Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 16 stycznia 2014 r.*

Podatek od wartości dodanej — Czynności biur podróży — Przyznanie rabatu podróżnym — Ustalenie podstawy opodatkowania usług świadczonych w ramach działalności pośrednictwa

W sprawie C-300/12

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzhof (Niemcy) postanowieniem z dnia 26 kwietnia 2012 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 20 czerwca 2012 r., w postępowaniu:

Finanzamt Düsseldorf-Mitte

przeciwko

Ibero Tours GmbH,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: A. Tizzano, prezes izby, K. Lenaerts, wiceprezes Trybunału, pełniący obowiązki sędziego pierwszej izby, A. Borg Barthet (sprawozdawca), E. Levits i M. Berger, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Wathelet,

sekretarz: K. Malacek, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 5 czerwca 2013 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Ibero Tours GmbH przez P. Englerta, Rechtsanwalt, oraz P. Mosera, barrister,

— w imieniu rządu niemieckiego przez T. Henzego oraz K. Petersen, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez L. Christiego, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez R. Hilla, barrister,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez C. Soulay oraz W. Möllsa, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 18 lipca 2013 r.,

* Język postępowania: niemiecki.

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni 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, zwanej dalej „szóstą dyrektywą").

2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania pomiędzy Finanzamt Dusserdörf-Mitte (zwanym dalej „Finanzamt") a Ibero Tours GmbH (zwanym dalej „Ibero Tours") w przedmiocie określenia wysokości podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT"), należnego od ostatniej z wymienionych spółek za lata 2002–2005.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Zgodnie z art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy:

„[…]

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".

4 Artykuł 11 część A ust. 3 szóstej dyrektywy stanowi:

„Podstawa opodatkowania nie obejmuje:

a) obniżek cen poprzez skonto dla przedpłat;

b) obniżek cen i rabatów dostępnych klientowi oraz uwzględnianych w momencie dostawy;

[…]".

5 Artykuł 11 część C szóstej dyrektywy, zatytułowany „Przepisy różne", w ust. 1 akapit pierwszy stanowi:

„W przypadku anulowania, odmowy albo całkowitego lub częściowego braku zapłaty lub też w przypadku gdy cena jest obniżona po dokonaniu dostawy, podstawa opodatkowania jest stosownie obniżana na warunkach określonych przez państwa członkowskie".

6 Artykuł 26 szóstej dyrektywy, zatytułowany „Specjalny system dla biur podróży", przewiduje:

„1. Państwa członkowskie zastosują [podatek VAT] do działalności biur podróży, zgodnie z przepisami niniejszego artykułu, w przypadkach gdy biura te występują względem klientów w ich własnym imieniu oraz w celu zapewnienia usług turystycznych korzystają z dostaw i usług innych podatników. Przepisy

niniejszego artykułu nie mają zastosowania do biur podróży, które działają wyłącznie jako pośrednicy oraz rozliczają się z podatku na podstawie art. 11 część A ust. 3 lit. c). W rozumieniu niniejszego artykułu za biura podróży uważać się będzie również organizatorów wycieczek.

2. Wszelkie transakcje dokonywane przez biura podróży dotyczące podróży traktowane są jako pojedyncze usługi świadczone przez biuro podróży podróżnemu. Podlegają one opodatkowaniu w państwie członkowskim, w którym biuro podróży założyło przedsiębiorstwo lub ma stałe miejsce prowadzenia działalności, z którego biuro podróży świadczy usługę. Podstawą opodatkowania oraz ceną bez podatku w znaczeniu art. 22 ust. 3 lit. b), dotyczącą tej usługi, jest marża biura podróży, to znaczy różnica pomiędzy całkowitą kwotą do zapłaty przez podróżnego, bez [podatku VAT], a faktycznymi kosztami biura podróży z tytułu dostaw i usług świadczonych przez innych podatników, gdy transakcje te służą bezpośredniej korzyści podróżnego.

