ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 18. júla 2007 *

Vo veci C-277/05,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Conseil d'État (Francúzsko) z 18. mája 2005 a doručený Súdnemu dvoru 5. júla 2005, ktorý súvisí s konaním:

Société thermale d'Eugénie-les-Bains

proti

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

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory P. Jann, sudcovia K. Lenaerts, E. Juhász (spravodajca), K. Schiemann a E. Levits,

* Jazyk konania: francúzština.

generálny advokát: M. Poiares Maduro,
tajomník: K. Sztranc-Sławiczek, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 4. júla 2006,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Société thermale d'Eugénie-les-Bains, v zastúpení: X. Vuitton, advokát,

— francúzska vláda, v zastúpení: G. de Bergues a J. Gracia, splnomocnení zástupcovia,

— Írsko, v zastúpení: D. O'Hagan, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci P. McGarry, BL, a E. Fitzsimons, SC,

— portugalská vláda, v zastúpení: L. Fernandes a C. Lança, splnomocnení zástupcovia,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: R. Lyal a M. Afonso, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 13. septembra 2006,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 bodu 1 a článku 6 ods. 1 šiestej smernice Rady (77/388/EHS) zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Société thermale d'Eugénie-les-Bains (ďalej len „Société thermale“) a Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie vo veci uplatnenia dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) na zálohy, ktoré Société thermale prijala za rezerváciu izieb a následne si ich po zrušení určitých rezervácií ponechala.

Právny rámec

Právo Spoločenstva

3 Podľa článku 2 bodu 1 šiestej smernice podlieha DPH „dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [za protihodnotu — *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu osobou podliehajúcou dani“.

4 Článok 6 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

„1. Pojem ‚poskytovanie služieb' predstavuje každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru v zmysle článku 5.

Medzi takéto plnenia môžu okrem iného patriť:

…

— povinnosť vyhnúť sa určitému činu alebo tolerovať určitý čin alebo situáciu [záväzok zdržať sa určitého konania alebo strpieť konanie alebo stav — *neoficiálny preklad*],

…"

5 Na základe článku 11 A ods. 1 písm. a) tejto smernice je základom dane v prípade poskytovania služieb „všetko, čo predstavuje protihodnotu, ktorú získal alebo získa dodávateľ… od zákazníka alebo od tretej strany za tento tovar alebo služby… [všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú získal alebo má získať… poskytovateľ za toto plnenie od odberateľa alebo od tretej strany… — *neoficiálny preklad*]".

Vnútroštátne právo

6 Na základe článku 256-I code général des impôts (všeobecný daňový zákonník) DPH podliehajú dodávky hnuteľných vecí a poskytovanie služieb za odplatu zdaniteľnou osobou.

7 Článok 256-IV-1° tohto zákonníka stanovuje, že iné plnenia ako dodávky tovaru, sa považujú za poskytovanie služieb.

8 Článok L. 114-1 code de la consommation (spotrebiteľský zákonník), vychádzajúci z článku 3-1 zákona č. 92-60 z 18. januára 1992, ktorým sa posilňuje ochrana spotrebiteľa znie takto:

„Pokiaľ v zmluve nie je uvedené inak, sumy zaplatené vopred sú zálohy, ktorých účinkom je, že každá zmluvná strana môže zrušiť svoj záväzok, pričom spotrebiteľ o túto zálohu prichádza a podnikateľ je povinný nahradiť ju v dvojnásobnej výške."

9 Na základe článku 1590 code civil (občiansky zákonník), ak pri sľube predaja došlo k zloženiu zálohy, každá zmluvná strana má právo od neho odstúpiť, pričom ten, kto zálohu zložil, o ňu prichádza a ten, kto ju prijal, je povinný ju nahradiť v dvojnásobnej výške.

