

Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(.././.././.././css/generic.css); EUR-Lex - 61999J0404 - DA

**Avis juridique important**

|

## 61999J0404

Domstolens Dom (Femte Afdeling) af 29. marts 2001. - Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber mod Den Franske Republik. - Traktatbrud - Sjette momsdirektiv - Beskatningsgrundlag - Undtagelse - Betjeningsafgifter - Sag C-404/99.

*Samling af Afgørelser 2001 side I-02667*

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

### Nøgleord

*Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem - beskatningsgrundlaget - betjeningsafgifter - omfattet*

*[Rådets direktiv 77/388, art. 2, nr. 1, og art. 11, punkt A, stk.s 1, litra a)]*

### Sammendrag

*\$\$En medlemsstat tilsidesætter sine forpligtelser i henhold til artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk.s 1, litra a), i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, når den på bestemte betingelser tillader, at obligatoriske pristillæg, som visse afgiftspligtige personer opkræver som vederlag for betjening (»betjeningsafgift«), holdes uden for beskatningsgrundlaget for merværdiafgiften.*

*Det samlede beløb, der afkræves kunden, eller som angives på den regning, han får forelagt, udgør i sin helhed modydelsen for den tjenesteydelse, som han har modtaget fra tjenesteyderen. Modydelsen omfatter betjeningsafgiften og opgøres pr. definition i penge.*

*(jf. præmis 39 og 52 samt domskonkl.)*

### Parter

*I sag C-404/99,*

*Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved E. Traversa, som befuldmægtiget, bistået af  
avocat N. Coutrelis, og med valgt adresse i Luxembourg,*

*sagsøger,*

*mod*

*Den Franske Republik ved K. Rispal-Bellanger og S. Seam, som befuldmægtigede, og med valgt  
adresse i Luxembourg,*

*sagsøgt,*

*"angående en påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser  
i henhold til artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF  
af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det  
fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), idet den på  
bestemte betingelser har tilladt, at »betjeningsafgifter«, som opkræves af visse afgiftspligtige  
personer, holdes uden for beskatningsgrundlaget for merværdiafgiften,*

*har*

**DOMSTOLEN**

*(Femte Afdeling)*

*sammensat af afdelingsformanden, A. La Pergola, og dommerne M. Wathelet (refererende  
dommer), D.A.O. Edward, P. Jann og L. Sevón,*

*generaladvokat: J. Mischo*

*justitssekretær: ekspeditionssekretær H.A. Rühl,*

*på grundlag af retsmøderapporten,*

*efter at parterne har afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 26. oktober 2000,*

*og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 23. november 2000,*

*afsagt følgende*

*Dom*

## **Dommens præmisser**

1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 22. oktober 1999 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af artikel 226 EF anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«), idet den på bestemte betingelser har tilladt, at »betjeningsafgifter«, som opkræves af visse afgiftspligtige personer, holdes uden for beskatningsgrundlaget for merværdiafgiften (herefter »moms«).

Fællesskabsbestemmelserne

2 Sjette direktivs artikel 2, nr. 1, bestemmer:

»Merværdiafgift pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.«

3 Direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og stk. 3, indeholder følgende bestemmelser:

»1. Beskatningsgrundlaget er:

a) ved levering af goder og tjenesteydelser, bortset fra de under litra b), c) og d), omhandlede, den samlede modværdi, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen, aftageren eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris

[...]

3. Følgende medregnes ikke i beskatningsgrundlaget:

a) prisnedsættelser i form af kasserabat for forudbetaling

b) rabat og bonus, der ydes køberen eller aftageren, og som opnås på det tidspunkt, hvor transaktionen finder sted

c) beløb, som en afgiftspligtig person modtager fra køber eller aftager som tilbagebetaling af omkostninger afholdt i disses navn og for disses regning, og som i hans bogholderi godskrives en interimskonto. Den pågældende afgiftspligtige person skal gøre rede for det faktiske beløb for disse udgifter og kan ikke fradrage den afgift, der eventuelt har belastet dem.«

Nationale bestemmelser og national forvaltningspraksis

4 De fællesskabsretlige bestemmelser, der er nævnt i denne doms præmis 2 og 3, er gennemført i fransk ret ved artikel 266, stk. 1, litra a), og artikel 267-I i code général des impôts (lov om skatter og afgifter, herefter »loven«).

