

**URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)**

23. Dezember 2015(\*)

„Mehrwertsteuer – Steuertatbestand und Steueranspruch – Luftverkehr – Flugschein, der gekauft, aber nicht benutzt wurde – Erbringung der Beförderungsleistung – Ausstellung des Flugscheins – Zeitpunkt der Entrichtung der Steuer“

In den verbundenen Rechtssachen C-250/14 und C-289/14

betreffend Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) mit Entscheidungen vom 21. Mai 2014, beim Gerichtshof eingegangen am 26. Mai 2014 und am 12. Juni 2014, in den Verfahren

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

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

gegen

**Ministère des Finances et des Comptes publics**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Vizepräsidenten des Gerichtshofs A. Tizzano in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Ersten Kammer sowie der Richter F. Biltgen, A. Borg Barthet (Berichterstatter), E. Levits und S. Rodin,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- von Air France-KLM und der Hop!-Brit Air SAS, vertreten durch A. Beetschen, avocate,
- der französischen Regierung, vertreten durch D. Colas, J.-S. Pilczer und S. Ghiandoni als Bevollmächtigte,
- von Irland, vertreten durch E. Creedon, J. Quaney und A. Joyce als Bevollmächtigte im Beistand von A. Keirse, BL,
- der griechischen Regierung, vertreten durch K. Nasopoulou und S. Lekkou als Bevollmächtigte,
- der portugiesischen Regierung, vertreten durch L. Inez Fernandes, R. Campos Laires und A. Cunha als Bevollmächtigte,

– der Europäischen Kommission, vertreten durch C. Soulay und L. Lozano Palacios als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung der Generalanwältin ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

## **Urteil**

1 Die Vorabentscheidungsersuchen betreffen die Auslegung von Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) in der durch die Richtlinie 1999/59/EG des Rates vom 17. Juni 1999 (ABl. L 162, S. 63) geänderten Fassung (im Folgenden: Sechste Richtlinie) bzw. der dann durch die Richtlinie 2001/115/EG des Rates vom 20. Dezember 2001 (ABl. L 15, S. 24) geänderten Fassung (im Folgenden: geänderte Sechste Richtlinie).

2 Diese Ersuchen ergehen im Rahmen von Rechtsstreitigkeiten zwischen zum einen Air France-KLM, ehemals Air France, und zum anderen der Hop!-Brit Air SAS, ehemals Brit Air, auf der einen Seite und dem Ministère des Finances et des Comptes publics (Ministerium für Finanzen und Haushalt) auf der anderen Seite wegen der Erhebung von Mehrwertsteuer auf einen nicht benutzten Flugschein und die Beträge, die eine Fluggesellschaft an eine andere Fluggesellschaft als Gegenleistung für den Verkauf von nicht benutzten Flugscheinen entrichtet hat.

## **Rechtlicher Rahmen**

### *Unionsrecht*

3 Gemäß Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie galt:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

1. Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt“.

4 Art. 10 der Sechsten Richtlinie bestimmte:

„(1) Im Sinne dieser Richtlinie gilt als

a) **Steuertatbestand:** der Tatbestand, durch den die gesetzlichen Voraussetzungen für den Steueranspruch verwirklicht werden;

b) **Steueranspruch:** der Anspruch, den der Fiskus nach dem Gesetz gegenüber dem Steuerschuldner von einem bestimmten Zeitpunkt [an] auf die Zahlung der Steuer geltend machen kann, selbst wenn Zahlungsaufschub gewährt werden kann.

(2) Der Steuertatbestand und der Steueranspruch treten zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung des Gegenstands oder die Dienstleistung bewirkt wird ...

Werden jedoch Anzahlungen geleistet, bevor die Lieferung von Gegenständen oder die Dienstleistung bewirkt ist, so entsteht der Steueranspruch zum Zeitpunkt der Vereinnahmung

entsprechend dem vereinnahmten Betrag.

