FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT JEAN MISCHO

fremsat den 23. november 2000 [1]

1. Den traktatbrudssag, som Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber har anlagt mod Den Franske Republik vedrørende sidstnævntes gennemførelse af Rådets sjette direktiv 77/388 af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag [2] (herefter »sjette direktiv«), giver Domstolen anledning til endnu en gang at beskæftige sig med national administrativ praksis i forbindelse med forpligtelser i henhold til direktiver, men denne gang på en lidt usædvanlig måde.

2. Når Kommissionen over for en medlemsstat gør gældende, at den ikke har gennemført et direktiv korrekt, anfører medlemsstaten sædvanligvis — mere eller mindre overbevisende — til sit forsvar, at selv om den nationale lovgivningsmagt ikke har taget skridt til at gennemføre direktivet, har man på administrativt plan — sædvanligvis via cirkulærer — truffet alle de foranstaltninger, der er nødvendige for at anvende direktivet i national ret. Her er det imidlertid det modsatte, der er tilfældet.

3. Kommissionen har nemlig slet ikke gjort gældende, at Den Franske Republik har undladt at træffe de lovgivningsmæssige foranstaltninger, der sikrer en korrekt gennemførelse af sjette direktiv, men at den helt officielt i forvaltningens praksis tolererer fordrejninger af bestemmelser i den nationale lovgivning, ved hvilken sjette direktiv helt korrekt er gennemført i national ret.

4. Først henvises til sjette direktivs artikel 2, nr. 1, der indeholder følgende bestemmelser:

»Merværdiafgift pålægges:

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

1 — Originalsprog: fransk.
2 — EFT L 145, s. 1.

I artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i samme direktiv anføres endvidere følgende:

»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.«

5. Kommissionen anerkender, at Den Franske Republik har gennemført disse bestemmelser korrekt, eftersom artikel 266-I A og artikel 267-I i code général des impôts (den franske skattelov) bestemmer henholdsvis:

»Beskatningsgrundlaget er:

ved levering af goder, ved tjenesteydelser og ved erhvervelse af goder, der er foretaget inden for Fællesskabet, alle beløb, værdier, goder eller tjenesteydelser, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen, aftageren eller tredjemand som modværdi for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris«,

og:

»I beskatningsgrundlaget indgår:

1. Skatter, told og importafgifter af enhver art med undtagelse af selve merværdiafgiften.

2. Biomkostninger på levering af goder eller serviceydelser som provision, renter, emballage-, transport- og forsikringsomkostninger, som afholdes af kunden.«

6. Ifølge Kommissionen har Den Franske Republik imidlertid ikke opfyldt sine forpligtelser i henhold til ovennævnte artikler i sjette direktiv, idet den ved en administrativ instruks af 31. december 1976, offentliggjort i *Bulletin officiel de la direction générale des impôts*, fortsætter en gammel praksis med at give visse afgiftspligtige personer tilladelse til at undlade at medregne betjeningsafgifter, som deres kunder betaler, i beskatningsgrundlaget for merværdiafgiften (herefter »moms«).

7. Mere præcist gør den »generelle vejledning«, som offentliggøres af Skattegeneraldirektoratet, og på grundlag af hvilken de skattepligtige nøjagtigt kan beregne deres

afgiftstilsvar, opmærksom på, at »dette tillæg til prisen i form af drikkepenge, der kræves betalt af kunder i forretningsforetagender (hoteller, restauranter, caféer, beværtninger, barer, tesaloner, frisørsaloner, klinikker, kursteder, transport- og flyttevirksomheder, hvile- og plejehjem, kasinoer og virksomheder, der leverer alle former for varer i hjemmet) ifølge de administrative myndigheders faste regler er en del af den pris, som skal pålægges moms«, samtidig med at den angiver, at dette tillæg til prisen kan holdes ude fra grundlaget for beregningen af moms, hvis følgende fire betingelser alle er opfyldt:

1) kunden er på forhånd informeret om eksistensen af en afgift, som har karakter af drikkepenge, og om dennes procentdel af prisen »eksklusive betjening«

2) »drikkepengene« i deres helhed fordeles blandt de medarbejdere, som har direkte kontakt med kunderne

3) udbetalingen af drikkepengene dokumenteres i en særlig fortegnelse, som føres af hver enkelt modtager eller i al fald af en repræsentant for personalet

4) arbejdsgiverens årlige opgivelse af udbetalte lønninger angiver det faktiske beløb, som er udbetalt til de medarbejdere, der modtager drikkepenge som vederlag.

