M. POIARES MADURO
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2006. szeptember 13. [1]

1. A Conseil d'Etat (Franciaország) által benyújtott jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem elsősorban a 77/388/EGK hatodik irányelv [2] 2. cikke 1. pontjának értelmezésére irányul. Tulajdonképpen arról van szó, hogy kell-e hozzáadottérték-adót (a továbbiakban: HÉA) fizetni a szállodai szolgáltatásért előzetesen kifizetett olyan összeg után, amelyet a szolgáltatásnyújtó megtartott, miután az a vendég, akinek részére a szolgáltatást lefoglalták, elállt a szolgáltatás igénybevételétől.

I – Az alapeljárás tényállása, a jogi háttér és a Bírósághoz előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

2. A Société thermale d'Eugénie-les-Bains (a továbbiakban: gyógyfürdőtársaság vagy felperes társaság), amelynek székhelye az azonos nevű helységben (Franciaország) van, gyógyfürdő-létesítmények üzemeltetésével foglalkozik, amely szállodai és vendéglátóipari tevékenységet is magában foglal. A gyógyfürdőtársaság a gyógyfürdővendégek szállásfoglalása után előre fizetett összegeket kap.

3. A Fogyasztóvédelmi Kódexnek a fogyasztók védelme megerősítéséről szóló, 1992. január 18-i 92-60. sz. törvény [3] 3-I. cikkével megállapított L. 114-1. cikke szerint „a szerződés eltérő kikötése hiányában az előre fizetett összegek foglalónak minősülnek; ebből következően bármely szerződő fél visszavonhatja kötelezettségvállalását, ami azzal jár, hogy a fogyasztó elveszíti a foglalót, illetve a vállalkozó annak kétszeresét köteles visszafizetni". A foglaló címén így beszedett összegeket vagy levonják a szállásra vonatkozó szolgáltatásért később fizetett összegből, vagy a foglalás vendégek általi lemondása esetén a társaság megtartja azokat.

4. A gyógyfürdőtársaságnál 1992-ben könyvviteli vizsgálatot tartottak az 1989. január

1 – Eredeti nyelv: portugál.

2 – A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv).

3 – JORF, 1992. január 21., 968. o.

1-je és 1992. április 30-a közötti időszakra vonatkozóan. A vizsgálat befejezését követően az adóhatóság úgy vélte, hogy a gyógyfürdőtársaság által a szállásfoglalások alkalmával kapott és a foglalás lemondása esetén megtartott foglaló a HÉA alá tartozik. Következésképpen 1994. december 8-án a fenti időszakra vonatkozóan adókötelezettséget módosító értesítést bocsátottak ki a társaság terhére, 84 054 FRF (12 814 euró) értékben. A társaság, miután nem értett egyet ezzel a helyzettel, panaszt nyújtott be az adóhatósághoz, amely 1995. február 14-én elutasította azt.

5. A gyógyfürdőtársaság keresetet nyújtott be e határozat ellen a Tribunal administratif de Pau-hoz, amely 1999. november 18-i ítéletével elutasította azt. A gyógyfürdőtársaság ezt követően fellebbezést nyújtott be a Cour administrative d'appel de Bordeaux-hoz, amely 2003. november 18-i ítéletével szintén elutasította a keresetet. Mindkét bíróság úgy ítélte meg, hogy abban az esetben, ha a vendég visszalépése esetén a társaság megtartja a foglalót, azt egyedileg meghatározható – a vendég aktájának összeállításából, valamint szállásfoglalásából álló – szolgáltatásnyújtás közvetlen ellenértékének és díjazásának kell tekinteni. A gyógyfürdőtársaság által megtartott foglalót tehát a jelen ügyben úgy kell tekintetni, hogy az a HÉA alá tartozik.

6. A gyógyfürdőtársaság – mivel szerinte a foglalót a vendégek nem teljesítése miatt a társaságot ért kár megtérítéseként fizetett összegnek, és így a HÉA alá nem tartozó kártérítésnek kell tekinteni – kérelmet nyújtott be a Conseil d'État-hoz, amely felfüggesztette az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé:

„A [HÉA] alá tartozó szolgáltatásnyújtásokra vonatkozó adásvételi szerződés keretében foglaló címén fizetett összeget – abban az esetben, ha a vevő él a részére biztosított elállási joggal, és az eladó megtartja ezen összeget – a foglalási szolgáltatás ellenértékének kell-e tekinteni, amely így a [HÉA] alá tartozik, vagy pedig ellenérték fejében teljesített szolgáltatással közvetlen kapcsolatban nem álló, a vevő nem teljesítése miatt bekövetkező kár megtérítéseként fizetett, elállásért járó kártérítésnek, amely – mint ilyen – nem tartozik a [HÉA] alá?"

