

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ061113

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 23 de diciembre de 2015

Sala 3.^a

Asuntos núms. C-250/14 y C-289/14 (acumulados)

SUMARIO:

IVA. Hecho imponible. Devengo y exigibilidad. Los arts. 2.1 y 10.2 de la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), en su versión modificada, deben interpretarse en el sentido de que la emisión de billetes por una compañía aérea está sujeta al Impuesto aun en caso de que los pasajeros no hayan utilizado los billetes emitidos y no puedan reclamar su reembolso siendo exigible desde el momento del cobro del precio del billete -bien sea por la propia compañía aérea, bien por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de ésta o bien por un tercero que actúe en nombre propio pero por cuenta de la compañía aérea- puesto que ya en el momento de la compra del billete se conocen y están identificados con precisión todos los elementos de la futura prestación de transporte. Y es que, la contraprestación del precio pagado al comprar el billete consiste en el derecho que adquiere el pasajero a disfrutar del cumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato de transporte, con independencia de que el pasajero ejercite ese derecho, dado que la compañía aérea realiza la prestación desde el momento en que pone al pasajero en condiciones de disfrutar de esos servicios.

Por otra parte, si un tercero comercializa los billetes de una compañía aérea por cuenta de ésta en el marco de un contrato de franquicia y abona a esta compañía, en concepto de billetes emitidos y caducados, una cantidad a tanto alzado calculada mediante la aplicación de un porcentaje sobre el volumen de negocios anual realizado con las correspondientes líneas aéreas, dicha cantidad está sujeta al Impuesto por tratarse de la contraprestación de esos billetes.

PRECEPTOS:

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), arts. 2.1, 10.2, 11 y 21.

PONENTE:

Don A. Borg Barthet.

En los asuntos acumulados C-250/14 y C-289/14,

que tienen por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas con arreglo al artículo 267 TFUE por el Conseil d'État (Francia) mediante sendas resoluciones de 21 de mayo de 2014, recibidas en el Tribunal de Justicia el 26 de mayo y el 12 de junio de 2014, respectivamente, en los procedimientos

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

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

contra

Ministère des Finances et des Comptes publics,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. A. Tizzano, Vicepresidente del Tribunal de Justicia, en funciones de Presidente de la Sala Primera, y los

Sres. F. Biltgen, A. Borg Barthet (Ponente), E. Levits y S. Rodin, Jueces;

Abogado General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Air France-KLM y de Hop!-Brit Air SAS, por la Sra. A. Beetschen, avocate;
- en nombre del Gobierno francés, por los Sres. D. Colas y J.-S. Pilczer y la Sra. S. Ghiandoni, en calidad de agentes;
- en nombre de Irlanda, por las Sras. E. Creedon y J. Quaney y el Sr. A. Joyce, en calidad de agentes, asistidos por la Sra. A. Keirse, BL;
- en nombre del Gobierno griego, por las Sras. K. Nasopoulou y S. Lekkou, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L. Inez Fernandes y R. Campos Laires y la Sra. A. Cunha, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. C. Soulay y L. Lozano Palacios, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oída la Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1. Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación de los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01 p. 54), en sus versiones modificadas por la Directiva 1999/59/CE del Consejo, de 17 de junio de 1999 (DO L 162, p. 63) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), y posteriormente por la Directiva 2001/115/CE del Consejo, de 20 de diciembre de 2001 (DO 2002, L 15, p. 24) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva modificada»).

2. Estas peticiones se han presentado en el marco de sendos litigios tramitados, el primero, entre Air France-KLM, anteriormente Air France, y el Ministère des Finances et des Comptes publics, y el segundo, entre Hop!-Brit Air SAS, anteriormente Brit Air, y el Ministère des Finances et des Comptes publics, relativos a la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (IVA) de los títulos de transporte no utilizados y de las cantidades abonadas por una compañía de transporte aéreo a una empresa de la misma naturaleza como contraprestación por la venta de títulos de transporte no utilizados.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3. A tenor del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada:

«Estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4. El artículo 10 de la Sexta Directiva disponía:

«1. Se considerarán como:

a) devengo del impuesto: el hecho mediante el cual quedan cumplidas las condiciones legales precisas para la exigibilidad del impuesto;

b) exigibilidad del impuesto: el derecho que el Tesoro Público puede hacer valer, en los términos fijados en la Ley y a partir de un determinado momento, ante el deudor para el pago del impuesto, incluso en el caso de que el pago pueda aplazarse.