8. Det er Kommissionens opfattelse, at denne lempelsesregel med anvendelse af en metode til fastsættelse af beskatningsgrundlaget, som ikke følger reglerne i sjette direktiv, opretholder en momsfritagelsesordning, som er i strid med fællesskabsretten, eftersom en del af det beløb, som faktureres til kunderne og således modtages som modværdi for den leverede tjenesteydelse, undgår beskatning.

9. Kommissionen har i denne forbindelse anført, at dens kritik ikke er rettet mod, hvad den selv betegner som »ekstra drikkepenge« og de franske myndigheder som »frivillige drikkepenge«, dvs. de beløb, som kunden spontant og frivilligt giver en ansat.

10. Den erkender, at disse beløb til forskel fra betjeningsafgiften, som kunderne er forpligtet til at erlægge, ikke skal indgå i beskatningsgrundlaget, da de kan ligestilles med de pengebeløb, som forbipasserende giver en lirekassemand på en offentlig gade eller vej, som Domstolen har udtalt sig om i

en dom af 3. marts 1994 [3]. I begge tilfælde er der tale om en betaling, der er helt frivillig og spontan, og det er i praksis umuligt at fastlægge størrelsen heraf.

11. Hvad betjeningsafgiften angår er der imidlertid ifølge Kommissionen intet, som kan retfærdiggøre, at den ikke medregnes i beskatningsgrundlaget, da der er tale om beløb af en på forhånd fastsat størrelse, som kunden er forpligtet til at betale, og de ikke er opført på den udtømmende liste over beløb, der ikke medregnes i beskatningsgrundlaget, i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1.

12. Endvidere kan den konkrete praksis, stadig ifølge Kommissionen, hævdes at være i modstrid med princippet om afgiftsneutralitet, som ligger til grund for hele Fællesskabets momssystem, idet to afgiftspligtige personer, der er beskæftigede inden for nøjagtigt det samme erhverv, kan opleve at blive beskattet på forskellig vis, afhængigt af om de på deres regninger tydeligt angiver de beløb, der går til aflønning af personalet, og denne tilsidesættelse af princippet om afgiftsneutralitet vil i sig selv kunne skabe konkurrencefordrejninger, eftersom forskellig beskatning af erhvervsaktiviteter, der udøves under identiske omstændigheder, nødvendigvis må få konsekvenser for konkurrencevilkårene.

13. De fire betingelser, som ifølge den anfægtede administrative instruks skal være opfyldt, for at en skatteyder kan undgå, at betjeningsafgiften indgår i beskatningsgrundlaget, er ifølge Kommissionens opfattelse rent formelle betingelser, som intet har at gøre med kriteriet for bestemmelsen af grundlaget for beregning af momsen, dvs. den modværdi, som reelt er modtaget af den tjenesteydende. Disse kriterier indfører et islæt af vilkårlighed i fastsættelsen af, hvor meget forskellige tjenesteydende inden for det samme erhvervsområde skal betale i afgift, idet intet ellers berettiger til en forskelsbehandling af disse.

14. I sit svarskrift har den franske regering hovedsageligt gjort rede for den sammenhæng, hvori den administrative instruks fra 1976 indgår.

15. Den forklarer, at den oprindelige årsag skal søges i en ministeriel afgørelse fra 1923, som bestemmer, at der ikke skal betales omsætningsafgift (den afgift, der eksisterede før momsen i det franske skattesystem) af beløb, der opkræves som obligatoriske drikkepenge af hotelejere og restauratører og i det hele taget forretningsvirksomheder, for så vidt som disse opkrævede beløb i deres helhed reelt udbetales til medarbejderne.

