РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

18 юли 2007 година *

По дело C-277/05

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Conseil d'État (Франция) с акт от 18 май 2005 г., постъпил в Съда на 5 юли 2005 г., в рамките на производство по дело

Société thermale d'Eugénie-les-Bains

срещу

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

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: г-н P. Jann, председател на състав, г-н K. Lenaerts, г-н E. Juhász (докладчик), г-н K. Schiemann и г-н E. Levits, съдии,

генерален адвокат: г-н M. Poiares Maduro,
секретар: г-жа K. Sztranc-Sławiczek, администратор,

* Език на производството: френски.

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 4 юли 2006 г.,

като има предвид писмените становища, представени:

— за Société thermale d'Eugénie-les-Bains, от адв. X. Vuitton, avocat,

— за френското правителство, от г-н G. de Bergues и г-н J. Gracia, в качеството на представители,

— за Ирландия, от г-н D. O'Hagan, в качеството на представител, подпомаган от г-н P. McGarry, BL, и г-н E. Fitzsimons, SC,

— за португалското правителство, от г-н L. Fernandes и г-жа C. Lança, в качеството на представители,

— за Комисията на Европейските общности, от г-н R. Lyal и г-жа M. Afonso, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в заседанието от 13 септември 2006 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 2, параграф 1 и член 6, параграф 1 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. за хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1, наричана по-нататък „Шеста директива“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Société thermale d'Eugénie-les-Bains (наричано по-нататък „Société thermale“) и Министерството на икономиката, финансите и промишлеността относно облагането с данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“) на задатъка, получен от Société thermale във връзка с резервация на стаи и задържан от него при отмяната на някои от тези резервации.

Правна уредба

Общностно право

3 Съгласно член 2, параграф 1 от Шеста директива на облагане с ДДС подлежи „доставката на стоки или предоставянето на услуги, извършено възмездно на територията на страната от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество“. [неофициален превод]

4 Член 6, параграф 1 от тази директива гласи:

„1. „Предоставяне на услуги“ означава всяка сделка, която не е доставка на стоки по смисъла на член 5.

Такива сделки включват inter alia:

[...]

— поемане на задължения за въздържане от действие или за търпене на действие или положение,

[...]“ [неофициален превод]

5 По силата на член 11, A, параграф 1, буква а) от същата директива данъчната основа при предоставянето на услуги е „всичко, което представлява насрещна престация, получена от или дължима на доставчика във връзка с предоставянето, от страна на [...] получателя или трета страна [...]“.[неофициален превод]

Национално право

6 По смисъла на член 256-I от Code général des impôts [Общ данъчен кодекс] на облагане с ДДС подлежат доставките на стоки и предоставянето на услуги, извършени възмездно от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.

7 Член 256-IV-1 от този кодекс предвижда, че за предоставяне на услуги се считат всички дейности, различни от доставките на стоки.

8 Член L. 114-1 от Code de la consommation [Кодекс за потреблението], въведен с член 3-1 от Закон № 92-60 от 18 януари 1992 г. за засилване на защитата на потребителите, гласи следното:

„Задатъкът е авансово внасяне на сума, при което всеки от договарящите може да се откаже от договора, като потребителят губи задатъка или търговецът го възстановява в двоен размер, освен ако в договора е уговорено друго."

9 По силата на член 1590 от Code civil [Граждански кодекс], ако обещанието за продажба е направено със задатък, всеки от договарящите може да се откаже, като този, който е дал задатъка, го губи, а този, който го е поучил, го възстановява в двоен размер.

Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос

10 Société thermale, установено в Eugénie-les-Bains (Франция), има за предмет на дейност експлоатация на минерални извори, в която се включват и дейности по хотелиерство и ресторантьорство. Това дружество получава суми, предплатени като задатък за резервация на престой от страна на клиентите. Тези суми се приспадат от последващото заплащане на доставените при престоя услуги или се задържат от посоченото дружество, ако клиентът се откаже от престоя.