Abweichend von den vorstehenden Bestimmungen können die Mitgliedstaaten vorsehen, dass der Steueranspruch für bestimmte Umsätze oder für Gruppen von Steuerpflichtigen zu den folgenden Zeitpunkten entsteht:

- entweder spätestens bei der Ausstellung der Rechnung oder des an deren Stelle tretenden Dokuments
- oder spätestens bei der Vereinnahmung des Preises
- oder[,] im Falle der Nichtausstellung oder verspäteten Ausstellung der Rechnung oder des an deren Stelle tretenden Dokuments, binnen einer bestimmten Frist nach dem Zeitpunkt des Eintretens des Steuertatbestands.

...“

5 In Art. 10 Abs. 2 Unterabs. 3 erster und dritter Gedankenstrich der geänderten Sechsten Richtlinie wurde der Verweis auf das an die Stelle der Rechnung tretende Dokument gestrichen. Diese Vorschrift bezog sich damit nur noch auf die Ausstellung der Rechnung.

6 Art. 11 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie, der die Besteuerungsgrundlage betraf, bestimmte:

„A. Im Inland

(1) Die Besteuerungsgrundlage ist:

a) bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter den Buchstaben b), c) und d) genannt sind, alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen;

...“

#### *Französisches Recht*

7 Nach Art. 256 Abschnitt I des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch, im Folgenden: CGI) gilt:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher gegen Entgelt ausführt.“

8 Art. 269 CGI bestimmt:

„(1) Der Steuertatbestand entsteht

a) zu dem Zeitpunkt, zu dem die Lieferung, der innergemeinschaftliche Erwerb des Gegenstands oder die Dienstleistung bewirkt wird;

...

(2) Der Steueranspruch entsteht

...

- c) bei Dienstleistungen durch die Vereinnahmung von Anzahlungen, des Preises, des Entgelts.“

### **Ausgangsverfahren und Vorlagefragen**

#### *Rechtssache C?250/14*

9 Air France-KLM, seit 2004 Rechtsnachfolgerin von Air France, ist ein Luftfahrtunternehmen mit Sitz in Frankreich. Im Rahmen ihrer Tätigkeit erbringt Air France-KLM Beförderungsleistungen für Fluggäste auf Inlandsflügen in Frankreich. Da diese Inlandsflüge mehrwertsteuerpflichtig sind, ist im Verkaufspreis der Flugscheine die darauf entfallende Mehrwertsteuer enthalten.

10 Seit dem Jahr 1999 führte Air France an den Fiskus keine Mehrwertsteuer mehr auf den Verkaufserlös aus ausgegebenen, aber von den Fluggästen ihrer Inlandsflüge nicht benutzten Flugscheinen ab. Es handelt sich zum einen um nicht umtauschbare Flugscheine, die verfallen sind, weil die Fluggäste nicht zum Anbordgehen erschienen, und zum anderen um umtauschbare Flugscheine, die verfallen sind, weil sie im Zeitraum ihrer Gültigkeit nicht benutzt wurden.

11 Im Anschluss an eine Buchprüfung gelangte die Finanzverwaltung zu der Auffassung, dass auf die Beträge für die „ausgestellten, jedoch nicht benutzten Flugscheine“ Mehrwertsteuer in Höhe des für Fluggastbeförderungsleistungen im Inland geltenden reduzierten Satzes von 5,5 % hätte erhoben werden müssen. Folglich stellte sie Air France-KLM für den Zeitraum vom 1. April 2000 bis zum 31. März 2003 Nacherhebungsbescheide über 4 066 607 Euro zuzüglich Verzugszinsen in Höhe von 1 226 584 Euro zu.

12 Das Tribunal administratif de Cergy-Pontoise (Verwaltungsgericht Cergy-Pontoise) wies mit Urteil vom 9. Juni 2011 die Klage von Air France-KLM gegen diese Mehrwertsteuernacherhebungen ab. Die Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsgerichtshof Versailles) bestätigte dieses Urteil mit Urteil vom 13. November 2012 und stellte fest, dass für die nach der endgültigen Nichtausführung der Beförderungsleistung einbehaltenen Beträge gemäß den Art. 256 und 269 CGI in Verbindung mit Art. 1234 des Code civil (Zivilgesetzbuch) Mehrwertsteuer hätte abgeführt werden müssen. Air France-KLM erhob gegen dieses Urteil Kassationsbeschwerde.

