



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

23 december 2015*

„Belasting over de toegevoegde waarde — Belastbaar feit en verschuldigdheid — Luchtvervoer — Gekocht maar niet gebruikt biljet — Verrichting van de vervoersdienst — Afgifte van het biljet — Tijdstip van betaling van de belasting”

In de gevoegde zaken C-250/14 en C-289/14,

betreffende verzoeken om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Conseil d'État (Frankrijk) bij beslissingen van 21 mei 2014, ingekomen bij het Hof op respectievelijk 26 mei 2014 en 12 juni 2014, in de procedures

Air France-KLM, voorheen Air France (C-250/14),

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

tegen

Ministère des Finances et des Comptes publics,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, vicepresident van het Hof, waarnemend voor de president van de Eerste kamer, F. Biltgen, A. Borg Barthet (rapporteur), E. Levits en S. Rodin, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Air France-KLM en Hop!-Brit Air SAS, vertegenwoordigd door A. Beetschen, avocate,
- de Franse regering, vertegenwoordigd door D. Colas, J.-S. Pilczner en S. Ghiandoni als gemachtigden,
- Ierland, vertegenwoordigd door E. Creedon, J. Quaney en A. Joyce als gemachtigden, bijgestaan door A. Keirse, BL,
- de Griekse regering, vertegenwoordigd door K. Nasopoulou en S. Lekkou als gemachtigden,

* Procestaal: Frans.

- de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes, R. Campos Laires en A. Cunha als gemachtigden,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door C. Soulay en L. Lozano Palacios als gemachtigden,
- gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,
het navolgende

Arrest

- 1 De verzoeken om een prejudiciële beslissing betreffen de uitlegging van de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), zoals gewijzigd door richtlijn 1999/59/EG van de Raad van 17 juni 1999 (PB L 162, blz. 63; hierna: „Zesde richtlijn”) en vervolgens door richtlijn 2001/115/EG van de Raad van 20 december 2001 (PB L 15, blz. 24; hierna: „gewijzigde Zesde richtlijn”).
- 2 Deze verzoeken zijn ingediend in het kader van gedingen tussen enerzijds Air France-KLM, voorheen Air France, en Hop!-Brit Air SAS, voorheen Brit Air, en anderzijds het ministère des Finances et des Comptes Publics (Franse ministerie van Financiën en Overheidsuitgaven), betreffende de vraag of belasting over de toegevoegde waarde (btw) moet worden voldaan over een ongebruikt vervoerbiljet en over de bedragen die een luchtvaartmaatschappij aan een onderneming van dezelfde aard heeft betaald als vergoeding voor de verkoop van ongebruikte vervoerbiljetten.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

- 3 Artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn luidde als volgt:
„Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:
1. de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht.”
- 4 Artikel 10 van de Zesde richtlijn bepaalde:
„1.
a) Als ‚belastbaar feit’ wordt beschouwd het feit waardoor voldaan wordt aan de wettelijke voorwaarden, vereist voor het verschuldigd worden van de belasting;
b) De belasting wordt geacht ‚verschuldigd te zijn’ wanneer de schatkist krachtens de wet de belasting met ingang van een bepaald tijdstip van de belastingplichtige kan vorderen, ook al kan de betaling daarvan worden uitgesteld.
2. Het belastbare feit vindt plaats en de belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de goederen worden geleverd of de diensten worden verricht. [...]

Indien evenwel vooruitbetalingen worden gedaan alvorens de goederen zijn geleverd of de diensten zijn verricht, wordt de belasting verschuldigd op het tijdstip van ontvangst van de vooruitbetalingen, ten belope van het ontvangen bedrag.

In afwijking van het voorgaande kunnen de lidstaten bepalen dat de belasting voor bepaalde handelingen of bepaalde categorieën belastingplichtigen verschuldigd wordt:

- uiterlijk bij de uitreiking van de factuur of van het als zodanig dienst doende document, of
- uiterlijk bij ontvangst van de prijs, of,
- wanneer de factuur of het als zodanig dienstdoende document niet of niet tijdig wordt uitgereikt, binnen een bepaalde termijn te rekenen vanaf de datum van het belastbare feit.

[...]”