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

10 Predmetom činnosti Société thermale so sídlom v Eugénie-les-Bains (Francúzsko) je prevádzkovanie kúpeľných zariadení, ktoré zahŕňa aj hotelové a reštauračné činnosti. Táto spoločnosť vyberá pri rezerváciách pobytov kúpeľnými hosťami určité sumy, ktoré sú platené vopred ako zálohy. Tieto sumy sa buď odpočítajú od neskoršej úhrady za služby spojené s pobytom, alebo si ich táto spoločnosť ponechá, ak dôjde k zrušeniu pobytu zo strany kúpeľných hostí.

11 V roku 1992 sa v Société thermale vykonala kontrola účtovníctva za obdobie od 1. januára 1989 do 30. apríla 1992. Na základe tejto kontroly sa daňová správa domnievala, že zálohy, ktoré Société thermale vybrala v okamihu rezervácie pobytov a ktoré si ponechala po zrušení rezervácie zákazníkmi, musia podliehať DPH. Dňa 8. decembra 1994 bola Société thermale dodatočne vymeraná daň za uvedené obdobie vo výške 84 054 FRF (12 814 eur). Táto spoločnosť podala daňovej správe sťažnosť, ktorá bola 14. februára 1995 zamietnutá.

12 Société thermale podala proti tomuto rozhodnutiu žalobu na Správny súd v Pau. Žaloba bola zamietnutá rozsudkom z 18. novembra 1999. Súd sa totiž domnieval, že keďže si spoločnosť v prípade odstúpenia zákazníka od zmluvy zálohu ponecháva, táto predstavuje odmenu za službu spočívajúcu v prijatí zákazníka, v založení jeho rezervačného spisu a v záväzku rezervovať mu pobyt.

13 Société thermale podala voči tomuto rozsudku odvolanie na odvolací Správny súd v Bordeaux, ktorý rozsudkom z 18. novembra 2003 toto odvolanie zamietol. S cieľom rozhodnúť, že zálohy zaplatené zákazníkmi, ktoré si táto spoločnosť v prípade

zrušenia rezervácie ponechala, musia podliehať DPH, sa tento súd domnieval, že tieto zálohy treba v tomto prípade považovať za priamu protihodnotu a odmenu za individualizovateľné poskytnutie služby spočívajúce v založení zákazníckeho spisu, ako aj v rezervácii pobytu zákazníka.

14 Société thermale tvrdila, že tieto zálohy treba považovať za odškodnenie zaplatené z dôvodu náhrady ňou utrpenej škody z dôvodu nesplnenia si záväzku jej zákazníkmi a že ako také nepodliehajú DPH a požiadala Conseil d'État o zrušenie tohto rozsudku.

15 Conseil d'État sa za týchto okolností rozhodol konanie prerušiť a položiť Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Musia sa sumy zaplatené ako zálohy v rámci zmlúv, ktoré sa týkajú poskytovania služieb podliehajúcich [DPH] v prípade, že príjemca služieb využije právo na odstúpenie od zmluvy, ktorým disponuje, a poskytovateľ služieb si tieto sumy ponechá, považovať za odmenu za rezerváciu, a ako také teda za podliehajúce [DPH], alebo za odškodnenie z dôvodu odstúpenia od zmluvy zaplatené z dôvodu náhrady škody, ktorú poskytovateľ utrpel v nadväznosti na nesplnenie záväzku zákazníkom, ktoré priamo nesúvisí so žiadnou odplatne poskytnutou službou, a ako také za sumy nepodliehajúce tejto dani[?]“

O prejudiciálnej otázke

16 Vnútroštátny súd sa svojou otázkou v podstate pýta, či sa sumy zaplatené zákazníkom prevádzkovateľovi hotelového zariadenia ako záloha v prípade, že zákazník využije právo na odstúpenie od zmluvy, ktorým disponuje, a prevádzkovateľ si tieto

sumy ponechá, musia považovať za protihodnotu za rezerváciu podliehajúcu DPH alebo za paušálne odškodnenie z dôvodu odstúpenia od zmluvy, ktoré nepodlieha tejto dani.

