



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 23 grudnia 2015 r. *

Podatek od wartości dodanej — Zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego i wymagalność — Transport lotniczy — Kupiony, lecz niewykorzystany bilet — Wykonywanie usług przewozu — Wystawienie biletu — Moment zapłaty podatku

W sprawach połączonych C-250/14 i C-289/14

mających za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożone przez Conseil d'État (radę państwa, Francja) postanowieniami z dnia 21 maja 2014 r., które wpłynęły do Trybunału, odpowiednio, w dniach 26 maja i 12 czerwca 2014 r., w postępowaniach:

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

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

przeciwko

Ministère des Finances et des Comptes publics,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: A. Tizzano, wiceprezes Trybunału, pełniący obowiązki prezesa pierwszej izby, F. Biltgen, A. Borg Barthet (sprawozdawca), E. Levits i S. Rodin, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Air France-KLM i Hop!-Brit Air SAS przez A. Beetschen, avocate,
- w imieniu rządu francuskiego przez D. Colasa, J.S. Pilczera oraz S. Ghiandoni, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Irlandii przez E. Creedon, J. Quaney oraz A. Joyce'a, działających w charakterze pełnomocników, wspieranych przez A. Keirse, BL,

* Język postępowania: francuski.

- w imieniu Republiki Greckiej przez K. Nasopoulou oraz S. Lekkou, działające w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu portugalskiego przez L. Ineza Fernandes, R. Camposa Lairesa oraz A. Cunhę, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez C. Soulay oraz L. Lozano Palacios, działające w charakterze pełnomocników,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wyduje następujący

Wyrok

- 1 Wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczą wykładni art. 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, s. 1), zmienionej dyrektywą Rady 1999/59/WE z dnia 17 czerwca 1999 r. (Dz.U. L 162, s. 63) (zwanej dalej „szóstą dyrektywą”), a następnie dyrektywą Rady 2001/115/WE z dnia 20 grudnia 2001 r. (Dz.U. L 15, s. 24) (zwanej dalej „zmienioną szóstą dyrektywą”).
- 2 Wnioski te zostały złożone w ramach sporów pomiędzy, po pierwsze, Air France-KLM, dawniej Air France, i po drugie, Hop!-Brit Air SAS, dawniej Brit Air, a ministère des Finances et des Comptes publics (ministerstwem finansów i budżetu) w przedmiocie opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (zwanym dalej „podatkiem VAT”) niewykorzystanego biletu i kwot wypłaconych przez przedsiębiorstwo transportu lotniczego takiemu samemu przedsiębiorstwu tytułem świadczenia wzajemnego za sprzedaż niewykorzystanych biletów na przelot.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Zgodnie z art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy:

„Opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej podlega:

1) dostawa towarów lub usług świadczona [świadczenie usług dokonywane] odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika, który jako taki występuje [działającego w takim charakterze]”.

- 4 Artykuł 10 szóstej dyrektywy przewidywał:

„1.

- a) »Zdarzenie podatkowe« [»Zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego«] oznacza fakt, którego zaistnienie spełnia warunki prawne konieczne dla zaistnienia należności podatkowej.
- b) podatek staje się »wymagalny«, gdy organ podatkowy staje się z mocy prawa uprawniony do żądania zapłaty podatku od podatnika, pomimo iż termin płatności może zostać odroczonej.

2. Zdarzenie podatkowe [Zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego] ma miejsce i podatek staje się wymagalny w momencie dostarczenia towarów lub wykonania usług [...].

Jednakże w przypadku gdy zapłata następuje przed wykonaniem dostawy towarów lub świadczenia usług, podatek staje się wymagalny w momencie otrzymania płatności i od jej wysokości.