11 През 1992 г. Société thermale е обект на счетоводна проверка за периода между 1 януари 1989 г. и 30 април 1992 г. В резултат от тази проверка данъчната администрация приема, че задатъкът, който Société thermale е получило при резервацията на престой и е задържало при отмяна на резервацията от клиентите, подлежи на облагане с ДДС. На 8 декември 1994 г. Société thermale е обложено с допълнителен данък за посочения период в размер от 84 054 FRF (12 814 EUR). Същото сезира данъчната администрация с жалба, която е отхвърлена на 14 февруари 1995 г.

12 Société thermale подава жалба срещу това решение пред Административния съд в Pau. С решение от 18 ноември 1999 г. жалбата е отхвърлена. Действително този съд приема, че когато при отказ на клиента дружеството задържа задатъка, последният представлява възнаграждение за услугата по приемането на клиента, оформянето на преписка за неговата резервация и поемането на задължение да му се направи резервация за престой.

13 Société thermale подава жалба срещу това съдебно решение пред Апелативния административен съд в Бордо, който отхвърля жалбата с решение от 18 ноември 2003 г. За да приеме, че задатъкът, внесен от клиентите на това

дружество и задържан от последното при отмяна на резервацията, подлежи на облагане с ДДС, този съд счита, че в случая задатъкът следва да се разглежда като пряка насрещна престация и възнаграждение за предоставяне на услуги, което може да бъде индивидуализирано и което се изразява в оформянето на преписка за клиента и резервацията на престоя на последния.

14 Société thermale иска от Conseil d'État да отмени посоченото съдебно решение, като поддържа, че този задатък трябва да се разглежда като обезщетение за вредата, която дружеството претърпява в резултат от неизпълнение от страна на неговите клиенти, и че поради това задатъкът не подлежи на облагане с ДДС.

15 Conseil d'État решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„[К]огато приобретателят упражни предоставената му възможност за отказ и внесените като задатък суми по договори за продажба, с предмет предоставяне на облагани с [ДДС] услуги, бъдат задържани от продавача, трябва ли последните да се разглеждат като възнаграждение за направената резервация и поради това като облагаеми с [ДДС] или следва да се разглеждат като обезщетение за прекратяване на договора, заплащано с оглед на поправянето на вредите, претърпени в резултат от неизпълнение от страна на клиента, без пряка връзка с възмездно извършване на услуга и следователно — като необлагаеми с този данък[...]“

По преюдициалния въпрос

16 С въпроса си препращащата юрисдикция иска по същество да се установи дали сумите, внесени като задатък от клиент в полза на лице, извършващо хотелиерска дейност, трябва в случаите, в които клиентът упражни предо-

ставената му възможност за отказ и внесените като задатък суми се задържат от търговеца, да се смятат за облагаема с ДДС насрещна престация за направена резервация или за предварително определено обезщетение за прекратяване на договора, неподлежащо на облагане с този данък.

17 В началото е уместно да се подчертае, че от една страна понятието за задатък може да има различно съдържание в отделните държави-членки, и от друга страна, упражняването на възможността за отказ може да породи различни последици в зависимост от приложимото национално право. Така от становището на френското правителство е видно, че според френското право упражняването на посочената възможност по принцип изцяло освобождава отказалата се страна от последиците от неизпълнението на договора, докато в много държави-членки при подобно положение се запазва възможността да се търси обезщетение за вредите, надхвърлящи размера на задържания задатък.

18 В настоящия случай се разглежда хипотезата, при която страната, която е внесла задатък, има възможност да се освободи от задължението си, като изгуби задатъка, а другата страна има същата възможност, като възстанови задатъка в двоен размер, без да се разглеждат правата, от които може да се ползва всяка от страните след упражняване на посочената възможност от насрещната страна.

