Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2014 m. sausio 16 d.*

„Pridėtinės vertės mokestis — Kelionių agentūrų sandoriai — Nuolaidų keleiviams suteikimas — Vykdant tarpininkavimo veiklą suteiktų paslaugų apmokestinamosios vertės nustatymas“

Byloje C-300/12

dėl *Bundesfinanzhof* (Vokietija) 2012 m. balandžio 26 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2012 m. birželio 20 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Finanzamt Düsseldorf-Mitte

prieš

Ibero Tours GmbH

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, Teisingumo Teismo pirmininko pavaduotojas K. Lenaerts, einantis pirmosios kolegijos pirmininko pareigas, teisėjai A. Borg Barthet (pranešėjas), E. Levits ir M. Berger,

generalinis advokatas M. Wathelet,

posėdžio sekretorius K. Malacek, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2013 m. birželio 5 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Ibero Tours GmbH*, atstovaujamos advokato P. Englert ir baristerio P. Moser,

— Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir K. Petersen,

— Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos L. Christie, padedamo baristerio R. Hill,

— Europos Komisijos, atstovaujamos C. Soulay ir W. Mölls,

susipažinęs su 2013 m. liepos 18 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

* Proceso kalba: vokiečių.

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva) išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Finanzamt Dusserdörf-Mitte* (toliau – *Finanzamt*) ir *Ibero Tours GmbH* (toliau – *Ibero Tours*) ginčą dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), kurį ši įmonė turi sumokėti už 2002–2005 mokestinius metus, sumos nustatymo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkte numatyta:

„<…>

1. Apmokestinamąją vertę sudaro:

a) tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų, išskyrus nurodytas b, c ir d punktuose, atveju – viskas, kas sudaro atlygį, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies už tokias prekes ar paslaugas, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijusias su šių prekių ar paslaugų kaina.“

4 Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 3 dalyje nustatyta:

„Į apmokestinamąją vertę neįeina:

a) kainos sumažinimo taikant nuolaidą už išankstinį apmokėjimą;

b) kainos nuolaidos klientui, suteikiamos tiekimo metu;

<…>“

5 Šeštosios direktyvos 11 straipsnio C skirsnio „Įvairios nuostatos“ 1 dalies pirmoje pastraipoje nustatyta:

„Atsisakymo, grąžinimo, visiško ar dalinio neapmokėjimo atveju arba kai kaina sumažinama tiekimui jau įvykus, apmokestinamoji vertė yra atitinkamai sumažinama laikantis valstybių narių nustatytų sąlygų.“

6 Šeštosios direktyvos 26 straipsnyje „Speciali schema kelionių organizatoriams“ numatyta:

„1. Valstybės narės taiko [PVM] kelionių organizatorių veiklai pagal šio straipsnio nuostatas, kai kelionių organizatoriai sandorius su klientais sudaro savo vardu ir teikdami kelionių paslaugas naudojasi kitų apmokestinamųjų asmenų tiekiamomis prekėmis ir teikiamomis paslaugomis. Šis straipsnis netaikomas kelionių organizatoriams, kurie veikia tik kaip tarpininkai ir apskaičiuodami mokestį taiko 11 straipsnio A skirsnio 3 dalies c punkto nuostatas. Šiame straipsnyje kelionių organizatorių sąvoka apima ir turų operatorius.

2. Visi kelionių organizatoriaus sandoriai, susiję su konkrečia kelione, turi būti laikomi viena paslauga, kurią keleiviui suteikia kelionių organizatorius. Toji paslauga turi būti apmokestinta valstybėje narėje, kurioje kelionių organizatorius yra įsteigęs savo verslą ar turi fiksuotą vietą, iš kurios teikia paslaugas. Šios paslaugos apmokestinamąją vertę ir kainą be mokesčio, kaip ji apibūdinama 22 straipsnio 3 dalies b punkte, sudaro kelionių organizatoriaus marža, t. y. visos sumos, kurią turi sumokėti keleivis be [PVM], ir kelionės organizatoriaus patirtų faktinių sąnaudų už kitų apmokestinamųjų asmenų tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas, kai tokie sandoriai sudaromi tiesioginei keleivio naudai, skirtumas.