3. Jeśli transakcje powierzone przez biuro podróży innemu podatnikowi są zawierane przez tę osobę poza terytorium Wspólnoty, usługi biura podróży są traktowane jako zwolniona od podatku działalność pośrednika w rozumieniu art. 15 ust. 14. Jeśli takie transakcje są zawierane zarówno na terenie Wspólnoty, jak i poza nim, tylko ta część usługi biura podróży, która dotyczy transakcji poza terytorium Wspólnoty, może podlegać zwolnieniu.

4. [Podatek VAT] pobierany od biura podróży przez innego podatnika od transakcji określonych w ust. 2 dokonanych dla bezpośredniej korzyści podróżnego nie podlega zakwalifikowaniu do odliczenia lub zwrotu w żadnym z państw członkowskich”.

Prawo niemieckie

7 Paragraf 17 ust. 1 Umsatzsteuergesetz (ustawy o podatku od wartości dodanej, zwanej dalej „UStG”) w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2002 r. do dnia 16 grudnia 2004 r. stanowił:

„W razie zmiany podstawy opodatkowania obrotu podlegającego opodatkowaniu, o którym mowa w § 1 ust. 1 pkt 1:

1. przedsiębiorca, który zrealizował ten obrót, odpowiednio koryguje kwotę podatku należnego z tego tytułu, a

2. przedsiębiorca, na rzecz którego obrót ten został zrealizowany, odpowiednio koryguje kwotę podatku naliczonego podlegającego odliczeniu z tego tytułu;

dotyczy to odpowiednio przypadków określonych w § 1 ust. 1 pkt 5 i w § 13b. Można odstąpić od korekty odliczenia podatku naliczonego, jeżeli inny przedsiębiorca uiści na rzecz organu podatkowego kwotę podatku odpowiednią do kwoty, o którą obniżono wynagrodzenie; w takim przypadku przedsiębiorca ten jest zobowiązany do zapłaty podatku […]”.

8 Paragraf 17 ust. 1 UStG w brzmieniu obowiązującym od dnia 16 grudnia 2004 r. stanowi:

„W razie zmiany podstawy opodatkowania obrotu podlegającego opodatkowaniu, o którym mowa w § 1 ust. 1 pkt 1, przedsiębiorca, który zrealizował ten obrót, koryguje kwotę podatku należnego. Korekcie podlega również kwota podatku naliczonego podlegającego odliczeniu z tego tytułu przez przedsiębiorcę, na rzecz którego obrót ten został zrealizowany. Nie dotyczy to przypadków, gdy zmiana podstawy opodatkowania nie przynosi temu przedsiębiorcy korzyści ekonomicznej. Jeśli w takich przypadkach zmiana podstawy opodatkowania przynosi korzyść ekonomiczną innemu przedsiębiorcy, przedsiębiorca ten koryguje kwotę podatku naliczonego podlegającego odliczeniu. Zdania od pierwszego do czwartego stosują się analogicznie do przypadków określonych w § 1 ust. 1

pkt 5 i w § 13b. Można odstąpić od korekty podatku naliczonego, jeśli inny przedsiębiorca uiści na rzecz organu podatkowego kwotę podatku odpowiednią do kwoty, o którą obniżono wynagrodzenie; w takim przypadku przedsiębiorca ten jest zobowiązany do zapłaty podatku […]”.

9 Paragraf 25 ust. 1–4 UStG w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 kwietnia 1999 r. stanowi:

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

2. Usługa odrębna jest zwolniona w zakresie, w jakim usługi turystyczne osób trzecich, które jej dotyczą, są wykonywane na terytorium państwa trzeciego […].

3. Wartość usługi odrębnej oblicza się na podstawie różnicy pomiędzy kwotą zapłaconą przez usługobiorcę w celu otrzymania usługi a kwotą zapłaconą przez przedsiębiorcę za usługi turystyczne osób trzecich […].