19 От практиката на Съда следва, че на първото разрешение, посочено в преюдициалния въпрос, може да се отговори утвърдително само ако съществува пряка връзка между извършената услуга и получената ѝ равностойност, като внесените суми представляват действителна насрещна престация за услуга, която може да бъде индивидуализирана в рамките на правоотношение, по което са разменени взаимни престации (вж. в този смисъл Решение от 8 март 1988 г. по дело Apple and Pear Development Council, 102/86, Recueil, стр. 1443, точки 11, 12 и 16, Решение от 3 март 1994 г. по дело Tolsma, C-16/93, Recueil, стр. I-743, точка 14, Решение от 21 март 2002 г. по дело Kennemer Golf, C-174/00, Recueil, стр. I-3293, точка 39 и Решение от 23 март 2006 г. по дело FCE Bank, C-210/04, Recueil, стр. I-2803, точка 34).

20 В конкретния случай обаче се установява, че тези условия не са изпълнени.

21 Сключването на договора, и следователно съществуването на правна връзка между страните, поначало не зависи от внасянето на задатък. Последният не е съществен елемент от договора за настаняване, а представлява само факултативен елемент, който произтича от договорната свобода на страните.

22 Така, един клиент може да отправи с писмо, а дори и устно, искане за резервация на престой, която хотелиерът може да приеме както с писмен отговор, така и устно, според възприетата от него договорна практика, без да изисква задатък. Приемането на искането за резервация при подобни условия също води до създаването на правна връзка между страните, от която произтича задължение за хотелиера да оформи преписка на името на клиента и да му направи резервация за престой.

23 Обратно на твърдението на френското правителство, внасянето на задатък от клиент и задължението на хотелиера да не договаря с другиго, доколкото това би му попречило да изпълни задълженията, поети по отношение на клиента, не могат да се квалифицират като взаимни престации, тъй като в случая посоченото задължение произтича пряко от договора за настаняване, а не от внасянето на задатъка.

24 Действително, съгласно общите принципи на гражданското право, всяка от договарящите страни е длъжна да изпълнява договора и да престира в съответствие с предвиденото в него. Следователно задължението за изпълнение на договора не произтича от друго споразумение, сключено специално с тази цел. Задължението за реално изпълнение на посочения договор не зависи и от евентуално предвидено обезщетение или санкция за забава, от залог или задатък, а е последица от самия договор.

25 Така, когато в резултат от направената резервация хотелиерът извърши уговорената престация, той само изпълнява договора, който е сключил със своя клиент, в съответствие с принципа, че договорите следва да се изпълняват. При това положение изпълнението на това задължение не може да се квалифицира като насрещна престация за внесения задатък.

26 Като се има предвид, че задължението за резервация произтича от самия договор за настаняване, а не от внесения задатък, не съществува пряка връзка между извършената услуга и получената насрещна престация (Решение по дело Apple and Pear Development, посочено по-горе, точки 11 и 12, Решение по дело Tolsma, посочено по-горе, точка 13 и Решение по дело Kennemer Golf, посочено по-горе, точка 39). Обстоятелството, че размерът на задатъка при настаняване в резервираната стая се приспада от цената на стаята, е потвърждение, че задатъкът не представлява насрещна престация срещу самостоятелна престация, която може да бъде индивидуализирана.

27 При положение, че задатъкът не представлява насрещна престация срещу самостоятелна престация, която може да бъде индивидуализирана, за да се отговори на препращащата юрисдикция, е уместно да се изследва въпросът дали задатъкът е обезщетение за прекратяване на договора, заплащано с оглед на поправянето на вредите, претърпени в резултат от неизпълнение от страна на клиента.

28 В това отношение следва да се напомни, че договарящите страни са свободни да определят, при спазване на императивните разпоредби от публичен ред, съдържанието на своето правоотношение, включително последиците от евентуален отказ или неизпълнение на задълженията им. При все това, вместо да определят подробно своите задължения, те могат да прибегнат до различните гражданскоправни институти.

29 Така, за случаите на неизпълнение на задълженията по сключения между тях договор, страните могат да предвидят клаузи за обезщетение или за санкция при забава, за залог или за задатък. Въпреки че всеки от тях има за цел да укрепи договорните задължения между страните и че някои от функциите им са идентични, тези институти имат специфични характеристики.