- 5 In artikel 10, lid 2, derde alinea, eerste en derde streepje, van de gewijzigde Zesde richtlijn was de verwijzing naar het als factuur dienstdoende document geschrapt. In die bepaling werd dus nog slechts verwezen naar de uitreiking van de factuur.
- 6 Artikel 11 van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn, dat de maatstaf van heffing betrof, luidde:

„A. In het binnenland

1. De maatstaf van heffing is:

- a) voor andere goederenleveringen en diensten dan hierna bedoeld onder b), c) en d): alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden;

[...]”

Frans recht

- 7 In artikel 256-I van de code général des impôts (algemeen belastingwetboek; hierna: „CGI”) heette het:
„Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen: goederenleveringen en diensten die door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht.”
- 8 Artikel 269 CGI luidde:

„1. Het belastbare feit vindt plaats:

- a) op het moment van levering of intracommunautaire verwerving van het goed of verrichting van de dienst;

[...]

2. De belasting wordt verschuldigd:

[...]

- c) voor de verrichting van diensten: op het ogenblik van ontvangst van de vooruitbetalingen, de prijs of de vergoeding.”

Hoofdgedingen en prejudiciële vragen

Zaak C-250/14

- 9 De onderneming Air France-KLM, die in 2004 in de rechten van Air France is getreden, is in Frankrijk gevestigd en biedt luchtvervoer aan. In het kader van die activiteit vervoert zij passagiers binnen het Franse grondgebied. Aangezien deze interne vluchten onderworpen zijn aan de btw, is in de verkoopprijzen van de biljetten voor deze vluchten btw begrepen.
- 10 Vanaf 1999 stortte Air France aan de Franse schatkist niet langer de btw door die zij had geïnd over de verkoop van uitgegeven biljetten die door de passagiers van haar interne vluchten niet waren gebruikt. Het ging daarbij om niet-omwisselbare biljetten die vervallen waren omdat de betrokken passagiers niet waren komen opdagen bij het instappen, alsook om omwisselbare biljetten die vervallen waren omdat zij niet waren gebruikt vóór de vervaldatum.
- 11 Naar aanleiding van een controle van de boekhouding heeft de belastingdienst zich op het standpunt gesteld dat over de bedragen van die „uitgegeven maar niet gebruikte” biljetten btw had moeten worden voldaan tegen het verlaagde tarief van 5,5 %, dat geldt voor binnenlands luchtvervoer van passagiers. Hij heeft Air France-KLM derhalve navorderingsaanslagen in de btw gestuurd voor de periode van 1 april 2000 tot en met 31 maart 2003. Die aanslagen betroffen een bedrag van 4 066 607 EUR, vermeerderd met 1 226 584 EUR verdragingsrente.
- 12 Bij vonnis van 9 juni 2011 heeft het tribunal administratif de Cergy-Pontoise (bestuursrechter te Cergy-Pontoise) het verzoek van Air France-KLM om van deze nagevorderde btw te worden vrijgesteld, afgewezen. Bij arrest van 13 november 2012 heeft de cour administrative d’appel de Versailles (bestuursrechter in hoger beroep te Versailles) dit vonnis bevestigd. Zij was van oordeel dat krachtens de artikelen 256 en 269 CGI, juncto artikel 1234 van de code civil (burgerlijk wetboek), btw had moeten worden voldaan over de bedragen die de betrokken luchtvaartmaatschappij voor zichzelf had gehouden nadat de uitvoering van de vervoersdienst definitief onmogelijk was geworden. Air France-KLM heeft cassatieberoep ingesteld tegen dit arrest.
- 13 Aangezien de Conseil d’État (raad van state) betwijfelt of btw moet worden voldaan over de prijs van een ongebruikt vervoerbiljet, heeft hij de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:
- „1) Moeten de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van [de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn] aldus worden uitgelegd dat de afgifte van een biljet kan worden gelijkgesteld met de daadwerkelijke verrichting van de vervoersdienst en er btw verschuldigd is over de bedragen die een luchtvaartmaatschappij voor zichzelf houdt ingeval de houder van een vliegbiljet dit biljet niet heeft gebruikt en het is vervallen?
- 2) Zo ja, moet de geïnde belasting dan aan de staatskas worden doorgestort zodra de prijs wordt ontvangen, ook al vindt de reis door toedoen van de klant mogelijk niet plaats?”

