



## Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 19 grudnia 2018 r.\*

Odesłanie prejudycjalne – Podatki – Harmonizacja ustawodawstw podatkowych – Wspólny system podatku od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Procedura szczególna dla biur podróży – Zakwaterowanie w obiektach wypoczynkowych najmowanych od innych podatników – Świadczenia dodatkowe – Główny lub pomocniczy charakter świadczenia – Obniżone stawki podatku – Zakwaterowanie udostępniane przez biuro podróży w jego własnym imieniu

W sprawie C-552/17

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy, Niemcy) postanowieniem z dnia 3 sierpnia 2017 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 21 września 2017 r., w postępowaniu:

**Alpenchalets Resorts GmbH**

przeciwko

**Finanzamt München Abteilung Körperschaften**

TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: T. von Danwitz, prezes siódmej izby, pełniący obowiązki prezesa czwartej izby, K. Jürimäe, C. Lycourgos, E. Juhász (sprawozdawca) i C. Vajda sędziowie,

rzecznik generalny: M. Bobek,

sekretarz: K. Malacek, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 11 lipca 2018 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Alpenchalets Resorts GmbH przez M. Laukemanna, Rechtsanwalt, oraz E. Meilingera,
- w imieniu rządu niemieckiego przez T. Henzego i R. Kanitza, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu niderlandzkiego przez M. Bulterman i M. Noort, działające w charakterze pełnomocników,

\* Język postępowania: niemiecki.

– w imieniu Komisji Europejskiej przez N. Gossement oraz B.R Killmanna, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 5 września 2018 r.,

wydaje następujący

### Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 98 ust. 2 akapit pierwszy i art. 306 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1, zwanej dalej „dyrektywą VAT”).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy spółką Alpenchalets Resorts GmbH (zwaną dalej „Alpenchalets”) a Finanzamt München (urzędem skarbowym w Monachium) w przedmiocie opodatkowania udostępniania zakwaterowania w obiektach wycieczkowych.

### Ramy prawne

#### *Prawo Unii*

- 3 Zgodnie z art. 98 ust. 1 i 2 dyrektywy VAT, który należy do tytułu VIII tej dyrektywy, zatytułowanego „Stawki”, państwa członkowskie mogą stosować jedną lub dwie stawki obniżone, które mają zastosowanie wyłącznie do dostaw towarów i świadczenia usług, których kategorie zostały określone w załączniku III do tej dyrektywy.
- 4 Załącznik III zawiera „Wykaz dostaw towarów i świadczenia usług, do których można zastosować stawki obniżone, o których mowa w art. 98”, którego pkt 12 przewiduje:

„zakwaterowanie w hotelach i podobnych obiektach, w tym zakwaterowanie w obiektach wycieczkowych oraz wynajem miejsc kempingowych lub miejsc do parkowania dla przyczep kempingowych;

[...]”.

- 5 Rozdział 3, zatytułowany „Procedura szczególna dla biur podróży”, znajdujący się w tytule XII dyrektywy VAT, poświęconym „Procedurom szczególnym”, zawiera art. 306, który stanowi:

„1. Państwa członkowskie stosują procedurę szczególną VAT, zgodnie z niniejszym rozdziałem, do transakcji dokonywanych przez biura podróży, o ile biura te występują we własnym imieniu wobec nabywców oraz gdy wykorzystują one do realizacji podróży towary dostarczane i usługi świadczone przez innych podatników.

Niniejsza procedura szczególna nie ma zastosowania do biur podróży, które działają wyłącznie w charakterze pośredników i do których w celu obliczenia podstawy opodatkowania stosuje się art. 79 akapit pierwszy lit. c).

2. Do celów niniejszego rozdziału organizatorzy wycieczek turystycznych są traktowani jak biura podróży”.

6 Artykuł 307 tej dyrektywy przewiduje:

„Transakcje dokonywane na warunkach przewidzianych w art. 306 przez biura podróży w zakresie realizacji podróży uznawane są za pojedynczą usługę świadczoną przez biuro podróży na rzecz turysty.

Pojedyncza usługa podlega opodatkowaniu w państwie członkowskim, w którym biuro podróży ma siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, z którego świadczy usługi”.