3. Jei kelionių organizatoriaus užsakymu kitų apmokestinamųjų asmenų vykdomų sandorių atlikimo vieta yra už Bendrijos ribų, laikoma, kad kelionių organizatorius suteikė tarpininkavimo paslaugą, kuri atleidžiama nuo mokesčio pagal 15 straipsnio 14 dalį. Kai tokie sandoriai vykdomi ir Bendrijos ribose, ir už jos ribų, nuo mokesčio gali būti atleista tik ta kelionių organizatoriaus paslaugos dalis, kuri susijusi su sandoriais, atliktais už Bendrijos ribų.

4. [PVM], imamas kitų apmokestinamųjų asmenų iš kelionių organizatoriaus už 2 dalyje nurodytus sandorius, sudaromus tiesioginei keleivio naudai, negali būti atskaitomas ar grąžinamas jokioje valstybėje narėje.“

Vokietijos teisė

7 Nuo 2002 m. sausio 1 d. iki 2004 m. gruodžio 16 d. galiojusios Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Umsatzsteuergesetz*, toliau – *UStG*) redakcijos 17 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Jei pasikeičia apmokestinamojo sandorio apmokestinamoji vertė, kaip tai suprantama pagal 1 straipsnio 1 dalies 1 punktą:

1) verslininkas, kuris įvykdė šį sandorį, turi atitinkamai patikslinti už šį sandorį mokėtiną mokesčio sumą ir

2) verslininkas, kuriam buvo įvykdytas šis sandoris, turi atitinkamai patikslinti su šiuo sandoriu susijusį mokestį, kurį jis turi teisę atskaityti;

tai taikoma *mutatis mutandis* 1 straipsnio 1 dalies 5 punkte ir 13b straipsnyje nurodytais atvejais. Sumokėto pirkimo mokesčio atskaitos patikslinimas gali būti netaikomas tiek, kiek trečiasis verslininkas mokesčių inspekcijai sumoka sumažintam atlygiui tenkančią mokesčio sumą; šiuo atveju trečiasis verslininkas privalo mokėti mokestį. <...>“

8 Nuo 2004 m. gruodžio 16 d. įsigaliojusios *UStG* redakcijos 17 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Jei pasikeičia apmokestinamojo sandorio apmokestinamoji vertė, kaip tai suprantama pagal 1 straipsnio 1 dalies 1 punktą, verslininkas, kuris įvykdė šį sandorį, turi patikslinti už šį sandorį mokėtiną mokesčio sumą. Taip pat verslininkas, kuriam buvo įvykdytas šis sandoris, turi patikslinti su šiuo sandoriu susijusį mokestį, kurį jis turi teisę atskaityti. Tai netaikoma, jei dėl apmokestinamosios vertės pakeitimo jis negauna ekonominės naudos. Jei šiuo atveju dėl apmokestinamosios vertės pakeitimo ekonominę naudą turi kitas verslininkas, jis privalo patikslinti mokesčio, kurį jis turi teisę atskaityti, sumą. Pirmas–ketvirtas sakiniai *mutatis mutandis* taikomi 1 straipsnio 1 dalies 5 punkte ir 13b straipsnyje nurodytais atvejais. Sumokėto prikimo mokesčio atskaitos galima netikslinti, jeigu trečiasis verslininkas mokesčių inspekcijai sumoka sumažintam atlygiui tenkančią mokesčio sumą; šiuo atveju trečiasis verslininkas privalo mokėti mokestį. <...>“

9 Nuo 1999 m. balandžio 1 d. įsigaliojusios *UStG* redakcijos 25 straipsnio 1–4 dalyse numatyta:

„1. Šios nuostatos taikomos verslininko teikiamoms kelionių paslaugoms, kurios nėra skirtos gavėjo verslui tiek, kiek verslininkas teikia šias paslaugas gavėjui savo vardu ir naudodamasis trečiųjų asmenų kelionių paslaugomis. Verslininko teikiama paslauga laikytina kitokia paslauga. Jei kelionės metu verslininkas teikia gavėjui keletą šios rūšies paslaugų, jos laikomos vientisa kitokia paslauga. Kitokios paslaugos teikimo vieta nustatytina pagal 3a straipsnio 1 dalį. Trečiųjų asmenų kelionių paslaugos yra trečiųjų asmenų prekių tiekimas ir kitokios paslaugos, suteikiamos tiesiogiai keleivių naudai.