5 Artikel 266, stk. 1, litra a), indeholder følgende bestemmelse:

»Beskatningsgrundlaget er:

a) Ved levering af goder, tjenesteydelser og overdragelser, der sker inden for Fællesskabet, alle beløb, værdipapirer, goder eller tjenesteydelser, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen, aftageren eller tredjemand som modydelse for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris.«

6 Lovens artikel 267-I indeholder følgende bestemmelse:

»I beskatningsgrundlaget indgår:

1\_ Skatter, gebyrer og afgifter af enhver art bortset fra merværdiafgiften.

2\_ De omkostninger ved levering af goder eller tjenesteydelser, såsom provision, renter, emballage-, transport- og forsikringsomkostninger, som kræves betalt af kunderne.«

7 Denne traktatbrudssag drejer sig om reglerne om opkrævning af moms af drikkepenge eller »betjeningsafgifter«, dvs. de obligatoriske pristillæg, der indgår i den samlede pris, der faktureres kunden, og som denne i almindelighed betaler som vederlag for »betjening« i en række etableringer (herefter »betjeningsafgift«). Betjeningsafgiften adskiller sig fra de drikkepenge, som en kunde spontant og efter eget skøn betaler direkte til de ansatte ud over denne betjeningsafgift som et udtryk for sin tilfredshed.

8 I fransk ret er beskatningsgrundlaget for moms af tjenesteydelser principielt den samlede pris, som kunden har betalt for de tjenesteydelser, han har modtaget, herunder betjeningsafgifter. I Bulletin officiel de la direction générale des impôts (BOGDI 3 B-4-76) og atter som en del af den »basisdokumentation« af 20. juni 1995 (DB 3 B-1123, nr. 31), der udgives af direction générale des impôts til de skattepligtiges orientering om omfanget af deres afgiftsforpligtelser, finder man således følgende tekst:

»Forvaltningen har altid lagt til grund, at de tillæg til prisen, som kunderne betaler som drikkepenge i virksomheder som hoteller, restauranter, kaféer, beværtninger, barer, tesaloner, frisørsaloner, klinikker, kursteder, transport- og flyttevirksomheder, hvile- eller plejehjem, kasinoer samt virksomheder, der leverer forskellige slags varer på kundens bopæl, udgør en del af den pris, som skal pålægges moms.«

9 I nævnte »basisdokumentation« oplyses det imidlertid, at efter en administrativ lempelsesregel, som den franske forvaltning har benyttet siden 1923, og som er fastslået i en administrativ instruks af 31. december 1976 (DB 3 B-1123, nr. 32, herefter »1976-instruksen«), kan betjeningsafgifter holdes uden for beskatningsgrundlaget for den omsætningsafgift, som en arbejdsgiver skal betale, hvilken omsætningsafgift i Frankrig er blevet afløst af momsen. Fritagelsen er mulig, hvis følgende fire betingelser er opfyldt:

- kunden skal på forhånd oplyses om eksistensen af et tillæg til prisen »eksklusive betjening«, som har karakter af en betjeningsafgift, og om dets størrelse i procent

- indtægterne fra dette tillæg skal i deres helhed fordeles blandt de medarbejdere, som direkte træder i kontakt med kunderne

- udbetalingen til medarbejderne skal dokumenteres ved førelsen af et særligt register, der indeholder hver enkelt beløbsmodtagers eller i alt fald en personalerepræsentants kvittering

- arbejdsgiveren skal i den årlige løndeclaration angive det faktiske beløb, der er udbetalt på den måde til medlemmer af hans personale.