13 Der Conseil d'État (Staatsrat) hat Zweifel an der Mehrwertsteuerpflichtigkeit eines nicht benutzten Flugscheins und hat daher beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Sind die Bestimmungen von Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie dahin auszulegen, dass die Ausstellung des Flugscheins mit der tatsächlichen Ausführung der Beförderungsleistung gleichgesetzt werden kann und dass die Beträge, die eine Fluggesellschaft einbehält, wenn der Inhaber des Flugscheins diesen nicht benutzt hat und er somit verfallen ist, der Mehrwertsteuer unterliegen?

2. Ist in diesem Fall davon auszugehen, dass die eingenommene Steuer mit der Vereinnahmung des Preises an die Staatskasse abgeführt werden muss, obwohl die Reise durch Zutun des Kunden nicht durchgeführt werden kann?

#### *Rechtssache C?289/14*

14 Aus der Vorlageentscheidung in der Rechtssache C?289/14 ergibt sich, dass Brit Air, jetzt Hop!-Brit Air SAS, im Rahmen eines mit Air France-KLM geschlossenen Franchisevertrags

Beförderungsleistungen für Fluggäste erbrachte. Letzterer oblag der Vertrieb und die Verwaltung des Flugscheinverkaufs für die von Brit Air im Rahmen des Franchisevertrags betriebenen Linien.

15 Air France-KLM erhielt den für die Flugscheine gezahlten Preis und leitete ihn für jeden von Brit Air beförderten Fluggast an diese weiter. Für verkaufte Flugscheine, die nicht benutzt wurden, weil der Fluggast nicht zum Anbordgehen erschien oder die Gültigkeitsdauer des Flugscheins abgelaufen war, zahlte Air France-KLM an Brit Air jährlich einen pauschalen Ausgleich, der mit einem prozentualen Anteil von 2 % des auf den im Rahmen des Franchisevertrags betriebenen Linien erzielten Jahresumsatzes (einschließlich der Mehrwertsteuer) berechnet wurde. Brit Air führte für diesen Betrag keine Mehrwertsteuer ab.

16 Im Anschluss an eine Buchprüfung bei Brit Air stellte ihr die Finanzverwaltung für den Zeitraum vom 1. April 2001 bis zum 31. August 2005 Nacherhebungsbescheide betreffend die Mehrwertsteuer für die Beträge zu, die sie von Air France für nicht benutzte Flugscheine erhalten hatte.

17 Das Tribunal administratif de Montreuil (Verwaltungsgericht Montreuil) wies die Klage von Brit Air gegen diese Mehrwertsteuernacherhebungen mit Urteil vom 24. Juni 2010 ab. Brit Air legte hiergegen Berufung bei der Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles) ein. Gegen deren Urteil vom 13. November 2012, mit dem das angefochtene Urteil bestätigt wurde, legte Brit Air Kassationsbeschwerde beim Conseil d'État (Staatsrat) ein.

18 Der Conseil d'État (Staatsrat) hat Zweifel an der Mehrwertsteuerpflichtigkeit der Beträge, die eine Fluggesellschaft an eine andere Fluggesellschaft als Gegenleistung für den Verkauf von nicht benutzten Flugscheinen entrichtet; daher hat er beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Sind die Bestimmungen von Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie dahin auszulegen, dass der Pauschalbetrag, der als prozentualer Anteil des auf den im Rahmen eines Franchisevertrags betriebenen Linien erzielten Jahresumsatzes berechnet wird und der von einer Fluggesellschaft gezahlt wird, die für Rechnung einer anderen Fluggesellschaft Flugscheine ausgegeben hat, die verfallen sind, eine an Letztere geleistete nicht steuerpflichtige Entschädigung darstellt, mit der der ihr aufgrund der vergeblichen Bereitstellung von Transportmitteln entstandene ersatzfähige Schaden ersetzt wird, oder aber einen Betrag, der dem Preis der ausgegebenen und verfallenen Flugscheine entspricht?