2. Kitokia paslauga atleidžiama nuo mokesčio tiek, kiek su ja susijusios trečiųjų asmenų kelionių paslaugos yra teikiamos trečiosios valstybės teritorijoje. <…>

3. Kitokios paslaugos vertė yra skirtumas tarp gavėjo sumokėtos įgyjant paslaugą sumos ir sumos, kurią verslininkas moka už trečiųjų asmenų kelionių paslaugas. <…>

4. Nukrypstant nuo 15 straipsnio 1 dalies verslininkui draudžiama atskaityti kaip pirkimo PVM sumas, kurios atskirai buvo pervestos į jo sąskaitą už trečiųjų asmenų kelionių paslaugas. Kitos 15 straipsnio nuostatos taikomos.“

10 Nuo 2005 m. sausio 1 d. įsigaliojusios *UStG* redakcijos 25 straipsnio 4 dalyje nustatyta:

„4. Nukrypstant nuo 15 straipsnio 1 dalies, verslininkui draudžiama atskaityti kaip pirkimo PVM sumas, kurios atskirai buvo pervestos į jo sąskaitą už trečiųjų asmenų kelionių paslaugas, ir pagal 13b straipsnį mokėtinas sumas. Kitos 15 straipsnio nuostatos taikomos.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

11 Vykdydama ekonominę veiklą *Ibero Tours* Vokietijos teritorijoje teikia tarpininkavo paslaugas, kurios patenka į Šeštosios direktyvos taikymo sritį. Šios paslaugos yra iš dalies atleistos nuo mokesčio ir iš dalies apmokestinamos.

12 Vykdydama apmokestinamuosius sandorius *Ibero Tours* kaip tarpininkė siūlo kelionių paslaugas, kurias kelionių organizatoriai teikia klientams ir kurioms taikoma speciali schema, nustatyta Direktyvos 77/388/EEB 26 straipsnyje. Nors *Ibero Tours* yra kelionių agentūra, ši speciali schema netaikoma pagrindinėje byloje nagrinėjamoms paslaugoms, nes ši agentūra veikia tik kaip tarpininkė, ir Direktyvos 77/388/EEB 26 straipsnio 1 dalies antrame sakinyje nustatyta speciali schema tokiai agentūrai netaikytina.

13 *Ibero Tours*, veikdama kaip tarpininkė, teikė paslaugas kelionių organizatoriams, kurie mokėjo jai sutartus komisinius. Klientams ji sumažindavo kainas, finansuodama savo komisinių dalimi. Pirmiausia sumokėjusi PVM už visus gautus komisinius, ji paprašė *Finanzamt* (mokesčių inspekcija) pakeisti šio mokesčio skaičiavimą už 2002–2005 mokestinius metus taip, kad jos klientams taikyti kainų sumažinimai būtų išskaičiuoti iš apmokestinamosios vertės.

14 Šį prašymą *Finanzamt* patenkino tik tiek, kiek kelionių organizatorių suteiktos paslaugos buvo apmokestintos pagal Šeštosios direktyvos 26 straipsnyje nustatytą specialią schemą. Tačiau tiek, kiek šios paslaugos buvo atleistos nuo mokesčio pagal Šeštosios direktyvos 26 straipsnio 3 dalį, *Finanzamt* atsisakė atlikti *Ibero Tours* prašomus pakeitimus.

15 Nepatenkinus administracinio skundo, *Ibero Tours* pateikė skundą teismui, šį *Finanzgericht* (Finansinių bylų teismas) patenkino. Dėl *Finanzgericht* sprendimo *Finanzamt* pateikė kasacinį skundą *Bundesfinanzhof*.

