerste lid toegekende recht is in het tweede lid aan de houder van de concessie de verplichting opgelegd bij wijze van openbare dienst brieven en andere geadresseerde postzendingen te vervoeren. (...)

De exclusieve bevoegdheid tot het vervoer van brieven tegen vergoeding is veel beperkter dan de op de houder van de concessie gelegde verplichting tot vervoer van de, in dit lid (...) aangegeven, postzendingen. De reden van het opleggen van deze ruimere plicht is dat ook voor andere postzendingen dan brieven de maatschappij er belang bij heeft dat er voor ten minste één vervoerder een vervoersplicht bestaat. Zonder het bestaan van een dergelijke plicht zou vervoer van drukwerk, pakjes en dergelijke naar verafgelegen - en daardoor onrendabele - gebieden wellicht niet of alleen tegen hoge en daarmee maatschappelijk ongewenste tarieven kunnen geschieden. Daar de houder van de concessie op grond van de exclusieve bevoegdheid tot brievenvervoer een apparaat moet opzetten voor een landelijke vervoersdienst, ligt het voor de hand deze ook aan te wijzen als degene die de overige geadresseerde postzendingen verplicht is te vervoeren, zij het dat dit vervoer voor andere zendingen dan brieven in concurrentie met anderen geschiedt.

Door samenvoeging van de exclusieve bevoegdheid tot het vervoer van brieven en de verplichting tot het vervoer van andere postzendingen wordt tevens bereikt, dat de middelen die de houder van de concessie moet aanleggen voor het vervoer van brieven beter worden benut, hetgeen de kosten van het vervoer

zowel van de brieven als van de overige postzendingen gunstig beïnvloedt. Het huidige niveau van de postale dienstverlening in Nederland zou ook niet te handhaven zijn zonder bovengenoemde samenvoeging."

2.4. Bij art. 5 van de Wet van 26 oktober 1988, Stb. 521 (Machtigingswet PTT Nederland BV; nader: Machtigingswet) is (thans: Koninklijke) PTT Nederland NV (hierna: PTT) aangewezen als concessiehouder in de zin van art. 12 Pw.

3. Postdiensten volgens de Zesde richtlijn

3.1. Art. 13. A, lid 1, onderdeel a, Zesde richtlijn schrijft voor dat de Lid-Staten vrijstelling verlenen voor "de door openbare postdiensten verrichte diensten en daarmee gepaard gaande leveringen van goederen (...)"

3.2. B.J.M. Terra/J. Kajus, A Guide tot the European VAT Directives, X.2.1.3., blz. 52, merken over deze bepaling op:

"Although not explicitly mentioned in Annex D [bij de richtlijn], one may deduce that entities providing public postal services are taxable persons, not only since they are exempted and not outside the scope of VAT, but also since they engage in activities where treatment as non-taxable persons would lead to significant distortions of competition (cf. Article 4, paragraph 5, second sentence). Private postal services, however, confront just the opposite situation: while entities providing public postal services receive taxable person status in order to avoid distortion of competition, but are exempted, entities providing private postal services are treated as taxable persons, but are not exempted! The result of this anomaly, in our view, is not necessarily to the detriment of private postal services; depending on the tax-position of their clients, i.e. with or without a right of deduction, private services may in some cases be in a more favorable position than public postal services. In all cases, the neutrality of competition between private and public postal services is clearly not guaranteed. This becomes even more questionable when Member States "privatize" public postal services using a state owned private company which renders the services, still maintaining that public services are rendered."

3.3. Blijkens HvJ EG 11 juli 1985, 107/84 (Commissie/Duitsland), Jur. 1985, blz. 2655 (FED 1987/340 m.nt. D.B. Bijl), moet niettemin vastgehouden worden aan het vereiste dat de activiteiten worden verricht door 'openbare postdiensten' (o. 11). Daaronder worden evenwel ook niet-publiekrechtelijke lichamen verstaan, aan wie de postwerkzaamheden bij wijze van concessie zijn opgedragen (o. 16). Bijl (nt. FED 1987/340) acht daarvoor de nationale wettelijke regeling bepalend.

4. Postzegels volgens de Zesde richtlijn

4.1. Het in 1973 door de Europese Commissie ingediende ontwerp voor de Zesde richtlijn bevatte een vrijstelling voor

"(art. 14 (B) sub g) de leveringen van ongebruikte postzegels die frankeerwaarde hebben in het binnenland, met uitzondering van leveringen verricht door postzegelhandelaren."

en voor

"(art. 14 (B) sub i) de leveringen van fiscale merken, vignetten, bandjes of zegels van vreemde staten die bestemd zijn om te worden aangebracht op de naar deze landen te exporteren producten of op de facturen en cognossemmenten die deze zendingen begeleiden."