## Den administrative procedure

10 Da Kommissionen fandt, at den momsfrigatelse for betjeningsafgift, der følger af den administrative lempelsesregel som bekræftet ved 1976-instruksen, var i strid med bestemmelserne i artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv, meddelte den ved skrivelse af 15. april 1998 den franske regering sin kritik i den forbindelse og opfordrede den til inden for en frist på to måneder fra modtagelsen af denne skrivelse at fremsætte sine bemærkninger.

11 Kommissionen modtog ikke noget svar og fremsatte derfor den 17. november 1998 en begrundet udtalelse, hvori den opfordrede Den Franske Republik til at træffe de foranstaltninger, der var nødvendige for at efterkomme denne udtalelse inden for en frist på to måneder fra meddelelsen.

12 Der tilgik ikke efter denne begrundede udtalelse Kommissionen noget svar fra Den Franske Republik. Kommissionen fandt herefter, at betingelserne for at anlægge sag ved Domstolen ifølge artikel 226, stk. 2, EF var opfyldt, og besluttede derfor at anlægge denne sag mod Den Franske Republik.

## Realiteten

### Parternes synspunkter

13 Kommissionen har i stævningen gjort gældende, at selv om lovens artikel 266, stk. 1, litra a), og artikel 267-I udgør en korrekt gennemførelse af sjette direktivs artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), er den administrative lempelsesregel som bekræftet ved 1976-instruksen, der opretholder en momsfrigatelsesregel, ikke i overensstemmelse med fællesskabsretten.

14 Kommissionen har herved for det første gjort gældende, at det fremgår af fast retspraksis (jf. dom af 3.3.1994, sag C-16/93, Tolsma, Sml. I, s. 753, præmis 13, og de dér nævnte retspraksis) dels, at beskatningsgrundlaget ved en tjenesteydelse udgøres af alt, hvad der modtages som modydelse for tjenesteydelsen, dels at det i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), omhandlede beskatningsgrundlag er den faktisk modtagne modydelse.

15 Kommissionen er af den bestemte opfattelse, at betjeningsafgiften er en uadskillelig del af den samlede pris, som kunden betaler som modydelse for tjenesteyderens tjenesteydelse. Det er altså denne samlede pris inklusive betjeningsafgift, der udgør »den faktisk modtagne modydelse«, hvoraf der i henhold til nævnte retspraksis skal opkræves moms.

16 Kommissionen har anført, at søgsmålet udelukkende drejer sig om den betjeningsafgift, som kunden betaler obligatorisk med et på forhånd fastlagt beløb, men derimod ikke drikkepenge, som en kunde spontant og efter eget skøn betaler til en ansat. Den har således anført, at sådanne helt frivillige drikkepenge kan sidestilles med forbigående betalinger til en lirekassemand, der også er helt frivillige og upåregnelige, hvis beløb det i praksis er umuligt at fastlægge størrelsen af, og som i overensstemmelse med Tolsma-dommens præmis 19 ikke skal pålægges moms.

17 Kommissionen har endelig anført, at artikel 11, punkt A, stk. 3, er den eneste bestemmelse i sjette direktiv, hvorefter bestemte beløb kan holdes uden for beskatningsgrundlaget for momsen. Den administrative lempelsesregel som bekræftet ved 1976-instruksen, der udgør en undtagelse fra bestemmelserne i artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv, kan ikke henføres under et af de i artikel 11, punkt A, stk. 3, i direktivet nævnte tilfælde. Den franske afgiftsforvaltning bør derfor ikke i noget tilfælde tillade, at tjenesteydere fra deres beskatningsgrundlag for momsen udelukker beløb, der repræsenterer en betjeningsafgift.

18 Kommissionen har endelig gjort gældende, at anvendelsen af den administrative lempelsesregel som bekræftet ved 1976-instruksen bryder med det neutralitetsprincip, der er

uadskillelig forbundet med det fælles momssystem. Ifølge Kommissionen følger det af dette princip, der har karakter af et princip om konkurrenceneutralitet (dom af 12.6.1979, sag 126/78, *Nederlandse Spoorwegen*, Sml. s. 2041, præmis 7), at ens varer eller tjenesteydelser i de enkelte lande beskattes ens.