2. El devengo del impuesto se produce, y el impuesto se hace exigible, en el momento en que se efectúe la entrega de bienes o la prestación de servicios. [...]

Sin embargo, en aquellos casos en que las entregas de bienes o las prestaciones de servicios originen pagos anticipados a cuenta, anteriores a la entrega o a la prestación de servicios, la exigibilidad del impuesto procederá en el momento del cobro del precio y en las cuantías efectivamente cobradas.

No obstante las disposiciones anteriores, los Estados miembros estarán facultados para disponer que el impuesto sea exigible, por lo que se refiere a ciertas operaciones o a ciertas categorías de sujetos pasivos:

- sea, como plazo máximo, en el momento de la entrega de la factura o del documento que la sustituya;
- sea, como plazo máximo, en el momento del cobro del precio;
- sea, en los casos de [falta de entrega o de] entrega retrasada de la factura o del documento que la sustituya, en un plazo determinado a partir de la fecha del devengo.

[...]

5. En el artículo 10, apartado 2, párrafo tercero, guiones primero y tercero, de la Sexta Directiva modificada se suprimió la referencia al documento que sustituya a la factura. Por lo tanto, este precepto sólo hacía referencia a la entrega de la factura.

6. El artículo 11 de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada, relativo a la base imponible, establecía:

«A. En el interior del país

1. La base imponible estará constituida:

a) en las entregas de bienes y prestaciones de servicios no comprendidas entre las enunciadas en las letras b), c) y d) del presente apartado 1, por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del comprador de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones;

[...]

Derecho francés

7. A tenor del artículo 256, apartado I, del code général des impôts (en lo sucesivo, «CGI»):

«Estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso por un sujeto pasivo que actúe como tal.»

8. A tenor del artículo 269 del CGI:

«1 El devengo del impuesto se produce:

a) en el momento en que se efectúe la entrega o adquisición intracomunitaria de bienes o la prestación de servicios;

[...]

2. El impuesto será exigible:

[...]

c) en las prestaciones de servicios, cuando se produzca el cobro de los pagos anticipados a cuenta, del precio o de la retribución.»

Litigios principales y cuestiones prejudiciales

Asunto C-250/14

9. Air France-KLM, que se subrogó en los derechos de Air France en 2004, es una sociedad establecida en Francia que ejerce la actividad de transporte aéreo. En el ámbito de dicha actividad, Air France-KLM presta servicios de transporte aéreo de pasajeros en el interior del territorio francés. Dado que estos vuelos internos están sujetos al IVA, los correspondientes billetes de avión se venden por un precio que incluye dicho impuesto.

10. A partir del año 1999, Air France dejó de ingresar en Hacienda el IVA percibido por la venta de los billetes emitidos pero no utilizados por los pasajeros de sus vuelos internos. Se trata, por un lado, de los billetes sin posibilidades de cambio que han caducado debido a que los pasajeros no se presentaron al embarque y, por otro, de los billetes con posibilidades de cambio que han caducado porque no se utilizaron dentro de su período de validez.

11. A raíz de una verificación contable, la administración tributaria consideró que las cantidades relativas a estos «billetes emitidos y no utilizados» estaban sujetas al IVA al tipo reducido del 5,5 %, aplicable a las prestaciones de transporte aéreo nacional de pasajeros. Por consiguiente, giró a cargo de Air France-KLM liquidaciones del IVA correspondientes al período transcurrido entre el 1 de abril de 2000 y el 31 de marzo de 2003 por importe de 4 066 607 euros, más intereses de mora por importe de 1 226 584 euros.