7 Zgodnie z art. 308 rzeczony dyrektywy:

„W odniesieniu do pojedynczej usługi świadczonej przez biuro podróży za podstawę opodatkowania i cenę z wyłączeniem VAT w rozumieniu art. 226 pkt 8 uznaje się marżę biura podróży, czyli różnicę między całkowitą kwotą, z wyłączeniem VAT, do zapłaty przez turystę a faktycznymi kosztami poniesionymi przez biuro podróży z tytułu dostaw towarów i usług świadczonych przez innych podatników, w przypadku gdy transakcje te służą bezpośredniej korzyści turysty”.

8 Artykuł 309 dyrektywy VAT stanowi:

„Jeżeli transakcje powierzone przez biuro podróży innym podatnikom są dokonywane przez takie osoby poza Wspólnotą, świadczenie usług przez biura podróży jest uznawane za działalność pośrednika, zwolnioną zgodnie z art. 153.

Jeżeli transakcje, o których mowa w akapicie pierwszym, są dokonywane zarówno na terytorium Wspólnoty, jak i poza nią, tylko ta część usługi biura podróży, która dotyczy transakcji dokonywanych poza Wspólnotą, może być zwolniona”.

9 Artykuł 310 dyrektywy VAT stanowi:

„VAT naliczany biuram podróży przez innych podatników z tytułu transakcji, o których mowa w art. 307 i które dokonywane są dla bezpośredniej korzyści turysty, nie podlega odliczeniu ani zwrotowi w żadnym państwie członkowskim”.

***Prawo niemieckie***

10 Umsatzsteuergesetz (ustawa o podatku obrotowym) z dnia 21 lutego 2005 r. (BGBl. I, s. 386), zmieniona ustawą z dnia 22 grudnia 2009 r. (BGBl. I, s. 3950) (zwana dalej „ustawą o VAT”), stanowi w § 12, zatytułowanym „Stawki”:

„1. Stawka podatku wynosi 19% podstawy opodatkowania dla wszystkich transakcji podlegających opodatkowaniu (§ 10, 11, § 25 ust. 3, oraz § 25 bis ust. 3 i 4).

2. Obniżoną stawkę podatku wynoszącą 7% stosuje się w przypadku następujących transakcji:

[...]

11. Wynajem pokoi mieszkalnych lub sypialnych przeznaczonych przez przedsiębiorcę na czasowe zakwaterowanie osób trzecich, a także czasowy wynajem miejsc na kempingach. Zdanie pierwsze nie ma zastosowania do świadczeń, które nie są bezpośrednio wykorzystywane do celów wynajmu, nawet jeśli opłata za wynajem zawiera w sobie także wynagrodzenie z tytułu tych świadczeń”.

11 Paragraf 25 tej ustawy, zatytułowany „Opodatkowanie usług turystycznych”, ma następujące brzmienie:

„1. Poniższe przepisy mają zastosowanie do świadczonych przez przedsiębiorcę usług turystycznych, które nie są przeznaczone dla przedsiębiorstwa usługobiorcy, o ile przedsiębiorca występuje wobec usługobiorcy we własnym imieniu i korzysta z usług turystycznych osób trzecich. Usługę przedsiębiorcy uważa się za odrębną usługę. Jeżeli w ramach jednej podróży przedsiębiorca świadczy na rzecz usługobiorcy więcej usług tego rodzaju, uważa się je za pojedynczą usługę odrębną. Miejsce świadczenia odrębnej usługi określa się na podstawie § 3a ust. 1. Usługi turystyczne osób trzecich to usługi i inne świadczenia osób trzecich, z których korzysta bezpośrednio podróżny.

2. Odrębna usługa jest zwolniona w zakresie, w jakim usługi turystyczne osób trzecich, które są jej przypisane, są wykonywane na terytorium państwa trzeciego. Przedsiębiorca musi wykazać, że została spełniona przesłanka zwolnienia. Bundesministerium der Finanzen [(federalny minister finansów)] może za zgodą Bundesrat [(wyższej izby parlamentu)] ustalić w drodze zarządzenia warunki, na jakich przedsiębiorca ma przedstawić ów dowód.

