

ENERĢLADVOKĀTA M. POJAREŠA MADURU [M. POIARES MADURO] SECINĀJUMI,  
sniegti 2006. gada 13. septembrī (1)

**Lieta C-277/05**

***Société thermale d'Eugénie-les-Bains***

pret

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

(Conseil d'État (Francija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

PVN – Piemērošanas joma – Rokasnauda, kas iemaksāta saistībā ar lūgumiem par tirdzniecības pakalpojumu sniegšanu, kuriem piemēro PVN, un ko pakalpojuma sniedzējs ietur atkāpšanās gadījumā – Kvalifikācija

1. Šis *Conseil d'État* (Valsts padome, Francija) iesniegtais lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu galvenokārt ir par to, kā interpretēt Sestās direktīvas 77/388/EEK (2) 2. panta 1. punktu. Jautājums ir par to, vai uz summām, kas avansa veidā iemaksātas par viesnīcu pakalpojumu sniegšanu un ko pakalpojumu sniedzējs ietur, ja klients, kuram ir veikta rezervācija, no tās atsakās, attiecas pievienotās vārtības nodoklis (turpmāk tekstā – “PVN”).

**I – Pamata tiesvedības fakti, atbilstošās tiesību normas un Tiesai iesniegtais prejudiciālais jautājums**

2. *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (turpmāk tekstā – “*Société thermale*” vai “prasītāja sabiedrība”), kas reģistrēta Eiropas Savienības [Eugénie-les-Bains] pašvaldībā (Francija), nodarbojas ar dzīvokļu īrniecības iestāžu apsaimniekošanu, aptverot arī viesnīcu un ēdināšanas darbības. *Société thermale* saņem summas, kas iemaksātas avansa veidā, kārta klientiem rezervējot uzturēšanos [laiku].

3. Saskaņā ar *Code de la consommation* [Patērētāju kodeksa] L114-1. pantu, kurš izriet no 3-1. panta 1992. gada 18. janvāra likuma Nr. 92-60, ar ko pastiprina patērētāju tiesību aizsardzību (3), “ja lūgums nav noteikts citādi, summas, kas iemaksātas avansa veidā, ir rokasnauda, tādējādi katra lūgumslīdzēja puse var atkāpties no saistības; tādā gadījumā patērētājs zaudē rokasnaudu un uzņēmums to atlīdzina divkārt apmērā”. Naudas summas, ko šādi kā rokasnaudu iekasē jūsi *Société thermale*, vai nu atskaita no vārtības maksājuma par uzturēšanos pakalpojumiem, vai arī – gadījumā, ja kārta klienti atsauc uzturēšanos, – tās ietur *Société thermale*.

4. 1992. gadā *Société thermale* tika veikta grāmatvedības pārbaude par laika posmu no 1989. gada 1. janvāra līdz 1992. gada 30. aprīlim. Pēc šīs pārbaudes nodokļu administrācija atzina, ka rokasnaudai, ko *Société thermale* ir iekasē jūsi, rezervējot uzturēšanos [laiku], un ko tā ir ieturē jūsi pēc rezervācijas atcelšanas, ir jāpiemēro PVN. Tādējādi 1994. gada 8. decembrī no *Société thermale*

par min?to laika posmu tika piepras?ti papildu nodok?u maks?jumi FRF 84 054 (EUR 12 814) apm?r?. T? k? min?t? sabiedr?ba tam nepiekrita, t? iesniedza nodok?u administr?cijai s?dz?bu; nodok?u administr?cija to noraid?ja 1995. gada 14. febru?r?.

5. *Société thermique* c?la pras?bu *Tribunal administratif de Pau* [Po Administrat?vaj? ties?]; pras?ba tika noraid?ta ar 1999. gada 18. novembra spriedumu. Tad *Société thermique* iesniedza apel?cijas s?dz?bu *Cour administrative d'appel de Bordeaux* [Bordo Administrat?vaj? apel?cijas ties?], kas t?pat noraid?ja pras?bu ar 2003. gada 18. novembra spriedumu. Š?s abas tiesas uzskat?ja, ka, t? k? klienta atteikšan?s gad?jum? *Société thermique* ietur rokasnaudu, š? rokasnauda ir tieša atl?dz?ba un samaksa par atseviš?i nosak?mu pakalpojumu sniegšanu, kuros ietilpst klienta dokumentu sagatavošana un uztur?šan?s [laika] rezerv?cija. T?tad attiec?b? uz rokasnaudu, ko šaj? gad?jum? ietur?jusi *Société thermique*, bija j?piem?ro PVN.

