



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2015. gada 23. decembrī*

Pievienotās vērtības nodoklis — Darbība, par kuru jāmaksā nodoklis, un iekasējamība —
Gaisa transports — Nopirkta, bet neizmantota biļete — Transporta pakalpojuma izpilde —
Biļetes izsniegšana — Nodokļa summas samaksas brīdis

Apvienotās lietas C-250/14 un C-289/14

par lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Conseil d'État* (Francija) iesniedza ar 2014. gada 21. maija lēmumiem un kas Tiesā reģistrēti attiecīgi 2014. gada 26. maijā un 2014. gada 12. jūnijā, tiesvedībās

Air France-KLM, iepriekš *Air France* (C-250/14),

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

pret

Ministère des Finances et des Comptes publics.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: Tiesas priekšsēdētāja vietnieks A. Ticano [*A. Tizzano*], kas pilda pirmās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši F. Biltšens [*F. Biltgen*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*] (referents), E. Levits un S. Rodins [*S. Rodin*],

ģenerālvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko iesniedza:

- *Air France-KLM* un *Hop!-Brit Air SAS* vārdā — *A. Beetschen*, advokāts,
- Francijas valdības vārdā — *D. Colas* un *J.-S. Pilczer*, kā arī — *S. Ghiandoni*, pārstāvji,
- Īrijas vārdā — *E. Creedon* un *J. Quaney*, kā arī *A. Joyce*, pārstāvji, kuriem palīdz *A. Keirse, BL*,
- Grieķijas valdības vārdā — *K. Nasopoulou* un *S. Lekkou*, pārstāves,
- Portugāles valdības vārdā — *L. Inez Fernandes* un *R. Campos Laires*, kā arī *A. Cunha*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda — franču.

— Eiropas Komisijas vārdā – *C. Soulay* un *L. Lozano Palacios*, pārstāves,

ņemot vērā pēc ģenerālvokātes uzklaušanās pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 2. panta 1. punktu un 10. panta 2. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1999. gada 17. jūnija Direktīvu 1999/59/EK (OV L 162, 63. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), vēlāk – ar Padomes 2001. gada 20. decembra Direktīvu 2001/115/EK (OV L 15, 24. lpp.; turpmāk tekstā – “grozītā Sestā direktīva”).
- 2 Šie lūgumi ir radušies divās tiesvedībās starp *Air France-KLM*, iepriekš – *Air France*, un *Hop!-Brit Air SAS*, iepriekš – *Brit Air*, no vienas puses, un *ministère des Finances et des Comptes publics* [Finanšu un valsts līdzekļu ministrija], no otras puses, jautājumā par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) uzlikšanu neizmantotai transportlīdzekļa biļetei un par PVN uzlikšanu summām, kuras gaisa transporta sabiedrība ir samaksājusi tāda paša veida uzņēmumam par neizmantoto transportlīdzekļa biļešu pārdošanu.

Atbilstošās tiesību normas

ES tiesības

- 3 Saskaņā ar grozītās Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu:

“Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā:

1. par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rikojas.”

- 4 Sestās direktīvas 10. pantā bija paredzēts:

“1.

- a) “Darbība, par kuru jāmaksā nodoklis” nozīmē notikumu, kura dēļ juridiskais stāvoklis atbilst tam, lai nodoklis kļūtu iekasējams;
- b) nodoklis kļūst “iekasējams” tad, kad nodokļu iestādei saskaņā ar likumu rodas tiesības no attiecīgā brīža pieprasīt nodokli no personas, kurai tas jāmaksā, neatkarīgi no tā, ka samaksas laiku var pagarināt.

2. Darbība, par kuru jāmaksā nodoklis, notiek un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad preces ir piegādātas vai pakalpojumi ir sniegti. [..]

Tomēr, ja [avansa] maksājums izdarāms uz kontu pirms preču piegādes vai pakalpojumu izpildes, nodoklis kļūst iekasējams līdz ar maksājuma saņemšanu un par saņemto summu.