2. Sind diese Bestimmungen in dem Fall, dass dieser Betrag als dem Preis der ausgegebenen und verfallenen Flugscheine entsprechend angesehen wird, dahin auszulegen, dass die Ausstellung des Flugscheins mit der tatsächlichen Ausführung der Beförderungsleistung gleichgesetzt werden kann und dass die Beträge, die eine Fluggesellschaft einbehält, wenn der Inhaber des Flugscheins diesen nicht benutzt hat und er somit verfallen ist, der Mehrwertsteuer unterliegen?

3. Ist in diesem Fall davon auszugehen, dass die eingenommene Steuer von Air France oder von Brit Air mit der Vereinnahmung des Preises an die Staatskasse abgeführt werden muss, obwohl die Reise durch Zutun des Kunden nicht durchgeführt werden kann?

19 Durch Entscheidung des Präsidenten des Gerichtshofs vom 10. Juli 2014 sind die Rechtssachen C-250/14 und C-289/14 zu gemeinsamem schriftlichen und mündlichen Verfahren und zu gemeinsamer Entscheidung verbunden worden.

## **Zu den Vorlagefragen**

*Zur ersten Frage in der Rechtssache C-250/14 und zur zweiten Frage in der Rechtssache C-289/14*

20 Mit der ersten Frage in der Rechtssache C-250/14 und der zweiten Frage in der Rechtssache C-289/14 möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass das Ausstellen von Flugscheinen durch eine Fluggesellschaft mehrwertsteuerpflichtig ist, wenn die Fluggäste die betreffenden Flugscheine nicht benutzt haben und sie für diese keine Erstattung erhalten können.

21 Gemäß Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie unterliegen „[d]er Mehrwertsteuer ... Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt“.

22 Nach ständiger Rechtsprechung wird eine Dienstleistung nur dann im Sinne dieser Vorschrift „gegen Entgelt“ erbracht, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (Urteil Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, Rn. 14).

23 Dies ist dann der Fall, wenn zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht, wobei die gezahlten Beträge die tatsächliche Gegenleistung für eine bestimmbare Leistung darstellen, die im Rahmen eines solchen Rechtsverhältnisses erbracht wurde (Urteil Société thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, Rn. 19 und die dort angeführte Rechtsprechung).

24 Weiter geht aus Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie hervor, dass der Steuertatbestand der in Art. 2 Nr. 1 dieser Richtlinien vorgesehenen Steuer erst zu dem Zeitpunkt erfüllt ist, zu dem die Dienstleistung bewirkt wird.

25 Daraus ergibt sich, dass eine Erbringung von Dienstleistungen, etwa die Beförderung von Fluggästen, mehrwertsteuerpflichtig ist, sobald zum einen der von dem Fluggast im Rahmen des in dem Beförderungsvertrag zum Ausdruck kommenden Rechtsverhältnisses an die Fluggesellschaft gezahlte Betrag unmittelbar mit einer bestimmbaren Leistung, die damit vergütet wird, verbunden ist und zum anderen diese Leistung erbracht wurde.

26 Insoweit hat der Gerichtshof festgestellt, dass es sich bei den Dienstleistungen, die in Erfüllung der Verpflichtungen aus einem Vertrag über die Beförderung von Personen im Luftverkehr erbracht werden, um die Abfertigung und das Anbordgehen der Fluggäste sowie ihren Empfang an Bord des Flugzeugs an dem im fraglichen Beförderungsvertrag vereinbarten Abflugort, den Start der Maschine zur vorgesehenen Zeit, die Beförderung der Fluggäste und ihres Gepäcks vom Abflugort zum Zielort, die Betreuung der Fluggäste während des Fluges und schließlich das sichere Verlassen des Flugzeugs durch die Fluggäste am Ort der Landung zur im Vertrag vereinbarten Zeit handelt (vgl. Urteil Rehder, C-204/08, EU:C:2009:439, Rn. 40).

