YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

18 päivänä heinäkuuta 2007 *

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Conseil d'État (Ranska) on esittänyt 18.5.2005 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 5.7.2005, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Société thermale d'Eugénie-les-Bains

vastaan

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

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja P. Jann sekä tuomarit K. Lenaerts, E. Juhász (esittelevä tuomari), K. Schiemann ja E. Levits,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

julkisasiamies: M. Poiares Maduro,
kirjaaja: hallintovirkamies K. Sztranc-Sławiczek,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 4.7.2006 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Société thermale d'Eugénie-les-Bains, edustajanaan avocat X. Vuitton,

– Ranskan hallitus, asiamiehinään G. de Bergues ja J. Gracia,

– Irlanti, asiamiehenään D. O'Hagan, avustajinaan P. McGarry, BL, ja E. Fitzsimons, SC,

– Portugalin hallitus, asiamiehinään L. Fernandes ja C. Lança,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja M. Afonso,

kuultuaan julkisasiamiehen 13.9.2006 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 2 artiklan 1 kohdan ja 6 artiklan 1 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Société thermale d'Eugénie-les-Bains (jäljempänä Société thermale) ja ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie (Ranskan talous-, valtiovarain- ja teollisuusministeriö) ja joka koskee arvonlisäveron kantamista käsirahoista, jotka Société thermale on veloittanut huoneiden varaamisen yhteydessä ja jotka se on tiettyjen varausten peruutusten jälkeen pitänyt itsellään.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön oikeus

3 Kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdan mukaan arvonlisäveroa on kannettava "verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta".

4 Kyseisen direktiivin 6 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. 'Palvelujen suorituksella' tarkoitetaan liiketointa, joka ei ole 5 artiklassa tarkoitettua tavaran luovutusta.

Tällainen liiketoimi voi käsittää muun muassa:

– –

– velvoitteen pidättyä tietystä teosta tai sietää tiettyä tekoa taikka tilaa,

– –."

5 Kyseisen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan mukaan veron perusteen on oltava palvelujen suoritusten osalta "kaikki se, mikä muodostaa – – suorittajan näistä liiketoimista – – vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen".

Kansallinen oikeus

6 Code général des impôts'n (Ranskan yleinen verolaki) 256 §:n I momentin mukaan arvonlisäveroa on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta.

7 Sanotun lain 256 §:n IV momentin 1 kohdassa säädetään, että liiketoimet, jotka eivät ole tavaroiden luovutuksia, katsotaan palvelujen suorituksiksi.

8 Code de la consommationin (Ranskan kuluttajansuojalaki) L. 114 §:n 1 momentissa, joka perustuu kuluttajansuojan vahvistamisesta 18.1.1992 annetun lain nro 92-60 3 §:n 1 momenttiin, säädetään seuraavaa:

"Jollei sopimuksessa toisin määrätä, etukäteen maksetut rahamäärät ovat käsirahoja, mistä seuraa, että molemmat sopimusosapuolet voivat peruuttaa sitoumuksensa niin, että jos peruuttajana on kuluttaja, hän menettää maksamansa käsirahan, ja jos peruuttajana on ammatinharjoittaja, tämä palauttaa sen kaksinkertaisena."

9 Code civilin (Ranskan siviililaki) 1590 §:n nojalla kumpi tahansa sopijapuoli voi vetäytyä sellaisesta kauppaa koskevasta lupauksesta, jonka yhteydessä on maksettu käsirahaa, niin, että jos käsirahan maksanut sopijapuoli vetäytyy, hän menettää maksamansa käsirahan, ja jos käsirahan saanut osapuoli vetäytyy, hän palauttaa käsirahan kaksinkertaisena.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

10 Société thermale toimii Eugénie-les-Bainsissä (Ranska), ja sen liiketoiminta muodostuu kylpylöiden pitämisestä sekä hotelli- ja ravintolapalveluista. Kyseinen yhtiö veloittaa kylpylävierailta varauksen yhteydessä käsirahana ennalta maksettavan rahamäärän. Sanotut rahamäärät joko vähennetään myöhemmin kylpyläoleskelun maksusta, tai yhtiö pitää ne itsellään siinä tapauksessa, että asiakas luopuu oleskelustaan kylpylässä.