12. Mediante sentencia de 9 de junio de 2011, el tribunal administratif de Cergy-Pontoise (Tribunal de lo contencioso-administrativo de Cergy-Pontoise) desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Air France-KLM, en el que ésta solicitaba la anulación de las citadas liquidaciones del IVA. Dicha sentencia fue confirmada por la cour administrative d'appel de Versailles (Tribunal Superior de lo contencioso-administrativo de Versailles) mediante sentencia de 13 de noviembre de 2012, conforme a la cual las cantidades retenidas a raíz de la no realización definitiva de la prestación de transporte están sujetas al IVA en virtud de lo dispuesto en los artículos 256 y 269 del CGI, en relación con el artículo 1234 del Código Civil francés. Air France-KLM interpuso recurso de casación contra esta última sentencia.

13. Dado que el Conseil d'État (Consejo de Estado) alberga dudas en cuanto a la sujeción al IVA de los títulos de transporte no utilizados, ha decidido suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse lo dispuesto en los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la [Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada] en el sentido de que la emisión del billete puede asimilarse a la realización efectiva de la prestación de transporte y que las cantidades retenidas por una compañía aérea cuando el titular del billete de avión no utilice su billete y éste caduque están sujetas al impuesto sobre el valor añadido?»

2) En tal supuesto, ¿debe ingresarse en Hacienda el impuesto repercutido desde el momento del cobro del precio, aun cuando el viaje pueda no tener lugar por causa imputable al cliente?»

Asunto C-289/14

14. De la resolución de remisión presentada en el asunto C-289/14 se desprende que Brit Air, actualmente Hop!-Brit Air SAS, prestaba servicios de transporte aéreo de pasajeros en el marco de un contrato de franquicia celebrado con Air France-KLM. Esta última se encargaba de la comercialización y gestión de los billetes correspondientes a las líneas explotadas en régimen de franquicia por Brit Air.

15. Air France-KLM cobraba el precio de los billetes y se lo entregaba a Brit Air por cada pasajero transportado. Con respecto a los billetes vendidos pero no utilizados, bien porque el pasajero no se presentaba al embarque, bien por expiración del período de validez del billete, Air France-KLM abonaba a Brit Air una compensación anual a tanto alzado, calculada mediante la aplicación de un porcentaje (2 %) sobre el volumen de negocios anual (IVA incluido) realizado con las líneas explotadas en régimen de franquicia. Brit Air no incluía dichas cantidades en su declaración del IVA.

16. A raíz de una verificación contable practicada a la sociedad Brit Air, la administración tributaria giró a ésta liquidaciones del IVA correspondiente a las cantidades relativas a los billetes no utilizados recibidas de Air France durante el período transcurrido entre el 1 de abril de 2001 y el 31 de agosto de 2005.

17. Mediante sentencia de 24 de junio de 2010, el tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo contencioso-administrativo de Montreuil) desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Brit Air con el fin de que se anularan las citadas liquidaciones del IVA. Brit Air recurrió dicha sentencia ante la cour administrative d'appel de Versailles (Tribunal Superior de lo contencioso-administrativo de Versailles). Éste último tribunal confirmó la sentencia recurrida mediante sentencia de 13 de noviembre de 2012, ante lo cual Brit Air interpuso recurso de casación ante el Conseil d'État.

18. Dado que el Conseil d'État alberga dudas en cuanto a la sujeción al IVA de las cantidades abonadas por una compañía de transporte aéreo a otra empresa de la misma naturaleza como contraprestación por la venta de títulos de transporte no utilizados, ha decidido suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1). ¿Debe interpretarse lo dispuesto en los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la [Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada] en el sentido de que una cantidad a tanto alzado, calculada mediante la aplicación de un porcentaje sobre el volumen de negocios anual realizado con las líneas explotadas en régimen de franquicia y transferida por una compañía aérea que ha emitido por cuenta de otros billetes que posteriormente han caducado, constituye una indemnización no sujeta al impuesto, abonada a esta última compañía en compensación del perjuicio indemnizable sufrido por ésta a causa de la inútil movilización de sus medios de transporte, o una cantidad que se corresponde con los ingresos procedentes de los billetes emitidos y caducados?

