TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2007 m. liepos 18 d.*

Byloje C-277/05

dėl *Conseil d'État* (Prancūzija) 2005 m. gegužės 18 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2005 m. liepos 5 d., pagal EB sutarties 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Société thermale d'Eugénie-les-Bains

prieš

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

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas P. Jann, teisėjai K. Lenaerts, E. Juhász (pranešėjas), K. Schiemann ir E. Levits,

* Proceso kalba: prancūzų.

generalinis advokatas M. Poiares Maduro,
posėdžio sekretorė K. Sztranc-Sławiczek, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2006 m. liepos 4 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Société thermale d'Eugénie-les-Bains*, atstovaujamos advokato X. Vuitton,

— Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos G. de Bergues ir J. Gracia,

— Airijos, atstovaujamos D. O'Hagan, padedamo *BL* P. McGarry ir *SC* E. Fitzsimons,

— Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Fernandes ir C. Lança,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir M. Afonso,

susipažinęs su 2006 m. rugsėjo 13 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 2 straipsnio 1 dalies ir 6 straipsnio 1 dalies aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant bylą *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (toliau – *Société thermale*) prieš Ekonomikos, Finansų ir Pramonės ministeriją (*Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie*) dėl rezervuojant kambarius *Société thermale* gautų rankpinigių, kuriuos ji pasilikdavo panaikinus tam tikras rezervacijas, apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM).

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisė

3 Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punktą PVM apmokestinamas „prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks".

4 Tos pačios direktyvos 6 straipsnio 1 dalis nustato:

„1. „Paslaugų teikimas“ – tai bet koks sandoris, kuris nėra prekių tiekimas, kaip apibrėžta 5 straipsnyje.

Tokie sandoriai gali būti, *inter alia*:

<...>

— įpareigojimai susilaikyti nuo veiksmo arba toleruoti veiksmą ar situaciją,

<...>“

5 Pagal tos pačios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktą apmokestinamąją vertę sudaro: „<...> teikiamų paslaugų <...> atveju — viskas, kas sudaro atlygį, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš <...> kliento ar trečiosios šalies už tokias <...> paslaugas <...>“.

Nacionalinė teisė

6 Pagal Bendrojo mokesčių kodekso (*code général des impôts*) 256-I straipsnį PVM apmokestinamas kilnojamojo turto tiekimas ir paslaugų teikimas, kai už atlygį tokį turtą tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

7 Šio kodekso 256-IV-1° straipsnis numato, kad sandoriai, kurie nėra prekių tiekimas, laikomi paslaugų teikimu.

8 Vartojimo kodekso (*code de la consommation*) L. 114-1 straipsnis, įtrauktas 1992 m. sausio 18 d. Įstatymo Nr. 92-60 3-1 straipsniu, stiprinančiu vartotojų apsaugą, numato:

„Jeigu sutartyje nenumatyta kitaip, iš anksto sumokėtos sumos yra rankpinigiai, kurių pasekmė yra tai, jog kiekviena sutarties šalis gali atsisakyti įsipareigojimo, tačiau vartotojas prarandą rankpinigius, o pardavėjas arba paslaugų teikėjas grąžina dvigubą jų sumą."

9 Pagal Civilinio kodekso 1590 straipsnį, jeigu pasižadėjimas parduoti buvo suteiktas paimant rankpinigius, kiekviena sutarties šalis gali atsisakyti įsipareigojimo: rankpinigius davęs asmuo juos praranda, o juos gavęs asmuo grąžina dvigubą jų sumą.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

10 *Societé thermale*, įsteigta Eugénie-les-Bains (Prancūzija), eksploatuoja termines gydyklas, taip pat teikia viešbučių ir restoranų paslaugas. Ši bendrovė gauna rankpinigius, kuriuos klientai moka iš anksto, rezervuodami vietas. Šios rankpinigių sumos yra atskaitomos iš vėliau už apgyvendinimo paslaugas mokamos sumos arba minėta bendrovė jas pasilieka, jeigu klientai atsisako atvykti.

11 1992 m. buvo patikrinta *Societé thermale* apskaita už laikotarpį nuo 1989 m. sausio 1 d. iki 1992 m. balandžio 30 dienos. Atlikęs šį patikrinimą, mokesčių administratorius nusprendė, kad rezervuojant vietas *Societé thermale* gauti rankpinigiai, kuriuos ji pasilikdavo klientams panaikinus rezervacijas, turi būti apmokestinti PVM. 1994 m. gruodžio 8 d. *Société thermale* buvo priminta už minėtą laikotarpį sumokėti mokesčius, atitinkančius 84 054 FRF (12 814 eurų) sumą. Ši bendrovė pateikė mokesčių administratoriui skundą, kuris 1995 m. vasario 14 d. buvo atmestas.