7. E kérdés értelmében a Bíróságnak értelmeznie kell a hatodik irányelv több rendelkezését, leginkább 2. cikkének 1. pontját, amely szerint a hozzáadottérték-adó alá tartozik „az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás".

8. Ugyanezen irányelv 6. cikkének (1) bekezdése szerint „szolgáltatásnyújtás" minden olyan tevékenység, amely a hatodik irányelv 5. cikke szerint nem minősül termékértékesítésnek, és emellett a fent nevezett rendelkezés előírja, hogy többek között szolgálta-

tásnyújtás lehet a „kötelezettségvállalás valamely cselekménytől való tartózkodásra vagy valamely helyzet, állapot [helyesen: valamely cselekmény vagy állapot] tűrésére".

II – Elemzés

9. Az elemzés szempontjából szintén releváns ugyanezen irányelv 10. cikkének (2) bekezdése, amely előírja, hogy „[a]z adóköteles esemény és az adó felszámíthatósága azon időpontban keletkezik, amikor a termék értékesítése vagy a szolgáltatás nyújtása megtörténik. Az 5. cikk (4) bekezdésének b) pontjában meghatározottakon kívüli termékértékesítés és olyan szolgáltatásnyújtás, amelyeknél folyamatos elszámolásokra és részletfizetésekre kerül sor, mindig azon időszak lejártakor minősül megtörténtnek, amelyre ezen elszámolások vagy részletfizetések vonatkoznak". Ugyanez a rendelkezés azonban azt is előírja, hogy „[a]mennyiben előlegfizetésekre kerül sor a termék leszállítását vagy a szolgáltatás teljesítését megelőzően, úgy az adó felszámíthatósága az ellenérték átvételének időpontjában keletkezik az ellenérték összegének megfelelő mértékben".

10. Végezetül jelezni kell, hogy a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja szerint szolgáltatásnyújtás esetén az adóalap része „minden, ami a teljesítés ellenértékét képezi, amelyet [...] a szolgáltatást teljesítő ezért az értékesítésért [...] a szolgáltatás címzettjétől vagy harmadik személytől kap vagy kapnia kell [...]".

11. A jelen ügyben lényegében két feltevés áll szemben egymással a gyógyfürdőtársaság vendégei által előre megfizetett és a társaság által az ügyfelek elállását követően megtartott pénzösszegek minősítésével kapcsolatban. A gyógyfürdőtársaság szerint ezek a foglaló címén fizetett összegek kártérítés jellegűek, következésképpen nem tartoznak a HÉA alá. Egyetlen, a jelen ügyben írásbeli észrevételt előterjesztő kormány, illetve az Európai Közösségek Bizottsága sem értenek egyet ezzel a feltevéssel. A Francia Köztársaság, Írország, a Portugál Köztársaság és a Bizottság szerint a kifizetett és a vendégek elállása folytán a gyógyfürdőtársaság által megtartott pénzösszegek ugyanis a közös HÉA-rendszer alkalmazási körébe tartoznak. Kizárólag a gyógyfürdőtársaság vonja kétségbe, hogy ezek az összegek a gyógyfürdőtársaság által a vendégeinek nyújtott, egyedileg meghatározható szolgáltatásnyújtás közvetlen ellenértékének felelnek meg.

12. Ahhoz, hogy megoldjuk a vendégek által kifizetett és elállásuk folytán elveszített foglalók közös HÉA-rendszer keretében történő minősítésének problémáját, először is emlékeztetni kell a Bíróság azon ítélkezési gyakorlatára, amely „az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítésnek és szolgáltatásnyújtásnak"

a hatodik irányelv 2. cikke 1. pontja értelmében vett fogalmával kapcsolatos.