Neatkarīgi no iepriekš izklāstītajiem noteikumiem dalībvalstis var noteikt, ka dažiem darījumiem vai nodokļa maksātāju kategorijām nodoklis kļūst iekasējams vai nu:

- ne vēlāk par faktūr[rēķina] vai dokumenta, kurš kalpo par faktūru, izdošanu, vai
- ne vēlāk par cenas saņemšanu, vai
- gadījumā, ja nav izdot[s] faktūr[rēķins] vai dokuments, kurš kalpo par faktūr[rēķinu], vai tas ir izdots vēlu, – noteiktā laikā no darbības, par kuru jāmaksā nodoklis, dienas.

[..]”

- 5 Grozītās Sestās direktīvas 10. panta 2. punkta trešās daļas pirmajā un trešajā ievilkumā atsauce uz dokumentu, kurš kalpo par faktūrrēķinu, ir tikusi atcelta. Tādējādi šajā noteikumā bija atsauce tikai uz faktūr[rēķina] izsniegšanu.
- 6 Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 11. pantā par nodokļa bāzi bija noteikts:

“A. Valsts teritorijā

1. Summa, kurai uzliek nodokli [nodokļa bāze], ir:

- a) preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, izņemot b), c) un d) apakšpunktā minētos, visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas par šādām piegādēm, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāžu cenām;

[..].”

Francijas tiesības

- 7 Vispārējā nodokļu kodeksa [*code général des impôts*] 256. panta 1. punktā (turpmāk tekstā – “*CGI*”) ir paredzēts:

“Pievienotās vērtības nodoklis ir jāmaksā par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību veicis nodokļu maksātājs, kurš kā tāds rīkojas.”

- 8 Atbilstoši *CGI* 269. pantam:

“1. Darbība, par kuru jāmaksā nodoklis, notiek:

- a) brīdī, kad preču vai pakalpojumu piegāde, iegāde Kopienas iekšienē ir izpildīta;

[..]

2. Nodoklis kļūst iekasējams:

[..]

- c) par pakalpojumu sniegšanu – avansa maksājuma, cenas vai atlīdzības iekasēšanas brīdī.”

Pamatlietas un prejudiciālie jautājumi

Lieta C-250/14

- 9 *Air France-KLM*, kas no 2004. gada ir *Air France* tiesību pārņēmēja, ir Francijā dibināta sabiedrība, kura veic gaisa pārvadājumu darbību. Veicot šo darbību, *Air France-KLM* sniedz pasažieru gaisa pārvadājumu pakalpojumus Francijas teritorijā. Tā kā uz šiem iekšzemes lidojumiem attiecas PVN, ar tiem saistītās lidmašīnas biļetes tiek pārdotas, iekļaujot cenā šo nodokli.
