SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)
de 18 de julio de 2007 *

En el asunto C-277/05,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Conseil d'État (Francia), mediante resolución de 18 de mayo de 2005, recibida en el Tribunal de Justicia el 5 de julio de 2005, en el procedimiento entre

Société thermale d'Eugénie-les-Bains

y

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

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. P. Jann, Presidente de Sala, y los Sres. K. Lenaerts, E. Juhász (Ponente), K. Schiemann y E. Levits, Jueces;

* Lengua de procedimiento: francés.

Abogado General: Sr. M. Poiares Maduro;
Secretaria: Sra. K. Sztranc-Sławiczek, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 4 de julio de 2006;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de la Société thermale d'Eugénie-les-Bains, por el Sr. X. Vuitton, avocat;

— en nombre del Gobierno francés, por los Sres. G. de Bergues y J. Gracia, en calidad de agentes;

— en nombre de Irlanda, por el Sr. D. O'Hagan, en calidad de agente, asistido por el Sr. P. McGarry, BL, y el Sr. E. Fitzsimons, SC;

— en nombre del Gobierno portugués, por el Sr. L. Fernandes y la Sra. C. Lança, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas por el Sr. R. Lyal y la Sra. M. Afonso, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 13 de septiembre de 2006;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 2, apartado 1, y 6, apartado 1, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01 p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dicha cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre la Société thermale de Eugénie-les-Bains (en lo sucesivo, «Société thermale») y el ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie de Francia acerca de la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»), de las arras percibidas por la Société thermale en el momento de la formalización de la reserva de habitación y conservadas por ésta en caso de anulación de dicha reserva.

Marco jurídico

Derecho comunitario

3 A tenor del artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva, estarán sujetas al IVA «las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 El artículo 6, apartado 1, de esta Directiva establece:

«1. Serán consideradas como "prestaciones de servicios" todas las operaciones que no tengan la consideración de entrega de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5.

Tales operaciones pueden consistir, entre otras:

[...]

— en la obligación de no hacer o de tolerar actos o situaciones determinadas;

[...]»

5 En virtud del artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la misma Directiva, en el caso de las prestaciones de servicios la base imponible está constituida «por la totalidad de la contraprestación que quien [...] preste el servicio obtenga o vaya a obtener [...] del destinatario de la prestación o de un tercero [...]».

Derecho nacional

6 A tenor del artículo 256, apartado I, del code général des impôts (Ley general tributaria francesa), están sujetas al IVA las entregas de bienes muebles y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso por un sujeto pasivo que actúe como tal.

7 El artículo 256, apartado IV, 1°, de esta Ley dispone que las operaciones que no sean entregas de bienes serán consideradas como prestaciones de servicios.

8 El artículo L. 114-1 del code de la consommation, procedente del artículo 3-1 de la Ley n° 92-60, de 18 de enero de 1992, que refuerza la protección de los consumidores, está redactado en los siguientes términos:

«Salvo estipulación en contrario del contrato, las cantidades pagadas por adelantado son arras, que tienen por objeto que cada una de las partes contratantes pueda reconsiderar sus compromisos, el consumidor perdiendo las arras, el profesional devolviéndolas duplicadas»

9 En virtud del artículo 1590 del code civil, si hubiesen mediado arras en la promesa de vender, cada una de las partes contratantes podrá desvincularse de ésta promesa, el que ha dado las arras perdiéndolas, y el que las ha recibido devolviéndolas duplicadas.

Litigio principal y cuestión prejudicial

10 La Société thermale, con domicilio social en Eugénie-les-Bains (Francia), tiene por objeto la explotación de establecimientos termales, incluidas actividades hoteleras y de restauración. Esta sociedad percibe cantidades por adelantado, en concepto de arras, en el momento en que los clientes realizan las reservas de estancias. Estas cantidades son deducidas del pago ulterior de las prestaciones de la estancia o conservadas por la sociedad en el caso de desistimiento de los clientes.

11 En 1992 la Société thermale fue objeto de una inspección de su contabilidad en relación con el período comprendido entre el 1 de enero de 1989 y el 30 de abril de 1992. De resultas de esta inspección, la administración tributaria estimó que las arras que habían sido percibidas por la Société thermale en el momento de la formalización de las reservas y que ésta había conservado tras la anulación de dichas reservas por parte de los clientes estaban sujetas al IVA. El 8 de diciembre de 1994 se emitieron a cargo de la Société thermale liquidaciones fiscales complementarias en relación con dicho período por importe de 84.054 FRF (12.814 euros). Esta última, presentó una reclamación relativa a esta cuestión ante la administración tributaria, que fue desestimada el 14 de febrero de 1995.