17 Na úvod je potrebné jednak zdôrazniť, že definícia pojmu záloha sa môže v jednotlivých členských štátoch odlišovať, a tiež to, že výkon práva na odstúpenie od zmluvy, ktoré sa spája so zálohou, môže mať rôzne následky v závislosti od uplatňovaného vnútroštátneho práva. Z pripomienok francúzskej vlády totiž vyplýva, že vo francúzskom práve výkon tohto práva v zásade úplne zbavuje zmluvnú stranu, ktorá od zmluvy odstúpila, následkov spojených s jej nevykonaním, kým vo viacerých členských štátoch i v takomto prípade pretrváva možnosť požadovať z dôvodu náhrady škody sumu presahujúcu výšku ponechanej zálohy.

18 V rámci tejto veci sa skúma situácia, v ktorej má zmluvná strana, ktorá zaplatila zálohu, právo zrušiť svoj záväzok a zároveň prísť o zálohu, pričom druhá zmluvná strana má rovnaké právo s tým, že nahradí zálohu v dvojnásobnej výške, a to všetko bez nutnosti skúmania práv, ktorých by sa niektorá zo zmluvných strán mohla domáhať v nadväznosti na výkon práva na odstúpenie od zmluvy druhou zmluvnou stranou.

19 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že na prvé riešenie uvedené v prejudiciálnej otázke možno kladne odpovedať len vtedy, ak by existovala priama súvislosť medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou, pričom zaplatené sumy by predstavovali skutočnú protihodnotu individualizovateľnej služby poskytnutej v rámci právneho vzťahu, v ktorom sa vzájomne poskytujú služby (pozri v tomto zmysle rozsudky z 8. marca 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, Zb. s. 1443, body 11, 12 a 16; z 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, Zb. s. I-743, bod 14; z 21. marca 2002, Kennemer Golf, C-174/00, Zb. s. I-3293, bod 39, a z 23. marca 2006, FCE Bank, C-210/04, Zb. s. I-2803, bod 34).

20 Je však nutné konštatovať, že v prejednávanej veci k splneniu týchto podmienok nedošlo.

21 Uzavretie zmluvy a následná existencia právneho vzťahu medzi zmluvnými stranami obyčajne nezávisia od zaplatenia zálohy. Keďže táto záloha nie je podstatnou náležitosťou zmluvy o ubytovaní, zdá sa byť len jej nepovinnou náležitosťou, ktorá závisí od zmluvnej slobody zmluvných strán.

22 Zákazník totiž môže požiadať o rezerváciu pobytu listom alebo ústne, pričom prevádzkovateľ hotelového zariadenia môže v závislosti od svojej zmluvnej praxe tejto žiadosti vyhovieť prostredníctvom listu, prípadne ústne bez toho, aby žiadal zálohu. Prijatie žiadosti takýmito spôsobmi však medzi zmluvnými stranami vytvorí právny vzťah, na základe ktorého je prevádzkovateľ povinný vyhotoviť spis na meno zákazníka a rezervovať mu pobyt.

23 Zaplatenie zálohy zákazníkom a povinnosť prevádzkovateľa hotelového zariadenia nedohodnúť sa s iným zákazníkom takým spôsobom, ktorý by mu bránil v dodržaní záväzku voči jeho prvému zákazníkovi, nemožno totiž, na rozdiel od toho, čo tvrdí francúzska vláda, označiť za vzájomné plnenia, keďže v tomto prípade povinnosť prevádzkovateľa vyplýva priamo zo zmluvy o ubytovaní a nie zo zaplatenia zálohy.

24 Podľa všeobecných zásad občianskeho práva je totiž každá zmluvná strana povinná dodržať zmluvu a poskytnúť ňou stanovené plnenie. Povinnosť dodržania zmluvy teda nevyplýva z uzavretia inej dohody osobitne na tento účel. Povinnosť skutočného vykonania tejto zmluvy tiež nezávisí ani od prípadného odškodnenia alebo sankcie za omeškanie, od poskytnutia zálohu alebo zaplatenia zálohy, ale vyplýva zo zmluvy samotnej.

