



Συλλογή της Νομολογίας

Συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-250/14 και C-289/14

AIR FRANCE-KLM και Hop!-Brit Air SAS
κατά
Ministère des Finances και des Comptes publics

[αιτήσεις του Conseil d'État (Γαλλία) για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Φόρος προστιθέμενης αξίας — Γενεσιουργός αιτία και απαιτητό του φόρου — Εναέριες μεταφορές — Εισιτήριο το οποίο αγοράστηκε, αλλά δεν χρησιμοποιήθηκε — Παροχή υπηρεσίας μεταφοράς — Έκδοση του εισιτηρίου — Χρόνος καταβολής του φόρου»

Περίληψη – Απόφαση του Δικαστηρίου (πρώτο τμήμα) της 23ης Δεκεμβρίου 2015

1. *Εναρμόνιση των φορολογικών νομοθεσιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Πράξεις υποκείμενες στον φόρο — Παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας — Έννοια — Εναέρια μεταφορά επιβατών — Εμπίπτει — Προϋποθέσεις — Εισιτήρια τα οποία εκδόθηκαν από την αεροπορική εταιρία, αλλά δεν χρησιμοποιήθηκαν από τους επιβάτες, και των οποίων το αντίτιμο δεν επιστρέφεται — Δεν ασκεί επιρροή — Η έκδοση των εισιτηρίων υπόκειται στον φόρο προστιθέμενης αξίας*

(Οδηγία 77/388 του Συμβουλίου, όπως έχει τροποποιηθεί με την οδηγία 1999/59 και οδηγία 2001/115, άρθρα 2, σημείο 1, και 10 § 2)

2. *Εναρμόνιση των φορολογικών νομοθεσιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Γενεσιουργός αιτία και απαιτητό του φόρου — Αγορά αεροπορικού εισιτηρίου από επιβάτη — Εισιτήριο το οποίο εν συνεχεία δεν χρησιμοποιήθηκε — Απαιτητό του φόρου κατά τον χρόνο της εισπράξεως του αντίτιμου του εισιτηρίου — Είσπραξη από την αεροπορική εταιρία, από τρίτον ο οποίος ενεργεί εξ ονόματός της και για λογαριασμό της ή από τρίτο ο οποίος ενεργεί για λογαριασμό του — Δεν ασκεί επιρροή*

(Οδηγία 77/388 του Συμβουλίου, όπως έχει τροποποιηθεί με την οδηγία 1999/59 και οδηγία 2001/115, άρθρα 2, σημείο 1, και 10 § 2)

3. *Εναρμόνιση των φορολογικών νομοθεσιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Πράξεις υποκείμενες στον φόρο — Παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας — Έννοια — Εναέρια μεταφορά επιβατών — Εμπίπτει — Πώληση από τρίτον εισιτηρίων αεροπορικής εταιρίας για λογαριασμό της στο πλαίσιο συμβάσεως δικαιοχρήσεως — Κατ' αποκοπήν ποσόν καταβαλλόμενο από τον τρίτο στην αεροπορική εταιρία, για τα εκδοθέντα και μη χρησιμοποιηθέντα εισιτήρια, υπολογιζόμενο σε ποσοστό επί του κύκλου εργασιών όσον αφορά τα σχετικά δρομολόγια — Ποσό βαρυνόμενο με φόρο ως αντιπαροχή για τα ως άνω εισιτήρια*

(Οδηγία 77/388 του Συμβουλίου, όπως έχει τροποποιηθεί με την οδηγία 1999/59 και οδηγία 2001/115, άρθρα 2, σημείο 1, και 10 § 2)

1. Τα άρθρα 2, παράγραφος 1, και 10, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, όπως έχει τροποποιηθεί με την οδηγία 1999/59, και εν συνεχεία με την οδηγία 2001/115, έχουν την έννοια ότι η έκδοση εισιτηρίων από αεροπορική εταιρία βαρύνεται με φόρο προστιθέμενης αξίας όταν τα εισιτήρια αυτά δεν χρησιμοποιήθηκαν από τους επιβάτες και αυτοί δεν δικαιούνται επιστροφή του αντιτίμου που κατέβαλαν για την αγορά τους.

Πράγματι, η παροχή υπηρεσιών όπως η εναέρια μεταφορά επιβατών βαρύνεται με ΦΠΑ όταν, αφενός, το ποσό το οποίο καταβάλλει ο επιβάτης σε αεροπορική εταιρία, στο πλαίσιο της έννομης σχέσεως η οποία έχει τη μορφή συμβάσεως μεταφοράς, συνδέεται άμεσα προς εξατομικευμένη υπηρεσία για την οποία αποτελεί το αντίτιμο και, αφετέρου, η ως άνω υπηρεσία πράγματι παρέχεται.

Εντούτοις, η παροχή των υπηρεσιών αυτών είναι δυνατή μόνον υπό την προϋπόθεση ότι ο πελάτης της αεροπορικής εταιρίας εμφανίζεται την προβλεπόμενη ώρα και στον προβλεπόμενο τόπο επιβιβάσεως, δεδομένου ότι το δικαίωμά του να του παρασχεθούν οι υπηρεσίες αυτές υφίσταται μέχρι την ώρα επιβιβάσεως, υπό τις συνθήκες που ορίζονται στη σύμβαση μεταφοράς η οποία συνάπτεται κατά την αγορά του εισιτηρίου.