12 La Société thermale presentó un recurso contra esta decisión ante el tribunal administratif de Pau. Dicho recurso fue desestimado mediante sentencia de 18 de noviembre de 1999. En efecto, el tribunal consideró que cuando la sociedad conserva las arras en caso de desistimiento del cliente, éstas constituyen la remuneración de la prestación consistente en la atención al cliente, la apertura de su expediente de reserva, y el compromiso de reservarle una estancia.

13 La Société thermale interpuso recurso de apelación contra esta sentencia ante la cour administrative d'appel de Bourdeaux, que lo desestimó mediante sentencia de 18 de noviembre de 2003. Dicho órgano jurisdiccional declaró que las arras

depositadas por los clientes de esta sociedad y conservadas por ésta en caso de anulación de la reserva debían estar sujetas al IVA, ya que estimó que dichas arras debían considerarse, en este supuesto, contrapartida directa y remuneración de una prestación de servicios susceptible de individualización, consistente en la apertura del expediente del cliente y la reserva de su estancia.

14 La Société thermale, que sostenía que estas arras debían considerarse indemnizaciones abonadas en concepto de reparación por los perjuicios sufridos como consecuencia del incumplimiento de sus clientes, y por lo tanto no sujetas al IVA, solicitó al Conseil d'État la anulación de la sentencia antedicha.

15 En tales circunstancias, el Conseil d'État decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«Cuando el comprador hace uso de la facultad de desistimiento de que dispone y el vendedor conserva las cantidades abonadas en concepto de arras en el marco de contratos de venta de prestaciones de servicios sujetas al [IVA], ¿deben esas cantidades considerarse remuneraciones de la prestación de la reserva y, como tales, sujetas al [IVA], o bien indemnizaciones por resolución de contrato abonadas en concepto de reparación por el perjuicio sufrido con ocasión del incumplimiento del cliente, sin relación directa con ningún servicio prestado a título oneroso y, como tales, no sujetas a este impuesto?»

Sobre la cuestión prejudicial

16 Mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si las cantidades abonadas por un cliente en concepto de arras al empresario de un establecimiento hotelero y que éste conserva cuando el cliente hace uso de la

facultad de desistimiento de que dispone deben considerarse contrapartida de una prestación de reserva, sujeta al IVA, o indemnizaciones a tanto alzado por resolución de contrato, no sujetas a dicho impuesto.

17 Con carácter preliminar, es preciso señalar, por un lado, que la definición del concepto de arras puede variar de un Estado miembro a otro, y, por otro lado, que el ejercicio de la facultad de desistimiento vinculada a las arras puede producir consecuencias diferentes en función del Derecho nacional aplicable. Así, de las observaciones del Gobierno francés se desprende que en Derecho francés el ejercicio de dicha facultad exonera, en principio, completamente a la parte que desiste de las consecuencias del incumplimiento del contrato, mientras que, en varios Estados miembros, en una situación como ésta, subsiste la posibilidad de exigir daños y perjuicios por encima del importe de las arras conservadas.

18 En el presente asunto, se examina el supuesto en el que la parte que ha abonado las arras tiene la facultad de reconsiderar sus compromisos, perdiendo dichas arras, y la otra parte, dispone de esta misma facultad, devolviéndolas duplicadas, sin proceder al examen de los derechos que una de las partes podría invocar después del ejercicio de dicha facultad por la otra parte.

19 De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se deduce que sólo puede responderse afirmativamente a la primera solución formulada en la cuestión prejudicial si existe un vínculo directo entre el servicio prestado y la contraprestación recibida, constituyendo las cantidades pagadas una contrapartida efectiva del servicio individualizable prestado en el marco de una relación jurídica en la que se intercambian prestaciones recíprocas (véanse, en este sentido, las sentencias de 8 de marzo de 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, Rec. p. 1443, apartados 11, 12 y 16; de 3 de marzo de 1994, Tolsma, C-16/93 , Rec. p. I-743, apartado 14; de 21 de marzo de 2002, Kennemer Golf, C-174/00, Rec. p. I-3293, apartado 39, y de 23 de marzo de 2006, FCE Bank, C-210/04, Rec. p. I-2803, apartado 34).

