ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πρώτο τμήμα)
της 18ης Ιουλίου 2007 *

Στην υπόθεση C-277/05,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, που υπέβαλε το Conseil d'État (Γαλλία) με απόφαση της 18ης Μαΐου 2005, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 5 Ιουλίου 2005, στο πλαίσιο της δίκης

Société thermale d'Eugénie-les-Bains

κατά

Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πρώτο τμήμα),

συγκείμενο από τους P. Jann, πρόεδρο τμήματος, K. Lenaerts, E. Juhász (εισηγητή), K. Schiemann και E. Levits, δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

γενικός εισαγγελέας: M. Poiares Maduro
γραμματέας: K. Sztranc-Sławiczek, υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 4ης Ιουλίου 2006,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Société thermale d'Eugénie-les-Bains, εκπροσωπούμενη από τον X. Vuitton, avocat,

— η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους G. de Bergues και J. Gracia,

— η Ιρλανδική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον D. O'Hagan, επικουρούμενο από τους P. Mc Garry, BL, και E. Fitzsimons, SC,

— η Πορτογαλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον L. Fernandes και τη C. Lança,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον R. Lyal και την M. Afonso,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου 2006,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η υπό κρίση αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 2, παράγραφος 1, και 6, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο εκδικάσεως διαφοράς μεταξύ της Société thermale d'Eugénie-les-Bains (στο εξής: Société thermale) και του Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie (Υπουργείου Οικονομίας, Οικονομικών και Βιομηχανίας), με αντικείμενο την επιβολή φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) για τα ποσά που η Société thermale εισέπραξε ως αρραβώνα κατά την κράτηση δωματίων και παρακράτησε μετά την ακύρωση ορισμένων κρατήσεων.

Το νομικό πλαίσιο

Το κοινοτικό δίκαιο

3 Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας, στον ΦΠΑ υπόκεινται «οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας υπό υποκειμένου στον φόρο που ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτήν».

4 Το άρθρο 6, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής ορίζει:

«1. Ως "παροχή υπηρεσιών" θεωρείται κάθε πράξη, η οποία δεν αποτελεί παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5.

Η πράξη αυτή δύναται να συνίσταται μεταξύ άλλων, σε:

[...]

— υποχρέωση προς παράλειψη ή ανοχή πράξεως ή καταστάσεως,

[...]»

5 Κατά το άρθρο 11, Α, παράγραφος 1, στοιχείο α΄, της οδηγίας αυτής, βάση επιβολής του φόρου για τις παροχές υπηρεσιών είναι «οτιδήποτε αποτελεί την αντιπαροχή, την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές [...] ο παρέχων τις υπηρεσίες [...] από τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο [...]».

Το εθνικό δίκαιο

6 Κατά το άρθρο 256-I του code général des impôts (γαλλικού φορολογικού κώδικα), στον ΦΠΑ υπόκεινται οι παραδόσεις κινητών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στον φόρο ο οποίος ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτή.

7 Το άρθρο 256-IV-1° του κώδικα αυτού προβλέπει ότι όλες οι πράξεις, πλην της παραδόσεως αγαθών, λογίζονται ως παροχές υπηρεσιών.

8 Το άρθρο L. 114-1 του code de la consommation (γαλλικού κώδικα καταναλωτών), το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 3-1 του νόμου 92-60, της 18ης Ιανουαρίου 1992, περί ενισχύσεως της προστασίας των καταναλωτών, έχει ως εξής:

«Υπό την επιφύλαξη συμβατικής ρήτρας περί του αντιθέτου, η προκαταβολή συνιστά αρραβώνα, οπότε καθένας από τους συμβαλλομένους μπορεί να μην εκπληρώσει την παροχή του, ο μεν καταναλωτής χάνοντας τον αρραβώνα, ο δε επαγγελματίας αποδίδοντας το διπλάσιο του ποσού που εισέπραξε.»

9 Κατά το άρθρο 1590 du code civil (γαλλικού αστικού κώδικα), αν κατά τη σύναψη της συμβάσεως πωλήσεως δόθηκε αρραβώνας, ο καθένας από τους συμβαλλομένους δύναται να υπαναχωρήσει, εκείνος που κατέβαλε τον αρραβώνα χάνοντάς τον, εκείνος που τον εισέπραξε, αποδίδοντας τον διπλάσιο.