Na zasadzie odstępstwa od powyższych przepisów, państwa członkowskie mogą postanowić, że podatek staje się wymagalny dla niektórych transakcji lub dla niektórych kategorii podatników:

- nie później niż z datą wystawienia faktury lub dokumentu uznawan[ego] za fakturę, lub
- nie później niż w momencie pobrania ceny, lub
- w przypadku, kiedy faktura lub dokument uznawany za fakturę nie jest wystawiony lub jest wystawiony z opóźnieniem, w określonym terminie od daty zdarzenia podatkowego [zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego].

[...]”.

- 5 W art. 10 ust. 2 akapit trzeci tiret pierwsze i trzecie zmienionej szóstej dyrektywy uchylono odniesienie do dokumentu uznawanego za fakturę. Przepis ten odnosił się zatem już wyłącznie do wystawienia faktury.
- 6 Artykuł 11 szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy, dotyczący podstawy opodatkowania, stanowił:

„A. Na terytorium kraju

1. Podstawą opodatkowania jest:

- a) w odniesieniu do dostaw towarów i usług innych niż wymienione [w] lit. b), c) i d) poniżej, wszystko co stanowi wartość otrzymanego wzajemnego świadczenia, które dostawca lub świadczący usługi otrzymuje lub powinien otrzymać od kupującego, klienta lub osoby trzeciej, z tytułu takich dostaw, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takich dostaw;

[...]”.

Prawo francuskie

- 7 Na podstawie art. 256 pkt I code général des impôts (ogólnego kodeksu podatkowego, zwanego dalej „CGI”):

„Opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej podlega dostawa towarów i świadczenie usług dokonywane odpłatnie przez podatnika działającego w takim charakterze”.

- 8 Zgodnie z art. 269 CGI:

„1. Zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce:

- a) w momencie wewnątrzwspólnotowego dostarczenia lub nabycia towaru lub wykonania usług;

[...]

2. Podatek staje się wymagalny:

[...]

c) w odniesieniu do świadczenia usług – w chwili pobrania zaliczki, ceny, wynagrodzenia”.

Postępowania główne i pytania prejudycjalne

Sprawa C-250/14

- 9 Air France-KLM, która wstąpiła w prawa Air France w 2004 r., jest spółką z siedzibą we Francji, prowadzącą działalność w dziedzinie transportu lotniczego. W ramach tej działalności Air France-KLM świadczy usługi lotniczych przewozów pasażerskich na terytorium Francji. Ponieważ te loty krajowe są opodatkowane podatkiem VAT, bilety lotnicze na nie są sprzedawane po cenach zawierających ów podatek.
- 10 Od 1999 r. spółka Air France nie wpłacała już do budżetu państwa podatku VAT otrzymanego w cenie wystawionych biletów, które nie zostały wykorzystane przez pasażerów jej lotów krajowych. Chodzi o bilety niepodlegające zwrotowi, które utraciły ważność z tego względu, że pasażerowie nie stawili się do wejścia na pokład, a także o bilety podlegające zwrotowi, które utraciły ważność, a nie zostały wykorzystane w terminie ważności.
- 11 W wyniku przeprowadzonej kontroli księgowości organ podatkowy uznał, że kwoty dotyczące tych „wystawionych i niewykorzystanych biletów” należało opodatkować podatkiem VAT według obniżonej stawki 5,5%, mającej zastosowanie do krajowych usług pasażerskiego przewozu lotniczego. W konsekwencji wystawił on Air France-KLM decyzje w sprawie zaległości w podatku VAT dotyczące okresu od 1 kwietnia 2000 r. do 31 marca 2003 r. na kwotę 4 066 607 EUR, powiększoną o odsetki za zwłokę w wysokości 1 226 584 EUR.
- 12 Wyrokiem z dnia 9 czerwca 2011 r. tribunal administratif de Cergy-Pontoise (sąd administracyjny w Cergy-Pontoise) oddalił skargę wniesioną przez Air France-KLM o uchylenie tych decyzji podatkowych. Wyrokiem z dnia 13 listopada 2012 r. cour administrative d'appel de Versailles (apelacyjny sąd administracyjny w Wersalu) utrzymał ów wyrok w mocy i uznał, że zgodnie z przepisami art. 256 i 269 CGI w związku z art. 1234 kodeksu cywilnego kwoty zachowane w wyniku ostatecznego niewykonania usługi przewozu powinny zostać opodatkowane podatkiem VAT. Spółka Air France-KLM wniosła skargę kasacyjną od tego wyroku.
- 13 Conseil d'État, wyrażając wątpliwości co do opodatkowania podatkiem VAT niewykorzystanego biletu, postanowiła zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
 - „1) Czy przepisy art. 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 [szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy] należy interpretować w ten sposób, że wystawienie biletu można utożsamić z rzeczywistym wykonaniem usługi przewozu i że kwoty zachowane przez przewoźnika lotniczego, w sytuacji gdy posiadacz biletu nie wykorzystał go i bilet ten stracił ważność, są objęte podatkiem VAT?
 - 2) W razie odpowiedzi twierdzącej na powyższe pytanie: czy pobrany podatek powinien zostać przekazany na rzecz skarbu państwa od chwili pobrania ceny, mimo że podróż może nie odbyć się z przyczyn leżących po stronie klienta?”.

