



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

23 päivänä joulukuuta 2015*

Arvonlisävero — Verotettava tapahtuma ja verosaatavan syntyminen — Lentoliikenne — Ostettu mutta käyttämättä jäänyt lippu — Kuljetuspalvelun suorittaminen — Lipun luovuttaminen — Veron suorittamisajankohta

Yhdistetyissä asioissa C-250/14 ja C-289/14,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvista ennakkoratkaisupyynnöistä, jotka Conseil d'État (ylin hallintotuomioistuin, Ranska) on esittänyt 21.5.2014 tekemillään päätöksillä, jotka ovat saapuneet unionin tuomioistuimeen 26.5. ja 12.6.2014, saadakseen ennakkoratkaisun asioissa

Air France-KLM, aiemmin Air France (C-250/14) ja

Hop!-Brit Air SAS, aiemmin Brit Air (C-289/14),

vastaan

Ministère des Finances et des Comptes publics,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: varapresidentti A. Tizzano, joka hoitaa ensimmäisen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit F. Biltgen, A. Borg Barthet (esittelevä tuomari), E. Levits ja S. Rodin,

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Air France-KLM ja Hop!-Brit Air SAS, edustajanaan avocate A. Beetschen,
- Ranskan hallitus, asiamiehinään D. Colas, J.-S. Pilczer ja S. Ghiandoni,
- Irlanti, asiamiehinään E. Creedon, J. Quaney ja A. Joyce, avustajanaan A. Keirse, BL,
- Kreikan hallitus, asiamiehinään K. Nasopoulou ja S. Lekkou,
- Portugalin hallitus, asiamiehinään L. Inez Fernandes, R. Campos Laires ja A. Cunha,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

— Euroopan komissio, asiamiehinään C. Soulay ja L. Lozano Palacios,
päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,
on antanut seuraavan

tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyynnöt koskevat jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 17.6.1999 annetulla neuvoston direktiivillä 1999/59/EY (EYVL L 162, s. 63; jäljempänä kuudes direktiivi) ja sitten 20.12.2001 annetulla neuvoston direktiivillä 2001/115/EY (EUVL L 15, s. 24; jäljempänä muutettu kuudes direktiivi), 2 artiklan 1 alakohdan ja 10 artiklan 2 kohdan tulkintaa.
- 2 Nämä pyynnot on esitetty asioissa, joissa asianosaisia ovat yhtäältä Air France-KLM, aiemmin Air France, ja Hop!-Brit Air SAS, aiemmin Brit Air, ja toisaalta ministère des Finances et des Comptes publics (Ranskan valtiovarainministeriö) ja joissa on kyse arvonlisäveron kantamisesta käyttämättömästä matkalipusta ja lentoyhtiön toiselle lentoyhtiölle käyttämättä jääneiden lippujen myynnistä vastikkeena maksamista rahamääristä.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

- 3 Kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohdan sanamuoto oli seuraava:

”Arvonlisäveroa on kannettava:

1. verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta”.

- 4 Kuudennen direktiivin 10 artiklassa säädettiin seuraavaa:

”1. Tässä tarkoitetaan

- a) ’verotettavalla tapahtumalla’ tapahtumaa, jonka johdosta verosaatavan syntymiselle välttämättömät oikeudelliset edellytykset täytyvät;
- b) ’verosaatavan syntymisellä’ veroviranomaisille lain nojalla tietystä hetkestä alkaen annettua oikeutta vaatia veronmaksuvelvolliselta veron maksamista, vaikka maksua voitaisiinkin lykätä.

2. Verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy, silloin kun tavara luovutetaan tai palvelu suoritetaan. – –

Jos ennen tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta maksetaan ennakkomaksu, verosaatava syntyy vastaanotetun määrän osalta kuitenkin sillä hetkellä, jolloin maksu otetaan vastaan.