- 10 No 1999. gada *Air France* vairs neiemaksāja valsts kasē PVN, kas saņemts no izdoto pārdoto biļešu cenās, kuras pasažieri nav izmantojuši tās iekšzemes lidojumiem. Runa ir par, pirmkārt, nesamaināmām biļetēm, kuru derīguma termiņš ir beidzies klientu klātneesamības dēļ iekāpšanas brīdī, kā arī, otrkārt, par maināmām biļetēm, kuru derīguma termiņš ir beidzies, bet kas nav tikušas izmantotas to derīguma termiņa laikā.
- 11 Pēc grāmatvedības pārbaudes nodokļu iestāde uzskatīja, ka ar šīm “izdotajām, bet neizmantotajām biļetēm” saistītās summas bija jāapliek ar PVN pēc samazinātas 5,5 % likmes, kas piemērojama pasažieru iekšzemes gaisa pārvadājumu pakalpojumiem. Līdz ar to tā nosūtīja *Air France-KLM* atgādinājumus par PVN samaksu attiecībā uz laikposmu no 2000. gada 1. aprīļa līdz 2003. gada 31. martam par summu EUR 4 066 607, tai pieskaitot nokavējuma procentus EUR 1 226 584 apmērā.
- 12 *Tribunal administratif de Cergy-Pontoise* [Seržipontuāzas Administratīvā tiesa] ar 2011. gada 9. jūnija spriedumu noraidīja *Air France-KLM* prasību par šiem PVN samaksas atgādinājumiem. *Cour administrative d'appel de Versailles* [Versaļas Administratīvā apelācijas tiesa] ar 2012. gada 13. novembra spriedumu apstiprināja šo spriedumu un uzskatīja, ka atbilstoši CGI 256. un 269. pantam, tos lasot kopā ar Civilkodeksa 1234. pantu, paturētās summas pēc galīgo transporta pakalpojumu neizpildes ir jāapliek ar PVN. *Air France-KLM* par šo spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību.
- 13 Tā kā *Conseil d'État* [Valsts Padomei] radās šaubas par to, vai PVN ir jāpiemēro neizmantotām transportlīdzekļu biļetēm, tā nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
 - “1) Vai [Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas] 2. panta 1. punkta un 10. panta 2. punkta tiesību normas ir jāinterpretē tādējādi, ka biļetes izsniegšana ir jāpielīdzina faktiskai pārvadājuma pakalpojuma izpildei un ka summas, ko aviosabiedrība patur, ja lidmašīnas biļetes īpašnieks nav izmantojis savu biļeti un tās derīguma termiņš ir beidzies, ir apliekamas ar PVN?
 - 2) Vai šajā gadījumā iekasētais nodoklis ir jāsamaksā Valsts kasei, sākot no samaksas iekasēšanas brīža, pat ja ir iespējams, ka brauciens varētu nenotikt no klienta atkarīgu apstākļu dēļ?”