3. Wartość odrębnej usługi oblicza się na podstawie różnicy pomiędzy kwotą zapłaconą przez usługobiorcę w celu otrzymania usługi a kwotą zapłaconą przez przedsiębiorcę za usługi turystyczne osób trzecich. Podatek obrotowy nie wchodzi do podstawy opodatkowania. Przedsiębiorca, zamiast obliczać podstawę opodatkowania dla każdej usługi, może obliczyć ją albo dla grupy usług, albo dla wszystkich usług świadczonych w danym okresie podatkowym.

4. Z zastrzeżeniem § 15 ust. 1 przedsiębiorca nie jest uprawniony do odliczenia jako podatku naliczonego kwot podatku, które zostały zafakturowane na niego w odrębny sposób za usługi turystyczne osób trzecich, a także kwot podatku należnych na podstawie § 13 ter. W pozostałym zakresie ma zastosowanie § 15.

[...]”.

### **Postępowanie główne i pytania prejudycjalne**

12 W 2011 r. Alpenchalets najmowała od właścicieli domy w Niemczech, Austrii i Włoszech, a następnie wynajmowała je we własnym imieniu indywidualnym klientom w celach urlopowych. Poza zakwaterowaniem świadczenia obejmują sprząatanie mieszkania, a także w niektórych wypadkach usługę prania i dostawę pieczywa.

13 Alpenchalets obliczył VAT na podstawie swojej marży zgodnie z § 25 ustawy o VAT, który obejmuje usługi turystyczne, i zastosował zwykłą stawkę opodatkowania. Następnie pismem z dnia 6 maja 2013 r. spółka ta wniosła o zmianę deklaracji podatkowej i o zastosowanie obniżonej stawki VAT na podstawie § 12 ust. 2 ustawy o VAT. Wniosek ten został oddalony przez urząd skarbowy w Monachium.

14 Alpenchalets wniósł skargę do Finanzgericht (sądu do spraw finansowych, Niemcy), który oddalił ją z tego powodu, że do omawianych usług turystycznych miał zastosowanie na podstawie § 25 ustawy o VAT system opodatkowania marży oraz że zastosowanie obniżonej stawki opodatkowania nie było możliwe, ponieważ świadczenie usługi turystycznej w rozumieniu tego przepisu nie znajdowało się w wykazie obniżonych stawek VAT wymienionych w § 12 ust. 2 tej ustawy.

15 W celu zaskarżenia tej decyzji Alpenchalets zwrócił się do Bundesfinanzhof (federalnego trybunału finansowego, Niemcy).

- 16 Sąd odsyłający zauważa, po pierwsze, że z wyroku z dnia 12 listopada 1992 r., Van Ginkel (C-163/91, EU:C:1992:435) wynika, że procedura szczególna dla biur podróży ma zastosowanie do usług biura podróży, które obejmują jedynie zakwaterowanie. Stwierdzając, że rozwiązanie to zostało potwierdzone przez późniejsze orzecznictwo Trybunału, sąd odsyłający zastanawia się nad tym, czy wspomniane rozwiązanie nie powinno zostać poddane ponownej ocenie w świetle wyroku z dnia 21 czerwca 2007 r., Ludwig (C-453/05, EU:C:2007:369), w którym Trybunał dokonał rozróżnienia na główny i pomocniczy charakter świadczenia usług.
- 17 Po drugie, sąd odsyłający uważa za konieczne zweryfikowanie, czy możliwe jest w rozpatrywanej przez niego sprawie zastosowanie obniżonej stawki VAT, pomimo że transakcje biur podróży w rozumieniu art. 306 dyrektywy VAT należy uznawać za takie właśnie transakcje, a które jako takie nie podlegają przepisom załącznika III do tej dyrektywy. Zdaniem tego sądu w zakresie, w jakim wynajem obiektu wakacyjnego poza procedurą szczególną dla biur podróży podlega obniżonej stawce VAT, możliwe jest dopuszczenie tej samej obniżonej stawki dla podobnej usługi, która objęta jest wspomnianą procedurą szczególną.
- 18 W tych okolicznościach Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