Sprawa C-289/14

- 14 Z postanowienia odsyłającego w sprawie C-289/14 wynika, że spółka Brit Air, obecnie Hop!-Brit Air SAS, świadczyła usługi pasażerskiego przewozu lotniczego w ramach umowy franczyzy zawartej z Air France-KLM. Zadaniem tej ostatniej spółki była sprzedaż i obsługa biletów na połączenia obsługiwane w ramach franczyzy przez Brit Air.
- 15 Spółka Air France-KLM pobierała opłaty za bilety i przekazywała je następnie Brit Air za każdego przewiezionego pasażera. Z tytułu biletów sprzedanych, lecz niewykorzystanych – z racji nieobecności pasażera w chwili przyjmowania na pokład lub upływu okresu ważności biletu – spółka Air France-KLM wpłacała na rzecz Brit Air ustalone w skali roku zryczałtowane odszkodowanie w wysokości określonej w procentach (2%) rocznego obrotu (z uwzględnieniem podatku VAT) uzyskanego z połączeń obsługiwanych w ramach franczyzy. Spółka Brit Air nie odprowadzała od tej kwoty podatku VAT.
- 16 W wyniku przeprowadzonej kontroli księgowości Brit Air organ podatkowy skierował do tej spółki decyzje w sprawie zaległości w podatku VAT obejmujące kwoty otrzymane od Air France, odpowiadające niewykorzystanym biletom, za okres od 1 kwietnia 2001 r. do 31 sierpnia 2005 r.
- 17 Wyrokiem z dnia 24 czerwca 2010 r. tribunal administratif de Montreuil (sąd administracyjny w Montreuil) oddalił skargę Brit Air o uchylenie tych decyzji podatkowych. Spółka Brit Air wniosła apelację od tego wyroku do cour administrative d'appel de Versailles. Ponieważ wyrok wydany przez ten sąd w dniu 13 listopada 2012 r. utrzymał w mocy zaskarżony wyrok, spółka Brit Air wniosła skargę kasacyjną do Conseil d'État.
- 18 Conseil d'État, wyrażając wątpliwości co do opodatkowania podatkiem VAT kwot zapłaconych przez przedsiębiorstwo transportu lotniczego przedsiębiorstwu o tym samym charakterze tytułem świadczenia wzajemnego za sprzedaż niewykorzystanych biletów lotniczych, postanowiła zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
 - „1) Czy przepisy art. 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 [szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy] należy interpretować w ten sposób, że zryczałtowana kwota obliczana jako procent rocznego obrotu uzyskanego z połączeń obsługiwanych w ramach franczyzy i przekazywana przez przewoźnika lotniczego, który wystawił za innego przewoźnika lotniczego bilety, które następnie utraciły ważność, stanowi wypłacane tej ostatniej spółce świadczenie niepodlegające opodatkowaniu, służące naprawieniu szkody poniesionej ze względu na daremną mobilizację przez nią środków transportu, czy też kwotę odpowiadającą cenie biletów wystawionych, które utraciły ważność?
 - 2) Na wypadek gdyby kwota ta została uznana za odpowiadającą cenie biletów, które zostały wystawione, lecz które utraciły ważność: czy powyższe przepisy należy interpretować w ten sposób, że wystawienie biletu można utożsamić z rzeczywistym wykonaniem usługi przewozu i że kwoty zachowane przez przewoźnika lotniczego, w sytuacji gdy posiadacz biletu nie wykorzystał go i bilet ten stracił ważność, są objęte podatkiem [VAT]?
 - 3) W razie odpowiedzi twierdzącej na powyższe pytanie: czy pobrany podatek powinien zostać przekazany przez Air France lub Brit Air na rzecz skarbu państwa od chwili pobrania ceny, mimo że podróż może nie odbyć się z przyczyn leżących po stronie klienta?”.
- 19 Postanowieniem prezesa Trybunału z dnia 10 lipca 2014 r. sprawy C-250/14 i C-289/14 zostały połączone do celów pisemnego i ustnego etapu postępowania i wydania wyroku.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego w sprawie C-250/14 oraz pytania drugiego w sprawie C-289/14