Lieta C-289/14

- 14 No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu lietā C-289/14 izriet, ka *Brit Air*, pašreiz – *Hop!-Brit Air SAS*, sniedza pasažieru aviotransporta pakalpojumus atbilstoši franšīzes līgumam ar *Air France-KLM*. Šai pēdējai minētajai tika uzdots tirgot un pārvaldīt biļešu kases maršruti, kurus saskaņā ar franšīzes līgumu nodrošināja *Brit Air*.
- 15 *Air France-KLM* par katru pārvadāto pasažieri iekasēja biļešu cenu, pēc tam to pārskaitot *Brit Air*. Par pārdotām, bet klientu neierašanās iekāpšanas brīdī dēļ vai biļetes derīguma termiņa beigšanās dēļ neizmantotām biļetēm *Air France-KLM* izmaksāja *Brit Air* ikgadēju vienotas likmes kompensāciju, ko aprēķina procentos (2 %) no gada apgrozījuma (ieskaitot PVN), kas īstenots atbilstoši franšīzei piedāvātajos maršrutos. *Brit Air* šai summai nepiemēroja PVN.

- 16 Pēc *Brit Air* grāmatvedības pārbaudes nodokļu iestādes tai nosūtīja atgādinājumus par PVN samaksu par laikposmu no 2001. gada 1. aprīļa līdz 2005. gada 31. augustam attiecībā uz no *Air France* saņemtajām summām par neizmantotajām biļetēm.
- 17 *Tribunal administratif de Montreuil* [Montrojas Administratīvā tiesa] ar 2010. gada 24. jūnija spriedumu noraidīja *Brit Air* celto prasību par šo PVN atgādinājumu atcelšanu. *Brit Air* iesniedza apelācijas sūdzību par šo spriedumu *cour administrative d'appel de Versailles* [Versaļas Apelācijas tiesā]. Tā kā tās 2012. gada 13. novembrī pasludinātajā spriedumā tā apstiprināja pārsūdzēto spriedumu, *Brit Air* iesniedza kasācijas sūdzību *Conseil d'État* [Valsts Padomē].
- 18 Tā kā *Conseil d'État* [Valsts Padomei] radās šaubas par to, vai PVN ir jāuzliek summām, kuras gaisa pārvadājumu sabiedrība ir samaksājusi tāda paša veida uzņēmumam par neizmantoto transportlīdzekļu biļešu pārdošanu, tā nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
- “1) Vai [Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas] 2. panta 1. punkta un 10. panta 2. punkta tiesību normas ir jāinterpretē tādējādi, ka vienotas likmes summa, ko aprēķina procentos no gada apgrozījuma, ko veido ieņēmumi no franšizē apsaimniekotajiem maršrutiem un ko maksā aviosabiedrība, kas ir izdevusi citas aviosabiedrības vārdā biļetes, kam beidzas derīguma termiņš, ir pēdējai minētajai maksāta atlīdzība, kas nav apliekama ar nodokli, ar ko kompensē atlīdzināmus zaudējumus, ko tā cietusi no nelietderīgas tās transporta līdzekļu pārvietošanas, vai summa, kas atbilst ieņēmumiem no izdotajām biļetēm, kurām ir beidzies derīguma termiņš?
- 2) Vai gadījumā, ja šī summa būtu uzskatāma par atbilstošu izdoto un derīguma termiņu zaudējušo biļešu cenai, šīs tiesību normas ir jāinterpretē tādējādi, ka biļetes izsniegšana var tikt pielīdzināta faktiskai pārvadājuma pakalpojuma izpildei un ka summas, ko aviosabiedrība patur, ja lidmašīnas biļetes īpašnieks nav izmantojis savu biļeti un tās derīguma termiņš ir beidzies, ir apliekamas ar PVN?
- 3) Vai šajā gadījumā iekasēto nodokli, sākot no samaksas iekasēšanas brīža, pat ja ir iespējams, ka brauciens var nenotikt no klienta atkarīgu apstākļu dēļ, Valsts kasei maksā sabiedrība *Air France* vai sabiedrība *Brit Air*?”
- 19 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2014. gada 10. jūlija lēmumu lietas C-250/14 un C-289/14 rakstveida un mutvārdu procesā, kā arī galīgā sprieduma pasludināšanai tika apvienotas.

Par prejudiciāliem jautājumiem

Par pirmo jautājumu, kas uzdots lietā C-250/14, un otro jautājumu, kas uzdots lietā C-289/14

- 20 Ar pirmo jautājumu, kas uzdots lietā C-250/14, un otro jautājumu, kas uzdots lietā C-289/14, iesniedzējtiesa vēlas uzzināt, vai Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka aviosabiedrības veiktā biļetes izsniegšana ir apliekama ar PVN, ja pasažieri šīs biļetes nav izmantojuši un ja tie nevar saņemt atlīdzību par tām.
- 21 Jāatgādina, ka saskaņā ar Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu “PVN ir jāmaksā par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rikojas”.
- 22 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru pakalpojums tiek sniegts “par atlīdzību” šīs normas izpratnē tikai tad, ja starp pakalpojuma sniedzēju un tā saņēmēju pastāv tiesiskas attiecības, kurās ir savstarpējs izpildījums, un pakalpojumu sniedzēja saņemtā samaksa ir faktiskā atlīdzība par pakalpojuma saņēmējam sniegto pakalpojumu (spriedums *Tolsma*, C-16/93, EU:C:1994:80, 14. punkts).