Jäsenvaltiot voivat edellä olevista säännöksistä poiketen säätää, että verosaatava syntyy tiettyjen liiketoimien tai tiettyjen verovelvollisryhmien osalta

- joko viimeistään laskun tai laskuna toimivan asiakirjan toimittamishetkellä,
- tai viimeistään kauppahinnan vastaanottamishetkellä,
- taikka, jos laskua tai laskuna toimivaa asiakirjaa ei toimiteta, tai jos se toimitetaan myöhemmin, määrätyn ajan kuluessa verotettavan tapahtuman toteutumishetkestä.

--”

- 5 Muutetun kuudennen direktiivin 10 artiklan 2 kohdan kolmannen alakohdan ensimmäisessä ja kolmannessa luetelmakohdassa poistettiin viittaus laskuna toimivaan asiakirjaan. Tässä säännöksessä viitattiin siten enää vain laskun toimittamiseen.
- 6 Kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 11 artiklassa, joka koskee veron perustetta, säädettiin seuraavaa:

”A. Maan alueella

1. Veron perusteen on oltava:

- a) muiden kuin b, c ja d kohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet.

--”

Ranskan oikeus

- 7 Ranskan yleisen vero-oikeuskoodeksin (code général des impôts; jäljempänä CGI) 256 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisävero on maksettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta.”

- 8 CGI:n 269 §:n sanamuoto on seuraava:

”1. Verotettava tapahtuma toteutuu

- a) silloin kun tavara luovutetaan, tavaroiden yhteisöhankinta suoritetaan tai palvelu suoritetaan;

--

2. Verosaatava syntyy

--

- c) palvelujen suorituksista, kun ennakkomaksu, hinta tai palkkio otetaan vastaan.”

Pääasiat ja ennakkoratkaisukysymykset

Asia C-250/14

- 9 Air France-KLM, jolle Air Francen oikeudet siirtyivät vuonna 2004, on Ranskaan sijoittautunut lentoliikennetoimintaa harjoittava yhtiö. Air France-KLM suorittaa matkustajalentoliikennepalveluja Ranskan alueella. Koska kotimaan lennoista kannetaan arvonlisäveroa, niitä varten myytyjen lippujen hintoihin sisältyy arvonlisävero.
- 10 Air France ei ole maksanut enää vuodesta 1999 lähtien veroviranomaisille sellaisten luovutettujen lippujen myyntihinnasta kannettava arvonlisäveroa, joita matkustajat eivät ole käyttäneet yhtiön kotimaan lennoilla. Kyse on ensinnäkin sen takia vanhentuneista ja vaihtokelvottomiksi tulleista lipuista, että matkustajat eivät olleet ilmaantuneet paikalle koneeseen nousun (boarding) aikaan, ja toiseksi vaihtokelpoisista lipuista, jotka ovat vanhentuneet siksi, että niitä ei ole käytetty niiden voimassaoloaikana.
- 11 Verohallinto arvioi kirjanpitolaskituksen seurauksena, että näihin ”luovutettuihin ja käyttämättömiin lippuihin” liittyvistä rahamääristä oli kannettava arvonlisäveroa kotimaan matkustajalentoliikenteen palveluihin sovellettavan 5,5 prosentin alennetun verokannan mukaisesti. Se määräsi tämän johdosta ajalta 1.4.2000–31.3.2003 tekemissään jälkiverotuspäätöksissä Air France-KLM:n maksamaan 4 066 607 euroa arvonlisäveroa 1 226 584 euron suuruisine viivästyskorkeineen.
- 12 Tribunal administratif de Cergy-Pontoise (Cergy-Pontoisen hallintotuomioistuin) hylkäsi 9.6.2011 antamassaan tuomiossa Air France-KLM:n esittämän vaatimuksen, jonka mukaan sille oli myönnettävä vapautus näissä jälkiverotuspäätöksissä määrätystä arvonlisäverosta. Cour administrative d’appel de Versailles (Versaillesin hallintoasioiden muutoksenhakutuomioistuin) vahvisti 13.11.2012 antamassaan tuomiossa kyseisen ratkaisun ja katsoi, että kuljetuspalvelun lopullisen suorittamatta jättämisen seurauksena hallussa pidetyistä rahamääristä olisi pitänyt CGI:n 256 ja 269 §:n, luettuina yhdessä Ranskan siviililain (code civil) 1234 §:n kanssa, mukaisesti kantaa arvonlisäveroa. Air France-KLM teki tuomiosta kassaatiovalituksen.
- 13 Conseil d’État (ylin hallintotuomioistuin), joka oli epävarma siitä, oliko käyttämättömästä matkalipusta kannettava arvonlisäveroa, päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:
 - ”1) Onko [kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin] 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohtaa tulkittava siten, että lipun luovutus voidaan rinnastaa kuljetuspalvelun todelliseen suorittamiseen ja että lentoyhtiön itsellään pitämät rahamäärät ovat arvonlisäveron alaisia silloin, kun lentolipun haltija ei ole käyttänyt lippuaan ja lippu on vanhentunut?
 - 2) Onko kerätty vero tilitettävä tässä tapauksessa veroviranomaisille hinnan vastaanottamisen jälkeen eli siitä huolimatta, että matka saattaa jäädä toteutumatta asiakkaasta johtuvista syistä?”