16. Senere gjorde et cirkulære af 1928, af kontrolhensyn, denne accept afhængig af,

3 — Sag C-16/93, Tolsma, Sml. I, s. 743.

at der blev foretaget en særlig fortegnelse for modtagelsen og fordelingen af beløbene.

17. Ifølge den franske regering blev denne administrative accept stadfæstet i en lov af 1933 om aflønning af medarbejdere. Loven opstillede som princip, at alle drikkepenge modtaget som modværdi for tjenesteydelser i form af en obligatorisk procentdel, der var tillagt regningen eller opkrævet på anden vis, såvel som alle beløb, som kunderne frivilligt betalte for betjeningen, via arbejdsgiveren eller indsamlet af denne, skulle udbetales til de medarbejdere, som var i kontakt med kunderne, og som sædvanligvis modtog disse beløb af kunderne.

18. På et tidspunkt, hvor der ikke fandtes en minimumsløn, var det med denne lov muligt at give de medarbejdere, som hovedsagelig blev aflønnet med drikkepenge, en sikkerhed.

19. Hvad den aktuelle situation angår fastholder den franske regering, at udelukkende forretningsforetagender med ansatte, der er i direkte kontakt med kunderne, og som aflønnes via den betaling for betjening, som er inkluderet i den pris, kunden betaler, dvs. overvejende restauranter og frisørsaloner er berettiget til denne accept, og at den har modsat sig en udvidelse heraf til selvbetjenings- og fast food-restauranter.

20. Regeringen har ligeledes anført, at momsbestemmelserne for drikkepenge er forskellige alt efter, hvilke regler der anvendes ved opkrævning af betalingen for betjening, dvs. om priserne er angivet som »inklusive betjening« eller »eksklusive betjening«, men at der kun i meget få tilfælde anvendes »eksklusive betjening«, fordi forretninger, der serverer måltider og føde- eller drikkevarer til indtagelse på stedet, siden udsendelsen af en bekendtgørelse i 1987 har været forpligtet til at angive deres priser »inklusive betjening«.

21. Til Kommissionens kritik med hensyn til den konkurrencehæmmende virkning af den accept, der meddeles i den administrative instruks fra 1976, og den vilkårlige karakter af betingelserne opstillet heri, fremfører den franske regering, at der netop kun er tale om en accept, og at virksomhederne selv kan afgøre, om de vil gøre brug af den eller ikke, idet bestemmelsen i artikel 266-I A i code général des impôts stadig er gældende. Den tilføjer, at de virksomheder, som ikke er berettiget, ikke udøver deres erhverv under de samme vilkår som de virksomheder, der er berettiget, og at de betingelser, der sikrer, at de modtagne beløb udbetales til de ansatte, og danner en fast ramme om afgiftsfritagelsen, ikke kan betegnes som vilkårlige.

22. I replikken nøjes Kommissionen med at påpege, at den franske regerings redegørelse for den historiske baggrund for den anfægtede accept ikke er relevant for en bedømmelse af, om den stemmer overens med Fællesskabets momssystem.

23. Den gør også opmærksom på, at da drikkepenge blev fritaget for omsætningsafgift, kunne dette retfærdiggøres af ønsket om ikke at ville straffe virksomheder, der i stedet for at overlade betalingen for betjening til kundernes forgodtbefindende, valgte at opkræve den egenhændigt for derefter at give den videre til de ansatte, for hvem det ofte var den eneste form for aflønning; men situationen er en anden i dag, hvor der findes en minimumsløn, og arbejdsgiveren er forpligtet til at udbetale de ansatte de beløb, der modtages som betaling for betjening.

24. Det er endvidere på grund af denne uoverensstemmelse mellem, hvad der på et givet tidspunkt kunne have været en berettigelse for afgiftsfritagelsen, og den aktuelle retlige sammenhæng, at den har tilladt sig at betegne de fire betingelser, der er opstillet i den administrative instruks af 1976, for vilkårlige.