4. Z zastrzeżeniem § 15 ust. 1 przedsiębiorca nie jest uprawniony do odliczenia kwot podatku, na które wystawiono mu oddzielną fakturę z tytułu usług turystycznych osób trzecich. W pozostałym zakresie ma zastosowanie § 15”.

10 Paragraf 25 ust. 4 UStG w wersji obowiązującej od dnia 1 stycznia 2005 r. ma następujące brzmienie:

„Z zastrzeżeniem § 15 ust. 1 przedsiębiorca nie jest uprawniony do odliczenia kwot podatku, na które wystawiono mu oddzielną fakturę z tytułu usług turystycznych osób trzecich, oraz kwot podatku należnych zgodnie z § 13b. W pozostałym zakresie ma zastosowanie § 15”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

11 W ramach swojej działalności gospodarczej Ibero Tours świadczy usługi w charakterze pośrednika na terytorium niemieckim, które objęte są zakresem stosowania szóstej dyrektywy. Owo świadczenie usług jest częściowo zwolnione z podatku i częściowo opodatkowane.

12 W ramach opodatkowanych transakcji Ibero Tours oferuje w charakterze pośrednika usługi turystyczne, które są świadczone przez organizatorów wycieczek turystycznych klientom i które objęte są specjalnym reżimem ustanowionym w art. 26 szóstej dyrektywy. Pomimo że Ibero Tours jest biurem podróży, to jednak ów szczególny reżim nie ma zastosowania do świadczenia usług spornych w postępowaniu głównym, ponieważ rzeczone biuro podróży działa wyłącznie w charakterze pośrednika oraz ponieważ na podstawie art. 26 ust. 1 zdanie drugie szóstej dyrektywy szczególny reżim przewidziany w tym artykule nie ma zastosowania do tego biura.

13 Ibero Tours świadczy na rzecz organizatorów wycieczek turystycznych usługi w charakterze pośrednika i otrzymuje z ich strony umówione prowizje. Przyznaje jednak ono na rzecz podróżnych będących jego klientami zniżki, które finansuje z części swojej prowizji. Po zapłaceniu w pierwszej kolejności podatku VAT ciążącego na całej otrzymanej prowizji Ibero Tours wniosło do Finanzamt o zmianę sposobu obliczenia tego podatku za lata 2002–2005 w taki sposób, aby obniżki ceny przyznane na rzecz klientów tego biura były odliczane od podstawy opodatkowania.

14 Finanzamt uwzględnił ten wniosek jedynie w zakresie, w jakim usługi świadczone przez organizatorów wycieczek turystycznych były opodatkowane w ramach szczególnego reżimu ustanowionego w art. 26 szóstej dyrektywy. Z kolei w zakresie, w jakim owe usługi były zwolnione na podstawie art. 26 ust. 3 szóstej dyrektywy, Finanzamt odmówił dokonania zmian wnioskowanych przez Ibero Tours.

15 Po bezskutecznym odwołaniu spółka Ibero Tours wniosło skargę, którą Finanzgericht (sąd ds. podatkowych) uwzględnił. Finanzamt odwołał się do Bundesfinanzhof od wyroku Finanzgericht.

16 Sąd odsyłający zastanawia się, po pierwsze, czy możliwe jest zastosowanie zasad określonych przez Trybunał w wyroku z dnia 24 października 1996 r. w sprawie C-317/94 Elida Gibbs, Rec. s. I-5339, jeżeli pośrednik w ramach świadczenia usług przyznaje obniżkę ceny na usługę główną, w której pośredniczy.

17 O ile zasada neutralności przemawia na korzyść wdrożenia w niniejszej sprawie rozwiązań przyjętych w niniejszym wyroku, o tyle jednak można dopuścić istnienie wątpliwości, ponieważ Trybunał przewiduje w niniejszym wyroku „łańcuch dystrybucyjny", w którym „podobne towary" są wielokrotnie dostarczane, i to na tych samych warunkach podatkowych. W związku z tym sąd odsyłający zastanawia się, czy pojęcia te mają znaczenie w niniejszej sprawie, ponieważ czynności głównego przedsiębiorcy i pośrednika mają odmienny charakter i każda z nich traktowana jest odmiennie pod względem podatkowym, w sposób dla niej właściwy.