11 Vuonna 1992 Société thermalen kirjanpito tarkastettiin 1.1.1989 ja 30.4.1992 väliseltä ajalta. Tämän tarkastuksen perusteella veroviranomaiset katsoivat, että käsirahat, jotka Société thermale oli perinyt oleskeluvarauksen tekemisen yhteydessä ja jotka se oli pitänyt itsellään asiakkaiden peruutettua varauksensa, olivat arvonlisäveron alaisia. Näin ollen Société thermalen maksettavaksi määrättiin 8.12.1994 kyseiseltä ajanjaksolta lisäveroa 84 054 Ranskan frangia (FRF) (12 814 euroa). Société thermale teki asiasta valituksen veroviranomaisille, jotka hylkäsivät sanotun valituksen 14.2.1995.

12 Société thermale nosti hylkäävää päätöstä koskevan kanteen tribunal administratif de Paussa (Paun hallinto-oikeus). Kyseinen tuomioistuin hylkäsi kanteen 18.11.1999 antamallaan tuomiolla. Se katsoi, että koska yhtiö pitää itsellään käsirahan siinä tapauksessa, että asiakas jättää saapumatta, kyseinen käsiraha on korvaus palvelun suorituksesta, joka muodostuu asiakkaan yhteydenottoon vastaamisesta, varausta koskevan asiakaskansion luomisesta ja oleskeluvarauksen tekemisestä.

13 Société thermale valitti tuomiosta cour administrative d'appel de Bordeaux'hon (Bordeaux'n ylempi hallinto-oikeus), joka hylkäsi valituksen 18.11.2003 antamallaan tuomiolla. Kyseinen tuomioistuin katsoi, että koska yhtiö pitää itsellään asiakkaiden

maksamat käsirahat siinä tapauksessa, että asianomaiset asiakkaat jättävät saapumatta, sanottuja käsirahoja on tässä tapauksessa pidettävä välittömänä vastikkeena ja korvauksena yksilöitävissä olevan palvelun suorituksesta, joka muodostuu asiakaskansion luomisesta ja oleskeluvarauksen tekemisestä, ja niistä on näin ollen kannettava arvonlisäveroa.

14 Société thermale vaati Conseil d'État'ta kumoamaan mainitun tuomion ja väitti, että asianomaisia käsirahoja on pidettävä korvauksena vahingosta, joka sille on aiheutunut asiakkaiden saapumatta jäämisen johdosta, ja ettei niistä tämän vuoksi ole kannettava arvonlisäveroa.

15 Conseil d'État on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko arvonlisäverollisten palvelujen myyntiä koskevien sopimusten yhteydessä käsirahana maksettuja rahamääriä pidettävä korvauksina varauksen tekemisestä ja tämän vuoksi arvonlisäverollisina, kun ostaja käyttää oikeuttaan purkaa sopimus ja myyjä pitää kyseiset rahamäärät itsellään, vai onko niitä pidettävä siitä vahingosta, joka aiheutuu sopimuksen purkamisesta asiakkaan jäätyä saapumatta, suoritettavina korvauksina, jotka eivät ole suoraan yhteydessä mihinkään vastikkeelliseen palvelujen suoritukseen ja joista ei tämän vuoksi kanneta arvonlisäveroa?"

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

16 Kansallinen tuomioistuin tiedustelee kysymyksellään, onko asiakkaan hotellitoimintaa harjoittavalle yritykselle käsirahana maksamia rahamääriä pidettävä vastikkeena varauksen tekemisestä ja tämän vuoksi arvonlisäverollisina, kun asiakas käyttää

oikeuttaan purkaa sopimus ja yritys pitää kyseiset rahamäärät itsellään, vai onko niitä pidettävä vahingosta suoritettavina kiinteämääräisinä korvauksina, joista ei kanneta arvonlisäveroa.