2). En el supuesto de que se considere que dicha cantidad se corresponde con el precio de los billetes emitidos y caducados, ¿han de interpretarse las citadas disposiciones en el sentido de que la emisión del billete puede asimilarse a la realización efectiva de la prestación de transporte y que las cantidades retenidas por una compañía aérea cuando el titular del billete de avión no utilice su billete y éste caduque están sujetas al impuesto sobre el valor añadido?

3). En tal supuesto, ¿la sociedad Air France o la sociedad Brit Air deben ingresar en Hacienda el impuesto repercutido desde el momento del cobro del precio, aun cuando el viaje pueda no tener lugar por causa imputable al cliente?»

19. Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 10 de julio de 2014 se ordenó acumular los asuntos C-250/14 y C-289/14 a efectos de las fases escrita y oral y de la sentencia.

Sobre las cuestiones prejudiciales

Primera cuestión prejudicial planteada en el asunto C-250/14 y segunda cuestión prejudicial planteada en el asunto C-289/14

20. Mediante la primera cuestión prejudicial planteada en el asunto C-250/14 y la segunda cuestión prejudicial planteada en el asunto C-289/14, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada deben interpretarse en el sentido de que la emisión de billetes por una compañía aérea está sujeta al IVA aun en caso de que los pasajeros no hayan utilizado los billetes y no puedan reclamar su reembolso.

21. Ha de recordarse que, en virtud del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada, están sujetas al IVA las «prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal».

22. Según reiterada jurisprudencia, una prestación de servicios sólo se realiza «a título oneroso», en el sentido del citado precepto, si existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario (sentencia Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, apartado 14).

23. Así sucede cuando existe un vínculo directo entre el servicio prestado y el contravalor recibido, constituyendo las cantidades pagadas una contraprestación efectiva del servicio individualizable prestado en el marco de tal relación jurídica (sentencia Société thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, apartado 19 y jurisprudencia citada).

24. Por otro lado, el artículo 10, apartado 2, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada precisa que el devengo del impuesto establecido en el artículo 2, punto 1, de ambas versiones de la Sexta Directiva no se produce hasta el momento en que se efectúe la prestación de servicios.

25. De los anteriores datos se desprende que una prestación de servicios como el transporte aéreo de pasajeros está sujeta al IVA cuando, por un lado, la cantidad pagada por el pasajero a la compañía aérea en el marco de la relación jurídica consistente en el contrato de transporte esté directamente vinculada a un servicio individualizable, que dicha cantidad retribuye, y, por otro lado, se preste ese servicio.

26. A este respecto, el Tribunal de Justicia ha declarado que los servicios cuya prestación es necesaria para dar cumplimiento a las obligaciones derivadas de un contrato de transporte aéreo de personas son el registro y el embarque de los pasajeros, la acogida de éstos a bordo del avión en el lugar de despegue pactado en el contrato de transporte, la salida del aparato a la hora prevista, el transporte de los pasajeros y de sus equipajes desde el lugar de partida hasta el lugar de llegada, la atención a los pasajeros durante el vuelo y, finalmente, el desembarque de éstos en condiciones de seguridad en el lugar de aterrizaje y a la hora convenidos en el citado contrato (véase la sentencia Rehder, C-204/08, EU:C:2009:439, apartado 40).

27. Sin embargo, la prestación de estos servicios sólo es posible a condición de que el pasajero de la compañía aérea se presente en la fecha y el lugar previstos para el embarque, reservándole la compañía el derecho a utilizar dichos servicios hasta la hora del embarque en las circunstancias determinadas en el contrato de transporte celebrado con la compra del billete.

28. Por consiguiente, la contraprestación del precio pagado al comprar el billete consiste en el derecho que adquiere el pasajero a disfrutar del cumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato de transporte, con independencia de que el pasajero ejercite ese derecho, dado que la compañía aérea realiza la prestación desde el momento en que pone al pasajero en condiciones de disfrutar de esos servicios.

29. Habida cuenta de lo anterior, no puede prosperar la alegación de las recurrentes en el litigio principal acerca de que el precio pagado por un pasajero que no comparece para coger el vuelo, y que retiene la compañía, constituye una indemnización contractual que, como tiene la finalidad de compensar un perjuicio sufrido por la compañía, no está sujeta al IVA.