16 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas visų pirma siekia išsiaiškinti, ar galima taikyti 1996 m spalio 24 d. Teisingumo Teismo sprendime *Elida Gibbs* (C-317/94, Rink. p. I-5339) nustatytus principus, kai tarpininkas, teikdamas paslaugas, sumažina pagrindinės paslaugos, kurią teikiant dalyvauja, kainą.

17 Nors neutralumo principas patvirtina tame sprendime padarytų išvadų taikymą šioje byloje, vis dėlto kyla abejonių, nes minėtame sprendime Teisingumo Teismas omeny turėjo „prekybos grandinę“, kurioje „panašios prekės“ tiekiamos kelis kartus ir joms taikomos tokios pačios apmokestinimo sąlygos. Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas svarsto, ar šios sąvokos yra reikšmingos pagrindinėje byloje, nes pagrindinio tiekėjo ir tarpininko sudaryti sandoriai yra skirtingo pobūdžio ir vertinami skirtingai dėl mokesčių.

18 Antra, jei daroma prielaida, kad paslaugos, suteiktos vykdant tarpininkavimo veiklą, gali būti laikomos prekybos grandinės dalimi, kuriai taikytini minėtame Teisingumo Teismo sprendime *Elida Gibbs* nustatyti principai, anot *Bundesfinanzhof*, lieka atsakyti į klausimą, ar tai taip pat taikoma, kai pagrindinėms paslaugoms taikomas Šeštosios direktyvos 26 straipsnis. Iš tiesų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad tokiu atveju abejotina, ar minėtame Teisingumo Teismo sprendime nustatytų principų taikymas lemia teisingą apmokestinimą.

19 Be to, jis pažymi, kad pagal 2002 m. spalio 15 d. Teisingumo Teismo sprendimą *Komisija prieš Vokietiją* (C-427/98, Rink. p. I-8315) valstybės narės turi teisę netaikyti minėtame Sprendime *Elida Gibbs* nustatytų principų, jei pagrindinė paslauga yra atleista nuo mokesčio. Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas daro prielaidą, kad minėtą Sprendimą *Komisija prieš Vokietiją* reikia suprasti taip, jog minėtame Teisingumo Teismo sprendime *Elida Gibbs* nustatyti principai netaikytini tuo atveju, kai paskutinė prekybos grandinėje paslauga yra atleista nuo mokesčio. Jei pagrindinėms paslaugoms taikoma Šeštosios direktyvos 26 straipsnyje nustatyta speciali schema, pagal šio straipsnio 3 dalį šios paslaugos prilyginamos atleistai nuo mokesčio tarpininkavimo paslaugai, jeigu sandoriai, kurių atveju šios paslaugos teikėjai naudojasi kitais apmokestinamaisiais asmenimis, vykdomi už Europos Sąjungos ribų. Jei šie sandoriai vykdomi ir Sąjungos viduje, ir už jos ribų, paslauga atleidžiama nuo mokesčio tik iš dalies.

20 Todėl, atrodo, abejotina, kaip kelionių agentūra ir už ją atsakinga mokesčių institucija turi nustatyti, kokiu mastu pagrindinės kelionės paslaugos teikimas atleidžiamas nuo mokesčio ir kokiu mastu dėl to nesuteikiama teisė taikyti minėtame Teisingumo Teismo sprendime *Elida Gibbs* nustatytų principų.

21 Trečia, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nagrinėja situaciją, kurioje valstybė narė, tinkamai į nacionalinę teisę perkėlusi Šeštosios direktyvos 11 straipsnio C skirsnio 1 dalį, vis dėlto siekia neleisti sumažinti PVM, kurį tarpininkas privalo sumokėti atleistos nuo mokesčio pagrindinės paslaugos teikimo atveju. Jis abejoja, kad ši išimtis taikoma tinkamai perkėlus šią nuostatą, ir svarsto, ar reikalingas susijusios valstybės narės teisės aktas, kuriame būtų konkrečiai numatytas šis sumažinimas. Jo nuomone, minėto Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją* 65 ir 66 punktai patvirtina pastarąjį vertinimą tiek, kiek ten kalbama apie valstybių narių „galimybes“. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad ši išvada nėra privaloma, kai siekiama apriboti pasekmes, kurių kyla iš Teisingumo Teismo pateikto aiškinimo.