25. Også argumentet om, at undtagelsens begrænsede karakter bør tages i betragtning ved vurderingen af dens lovlighed i henhold til Fællesskabets momssystem, forekommer den helt uholdbart.

26. I duplikken har den franske regering korrigeret nogle fejltagelser, som den mener, Kommissionen har givet udtryk for i replikken. Den finder det ligeledes fejlagtigt at hævde, at baggrunden for accepten skal findes i ønsket om ikke at forfordele virksomheder, der udbetaler drikkepengene i deres helhed til deres medarbejdere.

27. Det er i virkeligheden de ansatte, man har ønsket at beskytte, og denne beskyttelse er stadig aktuel, eftersom ansatte i restauranter og i frisørsaloner stadig får en del af deres aflønning via drikkepenge, selv om der er indført minimumsløn. Dette gælder for de ansattes vedkommende, som er i direkte kontakt med kunderne. Hvis denne accept blev fjernet, ville man risikere at udvikle en praksis med frivillige drikkepenge til ulempe for de ansatte, der har direkte kontakt med kunderne, navnlig inden for de områder, hvor man ikke er forpligtet til at angive prisen »inklusive betjening«.

28. Det kan heller ikke hævdes, sådan som Kommissionen gør i replikken, at det er blevet reglen at angive prisen »inklusive betjening«.

29. Inden for frisørbranchen er dette for eksempel ikke obligatorisk. Derfor er det fortsat meget vigtigt at skelne mellem virksomheder, der anvender priser »inklusive betjening«, og virksomheder, der angiver priserne »eksklusive betjening«.

30. Endelig vender den franske regering endnu en gang tilbage til den kritiserede undtagelsespraksis' begrænsede karakter.

Den begrænsning følger af de strenge betingelser, som en tjenesteydende skal opfylde for at være omfattet heraf, og bekræftes af oplysninger i en undersøgelse, som er foretaget af Økonomi-, Finans- og Industriministeriet, hvoraf det fremgår, at det i restaurationssektoren kun er enkelte virksomheder, hovedsagelig udskænkningssteder med et større antal ansatte, som gør brug heraf.

des impôts, men blot en administrativ accept, som virksomhederne frit kan vælge, om de vil gøre brug af.

34. Endelig gør den franske regering gældende, at den meget begrænsede karakter af den momsfritagelse, der gives, bør føre til anvendelsen af et de minimis-princip.

Bedømmelse

31. Lad mig med det samme konstatere, at den udveksling af argumenter, som er foregået via den skriftlige forhandling, er meget tæt på at ligne en »Goddag mand — økseskaft«-dialog.

32. Den franske regering forsøger på intet tidspunkt at bevise, at den pågældende praksis kan have hjemmel i nogen bestemmelse i sjette direktiv. Den gør ganske enkelt gældende, at det drejer sig om en gammel praksis, som imidlertid er omfattet af strenge regler, og hvis mange fordele består i, at ansatte i bestemte former for virksomheder garanteres et tilfredsstillende indkomstniveau.

33. Endvidere understreger den franske regering, at den udelukkelse fra momsgrundlaget, som drikkepenge kan inddrages under, ikke er en regel, der indebærer en ændring af artikel 266-I A i code général

35. I denne forbindelse bør det for det første anføres, at beskatningsgrundlaget i henhold til sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), ved levering af goder og tjenesteydelser er »den samlede modværdi, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen, aftageren eller tredjemand for de pågældende transaktioner [...]«. Desuden er beskatningsgrundlaget ved levering af goder og tjenesteydelser i henhold til Domstolens faste praksis, som der henvises til i dom af 16. oktober 1997[4], den faktisk modtagne modydelse. Denne modydelse udgør derfor den subjektive værdi, dvs. den faktisk modtagne værdi, og ikke en værdi ansat efter objektive kriterier.