- 23 Tāds gadījums ir tad, ja starp sniegto pakalpojumu un saņemto atlīdzību pastāv tieša saikne, atbilstoši kurai samaksātās summas ir faktiskā atlīdzība par atsevišķi nosakāmu pakalpojumu, kurš sniegts, pastāvot juridiskām attiecībām (spriedums *Société thermale d'Eugénie-les-Bains*, C-277/05, EU:C:2007:440, 19. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 24 Turklāt no Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 10. panta 2. punkta izriet, ka šo direktīvu 2. panta 1. punktā paredzētā darbība, par kuru jāmaksā nodoklis, ir pabeigta tikai tad, kad pakalpojums ir sniegts.
- 25 No šiem elementiem izriet, ka tāda pakalpojuma kā pasažieru gaisa pārvadājumi sniegšana ir apliekama ar PVN tad, kad, pirmkārt, pasažiera samaksātā summa aviosabiedrībai pārvadājuma līgumā materializētajās tiesiskajās attiecībās ir tieši saistīta ar individuāli nosakāmu pakalpojumu, par kuru tā ir atlīdzība, un, otrkārt, kad šis pakalpojums ir sniegts.
- 26 Šajā sakarā Tiesa ir precizējusi, ka pakalpojumi, kurus sniedzot, tiek izpildītas no pasažieru gaisa pārvadājuma līguma izrietošās saistības, ir pasažieru reģistrācija, kā arī iekāpšana lidmašīnā un viņu uzņemšana uz lidmašīnas klāja izlidošanas vietā, kas ir paredzēta attiecīgajā pārvadājuma līgumā, gaisa kuģa izlidošana paredzētajā laikā, pasažieru un viņu bagāžas pārvešana no izlidošanas vietas uz ielidošanas vietu, pasažieru apkalpošana lidojuma laikā un, visbeidzot, pasažieru izkāpšana drošos apstākļos šajā līgumā paredzētajā nolaišanās vietā un laikā (skat. spriedumu *Rehder*, C-204/08, EU:C:2009:439, 40. punkts).
- 27 Tomēr šo pakalpojumu izpilde ir iespējama tikai ar nosacījumu, ka aviosabiedrības pasažieris ierodas paredzētajā izlidošanas dienā un vietā; minētā sabiedrība viņam rezervē tiesības izmantot šo pakalpojumu līdz iesēšanās brīdim atbilstoši biļetes pirkuma brīdī noslēgtajā pārvadājuma līgumā precizētajiem nosacījumiem.
- 28 Tātad biļetes pirkuma brīdī samaksātā cena ir atlīdzība par tiesībām, kas no tā radušās pasažierim, proti, saņemt no pārvadājuma līguma izrietošo pienākumu izpildi, un neatkarīgi no tā, vai šis pasažieris isteno šīs tiesības, aviosabiedrība ir sniegusi šos pakalpojumus, tiklīdz tā sniedz pasažierim iespēju izmantot šos pakalpojumus.
- 29 Šādi rīkodamās, prasītājas pamatlietā nevar apgalvot, ka neieradušās pasažiera samaksātā un aviosabiedrības paturētā cena ir līgumiska atlīdzība, kurai, tā kā ar to ir paredzēts segt sabiedrības ciestos zaudējumus, nav piemērojams PVN.
- 30 Faktiski, pirmkārt, šāda interpretācija grozītu pasažiera samaksātās atlīdzības raksturu, tā kļūtu par līgumisku kompensāciju gadījumam, ja šis pēdējais neizmanto aviosabiedrības piedāvāto individuāli nosakāmo pakalpojumu.
- 31 Taču jēdziens “pakalpojumu sniegšana” Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas izpratnē ir jāinterpretē neatkarīgi no attiecīgo darījumu mērķiem un rezultātiem un nodokļu iestādei nav pienākuma veikt izmeklēšanu, lai noteiktu nodokļu maksātāja nolūku attiecībā uz tā objektīvo raksturu (skat. spriedumu *Newey*, C-653/11, EU:C:2013:409, 41. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 32 Otrkārt, šāda pasažiera par biļeti samaksātās cenas kvalifikācijas grozīšana atkarībā no tā, vai persona ierodas vai neierodas uz iesēšanos, rada atšķirības starp aviosabiedrības apgalvoto zaudējumu summu, kas esot radušies pienākumus nepilnībā pasākuma neierašanās dēļ, un biļetes pirkuma laikā samaksāto summu. Tādējādi gadījumā, kad pasažieris ierodas uz iesēšanos, pakalpojuma summa atbilst biļetes cenai bez PVN, bet prasītāju pamatlietā prasītās zaudējumu atlīdzības summa atbilst šai cenai, tai pieskaitot maksājamo PVN. Tomēr nepastāv neviena attaisnojoša elementa tam, ka zaudējumu atlīdzības summai būtu jābūt lielākai par pasažiera samaksāto cenu.