25 Ak totiž prevádzkovateľ hotelového zariadenia poskytne v nadväznosti na rezerváciu dohodnuté plnenie, iba tým dodrží dohodu uzavretú so svojím zákazníkom v súlade so zásadou, podľa ktorej sa zmluvy musia plniť. Preto nemožno dodržanie tejto povinnosti označiť za protihodnotu zaplatenia zálohy.

26 Keďže povinnosť rezervácie vyplýva zo samotnej zmluvy o ubytovaní a nie zo zaplatenia zálohy, neexistuje priama súvislosť medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou (rozsudky Apple and Pear Development Council, už citovaný, body 11 a 12; Tolsma, už citovaný, bod 13, ako aj Kennemer Golf, už citovaný, bod 39). Okolnosť, že výška zálohy sa v prípade použitia rezervovanej izby odpočítava od ceny uvedenej izby, potvrdzuje, že táto záloha nemôže predstavovať protihodnotu samostatného a individualizovateľného plnenia.

27 Keďže záloha nepredstavuje protihodnotu samostatného a individualizovateľného plnenia, je potrebné s cieľom odpovedať vnútroštátnemu súdu skúmať, či záloha predstavuje odškodnenie za odstúpenie od zmluvy zaplatené z dôvodu náhrady škody utrpenej prevádzkovateľom v nadväznosti na nesplnenie záväzku zákazníkom.

28 V tomto ohľade je potrebné pripomenúť, že zmluvné strany majú slobodu vymedziť si, rešpektujúc pritom záväzné ustanovenia a ustanovenia verejného poriadku, obsah svojho právneho vzťahu vrátane dôsledkov prípadného odstúpenia od zmluvy alebo nedodržania zmluvných povinností. Namiesto podrobného vymedzenia svojich povinností však majú možnosť odkázať na rôzne nástroje občianskeho práva.

29 Zmluvné strany si takto môžu pre prípad nesplnenia povinností vyplývajúcich zo zmluvy, ktorú uzavreli, upraviť ustanovenia týkajúce sa odškodnenia alebo sankcie za omeškanie, zloženia zálohy alebo zaplatenia zálohy. Hoci sú všetky tieto nástroje určené na posilnenie zmluvných povinností zmluvných strán a niektoré ich funkcie sú rovnaké, majú osobitné charakteristiky.

30 Osobitne, čo sa týka zálohy, je potrebné po prvé pripomenúť, že záloha predstavuje znak uzavretia zmluvy, keďže z jej zaplatenia možno vyvodiť prezumpciu existencie zmluvy. Po druhé záloha núti zmluvné strany vykonať uvedenú zmluvu, keďže zmluvná strana, ktorá ju zaplatila, by mohla prísť o zodpovedajúcu sumu, zatiaľ čo druhá zmluvná strana by prípadne musela nahradiť túto sumu v dvojnásobnej výške, ak by nevykonanie zmluvy bolo spôsobené dôvodmi na jej strane. Po tretie záloha predstavuje paušálne odškodnenie, keďže jej zaplatenie zbavuje jednu zo zmluvných strán povinnosti preukázať výšku utrpenej škody v prípade, že druhá strana odstúpi od svojho záväzku.

31 Dôvod existencie zálohy v oblasti hotelových služieb v zásade zodpovedá vyššie opísaným charakteristikám, pričom záloha teda slúži ako znak uzavretia zmluvy, podnet na jej vykonanie a prípadné paušálne odškodnenie.