6. *Société thermique*, apgalvojot, ka š? rokasnauda ir j?uzskata par kompens?ciju, kas iemaks?ta, lai atl?dzin?tu kait?jumu, kurš tai nodar?ts ar klientu neierašanos, un t?d?j?di uz šo rokasnaudu neattiecas PVN, c?la pras?bu *Conseil d'État*, kura nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai summas, kas k? rokasnauda iemaks?tas saist?b? ar pirkuma l?gumiem par t?du pakalpojumu sniegšanu, kuriem piem?ro [PVN], ja pirc?js izmanto tam sniegto atk?pšan?s iesp?ju un ja p?rdev?js š?s summas ietur, ir uzskat?mas par samaksu par rezerv?šanu un t?d?j?di t?m piem?ro [PVN], vai ar? t?s ir uzskat?mas par kompens?ciju par l?guma laušanu, ko maks?, atl?dzinot kait?jumu, kurš nodar?ts ar klienta neierašanos, bez tiešas saiknes ar k?du no pakalpojumiem, ko sniedz par atl?dz?bu, un t?d?j?di t?m nepiem?ro min?to nodokli?”

7. Šis jaut?jums liek Tiesai interpret?t vair?kas Sest?s direkt?vas normas, it ?paši t?s 2. panta 1. punktu, saska?? ar kuru PVN j?maks? “par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas”.

8. T?s pašas direkt?vas 6. panta 1. punkt? “pakalpojumu sniegšana” ir defin?ta k? jebkurš dar?jums, kas nav pre?u pieg?de Sest?s direkt?vas 5. panta izpratn?, un ir paredz?ts, ka pakalpojumu sniegšanas dar?jums “cita starp? var ietvert [...] pien?kumu attur?ties no k?das darb?bas vai pie?aut k?du darb?bu vai situ?ciju”.

9. Veicot šo v?rt?jumu, ir j?apl?ko ar? t?s pašas direkt?vas 10. panta 2. punkts, kur? ir paredz?ts, ka “darb?ba, par kuru j?maks? nodoklis, notiek, un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad preces ir pieg?d?tas vai pakalpojumi ir sniegti. Pre?u pieg?des, iz?emot 5. panta 4. punkta b) apakšpunkt? min?t?s preces, un pakalpojumu sniegšanu, kas rada v?l?kus r??inu p?rskatus vai maks?jumus, uzskata par pabeigtu, kad beidzas laiks, uz kuru attiecas š?di r??inu p?rskati vai maks?jumi”. Min?taj? punkt? tom?r ir paredz?ts, ka tad, “ja maks?jums izdar?ms uz kontu pirms pre?u pieg?des vai pakalpojumu izpildes, nodoklis k??st iekas?jams l?dz ar maks?juma sa?emšanu un par sa?emto summu”.

10. Visbeidzot, ir j?nor?da, ka atbilstoši Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunktam nodok?a b?ze pakalpojumu sniegšanai ir “visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru [...] [pakalpojumu sniedz?js] ir sa??mis vai kura tam j?sa?em no [...] klienta vai treš?s personas par [...] [š?diem dar?jumiem] [...]”.

## II – V?rt?jums

11. B?t?b? šaj? liet? ir divas pretrun?gas domas par to, k? kvalific?t summas, ko avansa veid? iemaks?juši *Société thermique* klienti un ko t? ietur, ja klienti atk?pjas [no l?guma]. P?c *Société thermique* uzskatiem š?m summ?m, kas iemaks?tas k? rokasnauda, ir kompens?cijas raksturs, un

tādējādi tām nav piemērojams PVN. Visas valdības, kas ir iesniegušas apsvērumus šajā lietā, un Eiropas Kopienų Komisija iebilst pret šo domu. Pēc Francijas Republikas, Īrijas, Portugāles Republikas un Komisijas uzskatiem iemaksātās naudas summas, ko sakarā ar klientu atteikšanos ir ieturējusi *Société thermale*, ietilpst kopējās PVN sistēmas piemērošanas jomā. Vienīgi *Société thermale* apstrīd to, ka šīs summas ir tieša atlīdzība par atsevišķi noteiktu pakalpojumu sniegšanu, ko *Société thermale* ir faktiski sniegusi saviem klientiem.

12. Lai atrisinātu šo kvalifikācijas problēmu saistībā ar kopējo PVN sistēmu, rokasnaudu, ko klienti samaksā un zaudē savas atkāpšanās dēļ, vispirms ir jāatgādina Tiesas judikatūra par to, kā interpretējams jēdziens “preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana, ko par atlīdzību [...] veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rīkojas” Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta nozīmā.