13. A Tolsma-ügyben hozott, a HÉA-ban járatosak által leginkább ismert közterületi kintornás, Tolsma úr tevékenységére vonatkozó ítélet [4] rendkívül tanulságos ebből a szempontból. Ebben az ítéletben – amelyben a Bíróság elutasította a holland hatóságok álláspontját, amely hatóságok HÉA-t akartak fizettetni azon aprópénz után, amelyet Tolsma úr a járókelők nagylelkűségének köszönhetően kapott – a Bíróság először is emlékeztetett ítélkezési gyakorlatára, amely szerint az adóköteles tevékenységek a HÉA rendszerében olyan tranzakciót feltételeznek, amelynek része az ár, illetve ellenérték megállapítása [5]. Amennyiben a szolgáltatásnyújtó tevékenysége kizárólag közvetlen ellenérték nélküli szolgáltatás nyújtásában merül ki, nincs alapja az adóztatásnak, és így az ilyen szolgáltatások nem tartoznak a HÉA hatálya alá. Mindazon bevétel tehát, amelyet a nyújtott szolgáltatás ellenértékeként kapnak, a szolgáltatásnyújtás adóalapját képezi, a szolgáltatásnyújtás pedig ebből kiindulva akkor adóköteles, ha közvetlen kapcsolat áll fenn a nyújtott szolgáltatás és a kapott ellenérték között. [6] Ilyen feltételek mellett a Bíróság végül úgy döntött, hogy a szolgáltatásnyújtás „csak akkor történik »ellenszolgáltatás fejében«[...], ha a szolgáltatásnyújtó és a szolgáltatást igénybe vevő között létezik olyan jogviszony, amelynek keretében kölcsönös szolgáltatások kerülnek átadásra úgy, hogy a szolgáltatásnyújtó által kapott juttatás képezi a szolgáltatást igénybe vevő számára nyújtott szolgáltatás tényleges ellenértékét" [7].

14. A későbbi Kennemer Golf ügyben hozott ítéletben [8] a Bíróság hasonlóképpen megállapította, hogy közvetlen kapcsolat áll fenn a sportegyesület tagjainak éves tagdíja és az egyesület által nyújtott azon szolgáltatások között, amelyek abból állnak, hogy az egyesület állandó jelleggel a tagok rendelkezésére bocsát bizonyos sporteszközöket, valamint azokhoz kapcsolódó előnyöket biztosít. [9] A Bíróság tehát arra a következtetésre jutott, hogy a tagok éves tagdíja alkalmas arra, hogy az egyesület által nyújtott szolgáltatások ellenértékét képezze, függetlenül attól a ténytől, hogy a tagok, akik az éves tagdíjat fizették, használják-e az egyesület eszközeit. [10] A Bíróság szerint a hatodik irányelv 2. cikke 1. pontjának értelmében vett ellenszolgáltatás fejében történő szolgáltatásnyújtásnak minősül a sportegyesület azon kötelezettsége, hogy sporteszközeit, valamint az azokhoz kapcsolódó előnyöket valamennyi olyan tag rendelkezésére bocsátja, aki az éves tagdíját befizette.

15. Márpedig a jelen ügyben pontosan az derült ki, hogy a foglaló címén előzetesen a

4 – A C-16/93. sz. ügyben 1994. március 3-án hozott ítélet (EBHT 1994., I-743. o.).

5 – Ugyanott, 12. pont. Lásd szintén a 89/81. sz., Hong-Kong Trade Development Council ügyben 1982. április 1-jén hozott ítélet (EBHT 1982., 1277. o.) 9. és 10. pontját.

6 – A fent hivatkozott Tolsma-ügyben hozott ítélet 13. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat.

7 – A fent hivatkozott Tolsma-ügyben hozott ítélet 14. pontja. Lásd ezen ítélkezési gyakorlat későbbi alkalmazása tekintetében a C-172/96. sz., First National Bank of Chicago ügyben 1998. július 14-én hozott ítélet (EBHT 1998., I-4387. o.) 26. pontját, a C-435/03. sz., British American Tobacco International és Newman Shipping ügyben 2005. július 14-én hozott ítélet (EBHT 2005., I-7077. o.) 32. pontját, valamint a C-210/04. sz., FCE Bank ügyben 2006. március 23-án hozott ítélet (EBHT 2006., I-2803. o.) 34. pontját.

8 – A C-174/00. sz. ügyben 2002. március 21-én hozott ítélet (EBHT 2002., I-3293. o.) 39. pontja.

9 – Ugyanott, 40. pont.

10 – Ugyanott, 42. pont.

vendég által átadott összeg megfizetésekor a gyógyfürdőtársaság kötelezettséget vállalt. Egyrészt a gyógyfürdőtársaság foglalást teljesít, azaz vállalja, hogy a megadott időpontban a vendég rendelkezésére bocsát egy szobát. Az ilyen foglalási szolgáltatás magától értetődően azzal a kötelezettséggel jár, hogy tartózkodik a mással történő szerződéskötéstől, hogy előbbi kötelezettségvállalását ne szegje meg, valamint hogy tiszteletben tartja a vendég elállási jogát. Másrészt a gyógyfürdőtársaság nem ingyenesen biztosítja, hogy meghatározott időpontban a vendégei rendelkezésére bocsát bizonyos eszközöket és szolgáltatásokat. Ilyen előny biztosításához ugyanis olyan összeg megfizetését kéri, amelyet megtarthat a vendég elállása esetén. A foglalási szolgáltatás és a vendég által elvégzett kifizetés közötti kölcsönös kétoldalú szerződéses viszony egyértelműnek tűnik.