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

10 Οι δραστηριότητες της Société thermale, η οποία έχει την έδρα της στον Δήμο Eugénie-les-Bains (Γαλλία), συνίστανται στην εκμετάλλευση εγκαταστάσεων θερμών λουτρών και περιλαμβάνουν την παροχή ξενοδοχειακών υπηρεσιών και υπηρεσιών εστιάσεως. Η εταιρία αυτή εισπράττει προκαταβολή, ως αρραβώνα, για τις κρατήσεις που πραγματοποιούν οι υποβαλλόμενοι σε λουτροθεραπεία. Τα ποσά αυτά είτε αφαιρούνται κατά τη μεταγενέστερη καταβολή του αντιτίμου για την παροχή υπηρεσιών διαμονής είτε παρακρατούνται από την εταιρία, οσάκις οι υποβαλλόμενοι σε λουτροθεραπεία ακυρώνουν την κράτησή τους.

11 Το 1992, η Société thermale υποβλήθηκε σε λογιστικό έλεγχο για τη χρονική περίοδο από 1ης Ιανουαρίου 1989 έως 30 Απριλίου 1992. Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου, η φορολογική αρχή έκρινε ότι τα ποσά τα οποία η Société thermale εισέπραττε ως αρραβώνα κατά την πραγματοποίηση της κρατήσεως δωματίου και παρακρατούσε μετά την ακύρωσή της από τον πελάτη υπόκεινται στον ΦΠΑ. Συνεπώς, στις 8 Δεκεμβρίου 1994, καταλόγισε στη Société thermale πρόσθετους φόρους ύψους 84 054 γαλλικών φράγκων (12 814 ευρώ) για την επίμαχη χρονική περίοδο. Η εταιρία υπέβαλε ενώπιον της φορολογικής αρχής ένσταση η οποία απορρίφθηκε στις 14 Φεβρουαρίου 1995.

12 Η Société thermale άσκησε προσφυγή ενώπιον του tribunal administratif de Pau [διοικητικού πρωτοδικείου του Pau]. Η προσφυγή απορρίφθηκε με απόφαση της 18ης Νοεμβρίου 1999. Πράγματι, το δικαστήριο αυτό έκρινε ότι ο αρραβώνας, εφόσον παρακρατείται από την εταιρία σε περίπτωση υπαναχωρήσεως του πελάτη, αποτελεί αμοιβή για την παροχή εκ μέρους της εταιρίας υπηρεσίας, η οποία συνίσταται στην υποδοχή του πελάτη, στη δημιουργία φακέλου για την κράτησή του και στην ανάληψη της υποχρεώσεως να του διασφαλίσει διαμονή.

13 Η Société thermale άσκησε έφεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του cour administrative d'appel de Bordeaux [διοικητικού εφετείου του Bordeaux], το οποίο την απέρριψε με την από 18 Νοεμβρίου 2003 απόφασή του. Το δικαστήριο αυτό

έκρινε ότι ο αρραβώνας τον οποίο η εταιρία εισέπραττε από τους πελάτες και παρακρατούσε σε περίπτωση ακυρώσεως της κρατήσεως υπόκειται στον ΦΠΑ, καθόσον πρέπει να θεωρηθεί, εν προκειμένω, ως ευθεία αντιπαροχή και αμοιβή για δυνάμενη να διαχωρισθεί παροχή υπηρεσιών, η οποία συνίσταται στη δημιουργία φακέλου καθώς και στην κράτηση δωματίου.

14 Η Société thermale, η οποία ισχυρίζεται ότι ο αρραβώνας πρέπει να θεωρηθεί ως αποζημίωση καταβαλλόμενη προς αποκατάσταση της ζημίας που υφίσταται λόγω της αδυναμίας των πελατών της να εκπληρώσουν την παροχή τους και, επομένως, ως μη υποκείμενος στον ΦΠΑ, ζήτησε από το Conseil d'État [Συμβούλιο της Επικρατείας] να αναιρέσει την απόφαση αυτή.

15 Υπό τις περιστάσεις αυτές, το Conseil d'État αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Το ποσόν που προκαταβάλλεται ως αρραβώνας στο πλαίσιο συμβάσεων παροχής υπηρεσιών υποκείμενων στον φόρο προστιθέμενης αξίας πρέπει, οσάκις ο αποδέκτης των υπηρεσιών κάνει χρήση του δικαιώματος υπαναχωρήσεως και ο παρέχων τις υπηρεσίες παρακρατεί την προκαταβολή, να θεωρείται ως αμοιβή για την κράτηση και, επομένως, ως υποκείμενο στον φόρο προστιθέμενης αξίας ή πρέπει να θεωρείται ως αποζημίωση λόγω καταγγελίας της συμβάσεως καταβαλλόμενη προς αποκατάσταση της ζημίας που οφείλεται στην αδυναμία του πελάτη να εκπληρώσει την παροχή του, η οποία δεν συνδέεται ευθέως με υπηρεσία παρεχόμενη εξ επαχθούς αιτίας και, ως εκ τούτου, δεν υπόκειται στον φόρο αυτόν;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