27 Die Erbringung dieser Leistungen ist jedoch nur unter der Voraussetzung möglich, dass der Fluggast der Fluggesellschaft an dem Tag und dem Ort erscheint, die für das Anbordgehen vorgesehen sind, wobei die Fluggesellschaft ihm das Recht, die Leistungen in Anspruch zu nehmen, bis zum Zeitpunkt des Anbordgehens unter den Umständen einräumt, die im

Beförderungsvertrag, der beim Erwerb des Flugscheins geschlossen wurde, festgehalten sind.

28 Somit besteht der Gegenwert des beim Erwerb des Flugscheins entrichteten Preises in dem sich daraus ergebenden Recht des Fluggasts, in den Genuss der Erfüllung der sich aus dem Beförderungsvertrag ergebenden Verpflichtungen zu kommen, unabhängig davon, ob er dieses Recht auch wahrnimmt, da die Fluggesellschaft die Leistung bereits erbringt, sobald sie den Fluggast in die Lage versetzt, die betreffenden Leistungen in Anspruch zu nehmen.

29 Die Klägerinnen der Ausgangsverfahren können damit nicht geltend machen, dass der von einem Fluggast, der einen Flug nicht angetreten hat, gezahlte und von der Fluggesellschaft einbehaltene Preis eine vertragliche Entschädigung darstelle, die mehrwertsteuerfrei sei, da dadurch der von der Fluggesellschaft erlittene Schaden ersetzt werden solle.

30 Erstens würde durch eine solche Auslegung nämlich die Natur der von dem Fluggast erbrachten Gegenleistung geändert, die dadurch zu einer vertraglichen Entschädigung würde, sobald der Fluggast die von der Fluggesellschaft angebotene bestimmbare Leistung nicht in Anspruch nimmt.

31 Der Begriff „Dienstleistung“ im Sinne der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie ist indessen angesichts seines objektiven Charakters unabhängig von Zweck und Ergebnis der betreffenden Umsätze anwendbar, ohne dass die Steuerverwaltung verpflichtet wäre, Untersuchungen anzustellen, um die Absicht des Steuerpflichtigen zu ermitteln (vgl. Urteil Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, Rn. 41 und die dort angeführte Rechtsprechung).

32 Zweitens würde eine solche Änderung der Qualifikation des von dem Fluggast für den Flugschein gezahlten Preises je nachdem, ob der Fluggast zum Anbordgehen erscheint oder nicht, dazu führen, dass der von der Fluggesellschaft als Schaden wegen der Abwesenheit des den Flug nicht antretenden Fluggasts geltend gemachte Betrag von dem Betrag abweicht, der beim Erwerb des Flugscheins gezahlt wurde. Erscheint der Fluggast zum Anbordgehen, entspricht die Leistung nämlich dem Preis des Flugscheins ohne Mehrwertsteuer, während die von den Klägerinnen der Ausgangsverfahren geltend gemachte Entschädigung diesem Preis zuzüglich der Mehrwertsteuer entspräche, die zu entrichten gewesen wäre. Eine den von dem Fluggast gezahlten Preis übersteigende Entschädigung wäre jedoch durch nichts zu rechtfertigen.

33 Drittens können sich die Klägerinnen der Ausgangsverfahren auch nicht auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs zur Mehrwertsteuerbefreiung von Anzahlungen stützen. Zum einen entspricht in den Ausgangsverfahren der vom den Flug nicht antretenden Fluggast gezahlte Preis nämlich dem gesamten zu zahlenden Preis. Zum anderen ist der Verkauf verbindlich und endgültig, sobald der Fluggast den Preis für den Flugschein bezahlt und die Fluggesellschaft bestätigt hat, dass ein Platz für ihn reserviert ist. Außerdem behalten die Fluggesellschaften sich das Recht vor, die nicht in Anspruch genommenen Dienstleistungen an einen anderen Fluggast weiterzuverkaufen, ohne dass sie gegenüber dem ursprünglichen Fluggast zur Rückerstattung des Preises verpflichtet wären. Folglich wäre die Gewährung einer Entschädigung mangels eines Schadens nicht gerechtfertigt.