19 Kommissionen har anført, at princippet om afgiftsneutralitet er til hinder for, at erhvervsdrivende, som udfører de samme transaktioner, behandles forskelligt med hensyn til opkrævning af moms (dom af 7.9.1999, sag C-216/97, *Gregg*, Sml. I, s. 4947, præmis 20).

20 Den er imidlertid af den opfattelse, at den momsfristagelsesordning, som følger af anvendelsen af den administrative lempelsesregel som bekræftet ved 1976-instruksen, udgør en konkurrencefordrejning for de tjenesteydere, der benytter betjeningsafgiften. For dermed bliver der tale om en forskellig afgiftsmæssig behandling af absolut identiske ydelser, der leveres af to konkurrerende erhvervsdrivende, såfremt én af dem kan opfylde de betingelser, som forvaltningen stiller for at anerkende, at denne betjeningsafgift holdes uden for beskatningsgrundlaget for momsen.

21 Ifølge Kommissionen beror denne konkurrencefordrejning på betingelser af rent formel karakter, som den franske regering kræver opfyldt af erhvervsdrivende, der ønsker at benytte sig af undtagelsesordningen. Disse betingelser er retligt helt ubegrundede og uden enhver sammenhæng med det afgørende kriterium for fastlæggelsen af beskatningsgrundlaget for momsen, dvs. den modydelse, som tjenesteyderen faktisk har modtaget.

22 Den franske regering har i sit svarskrift for det første anført, at Kommissionen i punkt 7 i stævningen anerkender, at lovens artikel 266, stk. 1, litra a), er en korrekt gennemførelse af sjette direktivs artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a). Den gør gældende, at undladelsen af at medtage betjeningsafgifter i beskatningsgrundlaget for momsen ikke er en bestemmelse, der ændrer lovens artikel 266, stk. 1, litra a), men blot en administrativ lempelsesregel, som virksomhederne frit kan afgøre, om de vil benytte sig af.

23 Det er derfor ifølge den franske regering hele den af kunden betalte pris, der principielt udgør beskatningsgrundlaget for momsen af de transaktioner, virksomhederne gennemfører, men alene for nogle virksomheder har man anerkendt, at betalingen for tjenesteydelsen ikke pålægges moms.

24 Den franske regering har tilføjet, at der er tale om en gammel regel, der stammer fra en ministeriel beslutning af 8. august 1923. De omstændigheder, hvorunder reglen er blevet til, gør det muligt at forstå dens formål. Fritagelsen for omsætningsafgift af drikkepenge blev indført i en tid, hvor aflønningen af det personale, der kom i kontakt med kunderne, først og fremmest skete ved de drikkepenge, som disse betalte. Selv om dette personale undertiden modtog en mindre, fast løn, havde det som oftest ikke nogen garanti herfor og navnlig ikke i restaurations- og frisørbranchen. På baggrund heraf fandt de franske myndigheder det nødvendigt at sikre, at arbejdstagerne faktisk fuldt ud modtog de beløb, som arbejdsgiveren havde modtaget på deres vegne, når drikkepenge ikke blev udbetalt direkte til dem selv.

25 Det var altså det krav om beskyttelse af arbejdstagernes interesse, der lå bag den ministerielle beslutning af 8. august 1923, som blev ændret ved et cirkulære af 12. marts 1928. I henhold til bestemmelserne heri blev der ikke opkrævet afgifter hos de tjenesteydere, der forpligtede sig til til deres arbejdstagere at udbetale hele det beløb, som kunderne havde overgivet til dem, for herigennem at sikre, at de ikke i de drikkepenge, de modtog, før udbetalingen heraf til arbejdstagerne, fradrog det til afgiften svarende beløb.