Asia C-289/14

- 14 Asian C-289/14 ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, että Brit Air, josta on tullut Hop!-Brit Air SAS, suoritti matkustajalentoliikennepalveluja Air France-KLM:n kanssa tehdyn franchising sopimuksen perusteella. Air France-KLM vastasi Brit Airin franchising sopimuksen perusteella liikennöimien reittien lentojen myynnistä ja matkalippujen hallinnoinnista.
- 15 Air France-KLM peri kaikkien kuljetettujen matkustajien osalta lippujen hinnan ja tilitti sen Brit Airille. Air France-KLM maksoi Brit Airille myydyistä mutta lennolle koneeseen nousemisen aikaan (boarding) ilmaantumattomien matkustajien tai lippujen voimassaolon päättymisen takia käyttämättä jääneistä

- lipuista vuosittaisen kiinteämääräisen korvauksen, joka laskettiin prosenttiosuutena (2 %) franchisingsopimuksen perusteella liikennöityjen reittien vuosittaisesta liikevaihdosta (johon sisältyi arvonlisävero). Brit Air ei maksanut tästä rahamäärästä arvonlisäveroa.
- 16 Veroviranomaiset tekivät Brit Airissa kirjanpitolarkastuksen ja määräisivät sen jälkeen ajalta 1.4.2001–31.8.2005 tekemissään jälkiverotuspäätöksissä Brit Airin maksamaan arvonlisäveroa kyseisen yhtiön Air Francelta käyttämättömistä lipuista saamista rahamääräistä.
- 17 Tribunal administratif de Montreuil (Montreuilin hallintotuomioistuin) hylkäsi 24.6.2010 antamallaan tuomiolla Brit Airin esittämän vaatimuksen, jonka mukaan sille oli myönnettävä vapautus näissä jälkiverotuspäätöksissä määrätystä arvonlisäverosta. Brit Air haki muutosta tähän tuomioon cour administrative d'appel de Versaillesissa (Versaillesin hallintoasioiden muutoksenhakutuomioistuin). Viimeksi mainittu tuomioistuin vahvisti riidanalaisen tuomion 13.11.2012 antamassaan tuomiossa, ja Brit-Air teki tästä päätöksestä kassaatiovalituksen Conseil d'État'han (ylin hallintotuomioistuin).
- 18 Viimeksi mainittu tuomioistuin, joka oli epävarma siitä, onko lentoyhtiön toiselle lentoyhtiölle vastikkeena käyttämättä jääneiden lippujen myynnistä maksamista rahamääräistä kannettava arvonlisäveroa, päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:
- ”1) Onko [kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin] 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohtaa tulkittava siten, että kiinteää rahamäärää, joka laskettiin prosenttiosuutena franchisingsopimuksen perusteella liikennöityjen reittien vuosittaisesta liikevaihdosta ja jonka lentoyhtiö on maksanut toisen lentoyhtiön lukuun luovuttamistaan sittemmin vanhentuneista lipuista, on pidettävä viimeksi mainitulle yhtiölle maksettuna arvonlisäveron soveltamisalan ulkopuolisena korvauksena sille sen kuljetusvälineitten turhasta käyttöön asettamisesta aiheutuneesta korvauskelpoisesta vahingosta vai luovutetuista mutta vanhentuneista lipuista saatavia tuloja vastaavana rahamääränä?
- 2) Siinä tapauksessa, että tämän rahamäärän on katsottava vastaavan luovutettujen mutta vanhentuneiden lippujen hintaa, onko näitä säännöksiä tulkittava siten, että lipun luovutus voidaan rinnastaa kuljetuspalvelun todelliseen suorittamiseen ja että lentoyhtiön itsellään pitämät rahamäärät ovat arvonlisäveron alaisia silloin, kun lentolipun haltija ei ole käyttänyt lippuaan ja lippu on vanhentunut?
- 3) Onko Air Francen tai Brit Airin tilitettävä tässä tapauksessa kerätty vero veroviranomaisille hinnan vastaanottamisen jälkeen eli siitä huolimatta, että matka saattaa jäädä toteutumatta asiakkaasta johtuvista syistä?”
- 19 Asiat C-250/14 ja C-289/14 yhdistettiin unionin tuomioistuimen presidentin 10.7.2014 antamalla päätöksellä kirjallista ja suullista käsittelyä sekä tuomion antamista varten.