Zaak C-289/14

- 14 Uit de verwijzingsbeslissing in zaak C-289/14 blijkt dat Brit Air, thans Hop!-Brit Air SAS, luchtvervoer van passagiers verzorgde in het kader van een franchiseovereenkomst met Air France-KLM. Laatstbedoelde onderneming verkocht de biljetten en beheerde het verkoopproces voor de lijnen die Brit Air in franchise exploiteerde.
- 15 Air France-KLM inde de prijs van de biljetten en stortte deze aan Brit Air door voor iedere vervoerde passagier. Voor verkochte biljetten die niet waren gebruikt omdat de passagier niet was komen opdagen bij het instappen of omdat de geldigheidsduur van het biljet was verstreken, betaalde Air France-KLM aan Brit Air jaarlijks een forfaitaire vergoeding, die overeenstemde met een bepaald percentage (2 %) van de omzet (inclusief btw) die in dat jaar was behaald met de in franchise geëxploiteerde lijnen. Brit Air voldeed over deze vergoeding geen btw.
- 16 Naar aanleiding van een controle van de boekhouding van Brit Air heeft de belastingdienst aan deze onderneming navorderingsaanslagen in de btw gestuurd voor de periode van 1 april 2001 tot en met 31 augustus 2005, die betrekking hadden op de vergoedingen die Brit Air van Air France had ontvangen voor de ongebruikte biljetten.
- 17 Bij vonnis van 24 juni 2010 heeft het tribunal administratif de Montreuil (bestuursrechter te Montreuil) het verzoek van Brit Air om van deze nagevorderde btw te worden vrijgesteld, afgewezen. Brit Air heeft hoger beroep tegen dit vonnis ingesteld bij de cour administrative d'appel de Versailles. Bij arrest van 13 november 2012 heeft die rechterlijke instantie dat vonnis bevestigd. Daarop heeft Brit Air cassatieberoep ingesteld bij de Conseil d'État.
- 18 Aangezien de Conseil d'État betwijfelt of btw moet worden voldaan over de bedragen die een luchtvaartmaatschappij aan een andere luchtvaartmaatschappij heeft betaald als vergoeding voor de verkoop van ongebruikte vervoerbiljetten, heeft hij de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:
 - „1) Moeten de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van [de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn] aldus worden uitgelegd dat een forfaitair bedrag dat overeenstemt met een bepaald percentage van de jaaromzet die is behaald met in franchise geëxploiteerde lijnen en dat is uitgekeerd door een luchtvaartmaatschappij die voor rekening van een andere luchtvaartmaatschappij biljetten heeft uitgegeven die de klant vervolgens heeft laten vervallen, een niet-belastbare vergoeding ten gunste van die laatste maatschappij vormt, die ertoe strekt de schade te vergoeden die zij door de vergeefse inzet van haar transportmiddelen heeft geleden, of vormt het een bedrag dat overeenkomt met de prijs van de uitgegeven maar vervallen biljetten?
 - 2) Indien dit bedrag wordt geacht overeen te komen met de prijs van de uitgegeven maar vervallen biljetten, moeten die bepalingen dan aldus worden uitgelegd dat de afgifte van een biljet kan worden gelijkgesteld met de daadwerkelijke verrichting van de vervoersdienst en er btw verschuldigd is over de bedragen die een luchtvaartmaatschappij voor zichzelf houdt ingeval de houder van een vliegbiljet dit biljet niet heeft gebruikt en het is vervallen?
 - 3) Zo ja, moet Air France of Brit Air de geïnde belasting dan aan de staatskas doorstorten zodra zij de prijs ontvangt, ook al vindt de reis door toedoen van de klant mogelijk niet plaats?”
- 19 Bij beschikking van 10 juli 2014 heeft de president van het Hof de zaken C-250/14 en C-289/14 gevoegd voor de schriftelijke en de mondelinge behandeling en voor het arrest.