13. Spriedums lietā *Tolsma* (4) par Tolsmas [*Tolsma*], leijerkastnieka, darbību uz publiska ceļa, ko vislabāk zina PVN studenti, šajā sakarā ir paši pamācošs. Minētajā spriedumā, kurā Tiesa ir noraidījusi Nīderlandes iestāžu domu, ka ziedojumiem, ko Tolsma saņem no garāmģījiem viņu devības dēļ, ir piemērojams PVN, Tiesa vispirms ir atgādājusi savu judikatūru, saskaņā ar kuru darījumi, par kuriem piemēro nodokļus, PVN sistēmā nozīmē to, ka notiek darījums, kas ietver cenas vai atlīdzības noteikšanu (5). Ja pakalpojumu sniedzēja darbība ietver vienīgi pakalpojumu sniegšanu bez tiešas atlīdzības, tad nodokļa bāze nav un tādā par šiem pakalpojumiem nepiemēro PVN. Tādējādi nodokļa bāzi par pakalpojumu sniegšanu veido viss, kas tiek saņemts kā atlīdzība par sniegto pakalpojumu, un tāpēc par pakalpojumu sniegšanu nodokļus piemēro tikai tad, ja pastāv tieša saikne starp sniegto pakalpojumu un saņemto atlīdzību (6). Šādos apstākļos Tiesa visbeidzot ir secinājusi, ka pakalpojumu sniegšana “tiek veikta “par atlīdzību” [...] tikai tad, ja starp pakalpojumu sniedzēju un saņēmēju pastāv tiesiskas attiecības, kuru laikā notiek savstarpēja izpildījuma apmaiņa, un pakalpojumu sniedzēja saņemta atlīdzība veido faktisku atlīdzību par saņēmējam sniegto pakalpojumu” (7).

14. Tādā pašā nozīmā jaunākā spriedumā lietā *Kennemer Golf* (8) Tiesa ir noteikusi, ka pastāv tieša saikne starp fiksētu gada dalības maksu, ko maksā sporta apvienības dalībnieki, un apvienības sniegtajiem pakalpojumiem, kuri ietver to, ka dalībniekiem ir nodrošināta pastāvīga pieeja sporta objektiem, kā arī ar to saistītās priekšrocības (9). Tādējādi Tiesa ir secinājusi, ka dalībnieku gada dalības maksa var būt atlīdzība par šādiem apvienības sniegtiem pakalpojumiem neatkarīgi no tā, ka dalībnieki, kuri ir samaksājuši gada dalības maksu, neizmanto apvienības [sporta] objektus (10). Apvienības pienākums nodrošināt pieeju šiem objektiem, kā arī ar tiem saistītajām priekšrocībām katram dalībniekam, kas ir samaksājis gada dalības maksu, pēc Tiesas uzskatiem ir pakalpojumu sniegšana par atlīdzību Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta nozīmā.

15. No šīs lietas izriet tieši tas, ka summas kā rokasnaudas iemaksa avansa veidā, ko veic klients, notiek, *Société thermale* šīs summas iemaksas brīdā uzņemties saistības. Pirmkārt, *Société thermale* veic rezervāciju, tas ir, uzēmas pienākumu noteiktajā dienā nodrošināt klientam istabu. Šāda rezervācija loģiski nozīmē pienākumu atturēties no līguma slēgšanas ar citu personu, pārķepjot minēto saistību, un ievērot klienta atkāpšanās tiesības. Otrkārt, *Société thermale* šādu garantiju, ka klientiem noteiktā brīdā būs pieejamas atsevišķas telpas un pakalpojumi, neuzēmas gluži bez maksas. Par šādas priekšrocības piešķiršanu tā prasa samaksāt summu, kuru tai ir tiesības ieturēt klienta atkāpšanās gadījumā. Tas, ka pastāv savstarpēja saikne starp šo rezervāciju un klienta veikto maksājumu, šīet pašsaprotams.

16. Pieņemot, ka šajā lietā *Société thermale* saņem naudas summas, kas veido faktisku atlīdzību par rezervācijas pakalpojumu, ko tā sniegusi klientiem, kas nav ieradušies, saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru šāda rezervācija ir jākvalificē kā pakalpojumu sniegšana par atlīdzību Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta un 6. panta 1. punkta nozīmā. Kā Tiesa ir

vair?kk?rt pazi?ojusi, šis secinājums v?l jo vair?k noz?m?, ka Sestaj? direkt?v? ir paredz?ta ?oti plaša PVN piem?rošanas joma, aptverot visas ražot?ja, uz??m?ja vai pakalpojumu sniedz?ja ekonomisk?s darb?bas (11).

17. Pras?t?ja iebilst pret šo kvalifik?ciju, izvirzot divus argumentus. Pirmk?rt, t? apgalvo, ka rezerv?šana nevar b?t atseviš?s pakalpojums, kas ir noš?irts no galven? pakalpojuma, kuru sniedz t?ristu m?ne. *Société thermale* ietur?t? rokasnauda nav paredz?ta k? samaksa par atseviš?i noteiktiem pakalpojumiem, kas tiek sniegti klientiem un ko var izmantot neatkar?gi no galven? pakalpojuma. Otrk?rt, *Société thermale* apgalvo, ka summ?m, ko t? ietur tad, ja klienti atce? rezerv?ciju, ir t?du fiks?tu kompens?ciju raksturs, kuras pieš?irtas, lai atl?dzin?tu kait?jumu, kas ar šo atcelšanu ir nodar?ts *Société thermale*.