16. Feltéve, hogy a jelen ügyben a gyógyfürdőtársaság olyan díjakat szed, amelyek azon foglalási szolgáltatás tényleges ellenértékét képezik, amelyet a szolgáltatástól elálló vendégeknek biztosít, az ilyen szolgáltatást a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatával összhangban a hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontja és 6. cikkének (1) bekezdése szerinti ellenérték fejében történő szolgáltatásnyújtásnak kell minősíteni. Ez a következtetés annál is inkább egyértelmű, mivel – ahogyan azt a Bíróság több ízben kimondta – a hatodik irányelv nagyon széles alkalmazási kört biztosít a HÉA számára, amely kiterjed valamennyi termeléssel, kereskedelemmel vagy szolgáltatásnyújtással kapcsolatos gazdasági tevékenységre [11].

17. A felperes két érvet hoz fel ezzel a minősítéssel szemben. Egyrészt azt állítja, hogy a foglalási szolgáltatás nem alkalmas arra, hogy egyedileg meghatározza a szolgáltatást a szállodai létesítmény által nyújtott főszolgáltatáshoz képest. A gyógyfürdőtársaság által megtartott foglaló célja nem az, hogy ellentételezze a vendég számára nyújtott egyedileg meghatározható szolgáltatásokat, és nem tekinthető a főszolgáltatástól független fogyasztásnak. Másrészt a felperes azt állítja, hogy azok az összegek, amelyeket a vendégek elállása következtében megtart, átalánykártérítés jellegűek, a gyógyfürdőtársaság által az elállás következtében elszenvedett károk megtérítésére szolgálnak.

A – *A foglalási szolgáltatás állítólagos, a főszolgáltatáshoz képest egyedileg nem meghatározható és önálló fogyasztásnak nem tekinthető jellege*

18. A fő szállodai szolgáltatás teljesítésével bizonyosan megszűnik az a szolgáltatás, amely abban áll, hogy adott személy számára biztosítják, hogy egy bizonyos időpontban a

11 – Lásd a 235/85. sz., Bizottság kontra Hollandia ügyben 1987. március 26-án hozott ítélet (EBHT 1987., 1471. o.) 6. pontját és a 348/87. sz., Stichting Uitvoering Financiële Acties ügyben 1989. június 15-én hozott ítélet (EBHT 1989., 1737. o.) 10. pontját.

rendelkezésére fog állni egy szoba. Ez utóbbi szolgáltatás a főszolgáltatáshoz képest, amellyel egységet képez, elveszíti egyedi jellegét. Ezzel párhuzamosan a vendég elállása hiányában a foglaló címén megfizetett összeg egyszerűen levonásra kerül a vendég által fizetendő teljes árból, és elveszíti önállóságát ehhez a díjhoz képest. Ilyen körülmények között a szobafoglalás alkalmával foglaló címén megfizetett összeg a hatodik irányelv 10. cikke (2) bekezdésének második albekezdése értelmében egyenértékű a termék leszállítását vagy a szolgáltatás teljesítését megelőzően történő előlegfizetéssel. Ugyanezen rendelkezéssel összhangban az adó felszámíthatósága az ellenérték átvételének időpontjában keletkezik az ellenérték összegének megfelelő mértékben.

19. A jelen esetben azonban a vitatott összegeket a gyógyfürdőtársaság a vendégek elállása következtében tartotta meg. Nem az azon főszolgáltatásokért fizetett előlegként őrizte meg, amelyeket már nem kellett nyújtania azon vendégek részére, akik lemondták a foglalásaikat. Meg kell jegyezni, hogy a gyógyfürdőtársaság mindenesetre szolgáltatást nyújtott azoknak a vendégeknek, akik lemondták a foglalást. Szobát vagy gyógyfürdőkúrát biztosított számukra a megállapított időpontban, tartózkodott attól, hogy ezzel ellentétes tartalmú szerződést kössön más érdeklődőkkel, és tiszteletben tartotta a vendégek elállási jogát. Valós előnyről van szó, amelyben valamennyi olyan vendég részesült, aki számára foglalást végeztek. Márpedig az ilyen, a gyógyfürdőtársaság által a vendégek számára fizetés ellenében nyújtott tényleges szolgáltatás – véleményem szerint – kellően elhatárolható ahhoz, hogy a hatodik irányelv 2. cikkének 1. pontja és 6. cikkének (1) bekezdése értelmében vett ellenszolgáltatás fejében nyújtott szolgáltatás tág fogalmába tartozzon.