17 Ensiksi on syytä korostaa, että käsirahan käsite saattaa vaihdella eri jäsenvaltioissa ja käsirahaan liittyvän purkuoikeuden käyttämisen seuraukset voivat samaten vaihdella sovellettavan kansallisen lain mukaisesti. Ranskan hallituksen esittämistä huomautuksista ilmeneekin, että Ranskan lain mukaan kyseisen purkuoikeuden käyttämisellä ei lähtökohtaisesti ole sopimuksesta vetäytyneen osapuolen kannalta lainkaan niitä seurauksia, joita sopimuksen täyttämättä jättämisellä on, kun taas useissa jäsenvaltioissa on tällaisessa tilanteessa oikeus vaatia vahingonkorvausta, jonka määrä voi ylittää pidätetyn käsirahan määrän.

18 Nyt käsiteltävänä olevassa asiassa tarkastellaan tilannetta, jossa käsirahaa maksaneella osapuolella on oikeus peruuttaa sitoumuksensa niin, että se menettää maksamansa käsirahan, ja käsirahan saaneella osapuolella on sama oikeus siten, että se palauttaa käsirahan kaksinkertaisena, eikä tässä tarkastella sitä, mitä oikeuksia yhdellä osapuolella mahdollisesti on siinä tilanteessa, että toinen osapuoli on käyttänyt mainittua purkuoikeuttaan.

19 Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä seuraa, että ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymyksessä esitetyistä tulkintavaihtoehdoista voi vastata myöntävästi ainoastaan siinä tapauksessa, että suoritetun palvelun ja saadun vastikkeen välillä on välitön yhteys, maksetut rahamäärät muodostavat tosiasiallisen vastikkeen yksilöitävissä olevasta palvelusta ja että palvelun suorittajan ja vastaanottajan välillä on oikeussuhde, johon liittyvät suoritukset ovat vastavuoroisia (ks. vastaavasti asia 102/86, Apple and Pear Development Council, tuomio 8.3.1988, Kok. 1988, s. 1443, 11, 12 ja 16 kohta; asia C-16/93, Tolsma, tuomio 3.3.1994, Kok. 1994, s. I-743, 14 kohta; asia C-174/00, Kennemer Golf, tuomio 21.3.2002, Kok. 2002, s. I-3293, 39 kohta ja asia C-210/04, FCE Bank, tuomio 23.3.2006, Kok. 2006, s. I-2803, 34 kohta).

20 On kuitenkin todettava, että nämä edellytykset eivät täyty nyt käsiteltävänä olevassa asiassa.

21 Sopimuksen syntyminen ja siitä johtuva sopijapuolten välinen oikeussuhde ei tavallisesti ole riippuvainen käsirahan maksamisesta. Koska käsiraha ei ole olennainen osa majoituspalvelua koskevaa sopimusta, se on ainoastaan valinnainen sopijapuolten sopimusvapauden piiriin kuuluva tekijä.

22 Näin ollen asiakas voi esittää oleskeluaan koskevan varauspyynnön kirjeitse tai suullisesti, ja hotellipalveluita tarjoava yritys voi antaa hyväksyvän vastauksen tähän pyyntöön kyseisen yrityksen noudattaman sopimuskäytännön mukaisesti kirjeitse tai suullisestikin vaatimatta lainkaan käsirahan suorittamista. Varauspyynnön hyväksyminen tällä tavalla johtaa yhtä lailla siihen, että sopijapuolten välille syntyy oikeussuhde, jonka perusteella asianomainen yritys on velvollinen laatimaan kyseisen asiakkaan nimiin asiakaskansion ja tekemään tälle oleskeluvarauksen.

23 Toisin kuin Ranskan hallitus esittää, asiakkaan suorittamaa käsirahan maksamista ja majoituspalveluja tarjoavan yrityksen velvollisuutta pidättäytyä tekemästä sopimuksia kolmansien kanssa siltä osin kuin ne estäisivät yritystä noudattamasta asiakkaalleen antamaa sitoumusta ei voida pitää vastavuoroisina suorituksina, sillä tässä tapauksessa kyseinen velvollisuus seuraa suoraan majoituspalvelua koskevasta sopimuksesta eikä käsirahan maksamisesta.

24 Yleisten siviilioikeudellisten periaatteiden mukaisesti sopijapuolet ovat nimittäin velvollisia kunnioittamaan sopimusta ja tekemään sopimuksessa tarkoitetun suorituksen. Velvollisuus noudattaa sopimusta ei siis johdu tätä tarkoitusta varten erikseen laaditusta erillisestä sopimuksesta. Velvollisuus sopimuksen täyttämiseen ei myöskään ole riippuvainen mahdollisesta vahingonkorvauksesta tai viivästyskorvauksesta taikka pantista tai käsirahasta, vaan se seuraa sopimuksesta itsestään.