22 Šiomis aplinkybėmis *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1) Ar pagal [minėtame]<...> Teisingumo Teismo sprendime *Elida Gibbs* <...> nustatytus principus prekybos grandinėje apmokestinamoji vertė sumažinama tuo atveju, kai tarpininkas (pagrindinėje byloje – kelionių agentūra) pagrindinio sandorio, kuriame dalyvauja (šiuo atveju – kelionių organizatoriaus paslauga klientams), gavėjui (šiuo atveju – klientas) grąžina dalį jo kainos?

2) Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar Europos Sąjungos Teisingumo Teismo sprendime <...> nustatytus principus reikia taikyti ir tuo atveju, kai <...> Šeštosios direktyvos <...> 26 straipsnyje nustatyta speciali schema taikoma tik pagrindiniam kelionių organizatoriaus sandoriui, bet ne kelionių agentūros suteiktai tarpininkavimo paslaugai?

3) Jeigu į antrąjį klausimą taip pat būtų atsakyta teigiamai, ar pagrindinės paslaugos atleidimo nuo mokesčio atveju valstybė narė, tinkamai perkėlusi <...> Šeštosios direktyvos <...> 11 straipsnio C skirsnio 1 dalį, turi teisę atsisakyti sumažinti apmokestinamąją vertę tik tuo atveju, jei įgyvendindama šioje nuostatoje suteiktus įgaliojimus nustatė papildomas sąlygas dėl atsisakymo sumažinti apmokestinamąją vertę?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

23 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori žinoti, ar minėtame Sprendime *Elida Gibbs* Teisingumo Teismo nustatyti principai, susiję su PVM apmokestinamosios vertės nustatymu, yra taikytini, jei kelionių agentūra, veikdama kaip tarpininkė, savo iniciatyva ir sąskaita galutiniam vartotojui sumažina kelionių organizatoriaus teikiamos pagrindinės paslaugos kainą.

24 Siekiant atsakyti į šį klausimą, reikia priminti, kad pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunktį tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų apmokestinamąją vertę sudaro viskas, kas sudaro atlygį, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies už tokias prekes ar paslaugas, įskaitant subsidijas, susijusias su šių prekių ar paslaugų kaina.

25 Pagal Šeštosios direktyvos 26 straipsnį siekiama išvengti praktinių sunkumų, kylančių dėl to, kad kelionių agentūrų ir kelionių organizatorių veiklą sudaro kelios paslaugos, teikiamos keliose vietose. Tačiau siekiant šio tikslo nereikia nukrypti nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkte įtvirtintos bendrosios taisyklės, kurioje, nustatant apmokestinamąją vertę, nurodoma sąvoka „atlygis, kuris yra ar turi būti tiekėjo [teikėjo] gautas iš <…> kliento ar trečiosios šalies“ (žr. 2003 m. birželio 19 d. Sprendimo *First Choice Holidays*, C-149/01, Rink. p. I-6289, 26 punktą).

26 Pagrindinėje byloje, viena vertus, atlygis, kurį kelionių organizatorius gavo už savo paslaugas, yra visa nesumažinta kelionės kaina. To nepaneigia aplinkybė, kad *Ibero Tours* moka kelionių organizatoriui tik sumažintą sumą, kuri gaunama iš kelionės kainos atėmus jai priklausančius komisinius, toks sumažinimas tik užskaitant pagal įvairias pozicijas mokėtinas sumas.

27 Kita vertus, atsižvelgiant į tai, kad *Ibero Tours* nesuteikė nuolaidos paslaugoms, kurias, vykdydama tarpininkavimo veiklą, teikė kelionių organizatoriui, ir į tai, kad pastarajam neturi įtakos nuolaidos, kurią *Ibero Tours* suteikė galutiniams vartotojams, buvimas ar dydis, aplinkybė, jog *Ibero Tours* finansuoja šią nuolaidą iš dalies savo komisinių ar kitų lėšų, neturi reikšmės nei šio organizatoriaus suteiktų paslaugų kainai, nei paslaugų, kurias, vykdydama tarpininkavimo veiklą, *Ibero Tours* teikė tam organizatoriui, kainai.