34 Somit ist festzustellen, dass der von den Fluggesellschaften einbehaltene Betrag nicht der Entschädigung für einen ihnen infolge des Nichtantritts eines Fluges durch einen Fluggast entstandenen Schaden dient, sondern dass es sich dabei selbst dann um ein Entgelt handelt, wenn der Fluggast gar nicht befördert wurde.

35 Nach alledem ist auf die erste Frage in der Rechtssache C-250/14 und auf die zweite Frage in der Rechtssache C-289/14 zu antworten, dass Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass das Ausstellen von

Flugscheinen durch eine Fluggesellschaft mehrwertsteuerpflichtig ist, wenn die Fluggäste die ausgegebenen Flugscheine nicht benutzt haben und sie für diese keine Erstattung erhalten können.

*Zur zweiten Frage in der Rechtssache C?250/14 und zur dritten Frage in der Rechtssache C?289/14*

36 Mit der zweiten Frage in der Rechtssache C?250/14 und der dritten Frage in der Rechtssache C?289/14 möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass der Anspruch auf die Mehrwertsteuer, die ein Fluggast beim Erwerb eines von ihm nicht benutzten Flugscheins entrichtet hat, mit der Vereinnahmung des Preises für den Flugschein durch die Fluggesellschaft oder einen in ihrem Namen handelnden Dritten entsteht.

37 Nach Art. 10 Abs. 2 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie treten der Steuertatbestand und der Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung des Gegenstands oder die Dienstleistung bewirkt wird.

38 Erstens macht jedoch Art. 10 Abs. 2 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie hiervon eine Ausnahme, wenn Anzahlungen geleistet werden, bevor die Dienstleistung erbracht wurde. Der Steueranspruch entsteht dann zum Zeitpunkt der Vereinnahmung entsprechend dem vereinnahmten Betrag (vgl. in diesem Sinne Urteil Orfey Balgaria, C?549/11, EU:C:2012:832, Rn. 27, und Beschluss Sani treyd, C?153/12, EU:C:2013:201, Rn. 24).

39 Außerdem ist es nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs für eine Entstehung des Mehrwertsteueranspruchs vor der Erbringung der Dienstleistung erforderlich und ausreichend, dass alle maßgeblichen Elemente des Steuertatbestands, d. h. der künftigen Leistung, bereits bekannt und somit insbesondere die Gegenstände oder die Dienstleistungen zum Zeitpunkt der Anzahlung genau bestimmt sind (vgl. Urteil Orfey Balgaria, C?549/11, EU:C:2012:832, Rn. 28 und 39, sowie Beschluss Sani treyd, C?153/12, EU:C:2013:201, Rn. 25 und 33).

40 Somit ist festzustellen, dass in den Ausgangsverfahren die Voraussetzungen für die Anwendung von Art. 10 Abs. 2 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie erfüllt sein können, soweit alle Elemente der künftigen Beförderungsleistung zum Zeitpunkt des Flugscheinerwerbs bereits bekannt und genau bestimmt sind.

41 Durch die vollständige und nicht nur teilweise Zahlung des Preises kann eine solche Auslegung nicht in Frage gestellt werden (vgl. in diesem Sinne Urteile Orfey Balgaria, C?549/11, EU:C:2012:832, Rn. 37, und Efir, C?19/12, EU:C:2013:148, Rn. 39, sowie Beschluss Sani treyd, C?153/12, EU:C:2013:201, Rn. 32).

42 Zweitens ist daran zu erinnern, dass im Fall eines den Flug nicht antretenden Fluggasts, wie aus den Rn. 27 ff. des vorliegenden Urteils hervorgeht, die einen Flugschein verkaufende Fluggesellschaft ihren vertraglichen Verpflichtungen nachkommt, sobald sie den Fluggast in die Lage versetzt, die im Beförderungsvertrag vorgesehenen Leistungen in Anspruch zu nehmen.