20. Először is ki kell emelni, hogy a vendég, akinek egy bizonyos időpontban szállodai szobára van szüksége, szabadon dönti el, hogy él-e foglalással, vagy nem. A foglalás mindenesetre előnyt jelent a számára. Ha úgy dönt, hogy foglalással él, olyan biztosíték birtokába kerül, amellyel nem rendelkezne, ha úgy döntött volna, hogy csak egyszerűen megérkezik a szállodába, és akkor kér szobát.

21. A szállodaüzemeltető szempontjából az ilyen előny biztosítása – amelyben a vendégek ténylegesen részesülnek addig az időpontig, amikor esetleg lemondják a foglalást – költségekkel jár. Nem csupán a vendég aktájának összeállításával és a szoba előkészítésével kapcsolatos költségekről van szó, hanem azokról a költségekről is, amelyek a vendég elállási jogának tiszteletben tartásához, illetve az attól való tartózkodáshoz kapcsolódnak, hogy az üzemeltető más érdeklődővel szerződést kössön oly módon, hogy a foglalással élő vendéggel szemben a szerződésben vállalt kötelezettsége teljesítését veszélyeztesse.

22. Következésképpen, amikor a foglaláskor a szállodaüzemeltető foglaló címén bizonyos

összeg megfizetését kéri a vendégtől, tárgyilagosan úgy ítélhetjük, hogy ez az összeg azon foglalási szolgáltatás ellenértékét képezi, amely mind a vendég, mind a szállodaüzemeltető szempontjából egyedileg meghatározható jelleget mutat.

23. Az ilyen foglalási szolgáltatás járulékos jellegű a főszolgáltatáshoz képest, amennyiben a vendég számára önmagában nem jelenti a szerződés teljesítését, hanem arra biztosít lehetőséget, hogy a szolgáltatásnyújtó főszolgáltatását a legjobb körülmények között élvezhesse. [12] Mindenesetre a vendég általi elállás esetén a főszolgáltatástól – amelyet a szolgáltatásnyújtó ténylegesen nem teljesített – tökéletesen elhatárolható szolgáltatás marad fenn. E foglalási szolgáltatás azon főszolgáltatáshoz képest fennálló járulékos jellege, amelyhez funkcionálisan kötődik, mentesít a főszolgáltatáshoz viszonyítva végzendő bármilyen újraminősítés szüksége alól. Tehát ugyanazon HÉA-szabályozás alá tartozik, mint a főszolgáltatás.

24. Emellett, ahogyan azt a Bizottság kiemelte, az a tény, hogy a vendég úgy határoz, hogy nem veszi igénybe a főszolgáltatást, nem befolyásolja a vendég számára a foglalás pillanatától egészen az elállásig ténylegesen nyújtott szolgáltatás egyedileg meghatározható jellegét. Az a körülmény, hogy a vendég úgy döntött, hogy nem él azzal a lehetőséggel, hogy a meghatározott időpontban a szobát a rendelkezésére bocsátották, nem azt jelenti, hogy nem részesült ebben a biztosítékban, amelyért megfizette a gyógyfürdőtársaság által kért összeget. A fent hivatozott Kennemer Golf ügyhöz teljesen hasonló módon a jelen ügyben is olyan szolgáltatásról van szó, amely abban áll, hogy az adóalany bizonyos összeg ellenében ténylegesen kötelezettséget vállal arra, hogy bizonyos eszközöket és szolgáltatásokat adott személyek rendelkezésére bocsát függetlenül attól a ténytől, hogy ezek a személyek esetleg úgy döntenek, hogy nem használják ki ezt az előnyt.

25. A jelen ügyben továbbá nem olyan kötelezettséggel állunk szemben, amely összehasonlítható a felperes társaság által hivatkozott Landboden–Agrardienste-ügyben [13] és a Mohr-ügyben hozott ítéletben [14] érintettekkel. Ebben a két ítéletben a Bíróság megállapította, hogy a hatodik irányelv 6. cikkének (1) bekezdése értelmében nem minősíthető szolgáltatásnyújtásnak a mezőgazdasági termelő által a nemzeti vagy a közösségi térítési rendszerben arra vállalt kötelezettség, hogy csökkenti vagy abbahagyja a termelést. [15] A fent hivatkozott Mohr-ügyben hozott ítéletben a Bíróság ugyanis megerősítette, hogy „a Közösség azzal, hogy kártérítést nyújt azoknak a mezőgazdasági termelőknek, akik vállalják, hogy megszüntetik a tejtermelést, saját maga számára sem javakat, sem szolgáltatásokat nem szerez, hanem a közösségi tejpiac szabályos műkö-

12 – A C-308/96. sz. és C-94/97. sz., Madgett és Baldwin egyesített ügyekben 1998. október 22-én hozott ítélet (EBHT 1998., I-6229. o.) 24. pontja, valamint a C-349/96. sz. CPP-ügyben 1999. február 25-én hozott ítélet (EBHT 1999., I-973. o.) 30. pontja.

