ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

18. července 2007 *

Ve věci C-277/05,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Conseil d'État (Francie) ze dne 18. května 2005, došlým Soudnímu dvoru dne 5. července 2005, v řízení

Société thermale d'Eugénie-les-Bains

proti

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

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení P. Jann, předseda senátu, K. Lenaerts, E. Juhász (zpravodaj), K. Schiemann a E. Levits, soudci,

* Jednací jazyk: francouzština.

generální advokát: M. Poiares Maduro,
vedoucí soudní kanceláře: K. Sztranc-Sławiczek, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 4. července 2006,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Société thermale d'Eugénie-les-Bains X. Vuittonem, avocat,

— za francouzskou vládu G. de Berguesem a J. Graciou, jako zmocněnci,

— za Irsko D. O'Haganem, jako zmocněncem, ve spolupráci s P. Mc Garrym, BL, a E. Fitzsimonsem, SC,

— za portugalskou vládu L. Fernandesem a C. Lança, jako zmocněnci,

— za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a M. Afonso, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 13. září 2006,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice").

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Société thermale d'Eugénie-les--Bains (dále jen „Société thermale") a ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie ve věci uplatňování režimu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH") na nevratné zálohy, které Société thermale přijala při rezervaci pokojů a které si po zrušení některých z těchto rezervací ponechala.

Právní rámec

Právo Společenství

3 Podle čl. 2 odst. 1 šesté směrnice je předmětem DPH „dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková".

4 Článek 6 odst. 1 této směrnice stanoví:

„1. ‚Poskytováním služeb' se rozumí jakékoliv plnění, které není dodáním zboží ve smyslu článku 5.

Taková plnění mohou mezi jiným zahrnovat:

[...]

— závazek zdržet se určitého jednání nebo snášet určité jednání či situaci,

[...]"

5 Podle čl. 11 A odst. 1 písm. a) téže směrnice je při poskytování služeb základem daně „vše, co představuje protiplnění, které [...] poskytovatel získal nebo má získat od [...] zákazníka nebo třetí strany za takové [...] poskytnutí služby [...]".

Vnitrostátní právo

6 Podle článku 256-I code général des impôts (všeobecný daňový zákoník) je předmětem DPH dodání movitých věcí nebo poskytnutí služeb za protiplnění uskutečněné osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

7 Článek 256-IV-1° tohoto zákoníku stanoví, že poskytováním služeb se rozumí plnění jiné než dodání zboží.

8 Článek L114-1 spotřebitelského zákoníku, vycházející z článku 3-1 zákona č. 92-60 ze dne 18. ledna 1992, kterým se posiluje ochrana spotřebitelů, stanoví:

„S výjimkou opačného ustanovení smlouvy jsou předem uhrazené částky nevratnými zálohami, v důsledku čehož může každá ze smluvních stran zrušit svůj závazek, přičemž spotřebitel přichází o nevratnou zálohu a podnikatel je povinen ji vyplatit v dvojnásobné výši."

9 Podle článku 1590 občanského zákoníku, pokud byl slib prodeje učiněn s nevratnou zálohou, může od něj každá ze smluvních stran odstoupit, přičemž ten, kdo ji zaplatil, o nevratnou zálohu přichází a ten, kdo ji přijal, je povinen ji vyplatit v dvojnásobné výši.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

10 Činností lázeňské společnosti se sídlem v Eugénie-les-Bains (Francie) je provoz lázeňských zařízení zahrnující rovněž hotelové a restaurační činnosti. Tato společnost přijímá od lázeňských hostů částky hrazené předem při rezervacích pobytů jako nevratné zálohy. Tyto částky jsou buď odečteny od pozdější platby pobytových služeb, nebo si je uvedená společnost v případě zrušení pobytu lázeňskými hosty ponechá.

11 V roce 1992 byla v lázeňské společnosti provedena kontrola účetnictví týkající se období od 1. ledna 1989 do 30. dubna 1992. Po skončení této kontroly měly daňové orgány za to, že nevratné zálohy, které lázeňská společnost obdržela v okamžiku rezervace pobytů a které si po zrušení rezervace zákazníky ponechala, musejí podléhat DPH. Lázeňské společnosti byla dne 8. prosince 1994 dodatečně vyměřena daň za uvedené období ve výši 84 054 FRF (12 814 eur). Uvedená společnost podala stížnost u daňových orgánů, které ji dne 14. února 1995 zamítly.