20 Ahora bien, en el presente asunto, hay que señalar que estos requisitos no se cumplen.

21 La conclusión del contrato y, por consiguiente, la existencia de un vínculo jurídico entre las partes no dependen normalmente del pago de arras. Dado que éstas no son un elemento constitutivo del contrato de alojamiento, se presentan tan sólo como un elemento facultativo que pertenece a la autonomía de la voluntad de las partes.

22 Así, un cliente puede presentar por correo, o incluso oralmente, una solicitud de reserva de estancia, cuya aceptación por parte del empresario del establecimiento hotelero puede, en función de la práctica contractual que éste siga, efectuarse por correo, o incluso oralmente, sin que se reclamen arras. Una aceptación de la solicitud de reserva conforme a estas modalidades no dejará de dar lugar a la constitución, entre las partes de un vínculo jurídico que obligue a este empresario a abrir un expediente a nombre del cliente y reservarle su estancia.

23 El pago de arras por parte del cliente y la obligación del empresario del establecimiento hotelero de no contratar con un tercero, en la medida en que esto le impida respetar el compromiso adquirido con respecto a su cliente, tampoco pueden considerarse, en contra de lo que sostiene el Gobierno francés, prestaciones recíprocas, ya que, en este caso, dicha obligación emana directamente del contrato de alojamiento y no del pago de las arras.

24 En efecto, conforme a los principios generales del Derecho civil, cada una de las partes contratantes está obligada a cumplir con el contrato y a ejecutar la prestación prevista en este último. La obligación de respetar dicho contrato no deriva, por tanto, de la conclusión de otro acuerdo, realizado especialmente para este fin. La obligación de cumplimiento efectivo de dicho contrato no depende tampoco de una eventual indemnización o penalización por mora, ni de la existencia de prenda o de arras, sino que emana del propio contrato.

25 Así, cuando tras la formalización de una reserva, el empresario de un establecimiento hotelero ejecuta la prestación convenida, no hace sino cumplir con el contrato concluido con su cliente, conforme al principio según el cual los contratos deben ser ejecutados. Por lo tanto, el respeto de esta obligación no puede ser calificado como una contraprestación de las arras pagadas.

26 Dado que la obligación de efectuar la reserva deriva del propio contrato de alojamiento y no de las arras pagadas, no existe una relación directa entre el servicio prestado y la contrapartida recibida (sentencia antes citadas Apple and Pear Development Council, apartados 11 y 12; Tolsma, apartado 13, y Kennemer Golf, apartado 39). El hecho de que el importe de las arras, en caso de ocupación de la habitación reservada, se impute al precio de dicha habitación confirma que estas arras no constituyen la contrapartida de una prestación autónoma e individualizable.

27 Habida cuenta de que las arras no constituyen la contrapartida de una prestación autónoma e individualizable, procede examinar, para responder al órgano jurisdiccional remitente, si estas arras constituyen indemnizaciones por resolución de contrato abonadas en concepto de reparación por el perjuicio sufrido como consecuencia del desistimiento del cliente.

28 A este respecto, procede recordar que las partes contratantes tienen libertad para definir, dentro del respeto de las disposiciones imperativas y del orden público, el contenido de su relación jurídica, incluidas las consecuencias de un eventual desistimiento o del incumplimiento de sus obligaciones. No obstante, tienen la posibilidad de remitirse a los diferentes instrumentos del Derecho civil, en vez de definir detalladamente sus obligaciones.

29 Las partes pueden de este modo establecer, para el caso de que haya un incumplimiento de las obligaciones del contrato que han concluido, cláusulas referentes a una indemnización o a una penalización por mora, así como también a la constitución de una prenda o a la utilización de arras. Aunque todos estos instrumentos tienen como fin reforzar las obligaciones contractuales de las partes y algunas de sus funciones son idénticas, cada uno de ellos posee unas características particulares.