18 Po drugie, jeżeliby przyznać, że świadczenie usług w ramach działalności pośrednictwa może stanowić część łańcucha dystrybucyjnego, do której zastosowanie znajdą zasady wypracowane przez Trybunał w ww. wyroku w sprawie Elida Gibbs, to jednak zdaniem Bundesfinanzhof pozostaje pytanie, czy jest tak również, gdy główne świadczenie usług objęte jest zakresem art. 26 szóstej dyrektywy. W rzeczywistości bowiem sąd odsyłający uważa, że w takim przypadku wątpliwe jest, iż stosowanie zasad określonych przez Trybunał w rzeczonym wyroku prowadziłoby do prawidłowego opodatkowania.

19 Ponadto sąd odsyłający podnosi, że Trybunał w wyroku z dnia 15 lutego 2002 r. w sprawie C-427/98 Komisja przeciwko Niemcom, Rec. s. I-8315, orzekł, iż państwa członkowskie mają prawo do niestosowania zasad wynikających z ww. wyroku w sprawie Elida Gibbs, jeżeli świadczenie główne jest zwolnione. Sąd odsyłający uznał w tym zakresie, że ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Niemcom powinien być rozumiany w ten sposób, iż zasady określone przez Trybunał w ww. wyroku w sprawie Elida Gibbs nie powinny być stosowane, jeżeli ostatnie świadczenie usług w łańcuchu dystrybucyjnym jest zwolnione. Jeżeli główne świadczenie usług objęte jest zakresem reżimu specjalnego ustanowionego w art. 26 szóstej dyrektywy, to ust. 3 tego artykułu zrównuje je ze zwolnioną działalnością pośrednictwa, jeżeli czynności, dla których wykonania usługodawca posługuje się innymi podatnikami, są wykonywane przez tych podatników poza Unią Europejską. Jeżeli jednak czynności te są dokonywane zarówno w ramach Unii, jak i poza nią, świadczenie usług jest zwolnione tylko częściowo.

20 Z powyższego wynika, że można mieć wątpliwości co do tego, jak biuro podróży i właściwy dla niego organ podatkowy mogą ustalić, w jakim zakresie główne świadczenie usług jest zwolnione i w jakim zakresie nie pozwala ono w związku z tym na stosowanie zasad określonych przez Trybunał w ww. wyroku w sprawie Elida Gibbs.

21 Po trzecie, sąd odsyłający rozważa sytuację, w której państwo członkowskie prawidłowo transponowało art. 11 część C ust. 1 szóstej dyrektywy, lecz zamierza jednak wyłączyć możliwość obniżenia podatku VAT należnego od pośrednika w ramach świadczenia zwolnionych usług głównych. Wątpi on, aby owo wyłączenie było objęte prawidłową transpozycją rzeczonego przepisu, i zastanawia się nad koniecznością ustanowienia uregulowania danego państwa członkowskiego, w którym owo obniżenie zostanie wyraźnie przewidziane. Jego zdaniem pkt 65 i 66 ww. wyroku w sprawie Komisja przeciwko

Niemcom przemawiają na korzyść tej ostatniej oceny, ponieważ chodzi w niej o „możliwości" państw członkowskich. Sąd odsyłający uważa jednak, że wniosek ten niekoniecznie nasuwa się w odniesieniu do ograniczenia skutków wynikających z wykładni nadanej przez Trybunał.

22 W tych okolicznościach Bundesfinanzhof postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy zgodnie z zasadami wynikającymi z [ww.] wyroku […] w sprawie Elida Gibbs […] dochodzi do obniżenia podstawy opodatkowania w ramach łańcucha dystrybucji również wtedy, gdy pośrednik (w niniejszej sprawie: biuro podróży) zwraca odbiorcy usługi (w niniejszej sprawie: podróżnemu), której dotyczy pośrednictwo (w niniejszej sprawie: usługi organizatora wycieczek na rzecz podróżnego), część ceny tej usługi?