- 20 Poprzez pytanie pierwsze zadane w sprawie C-250/14 i pytanie drugie zadane w sprawie C-289/14 sąd odsyłający dąży do ustalenia, czy art. 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że wystawienie biletów przez przewoźnika lotniczego jest opodatkowane podatkiem VAT, jeżeli bilety te nie zostały wykorzystane przez pasażerów, a ci ostatni nie mogą otrzymać za nie zwrotu.
- 21 Należy przypomnieć że na podstawie art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy opodatkowaniu podatkiem VAT podlega „świadczenie usług dokonywane odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika działającego w takim charakterze”.
- 22 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem świadczenie usług następuje „odpłatnie” w rozumieniu tego przepisu, wyłącznie jeżeli pomiędzy usługodawcą a usługobiorcą istnieje stosunek prawny, w ramach którego następuje wymiana świadczeń wzajemnych, gdyż świadczenie otrzymywane przez usługodawcę stanowi rzeczywiste odzwierciedlenie wartości usługi świadczonej usługobiorcy (wyrok Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, pkt 14).
- 23 Ma to miejsce, gdy istnieje bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą a otrzymanym świadczeniem wzajemnym, w ten sposób, że zapłacone kwoty stanowią rzeczywiste wynagrodzenie za wyodrębnioną usługę świadczoną w ramach takiego stosunku prawnego (wyrok Société thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 24 Ponadto z art. 10 ust. 2 szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy wynika, że przewidziane w art. 2 pkt 1 tych dyrektyw zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce dopiero w momencie wykonania usług.
- 25 Z tych okoliczności wynika, że świadczenie usług takich jak lotnicze przewozy pasażerskie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT, jeżeli, po pierwsze, kwota zapłacona przez pasażera przewoźnikowi lotniczemu w ramach stosunku prawnego urzeczywistnionego umową przewozu jest bezpośrednio związana z wyodrębnioną usługą, za którą stanowi wynagrodzenie, a po drugie, usługa ta została wykonana.
- 26 W tym względzie Trybunał wyjaśnił, że usługi, których świadczenie odpowiada wykonaniu zobowiązań wynikających z umowy przewozu lotniczego osób, polegają na: rejestracji i odprawie pasażerów, przyjęciu ich na pokład samolotu w miejscu odlotu uzgodnionym w umowie przewozu, odlocie samolotu o przewidzianym czasie, przewozie pasażerów i ich bagaży z miejsca odlotu na miejsce przeznaczenia, opiece nad pasażerami w czasie lotu i wreszcie na bezpiecznym zapewnieniu opuszczenia przez nich pokładu w umówionym miejscu lądowania i o umówionym czasie (zob. wyrok Rehder, C-204/08, EU:C:2009:439, pkt 40).
- 27 Jednakże realizacja tych usług jest możliwa tylko pod warunkiem, że pasażer przewoźnika lotniczego stawia się w przewidzianych dacie i miejscu przyjęcia na pokład, ponieważ przewoźnik ten przyznaje mu prawo do skorzystania z nich do godziny przyjęcia na pokład w okolicznościach wyszczególnionych przez umowę przewozu zawartą przy zakupie biletu.
- 28 Natomiast na świadczenie wzajemne wobec ceny zapłaconej przy zakupie biletu składa się prawo pasażera do skorzystania z wykonania obowiązków wynikających z umowy przewozu, niezależnie od faktu, czy pasażer zrealizuje to prawo, zaś przewoźnik lotniczy wykonuje świadczenie, gdy umożliwia pasażerowi skorzystanie ze swych usług.