12 Lázeňská společnost podala proti tomuto rozhodnutí žalobu u správního soudu v Pau, který ji zamítl rozsudkem ze dne 18. listopadu 1999. Tento soud se totiž domníval, že ponechá-li si společnost nevratné zálohy v případě odstoupení zákazníka od smlouvy, představují odměnu za plnění představované přijetím zákazníka, založením jeho rezervačního spisu a závazkem rezervovat mu pobyt.

13 Lázeňská společnost podala odvolání k odvolacímu správnímu soudu v Bordeaux, který takto podané odvolání rozsudkem ze dne 18. listopadu 2003 zamítl. Za účelem rozhodnutí, že nevratné zálohy zaplacené zákazníky této společnosti, které si tato

společnost ponechala v případě zrušení rezervace, musely podléhat DPH, se tento soud domníval, že na tyto nevratné zálohy je v tomto případě třeba nahlížet jako na přímé protiplnění a odměnu za individualizovatelné poskytnutí služeb spočívajících v založení spisu zákazníka, jakož i v rezervaci jeho pobytu.

14 Lázeňská společnost tvrdila, že na tyto nevratné zálohy je třeba nahlížet jako na odškodnění uhrazené jako náhrada škody, kterou utrpěla z důvodu nesplnění smlouvy svými zákazníky, a jako takové nepodléhající DPH, a požádala Conseil d'État o zrušení uvedeného rozsudku.

15 Conseil d'État rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„[M]usejí být částky zaplacené formou nevratných záloh v rámci kupních smluv týkajících se poskytování služeb podléhajících [DPH] v případě, že nabyvatel využije možnosti odstoupení od smlouvy, která mu přísluší, a prodávající si tyto částky ponechá, považovány za odměnu za poskytnutí rezervace, která jako taková podléhá [DPH], nebo za odškodnění za zrušení smlouvy zaplacené jako náhrada škody vzniklé v důsledku toho, že zákazník nesplnil smlouvu, bez přímé souvislosti s jakoukoli službou poskytovanou za protiplnění, které jako takové nepodléhá téže dani[?]“

K předběžné otázce

16 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda částky zaplacené zákazníkem formou nevratných záloh provozovateli hotelového zařízení, musejí být v případě, že zákazník využije možnosti odstoupení od smlouvy, která mu přísluší, a provozovatel

si tyto částky ponechá, považovány za protiplnění za poskytnutí rezervace, které jako takové podléhá DPH, nebo za paušální odškodnění za zrušení smlouvy, které jako takové téže dani nepodléhá.

17 Úvodem je třeba zdůraznit, že na jedné straně se definice pojmu „nevratná záloha" může v různých členských státech lišit a na straně druhé výkon možnosti odstoupit od smlouvy spojené s nevratnou zálohou může způsobit rozdílné následky v závislosti na použitelném vnitrostátním právu. Z vyjádření francouzské vlády tak vyplývá, že ve francouzském právu výkon uvedené možnosti v zásadě úplně zprošťuje stranu, která od smlouvy odstoupila, následků jejího nesplnění, zatímco v několika členských státech v takové situaci trvá možnost požadovat náhradu škody překračující výši ponechané nevratné zálohy.

18 V rámci projednávané věci je zkoumána situace, ve které strana, která nevratnou zálohu zaplatila, má možnost zrušit svůj závazek, přičemž o nevratnou zálohu přijde, a druhá strana má stejnou možnost, přičemž je povinna nevratnou zálohu vyplatit v dvojnásobné výši, aniž jsou zkoumána práva, jež by jedna ze stran mohla uplatnit po výkonu uvedené možnosti druhou stranou.

19 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že na první řešení vyjádřené v předběžné otázce lze odpovědět kladně, pouze pokud existuje přímá souvislost mezi poskytnutou službou a přijatým protiplněním a pokud zaplacené částky představují skutečnou protihodnotu za individualizovatelnou službu poskytnutou v rámci právního vztahu, v němž dojde ke vzájemné výměně plnění (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 8. března 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, Recueil, s. 1443, body 11, 12 a 16; ze dne 3. března 1994, Tolsma, C-16/93, Recueil, s. I-743, bod 14; ze dne 21. března 2002, Kennemer Golf, C-174/00, Recueil, s. I-3293, bod 39, a ze dne 23. března 2006, FCE Bank, C-210/04, Sb. rozh. s. I-2803, bod 34).