2) W wypadku odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze: czy zasady określone w [ww.] wyroku […] mają zastosowanie również wtedy, gdy specjalnemu systemowi, o którym mowa w art. 26 szóstej dyrektywy […], podlega tylko usługa organizatora wycieczek, której dotyczy pośrednictwo, a nie usługa pośrednictwa biura podróży?

3) W wypadku odpowiedzi twierdzącej również na pytanie drugie: czy państwo członkowskie, które dokonało prawidłowej transpozycji art. 11 część C ust. 1 szóstej dyrektywy […], jest uprawnione w przypadku zwolnienia z podatku usługi, której dotyczy pośrednictwo, do odmowy obniżenia podstawy opodatkowania tylko wtedy, gdy w wykonaniu zawartego w tym przepisie upoważnienia ustanowiło ono dodatkowe warunki dla odmowy obniżenia?".

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

23 Przez pytanie pierwsze sąd odsyłający zmierza w istocie do ustalenia, czy określone przez Trybunał w ww. wyroku w sprawie Elida Gibbs zasady dotyczące ustalenia podstawy opodatkowania podatkiem VAT mają zastosowanie, jeżeli biuro podróży działające w charakterze pośrednika przyznaje konsumentowi końcowemu z własnej inicjatywy i na swój koszt obniżenie ceny na świadczenie główne świadczone przez organizatora wycieczek turystycznych.

24 W celu udzielenia odpowiedzi na to pytanie należy przypomnieć, że zgodnie z art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy podstawą opodatkowania dostawy towarów lub świadczenia usług jest co do zasady 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.

25 Oczywiście art. 26 szóstej dyrektywy zmierza do usunięcia trudności praktycznych, z jakimi wiąże się okoliczność, że czynności biur podróży i organizatorów wycieczek turystycznych składają się z licznych usług i są wykonywane w kilku miejscach. Niemniej jednak realizacja tego celu w żaden sposób nie wymaga odstępstwa od zasady ogólnej ustanowionej w art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, która dla celów ustalenia podstawy opodatkowania posługuje się pojęciem „wzajemnego świadczenia, które dostawca lub świadczący usługi otrzymuje lub powinien otrzymać od kupującego, klienta lub osoby trzeciej" (zob. wyrok z dnia 19 czerwca 2003 r. w sprawie C-149/01 First Choice Holidays, Rec. s. I-6289, pkt 26).

26 Tymczasem w sprawie głównej, po pierwsze, świadczenie uzyskane przez organizatora wycieczek turystycznych za jego usługi jest ceną łączną podróży bez obniżek. Faktu tego nie podważa okoliczność, że Ibero Tours płaci organizatorowi podróży jedynie obniżoną kwotę stanowiącą cenę podróży pomniejszoną o należną prowizję, ponieważ owo obniżenie jest jedynie wynikiem kompensaty kwot należnych z różnych tytułów.

27 Ponadto ponieważ Ibero Tours nie przyznaje obniżki na świadczone przez siebie usługi w ramach działalności pośrednictwa organizatorowi wycieczek turystycznych oraz z uwagi na to, że istnienie obniżki przyznanej przez to biuro na rzecz konsumentów końcowych nie dotyczy tego organizatora, okoliczność, że Ibero Tours finansuje ową obniżkę częściowo ze swojej prowizji lub z innych źródeł, nie ma wpływu ani na ceny usług świadczonych przez rzeczonego organizatora, ani na ceny usług świadczonych przez owo biuro w ramach działalności pośrednictwa na rzecz tego organizatora.

28 Zasady przyjęte w ww. wyroku w sprawie Elida Gibbs nie mają wpływu na ustalenie podstawy opodatkowania w sytuacji takiej jak w sprawie głównej.