- 29 Skarżące w postępowaniach głównych nie mogą w ten sposób podnosić, że cena zapłacona przez pasażera, który się nie stawił, i zachowana przez przewoźnika stanowi odszkodowanie umowne, które – mając na celu naprawienie szkody poniesionej przez przewoźnika – nie jest objęte podatkiem VAT.
- 30 W istocie bowiem, po pierwsze, taka interpretacja zmieniałaby charakter świadczenia wzajemnego uiszczanego przez pasażera, które stałoby się odszkodowaniem umownym, w sytuacji gdyby pasażer nie skorzystał z wyodrębnionej usługi zaoferowanej przez przewoźnika lotniczego.
- 31 Pojęcie „świadczenia usług” w rozumieniu szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy powinno być interpretowane niezależnie od celów i wyników danych transakcji, a organy podatkowe nie mają obowiązku prowadzenia dochodzenia w celu ustalenia zamiaru podatnika, mając na względzie jego obiektywny charakter (zob. wyrok Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, pkt 41 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 32 Po drugie, taka zmiana kwalifikacji ceny zapłaconej przez pasażera za bilet w zależności od tego, czy pasażer ów stawił się do przyjęcia na pokład, czy też nie, skutkowałaby powstaniem rozbieżności pomiędzy kwotą szkody podnoszonej przez przewoźnika lotniczego ze względu na nieobecność pasażera, który się nie stawił, a kwotą zapłaconą przy zakupie biletu. Bowiem w wypadku, w którym pasażer stawia się do przyjęcia na pokład, kwota świadczenia odpowiada cenie biletu bez podatku VAT, podczas gdy kwota odszkodowania podnoszonego przez skarżące w postępowaniach głównych odpowiadałaby tej cenie powiększonej o wymagalny podatek VAT. Nie istnieje żaden element uzasadniający okoliczność, aby kwota odszkodowania była wyższa od ceny zapłaconej przez pasażera.
- 33 Po trzecie, skarżące w postępowaniach głównych nie mogą też opierać się na orzecznictwie Trybunału odnoszącym się do nieobjęcia podatkiem VAT kwot zapłaconych tytułem zadatku. W sprawach w postępowaniach głównych cena zapłacona przez pasażera, który się nie stawił, z jednej strony odpowiada bowiem całości ceny do zapłaty. Z drugiej strony, w sytuacji gdy pasażer zapłacił cenę biletu, a przewoźnik potwierdził, że dla pasażera tego zarezerwowane jest miejsce, sprzedaż jest wiążąca i ostateczna. Ponadto należy zauważyć, że przewoźnicy lotniczy zastrzegają sobie prawo do odsprzedaży niewykorzystanej usługi innemu pasażerowi, nie będąc zobowiązanymi do zwrotu ceny pierwotnemu pasażerowi. Wynika z tego, że przyznanie odszkodowania w braku zaistnienia szkody byłoby pozbawione uzasadnienia.
- 34 Należy zatem stwierdzić, że kwota zatrzymana przez przedsiębiorstwa lotnicze nie ma na celu naprawienia szkody, jaką przedsiębiorstwa te miałyby ponieść ze względu na niestawienie się pasażera, lecz stanowi wynagrodzenie, i to nawet wtedy, gdy pasażer nie skorzystał z przewozu.
- 35 W świetle powyższych rozważań na pytanie pierwsze w sprawie C-250/14 i na pytanie drugie w sprawie C-289/14 należy odpowiedzieć, iż art. 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że wystawienie biletów przez przewoźnika lotniczego jest opodatkowane podatkiem VAT, jeżeli wystawione bilety nie zostały wykorzystane przez pasażerów, a ci ostatni nie mogą otrzymać za nie zwrotu.