- 33 Treškārt, prasītāji pamatlietā nevar pamatoties arī uz Tiesas judikatūru jautājumā par summu, kas samaksāta kā rokasnauda, neaplikšanu ar PVN. Faktiski pamatlietu gadījumā, pirmkārt, neieradušās pasažiera samaksātā cena atbilst visai maksājamajai cenai. Otrkārt, tā kā pasažieris ir samaksājis biļetes cenu un aviosabiedrība ir apstiprinājusi, ka viņam ir rezervēta vieta, pārdošana ir noslēgta un tā ir galīga. Turklāt ir jānorāda, ka aviosabiedrības patur sev tiesības otrreiz pārdot neizmantoto pakalpojumu citam pasažierim un tām nav pienākuma atmaksāt cenu sākotnējam pasažierim. No tā izriet, ka zaudējumu atlīdzības piešķiršana, ja zaudējums nepastāv, būtu nepamatota.
- 34 Tātad jākonstatē, ka aviosabiedrību paturētā summa ir paredzēta nevis tam, lai atlīdzinātu zaudējumus, kuri tām varētu rasties pasažiera neierašanās gadījumā, bet tā ir atlīdzība pat tad, ja pasažieris nav izmantojis pārvadājumu.
- 35 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu, kas uzdots lietā C-250/14, un uz otro jautājumu, kas uzdots lietā C-289/14, ir jāatbild, ka Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka aviosabiedrības veiktā biļetes izsniegšana ir apliekama ar PVN, ja pasažieri šīs izdotās biļetes nav izmantojuši un ja tie nevar saņemt atlīdzību par tām.

Par otro uzdoto jautājumu lietā C-250/14 un trešo uzdoto jautājumu lietā C-289/14

- 36 Ar otro jautājumu, kas uzdots lietā C-250/14, un trešo jautājumu, kas uzdots lietā C-289/14, iesniedzējtiesa būtībā vēlas uzzināt, vai Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pasažiera, kurš nav izmantojis aviobiļeti, biļetes pirkuma laikā samaksātais PVN ir iekasējams brīdī, kad aviosabiedrība vai trešā persona tās vārdā iekasē cenu par biļeti.
- 37 Jāatgādina, ka Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 10. panta 2. punkta pirmajā daļā ir paredzēts, ka darbība, par kuru jāmaksā nodoklis, ir preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana un PVN kļūst iekasējams brīdī, kad tiek veikta šī preču piegāde vai tiek sniegti pakalpojumi.
- 38 Tomēr, pirmkārt, Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 10. panta 2. punkta otrajā daļā ir paredzēta atkāpe no šīs normas gadījumā, kad avansa maksājums ir veikts pirms pakalpojuma sniegšanas. Šādā gadījumā nodoklis kļūst iekasējams līdz ar maksājuma saņemšanu un par saņemto summu (šajā ziņā skat. spriedumu *Orfey Balgaria*, C-549/11, EU:C:2012:832, 27. punkts, un rīkojumu *Sani treyd*, C-153/12, EU:C:2013:201, 24. punkts).
- 39 Turklāt Tiesa ir nospriedusi, ka, lai PVN varētu kļūt iekasējams pirms preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas, visiem elementiem, kas ir raksturīgi nodokļa iekasējamības gadījumam, proti, preču piegādei nākotnē vai pakalpojumu sniegšanai nākotnē raksturīgajiem elementiem, ir jābūt zināmiem iepriekš un ar to pietiek, un tādējādi it īpaši avansa maksājuma veikšanas brīdī precēm vai pakalpojumiem ir jābūt precīzi raksturotiem (skat. spriedumu *Orfey Balgaria*, C-549/11, EU:C:2012:832, 28. un 39. punkts, un rīkojumu *Sani treyd*, C-153/12, EU:C:2013:201, 25. un 33. punkts).
- 40 Jākonstatē, ka pamatlietās nosacījumi Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 10. panta 2. punkta otrās daļas piemērošanai var būt izpildīti tad, ja visi nākotnes pārvadājumu pakalpojumu elementi ir jau zināmi un precīzi identificēti biļetes pirkuma brīdī.
- 41 Ar to, ka ir samaksāta pilna, nevis daļēja cena, nevar tikt apšaubīta šāda interpretācija (šajā ziņā skat. spriedumus *Orfey Balgaria*, C-549/11, EU:C:2012:832, 37. punkts, *Efir*, C-19/12, EU:C:2013:148, 39. punkts, kā arī rīkojumu *Sani treyd*, C-153/12, EU:C:2013:201, 32. punkts).