43 Nach alledem ist auf die zweite Frage in der Rechtssache C?250/14 und auf die dritte Frage in der Rechtssache C?289/14 zu antworten, dass Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 Unterabs. 1 und 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass der Anspruch auf die Mehrwertsteuer, die ein Fluggast beim Erwerb eines von ihm nicht benutzten Flugscheins entrichtet hat, mit der Vereinnahmung des Preises für den Flugschein durch die Fluggesellschaft, einen in ihrem Namen und für ihre Rechnung handelnden Dritten oder einen in

eigenem Namen, aber für Rechnung der Fluggesellschaft handelnden Dritten entsteht.

*Zur ersten Frage in der Rechtssache C-289/14*

44 Mit der ersten Frage in der Rechtssache C-289/14 möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass dann, wenn ein Dritter im Rahmen eines Franchisevertrags die Flugscheine einer Fluggesellschaft für deren Rechnung vertreibt und an diese für ausgegebene und verfallene Flugscheine einen Pauschalbetrag zahlt, der als prozentualer Anteil des auf den entsprechenden Fluglinien erzielten Jahresumsatzes berechnet wird, dieser Pauschalbetrag als Gegenleistung für diese Flugscheine steuerpflichtig ist.

45 Nach Art. 21 Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie wird die Mehrwertsteuer für den Preis eines verkauften Flugscheins von der Fluggesellschaft geschuldet, die die Beförderungsleistung erbringt.

46 Wie aus der Antwort auf die vorangegangenen Fragen hervorgeht, stellt der von dem Fluggast für den Flugschein gezahlte Preis die Gegenleistung für die von der Fluggesellschaft angebotene Beförderungsleistung dar und unterliegt damit der Mehrwertsteuer. Außerdem entsteht der entsprechende Mehrwertsteueranspruch zum Zeitpunkt der Vereinnahmung des Preises für den Flugschein, selbst wenn der Fluggast den Flug nicht antritt.

47 Sollte das vorlegende Gericht der Auffassung sein, dass Air France-KLM beim Vertrieb der Flugscheine im Namen und für Rechnung von Brit Air gehandelt hat, dann wäre die Mehrwertsteuer für die Flugscheine von Brit Air zu entrichten. Sollte das vorlegende Gericht dagegen der Ansicht sein, dass Air France-KLM in eigenem Namen, aber für Rechnung von Brit Air gehandelt hat, dann lägen zwei aufeinanderfolgende Umsätze vor, die sich jedoch nicht auf den Endbetrag der Mehrwertsteuer auswirken würden, da die Beträge identisch sind und beide Unternehmen jeweils eine eigene Erklärung abgeben und darin die erhaltene und weitergereichte Mehrwertsteuer angeben müssen.

48 In Bezug auf den von Air France-KLM an Brit Air für die verkauften und verfallenen Flugscheine entrichteten Pauschalbetrag ist zunächst festzustellen, dass entgegen den Ausführungen von Brit Air der Betrag, den diese von Air France-KLM erhalten hat, nicht als eine von Air France-KLM für einen von Brit Air erlittenen Schaden entrichtete Ausgleichszahlung angesehen werden kann.

49 Insoweit ist daran zu erinnern, dass der Fluggesellschaft durch die ausgegebenen, aber nicht benutzten Flugscheine kein Schaden entsteht, der darauf zurückzuführen wäre, dass der den Flug nicht antretende Fluggast nicht zum Anbordgehen erscheint. Dieser Fluggast entrichtet den Preis für die Beförderungsleistung beim Erwerb des Flugscheins. Brit Air erbrachte die Leistung, zu der sie sich verpflichtet hatte, allein dadurch, dass der Fluggast das Recht hatte, in den Genuss der Erfüllung der sich aus dem Vertrag über die Personenbeförderung im Luftverkehr ergebenden Verpflichtungen zu kommen. Der fehlende Anspruch auf Erstattung des für den Flugschein gezahlten Preises belegt, dass der Fluggesellschaft kein Schaden entstanden ist.