16 Με το ερώτημα του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν τα ποσά που προκαταβάλλονται από τον πελάτη, ως αρραβώνας, στον έχοντα την εκμετάλλευση ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως και παρακρατούνται από αυτόν σε

περίπτωση που ο πελάτης κάνει χρήση του δικαιώματός του υπαναχωρήσεως πρέπει να λογίζονται ως υποκείμενη στον ΦΠΑ αμοιβή για την κράτηση δωματίου ή ως μη υποκείμενη στον εν λόγω φόρο κατ' αποκοπήν αποζημίωση για την καταγγελία της συμβάσεως.

17 Προκαταρκτικώς, πρέπει να υπογραμμισθεί ότι, αφενός, ο ορισμός της έννοιας «αρραβώνας» μπορεί να ποικίλλει αναλόγως του κράτους μέλους και, αφετέρου, οι συνέπειες της ασκήσεως του συναρτώμενου με την καταβολή αρραβώνα δικαιώματος υπαναχωρήσεως ενδέχεται να διαφέρουν αναλόγως του εφαρμοστέου εθνικού δικαίου. Ειδικότερα, από τις παρατηρήσεις της Γαλλικής Κυβερνήσεως προκύπτει ότι, κατά το γαλλικό δίκαιο, ο ασκών το συναρτώμενο με την καταβολή αρραβώνα δικαίωμα υπαναχωρήσεως δεν υφίσταται, κατ' αρχήν, καμία από τις συνέπειες της μη εκτελέσεως της συμβάσεως, ενώ σε άλλα κράτη μέλη προβλέπεται, σε μια τέτοια περίπτωση, η δυνατότητα αξιώσεως αποζημιώσεως πέραν του ποσού του παρακρατηθέντος αρραβώνα.

18 Η υπό κρίση υπόθεση αφορά αποκλειστικώς τον αρραβώνα που παρέχει στον μεν συμβαλλόμενο που τον κατέβαλε το δικαίωμα να μην εκπληρώσει την παροχή του χάνοντας το σχετικό ποσό, στον δε έτερο συμβαλλόμενο το δικαίωμα να μην εκπληρώσει τη δική του παροχή αποδίδοντας το διπλάσιο του ποσού που εισέπραξε, και όχι τα δικαιώματα που μπορεί να ασκήσει ο καθένας από τους συμβαλλομένους ακόμη και κατόπιν της υπαναχωρήσεως του αντισυμβαλλομένου του.

19 Από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι η πρώτη από τις εναλλακτικές λύσεις στις οποίες αναφέρεται το υποβληθέν προδικαστικό ερώτημα μπορεί να προκριθεί μόνο σε περίπτωση που υφίσταται άμεση σχέση μεταξύ της παρεχόμενης υπηρεσίας και του εισπραττόμενου αντιτίμου, οπότε το ποσόν που καταβάλλεται συνιστά την πραγματική αντιπαροχή μιας δυνάμενης να διαχωρισθεί υπηρεσίας παρεχόμενης στο πλαίσιο έννομης σχέσεως που συνίσταται στην ανταλλαγή παροχών (βλ., υπ' αυτή την έννοια, τις αποφάσεις της 8ης Μαρτίου 1988, 102/86, Apple and Pear Development Council, Συλλογή 1988, σ. 1443, σκέψεις 11, 12 και 16, της 3ης Μαρτίου 1994, C-16/93, Tolsma, Συλλογή 1994, σ. I-743, σκέψη 14, της 21ης Μαρτίου 2002, C-174/00, Kennemer Golf, Συλλογή 2002, σ. I-3293, σκέψη 39, και της 23ης Μαρτίου 2006, C-210/04, FCE Bank, Συλλογή 2006, σ. I-2803, σκέψη 34).

20 Πάντως, διαπιστώνεται ότι οι προϋποθέσεις αυτές δεν πληρούνται εν προκειμένω.