W przedmiocie pytania drugiego w sprawie C-250/14 i pytania trzeciego w sprawie C-289/14

- 36 Poprzez pytanie drugie zadane w sprawie C-250/14 i pytanie trzecie zadane w sprawie C-289/14 sąd odsyłający zasadniczo dąży do ustalenia, czy art. 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że podatek VAT zapłacony w chwili zakupu biletu lotniczego przez pasażera, który tego biletu nie wykorzystał, staje się wymagalny w chwili pobrania ceny biletu przez przewoźnika lotniczego lub przez osobę trzecią w jego imieniu.

- 37 Należy przypomnieć, że na podstawie art. 10 ust. 2 akapit pierwszy szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce i podatek staje się wymagalny w momencie dostarczenia towarów lub wykonania usług.
- 38 Jednakże w pierwszej kolejności art. 10 ust. 2 akapit drugi szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy przewiduje odstępstwo od tej zasady, w wypadku gdy zapłata zaliczki następuje przed wykonaniem usług. W takim wypadku podatek staje się wymagalny w momencie otrzymania wpłaty i naliczany jest od wysokości otrzymanej wpłaty (zob. podobnie wyrok Orfej Byłgarija, C-549/11, EU:C:2012:832, pkt 27; postanowienie Syni trejd, C-153/12, EU:C:2013:201, pkt 24).
- 39 Ponadto Trybunał orzekł, że aby podatek VAT stał się wymagalny przed dokonaniem świadczenia, jest konieczne i wystarczające, że wszelkie okoliczności istotne dla zaistnienia zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego, tzn. przyszłego świadczenia, są już znane, a zatem w szczególności w momencie dokonania wpłaty zaliczki towary i usługi powinny być precyzyjnie określone (zob. wyrok Orfej Byłgarija, C-549/11, EU:C:2012:832, pkt 28, 39; a także postanowienie Syni trejd, C-153/12, EU:C:2013:201, pkt 25, 33).
- 40 Należy stwierdzić, że w sprawach w postępowaniach głównych warunki stosowania art. 10 ust. 2 akapit drugi szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy mogą być spełnione, o ile wszystkie elementy przyszłej usługi przewozu są już znane i precyzyjnie określone w chwili zakupu biletu.
- 41 Całościowy, a nie częściowy charakter zapłaty ceny nie może podważać takiej interpretacji (zob. podobnie wyroki: Orfej Byłgarija, C-549/11, EU:C:2012:832, pkt 37; Efir, C-19/12, EU:C:2013:148, pkt 39; a także postanowienie Syni trejd, C-153/12, EU:C:2013:201, pkt 32).
- 42 W drugiej kolejności należy przypomnieć, jak wynika z pkt 27 i nast. niniejszego wyroku, że w wypadku niestawiennictwa pasażera przewoźnik lotniczy, który sprzedaje bilet na przewóz, spełnia swoje zobowiązania umowne, gdy umożliwia pasażerowi skorzystanie ze swoich praw do świadczeń przewidzianych w umowie przewozu.
- 43 W świetle powyższego na pytanie drugie w sprawie C-250/14 i na pytanie trzecie w sprawie C-289/14 należy odpowiedzieć, iż art. 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 akapity pierwszy i drugi szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że podatek VAT zapłacony w chwili zakupu biletu lotniczego przez pasażera, który tego biletu nie wykorzystał, staje się wymagalny w chwili pobrania ceny biletu przez samego przewoźnika lotniczego, przez osobę trzecią działającą w jego imieniu i na jego rzecz lub przez osobę trzecią działającą we własnym imieniu, lecz na rzecz przewoźnika lotniczego.