4.2. In 1974 stelde de Commissie als nieuwe formulering van de laatste vrijstelling voor :

"(art. 14 (B) i) de leveringen door de Staten of door lagere publiekrechtelijke lichamen van fiscale merken, vignetten, bandjes of zegels;"

Ter toelichting werd opgemerkt :

"De nieuwe tekst is erop gericht de verkoop van fiscale merken en belastingzegels in het algemeen vrij te stellen, en zulks zonder de beperking tot het aanvankelijk aangegeven bijzondere geval."

4.3. Beide vrijstellingen zijn uiteindelijk samengevoegd in art. 13. B, onderdeel e, Zesde richtlijn. Deze bepaling stelt vrij:

"leveringen, tegen de nominale waarde, van postzegels die frankeerwaarde hebben in het binnenland, fiscale zegels en andere soortgelijke zegels."

4.4. De vraag rijst of de bepaling slechts ziet op leveringen van postzegels met frankeerwaarde door openbare postdiensten (vgl. art. 13. A, lid 1 onderdeel a Zesde richtlijn) of ook op leveringen van postzegels met frankeerwaarde door particuliere postdiensten. De tekst dwingt niet tot een beperkte uitleg in de eerstbedoelde zin. Bovendien krijgt de bepaling dan wat overbodigs: de aankoop van postzegels kan worden gezien als een vooruitbetaling voor nog te verrichten diensten (art. 10, lid 2, derde volzin, Zesde richtlijn), maar als de dienst zelf al is vrijgesteld, kan de vooruitbetaling toch moeilijk worden belast. Een explicite vrijstelling lijkt dan weinig zinvol meer. Bij een ruime uitleg (ook vrijstelling voor levering van postzegels met frankeerwaarde door particuliere postdiensten) rijst echter als praktisch probleem de vaststelling van de feitelijke prestatie (het vervoer van gefrankeerde stukken), c.q. belaste omzet door de particuliere postdienst.

5. Postdiensten volgens de Wet OB 1968

5.1. Zowel het Besluit op de omzetbelasting 1940 (art. 12, nr. 15) als de Wet op de Omzetbelasting 1954 (art. 24, no. 17) kenden een vrijstelling voor 'de diensten in het post-, telegraaf- en telefoonverkeer'. Volgens TC 12 oktober 1959, BNB 1960/39, konden deze diensten in het postverkeer

"alleen worden verricht door de monopoliehouder van het postverkeer, te weten het Staatsbedrijf der Posterijen, Telegrafie en Telefonie, waarbij de vergoeding wordt voldaan tegen porten of door de directeur-generaal van dat bedrijf vastgestelde rechten."

5.2. Deze vrijstelling is overgenomen in art. 11, lid 1, onderdeel m, Wet OB 1968 (oorspronkelijke tekst), aangezien

"(h)et belasten van deze diensten (...) zowel voor het bedrijfsleven als voor de belastingadministratie veel administratieve moeilijkheden [zou] meebrengen, terwijl de controle op een juiste aftrek van de belasting (in het bijzonder ter zake van porto- en telefoonkosten) bij de ondernemers zeer bezwaarlijk zou zijn. De voorbelasting bij deze diensten is, gezien in het geheel van de op een bedrijf rustende kosten, in het algemeen gering, zodat de vrijstelling geen noemenswaardige verstoringen zal doen ontstaan."

5.3. Hof 's-Hertogenbosch 2 juli 1986, BNB 1987/322, was van oordeel dat de vrijstelling in het licht van art. 13A, lid 1, onderdeel a, Zesde richtlijn niet van toepassing was op particuliere postdiensten.

5.4. Bij art. 14 van de Wet van 26 oktober 1988, Stb. 521, houdende regels met betrekking tot de oprichting van de naamloze vennootschap PTT Nederland NV (Machtigingswet PTT Nederland NV) is art. 11, lid 1, onderdeel m, Wet OB 1968 per 1 januari 1989 vervangen door:

"[vrijgesteld zijn] de diensten, en de daarmee gepaard gaande leveringen, bedoeld in art. 2, tweede lid, van de Postwet (Stb. 1988, 522) (...), die worden verricht door de houder van de [concessie] als bedoeld in genoemde [wet]."

5.5. Ter toelichting werd opgemerkt:

"De vrijstelling vindt haar grondslag in en is slechts van toepassing op prestaties welke door de nieuwe PTT-organisatie worden verricht bij wijze van openbare nutsvoorziening op het terrein van de post (...). In het postvervoer gaat het in dit verband om vervoer van brieven en andere geadresseerde zendingen, waartoe PTT Nederland NV (als houder van de concessie) ingevolge art. 2, tweede lid, van de ontwerp-Postwet verplicht is.