- 42 Otrkārt, svarīgi ir atgādināt, kā izriet no šī sprieduma 27. un nākamajiem punktiem, ka gadījumā, kad pasažieris neierodas, aviosabiedrība, kas pārdod transporta biļeti, ir izpildījusi savas līgumiskās saistības tad, kad tā sniedz pasažierim iespēju norādīt savas tiesības uz pārvadājuma līgumā paredzētajiem pakalpojumiem.
- 43 Ņemot vērā iepriekš izklāstīto, uz otro jautājumu, kas uzdots lietā C-250/14, un trešo jautājumu, kas uzdots lietā C-289/14, ir jāatbild, ka Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkta pirmā un otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka pasažiera, kurš nav izmantojis aviobiļeti, biļetes pirkuma brīdī samaksātais PVN kļūst iekasējams tad, kad aviosabiedrība vai trešā persona, kas rīkojas savā vārdā un uz sava rēķina, vai trešā persona, kas rīkojas savā vārdā, bet uz aviosabiedrības rēķina, iekasē biļetes cenu.

Par pirmo jautājumu lietā C-289/14

- 44 Ar pirmo jautājumu, kas uzdots lietā C-289/14, iesniedzējtiesa būtībā vēlas uzzināt, vai Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka gadījumā, kad trešā persona tirgo aviosabiedrības biļetes uz tās rēķina atbilstoši franšīzes līgumam un kad tā izmaksā šo summu par izdotajām biļetēm, kurām beidzies derīguma termiņš, vienotas likmes summa, ko aprēķina procentos no gada apgrozījuma, ko veido ieņēmumi atbilstošajos maršrutos, ir ar nodokli apliekama atlīdzība par biļetēm.
- 45 Jākonstatē, ka saskaņā ar Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 21. panta 1. punkta a) apakšpunktu PVN, kas jāmaksā par pārdotajām biļetēm, maksātājs ir aviosabiedrība, kura veic pārvadāšanas pakalpojumu.
- 46 Tādējādi, kā izriet no sniegtajām atbildēm uz iepriekšējiem jautājumiem, pasažiera samaksātā biļetes cena ir atlīdzība par aviosabiedrības piedāvāto pārvadāšanas pakalpojumu un tādēļ šai cenai ir piemērojams PVN. Turklāt šis nodoklis ir maksājams brīdī, kad tiek iekasēta biļetes cena, un pat tad, ja pasažieris lidojumu neveic.
- 47 Ja iesniedzējtiesa uzskata, ka *Air France-KLM* rīkojās *Brit Air* vārdā un uz tās rēķina biļešu tirdzniecības laikā, tad *Brit Air* ir jāmaksā PVN par biļetēm. Savukārt, ja tā uzskata, ka *Air France-KLM* rīkojās savā vārdā, bet uz *Brit Air* rēķina, tad abi darījumi ir secīgi, kam tomēr nav nekādas ietekmes uz galīgo PVN summu, ja vien summas ir identiskas, [un] katrai sabiedrībai ir jāiesniedz sava deklarācija, kurā ir norādīts saņemtais un pārnestais PVN.
- 48 Attiecībā uz *Air France-KLM* avansā samaksātajām summām par *Brit Air* pārdotajām biļetēm, kurām beidzies derīguma termiņš, vispirms ir jākonstatē, ka – pretēji *Brit Air* apgalvotajam – šis pēdējās minētās saņemtā summa no *Air France-KLM* nevar tikt uzskatīta par kompensācijas maksājumu, ko *Air France-KLM* samaksājusi par *Brit Air* ciestajiem zaudējumiem.
- 49 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka saistībā ar šīm izdotajām un neizmantotajām biļetēm aviosabiedrībai nav radušies nekādi zaudējumi, kas izrietētu no fakta, ka pienākumus nepildošais pasažieris neierodas uz iesēšanos. Šis pasažieris samaksā pārvadājuma pakalpojuma cenu biļetes pirkuma brīdī. *Brit Air* sniedz pakalpojumu, kuru tā ir uzņēmusies tikai tādēļ, ka pasažierim ir tiesības saņemt to pienākumu izpildi, kuri izriet no personu gaisa pārvadājuma līguma. Tiesību saņemt biļetes cenas atmaksu neesamība liecina par to, ka aviosabiedrība nav cietusi nekādus zaudējumus.
- 50 No tā izriet, ka sabiedrības paturētā biļetes cena nav domāta, lai segtu iespējamus zaudējumus, kuri tai var rasties, ja klients nepilna savus pienākumus, bet tā ir atlīdzība par pārvadāšanas pakalpojumu, kuru sabiedrība piedāvā klientam, pat ja viņš to neizmanto.