A – Par to, vai, k? nor?d?ts, rezerv?šana nav noš?irama un nav izmantojama neatkar?gi no galven? pakalpojuma

18. Protams, rezerv?šana, kas ietver garantiju, ka personai konkr?t? dien? b?s pieejama istaba, z?d, izpildot galveno viesn?cas pakalpojumu. T? zaud? atseviš?o raksturu sal?dzin?jum? ar galveno pakalpojumu, ar kuru kop? t? veido vienotu veselumu. Vienlaikus, ja klients rezerv?ciju neatce?, summa, kas k? rokasnauda samaks?ta avansa veid?, vienk?rši tiek atskait?ta no kop?j?s cenas, kura klientam j?maks?, un t? vairs nav neatkar?ga no š?s cenas. Šajos apst?k?os summas iemaksa rokasnaudas veid?, rezerv?jot istabu, ir l?dzv?rt?ga maks?jumam, kas “izdar?ms uz kontu pirms pre?u pieg?des vai pakalpojumu izpildes” Sest?s direkt?vas 10. panta 2. punkta otr?s da?as noz?m?. Atbilstoši šai pašai normai nodoklis ir iekas?jams l?dz ar maks?juma sa?emšanu un par sa?emto summu.

19. Ta?u šaj? liet? *Société thermale* ietur?ja apstr?d?t?s summas klientu neierašan?s d???. T?s netika ietur?tas k? maksa par galveno pakalpojumu, kas *Société thermale* vairs nebija j?sniedz klientiem, kuri ir atc?luši rezerv?ciju. Ir svar?gi uzsv?rt, ka *Société thermale* katr? zi?? sniedza pakalpojumu klientiem, kas neierad?s. Noteiktaj? dien? t? nodrošin?ja tiem istabu vai dziedniecisko terapiju, attur?dam?s no l?guma sl?gšanas ar cit?m ieinteres?t?m person?m, kas b?tu pretrun? ar šo vienošanos, un iev?rodama klientu atk?pšan?s ties?bas. Jaut?jums ir par faktisku priekšroc?bu, ko sa?em katrs klients, kuram ir veikta rezerv?cija. Š?ds pakalpojums, ko *Société thermale* par maksu faktiski sniedz klientiem, manupr?t, ir pietiekami noš?irts, lai tas ietilptu plašaj? pakalpojumu sniegšanas par atl?dz?bu j?dzien? Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta un 6. panta 1. punkta noz?m?.

20. Vispirms ir j?uzsver, ka klients, kam konkr?t? dien? ir vajadz?ga viesn?cas istaba, var izv?l?ties, vai veikt rezerv?ciju vai n?. Katr? zi?? rezerv?cijas esam?ba vi?am ir priekšroc?ba. Ja vi?š izlemj to veikt, vi?am ir garantija, k?das vi?am neb?tu, ja vi?š vienk?rši nolemtu ierasties viesn?c? un tikai tad l?gt istabu.

21. No viesn?cnieka viedok?a š?das priekšroc?bas sniegšana, kas klientiem faktiski ir l?dz br?dim, kad tie, iesp?jams, atce? rezerv?ciju, rada izmaksas. Jaut?jums ir ne vien par izmaks?m, kas saist?tas ar klienta dokumentu sagatavošanu un istabas sagatavošanu, bet ar? par pien?kumu iev?rot klienta atk?pšan?s ties?bas un attur?šanos no saist?bu uz?emšan?s pret cit?m ieinteres?t?m person?m, t?d?j?di radot šaubas par pien?kumu, ko tas ar l?gumu ir uz??mies par labu klientam, kuram tas veicis rezerv?ciju.

22. T?d?j?di, kad viesn?cnieks, veicot rezerv?ciju, prasa klientam rokasnaudas veid? iemaks?t [konkr?tu] summu, var objekt?vi uzskat?t, ka š? summa ir atl?dz?ba par rezerv?šanu, kurai gan no klienta viedok?a, gan no viesn?cnieka viedok?a ir pavisam atseviš?a [pakalpojuma] raksturs.