30. En efecto, en primer lugar, tal interpretación modificaría la naturaleza de la contraprestación abonada por el pasajero, que pasaría a ser una indemnización contractual en caso de que el pasajero no utilice el servicio individualizable que ofrece la compañía aérea.

31. Pues bien, el concepto de «prestaciones de servicios», a efectos de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada, ha de interpretarse con independencia de los fines y los resultados de las operaciones de que se trate, sin que la Administración tributaria esté obligada a realizar investigaciones con el fin de determinar la intención del sujeto pasivo, a la vista de su carácter objetivo (véase la sentencia Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, apartado 41 y jurisprudencia citada).

32. En segundo lugar, tal modificación de la calificación del precio abonado por el pasajero al comprar el billete en función de que el pasajero se presente o no al embarque implicaría una divergencia entre el importe del perjuicio alegado por la compañía aérea por el hecho de que el pasajero no comparezca para coger el vuelo y el importe abonado al comprar el billete. En efecto, en caso de que el pasajero se presente al embarque, el importe de la prestación equivale al precio del billete sin IVA, mientras que el importe de la indemnización alegada por las recurrentes en el litigio principal equivale a ese precio más el importe del IVA que hubiera sido exigible.

Pues bien, no se justifica que el importe de la indemnización sea superior al precio abonado por el pasajero.

33. En tercer lugar, las recurrentes en el litigio principal tampoco pueden basarse en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a la no sujeción al IVA de las cantidades abonadas en concepto de arras. En efecto, en los asuntos principales, por un lado, la cantidad pagada por el pasajero que no comparece para coger el vuelo equivale al precio total que ha de abonarse por el billete. Por otro, desde el momento en que el pasajero paga el precio del billete y la compañía aérea le confirma que ha reservado una plaza a su nombre, la venta está cerrada y es definitiva. Además, ha de observarse que las compañías aéreas se reservan el derecho a vender nuevamente el servicio no utilizado a otro pasajero, sin estar obligadas a reembolsar el precio al pasajero inicial. Por lo tanto, al no existir perjuicio alguno, carecería de justificación conceder una indemnización.

34. Por consiguiente, ha de señalarse que el importe retenido por las compañías aéreas no tiene la finalidad de indemnizar un perjuicio sufrido por éstas por el hecho de que un pasajero no comparezca para coger el vuelo, sino que se trata de una retribución, incluso en caso de que el pasajero no utilice el transporte.

35. Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la primera cuestión del asunto C-250/14 y a la segunda cuestión del asunto C-289/14 que los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada deben interpretarse en el sentido de que la emisión de billetes por una compañía aérea está sujeta al IVA aun en caso de que los pasajeros no hayan utilizado los billetes emitidos y no puedan reclamar su reembolso.

Segunda cuestión prejudicial planteada en el asunto C-250/14 y tercera cuestión prejudicial planteada en el asunto C-289/14

36. Mediante la segunda cuestión prejudicial planteada en el asunto C-250/14 y la tercera cuestión prejudicial planteada en el asunto C-289/14, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada deben interpretarse en el sentido de que el IVA soportado por un pasajero cuando compró un billete de avión que no ha utilizado es exigible desde el momento del cobro del precio del billete por la compañía aérea o por un tercero en nombre de ésta.

37. Ha de recordarse que, a tenor del artículo 10, apartado 2, párrafo primero, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada, el devengo del impuesto se produce, y el impuesto se hace exigible, en el momento en que se efectúe la entrega de bienes o la prestación de servicios.

38. Sin embargo, en primer lugar, el artículo 10, apartado 2, párrafo segundo, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada establece una excepción a dicha regla en aquellos casos en que se abonen pagos anticipados a cuenta anteriores a la prestación de servicios. En esos casos, la exigibilidad del impuesto procede en el momento del cobro del precio y en las cuantías efectivamente cobradas (véanse, en este sentido, la sentencia Orfey Balgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, apartado 27, y el auto Sani treyd, C-153/12, EU:C:2013:201, apartado 24).