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Asiassa C-250/14 esitetty ensimmäinen kysymys ja asiassa C-289/14 esitetty toinen kysymys

- 20 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää asiassa C-250/14 esittämällään ensimmäisellä kysymyksellä ja asiassa C-289/14 esittämällään toisella kysymyksellä, onko kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohtaa tulkittava siten, että lentoyhtiön suorittamasta lentolippujen luovutuksesta on maksettava arvonlisäveroa tilanteessa, jossa matkustajat eivät ole käyttäneet näitä lippuja eivätkä ole voineet saada niiden hintaa palautetuksi.

- 21 Kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohdan mukaan ”arvonlisäveroa on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta”.
- 22 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan palvelujen suoritusta on pidettävä tässä säännöksessä tarkoitettulla tavalla ”vastikkeellisena” ainoastaan, kun palvelun suorittajan ja vastaanottajan välillä on oikeussuhde, johon liittyvät suoritukset ovat vastavuoroisia, ja palvelun suorittajan saama korvaus on todellinen vastasuoritus vastaanottajan saamasta palvelusta (tuomio Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, 14 kohta).
- 23 Tällainen tilanne on kyseessä, jos palvelujen suorituksen ja saadun vastasuorituksen välillä on suora yhteys siitä syystä, että maksetut rahamäärät muodostavat tosiasiallisen vastikkeen tällaisen oikeussuhteen yhteydessä suoritetusta yksilöitävissä olevasta palvelusta (tuomio Société thermale d’Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 24 Lisäksi kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 10 artiklan 2 kohdasta käy ilmi, että näiden direktiivien 2 artiklan 1 alakohdassa tarkoitettu verotettava tapahtuma toteutuu vasta silloin, kun palvelu suoritetaan.
- 25 Näistä seikoista seuraa, että matkustajalentoliikennepalvelun kaltaisesta palvelun suorittamisesta kannetaan arvonlisäveroa silloin, kun yhtäältä matkustajan kuljetussopimuksessa konkretisoidun oikeussuhteen yhteydessä lentoyhtiölle maksama rahamäärä liittyy suoraan sellaiseen yksilöitävissä olevaan palveluun, josta se on korvauksena, ja toisaalta, kun kyseinen palvelu suoritetaan.
- 26 Unionin tuomioistuin on täsmentänyt tästä, että palvelut, joiden suorittaminen vastaa matkustajien ilmakuljetuksia koskevasta sopimuksesta johtuvien velvoitteiden täyttämistä, ovat lähtöselvitys sekä matkustajien koneeseen nousu ja vastaanottaminen lentokoneessa kyseisessä kuljetussopimuksessa sovitussa koneen lähtöpaikassa, koneen lähteminen aikataulun mukaisessa ajassa, matkustajien ja heidän matkatavaroidensa kuljettaminen lähtöpaikasta saapumispaikkaan, matkustajista huolehtiminen lennon aikana ja huolehtiminen siitä, että he voivat poistua koneesta turvallisissa olosuhteissa sopimuksessa sovitussa koneen laskeutumispaikassa ja sovittuna aikana (ks. tuomio Rehder, C-204/08, EU:C:2009:439, 40 kohta).
- 27 Kuitenkin näiden palvelujen suorittaminen on mahdollista ainoastaan sillä ehdolla, että lentoyhtiön matkustaja ilmaantuu määrättyinä ajankohtana koneeseen nousua varten määrättyyn paikkaan, koska lentoyhtiö varaa hänelle matkustajien koneeseen nousuajankohtaan asti oikeuden saada palvelut niiden edellytysten mukaisesti, jotka on täsmennetty lipun ostamisen yhteydessä tehdyssä kuljetussopimuksessa.
- 28 Näin ollen lipun oston yhteydessä maksetun hinnan vastasuoritus muodostuu matkustajan oikeudesta saada kuljetussopimuksesta johtuvat velvoitteet täytetyiksi, ja näin on siitä riippumatta, käyttääkö matkustaja tätä oikeutta, koska lentoyhtiö suorittaa palvelun jo silloin, kun se saattaa matkustajan sellaiseen asemaan, että tämä voi käyttää näitä palveluja.
- 29 Pääasian kantajat eivät voi täten menestyksekkäästi väittää, että lennolle saapumattoman matkustajan maksama ja yhtiön itsellään pitämä hinta on sopimusperusteinen vahingonkorvaus, josta ei ole kannettava arvonlisäveroa sen takia, että sen tarkoituksena on korvata yhtiölle aiheutunut vahinko.
- 30 Ensinnäkin sellaisella tulkinnalla muutettaisiin matkustajan maksaman vastikkeen luonnetta siten, että siitä tulisi sopimusperusteinen vahingonkorvaus silloin, kun matkustaja ei ole käyttänyt lentoyhtiön tarjoamaa yksilöitävissä olevaa palvelua.