W przedmiocie pytania pierwszego w sprawie C-289/14

- 44 Poprzez pytanie pierwsze w sprawie C-289/14 sąd odsyłający zasadniczo dąży do ustalenia, czy art. 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że w wypadku gdy osoba trzecia sprzedaje bilety przewoźnika lotniczego na jego rzecz w ramach umowy franczyzy i z tytułu wystawionych biletów, które utraciły ważność, wypłaca mu zryczałtowaną kwotę obliczaną jako procent rocznego obrotu uzyskanego z odpowiednich połączeń lotniczych, to zryczałtowana kwota stanowi kwotę podlegającą opodatkowaniu tytułem świadczenia wzajemnego za te bilety.
- 45 Należy stwierdzić, że na podstawie art. 21 ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy zobowiązanym do zapłaty podatku VAT należnego od ceny sprzedanego biletu jest przewoźnik lotniczy, który świadczy usługę przewozu.

- 46 Jak wynika z odpowiedzi udzielonej na poprzednie pytania, cena biletu zapłacona przez pasażera stanowi świadczenie wzajemne wobec usługi przewozu oferowanej przez przewoźnika lotniczego i z tego względu cena ta jest objęta podatkiem VAT. Ponadto podatek ten jest wymagalny w chwili pobrania ceny biletu, i to nawet jeśli pasażer nie skorzysta z lotu.
- 47 Jeżeli sąd odsyłający uzna, że spółka Air France-KLM działała w imieniu i na rzecz Brit Air przy sprzedaży biletów, spółka Brit Air byłaby zobowiązana do zapłaty podatku VAT od biletów. Jeśli natomiast uzna on, że spółka Air France-KLM działała we własnym imieniu, lecz na rzecz Brit Air, następują po sobie dwie transakcje, które jednak nie będą miały żadnego wpływu na ostateczną kwotę podatku VAT, ponieważ kwoty te są identyczne, a każda ze spółek powinna złożyć własną deklarację obejmującą pobrany i naliczony podatek VAT.
- 48 Co do zryczałtowanej kwoty wypłacanej przez Air France-KLM na rzecz Brit Air za sprzedane bilety, które utraciły ważność, należy przede wszystkim stwierdzić, że wbrew temu, co twierdzi Brit Air, kwota, jaką ta ostatnia spółka otrzymywała od Air France-KLM, nie może być uważana za odpowiadającą odszkodowaniu zapłaconemu przez Air France-KLM za szkodę poniesioną przez Brit Air.
- 49 W tym zakresie należy przypomnieć, w odniesieniu do tych wystawionych i niewykorzystanych biletów, że przewoźnik lotniczy nie ponosi żadnej szkody, jaka miałaby wynikać z faktu, iż pasażer nie stawiał się do przyjęcia na pokład. Pasażer ten płaci cenę za usługę przewozu w chwili zakupu biletu. Spółka Brit Air realizowała świadczenie, do którego się zobowiązała tylko w ten sposób, że pasażer miał prawo skorzystać z wykonania obowiązków wynikających z umowy przewozu lotniczego osób. Brak prawa do zwrotu ceny biletu świadczy o tym, że przewoźnik lotniczy nie poniósł żadnej szkody.
- 50 Wynika z tego, że cena biletu zachowana przez przewoźnika nie ma na celu naprawienia ewentualnej szkody poniesionej przez niego w wyniku niestawienia się klienta, lecz stanowi wynagrodzenie za usługę przewozu, jaką przewoźnik oferuje klientowi, nawet jeśli ten ostatni nie korzysta z usługi.
- 51 W tych okolicznościach zryczałtowana kwota wypłacana przez Air France-KLM na rzecz Brit Air z tytułu sprzedanych biletów, które utraciły ważność, obliczana jako procent rocznego obrotu uzyskanego z odpowiednich połączeń lotniczych, nie może być uważana za ustanowioną między stronami w celu naprawienia szkody poniesionej przez Brit Air. Przeciwnie, wydaje się, że kwota ta, ustalona między stronami w umowie, odpowiada wartości nadanej przez dwie zainteresowane spółki biletom wystawionym w celu świadczenia usługi przewozu i niewykorzystanym przez nabywców. Zryczałtowana kwota wypłacana przez Air France-KLM na rzecz Brit Air stanowi zatem wynagrodzenie otrzymane przez tę ostatnią spółkę za bilety wystawione przez Air France-KLM na jej rzecz, które jednak nie zostały wykorzystane przez nabywców. Istnieje zatem bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą a otrzymanym za nią wynagrodzeniem.
- 52 W świetle powyższego na pytanie pierwsze zadane w sprawie C-289/14 należy odpowiedzieć, iż art. 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 szóstej dyrektywy i zmienionej szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że w wypadku gdy osoba trzecia sprzedaje bilety przewoźnika lotniczego na jego rzecz w ramach umowy franczyzy i z tytułu wystawionych biletów, które utraciły ważność, wypłaca mu zryczałtowaną kwotę obliczaną jako procent rocznego obrotu uzyskanego z odpowiednich połączeń lotniczych, to kwota ta stanowi kwotę podlegającą opodatkowaniu tytułem świadczenia wzajemnego za te bilety.