Κατά συνέπεια, η αντιπαροχή για το αντίτιμο το οποίο καταβάλλεται κατά την αγορά του εισιτηρίου συνίσταται στο δικαίωμα που ο επιβάτης αντλεί εξ αυτού προς παροχή των υπηρεσιών οι οποίες απορρέουν από τη σύμβαση μεταφοράς, ανεξαρτήτως του εάν ο ίδιος θα ασκήσει το δικαίωμα αυτό, δεδομένου ότι η αεροπορική εταιρία εκπληρώνει τη συμβατική της υποχρέωση όταν καθιστά δυνατή την παροχή στον επιβάτη των σχετικών υπηρεσιών.

(βλ. σκέψεις 25-28, 35, διατακτ.)

2. Τα άρθρα 2, σημείο 1, και 10, παράγραφος 2, πρώτο και δεύτερο εδάφιο, της έκτης οδηγίας 77/388, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, όπως έχει τροποποιηθεί με την οδηγία 1999/59, και εν συνεχεία με την οδηγία 2001/115, έχουν την έννοια ότι ο φόρος προστιθέμενης αξίας ο οποίος καταβλήθηκε κατά την αγορά του αεροπορικού εισιτηρίου από επιβάτη ο οποίος τελικώς δεν το χρησιμοποίησε καθίσταται απαιτητός κατά τον χρόνο εισπράξεως του αντιτίμου του εισιτηρίου, είτε αυτό εισπράττεται από την ίδια την αεροπορική εταιρία είτε από τρίτο ο οποίος ενεργεί εξ ονόματός της και για λογαριασμό της είτε από τρίτο ο οποίος ενεργεί εξ ονόματός του αλλά για λογαριασμό της αεροπορικής εταιρίας.

(βλ. σκέψεις 43, διατακτ.)

3. Τα άρθρα 2, σημείο 1, και 10, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας 77/388, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, όπως έχει τροποποιηθεί με την οδηγία 1999/59, και εν συνεχεία με την οδηγία 2001/115, έχουν την έννοια ότι, σε περίπτωση που τρίτος διαθέτει προς πώληση εισιτήρια αεροπορικής εταιρίας για λογαριασμό της στο πλαίσιο συμβάσεως δικαιοχρήσεως και της καταβάλλει, για τα εκδοθέντα και μη χρησιμοποιηθέντα εισιτήρια, κατ' αποκοπήν ποσό υπολογιζόμενο σε ποσοστό επί του κύκλου εργασιών όσον αφορά τα σχετικά δρομολόγια, το εν λόγω κατ' αποκοπήν ποσό βαρύνεται με φόρο ως αντιπαροχή για τα ως άνω εισιτήρια.

Συγκεκριμένα, δυνάμει του άρθρου 21, παράγραφος 1, στοιχείο α', της έκτης οδηγίας και της τροποποιημένης έκτης οδηγίας, υπόχρεος για τον οφειλόμενο ΦΠΑ επί του αντιτίμου του πωληθέντος εισιτηρίου είναι η αεροπορική εταιρία η οποία παρέχει την υπηρεσία μεταφοράς.

Εάν τρίτος ενεργεί εξ ονόματος και για λογαριασμό της αεροπορικής εταιρίας που πωλεί τα εισιτήρια, σε αυτήν απόκειται να καταβάλει τον φόρο προστιθέμενης αξίας που βαρύνει τα εισιτήρια αυτά.

Το κατ' αποκοπήν ποσό το οποίο καταβάλλεται από τον τρίτο στην αεροπορική εταιρία για τα πωληθέντα αλλά μη χρησιμοποιηθέντα εισιτήρια δεν μπορεί να λογίζεται ως αποζημίωση καταβαλλόμενη από τον τρίτο λόγω ζημίας που υπέστη η αεροπορική εταιρία εκ του γεγονότος ότι ο επιβάτης δεν εμφανίζεται προς επιβίβαση. Ο εν λόγω επιβάτης καταβάλλει το αντίτιμο της υπηρεσίας μεταφοράς κατά την αγορά του εισιτηρίου. Η αεροπορική εταιρία παρέχει τη συμφωνηθείσα υπηρεσία ήδη λόγω του γεγονότος ότι φροντίζει για την εκπλήρωση έναντι του επιβάτη των υποχρεώσεων της που απορρέουν από τη σύμβαση εναέριας μεταφοράς.

Ως εκ τούτου, το αντίτιμο του εισιτηρίου το οποίο παρακρατείται από την εταιρία συνιστά την αμοιβή για την υπηρεσία μεταφοράς την οποία η εταιρία παρέχει στον πελάτη, τούτο δε ακόμα και αν αυτός δεν κάνει χρήση της υπηρεσίας.

Υπό τις συνθήκες αυτές, το κατ' αποκοπήν ποσό είναι η αμοιβή την οποία λαμβάνει αεροπορική εταιρία ως αντιπαροχή για τα εισιτήρια τα οποία εκδόθηκαν από τρίτο για λογαριασμό της, τα οποία όμως δεν χρησιμοποιήθηκαν από τους αγοραστές. Συνεπώς, υφίσταται άμεσος σύνδεσμος μεταξύ της πραγματοποιούμενης παροχής υπηρεσιών και της αμοιβής που λαμβάνεται για αυτήν την παροχή.

(βλ. σκέψεις 45, 47-52, διατακτ.)