25 Kun hotellipalveluja tarjoava yritys varauksen seurauksena tekee sovitun suorituksen, se siis ainoastaan kunnioittaa asiakkaansa kanssa solmimaansa sopimusta sen periaatteen mukaisesti, joka mukaan sopimukset on täytettävä. Näin ollen kyseisen velvollisuuden noudattamista ei voida pitää vastikkeena maksetusta käsirahasta.

26 Koska varaamisvelvollisuus seuraa majoituspalvelua koskevasta sopimuksesta itsestään eikä maksetusta käsirahasta, suoritetun palvelun ja saadun vastikkeen välillä ei ole välitöntä yhteyttä (em. asia Apple and Pear Development Council, tuomion 11 ja 12 kohta; em. asia Tolsma, tuomion 13 kohta ja em. asia Kennemer Golf, tuomion 39 kohta). Se seikka, että käsirahana maksettu rahamäärä muodostaa osan huoneen hinnasta siinä tapauksessa, että asiakas lunastaa varatun huoneen, vahvistaa sen, että sanottu käsiraha ei voi olla vastike itsenäisestä ja yksilöitävissä olevasta suorituksesta.

27 Koska käsiraha ei muodosta vastiketta itsenäisestä ja yksilöitävissä olevasta suorituksesta, kansallisen tuomioistuimen kysymykseen vastaamiseksi on tarkasteltava, onko käsirahoja pidettävä korvauksena siitä vahingosta, joka aiheutuu asiakkaan purkaessa sopimuksen.

28 Tältä osin on muistutettava, että sopijapuolet voivat pakottavia säännöksiä ja yleistä järjestystä noudattaen vapaasti päättää oikeussuhteensa sisällöstä, mukaan lukien mahdollisen purkamisen tai velvoitteiden laiminlyönnin seuraamukset. Velvoitteidensa yksityiskohtaisen määrittelyn sijaan sopijapuolet voivat kuitenkin viitata erinäisiin siviilioikeudellisiin käsitteisiin.

29 Sopijapuolet voivat siten sisällyttää sopimukseen vahingonkorvausta tai viivästyskorvausta taikka panttia tai käsirahaa koskevia lausekkeita sopimusvelvoitteiden täyttämättä jättämisen varalta. Vaikka kaikilla mainituilla keinoilla tähdätään osapuolten sopimusvelvoitteiden vahvistamiseen ja niiden tehtävät ovat osin samanlaisia, niillä on myös tiettyjä erityispiirteitä.

30 Erityisesti käsirahan osalta on muistutettava ensiksikin, että käsiraha on osoitus sopimuksen syntymisestä, sikäli kuin käsirahan maksaminen synnyttää olettaman sopimuksen olemassaolosta. Toiseksi käsiraha kannustaa osapuolia sopimuksen täyttämiseen, sillä käsirahan maksanut sopijapuoli saattaa menettää vastaavan rahamäärän, ja toinen sopijapuoli puolestaan joutuu korvaamaan kyseisen määrän kaksinkertaisena, mikäli sopimuksen täyttämättä jättäminen johtuu kyseisestä sopijapuolesta. Kolmanneksi käsiraha muodostaa kiinteämääräisen korvauksen, sillä käsirahan maksaminen poistaa sopijapuolelta velvollisuuden osoittaa sille aiheutuneen vahingon määrän siinä tapauksessa, että toinen sopijapuoli vetäytyy sopimuksesta.

31 Päämäärä, jota käsirahalla hotellitoiminnan alalla tavoitellaan, vastaa lähtökohtaisesti edellä esitettyjä erityispiirteitä: käsiraha voi toimia osoituksena sopimuksen syntymisestä, kannustaa sopimuksen täyttämiseen ja muodostaa mahdollisen kiinteämääräisen korvauksen.