21 Η σύναψη της συμβάσεως και, επομένως, η ύπαρξη νομικού συνδέσμου μεταξύ των συμβαλλομένων δεν εξαρτάται κανονικά από την καταβολή αρραβώνα. Δεδομένου ότι ο αρραβώνας δεν αποτελεί συστατικό στοιχείο της συμβάσεως παροχής καταλύματος, αποτελεί μάλλον προαιρετικό στοιχείο εμπίπτον στη συμβατική ελευθερία των συμβαλλομένων.

22 Ειδικότερα, ο πελάτης μπορεί να υποβάλει είτε εγγράφως είτε ακόμη και προφορικώς αίτημα για την κράτηση δωματίου, το οποίο ο έχων την εκμετάλλευση της οικείας ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως μπορεί, αναλόγως της πρακτικής που ακολουθεί κατά την εκπλήρωση των συμβατικών του υποχρεώσεων, να αποδεχτεί είτε εγγράφως είτε ακόμη και προφορικώς, χωρίς να ζητήσει την καταβολή αρραβώνα. Η κατ' αυτόν τον τρόπο αποδοχή του αιτήματος περί κρατήσεως δωματίου θεμελιώνει, παρ' όλα αυτά, ένα νομικό σύνδεσμο μεταξύ των συμβαλλομένων, ο οποίος συνίσταται στην υποχρέωση του έχοντος την εκμετάλλευση της ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως να δημιουργήσει φάκελο στο όνομα του πελάτη και να του διασφαλίσει διαμονή.

23 Η καταβολή αρραβώνα εκ μέρους του πελάτη και η υποχρέωση του έχοντος την εκμετάλλευση της ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως να μη συνάψει άλλη σύμβαση με τρίτο, κατά το μέτρο που θα συνεπαγόταν την αθέτηση της δεσμεύσεως που ανέλαβε έναντι του πελάτη, δεν μπορούν να χαρακτηρισθούν ως αμοιβαίες παροχές, αντιθέτως προς τους ισχυρισμούς της Γαλλικής Κυβερνήσεως, καθόσον η επίμαχη υποχρέωση απορρέει ευθέως από τη σύμβαση παροχής καταλύματος, και όχι από την καταβολή του αρραβώνα.

24 Πράγματι, σύμφωνα με τις γενικές αρχές του αστικού δικαίου, καθένας από τους συμβαλλομένους οφείλει να τηρήσει τη συναφθείσα σύμβαση και να εκπληρώσει την προβλεπόμενη από αυτήν παροχή. Συνεπώς, η υποχρέωση τηρήσεως της συμβάσεως αυτής δεν απορρέει από άλλη συμφωνία συναφθείσα ειδικώς προς τούτο. Η υποχρέωση εκτελέσεως της εν λόγω συμβάσεως στην πράξη δεν απορρέει ούτε από την ενδεχόμενη αξίωση αποζημιώσεως ή κατάπτωση ποινής λόγω υπερημερίας, ούτε από την καταβολή εγγυήσεως ή αρραβώνα, αλλά από την ίδια τη σύμβαση.

25 Ειδικότερα, οσάκις, μετά από την πραγματοποίηση της κρατήσεως, ο έχων την εκμετάλλευση της ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως παρέχει τη συμφωνηθείσα υπηρεσία, τηρεί απλώς τη σύμβαση που συνήψε με τον πελάτη, σύμφωνα με τη γενική αρχή ότι οι συμβάσεις πρέπει να τηρούνται. Επομένως, η εκπλήρωση αυτής της υποχρεώσεως δεν πρέπει να χαρακτηρίζεται ως αντιπαροχή του καταβληθέντος αρραβώνα.

26 Δεδομένου ότι η υποχρέωση κρατήσεως δωματίου για τον πελάτη απορρέει από τη σύμβαση παροχής καταλύματος, και όχι από την καταβολή του αρραβώνα, δεν υφίσταται άμεση σχέση μεταξύ της παρεχόμενης υπηρεσίας και του εισπραττόμενου αντιτίμου (προπαρατεθείσες αποφάσεις Apple and Pear Development Council, σκέψεις 11 και 12, Tolsma, σκέψη 13, και Kennemer Golf, σκέψη 39). Ο μεταγενέστερος συνυπολογισμός του ποσού του αρραβώνα στην τελική τιμή που καταβάλλει ο πελάτης μετά από τη διαμονή του στο δωμάτιο το οποίο αφορούσε η κράτηση επιβεβαιώνει ότι ο αρραβώνας δεν συνιστά αντιπαροχή για την παροχή αυτοτελούς και δυνάμενης να διαχωρισθεί υπηρεσίας.