23. Š?da rezerv?šana papildina galveno pakalpojumu, jo no klientu viedok?a t? nevis pati

izbeidzas, bet gan ir l?dzeklis, k? vislab?k izmantot pakalpojuma sniedz?ja galveno pakalpojumu (12). Katr? zi?? klienta atk?pšān?s gad?jum? t? saglab?jas k? piln?gi atseviš?s pakalpojums, kas ir noš?irts no galven? pakalpojuma, kuru faktiski viesn?cnieks nav sniedzis. Tas, ka šai rezerv?šanai ir papildinošs raksturs l?dz?s galvenajam pakalpojumam, ar kuru t? ir funkcion?li saist?ta, neliel klasific?t to cit? kategorij? sal?dzin?jum? ar galveno pakalpojumu. T?ad uz to ir attiecin?ma t?da pati PVN sist?ma, k?da ir piem?rojama galvenajam pakalpojumam.

24. Turkl?t, k? uzsver Komisija, tas, ka klients izlemj neizmantot galveno pakalpojumu, neietekm? t? pakalpojuma noš?irt?bu, kurš klientam faktiski ir sniegts no br?ža, kad ir veikta rezerv?cija, l?dz t?s atcelšanas br?dim. Apst?klis, ka klients izlemj neizmantot to, ka konkr?t? dien? vi?a r?c?b? ir istaba, nenoz?m?, ka vi?š nav izmantojis š?du garantiju, par kuru vi?š ir samaks?jis *Société thermale* pras?to summu. Gluži l?dz?gi iepriekš min?tajam spriedumam liet? *Kennemer Golf* ar? šaj? liet? jaut?jums ir par pakalpojumu, kas ietver nodok?a maks?t?ja saist?bu, kuru tas faktiski uz?emas par konkr?tu atl?dz?bu – nodrošin?t atseviš?m person?m pieeju t? objektiem un pakalpojumiem, kaut ar? š?s personas tom?r izlemj neizmantot šo priekšroc?bu.

25. Jaut?jums šaj? liet? nav ar? par saist?bu, kas b?tu l?dz?ga tai, par k?du ir pras?t?jas sabiedr?bas nor?d?tie spriedumi liet? *Landboden?Agrardienste* (13) un liet? *Mohr* (14). Abos min?tajos spriedumos Tiesa ir noteikusi, ka saist?bu samazin?t vai p?rtraukt ražošanu, kuru lauksaimnieks ir uz??mies, izmantojot valsts vai Kopienu kompens?ciju sist?mu, nevar kvalific?t k? pakalpojumu sniegšanu Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punkta noz?m? (15). Iepriekšmin?taj? spriedum? liet? *Mohr* Tiesa ir apstiprin?jusi, ka, “pieš?irot kompens?cijas lauksaimniekiem, kas uz?emas izbeigt piena ražošanu, Kopiena nesa?em pati sev nedz preces, nedz pakalpojumus, bet gan r?kojas visp?r?j?s interes?s, kas ir veicin?t Kopienas piena tirgus pien?c?gu darb?bu” (16). Iepriekšmin?taj? spriedum? liet? *Landboden?Agrardienste* Tiesa ir apstiprin?jusi šo judikat?ru, nor?dot, ka attiec?g? saist?ba neiev?kt vismaz 20 % no izaudz?t?s kartupe?u ražas, ko uz?emas lauksaimnieks, nesniedz ne valsts kompetentaj?m iest?d?m, ne cit?m konkr?ti nosak?m?m person?m priekšroc?bas, kas ?autu t?s uzskat?t par pakalpojuma sa??m?j?m (17).

26. Šaj? liet? ir ac?mredzams, ka *Société thermale* saist?ba konkr?t? dien? nodrošin?t pieejamu istabu vai dziedniecisko terapiju sniedz katram klientam, pret kuru t? ir uz??musies šo saist?bu, faktisku un individu?lu priekšroc?bu, kas ?auj uzskat?t klientus par pakalpojuma sa??m?jiem kop?j?s PVN sist?mas noz?m?. Š?da rezerv?šana ir viens no viesn?cnieka sniegtajiem pakalpojumiem, un rezerv?šana pat ir b?tiska t? ekonomisk?s darb?bas sast?vda?a. *Société thermale* sniedz š?du pakalpojumu katram klientam par konkr?tu summu, ko t? prasa, veicot rezerv?ciju, t?p?c š?ds pakalpojums ir objekt?vi kvalific?jams k? pakalpojumu sniegšana Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punkta noz?m?.

B – Par to, vai, k? nor?d?ts, summ?m, kas ietur?tas klientu neierašan?s d??, ir kompens?cijas raksturs

27. Pras?t?ja sabiedr?ba apstr?d to, ka summas, ko t?s klienti samaks?juši k? rokasnaudu, ir tieša atl?dz?ba par t?s veikto rezerv?šanu. P?c pras?t?jas sabiedr?bas uzskatiem atbilstoši Francijas civilties?b?m ir skaidrs, ka rokasnaudai ir kompens?cijas raksturs. Tai ir tieša saikne ar kait?jumu, kas ar klienta neierašanos ir nodar?ts *Société thermale*, un t?ad tai ir fiks?tas kompens?cijas raksturs, kas pieš?irta, lai atl?dzin?tu š?du kait?jumu (18).