32 Siinä tapauksessa, että sopimus täytetään normaalisti, käsiraha muodostaa osan hotellitoimintaa harjoittavan yrityksen suorittamien palvelujen hinnasta ja siitä kannetaan siten arvonlisäveroa, kun taas pääasiassa kysymyksessä oleva käsirahan palauttamatta jättäminen on sitä vastoin seuraus siitä, että asiakas käyttää hänelle annettua purkuoikeutta, ja se korvaa kysymyksessä olevalle yritykselle purkamisesta aiheutuneen vahingon. Tällainen korvaus vahingosta ei ole vastike suorituksesta, eikä se kuulu arvonlisäveron perusteeseen (ks. vastaavasti viivästyskorkojen osalta asia 222/81, BAZ Bausystem, tuomio 1.7.1982, Kok. 1982, s. 2527, 8–11 kohta).

33 Toisin kuin Portugalin hallitus väittää, tätä toteamusta ei aseta kyseenalaiseksi se tosiseikka, että useimmissa tapauksissa aiheutuneen vahingon määrä ei vastaa palauttamatta jätetyn käsirahan määrää, kuten ei myöskään se seikka, että huoneisiin, jotka ovat vapautuneet sopimuksen purkamisen vuoksi, mahdollisesti majoitetaan muita asiakkaita. Koska kyseessä on kiinteämääräinen korvaus, on nimittäin tavanomaista, että vahingon määrä voi ylittää hotellitoimintaa harjoittavan yrityksen itsellään pitämän käsirahan määrän taikka olla kyseistä määrää pienempi.

34 Sitä paitsi se sääntö, jonka mukaan käsirahan määrä on maksettava takaisin kaksinkertaisena, kun sopimuksen täyttämättä jättäminen johtuu hotellitoimintaa harjoittavasta yrityksestä, tukee tulkintaa, jonka mukaan kyseisiä rahamääriä on pidettävä kiinteämääräisinä korvauksina purkamisesta eikä maksuna suorituksesta. Tällaisessa tilanteessa kyseisen yrityksen asiakas ei nimittäin selvästikään tee minkäänlaista suoritusta sanotulle yritykselle.

35 Koska yhtäältä käsirahan maksaminen ei muodosta korvausta, jonka hotellitoimintaa harjoittava yritys perii asiakkaalleen suorittamansa itsenäisen ja yksilöitävissä olevan palvelun tosiasiallisena vastikkeena, ja toisaalta käsirahan palauttamatta jättämisen tarkoitus siinä tapauksessa, että asiakas on purkanut sopimuksen, on kyseisen sopimuksen täyttämättä jäämisestä johtuvien seurausten korjaaminen, on katsottava, että käsirahan maksaminen, sen palauttamatta jättäminen ja sen palauttaminen kaksinkertaisena eivät kuulu kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan.

36 Edellä esitetty huomioon ottaen kansallisen tuomioistuimen esittämään kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohtaa ja 6 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että arvonlisäverollisia hotellipalveluja koskevien sopimusten yhteydessä käsirahana maksettuja rahamääriä on siinä tapauksessa, että asiakas käyttää oikeuttaan purkaa sopimus ja hotellitoimintaa harjoittava yritys pitää kyseiset rahamäärät itsellään, pidettävä siitä vahingosta, joka aiheutuu sopimuksen purkamisesta asiakkaan jäätyä saapumatta, maksettavana kiinteämääräisenä korvauksena, joka ei ole suoraan yhteydessä mihinkään vastikkeelliseen palvelujen suoritukseen ja josta ei tämän vuoksi kanneta arvonlisäveroa.

Oikeudenkäyntikulut

37 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 2 artiklan 1 kohtaa ja 6 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että arvonlisäverollisia hotellipalveluja koskevien sopimusten yhteydessä käsirahana maksettuja rahamääriä on siinä tapauksessa, että asiakas käyttää oikeuttaan purkaa sopimus ja hotellitoimintaa harjoittava yritys pitää kyseiset rahamäärät itsellään, pidettävä siitä vahingosta, joka aiheutuu sopimuksen purkamisesta asiakkaan jäätyä saapumatta, maksettavana kiinteämääräisenä korvauksena, joka ei ole suoraan yhteydessä mihinkään vastikkeelliseen palvelujen suoritukseen ja josta ei tämän vuoksi kanneta arvonlisäveroa.

Allekirjoitukset