50 Folglich dient der von der Fluggesellschaft einbehaltene Preis des Flugscheins nicht der Entschädigung für einen ihr möglicherweise infolge des Nichtantritts des Fluges durch einen Kunden entstandenen Schaden, sondern es handelt sich dabei selbst dann um das Entgelt für die dem Kunden von der Fluggesellschaft angebotene Beförderungsleistung, wenn dieser die Dienstleistung nicht in Anspruch nimmt.

51 Unter diesen Umständen kann nicht davon ausgegangen werden, dass der von Air France-

KLM für verkaufte und dann verfallene Flugscheine an Brit Air gezahlte Pauschalbetrag, der als prozentualer Anteil des auf den entsprechenden Fluglinien erzielten Jahresumsatzes berechnet wird, zwischen den Parteien als Ausgleich für einen von Brit Air erlittenen Schaden eingeführt worden wäre. Vielmehr entspricht dieser zwischen den Parteien vertraglich festgelegte Betrag dem Wert, den die beiden betreffenden Gesellschaften den im Hinblick auf die Erbringung einer Beförderungsleistung ausgegebenen und von den Käufern nicht benutzten Flugscheinen zuschreiben. Somit ist der von Air France-KLM an Brit Air entrichtete Pauschalbetrag für Letztere die Vergütung, die sie als Gegenleistung für von Air France-KLM für ihre Rechnung ausgegebene Flugscheine erhält, die die Käufer aber nicht benutzt haben. Es besteht daher ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem hierfür erhaltenen Entgelt.

52 Nach alledem ist auf die erste Frage in der Rechtssache C-289/14 zu antworten, dass Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie und der geänderten Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass dann, wenn ein Dritter im Rahmen eines Franchisevertrags die Flugscheine einer Fluggesellschaft für deren Rechnung vertreibt und an diese für ausgegebene und verfallene Flugscheine einen Pauschalbetrag zahlt, der als prozentualer Anteil des auf den entsprechenden Fluglinien erzielten Jahresumsatzes berechnet wird, dieser Betrag als Gegenleistung für diese Flugscheine steuerpflichtig ist.

## **Kosten**

53 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

- 1. Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage in der durch die Richtlinie 1999/59/EG des Rates vom 17. Juni 1999 und dann durch die Richtlinie 2001/115/EG des Rates vom 20. Dezember 2001 geänderten Fassung sind dahin auszulegen, dass das Ausstellen von Flugscheinen durch eine Fluggesellschaft mehrwertsteuerpflichtig ist, wenn die Fluggäste die ausgegebenen Flugscheine nicht benutzt haben und sie für diese keine Erstattung erhalten können.**
- 2. Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 Unterabs. 1 und 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 in der durch die Richtlinie 1999/59 und dann durch die Richtlinie 2001/115 geänderten Fassung sind dahin auszulegen, dass der Anspruch auf die Mehrwertsteuer, die ein Fluggast beim Erwerb eines von ihm nicht benutzten Flugscheins entrichtet hat, mit der Vereinnahmung des Preises für den Flugschein durch die Fluggesellschaft, einen in ihrem Namen und für ihre Rechnung handelnden Dritten oder einen in eigenem Namen, aber für Rechnung der Fluggesellschaft handelnden Dritten entsteht.**
- 3. Art. 2 Nr. 1 und Art. 10 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 in der durch die Richtlinie 1999/59 und dann durch die Richtlinie 2001/115 geänderten Fassung sind dahin auszulegen, dass dann, wenn ein Dritter im Rahmen eines Franchisevertrags die Flugscheine einer Fluggesellschaft für deren Rechnung vertreibt und an diese für ausgegebene und verfallene Flugscheine einen Pauschalbetrag zahlt, der als prozentualer Anteil des auf den entsprechenden Fluglinien erzielten Jahresumsatzes berechnet wird, dieser Betrag als Gegenleistung für diese Flugscheine steuerpflichtig ist.**

Unterschriften

\* Verfahrenssprache: Französisch.