- 31 Kuudennessa direktiivissä ja muutetussa kuudennessa direktiivissä tarkoitettua käsitettä ”palvelujen suoritus” on kuitenkin tulkittava asianomaisten liiketoimien tarkoituksesta tai tuloksesta riippumatta ja ilman, että veroviranomaisten olisi suoritettava tutkimuksia määrittääkseen verovelvollisen aikomuksen, kun otetaan huomioon mainitun käsitteen objektiivinen luonne (ks. tuomio Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, 41 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 32 Toiseksi tällainen matkustajan lipusta maksaman hinnan luokittelun muuttaminen sen mukaan, ilmestyykö tämä lennolle koneeseen nousemisen aikaan, johtaisi siihen, että lentoyhtiön lennolle saapumattoman matkustajan takia kärsimäksi väittämän vahingon määrä poikkeaisi lipun oston yhteydessä maksetun hinnan määrästä. Jos siis matkustaja ilmaantuu paikalle koneeseen nousun aikaan, palvelusta maksettava rahamäärä vastaa lipun hintaa ilman arvonlisäveroa, kun taas vahingonkorvauksen, jollaiseksi pääasioiden kantajat rahamäärää väittävät, määränä on tämä hinta ja sen lisäksi tuleva arvonlisävero, jota koskeva saatava olisi syntynyt. Kuitenkaan sille, että vahingonkorvauksen määrä ylittäisi matkustajan maksaman rahamäärän, ei ole mitään perustetta.
- 33 Kolmanneksi pääasioiden kantajat eivät voi myöskään nojautua unionin tuomioistuimen käsirahana maksettujen rahamäärien arvonlisäverottomuudesta antamaan oikeuskäytäntöön. Pääasioiden tapauksessa ensinnäkin lennolle saapumattoman matkustajan maksama hinta vastaa maksettavana olevan hinnan kokonaismäärää. Toiseksi myynti on saatettu päätökseen ja se on lopullinen silloin, kun matkustaja on maksanut lipun hinnan ja lentoyhtiö on vahvistanut, että matkustajalle on varattu paikka lennolle. Lisäksi on huomattava, että lentoyhtiöt varaavat itselleen oikeuden myydä käyttämättömän palvelun uudelleen toiselle matkustajalle ilman, että niillä olisi velvollisuutta palauttaa hintaa ensimmäiselle asiakkaalle. Näin ollen vahingonkorvauksen myöntämiselle ei olisi perusteita, koska vahinkoa ei ole syntynyt.
- 34 Näin ollen on todettava, että lentoyhtiöiden itsellään pitämällä rahamäärällä ei pyritä korvaamaan niille sen johdosta syntyvää vahinkoa, että matkustaja ei saavu lennolle, vaan kyseessä on korvaus palvelusta siinäkin tapauksessa, että matkustajaa ei ole kuljetettu.
- 35 Edellä esitetyn perusteella asiassa C-250/14 esitettyyn ensimmäiseen kysymykseen ja asiassa C-289/14 esitettyyn toiseen kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että lentoyhtiön suorittamasta lentolippujen luovutuksesta on maksettava arvonlisäveroa tilanteessa, jossa matkustajat eivät ole käyttäneet näitä lippuja eivätkä ole voineet saada niiden hintaa palautetuksi.