20 V projednávaném případě je třeba konstatovat, že tyto podmínky nejsou splněny.

21 Uzavření smlouvy a následně existence právního vztahu mezi stranami nezávisí obyčejně na zaplacení nevratné zálohy. Jelikož nevratná záloha nepředstavuje zakládající znak ubytovací smlouvy, jeví se jako pouhý nepovinný znak spadající do smluvní svobody stran.

22 Zákazník může žádat o rezervaci pobytu poštou, dokonce i ústně, a provozovatel hotelového zařízení ji může podle své smluvní praxe přijmout poštou, dokonce i ústně, aniž by se domáhal nevratné zálohy. Přijetí žádosti o rezervaci tímto způsobem nicméně způsobí vytvoření právního vztahu mezi stranami, který obsahuje povinnost pro tohoto provozovatele založit spis na jméno tohoto zákazníka a rezervovat mu pobyt.

23 Ani zaplacení nevratné zálohy zákazníkem a povinnost provozovatele hotelového zařízení neuzavírat smlouvu s jinou osobou v rozsahu, který by bránil dodržet závazek vůči jeho zákazníkovi, nemohou být, na rozdíl od toho, co tvrdí francouzská vláda, kvalifikovány jako vzájemné plnění, protože v tomto případě uvedená povinnost vyplývá přímo z ubytovací smlouvy, a nikoli ze zaplacení nevratné zálohy.

24 V souladu s obecnými zásadami občanského práva je totiž každá ze smluvních stran povinna dodržovat svoji smlouvu a poskytnout plnění, které stanoví. Povinnost dodržovat tuto smlouvu tedy nevyplývá z uzavření jiné dohody zvláště k tomuto účelu. Povinnost dodržet skutečně uvedenou smlouvu nezávisí ani na případném odškodnění nebo sankci za prodlení, zástavě nebo záloze, ale vyplývá ze samé smlouvy.

25 Jakmile tak provozovatel hotelového zařízení po rezervaci poskytne dohodnuté plnění, dodržuje pouze smlouvu uzavřenou se svým zákazníkem v souladu se zásadou, podle které mají být smlouvy plněny. Dodržení této povinnosti tedy nemůže být kvalifikováno jako protiplnění k zaplacené záloze.

26 Vzhledem k tomu, že povinnost rezervace vyplývá ze samotné ubytovací smlouvy, a nikoli ze zaplacené nevratné zálohy, neexistuje mezi poskytnutou službou a přijatým protiplněním přímá souvislost (výše uvedené rozsudky Apple and Pear Development Council, body 11 a 12; Tolsma, bod 13, jakož i Kennemer Golf, bod 39). Okolnost, že výše nevratné zálohy je v případě obsazení rezervovaného pokoje odečtena z ceny uvedeného pokoje, potvrzuje, že tato nevratná záloha nemůže být protiplněním za autonomní a individualizovatelné plnění.

27 Jelikož nevratná záloha netvoří protiplnění za autonomní a individualizovatelné plnění, je třeba pro odpověď předkládajícímu soudu přezkoumat, zda tato nevratná záloha tvoří odškodnění za zrušení smlouvy zaplacené jako náhrada škody vzniklé v důsledku toho, že zákazník odstoupil od smlouvy.

28 V tomto ohledu je namístě připomenout, že smluvní strany mají při dodržení imperativních ustanovení a veřejného pořádku svobodu určit si obsah svého právního vztahu včetně následků případného odstoupení od smlouvy nebo nedodržení svých povinností. Místo detailního určení svých povinností mají nicméně možnost odkázat na různé nástroje občanského práva.

29 Strany si tak mohou pro případ nesplnění smluvních povinností stanovit ujednání týkající se odškodnění nebo sankce za prodlení, zástavy nebo nevratné zálohy. Třebaže jsou všechny určeny k posílení smluvních povinností stran a některé jejich funkce jsou totožné, mají tyto nástroje zvláštní charakteristiky.

30 Pokud jde zvláště o nevratnou zálohu, je třeba připomenout zaprvé, že představuje známku uzavření smlouvy v rozsahu, v němž její zaplacení předpokládá domněnku existence smlouvy. Zadruhé, nevratná záloha motivuje strany, aby uvedenou smlouvu splnily, protože strana, která ji zaplatila, může odpovídající částku ztratit, zatímco druhá strana je povinna ji případně vyplatit v dvojnásobné výši, pokud nesplnění pochází z její strany. Zatřetí, nevratná záloha tvoří paušální odškodnění vzhledem k tomu, že její zaplacení zbavuje jednu ze stran povinnosti prokázat výši utrpěné škody, když druhá strana odstoupí od svého závazku.