12 *Société thermale* pareiškė ieškinį dėl šio sprendimo Po administraciniame teisme (*tribunal administratif de Pau*). 1999 m. lapkričio 18 d. Sprendimu šis ieškinys atmestas. Šis teismas iš esmės nusprendė, kad kai klientas atsisako rezervacijos ir bendrovė pasilieka rankpinigius, šie rankpinigiai yra atlygis už paslaugas, kurias sudaro kliento priėmimas, jo rezervacijos dokumentų parengimas ir įsipareigojimas jam rezervuoti vietą.

13 Dėl šio sprendimo *Société thermale* pateikė apeliacinį skundą Bordo apeliaciniam teismui (*cour administrative d'appel de Bordeaux*), kuris 2003 m. lapkričio 18 d. Sprendimu jį atmetė. Nuspręsdamas, kad šios bendrovės klientų sumokėti

rankpinigiai, kuriuos ji pasilieka panaikinus rezervaciją, turi būti apmokestinti PVM, šis teismas padarė išvadą, kad šiuo atveju tokie rankpinigiai turi būti laikomi tiesioginiu atlygiu už suteiktas atskiras paslaugas, kurias sudaro kliento dokumentų parengimas bei jo vietos rezervacija.

14 *Société thermale*, teigdama, kad šie rankpinigiai turi būti laikomi sumokėta kompensacija už žalą, kurią ji patiria dėl klientų įsipareigojimų neįvykdymo ir todėl jie neturi būti apmokestinami PVM, paprašė Valstybės Tarybos (*Conseil d'État*) panaikinti šį sprendimą.

15 Šiomis aplinkybėmis *Conseil d'État* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar sumos, sumokėtos kaip rankpinigiai vykdant pardavimo sutartis, susijusias su (PVM) apmokestinamu paslaugų teikimu, kai pirkėjas pasinaudoja jam suteikta galimybe atsisakyti rezervacijos ir kai šias sumas pasilieka pardavėjas, turi būti laikomos atlygiu už rezervavimo paslaugą ir dėl to apmokestinamos (PVM), ar kompensacija dėl sutarties nutraukimo, sumokėta už žalą, patirtą dėl kliento įsipareigojimo neįvykdymo, bei neturinčia tiesioginio ryšio su kokia nors už atlygį teikiama paslauga, ir dėl to minėtu mokesčiu neapmokestinamos(?)“

Dėl prejudicinio klausimo

16 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar kliento sumokėtos rankpinigių sumos viešbučių paslaugas teikiančiai įmonei, kai klientas pasinaudoja jam suteikta galimybe atsisakyti rezervacijos ir kai

šias sumas viešbučių paslaugas teikianti įmonė pasilieka sau, turi būti laikomos atlygiu už rezervacijos paslaugą, apmokestinamą PVM, ar nustatyta kompensacija už sutarties nutraukimą, neapmokestinama minėtu mokesčiu.

17 Pirmiausia reikia pažymėti, kad, pirma, rankpinigių sąvokos apibrėžimas gali skirtis įvairiose valstybėse narėse ir, antra, pasinaudojimas galimybe atsisakyti, susijusia su rankpinigiais, gali sukelti skirtingų pasekmių pagal tai, kokia nacionalinė teisė yra taikoma. Taigi iš Prancūzijos vyriausybės pastabų matyti, kad pagal Prancūzijos teisę tokia galimybe atsisakyti pasinaudojanti šalis visiškai atleidžiama nuo sutarties nevykdymo pasekmių, o keliose valstybėse narėse tokiu atveju yra galimybė reikalauti žalos atlyginimo su palūkanomis, kuris viršija pasiliktų rankpinigių sumą.

18 Šioje byloje nagrinėjamas atvejis, kai rankpinigius sumokėjusi šalis gali atsisakyti įsipareigojimo juos prarasdama, o kita šalis turi tą pačią galimybę grąžindama dvigubą rankpinigių sumą, net nenagrinėjant teisių, kuriomis viena iš šalių gali remtis kitai šaliai pasinaudojus minėta galimybe.