28 Tokioje situacijoje, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, minėtame Sprendime *Elida Gibbs* nustatyti principai neturi įtakos apmokestinamosios vertės nustatymui.

29 Šiuo klausimu reikia priminti, jog minėtame sprendime Teisingumo Teismas nusprendė, kad, jei gamintojas, kuris sutarties pagrindu nėra susijęs su galutiniu vartotoju, tačiau, būdamas sandorių grandinės, kurios pabaigoje yra šis vartotojas, pirmasis narys, taiko šiam galutiniam vartotojui sumažintą kainą, išduodamas jam nuolaidų kuponą, kurį priima mažmenininkai ir kurio vertę

atitinkančią sumą grąžina gamintojas, apmokestinamoji vertė PVM tikslais turi būti sumažinta šio kainos sumažinimo dydžiu (minėto Sprendimo *Elida Gibbs* 31, 34 ir 35 punktai). Byloje, kurioje buvo priimtas minėtas Sprendimas *Elida Gibbs*, atlygis, kurį gavo apmokestinamasis asmuo, kaip sandorių grandinės pirmasis narys, iš tiesų faktiškai sumažėja dėl kainos sumažinimo, kurį tas apmokestinamasis asmuo tiesiogiai suteikė galutiniam vartotojui.

30 Tačiau pagrindinės bylos aplinkybėmis kelionių organizatorius nėra sandorių grandinės pirmasis narys, nes teikia paslaugas tiesiogiai galutiniam vartotojui, o *Ibero Tours* veikia tik kaip šio vienintelio sandorio tarpininkė. Atvirkščiai, *Ibero Tours* teikia paslaugą, t. y. tarpininkauja, o tai visiškai skiriasi nuo kelionių organizatoriaus teikiamos paslaugos.

31 Be to, pagrindinėje byloje kelionių organizatorius nesuteikia nuolaidų, nes bet kuriuo atveju *Ibero Tours* privalo sumokėti sutartą kainą, neatsižvelgdama į galimą nuolaidą, kurią ji suteikia klientui.

32 Šiomis aplinkybėmis kelionių agentūros, šiuo atveju *Ibero Tours*, finansuojama kelionės kainos dalis, kuri išreikšta galutiniam kelionės vartotojui suteiktu kelionės kainos sumažinimu, neturi įtakos nei atlygiui, kurį gauna kelionės organizatorius už šios kelionės pardavimą, nei atlygiui, kurį gauna *Ibero Tours* už tarpininkavimo paslaugas. Taigi pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunktį dėl tokio kainos sumažinimo nesumažėja nei pagrindinio sandorio, nei kelionių agentūros suteiktos paslaugos apmokestinamoji vertė.

33 Remiantis tuo, kas išdėstyta, darytina išvada, kad į pirmąjį klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos nuostatos turi būti aiškinamos taip, kad minėtame Teisingumo Teismo sprendime *Elida Gibbs* nustatyti principai, susiję su PVM apmokestinamosios vertės nustatymu, nėra taikytini, jei kelionių agentūra, veikdama kaip tarpininkė, savo iniciatyva ir sąskaita galutiniam vartotojui sumažina kelionių organizatoriaus teikiamos pagrindinės paslaugos kainą.

Dėl antrojo ir trečiojo klausimų

34 Atsižvelgiant į neigiamą atsakymą į pirmąjį klausimą, į antrąjį ir trečiąjį klausimus atsakyti nereikia.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

35 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas nuostatas reikia aiškinti taip, kad 1996 m. spalio 24 d. Europos Sąjungos Teisingumo Teismo Sprendime *Elida Gibbs* (C-317/94) nustatyti principai, susiję su PVM apmokestinamosios vertės nustatymu, nėra taikytini, jei kelionių agentūra, veikdama kaip tarpininkė, savo iniciatyva ir sąskaita galutiniam vartotojui sumažina kelionių organizatoriaus teikiamos pagrindinės paslaugos kainą.

Parašai.