- „1) Czy świadczenie polegające w zasadniczej mierze na udostępnieniu mieszkania wakacyjnego, któremu towarzyszą dodatkowe świadczenia, które można zaklasyfikować wyłącznie jako świadczenia pomocnicze względem świadczenia głównego, podlegają zgodnie z wyrokiem z dnia 12 listopada 1992 r., Van Ginkel (C-163/91, EU:C:1992:435) procedurze szczególnej dla biur podróży przewidzianej w art. 306 dyrektywy VAT?
- 2) W razie udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze: czy to świadczenie, oprócz procedury szczególnej dla biur podróży przewidzianej w art. 306 dyrektywy VAT, może także podlegać obniżeniu stawki podatku z tytułu zakwaterowania w obiektach wypoczynkowych w rozumieniu art. 98 ust. 2 wspomnianej dyrektywy w związku z pkt 12 jej załącznika III?”

## **W przedmiocie pytań prejudycjalnych**

### ***W przedmiocie pytania pierwszego***

- 19 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający zmierza w istocie do ustalenia, czy art. 306–310 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że samo udostępnienie przez biuro podróży obiektu wypoczynkowego najmowanego od innych podatników lub też udostępnienie obiektu wypoczynkowego, któremu to udostępnieniu towarzyszą inne dodatkowe świadczenia pomocnicze, objęte jest procedurą szczególną dla biur podróży.
- 20 W pierwszej kolejności należy zauważyć, że na podstawie art. 306 dyrektywy VAT owa szczególna procedura ma zastosowanie jedynie w przypadku, gdy biuro podróży korzysta przy organizacji podróży z dostaw towarów i świadczenia usług nabytych u innych podatników (zob. podobnie wyrok z dnia 25 października 2012 r., Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, pkt 18, 21).
- 21 Tymczasem wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym nie zawiera żadnej informacji o tym, czy właściciele lub korzystający z nieruchomości, które zostały wynajęte jako obiekty wypoczynkowe na rzecz Alpenchalets, są podatnikami VAT.
- 22 Trybunał może zatem udzielić odpowiedzi na pytanie pierwsze jedynie z zastrzeżeniem, że owi właściciele lub korzystający z nieruchomości mają status „podatników VAT”, czego zweryfikowanie należy do sądu odsyłającego.