26 Den franske regering har oplyst, at denne administrative lempelsesregel senere var genstand for en ministeriel beslutning af 29. september 1976, der blev bekræftet og kommenteret i 1976-instruksen. For anvendelsen af denne regel gælder fire betingelser, således at den kun kommer til

at gælde for situationer, i hvilke arbejdsgiveren fordeler samtlige drikkepenge i form af betjeningsafgifter mellem de medlemmer af personalet, der direkte træder i kontakt med kunderne, og således at det bliver udelukket at imødekomme de anmodninger om anvendelse af reglen, der jævnligt fremsættes af tjenesteydere, der ikke benytter personale, der træder i direkte kontakt med kunderne, idet de f.eks. ikke tilbyder bordbetjening.

27 Ifølge den franske regering er det således som følge af de betingelser, som er fastsat for fritagelsen, kun tjenesteydere, der benytter sig af personale, der direkte træder i kontakt med kunderne, og som vederlægges ved hjælp af betjeningsafgiften, der er en del af den af kunden betalte pris, det vil hovedsagelig sige restaurationer og frisørsaloner, der faktisk kan nyde godt af denne regel.

28 Den franske regering har dernæst afvist, at opretholdelsen af en mod sjette direktiv stridende momsfrigørelsesordning for betjeningsafgifterne udgør en tilsidesættelse af princippet om momsens afgiftsneutralitet, således at der bliver tale om konkurrencefordrejninger mellem tjenesteydere indbyrdes.

29 Den har gentaget, at den udelukkelse fra beskatningsgrundlaget for momsen, som betjeningsafgifter vil kunne være omfattet af, ikke udgør en regel, men blot en administrativ lempelsesregel, som virksomhederne frit kan afgøre, om de vil benytte sig af. Den har i øvrigt gjort gældende, at den omstændighed, at alle tjenesteydere ikke benytter sig af denne regel, ikke skader konkurrencen. Faktisk ønsker på den ene side ikke alle tjenesteydere at anvende denne lempelsesregel, mens på den anden side de tjenesteydere, der ikke kan benytte sig af den, må antages at udøve deres virksomhed under andre forhold.

30 Den franske regering anser derfor Kommissionens søgsmål for grundløst.

31 Kommissionen har i replikken opretholdt sin påstande uden ændringer. Den har for det første anført, at den franske regerings argumentation først og fremmest indeholder en redegørelse for udviklingen i de franske regler om betaling af drikkepenge og intet indeholder om det kritiserede traktatbrud.

32 Den har dernæst tilføjet, at betingelserne ifølge 1976-instruksen for momsfrigørelsen rigtignok, som den franske regering har anført, kan forklæres ud fra den historiske sammenhæng, men at de er helt irrelevante, når henses til fællesskabsrettens krav på momsområdet. Den franske regerings argument om, at man under henvisning til disse betingelser kan afslå anmodninger om en udvidet anvendelse af denne administrative lempelsesregel, kan heller ikke anerkendes. Kommissionen har herved gjort gældende, at selv om de nævnte betingelser gør det muligt at begrænse omfanget af tilsidesættelsen af fællesskabsretten, består denne tilsidesættelse dog ligefuldt.

33 Kommissionen har endelig gjort gældende, at den franske regering faktisk selv har anerkendt, at den omhandlede forvaltningspraksis kun udgør en lempelse, der strider mod de nationale bestemmelser til gennemførelse af sjette direktiv. Når den franske regering således med tilfredshed anfører, at det er Kommissionens opfattelse, at lovens artikel 266, stk. 1, litra a), og artikel 267-I udgør en korrekt gennemførelse af sjette direktiv, må den nødvendigvis også nå til det resultat, at den omtvistede lempelsesregel, der strider mod lovens bestemmelser, også er i strid med fællesskabsretten.

34 Den franske regering har i duplikken gentaget, at man må henholde sig til den historiske sammenhæng for at forstå formålet med momsfrigørelsen for betjeningsafgifter, som er beskyttelsen af visse lønmodtageres interesser. Den har anført, at selv om der i dag er indført en mindsteløn, sikres aflønningen af arbejdstagere, der træder i direkte kontakt med kunderne i restaurations- og frisørbranchen, fortsat delvis gennem betjeningsafgifter.