(...)

Door de vrijstelling in de [Wet OB 1968] te beperken tot diensten die de houder van de [concessie], bedoeld in de (...)Postwet (...) verplicht is voor een ieder - waar in Nederland dan ook - te verrichten, wordt aan [de Zesde richtlijn] voldaan."

Over de samenhang tussen art. 11, lid 1, letter m, Wet OB 1968 en art. 13 Zesde richtlijn werd gezegd:

"In dit kader is de interpretatie van het begrip 'openbaar' van belang. Hiervoor is aansluiting gezocht bij de wettelijk opgedragen bezorgplicht van de PTT, zoals die is neergelegd in art. 2, tweede lid van de (...)Postwet. De aldaar neergelegde verplichting om voor een ieder in het gehele land het vervoer te verrichten van brieven en andere geadresseerde zendingen, geeft aan dat de PTT een openbare postdienst is. De nationale wetgeving en de EG-wetgeving zijn derhalve met elkaar in overeenstemming."

5.6. De vrijstelling kwam wederom ter sprake in verband met de Wet van 14 februari 1994, Stb. 159 (Wet beursgang KPN). Tot haar verdediging werd door Minister Maij-Weggen aangevoerd:

"Zolang PTT Post als enig bedrijf in Nederland de wettelijke plicht heeft om alle post (...) overal in Nederland tegen uniforme tarieven aan te bieden, is eigenlijk geen sprake van een voordeel in de uitgangspositie van PTT Post ten opzichte van concurrenten. Concurrenten kunnen selectief zijn. Zij kunnen klusjes aannemen of weigeren. Zij zullen een klusje aannemen op het moment dat zij denken dat zij daar een redelijke winst op kunnen halen. PTT Post kan dat niet en is verplicht ook te bezorgen in Roodeschool en op Rottumereiland. Ik zou meer lastige bestemmingen kunnen noemen. De BTW-vrijstelling van PTT-Post moet vooral in dit licht worden gezien."

6. Postzegels en de Wet OB 1968

6.1. Een directe pendant van art. 13B, onderdeel e, Zesde richtlijn (levering van postzegels met frankeerwaarde) komt in de Wet OB 1968 niet voor. Over de wijze waarop de Wet OB 1968 ten aanzien van dergelijke leveringen moet worden toegepast wordt verschillend gedacht. Reugebrink/Van Hilten brengen de verkoop van postzegels met frankeerwaarde door de PTT onder de vrijstelling van art. 11, lid 1, onderdeel m, Wet OB 1968. In die zin ook Bijl/Van Vliet/Van der Zanden, die daarbij echter de vraag opwerpen, of postzegels

"wel als goederen in de zin van de omzetbelastingbepalingen kunnen worden beschouwd en of zij niet eerder de belichaming vormen van een recht."

Vervloed en Bod zien postzegels als waardepapieren.

6.2. Nu vormt de term 'waardepapieren' niet een vaststaand begrip. Bij een ruime uitleg - als 'papieren van waarde' - zullen er ook postzegels onder vallen. In de regel beperkt men de term tot order- en toonderpapieren. Waardepapieren zijn dan - in de omschrijving van Van Oven - 'schriftelijke betalingsbeloften aan een door middel van het papier zelf vervangbare schuldeiser', waarbij 'uit het papier zelf blijkt, dat degeen aan wie het papier wordt uitgegeven (...) met behulp van het papier (...) een andere schuldeiser in zijn plaats kan stellen'. Postzegels zijn in die opvatting evenals plaatsbewijzen voor het (openbaar) vervoer, legitimatiepapieren. Het zijn bewijzen van betaling die recht geven op een prestatie en die, hoewel in feite overdraagbaar, niet met die bedoeling zijn uitgegeven. Ik zou willen aannemen dat de wetgever, toen hij in art. 11, lid 1, onderdeel i, 2?, Wet OB 1968 een vrijstelling gaf voor 'de handelingen (...) inzake effecten en andere waardepapieren', daarbij heeft gedacht aan dergelijke order- en toonderpapieren, en niet aan postzegels en dergelijke. De aankoop van postzegels vormt naar mijn mening in omzetbelasting-termen een vooruitbetaling (art. 13, lid 2, Wet OB 1968).

7. Beoordeling van het middel

7.1. Vooraf merk ik op dat het middel uitsluitend de regeling volgens de Pw aan de orde stelt. Het gedeelte van het naheffingstijdvak dat nog viel onder de Postwet 1954 (1988) kan dus, wat de postwetgeving betreft, buiten beschouwing blijven.