Asiassa C-250/14 esitetty toinen kysymys ja asiassa C-289/14 esitetty kolmas kysymys

- 36 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää asiassa C-250/14 esittämällään toisella kysymyksellä ja asiassa C-289/14 esittämällään kolmannella kysymyksellä, onko kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohtaa tulkittava siten, että matkustajan ostohetkellä sellaisesta lentolipusta maksamaa arvonlisäveroa, jota hän ei ole sittemmin käyttänyt, koskeva verosaatava syntyy silloin, kun lentoyhtiö tai jokin kolmas sen nimissä vastaanottaa lipun hinnan.
- 37 Aluksi on muistutettava, että kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 10 artiklan 2 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetään, että verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy silloin, kun tavara luovutetaan tai palvelu suoritetaan.
- 38 Kuitenkin kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 10 artiklan 2 kohdan toisessa alakohdassa säädetään poikkeuksesta tästä säännöstä siinä tilanteessa, että ennakkomaksuja maksetaan ennen palvelujen suorittamista. Sellaisessa tapauksessa verosaatava syntyy vastaanotetun määrän osalta sillä hetkellä, jona maksu otetaan vastaan (ks. vastaavasti tuomio Orfey Bulgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, 27 kohta ja määräys Sani treyd, C-153/12, EU:C:2013:201, 24 kohta).

- 39 Unionin tuomioistuin on lisäksi todennut, että arvonlisäverosaatavan syntyminen silloin, kun palveluja ei ole vielä suoritettu, edellyttää ja siihen riittää, että kaikki verotettavan tapahtuman eli tulevan palvelujen suorituksen kannalta merkitykselliset seikat ovat jo tiedossa ja että erityisesti tavarat tai palvelut on eritelty täsmällisesti ennakkomaksun maksamishetkellä (ks. tuomio Orfey Bulgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, 28 ja 39 kohta ja määräys Sani treyd, C-153/12, EU:C:2013:201, 25 ja 33 kohta).
- 40 On todettava, että kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 10 artiklan 2 kohdan toisen alakohdan soveltamisedellytykset voivat täyttyä pääasioissa sikäli, kun kaikki tulevan kuljetuspalvelun suoritusta koskevat seikat ovat jo tiedossa ja ne on yksilöity täsmällisesti lipun ostamishetkellä.
- 41 Tätä tulkintaa ei voida asettaa kyseenalaiseksi sillä perusteella, että hinta on maksettu kokonaisuudessaan eikä osittain (ks. vastaavasti tuomio Orfey Bulgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, 37 kohta; tuomio Efir, C-19/12, EU:C:2013:148, 39 kohta ja määräys Sani treyd, C-153/12, EU:C:2013:201, 32 kohta).
- 42 Toiseksi on tärkeää palauttaa mieleen – kuten tämän tuomion 27 kohdasta ja sitä seuraavista kohdista seuraa –, että siinä tapauksessa, että matkustaja ei saavu lennolle, lipun myyvä lentoyhtiö täyttää sopimusveloitteensa jo silloin, kun se saattaa matkustajan sellaiseen asemaan, että hän voi käyttää oikeuksiaan kuljetussopimuksessa sovittujen palveluiden osalta.
- 43 Edellä olevien seikkojen perusteella asiassa C-250/14 esitettyyn toiseen kysymykseen ja asiassa C-289/14 esitettyyn kolmanteen kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohdan ensimmäistä ja toista alakohtaa on tulkittava siten, että matkustajan ostohetkellä sellaisesta lentolipusta maksamaa arvonlisäveroa, jota hän ei ole sittemmin käyttänyt, koskeva verosaatava syntyy silloin, kun lentoyhtiö itse, lentoyhtiön nimissä ja sen lukuun toimiva kolmas tai omissa nimissään mutta lentoyhtiön lukuun toimiva kolmas vastaanottaa lipun hinnan.