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag in zaak C-250/14 en tweede vraag in zaak C-289/14

- 20 Met zijn eerste vraag in zaak C-250/14 en zijn tweede vraag in zaak C-289/14 wenst de verwijzende rechter te vernemen of de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat de afgifte van biljetten door een luchtvaartmaatschappij ook onderworpen is aan de btw wanneer de betrokken passagiers deze biljetten niet hebben gebruikt en geen terugbetaling ervan kunnen verkrijgen.
- 21 In dit verband moet in herinnering worden geroepen dat „diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht”, krachtens artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn „[a]an de [btw] zijn onderworpen”.
- 22 Volgens vaste rechtspraak wordt een dienst enkel „onder bezwarende titel” verricht in de zin van deze bepaling indien er tussen de verrichter en de ontvanger van de dienst een rechtsbetrekking bestaat waarbij over en weer prestaties worden uitgewisseld en waarbij de door de dienstverrichter ontvangen vergoeding de werkelijke tegenwaarde vormt voor de aan de ontvanger verleende dienst (arrest Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punt 14).
- 23 Dit is het geval wanneer er een rechtstreeks verband bestaat tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenprestatie, en de betaalde bedragen dus de daadwerkelijke tegenprestatie vormen voor een individualiseerbare dienst die is verricht in het kader van een dergelijke rechtsbetrekking (arrest Société thermale d’Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, punt 19 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 24 Voorts is in artikel 10, lid 2, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn gepreciseerd dat het belastbare feit van de in artikel 2, punt 1, bedoelde belasting slechts plaatsvindt op het tijdstip waarop de dienst wordt verricht.
- 25 Daaruit volgt dat een dienst zoals het luchtvervoer van passagiers onderworpen is aan btw wanneer ten eerste het bedrag dat een passagier aan een luchtvaartmaatschappij betaalt in het kader van een rechtsbetrekking – die de concrete vorm van een vervoersovereenkomst aanneemt – rechtstreeks verband houdt met en de vergoeding vormt voor een individualiseerbare dienst, en ten tweede deze dienst is verricht.
- 26 In dit verband heeft het Hof gepreciseerd dat de volgende diensten worden verstrekt ter uitvoering van de verbintenissen uit een overeenkomst voor het luchtvervoer van personen: het inchecken en instappen van de passagiers, het onthaal van de passagiers aan boord van het vliegtuig op de in de vervoersovereenkomst overeengekomen plaats van vertrek, het vertrek van het toestel op het voorziene tijdstip, het vervoer van de passagiers en hun bagage van de plaats van vertrek naar de plaats van aankomst, de zorg voor de passagiers tijdens de vlucht, en ten slotte het uitstappen van de passagiers in veilige omstandigheden op de plaats en het tijdstip van landing die in die overeenkomst zijn overeengekomen (zie arrest Rehder, C-204/08, EU:C:2009:439, punt 40).
- 27 De luchtvaartmaatschappij kan deze prestaties evenwel slechts verrichten indien de passagier op de voorziene datum en plaats van vertrek verschijnt. Tot op het ogenblik van het instappen geeft zij hem het recht om gebruik te maken van deze prestaties in de omstandigheden die zijn beschreven in de bij aankoop van het biljet afgesloten vervoersovereenkomst.