13 – A C-384/95. sz. ügyben 1997. december 18-án hozott ítélet (EBHT 1997., I-7387. o.).

14 – A C-215/94. sz. ügyben 1996. február 29-én hozott ítélet (EBHT 1996., I-959. o.).

15 – A fent hivatkozott Mohr-ügyben hozott ítélet 22. pontja, valamint a fent hivatkozott Landboden–Agrardienste-ügyben hozott ítélet 24. és 25. pontja.

déséhez kapcsolódó közérdeket szolgálja" [16]. A fent hivatkozott Landboden–Agrardienste-ügyben hozott ítéletben a Bíróság megerősítette ezt az ítélkezési gyakorlatot, amikor kimondta, hogy a mezőgazdasági termelő által vállalt kérdéses kötelezettség, amely arra irányul, hogy tartózkodik az általa termelt burgonya legalább 20%-ának betakarításától, sem a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóságok, sem más azonosítható személyek számára nem jár olyan jellegű előnnyel, amely lehetővé tenné, hogy őket valamely szolgáltatás fogyasztóinak minősítsük. [17]

26. A jelen ügyben egyértelmű, hogy a gyógyfürdőtársaság azon kötelezettsége, hogy szobát vagy gyógyfürdőkúrát megadott időpontban valamennyi olyan vendég számára rendelkezésre bocsát, akivel szemben e kötelezettséget vállalta, valódi és egyedi előnyt jelent, amely lehetővé teszi, hogy ezeket a vendégeket a közös HÉA-rendszer értelmében valamely szolgáltatás fogyasztóinak minősítsük. Az ilyen foglalási szolgáltatás a szállodaüzemeltető által nyújtott szolgáltatások egyike, és a gazdasági tevékenységének lényeges részét képezi. Márpedig abból a tényből kifolyólag, hogy a gyógyfürdőtársaság az ilyen szolgáltatást valamennyi vendégének olyan összeg megfizetése ellenében nyújtja, amelyet a foglaláskor kér, ezt a szolgáltatást tárgyilagosan a hatodik irányelv 6. cikkének (1) bekezdése értelmében vett szolgáltatásnyújtásnak kell minősíteni.

16 – A fent hivatkozott Mohr-ügyben hozott ítélet 21. pontja.

17 – A fent hivatkozott Landboden–Agrardienste-ügyben hozott ítélet 24. pontja.

B – *A vendégek elállását követően megtartott összegek állítólagos kártérítési jellege*

27. A felperes társaság kétségbe vonja, hogy a vendégei által foglaló címén megfizetett összegek az általa nyújtott foglalási szolgáltatás közvetlen ellenértékét képezik. A felperes társaság szerint a francia jogban egyértelmű, hogy a foglaló kártérítési természetű. A foglaló összefüggésben áll a gyógyfürdőtársaság által a vendég elállása következtében elszenvedett kárral, és e kár kompenzálása végett átalánykártérítés jellegű. [18]

28. Először is, bármilyen jogi természetet is nyerjen a foglaló a francia polgári jogban, a jelen ügyben írásban és a tárgyalás során előterjesztett észrevételekből világosan következik, hogy a foglaló címén előre megfizetett összeg megtartásához való, a francia polgári jognak megfelelően a szállodaüzemeltető és valamennyi vendég között szerződésben megállapított jog nem mutat szükségképpeni kapcsolatot a szállodaüzemeltető által a vendég elállásának következtében elszenvedett kárral. Nem írták elő ugyanis, hogy a vendég által elveszített foglalót kötelezően vissza kell fizetni abban az esetben, ha kiderül, hogy a szállodást üzemeltető ténylegesen semmilyen kárt nem szenvedett az elállás következtében. Márpedig a foglaló címén kapott összegek és a

18 – A felperes e tekintetben kiemeli, hogy a francia polgári jog szerint a foglaló olyan pénzösszeg, amely levonandó a végleges árból a szerződés teljesítése esetén, és amelyet az adós fizet a szerződés megkötésekor, de ha az adós elál a szerződés teljesítésétől, ezt az összeget a hitelező kapja meg *kárainak megtérítése címén*.

szállodaüzemeltető által az elállás következtében ténylegesen elszenvedett kár között fennálló kapcsolat csupán esetleges jellege komolyan megkérdőjelezi azt, hogy a vitatott, a gyógyfürdőtársaság által foglaló címén kapott összegek a közös HÉA-rendszer értelmében szükségképpen kártérítési jellegűek lennének.