Asiassa C-289/14 esitetty ensimmäinen kysymys

- 44 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää asiassa C-289/14 esittämällään ensimmäisellä kysymyksellä, onko kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohtaa tulkittava siten, että siinä tapauksessa, että kolmas myy lentoyhtiön lippuja tämän lukuun franchisingosopimuksen perusteella ja maksaa luovutetuista ja vanhentuneista lipuista sille prosenttiosuutena tätä vastaavien liikennöityjen lentoreittien vuosittaisesta liikevaihdosta laskettavan kiinteän rahamäärän, kyseistä kiinteää rahamäärää on näistä lipuista maksettuna vastikkeena pidettävä veronalaisena rahamääränä.
- 45 On todettava, että kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 21 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella myydyn lipun hinnasta maksettavan arvonlisäveron verovelvollinen on kuljetuspalvelun suorittava lentoyhtiö.
- 46 Kuten edellisiin kysymyksiin annetusta vastauksesta käy ilmi, matkustajan lipuista maksama hinta on vastike lentoyhtiön tarjoamasta kuljetuspalvelusta ja siitä on sen takia kannettava arvonlisäveroa. Lisäksi arvonlisäverosaatava syntyy lipun hinnan vastaanottamishetkellä siinäkin tapauksessa, että matkustaja ei tule lennolle.
- 47 Vaikka ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että Air France-KLM toimii Brit Airin nimissä ja tämän lukuun lippuja myydessään, Brit Airin tehtävänä on maksaa näistä lipuista arvonlisävero. Jos se sen sijaan katsoo, että Air France-KLM toimii omissa nimissään mutta Brit Airin lukuun, kyseessä

on kaksi peräkkäistä liiketoimea, joilla ei kuitenkaan ole mitään vaikutusta arvonlisäveron lopulliseen määrään, koska määrät ovat samoja ja kummankin yhtiön on annettava oma ilmoituksensa, johon ne sisällyttävät perityn ja hintoihin vyörytetyn arvonlisäveron määrän.