19 Iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad prejudiciniame klausime pateiktam pirmajam sprendimo būdui galima pritarti, tik jeigu tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio yra tiesioginis ryšys, t. y. sumokėtos sumos yra realus atlygis už atskirą paslaugą, suteiktą egzistuojant teisiniam santykiui, kuris pasireiškia tarpusavyje teikiamomis paslaugomis (šiuo klausimu žr. 1988 m. kovo 8 d. Sprendimo *Apple and Pear Development Council*, 102/86, Rink. p. 1443, 11, 12 ir 16 punktus; 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C-16/93, Rink. p. I-743, 4 punktą; 2002 m. kovo 21 d. Sprendimo *Kennemer Golf*, C-174/00, Rink. p. I-3293, 39 punktą ir 2006 m. kovo 23 d. Sprendimo *FCE Bank*, C-210/04, Rink. p. I-2803, 34 punktą).

20 Reikia konstatuoti, kad šioje byloje šios sąlygos netenkinamos.

21 Sutarties sudarymas ir dėl to teisinio ryšio tarp šalių buvimas paprastai nepriklauso nuo rankpinigių sumokėjimo. Šie rankpinigiai nėra sutarties dėl apgyvendinimo sudėtinis elementas; jie yra tik papildomas elementas, kylantis iš sutarties šalių laisvės.

22 Taigi klientas gali paštu arba žodžiu pateikti prašymą rezervuoti vietą, kurį viešbučių paslaugas teikianti įmonė gali, atsižvelgdama į taikomą sutartinę praktiką, patenkinti paštu arba žodžiu net nereikalaudamas rankpinigių. Prašymo rezervuoti patenkinimas tokiais būdais vis tiek tarp šalių sukuria teisinį santykį, apimantį tokios įmonės pareigą parengti dokumentus šio kliento vardu ir rezervuoti jam vietą.

23 Kliento rankpinigių sumokėjimas ir viešbučių paslaugas teikiančios įmonės pareiga nesudaryti sutarties su kitu asmeniu, jeigu tai jai trukdytų vykdyti įsipareigojimą klientui, taip pat negali būti laikoma, priešingai nei teigia Prancūzijos vyriausybė, tarpusavyje teikiamomis paslaugomis, nes tokiu atveju minėta pareiga tiesiogiai kyla iš sutarties dėl apgyvendinimo, o ne iš rankpinigių sumokėjimo.

24 Iš tikrųjų pagal bendruosius civilinės teisės principus kiekviena sutarties šalis privalo vykdyti savo sutartį ir suteikti joje numatytą paslaugą. Taigi pareiga vykdyti šią sutartį nekyla iš šiam tikslui specialiai sudarytos kitos sutarties. Pareiga realiai vykdyti minėtą sutartį taip pat nepriklauso nuo galimos kompensacijos arba baudos už vėlavimą, garantijos arba rankpinigių, ji kyla iš pačios sutarties.

25 Taigi, kai viešbučių paslaugas teikianti įmonė teikia sutartą paslaugą, ji tik vykdo su savo klientu sudarytą sutartį, laikydamasi principo, pagal kurį sutartys turi būti vykdomos. Todėl šios pareigos laikymasis negali būti laikomas atlygiu už sumokėtus rankpinigius.

26 Kadangi pareiga rezervuoti kyla iš pačios sutarties dėl apgyvendinimo, o ne iš sumokėtų rankpinigių, nėra tiesioginio ryšio tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio (minėto sprendimo *Apple and Pear Development Council* 11 ir 12 punktai; taip pat minėtų sprendimų *Tolsma* 13 punktas ir *Kennemer Golf* 39 punktas). Aplinkybė, kad apsistojus rezervuotame kambaryje rankpinigių suma yra atskaitoma iš šio kambario kainos, negali būti laikoma atlygiu už savarankišką ir atskirą paslaugą.

27 Kadangi rankpinigiai nėra atlygis už savarankišką ir atskirą paslaugą, siekiant prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui atsakyti, reikia išnagrinėti, ar šie rankpinigiai yra kompensacija dėl sutarties nutraukimo, sumokėta dėl kliento atsisakymo atlyginti patirtą žalą.

28 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad susitariančios šalys, laikydamosi imperatyvių viešosios tvarkos normų, yra laisvos apibrėžti savo teisinio santykio turinį, įskaitant galimo atsisakymo vykdyti sutartį arba jos nesilaikymo pasekmes. Vis dėlto vietoj detalaus įsipareigojimų apibrėžimo, jos gali daryti nuorodą į įvairius civilinės teisės aktus.

29 Taigi šalys jų sudarytos sutarties įsipareigojimų nevykdymo atveju gali numatyti sąlygas, susijusias su kompensacija arba bauda už vėlavimą, garantija arba rankpinigiais. Nors visų jų paskirtis – sustiprinti šalių sutartinius įsipareigojimus ir tam tikros jų funkcijos yra tapačios, šios priemonės turi ypatingų požymių.