27 Εφόσον ο αρραβώνας δεν αποτελεί αντιπαροχή για την παροχή αυτοτελούς και δυνάμενης να διαχωρισθεί υπηρεσίας, πρέπει να εξετασθεί, προκειμένου να δοθεί απάντηση στο ερώτημα που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο, κατά πόσον συνιστά αποζημίωση για την καταγγελία της συμβάσεως, καταβαλλόμενη προς αποκατάσταση της ζημίας που προκαλείται λόγω της υπαναχωρήσεως του πελάτη.

28 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι οι συμβαλλόμενοι είναι ελεύθεροι, υπό την προϋπόθεση ότι τηρούν τις αναγκαστικού δικαίου και δημοσίας τάξεως διατάξεις, να προσδιορίζουν το περιεχόμενο της έννομής τους σχέσεως, περιλαμβανομένων των συνεπειών της ενδεχόμενης υπαναχωρήσεως ή αθετήσεως των υποχρεώσεών τους. Εντούτοις, οι συμβαλλόμενοι έχουν τη δυνατότητα να παραπέμπουν σε διάφορους θεσμούς του αστικού δικαίου, αντί να καθορίζουν λεπτομερώς τις υποχρεώσεις τους.

29 Ειδικότερα, οι συμβαλλόμενοι μπορούν να περιλαμβάνουν στη σύμβαση, για την περίπτωση μη εκτελέσεώς της, ρήτρες περί αξιώσεως αποζημιώσεως ή καταπτώσεως ποινής λόγω υπερημερίας, περί καταβολής εγγυήσεως ή αρραβώνα. Καίτοι οι εν λόγω θεσμοί έχουν ως κοινό σκοπό την ενίσχυση των συμβατικών υποχρεώσεων των συμβαλλομένων και ορισμένες από τις λειτουργίες που επιτελούν συμπίπτουν, εντούτοις ο καθένας από αυτούς έχει ιδιαίτερα χαρακτηριστικά.

30 Όσον αφορά ειδικώς τον αρραβώνα, υπενθυμίζεται, πρώτον, ότι αποτελεί ένδειξη ότι συνήφθη σύμβαση, καθόσον η καταβολή του συνιστά τεκμήριο υπάρξεως συμφωνίας. Δεύτερον, ο αρραβώνας παρακινεί τους συμβαλλομένους να εκτελέσουν τη σύμβαση, διότι ο υπαίτιος για τη μη εκτέλεσή της είτε χάνει το ποσό που κατέβαλε είτε αποδίδει το διπλάσιο αυτού που εισέπραξε. Τρίτον, ο αρραβώνας συνιστά κατ' αποκοπήν αποζημίωση, δεδομένου ότι η καταβολή του απαλλάσσει τον έναν από τους συμβαλλομένους από την υποχρέωση να αποδείξει το ύψος της ζημίας που υπέστη λόγω της υπαναχωρήσεως του αντισυμβαλλομένου του.

31 Ο λόγος υπάρξεως του αρραβώνα, στον τομέα της παροχής ξενοδοχειακών υπηρεσιών, ανταποκρίνεται, κατ' αρχήν, στα ως άνω χαρακτηριστικά, οπότε ο αρραβώνας συνιστά ένδειξη της συνάψεως συμβάσεως, κίνητρο για την εκτέλεσή της και κατ' αποκοπήν αποζημίωση σε περίπτωση υπαναχωρήσεως του πελάτη.

32 Ενώ σε περίπτωση ομαλής εκτελέσεως της συμβάσεως ο αρραβώνας συνυπολογίζεται στην τελική τιμή της υπηρεσίας που παρέχει ο έχων την εκμετάλλευση ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως και, επομένως, υπόκειται στον ΦΠΑ, η επίμαχη εν προκειμένω παρακράτησή του αποτελεί, αντιθέτως, συνέπεια της ασκήσεως εκ μέρους του πελάτη του δικαιώματός του υπαναχωρήσεως και αποκαθιστά τη ζημία που υφίσταται ο εν λόγω επαγγελματίας λόγω της υπαναχωρήσεως του πελάτη. Η αποζημίωση αυτή δεν συνιστά αμοιβή για την παροχή υπηρεσίας και δεν περιλαμβάνεται στη βάση επιβολής του ΦΠΑ (βλ., υπ' αυτή την έννοια, όσον αφορά τους τόκους υπερημερίας, την απόφαση της 1ης Ιουλίου 1982, 222/81, BAZ Bausystem, Συλλογή 1982, σ. 2527, σκέψεις 8 έως 11).