28. Vispirms jau, lai k?ds b?tu rokasnaudas juridiskais raksturs saska?? ar Francijas civilties?b?m, no šaj? liet? sniegtajiem rakstveida un mutv?rdu apsv?rumiem skaidri izriet, ka ties?b?m ietur?t summu, kas k? rokasnauda samaks?ta avansa veid?, kuras saska?? ar Francijas ties?b?m katrs klients ar l?gumu pieš?ir viesn?cniekam, nav nepieciešam?s saiknes ar kait?jumu, kas viesn?cniekam faktiski ir nodar?ts ar klientu neierašanos. Nav paredz?ts, ka rokasnauda, ko

klients zaud?, tam b?tu oblig?ti j?atmaks? gad?jum?, ja izr?d?s, ka rezult?t? viesn?cniekam ar [rezerv?cijas] atcelšanu kait?jums nemaz nav nodar?ts. Vien?gi iesp?jamas saiknes esam?ba starp summ?m, kas sa?emtas k? rokasnauda, un faktisko kait?jumu, kas viesn?cniekam nodar?ts ar [rezerv?cijas] atcelšanu, rada b?tiskas šaubas par to, ka apstr?d?taj?m summ?m, ko *Société thermale* ir sa??musi k? rokasnaudu, noteikti var?tu b?t kompens?ciju raksturs kop?j?s PVN sist?mas noz?m?.

29. J?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru naudas summa, kas pieš?irta ar tiesas nol?mumu, kura priekšmets ir vien?gi komerci?la kait?juma atl?dz?ba, nav piem?rojams PVN (19). Š?da summa ac?mredzami nav atl?dz?ba par pakalpojumu sniegšanu vai pre?u pieg?di Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta noz?m?. Ta?u ir j?uzsver, ka summas, attiec?b? uz kur?m Tiesa iepriekš min?taj? spriedum? liet? *BAZ Bausystem* ir atzinusi, ka t?m nav piem?rojams PVN, bija tiesas pieš?irtas kompens?cijas. Šaj? liet? ne ties?, ne ar? ?rpus tiesas nav konstat?ts, ka ar to, ka klienti ir atc?luši rezerv?cijas, pras?t?jai sabiedr?bai b?tu nodar?ts faktisks kait?jums, ar ko ietur?tajai rokasnaudai k? kompens?cijai b?tu tieša saikne.

30. K? l?mums? par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu pamatoti ir atg?din?jusi *Conseil d'État*, Eiropas Kopien? ir j?m??ina vienveid?gi piem?rot noteikumus par PVN piem?rošanu. Sest?s direkt?vas m?r?is ir izveidot kop?ju PVN sist?mu, vienoti un atbilst?gi Kopienas ties?bu aktiem nosakot dar?jumus, kam uzliek nodok?us (20).

31. Pirmk?rt, ir j?uzsver, ka nepieciešam? Sest?s direkt?vas vienveid?g? piem?rošana nevar b?t atkar?ga no kvalifik?cijas, kas var b?t daž?da atkar?b? no attiec?g?s dal?bvalsts civilties?b?m. Pret?j? gad?jum? uz praksi, par k?du ir š? lieta, saska?? ar kuru istabu rezerv?cija, sa?emot par to maks?jumu, kuru klients zaud? atk?pšan?s gad?jum?, var?tu attiekties PVN, ja t? notiktu cit? dal?bvalst?, kur š?da maks?juma avansa veid? juridiskais raksturs tiktu v?rt?ts cit?di nek? Francijas civilties?b?s. Š?da iesp?ja nemaz nav teor?tiska. Summu, ko klients avansa veid? ir iemaks?jis viesn?cniekam un ko viesn?cniekam ir ties?bas ietur?t neatkar?gi no t?, vai tam ar klienta atteikšanos [no rezerv?cijas] ir nodar?ts faktisks kait?jums, cit?s ties?bu sist?m?s diez vai var kvalific?t k? kompens?jošu (21).

32. T?d?j?di apst?klis, ka saska?? ar Francijas civilties?b?m tiek uzskat?ts, ka summ?m, kas k? rokasnauda ir samaks?tas avansa veid?, ir kompens?cijas raksturs, nevar b?t noteicošais, lai atz?tu, ka PVN nav piem?rojams rokasnaudai, ko *Société thermale* sa?em no klientiem, kas nav ieradušies. Šaj? sakar? v?los atg?din?t, ka saist?b? ar cit?diem, ta?u ?oti l?dz?giem apst?k?iem, k?dos ir interpret?ts pre?u pieg?des j?dziens Sest?s direkt?vas noz?m?, no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka preces pieg?des j?dziens neattiecas uz ?pašuma nodošanu piem?rojamajos valsts ties?bu aktos paredz?tajos veidos, bet ka taj? ir iek?autas visas darb?bas, ar kuru pal?dz?bu mantisku ?pašumu nodod persona, kas citai personai pieš?ir ties?bas ar to faktiski r?koties k? š? ?pašuma ?pašniecei. Sest?s direkt?vas m?r?is var?tu b?t ?oti apdraud?ts, ja konstat?jums, ka ir [notikusi] pre?u pieg?de, kas ir viens no dar?jumiem, kuriem piem?rojams nodoklis, ir atkar?ga no t?, vai ir izpild?ti nosac?jumi, kas ir daž?di atkar?b? no dal?bvalsts civilties?b?m (22).