- 51 Šajos apstākļos nevar tikt uzskatīts, ka *Air France-KLM* samaksātā vienotas likmes summa *Brit Air* par pārdotajām biļetēm, kuru derīguma termiņš ir beidzies, ko aprēķina procentos no gada apgrozījuma, ko veido ieņēmumi atbilstošajos gaisa maršrutos, būtu *Brit Air* nodarīto zaudējumu kompensācijai paredzēta summa, par kuru puses ir vienojušās. Tieši pretēji, šķiet, ka šī summa, par kuru puses ir vienojušās līgumā, atbilst vērtībai, ko abas sabiedrības norādījušas biļetēm, kas tikušas izsniegtas, lai sniegtu pārvadājuma pakalpojumu, un kuras pircējs nav izmantojis. Tādējādi *Air France-KLM* samaksātā vienotas likmes summa *Brit Air* ir šīs pēdējās minētās sabiedrības saņemtā atlīdzība par biļetēm, kuras izsniegusi *Air France-KLM* tās vārdā, bet kuras pircēji nav izmantojuši. Tātad pastāv tieša saikne starp sniegtajiem pakalpojumiem un par to saņemto atlīdzību.
- 52 Ņemot vērā iepriekš izklāstīto, uz pirmo jautājumu, kas uzdots lietā C-289/14, ir jāatbild, ka Sestās direktīvas un grozītās Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka gadījumā, kad trešā persona tirgo aviosabiedrības biļetes uz tās rēķina atbilstoši franšīzes līgumam un kad tā samaksā šo summu par izdotajām biļetēm, kurām beidzies derīguma termiņš, vienotas likmes summa, ko aprēķina procentos no gada apgrozījuma, ko veido ieņēmumi atbilstošajos gaisa maršrutos, ir ar nodokli apliekama atlīdzība par minētajām biļetēm.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 53 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

- 1) **2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1999. gada 17. jūnija Direktīvu 1999/59/EK, vēlāk – ar Padomes 2001. gada 20. decembra Direktīvu 2001/115/EK, ir jāinterpretē tādējādi, ka aviosabiedrības veiktā biļešu izsniegšana ir apliekama ar pievienotās vērtības nodokli, ja pasažieri šīs izdotās biļetes nav izmantojuši un ja tie nevar saņemt atlīdzību par tām;**
- 2) **Sestās direktīvas 77/388, kas grozīta ar Direktīvu 1999/59 un vēlāk – ar Direktīvu 2001/115, 2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkta pirmā un otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka pasažiera, kurš nav izmantojis aviobiļeti, biļetes pirkuma laikā samaksātais pievienotās vērtības nodoklis kļūst iekasējams brīdī, kad pati aviosabiedrība, trešā persona, kas rikojas savā vārdā un uz sava rēķina, vai trešā persona savā vārdā, bet uz aviosabiedrības rēķina iekasē cenu par biļeti;**
- 3) **Sestās direktīvas 77/388, kas grozīta ar Direktīvu 1999/59 un vēlāk – ar Direktīvu 2001/115, 2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka gadījumā, kad trešā persona tirgo aviosabiedrības biļetes uz tās rēķina atbilstoši franšīzes līgumam un kad tā samaksā šo summu par izdotajām biļetēm, kurām beidzies derīguma termiņš, vienotas likmes summa, ko aprēķina procentos no gada apgrozījuma, ko veido ieņēmumi atbilstošajos gaisa maršrutos, ir ar nodokli apliekama atlīdzība par minētajām biļetēm.**

[Paraksti]