36. Der er her ingen tvivl om, at det samlede beløb på den regning, som forelægges kunden, i sin helhed udgør modværdien for den tjenesteydelse, som kunden har modtaget fra restauratøren.

4 — Sag C-258/95, Fillibeck, Sml. I, s. 5577, præmis 13.

37. I modsætning til, hvad der kan have været tilfældet i bestemte sager, som har været forelagt Domstolen, er der ingen problemer med at fastsætte det nøjagtige beløb for denne modværdi, eftersom det pr. definition er udtrykt i penge.

38. I øvrigt er det helt uvæsentligt, at regningen er opdelt i forskellige elementer, som tilsammen udgør den leverede ydelse.

39. I Frankrig er det i dag ikke tilladt at fakturere borddækning separat, mens dette i andre medlemsstater systematisk fremstår som et separat beløb på restauranternes regninger. Kunne man forestille sig, at grundlaget for beskatningen af restauratørens ydelse i disse medlemsstater ikke inkluderer det beløb, der er faktureret som borddækning?

40. Det, kunden køber på en restaurant, er en samlet ydelse, der består af både de retter, som kunden får at spise, et bord og de nødvendige spiseredskaber samt betjeningen ved bordet, og det beløb, der betales, er den samlede modværdi for denne samlede ydelse. Når man køber mad »ud af huset«, erhverver man en vare, og når man spiser frokost på en restaurant, erhverver man en tjenesteydelse, som omfatter levering af en vare, men desuden indeholder en række andre elementer, som ikke kan adskilles fra resten.

41. Hvis man accepterer, at der i henhold til den gældende definition af beskatningsgrundlaget i sjette direktiv ikke skal betales moms af den del af restaurantens regning, der figurerer som »betjeningsafgift«, skulle der heller ikke være noget i vejen for, at en automekaniker, der skriver en regning for eftersyn af et køretøj, hvor han, som det er skik og brug, angiver prisen for reservedele og prisen for arbejdsløn hver for sig, hævder at være berettiget til at slippe for momsen på om ikke hele den del af faktureringen, der vedrører arbejdsløn, så i hvert fald en del af den, som han vil kunne angive separat, og som ville svare til det arbejde, der er udført af den medarbejder, der har taget imod kunden, forhørt sig om det arbejde, der ønskedes udført, og udleveret bilen til kunden efter arbejdets fuldførelse.

42. Jeg kunne give mange flere eksempler, men det er unødvendigt, eftersom det står klart, at teksten i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), bestemmer, at samtlige elementer af en regning, som en tjenesteydende forelægger en kunde, anses for at udgøre den nøjagtige modværdi for den ydelse, som er leveret kunden.

43. Som det er fremgået, fremsætter Kommissionen også argumenter, der har til formål at bevise, at de franske skattemyndigheders praksis tilsidesætter princippet

om afgiftsneutralitet og fører til konkurrencefordrejning.

44. Jeg er enig med Kommissionen i, at princippet om afgiftsneutralitet, som ifølge dom af 7. september 1999 [5] »er til hinder for, at erhvervsdrivende, som udfører de samme transaktioner, behandles forskelligt med hensyn til opkrævning af moms«, tilsidesættes af den anfægtede praksis.

45. Det vil således kunne forekomme, at to restauratører, som tilbyder nøjagtigt den samme ydelse og til nøjagtigt den samme pris, men hvor den ene på sin regning angiver, at han opkræver betaling for betjening, mens dette ikke nævnes af den anden, der imidlertid har inkluderet et tilsvarende beløb i den fakturerede pris, opkræver forskellige beløb som moms under anvendelse af den administrative instruks fra 1976, fordi grundlaget for fastsættelsen af afgiftsbeløbet vil være forskelligt for de to personer, mens såvel ydelsen som modværdien vil være helt identiske.

46. Forskellen i skattebyrden vil medføre en forskel i den fortjeneste, der er opnået ved transaktionen, hvilket udgør en krænkelse af princippet om afgiftsneutralitet og en fordrejning af konkurrencen.