33. Turkl?t, k? apsv?rumos ir pamatoti uzsv?rusi Komisija, ne jau t?p?c, ka Francijas civilties?b?s p?c lietas dal?bnieku gribas to var kvalific?t k? kompens?ciju (23), summai, ko viens l?gumsl?dz?js samaks? otram, kurš tam par to sniedz individu?lu pakalpojumu, var nepiem?rot PVN. Ja t? b?tu, tad past?v?tu izteikts pamudin?jums m?ksl?gi samazin?t summas, kas veido atl?dz?bu par sniegto pakalpojumu, un palielin?t summas, kas atbilst zaud?jumu atl?dz?bai.

34. Pakalpojumu sniegšanas par atl?dz?bu j?dziens Sest?s direkt?vas noz?m? ir interpret?jams p?c objekt?viem krit?rijiem, ?emot v?r? attiec?g? dar?juma objekt?vo raksturu (24). T?d?j?di šaj? liet? ir j?nosaka, vai, ?emot v?r? Tiesas past?v?go judikat?ru, kas atg?din?ta šo secin?jumu 13.

un turpmākajos punktos, samaksāt? rokasnauda objekt?vi ir atlīdzība par pakalpojumu, ko viesnīcnieks ir faktiski sniedzis klientiem līdz brīdim, kad tie atkāpjas [no rezervācijas]. K? jau minēju, atbilde uz šo jautājumu, manuprāt, var būt tikai apstiprināšana. Tas, ka pakalpojumu sniedz?js un klients atbilstoši piemērojam?m civiltiesāb?m ir vienojušies, ka avansa veidā iemaksāt? summa ir paredzēta, lai sniegtu pakalpojumu sniedz?jam fiksētu kompensāciju par kaitējumu, kas tam var rasties klienta neierašanās gadījumā, nevis lai kompensētu par pakalpojumu, ko pakalpojumu sniedz?js klientam ir sniedzis, nevar būt noteicošais, lai atzētu, ka attiecībā uz šādu pakalpojumu sniegšanu nav piemērojama kopēj? PVN sistēma, ja nav konstatēts faktiskais kaitējums, kas pakalpojumu sniedz?jam ir nodarēts ar klienta neierašanos.

### III – Secinājumi

35. ?emot vērā iepriekš izklāstītos atbildējumus, uzskatu, ka Tiesai uz *Conseil d'État* uzdoto jautājumu ir jāatbild šādi:

2. panta 1. punkts un 6. panta 1. punkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, ir interpretējami tādā veidā, ka summas, kas kā rokasnauda iemaksātas saistībā ar pirkuma līgumiem par tādā viesnīcu pakalpojumu sniegšanu, kuriem piemēro pievienotās vērtības nodokli, ja pircējs izmanto tam sniegto atkāpšanās iespēju un ja pārdēvējs šās summas ietur, ir uzskatāmas par samaksu par rezervēšanu un tādējādi tām piemēro pievienotās vērtības nodokli.

1 – Oriģinālvārda – portugāļu.

2 – Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīvā par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK (OV L 376, 1. lpp., turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

3 – 1992. gada 21. janvāra *JORF*, 968. lpp.

4 – 1994. gada 3. marta spriedums lietā C-16/93 (*Recueil*, I-743. lpp.).

5 – Turpat, 12. punkts. Skat. arī 1982. gada 1. aprīļa spriedumu lietā 89/91 *Hong Kong Trade Development Council* (*Recueil*, 1277. lpp., 9. un 10. punkts).

6 – Iepriekš minētais spriedums lietā *Tolsma*, 13. punkts un tajā minētais judikatūra.

7 – Iepriekš minētais spriedums lietā *Tolsma*, 14. punkts. Attiecībā uz jaunāku šīs judikatūras piemērošanu skat. 1998. gada 14. jūlija spriedumu lietā C-172/96 *First National Bank of Chicago* (*Recueil*, I-4387. lpp., 26. punkts), 2005. gada 14. jūlija spriedumu lietā C-435/03 *British American Tobacco International* un *Newman Shipping* (Krājums, I-7077. lpp., 32. punkts) un 2006. gada 23. marta spriedumu lietā C-210/04 *FCE Bank* (Krājums, I-2803. lpp., 34. punkts).