- 23 Jak wynika z treści art. 306 dyrektywy VAT, a także z orzecznictwa Trybunału, procedura szczególna dla biur podróży ma zastosowanie jedynie w przypadku, gdy biuro korzysta w celu zorganizowania podróży z towarów i usług osób trzecich, co oznacza, że jego własne usługi, to znaczy usługi, które nie zostały nabyte u osób trzecich, lecz które zostały świadczone przez samo biuro, nie podlegają tej procedurze (zob. podobnie wyrok z dnia 25 października 2012 r., Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, pkt 18, 21, 23, 27).
- 24 W tym kontekście zasada dotycząca jednego świadczenia przytoczona przez sąd odsyłający i wspomniana w pkt 18 wyroku z dnia 21 czerwca 2007 r., Ludwig (C-453/05, EU:C:2007:369), która znajduje zastosowanie w dziedzinie ogólnego prawa VAT, nie może mieć wpływu na ocenę wspomnianego pojęcia w kontekście procedury szczególnej VAT mającej zastosowanie do transakcji biur podróży (zob. podobnie wyrok z dnia 25 października 2012 r., Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, pkt 24).
- 25 Jeżeli chodzi o stosowanie tej szczególnej procedury do usługi udostępniania zakwaterowania w obiektach wypoczynkowych nabytej od osób trzecich, to należy przypomnieć, jak zauważył sąd odsyłający, że Trybunał stwierdził w pkt 23 i 24 wyroku z dnia 12 listopada 1992 r., Van Ginkel (C-163/91, EU:C:1992:435), że samo tylko świadczenie usługi zakwaterowania przez biuro podróży może być objęte ową procedurą szczególną. W rzeczywistości bowiem w odpowiedzi na potrzeby klientów biura podróży oferują formuły wakacyjne i bardzo zróżnicowane podróże umożliwiające podróżnym połączenie na określonych przez niego warunkach usług transportowych, zakwaterowania i wszelkich innych usług, jakie mogą świadczyć owi przedsiębiorcy. Wyłączenie z zakresu zastosowania art. 306 szóstej dyrektywy usług świadczonych przez biuro podróży na tej tylko podstawie, że obejmują one jedynie zakwaterowanie, prowadziłoby do skomplikowanego systemu podatkowego, w którym stosowane przepisy w zakresie VAT uzależnione byłyby od elementów konstytutywnych usług świadczonych na rzecz każdego podróżnego. Taki system podatkowy byłby sprzeczny z celami tej dyrektywy.
- 26 Liczne wyroki Trybunału potwierdzają to orzeczenie.
- 27 W sprawie MyTravel (wyrok z dnia 6 października 2005 r., C-291/03, EU:C:2005:591) biuro podróży organizowało wakacje po cenach ryczałtowych, obejmujących zakwaterowanie i zapewnienie transportu wykonywanego przez to biuro, za pomocą jego własnych środków. Jak wynika z pkt 19 tego wyroku, konieczne było dokonanie podziału ceny ryczałtowej na cenę objętą procedurą szczególną i cenę za usługi własne biura. Dokonując tego podziału, Trybunał uznał, że owa procedura szczególna może być stosowana jedynie do usług zakwaterowania.
- 28 Z pkt 29 wyroku z dnia 13 października 2005 r., iSt (C-200/04, EU:C:2005:608) wynika, że procedura szczególna dla biur podróży ma zastosowanie do podmiotu gospodarczego, który oferuje swoim klientom za zapłatą ryczałtowej ceny, oprócz świadczonych za pomocą własnych środków usług związanych z kursami i nauką języka, również świadczenia nabyte u innych podatników, takie jak transfer do państwa docelowego lub pobyt w nim. Spójnik „lub” świadczy o tym, że jedna z tych usług może doznać uszczerbku, aby można było zastosować wspomnianą procedurę szczególną.
- 29 W wyroku z dnia 9 grudnia 2010 r., Minerva Kulturreisen (C-31/10, EU:C:2010:762, pkt 21) Trybunał orzekł, że nawet jeżeli wszelkie usługi świadczone przez biuro podróży bez związku z podróżą nie są objęte procedurą szczególną z art. 26 szóstej dyrektywy 77/388/WE Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliconą podstawą wymiaru podatku (Dz.U. 1977, L 145, s. 1) (odpowiadającego art. 306 dyrektywy VAT), to świadczenie przez biuro podróży zakwaterowania w obiekcie wypoczynkowym objęte jest zakresem zastosowania wspomnianego art. 26, nawet jeżeli usługa ta zawiera jedynie zakwaterowanie, a nie transport.

- 30 Postanowienie z dnia 1 marca 2012 r., *Star Coaches* (C-220/11, EU:C:2012:120) również nie pozwala na inny wniosek.
- 31 Po pierwsze, w pkt 20 tego postanowienia Trybunał wyraźnie potwierdził stanowisko wynikające z wyroku z dnia 12 listopada 1992 r., *Van Ginkel* (C-163/91, EU:C:1992:435).
- 32 Po drugie, Trybunał ograniczył się do stwierdzenia w tej sprawie, że usługi transportowe świadczone przez podmiot gospodarczy nie mogą zostać objęte art. 306 dyrektywy VAT, ponieważ są one świadczone za pośrednictwem podwykonawcy nie na rzecz samego podróżnego, lecz na rzecz biura podróży, oraz ponieważ wspomniany przewoźnik nie posiada żadnej cechy charakterystycznej pozwalającej na zrównanie jego usług z usługami biura podróży lub organizatora wycieczek turystycznych.
- 33 Ponieważ samo tylko zapewnianie zakwaterowania w obiekcie wypoczynkowym przez biuro podróży wystarcza do tego, aby zastosowanie miała procedura szczególna przewidziana w art. 306–310 dyrektywy, znaczenie innych dostaw lub świadczenia usług, które ewentualnie towarzyszą owej usłudze zakwaterowania, nie może mieć wpływu na kwalifikację prawną omawianej sytuacji, to znaczy na to, że objęta jest ona procedurą szczególną dla biur podróży.
- 34 W ten sposób w świetle wyroku stanowiska zawartego w wyroku z dnia 21 czerwca 2007 r., *Ludwig* (C-453/05, EU:C:2007:369) nie ma potrzeby badać, czy w odpowiednim przypadku wspomniane dostawy towarów lub usługi towarzyszące świadczeniu usługi zakwaterowania przez biuro podróży mają charakter główny, czy pomocniczy.
- 35 Z uwagi na powyższe rozważania na pytanie pierwsze trzeba odpowiedzieć, iż art. 306–310 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że samo tylko udostępnienie przez biuro podróży obiektu wypoczynkowego najmowanego od innych podatników lub też udostępnienie obiektu wypoczynkowego, któremu to udostępnieniu towarzyszą dodatkowe usługi, niezależnie od znaczenia tych usług dodatkowych, stanowią, każde z nich, pojedynczą usługę objętą procedurą szczególną dla biur podróży.