33 Αντιθέτως προς τους ισχυρισμούς της Πορτογαλικής Κυβερνήσεως, το συμπέρασμα αυτό δεν αναιρείται ούτε από το ότι στην πλειονότητα των περιπτώσεων το ύψος της προκληθείσας ζημίας δεν συμπίπτει με το ποσό του παρακρατηθέντος αρραβώνα ούτε από το ότι τα δωμάτια που καθίστανται διαθέσιμα μετά από την υπαναχώρηση πληρούνται, ενδεχομένως, από νέους πελάτες. Πράγματι, εφόσον πρόκειται για κατ' αποκοπήν αποζημίωση, είναι εύλογο ότι το ποσό που αντιστοιχεί στη ζημία την οποία υπέστη ο έχων την εκμετάλλευση της ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως μπορεί είτε να υπερβαίνει την προκαταβολή που παρακρατείται ως αρραβώνας είτε να είναι μικρότερο από αυτήν.

34 Επιπλέον, ο κανόνας σύμφωνα με τον οποίο ο έχων την εκμετάλλευση της ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως οφείλει, οσάκις είναι υπαίτιος για τη μη εκτέλεση της συμβάσεως, να αποδίδει το διπλάσιο του ποσού που εισέπραξε ως αρραβώνα επιβεβαιώνει ότι η προκαταβολή αυτή πρέπει να νοείται ως κατ' αποκοπήν αποζημίωση, και όχι ως αμοιβή για την παροχή υπηρεσίας. Πράγματι, στην περίπτωση αυτή, είναι πρόδηλον ότι ο πελάτης δεν εκπληρώνει καμία παροχή έναντι του έχοντος την εκμετάλλευση της ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως.

35 Δεδομένου ότι, αφενός, ο αρραβώνας που καταβάλλεται στον έχοντα την εκμετάλλευση ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως δεν συνιστά αμοιβή εισπραττόμενη ως πραγματική αντιπαροχή για την παροχή στον πελάτη μιας αυτοτελούς και δυνάμενης να διαχωρισθεί υπηρεσίας και, αφετέρου, η παρακράτηση του αρραβώνα, κατόπιν της υπαναχωρήσεως του πελάτη, σκοπεί να αποκαταστήσει τη ζημία που προκαλείται λόγω της μη εκτελέσεως της συμβάσεως, πρέπει να γίνει δεκτό ότι ούτε η καταβολή του αρραβώνα ούτε η παρακράτησή του ούτε η τυχόν απόδοση του διπλάσιου ποσού εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 2, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας.

36 Κατόπιν των ανωτέρω, στο υποβληθέν προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι τα άρθρα 2, παράγραφος 1, και 6, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι το ποσό που προκαταβάλλεται ως αρραβώνας στο πλαίσιο συμβάσεων παροχής ξενοδοχειακών υπηρεσιών υποκείμενων στον ΦΠΑ και παρακρατούνται από τον έχοντα την εκμετάλλευση ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως σε περίπτωση που ο πελάτης κάνει χρήση του δικαιώματός του υπαναχωρήσεως πρέπει να λογίζεται ως κατ' αποκοπήν αποζημίωση για την καταγγελία της συμβάσεως, καταβαλλόμενη προς αποκατάσταση της ζημίας που προκαλείται λόγω της αδυναμίας του πελάτη να εκπληρώσει την παροχή του και μη συνδεόμενη με την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και, επομένως, ως μη υποκείμενη στον ΦΠΑ.

Επί των δικαστικών εξόδων

37 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πρώτο τμήμα) αποφαίνεται:

Τα άρθρα 2, παράγραφος 1, και 6, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι το ποσό που προκαταβάλλεται ως αρραβώνας στο πλαίσιο συμβάσεων παροχής ξενοδοχειακών υπηρεσιών υποκείμενων στον ΦΠΑ και παρακρατούνται από τον έχοντα την εκμετάλλευση ξενοδοχειακής εγκαταστάσεως σε περίπτωση που ο πελάτης κάνει χρήση του δικαιώματός του υπαναχωρήσεως πρέπει να λογίζεται ως κατ' αποκοπήν αποζημίωση για την καταγγελία της συμβάσεως, καταβαλλόμενη προς αποκατάσταση της ζημίας που προκαλείται λόγω της αδυναμίας του πελάτη να εκπληρώσει την παροχή του και μη συνδεόμενη με την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και, επομένως, ως μη υποκείμενη στον ΦΠΑ.

(υπογραφές)