35 En ophævelse af den administrative lempelsesregel om momsfrigtagelse for betjeningsafgifter skaber således en risiko for, at drikkepengebetaling kommer til at bero på kundens skøn, hvilket vil gå ud over de arbejdstagere, der træder i direkte kontakt med kunderne navnlig i sektorer, hvor der ikke består en pligt til ved opslag at angive prisen »inklusive betjening«.

36 Den franske regering har ikke med hensyn til den egentlige fritagelse bestridt, at betingelserne ifølge 1976-instruksen for momsfrigtagelse som anført af Kommissionen i replikken er ganske irrelevante, når henses til de krav, som fællesskabsretten stiller på området. Den har alene gjort gældende, at som følge af de betingelser, der er fastsat for opnåelsen af denne fritagelse, får denne et mindre omfang.

37 Den har tilføjet, at en undersøgelse vedrørende anvendelsen af denne administrative lempelsesregel, der er blevet gennemført af Økonomi-, Finans- og Industriministeriet, viser, at denne regel i restaurationsbranchen nu kun anvendes af nogle få tjenesteydere, navnlig beværtninger, som har et stort personale.

#### *Domstolens bemærkninger*

38 Det bemærkes for det første, at den modværdi, som tjenesteyderen modtager eller vil modtage for leveringen af en tjenesteydelse, der udgør beskatningsgrundlaget for den pågældende transaktion, jf. sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), ifølge Domstolens faste praksis er den faktiske modtagne modydelse, der udgør en subjektiv værdi, og ikke en værdi ansat efter objektive kriterier (dom af 16.10.1997, sag C-258/95, Fillibeck, Sml. I, s. 5577, præmis 13, samt den dér nævnte retspraksis). Ifølge samme retspraksis skal denne modydelse endvidere kunne opgøres i penge (Fillibeck-dommen, præmis 14, samt den dér nævnte retspraksis).

39 Som generaladvokaten har anført i punkt 36 og 40 i forslaget til afgørelse, udgør i de etableringer, som 1976-instruksen tager sigte på, det samlede beløb, der afkræves kunden, eller som angives på den regning, han får forelagt, i sin helhed modydelsen for den tjenesteydelse, som han har modtaget fra tjenesteyderen. Denne modydelse, som omfatter betjeningsafgiften, opgøres pr. definition i penge.

40 Det bemærkes dernæst, at den eneste bestemmelse i sjette direktiv på grundlag af hvilken beløb kan holdes uden for beskatningsgrundlaget for momsen, er artikel 11, punkt A, stk. 3. Ifølge denne bestemmelse medregnes ikke i beskatningsgrundlaget på visse betingelser prisnedsættelser i form af kasserabat for forudbetaling, rabat og bonus samt beløb, som en afgiftspligtig person modtager fra køber eller aftager som tilbagebetaling af omkostninger afholdt i disses navn og for disses regning.

41 Det må imidlertid fastslås, at den momsfrigtagelsesordning, som det franske skattevæsen anerkender i forbindelse med en administrativ lempelsesregel som bekræftet ved 1976-instruksen, og som fraviger bestemmelserne i sjette direktivs artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), ikke omfattes af noget af de forhold, der er nævnt i samme direktivs artikel 11, punkt A, stk. 3.

42 Den procent, som opkræves i betjeningsafgifter, skal derfor medtages i beskatningsgrundlaget for den moms, der skal erlægges af tjenesteyderne, og det kan ikke i noget tilfælde anerkendes, at tjenesteydere kan holde disse afgifter uden for deres beskatningsgrundlag for moms.