- 28 De passagier krijgt dus, als tegenwaarde voor de prijs die hij bij de aankoop van het biljet betaalt, het recht om gebruik te maken van de uitvoering van de verplichtingen die uit de vervoersovereenkomst voortvloeien, ongeacht of hij dit ook effectief doet. Bijgevolg verricht de luchtvaartmaatschappij haar prestatie zodra zij de passagier in staat stelt om van deze diensten gebruik te maken.
- 29 Verzoeksters in het hoofdgeding kunnen dus niet op goede gronden stellen dat de door een niet-opgedaagde passagier betaalde aankoopssom, die zij voor zichzelf hebben gehouden, een contractuele schadevergoeding uitmaakt die niet aan de btw is onderworpen omdat zij strekt tot compensatie van de door hen geleden schade.
- 30 Ten eerste zou een dergelijke uitlegging er immers toe leiden dat de aard van de door de passagier betaalde tegenprestatie wijzigt. Die tegenprestatie zou dan namelijk een contractuele schadevergoeding worden wanneer de passagier geen gebruik maakt van de individualiseerbare dienst die de luchtvaartmaatschappij hem aanbiedt.
- 31 Het begrip „diensten” in de zin van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn is evenwel een objectief begrip en dient dus onafhankelijk van de doelstellingen en het resultaat van de betrokken handelingen te worden uitgelegd, en zonder dat de belastingdienst hoeft te onderzoeken wat de bedoeling van de belastingplichtige is (zie arrest Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punt 41 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 32 Ten tweede zou, indien de prijs die de passagier voor het biljet heeft betaald verschillend werd gekwalificeerd naargelang hij wel of juist niet is komen opdagen bij het instappen, een verschil ontstaan tussen enerzijds het bedrag van de schade die de luchtvaartmaatschappij stelt te hebben geleden doordat de passagier niet is komen opdagen en anderzijds het bedrag dat de passagier bij de aankoop van het biljet heeft betaald. Voor passagiers die wél komen opdagen bij het instappen zou het bedrag van de prestatie immers overeenstemmen met de prijs van het biljet exclusief btw, terwijl de door verzoeksters in het hoofdgeding beweerdelijk geleden schade zou overeenstemmen met diezelfde prijs, inclusief de verschuldigde btw. Niets rechtvaardigt evenwel de toekenning van een schadevergoeding die hoger is dan de prijs die de passagier zelf heeft betaald.
- 33 Ten derde kunnen verzoeksters in het hoofdgeding zich evenmin op goede gronden beroepen op de rechtspraak van het Hof volgens welke voorschotten niet onderworpen zijn aan btw. In de onderhavige zaken stemt de prijs die de niet-opgedaagde passagier heeft betaald immers overeen met de volledige te betalen prijs. Voorts is de verkoop bindend en definitief zodra de passagier de prijs van het biljet heeft betaald en de luchtvaartmaatschappij hem bevestigt dat een plaats voor hem is voorbehouden. Daarnaast moet erop worden gewezen dat de luchtvaartmaatschappijen zich het recht voorbehouden om de niet-benutte dienst door te verkopen aan een andere passagier, zonder dat zij verplicht zijn om de prijs ervan terug te betalen aan de oorspronkelijke passagier. Hieruit volgt dat het, bij gebreke van schade, niet gerechtvaardigd is om een schadevergoeding toe te kennen.
- 34 Derhalve moet worden geconstateerd dat het door de luchtvaartmaatschappijen behouden bedrag geen vergoeding vormt voor de schade die zij zouden hebben geleden doordat een passagier niet is komen opdagen, maar wel een betaling, ook al heeft de passagier geen gebruik gemaakt van het aangeboden vervoer.
- 35 Gelet op een en ander moet op de eerste vraag in zaak C-250/14 en de tweede vraag in zaak C-289/14 worden geantwoord dat de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat de afgifte van biljetten door een luchtvaartmaatschappij onderworpen is aan de btw wanneer de passagiers de uitgegeven biljetten niet hebben gebruikt en geen terugbetaling ervan kunnen verkrijgen.

Tweede vraag in zaak C-250/14 en derde vraag in zaak C-289/14

- 36 Met zijn tweede vraag in zaak C-250/14 en zijn derde vraag in zaak C-289/14 wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat de btw die bij de aankoop van een vliegbiljet wordt betaald door een passagier die dit biljet uiteindelijk niet gebruikt, verschuldigd wordt op het ogenblik waarop de luchtvaartmaatschappij – of een derde in haar naam – de aankoopprijs van het biljet ontvangt.
- 37 Om te beginnen moet in herinnering worden geroepen dat volgens artikel 10, lid 2, eerste alinea, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn het belastbare feit plaatsvindt en de belasting verschuldigd wordt op het tijdstip waarop de goederen worden geleverd of de diensten worden verricht.
- 38 In de eerste plaats voorziet artikel 10, lid 2, tweede alinea, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn echter in een afwijking van deze regel voor gevallen waarin er vooruitbetalingen zijn gedaan voordat de dienst is verricht. In die gevallen wordt de belasting verschuldigd op het tijdstip van ontvangst van de vooruitbetalingen, ten belope van het ontvangen bedrag (zie in die zin arrest Orfey Bulgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, punt 27, en beschikking Sani treyd, C-153/12, EU:C:2013:201, punt 24).
- 39 Om te kunnen besluiten dat de btw verschuldigd is, ook al is de prestatie nog niet verricht, is het volgens de rechtspraak van het Hof noodzakelijk maar ook voldoende dat alle relevante bestanddelen van het belastbare feit – dat wil zeggen van de toekomstige prestatie – reeds bekend zijn en dat dus in het bijzonder de goederen of de diensten op het tijdstip van de vooruitbetaling nauwkeurig zijn omschreven (zie arrest Orfey Bulgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, punten 28 en 39, en beschikking Sani treyd, C-153/12, EU:C:2013:201, punten 25 en 33).
- 40 In de hoofdgedingen kunnen de voorwaarden voor toepassing van artikel 10, lid 2, tweede alinea, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn zijn vervuld, voor zover alle bestanddelen van de toekomstige vervoersdienst reeds bekend zijn en nauwkeurig zijn bepaald op het ogenblik van de aankoop van het biljet.
- 41 Het feit dat de prijs volledig en niet slechts gedeeltelijk is betaald, kan aan deze uitlegging niet afdoen (zie in die zin arresten Orfey Bulgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, punt 37, en Efir, C-19/12, EU:C:2013:148, punt 39, en beschikking Sani treyd, C-153/12, EU:C:2013:201, punt 32).
- 42 In de tweede plaats moet in herinnering worden gebracht dat in het geval van een passagier die niet komt opdagen, de luchtvaartmaatschappij die het vervoerbiljet heeft verkocht, voldoet aan haar contractuele verplichtingen wanneer zij deze passagier in staat stelt om zijn recht op de in de vervoersovereenkomst bepaalde prestaties te doen gelden.
- 43 Gelet op een en ander moet op de tweede vraag in zaak C-250/14 en de derde vraag in zaak C-289/14 worden geantwoord dat de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, eerste en tweede alinea, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat de btw die bij de aankoop van een vliegbiljet is betaald door een passagier die dit biljet uiteindelijk niet heeft gebruikt, verschuldigd wordt op het ogenblik waarop de prijs van het biljet wordt ontvangen door de luchtvaartmaatschappij zelf, door een derde die in haar naam en voor haar rekening optreedt of door een derde die in eigen naam maar voor rekening van deze luchtvaartmaatschappij optreedt.