30 Por lo que respecta concretamente a las arras, procede recordar, en primer lugar, que éstas constituyen el indicio de la conclusión de un contrato, en la medida en que su pago implica una presunción de la existencia de dicho contrato. En segundo lugar, las arras incitan a las partes a ejecutar dicho contrato, ya que la parte que las ha abonado puede perder la cantidad correspondiente, y la otra debería, llegado el caso, devolverlas duplicadas si es ella la causante del incumplimiento. En tercer lugar, las arras constituyen una indemnización a tanto alzado, dado que su pago dispensa a una de las partes de probar el importe del perjuicio sufrido cuando la otra parte no cumple con lo estipulado.

31 La razón de ser de las arras, en el sector hotelero, responde, en principio, a las características antes descritas. Dichas arras, por tanto, constituyen el indicio de la conclusión del contrato, la incitación a su ejecución y la eventual indemnización a tanto alzado.

32 Mientras que, en el caso de un desarrollo normal del contrato, las arras se imputan al precio de los servicios prestados por el empresario del establecimiento hotelero y están, por tanto, sujetas al IVA, la conservación de las arras de que se trata en el procedimiento principal es, por el contrario, la consecuencia del ejercicio por parte del cliente de la facultad de desistimiento que se había puesto a su disposición y sirve para indemnizar a dicho empresario de los efectos del desistimiento. Una indemnización de estas características no constituye la retribución de una prestación y no forma parte de la base imponible del IVA (véase, en este sentido, en lo que se refiere a los intereses de demora, la sentencia de 1 de julio de 1982, BAZ Bausystem, 222/81, Rec. p. 2527, apartados 8 a 11).

33 Esta conclusión no queda invalidada, contrariamente a lo que sostiene el Gobierno portugués, ni por el hecho de que, en la mayoría de los casos, el importe del perjuicio sufrido y el de las arras conservadas no coincidan, ni por la posibilidad de que las habitaciones liberadas a causa del desistimiento puedan ser ocupadas por nuevos clientes. En efecto, al tratarse de un indemnización a tanto alzado, es normal que el importe del perjuicio antes mencionado pueda ser superior al de las arras conservadas por el empresario del establecimiento hotelero o estar por debajo de dicho importe.

34 Además, la norma conforme a la cual, cuando el responsable del incumplimiento del contrato es el empresario del establecimiento hotelero, la restitución se eleva al doble del importe de las cantidades abonadas en concepto de arras, corrobora la calificación de estas últimas como indemnizaciones a tanto alzado por resolución de contrato y no como remuneración de una prestación. En efecto, en una situación como ésta, es evidente, que el cliente de dicho empresario no realiza ninguna prestación en favor de este último.

35 Al no constituir, por un lado, el abono de las arras la retribución percibida por el empresario de un establecimiento hotelero en concepto de contrapartida efectiva de un servicio autónomo e individualizable prestado a su cliente, y, por otro lado, al tener por objeto la conservación de las arras, tras el desistimiento del cliente, la reparación de las consecuencias de la falta de ejecución del contrato, procede considerar que ni el abono de las arras, ni su conservación, ni su devolución duplicada entran dentro del ámbito de aplicación del artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva.

36 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión planteada que los artículos 2, apartado 1, y 6, apartado 1, de la Sexta Directiva deben interpretarse en el sentido de que las cantidades abonadas en concepto de arras en el marco de contratos relativos a prestaciones de servicio hotelero sujetas al IVA deben considerarse, cuando el cliente hace uso de la facultad de desistimiento de que dispone y esas cantidades quedan en poder del empresario de un establecimiento hotelero, indemnizaciones a tanto alzado por resolución de contrato abonadas en concepto de reparación por el perjuicio sufrido a causa del incumplimiento del cliente, sin relación directa con ningún servicio prestado a título oneroso y, como tales, no sujetas a este impuesto.

Costas

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

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

Los artículos 2, apartado 1, y 6, apartado 1, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, deben interpretarse en el sentido de que las cantidades abonadas en concepto de arras en el marco de contratos relativos a prestaciones de servicio hotelero sujetas al impuesto sobre el valor añadido deben considerarse, cuando el cliente hace uso de la facultad de desistimiento de que dispone y esas cantidades quedan en poder del empresario de un establecimiento hotelero, indemnizaciones a tanto alzado por resolución de contrato abonadas en concepto de reparación por el perjuicio sufrido a causa del incumplimiento del cliente, sin relación directa con ningún servicio prestado a título oneroso y, como tales, no sujetas a este impuesto.

Firmas