30 Konkrečiai kalbant apie rankpinigius, reikia priminti, kad, pirma, jie yra sutarties sudarymo požymis, nes jų sumokėjimas reiškia prezumpciją, kad sutartis egzistuoja. Antra, rankpinigiai šalis skatina vykdyti minėtą sutartį, nes juos sumokėjusi šalis gali prarasti atitinkamą sumą, o kita šalis prireikus turi grąžinti dvigubą jų sumą, jeigu už sutarties neįvykdymą atsako ji. Trečia, rankpinigiai yra nustatyta kompensacija, nes jų sumokėjimas atleidžia vieną iš šalių nuo patirtos žalos dydžio įrodinėjimo tuo atveju, jei kita šalis nevykdo savo pažado.

31 Viešbučių sektoriuje egzistuojantys rankpinigiai atitinka iš esmės aprašytus požymius, taigi jie yra sutarties sudarymo požymis ir skatina ją vykdyti; taip pat galima nustatyta kompensacija.

32 Nors įprastai vykdant sutartį rankpinigiai atskaitomi iš viešbučių paslaugas teikiančios įmonės suteiktų paslaugų kainos ir todėl jiems taikomas PVM, pagrindinėje byloje nagrinėjamas rankpinigių pasilikimas yra klientui suteiktos galimybės atsisakyti pasinaudojimo pasekmė, skirta kompensuoti viešbučių paslaugas teikiančiai įmonei šį atsisakymą. Tokia kompensacija nėra paslaugos teikimas ir nesudaro PVM apmokestinamosios vertės (šiuo klausimu, kiek tai susiję su palūkanomis už vėlavimą, žr. 1982 m. liepos 1 d. Sprendimo *BAZ Bausystem*, 222/81, Rink. p. 2527, 8–11 punktus).

33 Šios išvados, priešingai nei teigia Portugalijos vyriausybė, nepaneigia nei tai, kad daugeliu atvejų patirtos žalos suma ir pasiliekamų rankpinigių suma nesutampa, nei galimybė, kad laisvus kambarius jų atsisakius užims nauji klientai. Iš tikrųjų, kalbant apie nustatytą kompensaciją, normalu, kad minėtos žalos suma gali viršyti viešbučių paslaugas teikiančios įmonės pasiliktų rankpinigių sumą arba būti už ją mažesnė.

34 Be to, taisyklė, pagal kurią, kai už sutarties neįvykdymą atsako viešbučių paslaugas teikianti įmonė, grąžinama dviguba sumokėtų rankpinigių suma, patvirtina šių rankpinigių kvalifikavimą kaip nustatytos kompensacijos už sutarties nutraukimą, o ne kaip atlygio už suteiktą paslaugą. Iš tikrųjų tokiu atveju minėtos įmonės klientas akivaizdžiai nesuteikia jai jokios paslaugos.

35 Kadangi, viena vertus, rankpinigių sumokėjimas nėra viešbučių paslaugas teikiančios įmonės realiai gaunamas atlygis už savo klientui suteiktą savarankišką ir atskirą paslaugą ir, kita vertus, šių rankpinigių pasilikimo šiam klientui atsisakius rezervacijos tikslas yra ištaisyti sutarties neįvykdymo pasekmes, reikia manyti, kad nei rankpinigių mokėjimas, nei jų dvigubos sumos grąžinimas nepatenka į Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies taikymo sritį.

36 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip, kad Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalis ir 6 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip: sumos, sumokėtos kaip rankpinigiai vykdant PVM apmokestinamo viešbučių paslaugų teikimo sutartis, kai klientas pasinaudoja jam suteikta galimybe atsisakyti rezervacijos ir kai šias sumas pasilieka viešbučių paslaugas teikianti įmonė, turi būti laikomos nustatyta kompensacija dėl sutarties nutraukimo, sumokėta už žalą, patirtą dėl kliento įsipareigojimo neįvykdymo, bei neturinčia tiesioginio ryšio su kokia nors už atlygį teikiama paslauga, ir dėl to minėtu mokesčiu neapmokestinamos.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

37 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 straipsnio 1 dalis ir 6 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip: sumos, sumokėtos kaip rankpinigiai vykdant pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamo viešbučių paslaugų teikimo sutartis, kai klientas pasinaudoja jam suteikta galimybe atsisakyti rezervacijos ir kai šias sumas pasilieka viešbučių paslaugas teikianti įmonė, turi būti laikomos nustatyta kompensacija dėl sutarties nutraukimo, sumokėta už žalą, patirtą dėl kliento įsipareigojimo neįvykdymo, bei neturinčia tiesioginio ryšio su kokia nors už atlygį teikiama paslauga, ir dėl to minėtu mokesčiu neapmokestinamos.

Parašai.