Eerste vraag in zaak C-289/14

- 44 Met zijn eerste vraag in zaak C-289/14 wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat ingeval een derde voor rekening van een luchtvaartmaatschappij biljetten van deze maatschappij verkoopt in het kader van een franchiseovereenkomst en aan deze maatschappij voor de uitgegeven maar vervallen biljetten een forfaitair bedrag betaalt dat een percentage uitmaakt van de jaaromzet die op de desbetreffende luchtlijnen is behaald, dit forfaitaire bedrag belastbaar is als tegenprestatie voor deze biljetten.
- 45 Krachtens artikel 21, lid 1, onder a), van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn is de btw over de prijs van de verkochte biljetten verschuldigd door de luchtvaartmaatschappij die de vervoersdienst verzorgt.
- 46 Zoals uit het antwoord op de vorige vragen volgt, vormt de prijs die de passagier voor het biljet heeft betaald, de tegenprestatie voor de door de luchtvaartmaatschappij aangeboden vervoersdienst en is deze prijs om die reden onderworpen aan de btw. Deze belasting wordt bovendien verschuldigd op het ogenblik waarop de prijs van het biljet wordt ontvangen, zelfs indien de passagier de vlucht niet neemt.
- 47 Indien de verwijzende rechter van oordeel is dat Air France-KLM de biljetten namens en voor rekening van Brit Air verkocht, stond het aan Brit Air om de btw over die biljetten te voldoen. Indien hij daarentegen van oordeel is dat Air France-KLM in eigen naam, maar voor rekening van Brit Air optrad, is sprake van twee opeenvolgende handelingen, die evenwel niets veranderen aan het eindbedrag van de btw. De bedragen zijn immers identiek en elk van de vennootschappen moet haar eigen aangifte indienen, met daarin de ontvangen en de doorberekende btw.
- 48 Wat het forfaitaire bedrag betreft dat Air France-KLM aan Brit Air heeft gestort voor de verkochte biljetten die zijn vervallen, moet allereerst worden opgemerkt dat dit bedrag – anders dan Brit Air betoogt – niet kan worden beschouwd als een door Air France-KLM betaalde vergoeding voor de door Brit Air geleden schade.
- 49 In gevallen waarin een uitgegeven biljet niet wordt gebruikt, lijdt de luchtvaartmaatschappij – zoals hierboven reeds is uiteengezet – geen schade door het feit dat de passagier niet komt opdagen bij het instappen. Deze passagier betaalt de prijs van de vervoersdienst op het ogenblik dat hij zijn biljet koopt. Gewoon door de passagier het recht te geven om gebruik te maken van de uitvoering van de verbintenissen die uit de overeenkomst voor luchtvervoer van passagiers voortvloeien, verrichtte Brit Air de prestatie waartoe zij zich had verbonden. Uit het feit dat de passagiers geen recht hebben op terugbetaling van hun biljet kan worden afgeleid dat de luchtvaartmaatschappij geen schade heeft geleden.
- 50 De prijs van het biljet, die de luchtvaartmaatschappij voor zichzelf heeft gehouden, strekt er dus niet toe eventuele schade te vergoeden die deze maatschappij door het niet-opdagen van een klant heeft geleden, maar vormt de betaling voor de door deze luchtvaartmaatschappij aan de klant aangeboden vervoersdienst, ook al maakt die klant geen gebruik van deze dienst.
- 51 Bijgevolg kan het forfaitaire bedrag dat Air France-KLM aan Brit Air heeft betaald voor de verkochte en nadien vervallen biljetten en dat een percentage uitmaakt van de jaaromzet die op de desbetreffende luchtlijnen is behaald, niet worden beschouwd als een door deze partijen onderling vastgelegde vergoeding voor de door Brit Air geleden schade. Dit bedrag, dat door partijen contractueel is bepaald, blijkt integendeel overeen te stemmen met de waarde die de twee betrokken maatschappijen hebben toegekend aan de biljetten die waren uitgegeven met het oog op de verrichting van een vervoersdienst en die door de koper ervan niet zijn gebruikt. Het forfaitaire bedrag dat Air France-KLM aan Brit Air heeft gestort, vormt dus de betaling die deze laatste