8 – 2002. gada 21. marta spriedums lietā C-174/00 (*Recueil*, I-3293. lpp., 39. punkts).

9 – Turpat, 40. punkts.

10 – Turpat, 42. punkts.

11 – Skat. 1987. gada 26. marta spriedumu liet? 235/85 Komisija/N?derlande (*Recueil*, 1471. lpp., 6. punkts) un 1989. gada 15. j?nija spriedumu liet? 348/87 *Stichting Uitvoering Financiële Acties* (*Recueil*, 1737. lpp., 10. punkts).

12 – 1998. gada 22. oktobra spriedums apvienotaj?s liet?s C?308/96 un C?94/97 *Madgett un Baldwin* (*Recueil*, l?6229. lpp., 24. punkts) un 1999. gada 25. febru?ra spriedums liet? C?349/96 *CPP* (*Recueil*, l?973. lpp., 30. punkts).

13 – 1997. gada 18. decembra spriedums liet? C?384/95 (*Recueil*, l?7387. lpp.).

14 – 1996. gada 29. febru?ra spriedums liet? C?215/94 (*Recueil*, l?959. lpp.).

15 – Iepriekš min?tie spriedumi liet? *Mohr*, 22. punkts, un liet? *Landboden-Agrardienste*, 24. un 25. punkts.

16 – Iepriekš min?tais spriedums liet? *Mohr*, 21. punkts.

17 – Iepriekš min?tais spriedums liet? *Landboden?Agrardienste*, 24. punkts.

18 – Pras?t?ja šaj? sakar? uzsver, ka saska?? ar Francijas civilties?b?m rokasnauda ir naudas summa, kas l?guma izpildes gad?jum? beig?s ir atskait?ma no kop?j?s cenas un ko debitors iemaks? l?guma nosl?gšanas br?d?, bet kas gad?jum?, ja debitors atsak?s no l?guma izpildes, paliek pie kreditora k? kompens?cija.

19 – Skat. 1982. gada 1. j?lija spriedumu liet? 222/81 *BAZ Bausystem* (*Recueil*, 2527. lpp., 11. punkts), kur? Tiesa ir atzinusi, ka procentiem, ko Tiesa ir noteikusi k? kompens?ciju par to, ka atl?dz?ba par pakalpojumu ir samaks?ta ar nokav?šanas, nav piem?rojams nodoklis. Šaj? paš? noz?m? skat. 1993. gada 27. oktobra spriedumu liet? C?281/91 *Muys' en De Winter's Bouw en Aannemingsbedrijf* (*Recueil*, l?5405. lpp., 18. un 19. punkts), kur? Tiesa savuk?rt ir atzinusi, ka procentiem, ko pieg?d?t?js k? atl?dz?bu sa?em no klienta t? noteiktaj? maks?juma termi?? l?dz preces pieg?dei, ir piem?rojams nodoklis.

20 – 2003. gada 26. j?nija spriedums liet? C?305/01 *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring* (*Recueil*, l?6729. lpp., 38. punkts) un 2005. gada 21. apr??a spriedums liet? C?25/03 *HE* (Kr?jums, l?3123. lpp., 36. punkts).

21 – To var kvalific?t, piem?ram, k? b?t?b? piespiedu rakstura vai sankcion?jošu.

22 – 1990. gada 8. febru?ra spriedums liet? C?320/88 *Shipping and Forwarding Enterprise Safe* (*Recueil*, l?285. lpp., 7. un 8. punkts), 1995. gada 4. oktobra spriedums liet? C?291/92 *Armbrecht* (*Recueil*, l?2775. lpp., 13. un 14. punkts), 2003. gada 6. febru?ra spriedums liet? C?185/01 *Auto Lease Holland* (*Recueil*, l?1317. lpp., 32. un 33. punkts), k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *HE*, 64. punkts.

23 – *Code de la consommation* L 114?1. pant? ir apstiprin?ts, ka, “ja l?gum? nav noteikts cit?di, summas, kas iemaks?tas avansa veid?, ir rokasnauda”.



24 – Šajā sakarā skat. 1995. gada 6. aprīļa spriedumu lietā C-4/94 *BLP Group* (*Recueil*, I-983. lpp., 24. punkts), 2006. gada 12. janvāra spriedumu apvienotajās lietās C-354/03, C-355/03 un C-484/03 *Optigen* u.c. (Krājums, I-483. lpp., 45. punkts), 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax* u.c. (Krājums, I-1609. lpp., 57. un 58. punkts) un 2006. gada 6. jūlija spriedumu apvienotajās lietās C-439/04 un C-440/04 *Kittel* un *Recolta Recycling* (Krājums, I-6161. lpp., 43. punkts).