30 Специално по отношение на задатъка трябва да се напомни, на първо място, че същият сочи за наличието на сключен договор, доколкото от внасянето на задатъка се извежда презумпция за съществуването на договора. На второ място, задатъкът стимулира страните към изпълнение на договора, тъй като страната, която го е внесла, може да изгуби съответната сума, а другата страна може при необходимост да възстанови тази сума в двоен размер, ако неизпълнението е следствие от нейното поведение. На трето място, задатъкът представлява предварително определено обезщетение, тъй като внасянето му освобождава едната от страните от задължението да доказва размера на претърпяната вреда, когато другата страна се отклони от договореното.

31 Смисълът от прилагането на задатъка в хотелиерството по принцип съответства на характеристиките му, описани по-горе — сочи за наличието на сключен договор, стимулира страните към изпълнението му и евентуално представлява предварително определено обезщетение.

32 Докато в хипотезата на нормално развитие на договорните отношения задатъкът се приспада от цената на извършените от хотелиера услуги и се облага с ДДС, задържането на разглеждания в главното производство задатък е, напротив, последица от упражняването на възможността за отказ от клиента и служи като обезщетение в полза на хотелиера поради отказа. Подобно обезщетение не представлява възнаграждение за услуга и не се включва в облагаемата основа на ДДС (вж. в този смисъл Решение от 1 юли 1982 г. по дело BAZ Bausystem, 222/81, Recueil, стр. 2527, точки 8—11).

33 Обратно на твърдението на португалското правителство, този извод не се опровергава нито от обстоятелството, че в повечето случаи е налице несъответствие между размера на претърпяната вреда и този на задатъка, нито от евентуалната възможност освободените поради отказа стаи да се заемат от нови клиенти. Всъщност е нормално, когато става въпрос за предварително определено обезщетение, размерът на посочената вреда да надвишава този на задържания от хотелиера задатък или да бъде с по-малка стойност.

34 Освен това правилото, според което при неизпълнение на договора от страна на хотелиера внесената като задатък сума подлежи на възстановяване в двоен размер, потвърждава квалификацията на задатъка като предварително определено обезщетение за прекратяване на договора, а не като възнаграждение за услуга. Действително в тази хипотеза клиентът на посочения хотелиер очевидно не престира нищо спрямо последния.

35 След като от една страна внасянето на задатъка не представлява възнаграждение, получено от хотелиера като действителна насрещна престация за извършената спрямо клиента самостоятелна услуга, която може да бъде индивидуализирана, и от друга страна, след като задържането на задатъка поради отказа на клиента цели поправянето на последиците от неизпълнението на договора, следва да се приеме, че в приложното поле на член 2, параграф 1 от Шеста директива не попада нито внасянето на задатъка, нито задържането му, нито възстановяването му в двоен размер.

36 Предвид изложеното по-горе, на поставения въпрос следва да се отговори, че член 2, параграф 1 и член 6, параграф 1 от Шеста директива трябва да бъдат тълкувани в смисъл, че когато клиентът по договор за предоставяне на облагани с ДДС хотелиерски услуги упражни предоставената му възможност за отказ и внесените като задатък суми бъдат задържани от хотелиера, последните трябва да се разглеждат като предварително определено обезщетение за прекратяване на договора, заплащано с оглед на поправянето на вредите, претърпени в резултат от неизпълнение от страна на клиента, без пряка връзка с възмездно извършване на услуга, и следователно — като необлагаеми с този данък.

По съдебните разноски

37 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препращащата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (първи състав) реши:

Член 2, параграф 1 и член 6, параграф 1 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година за хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа трябва да бъдат тълкувани в смисъл, че когато клиентът по договор за предоставяне на облагани с данък върху добавената стойност хотелиерски услуги упражни предоставената му възможност за отказ и внесените като задатък суми бъдат задържани от хотелиера, последните трябва да се разглеждат като предварително определено обезщетение за прекратяване на договора, заплащано с оглед на поправянето на вредите, претърпени в резултат от неизпълнение от страна на клиента, без пряка връзка с възмездно извършване на услуга, и следователно — като необлагаеми с този данък.

Подписи