onderneming heeft ontvangen als tegenprestatie voor de biljetten die Air France-KLM voor haar rekening heeft uitgegeven maar die door de kopers niet zijn gebruikt. Derhalve bestaat een rechtstreeks verband tussen de verrichte dienst en de daarvoor ontvangen vergoeding.

- 52 Gelet op een en ander moet op de eerste vraag in zaak C-289/14 worden geantwoord dat de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van de Zesde richtlijn en de gewijzigde Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat ingeval een derde voor rekening van een luchtvaartmaatschappij biljetten van deze maatschappij verkoopt in het kader van een franchiseovereenkomst en aan deze maatschappij voor de uitgegeven maar vervallen biljetten een forfaitair bedrag betaalt dat een percentage uitmaakt van de jaaromzet die op de desbetreffende luchtlijnen is behaald, dit forfaitaire bedrag belastbaar is als tegenprestatie voor deze biljetten.

Kosten

- 53 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Eerste kamer) verklaart voor recht:

- 1) **De artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, zoals gewijzigd door richtlijn 1999/59/EG van de Raad van 17 juni 1999 en vervolgens door richtlijn 2001/115/EG van de Raad van 20 december 2001, moeten aldus worden uitgelegd dat de afgifte van biljetten door een luchtvaartmaatschappij onderworpen is aan de belasting over de toegevoegde waarde wanneer de passagiers de uitgegeven biljetten niet hebben gebruikt en geen terugbetaling ervan kunnen verkrijgen.**
- 2) **De artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, eerste en tweede alinea, van de Zesde richtlijn (77/388), zoals gewijzigd door richtlijn 1999/59 en vervolgens door richtlijn 2001/115, moeten aldus worden uitgelegd dat de belasting over de toegevoegde waarde die bij de aankoop van een vliegbiljet is betaald door een passagier die dit biljet uiteindelijk niet heeft gebruikt, verschuldigd wordt op het ogenblik waarop de prijs van het biljet wordt ontvangen door de luchtvaartmaatschappij zelf, door een derde die in haar naam en voor haar rekening optreedt of door een derde die in eigen naam maar voor rekening van deze luchtvaartmaatschappij optreedt.**
- 3) **De artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388), zoals gewijzigd door richtlijn 1999/59 en vervolgens door richtlijn 2001/115, moeten aldus worden uitgelegd dat ingeval een derde voor rekening van een luchtvaartmaatschappij biljetten van deze maatschappij verkoopt in het kader van een franchiseovereenkomst en aan deze maatschappij voor de uitgegeven maar vervallen biljetten een forfaitair bedrag betaalt dat een percentage uitmaakt van de jaaromzet die op de desbetreffende luchtlijnen is behaald, dit forfaitaire bedrag belastbaar is als tegenprestatie voor deze biljetten.**

ondertekeningen