43 De betingelser, som det franske skattevæsen har fastsat for den omhandlede momsfrigtagelse, er helt irrelevante i den forbindelse. Det er således for momsopkrævningen uden større betydning, om kunderne er blevet underrettet om, at der betales en betjeningsafgift med en vis procent, om de beløb, der herved bliver tale om, fuldt ud fordeles mellem medlemmerne af det personale, der træder i direkte kontakt med kunderne, om disse afgiftsbetalinger angives i et særligt register, i hvilket hver enkelt beløbsmodtager kvitterer, eller om arbejdsgiveren i den årlige løndeclaration



angiver den del af lønnen, der faktisk er blevet udbetalt på denne måde til medlemmer af hans personale.

44 Sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), er derfor til hinder for anvendelsen af den metode for beregning af beskatningsgrundlaget, som den administrative praksis som bekræftet ved 1976-instruksen tillader.

45 Endvidere bemærkes det, selv om nærværende sag med det hermed anførte er afgjort, at ifølge fast retspraksis er princippet om afgiftsneutralitet, som Kommissionen også har påberåbt sig, bl.a. til hinder for, at erhvervsdrivende, som udfører de samme transaktioner, behandles forskelligt med hensyn til opkrævning af moms (Gregg-dommen, præmis 20).

46 Det er derfor i strid med dette princip, når erhvervsdrivende, der præsterer den samme ydelse for en samlet ens pris, efter 1976-instruksen kan blive afkrævet forskellige beløb i moms, afhængig af, om de ved faktureringen angiver, at de opkræver en betjeningsafgift, således at der bliver tale om forskellige beskatningsgrundlag, mens dog både tjenesteydelsen og modydelsen har været absolut identiske.

47 Den administrative lempelsesregel som bekræftet ved 1976-instruksen betegner derfor et brud på princippet om afgiftsneutralitet og fører til en konkurrencefordrejning.

48 Endelig kan den argumentation, som den franske regering har fremført til støtte for denne administrative lempelsesregel, ikke lægges til grund.

49 Oplysningerne om den historiske og politiske baggrund for momsfritagelsen for betjeningsafgift samt denne fritagelses sociale sigte er således uden relevans for afgørelsen af, om lempelsesreglen er forenelig med sjette direktivs bestemmelser.

50 Endvidere skal også det argument, hvormed det søges godtgjort, at den momsfritagelse, der er givet i strid med sjette direktivs bestemmelser, har en begrænset rækkevidde, forkastes.

51 Ifølge Domstolens faste praksis er traktatbrudssager således undergivet objektive regler (dom af 21.6.1988, sag 415/85, Kommissionen mod Irland, Sml. s. 3097, præmis 9, og af 21.3.1991, sag C-209/89, Kommissionen mod Italien, Sml. I, s. 1575, præmis 6). Medlemsstaternes tilsidesættelse af deres forpligtelser i henhold til traktaten eller den afledte ret udgør derfor et traktatbrud, uanset hyppigheden og omfanget af de påtalte tilfælde (jf. i denne retning dommen i sagen Kommissionen mod Italien, præmis 19, samt dom af 17.11.1992, sag C-105/91, Kommissionen mod Grækenland, Sml. I, s. 5871, præmis 20).

52 Det må derfor fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til sjette direktivs artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), idet den på bestemte betingelser har tilladt, at obligatoriske pristillæg, som visse afgiftspligtige personer opkræver som vederlag for betjening (»betjeningsafgift«), holdes uden for beskatningsgrundlaget for momsen.

## Afgørelse om sagsomkostninger

### Sagens omkostninger

53 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Den Franske Republik tilpligtes at betale sagens omkostninger, og Den Franske Republik har tabt sagen, bør det pålægges den at betale sagens omkostninger.

# Afgørelse

*På grundlag af disse præmisser*

*udtaler og bestemmer*

**DOMSTOLEN**

*(Femte Afdeling)*

*1) Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, idet den på bestemte betingelser har tilladt, at obligatoriske pristillæg, som visse afgiftspligtige personer opkræver som vederlag for betjening (»betjeningsafgift«), holdes uden for beskatningsgrundlaget for merværdiafgiften.*

*2) Den Franske Republik betaler sagens omkostninger.*