### ***W przedmiocie pytania drugiego***

- 36 Poprzez pytanie drugie sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy art. 98 ust. 2 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że świadczenie przez biura podróży polegających na zapewnieniu zakwaterowania w obiektach wypoczynkowych usług objętych art. 307 dyrektywy VAT może zostać poddane obniżonej stawce lub też jednej z obniżonych stawek znajdujących się w tym pierwszym przepisie.
- 37 W tym zakresie należy przypomnieć, że zgodnie z samym brzmieniem owego art. 307 transakcje dokonane w warunkach przewidzianych w art. 306 tej dyrektywy przez biuro podróży w celu realizacji podróży są uważane dla celów podatkowych za pojedynczą usługę świadczoną przez biuro podróży na rzecz turysty. Z powyższego wynika, że ponieważ usługa świadczenia zakwaterowania w obiektach wypoczynkowych objęta jest procedurą szczególną dla biur podróży, jej traktowanie pod względem podatkowym nie podlega regułom mającym zastosowanie do zapewniania zakwaterowania w obiektach wypoczynkowych, lecz jest zdeterminowane procedurą szczególną ustanowioną przez dyrektywę VAT dla świadczenia pojedynczej usługi przez biuro podróży.
- 38 Ponadto należy stwierdzić, że zgodnie z owym art. 98 ust. 2 obniżona stawka może mieć zastosowanie jedynie do towarów i usług z kategorii znajdującej się w załączniku III do dyrektywy VAT.
- 39 Tymczasem świadczenie pojedynczej usługi przez biuro podróży w rozumieniu art. 307 tej dyrektywy nie znajduje się w tym załączniku.

- 40 Tak więc obniżona stawka przewidziana w art. 98 ust. 2 dyrektywy VAT nie ma zastosowania do świadczenia usług zakwaterowania w obiektach wypoczynkowych objętego procedurą szczególną dla biur podróży.
- 41 W konsekwencji na pytanie drugie trzeba odpowiedzieć, że art. 98 ust. 2 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że świadczenie przez biura podróży polegających na świadczeniu zakwaterowania w obiektach wypoczynkowych usług objętych art. 307 tej dyrektywy nie może zostać poddane obniżonej stawce ani też jednej z obniżonych stawek znajdujących się w tym pierwszym przepisie.

### **W przedmiocie kosztów**

- 42 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (czwarta izba) orzeka, co następuje:

- 1) **Artykuły 306–310 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że samo tylko udostępnienie przez biuro podróży obiektu wypoczynkowego najmowanego od innych podatników lub też udostępnienie obiektu wypoczynkowego, któremu to udostępnieniu towarzyszą dodatkowe usługi, niezależnie od znaczenia tych usług dodatkowych, stanowią, każde z nich, pojedynczą usługę objętą procedurą szczególną dla biur podróży.**
- 2) **Artykuł 98 ust. 2 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że świadczenie przez biura podróży polegających na świadczeniu zakwaterowania w obiektach wypoczynkowych usług objętych art. 307 tej dyrektywy nie może zostać poddane obniżonej stawce ani też jednej z obniżonych stawek znajdujących się w tym pierwszym przepisie.**

Podpisy