29. Fontos emlékeztetni arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a bírósági határozatban megítélt pénzösszeg, amelynek kizárólagos célja, hogy valamely adott kereskedelmi kárt megtérítsen, nem tartozik a HÉA alá. [19] Az ilyen összeg természetesen nem képezi a hatodik irányelv 2. cikke 1. pontjának értelmében vett szolgáltatásnyújtás vagy termékértékesítés ellenértékét. Mindazonáltal hangsúlyozni kell, hogy azok az összegek, amelyeket a Bíróság különösen a fent hivatkozott BAZ Bausystem ügyben hozott ítéletben nem minősített a HÉA alá tartozóknak, a bíróság által megítélt kártérítést képeztek. Márpedig a jelen ügyben sem bírósági, sem egyéb határozat nem állapította meg olyan valós károk fennállását, amelyeket a felperes társaság ténylegesen elszenvedett volna amiatt, hogy vendégei elálltak a foglalásoktól, és amelyekkel a megtartott foglalók közvetlen kártérítési kapcsolatot mutatnának.

30. Ahogyan arra a Conseil d'État az előzetes döntéshozatalra utaló határozatában jogosan emlékeztet, a HÉA kivetésére vonatkozó szabályoknak a Közösségen belüli egységes alkalmazását kell keresni. A hatodik irányelv célja a közös hozzáadottértékadó-rendszer kialakítása az adóalap és az adóköteles tevékenységek egységes, a közösségi jogszabályok szerint történő megállapításával. [20]

31. Márpedig ki kell emelni, hogy a hatodik irányelv egységes alkalmazása megköveteli, hogy olyan értelmezést adjunk, amely nem függhet olyan minősítéstől, amely az érintett tagállam polgári jogától függően változhat. Különben a jelen ügyben kérdéses elállás esetén a vendég által elvesztett összeg fizetése ellenében történő foglalási gyakorlattal azonos gyakorlat a HÉA alá tartozhat, ha olyan másik tagállamban történik, ahol az ilyen előzetes fizetést eltérő módon értelmezik, mint a francia polgári jogban. Ez a lehetőség korántsem elméleti. A vendég által a szállodaüzemeltetőnek előzetesen fizetett összeg, amelyet ez utóbbinak joga van megtartani függetlenül attól a tényleges kártól, amelyet a vendég elállása okozott, nehezen minősíthető kártérítési jellegűnek más jogrendszerekben. [21]

19 – Lásd a 222/81. sz., BAZ Bausystem ügyben 1982. július 1-én hozott ítélet (EBHT 1982., 2527. o.) 11. pontját, amelyben a Bíróság úgy ítélte meg, hogy nem adókötelesek azok a kamatok, amelyeket a bíróság a valamely szolgáltatás ellenértékének megfizetésekor tanúsított késedelem miatt kártérítésként állapított meg. Lásd szintén ebben az értelemben a C-281/91. sz., De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf ügyben 1993. október 27-én hozott ítélet (EBHT 1993., I-5405. o.) 18. és 19. pontját, amelyben a Bíróság, éppen ellenkezőleg, adókötelesnek ítélte a szolgáltató által az ügyfelétől az általa az áru átadásáig adott fizetési határidő ellenértékeként kapott kamatokat.

20 – A C-305/01. sz., MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring ügyben 2003. június 26-án hozott ítélet (EBHT 2003., I-6729. o.) 38. pontja, valamint a C-25/03. sz. HE-ügyben 2005. április 21-én hozott ítélet (EBHT 2005., I-3123. o.) 36. pontja.

21 – Például tartalmilag szankciónak vagy büntető jellegűnek lehet minősíteni.

32. Következésképpen az a körülmény, hogy a foglaló címén előzetesen kifizetett összegeket a francia polgári jog kártérítési jelleggel ruházza fel, nem lehet meghatározó ahhoz, hogy kizárja az elálló vendégektől a gyógyfürdőtársaság által kapott foglalót a HÉA hatálya alól. Szeretnék e tekintetben emlékeztetni arra, hogy a termékértékesítés hatodik irányelv értelmében vett fogalmának értelmezése kapcsán eltérő, de nagyon közeli kontextusban az állandó ítélkezési gyakorlat kimondta, hogy a termékértékesítés fogalma nem korlátozódik a tulajdonátruházásnak az alkalmazandó nemzeti jogban előírt módjaira, hanem magában foglalja a materiális javak bármely módon történő átruházását, amely a másik felet feljogosítja, hogy a dologgal tulajdonosként rendelkezzen. Súlyosan sérülne ugyanis a hatodik irányelv célja, ha a termékértékesítés – amely egyike a három adóköteles tevékenységnek – megállapítása azon feltételek teljesüléséhez kapcsolódna, amelyek az érintett tagállamok polgári jogától függően változnak. [22]