- 48 Air France-KLM:n myydyistä ja sittemmin vanhentuneista lipuista Brit Airille maksamasta kiinteästä rahamäärästä on ensiksi todettava, että – vastoin Brit Airin väitettä – Brit Airin Air France-KLM:tä saaman rahamäärän ei voida katsoa vastaavan Air France-KLM:n Brit Airille aiheutuneesta vahingosta maksamaa vahingonkorvausta.
- 49 Tästä on palautettava mieleen, että lentoyhtiölle ei synny luovutetuista ja käyttämättä jääneistä lipuista ollenkaan vahinkoa sen johdosta, että puuttuva matkustaja ei ilmaannu paikalle koneen nousun aikaan. Kyseinen matkustaja maksaa kuljetuspalvelun hinnan sillä hetkellä, kun hän ostaa lipun. Brit Air toteuttaa suorituksen, jonka suorittamiseen se on sitoutunut, yksistään jo sillä, että matkustajalla on oikeus saada matkustajien ilmakuljetuksia koskevasta sopimuksesta johtuvat velvoitteet täytetyiksi. Se, että matkustajalla ei ole oikeutta saada lipun hintaa palautetuksi, osoittaa, ettei lentoyhtiölle ole aiheutunut vahinkoa.
- 50 Tästä seuraa, että yhtiön itsellään pitämällä lipun hinnalla ei pyritä korvaamaan yhtiölle lennolle saapumattoman asiakkaan takia mahdollisesti aiheutunutta vahinkoa vaan kyseessä on korvaus yhtiön asiakkaalleen tarjoamasta kuljetuspalvelusta siinäkin tapauksessa, että asiakas ei käytä kyseistä palvelua.
- 51 Tällaisessa tilanteessa Air France-KLM:n luovutetuista ja sittemmin vanhentuneista lipuista Brit Airille maksamaa kiinteää rahamäärää, joka laskettiin prosenttiosuutena vastaavien lentoreittien liikennöimisen vuosittaisesta liikevaihdosta, ei voida katsoa rahamääräksi, josta sopimuspuolet olisivat sopineet Brit Airille aiheutuvan vahingon korvaamista varten. Päinvastoin näyttää siltä, että tämä sopimusteitse sopimuspuolten välillä vahvistettu rahamäärä vastaa näiden kahden yhtiön sellaisille lipuille antamaa arvoa, jotka on luovutettu kuljetuspalvelun suorittamista varten mutta jotka ostajat ovat jättäneet käyttämättä. Näin ollen Air France-KLM:n Brit Airille maksama kiinteä rahamäärä on viimeksi mainitun yhtiön sellaisista lipuista vastikkeena saama korvaus, jotka Air France-KLM on luovuttanut sen lukuun mutta joita ostajat eivät ole käyttäneet. Suoritetun palvelun ja siitä saadun korvauksen välillä on siten suora yhteys.
- 52 Edellä olevien seikkojen perusteella asiassa C-289/14 esitettyyn ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin ja muutetun kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että siinä tapauksessa, että kolmas myy lentoyhtiön lippuja tämän lukuun franchisingosopimuksen perusteella ja maksaa luovutetuista ja vanhentuneista lipuista sille prosenttiosuutena tätä vastaavien liikennöityjen lentoreittien vuosittaisesta liikevaihdosta laskettavan kiinteän rahamäärän, kyseistä rahamäärää on näistä lipuista maksettuna vastikkeena pidettävä veronalaisena rahamääränä.

Oikeudenkäyntikulut

- 53 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 17.6.1999**

annetulla neuvoston direktiivillä 1999/59/EY ja sitten 20.12.2001 annetulla neuvoston direktiivillä 2001/115/EY, 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että lentoyhtiön suorittamasta lentolippujen luovutuksesta on maksettava arvonlisävero tilanteessa, jossa matkustajat eivät ole käyttäneet näitä lippuja eivätkä ole voineet saada niiden hintaa palautetuksi.

- 2) Kuudennen direktiivin 77/388, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 1999/59 ja sitten direktiivillä 2001/115, 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohdan ensimmäistä ja toista alakohtaa on tulkittava siten, että matkustajan ostohetkellä sellaisesta lentolipusta maksamaa arvonlisäveroä, jota hän ei ole sittemmin käyttänyt, koskeva verosaatava syntyy silloin, kun lentoyhtiö itse, lentoyhtiön nimissä ja sen lukuun toimiva kolmas tai omissa nimissään mutta lentoyhtiön lukuun toimiva kolmas vastaanottaa lipun hinnan.
- 3) Kuudennen direktiivin 77/388, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 1999/59 ja sitten direktiivillä 2001/115, 2 artiklan 1 alakohtaa ja 10 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että siinä tapauksessa, että kolmas myy lentoyhtiön lippuja tämän lukuun franchisingsopimuksen perusteella ja maksaa luovutetuista ja vanhentuneista lipuista sille prosenttiosuutena tätä vastaavien liikennöityjen lentoreittien vuosittaisesta liikevaihdosta laskettavan kiinteän rahamäärän, kyseistä rahamäärää on näistä lipusta maksettuna vastikkeena pidettävä veronalaisena rahamääränä.

Allekirjoitukset