31 Důvod existence nevratné zálohy v odvětví provozování hotelů v zásadě odpovídá výše popsaným charakteristikám, jejím posláním je tedy představovat známku uzavření smlouvy, motivaci k jejímu splnění a případné paušální odškodnění.

32 Zatímco v případě běžného průběhu smlouvy se nevratná záloha odečítá z ceny služeb poskytnutých provozovatelem hotelového zařízení, a je tedy předmětem DPH, ponechání si nevratné zálohy dotčené v původním řízení je naopak následek zákazníkova výkonu možnosti odstoupit od smlouvy, která mu byla nabídnuta, a slouží k odškodnění uvedeného provozovatele na základě odstoupení od smlouvy. Takové odškodnění nepředstavuje odměnu za plnění a netvoří součást základu daně DPH (viz v tomto smyslu, pokud jde o úroky z prodlení, rozsudek ze dne 1. července 1982, BAZ Bausystem, 222/81, Recueil, s. 2527, body 8 až 11).

33 Toto konstatování není vyvráceno, na rozdíl od toho, co tvrdí portugalská vláda, ani skutečností, že ve většině případů si výše utrpěné škody a ponechané si nevratné zálohy neodpovídají, ani možností, že pokoj uvolněný odstoupením od smlouvy by mohl být obsazen novými zákazníky. Jelikož jde totiž o paušální odškodnění, je běžné, že výše uvedené škody může být vyšší nebo nižší než výše nevratné zálohy, kterou si provozovatel hotelového zařízení ponechal.

34 Mimoto pravidlo, podle kterého v případě nesplnění smlouvy ze strany provozovatele hotelového zařízení, představuje náhrada dvojnásobnou výši částky zaplacené jako nevratná záloha, potvrzuje kvalifikaci nevratné zálohy jako paušálního odškodnění za zrušení smlouvy, a nikoli jako odměny za plnění. V takové situaci totiž zákazník uvedeného provozovatele zjevně posledně uvedenému neposkytuje žádné plnění.

35 Jelikož zaplacení nevratné zálohy nepředstavuje odměnu přijatou provozovatelem hotelového zařízení jako skutečné protiplnění za autonomní a individualizovatelnou službu poskytnutou jeho zákazníkovi na jedné straně a jelikož na straně druhé ponechání si této nevratné zálohy následkem odstoupení zákazníka od smlouvy má za cíl nahradit následky nesplnění smlouvy, je třeba se domnívat, že ani na zaplacení nevratné zálohy, ani na ponechání si jí, ani na její nahrazení ve dvojnásobné výši se nevztahuje čl. 2 odst. 1 šesté směrnice.

36 S ohledem na předcházející je na položenou otázku třeba odpovědět tak, že čl. 2 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice musejí být vykládány v tom smyslu, že částky zaplacené formou nevratných záloh v rámci smluv týkajících se poskytování hotelových služeb podléhajících DPH musejí být v případě, že zákazník využije možnosti odstoupení od smlouvy, která mu přísluší, a provozovatel hotelového zařízení si tyto částky ponechá, považovány za paušální odškodnění za zrušení smlouvy zaplacené jako náhrada škody vzniklé v důsledku toho, že zákazník nesplnil smlouvu, bez přímé souvislosti s jakoukoli službou poskytovanou za protiplnění, a jako takové za nepodléhající této dani.

K nákladům řízení

37 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Článek 2 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, musejí být vykládány v tom smyslu, že částky zaplacené formou nevratných záloh v rámci smluv týkajících se poskytování hotelových služeb podléhajících dani z přidané hodnoty musejí být v případě, že zákazník využije možnosti odstoupení od smlouvy, která mu přísluší, a provozovatel hotelového zařízení si tyto částky ponechá, považovány za paušální odškodnění za zrušení smlouvy zaplacené jako náhrada škody vzniklé v důsledku toho, že zákazník nesplnil smlouvu, bez přímé souvislosti s jakoukoli službou poskytovanou za protiplnění, a jako takové za nepodléhající této dani.

Podpisy.