W przedmiocie kosztów

- 53 Dla stron w postępowaniach głównych niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionych przed sądami odsyłającymi, do nich zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniach głównych, nie podlegają zwrotowi.

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

- 1) Artykuł 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku, zmienionej dyrektywą Rady 1999/59/WE z dnia 17 czerwca 1999 r., a następnie dyrektywą Rady 2001/115/WE z dnia 20 grudnia 2001 r., należy interpretować w ten sposób, że wystawienie biletów przez przewoźnika lotniczego jest opodatkowane podatkiem od wartości dodanej, jeżeli wystawione bilety nie zostały wykorzystane przez pasażerów, a ci ostatni nie mogą otrzymać za nie zwrotu.
- 2) Artykuł 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 akapity pierwszy i drugi szóstej dyrektywy 77/388, zmienionej dyrektywą 1999/59, a następnie dyrektywą 2001/115, należy interpretować w ten sposób, że podatek od wartości dodanej zapłacony w chwili zakupu biletu lotniczego przez pasażera, który tego biletu nie wykorzystał, staje się wymagalny w chwili pobrania ceny biletu przez samego przewoźnika lotniczego, przez osobę trzecią działającą w jego imieniu i na jego rzecz lub przez osobę trzecią działającą we własnym imieniu, lecz na rzecz przewoźnika lotniczego.
- 3) Artykuł 2 pkt 1 i art. 10 ust. 2 szóstej dyrektywy 77/388, zmienionej dyrektywą 1999/59, a następnie dyrektywą 2001/115, należy interpretować w ten sposób, że w wypadku gdy osoba trzecia sprzedaje bilety przewoźnika lotniczego na jego rzecz w ramach umowy franczyzy i z tytułu wystawionych biletów, które utraciły ważność, wypłaca mu zryczałtowaną kwotę obliczaną jako procent rocznego obrotu uzyskanego z odpowiednich połączeń lotniczych, to kwota ta stanowi kwotę podlegającą opodatkowaniu tytułem świadczenia wzajemnego za te bilety.

Podpisy