39. Asimismo, el Tribunal de Justicia ha declarado que, para que el IVA sea exigible sin que se haya producido todavía la prestación del servicio, es preciso y a la vez suficiente que se conozcan todos los elementos relevantes del devengo, esto es, de la futura prestación, y por consiguiente, en particular, que los bienes o servicios estén identificados con precisión cuando se efectúe el pago a cuenta (véanse la sentencia Orfey Balgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, apartados 28 y 39, y el auto Sani treyd, C-153/12, EU:C:2013:201, apartados 25 y 33).

40. Procede señalar que, en los asuntos principales, cabe considerar que concurren los requisitos para la aplicación del artículo 10, apartado 2, párrafo segundo, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada, habida cuenta de que en el momento de la compra del billete se conocen y están identificados con precisión todos los elementos de la futura prestación de transporte.

41. La anterior interpretación no se desvirtúa por el hecho de que el precio se abone en su totalidad y no sólo en parte (véanse, en este sentido, las sentencias Orfey Balgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, apartado 37, y Efir, C-19/12, EU:C:2013:148, apartado 39, y el auto Sani treyd, C-153/12, EU:C:2013:201, apartado 32).

42. En segundo lugar, ha de recordarse que, tal y como se desprende de los apartados 27 y siguientes de la presente sentencia, en el supuesto de que un pasajero no comparezca para coger el vuelo, la compañía aérea que vende un título de transporte cumple con sus obligaciones contractuales al poner al pasajero en condiciones de ejercer su derecho a las prestaciones previstas en el contrato de transporte.

43. Habida cuenta de todo lo anterior, procede responder a la segunda cuestión del asunto C-250/14 y a la tercera cuestión del asunto C-289/14 que los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, párrafos primero y segundo, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada deben interpretarse en el sentido de que el IVA soportado por un pasajero cuando compró un billete de avión que no ha utilizado es exigible desde el momento del cobro del precio del billete, bien sea por la propia compañía aérea, bien por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de ésta o bien por un tercero que actúe en nombre propio pero por cuenta de la compañía aérea.

Primera cuestión prejudicial planteada en el asunto C-289/14

44. Mediante la primera cuestión prejudicial planteada en el asunto C-289/14, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada deben interpretarse en el sentido de que, si un tercero comercializa los billetes de una compañía aérea por cuenta de ésta en el marco de un contrato de franquicia y abona a esta compañía, en concepto de billetes emitidos y caducados, una cantidad a tanto alzado calculada mediante la aplicación de un porcentaje sobre el volumen de negocios anual realizado con las correspondientes líneas aéreas, dicha cantidad a tanto alzado está sujeta al impuesto por tratarse de la contraprestación de esos billetes.

45. Ha de señalarse que, en virtud del artículo 21, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada, el deudor del IVA correspondiente al precio de los billetes vendidos es la compañía aérea que presta el servicio de transporte.

46. Tal y como se desprende de la respuesta facilitada a las anteriores cuestiones, el precio del billete pagado por un pasajero constituye la contraprestación del servicio de transporte que ofrece la compañía aérea; dicho precio está, como tal, sujeto al IVA. Por otro lado, este impuesto es exigible desde el momento del cobro del precio del billete, incluso en caso de que el pasajero no embarque en el vuelo.

47. En el supuesto de que el órgano jurisdiccional remitente considere que Air France-KLM actuaba en nombre y por cuenta de Brit Air al comercializar los billetes, incumbía a Brit Air ingresar el IVA correspondiente. En cambio, si considera que Air France-KLM actuaba en nombre propio, pero por cuenta de Brit Air, existen dos operaciones sucesivas que, sin embargo, carecen de incidencia en el importe final del IVA, habida cuenta de que los importes son idénticos y de que cada una de ambas sociedades ha de presentar su propia declaración incluyendo el IVA soportado y repercutido.

48. En cuanto a la cantidad a tanto alzado abonada por Air France-KLM a Brit Air en concepto de billetes vendidos y caducados, ha de señalarse en primer lugar que, contrariamente a lo alegado por Brit Air, las cantidades que ésta percibía de Air France-KLM no pueden considerarse una indemnización compensatoria abonada por Air France-KLM por un perjuicio sufrido por Brit Air.