7.2. Het eerste middelonderdeel houdt in dat het Hof heeft miskend dat art. 11, lid 1, onderdeel m, Wet OB 1968 in strijd is met art. 13A, lid 1, onderdeel a, Zesde richtlijn, voor zover het de 'andere geadresseerde postzendingen' in de zin van art. 2, lid 2, Pw betreft, aangezien deze buiten de concessie van art. 2, lid 1, Pw vallen: 'de norm ter beantwoording van de vraag of de PTT een openbare postdienst is, is (...) niet gelegen in de omvang van de vervoersplicht van de PTT, maar in de omvang van de concessie' (schriftelijke toelichting mr Grabandt, blz. 5, pt. 4.5). Genoemde zendingen worden volgens het onderdeel daarom door de PTT niet als 'openbare postdienst' verricht.

7.3. HR 2 oktober 1996, BNB 1996/360, sloot zich echter aan bij het oordeel

"dat de vrijstelling slechts ziet op prestaties welke door de nieuwe PTT-organisatie worden verricht bij wijze van openbare nutsvoorziening op het terrein van de post, waarbij het in het postvervoer gaat om vervoer van brieven en andere geadresseerde zendingen waartoe PTT Nederland NV (als houder van de concessie) verplicht is; dat deze beperking aansluit bij het concessiestelsel dat is neergelegd in artikel 2 van de Postwet en bij het verbod dat is neergelegd in artikel 12 daarvan, en dat blijkens de geschiedenis van de totstandkoming van de Postwet het concessiestelsel en die beperkingen mede zien op de mededingingspositie van de houder van de concessie."

Evenals in dat geval, kan de klacht volgens welke particuliere postdiensten ten onrechte en in strijd met art. 13A, lid 1, onderdeel a, Zesde Richtlijn van de vrijstelling zijn uitgesloten, derhalve niet tot cassatie leiden.

7.4. Het tweede onderdeel gaat uit van de veronderstelling dat art. 11, lid 1, onderdeel m, Wet OB 1968 uitsluitend betrekking heeft op concessie-verrichtingen, c.q. briefvervoer. Uit BNB 1996/360 volgt dat deze opvatting te beperkt is, zodat het onderdeel in zoverre niet kan slagen.

7.5. De vrijstelling leidt volgens dit tweede onderdeel en volgens het derde onderdeel voor PTT tot een voordeel, dat strijd oplevert met het Europese mededingingsrecht.

7.6. Het is niet onaannemelijk dat de vrijstelling, naast de oorspronkelijke bedoeling tot beperking van administratieve rompslomp, ook budgettaire en/of tarifaire achtergronden kent. Daar staat echter de vervoerplicht van PTT tegenover. In de gedingstukken is verder onvoldoende steun te vinden voor de stelling dat dit een machtspositie voor PTT oplevert, laat staan misbruik daarvan, nog daargelaten of daardoor de werking van de gemeenschappelijk markt getroffen zou worden, dan wel of een door de vrijstelling veroorzaakte inbreuk op de mededingingsregels gerechtvaardigd zou zijn opdat de vervulling van de aan PTT toevertrouwde bijzondere taak niet wordt verhinderd (zie art. 86 jo art. 90, lid 2, EG-Verdrag). De klacht kan dus niet tot cassatie leiden.

7.7. De onderdelen vier t/m zes klagen tezamen genomen dat het gelijkheidsbeginsel meebrengt dat PTT en andere vervoerders ter zake van 'andere geadresseerde zendingen' fiscaal gelijk behandeld moeten worden. Ook deze klacht gaat voorbij aan het verband tussen de concessie en de vervoersplicht en de daarmee gemoeide belangen (vgl. het Hof, o. 4.2.), zodat hij evenmin kan slagen.

7.8. Het zevende onderdeel betreft de verkoop van frankeerzegels door de belanghebbende. Voor de klachten wordt verwezen naar de voorafgaande middelonderdelen. Aangezien daarmee geen onderscheid wordt gemaakt naar het karakter van de prestatie, faalt ook dat onderdeel.

8. Beschouwing ambtshalve.

De Wet OB 1968 bevat geen vrijstelling voor de levering van postzegels met frankeerwaarde door een particuliere postdienst. De Zesde richtlijn doet dat mogelijk wel (zie par. 4.3 en 4.4.); hierover zal een vraag moeten worden gesteld aan het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (HvJ EG).

9. Conclusie

Ambtshalve bevindend dat op het beroep niet kan worden beslist zonder beantwoording van een vraag van Europees recht, concludeer ik tot het voorleggen van die vraag aan het HvJ EG.

De Procureur-Generaal

bij de Hoge Raad der Nederlanden,