29 W tym zakresie należy przypomnieć, że Trybunał orzekł już w rzeczonym wyroku, że jeżeli producent danego towaru, który nie był w drodze umowy związany z konsumentem końcowym, lecz był pierwszym ogniwem w łańcuchu transakcji, które kończą się na tym konsumencie końcowym, przyznaje obniżkę ceny rzeczonemu konsumentowi w drodze bonów obniżających cenę, inkasowanych przez sprzedawców detalicznych, którym zwracany jest koszt tej obniżki przez producenta, to podstawa opodatkowania podatkiem VAT powinna zostać zmniejszona o tę obniżkę (ww. wyrok w sprawie Elida Gibbs, pkt 31, 34, 35). W sprawie zakończonej ww. wyrokiem w sprawie Elida Gibbs świadczenie wzajemne otrzymane przez podatnika, który znajdował się na czele łańcucha transakcji, rzeczywiście było zmniejszone poprzez obniżenie przyznane przez tego podatnika bezpośrednio na rzecz konsumenta końcowego.

30 Niemniej jednak w okolicznościach sprawy głównej organizator wycieczek turystycznych nie znajduje się na czele łańcucha transakcji, ponieważ świadczy on usługi bezpośrednio na rzecz odbiorcy końcowego, a spółka Ibero Tours występuje jako pośrednik tej jednolitej transakcji. Z kolei spółka Ibero Tours świadczy usługę w postaci pośrednictwa, która jest usługą całkowicie odrębną od usługi świadczonej przez organizatora wycieczek turystycznych.

31 Ponadto organizator wycieczek turystycznych w niniejszej sprawie nie przyznaje w niniejszej sprawie jakiejkolwiek obniżki, ponieważ spółka Ibero Tours jest zobowiązana w każdym przypadku zapłacić mu uzgodnioną cenę, niezależnie od ewentualnej obniżki, jaką przyznaje ona klientom.

32 W tych okolicznościach finansowanie przez biuro podróży w sytuacji spółki Ibero Tours części ceny podróży, która przekłada się wobec konsumenta końcowego usługi podróży na obniżenie jej ceny, nie ma wpływu ani na świadczenie wzajemne otrzymane przez organizatora wycieczek turystycznych z tytułu sprzedaży owej podróży, ani na świadczenie wzajemne otrzymane przez spółkę Ibero Tours za usługę pośrednictwa. W związku z tym zgodnie z art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy takie obniżenie ceny nie stanowi obniżenia podstawy opodatkowania ani dla świadczenia głównego, ani dla usługi świadczonej przez biuro podróży.

33 Z powyższego wynika, że na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, iż przepisy szóstej dyrektywy powinny być interpretowane w ten sposób, że określone przez Trybunał w ww. wyroku w sprawie Elida Gibbs zasady dotyczące ustalania podstawy opodatkowania podatkiem VAT nie mają zastosowania wówczas, gdy biuro podróży działające w charakterze pośrednika przyznaje konsumentowi końcowemu z własnej inicjatywy i na własny koszt obniżkę ceny na usługę główną świadczoną przez organizatora wycieczek turystycznych.

W przedmiocie pytań drugiego i trzeciego

34 Z uwagi na to, że na pytanie pierwsze udzielono odpowiedzi przeczącej, nie ma potrzeby udzielenia odpowiedzi na pytania drugie i trzecie.

W przedmiocie kosztów

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

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

Przepisy 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, powinny być interpretowane w ten sposób, że określone przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w wyroku z dnia 24 października 1996 r. w sprawie C-317/94 Elida Gibbs zasady dotyczące ustalania podstawy opodatkowania podatkiem od wartości dodanej nie mają zastosowania wówczas, gdy biuro podróży działające w charakterze pośrednika przyznaje konsumentowi końcowemu z własnej inicjatywy i na własny koszt obniżkę ceny na usługę główną świadczoną przez organizatora wycieczek turystycznych.

Podpisy