32 Kým v prípade bežného priebehu zmluvy sa zálohy odpočítavajú od ceny služieb poskytnutých prevádzkovateľom hotelového zariadenia, a teda podliehajú DPH, ponechanie si záloh sporné vo veci samej je práve naopak dôsledkom výkonu práva zákazníka, ktorým ten disponuje, na odstúpenie od zmluvy a slúži na odškodnenie uvedeného prevádzkovateľa v nadväznosti na takéto odstúpenie zákazníka od zmluvy. Takéto odškodnenie nepredstavuje odmenu za plnenie a nie je súčasťou daňového základu DPH (pozri v tomto zmysle v súvislosti s úrokmi z omeškania rozsudok z 1. júla 1982, BAZ Bausystem, 222/81, Zb. s. 2527, body 8 až 11).

33 Na rozdiel od toho, čo tvrdí portugalská vláda, toto zistenie nemožno vyvrátiť ani skutočnosťou, že vo väčšine prípadov výška škody nezodpovedá výške ponechanej zálohy, ani možnosťou, že izby uvoľnené v dôsledku odstúpenia od zmluvy možno obsadiť novými zákazníkmi. Keďže totiž ide o paušálne odškodnenie, je bežné, že výška utrpenej škody môže presiahnuť výšku zálohy, ktorú si ponechal prevádzkovateľ hotelového zariadenia, alebo môže byť nižšia ako táto záloha.

34 Okrem toho pravidlo, podľa ktorého je v prípade, že k nevykonaniu zmluvy dôjde na strane prevádzkovateľa hotelového zariadenia, nutné vrátiť sumu zaplatenú z dôvodu zálohy v dvojnásobnej výške, potvrdzuje kvalifikáciu tejto sumy ako paušálneho odškodnenia a nie ako odmeny za plnenie. V takejto situácii totiž zákazník uvedeného prevádzkovateľa zjavne tomuto prevádzkovateľovi neposkytuje žiadne plnenie.

35 Keďže na jednej strane zaplatenie zálohy nepredstavuje odmenu prijímanú prevádzkovateľom hotelového zariadenia ako skutočnú protihodnotu samostatnej a individualizovateľnej služby poskytnutej jeho zákazníkovi a keďže na druhej strane predmetom ponechania si zálohy v nadväznosti na odstúpenie tohto zákazníka od zmluvy je práve náprava dôsledkov nevykonania zmluvy, je potrebné sa domnievať, že článok 2 bod 1 šiestej smernice sa nevzťahuje ani na zaplatenie, ani na ponechanie si zálohy, ani na jej vrátenie v dvojnásobnej výške.

36 Vzhľadom na predchádzajúce je potrebné na položenú otázku odpovedať tak, že článok 2 bod 1 a článok 6 ods. 1 šiestej smernice sa musia vykladať v tom zmysle, že sumy zaplatené ako zálohy v rámci zmlúv týkajúcich sa poskytovania hotelových služieb podliehajúcich DPH sa musia v prípade, že zákazník využije právo na odstúpenie od zmluvy, ktorým disponuje, a že prevádzkovateľ hotelového zariadenia si tieto sumy ponechá, považovať za paušálne odškodnenie za odstúpenie od zmluvy zaplatené z dôvodu náhrady škody, ktorú prevádzkovateľ utrpel v nadväznosti na nesplnenie záväzku zákazníkom, ktoré však priamo nesúvisí so žiadnou odplatne poskytnutou službou, a ako také za sumy nepodliehajúce tejto dani.

O trovách

37 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol takto:

Článok 2 bod 1 a článok 6 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, sa majú vykladať v tom zmysle, že sumy zaplatené ako zálohy v rámci zmlúv týkajúcich sa poskytovania hotelových služieb podliehajúcich dani z pridanej hodnoty sa musia v prípade, že zákazník využije právo na odstúpenie od zmluvy, ktorým disponuje, a že prevádzkovateľ hotelového zariadenia si tieto sumy ponechá, považovať za paušálne odškodnenie za odstúpenie od zmluvy zaplatené z dôvodu náhrady škody, ktorú prevádzkovateľ utrpel v nadväznosti na nesplnenie záväzku zákazníkom, ktoré však priamo nesúvisí so žiadnou odplatne poskytnutou službou, a ako také za sumy nepodliehajúce tejto dani.

Podpisy