49. A este respecto debe recordarse que, en relación con los billetes emitidos y no utilizados, la compañía aérea no sufre ningún perjuicio por el hecho de que el pasajero no se presente al embarque. El pasajero abonó el precio del servicio de transporte cuando compró el billete. Brit Air realizó la prestación a la que se comprometió por el mero hecho de que el pasajero tuvo derecho a disfrutar del cumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato de transporte aéreo de personas. El que no exista derecho al reembolso del precio del billete es prueba de que la compañía aérea no ha sufrido perjuicio alguno.

50. De ello se deduce que el precio del billete retenido por la compañía no tiene la finalidad de indemnizar un posible perjuicio sufrido por la compañía por el incumplimiento de un cliente, sino que se trata de la retribución del servicio de transporte que la compañía ofrece al cliente, incluso en caso de que éste no utilice dicho servicio.

51. En estas circunstancias, no cabe considerar que la cantidad a tanto alzado abonada por Air France-KLM a Brit Air en concepto de billetes vendidos y caducados, calculada mediante la aplicación de un porcentaje sobre el volumen de negocios anual realizado con las correspondientes líneas aéreas, se estableciera entre las partes con el fin de compensar un perjuicio sufrido por Brit Air. Bien al contrario, resulta que dicha cantidad, establecida contractualmente entre las partes, se corresponde con el valor atribuido por ambas sociedades a los billetes que se han emitido para la prestación de un servicio de transporte y que no han sido utilizados por los compradores. De este modo, la cantidad a tanto alzado abonada por Air France-KLM a Brit Air es la retribución que percibe esta última sociedad en contraprestación de los billetes emitidos por su cuenta por Air France-KLM pero no utilizados por los compradores. Por consiguiente, existe un vínculo directo entre los servicios prestados y la retribución abonada por este concepto.

52. Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la primera cuestión planteada en el asunto C-289/14 que los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la Sexta Directiva y de la Sexta Directiva modificada deben interpretarse en el sentido de que, si un tercero comercializa los billetes de una compañía aérea por cuenta de ésta en el marco de un contrato de franquicia y abona a esta compañía, en concepto de billetes emitidos y caducados, una cantidad a tanto alzado calculada mediante la aplicación de un porcentaje sobre el volumen de negocios anual realizado con las correspondientes líneas aéreas, dicha cantidad está sujeta al impuesto por tratarse de la contraprestación de esos billetes.

Costas

53. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

1). Los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en sus versiones modificadas por la Directiva 1999/59/CE del Consejo, de 17 de junio de 1999, y posteriormente por la Directiva 2001/115/CE del Consejo, de 20 de diciembre de 2001, deben interpretarse en el sentido de que la emisión de billetes por una compañía aérea está sujeta al impuesto sobre el valor añadido aun en caso de que los pasajeros no hayan utilizado los billetes emitidos y no puedan reclamar su reembolso.

2). Los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, párrafos primero y segundo, de la Sexta Directiva, en sus versiones modificadas por la Directiva 1999/59 y posteriormente por la Directiva 2001/115, deben interpretarse en el sentido de que el impuesto sobre el valor añadido soportado por un pasajero cuando compró un billete de avión que no ha utilizado es exigible desde el momento del cobro del precio del billete, bien sea por la propia compañía aérea, bien por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de ésta o bien por un tercero que actúe en nombre propio pero por cuenta de la compañía aérea

3). Los artículos 2, punto 1, y 10, apartado 2, de la Sexta Directiva, en sus versiones modificadas por la Directiva 1999/59 y posteriormente por la Directiva 2001/115, deben interpretarse en el sentido de que, si un tercero comercializa los billetes de una compañía aérea por cuenta de ésta en el marco de un contrato de franquicia y abona a esta compañía, en concepto de billetes emitidos y caducados, una cantidad a tanto alzado calculada mediante la aplicación de un porcentaje sobre el volumen de negocios anual realizado con las correspondientes líneas aéreas, dicha cantidad está sujeta al impuesto por tratarse de la contraprestación de esos billetes.

Firmas

*Lengua de procedimiento: francés.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.