33. Ahogyan azt a Bizottság észrevételeiben jogosan kiemelte, a felek akaratából származó esetleges kártérítésként történő minősítés, ahogyan azt a francia polgári jog vélelmezi [23], nem teszi lehetővé, hogy kizárják a HÉA hatálya alól azt az összeget, amelyet a szerződő fél a másik félnek fizet, aki ellenszolgáltatásképpen számára olyan szolgáltatást nyújt, amelyből az előbbi fél egyedileg részesül előnyben. Ha ez lenne a helyzet, erős lenne a kísértés arra, hogy mesterségesen csökkentsék azokat az összegeket, amelyek a nyújtott szolgáltatás ellenértékét képezik, és megnöveljék azokat, amelyek a károk megtérítésének felelnek meg.

34. Az ellenszolgáltatás fejében történő szolgáltatásnyújtásnak a hatodik irányelv értelmében vett fogalmát objektív feltételek alapján a kérdéses ügylet objektív jellemzőire figyelemmel kell értelmezni. [24] A jelen ügyben így kell meghatározni azt, hogy a Bíróság jelen indítvány 13. és azt követő pontjaiban hivatkozott ítélkezési gyakorlatának fényében a kifizetett foglaló a szállodai szolgáltató által a vendégei részére – azok elállásáig – ténylegesen biztosított szolgáltatás ellenértékének tekinthető-e. Erre a kérdésre – véleményem szerint, ahogyan azt már jeleztem – csak igenlő választ adhatunk. Az a tény, hogy a szolgáltatásnyújtó és vendége az alkalmazandó jog alapján megegyeztek abban, hogy az előre megfizetett összeg célja, hogy általányként kártalanítsa a szolgáltatásnyújtót azokért a károkért, amelyek esetlegesen a másik fél elállása esetén keletkeznek, és nem az, hogy általa a vendég számára ténylegesen nyújtott szolgáltatást díjazza, nem lehet meghatározó abból a szempontból, hogy kizárja ezt a szolgáltatást a közös HÉA-rendszer alól, amennyiben hiányzik a szolgáltatást nyújtó által a vendég elállása következtében ténylegesen elszenvedett valós kár megállapítása.

22 – A C-320/88. sz., Shipping and Forwarding Entreprise Enterprise Safe ügyben 1990. február 8-án hozott ítélet (EBHT 1990., I-285. o.) 7. és 8. pontja, a C-291/92. sz. Ambrecht-ügyben 1995. október 4-én hozott ítélet (EBHT 1995., I-2775. o.) 13. és 14. pontja, a C-185/01. sz., Auto Lease Holland ügyben 2003. február 6-án hozott ítélet (EBHT 2003., I-1317. o.) 32. és 33. pontja, valamint a fent hivatkozott HE-ügyben hozott ítélet 64. pontja.

23 – A Fogyasztóvédelmi Kódex L 114-1. cikke ugyanis kimondja, hogy „a szerződés eltérő kikötése hiányában az előre fizetett összegek foglalónak minősülnek".

24 – Lásd ebben az értelemben a C-4/94. sz., BLP Group ügyben 1995. április 6-án hozott ítélet (EBHT 1995., I-983. o.) 24. pontját, a C-354/03., C-355/03. és C-484/03. sz., Optigen és társai egyesített ügyekben 2006. január 12-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-483. o.) 45. pontját, a C-255/02. sz. Halifax és társai ügyben 2006. február 21-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-1609. o.) 57. és 58. pontját, valamint a C-439/04. és C-440/04. sz., Kittel és Recolta Recycling egyesített ügyekben 2006. július 6-án hozott ítélet (EBHT 2006., I-6161. o.) 43. pontját.

III – Végkövetkeztetések

35. A fenti megfontolások alapján úgy vélem, hogy a Bíróságnak a Conseil d'État által előterjesztett kérdésre az alábbi választ kell adnia:

„A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 2. cikkének (1) bekezdését és 6. cikkének (1) bekezdését akként kell értelmezni, hogy a hozzáadottérték-adó alá tartozó szállodai szolgáltatások nyújtására vonatkozó szerződés keretében foglaló címén fizetett összeget – abban az esetben, ha a vevő él a részére biztosított elállási joggal, és az eladó megtartja ezen összeget – a foglalási szolgáltatás ellenértékének kell tekinteni, amely – mint ilyen – a hozzáadottérték-adó alá tartozik."