5 — Sag C-216/97, Gregg, Sml. I, s. 4947, præmis 20.

47. Lad os se på relevansen af den franske regerings anbringender. Den anfører, at man ikke vil kunne hævde, at en virksomhed, som opfylder de fire betingelser, der er opstillet i den administrative instruks fra 1976, udøver virksomhed under de samme vilkår, som gælder for virksomheder, der ikke opfylder disse betingelser og derfor er afskåret fra at kunne udelukke betalingen for betjening fra beskatningsgrundlaget.

48. Derfor protesterer den imod, at Kommissionen i sit søgsmål betegner ovennævnte betingelser som vilkårlige. Dette ord har virkelig kunnet chokere de franske myndigheder, og det vil, som Kommissionen i øvrigt også erkender i replikken, med fordel kunne erstattes af »uden enhver betydning«. Det er imidlertid min opfattelse, at Kommissionens kritik i bund og grund med rette lægger vægt på den kendsgerning, at den endelige overdragelse af de beløb, der er modtaget som betjeningsafgift, og måden, den foregår på, er ganske uden relevans for afgørelsen af, om disse beløb skal indgå i beskatningsgrundlaget eller ikke.

49. Det vigtige i denne forbindelse er at fastsætte summen af disse beløb, værdier, goder eller tjenesteydelser, som den tjenesteydende har modtaget eller vil modtage som modværdi for den leverede ydelse. Anvendelsen af disse beløb er helt ligegyldig. Det bør erindres, at beskatningsgrundlaget ikke er den tjenesteydendes fortjeneste, men hans omsætning. Derfor er spørgsmålet, hvad der faktisk bliver af de beløb, som på fakturaen er angivet som

betaling for betjening, helt uden betydning, da det gælder om at fastsætte beskatningsgrundlaget, naturligvis med forbehold af en eventuel modstridende bestemmelse i sjette direktiv, og i denne sag hævder ingen, at der findes en sådan bestemmelse, som bør tages i betragtning.

50. Måden, hvorpå den tjenesteydende aflønner de medarbejdere, som anvendes til den tjenesteydelse, der leveres og kræves betaling for, er helt uden betydning for fastsættelsen af beskatningsgrundlaget. Dette grundlag bør, som Domstolen også har afgjort, svare til den subjektive værdi af den modværdi, som den tjenesteydende har modtaget fra kunden. Fastsættelsen tager på ingen måde den tjenesteydendes omkostninger til betjening og langt mindre omkostningernes struktur i betragtning.

51. Et helt konkret eksempel, som også er hentet fra restaurationsbranchen, vil bidrage til en forståelse af, hvordan princippet om afgiftsneutralitet, som ligger til grund for Fællesskabets momssystem, på ingen måde kan forenes med den franske praksis, som her undersøges.

52. Lad os forestille os en restauratør, der driver sin virksomhed med kun en ansat. Hvis det er ejeren, der står for betjeningen ved bordene, mens den ansatte er beskæftiget i køkkenet, giver den administrative instruks fra 1976 ikke mulighed for fradrag. Restauratøren kan ganske vist foretage en opdeling på sine regninger og angive et separat beløb for betjeningsafgift. Men han kan ikke trække dette fra sit beskatningsgrundlag, da han ikke anvender de beløb, der er faktureret som betjening, til det lønnede personale, eftersom han selv indkasserer dem, når dagen er gået. Hvis han i stedet giver dem til sin medarbejder, kan han alligevel ikke trække beløbet fra, eftersom modtageren ikke har haft direkte kontakt med kunderne.

53. Hvis det omvendt er ejeren, der arbejder i køkkenet, og den ansatte, der står for betjeningen i restauranten, vil de beløb, der faktureres som betjeningsafgift, kunne fratrækkes beskatningsgrundlaget, naturligvis under forudsætning af, at de fire betingelser er opfyldt.

54. Hvis man anerkender den franske regerings synspunkt, må man også anerkende, at virksomhedens interne organisation kan have konsekvenser for, hvor meget moms den skal betale, hvilket Fællesskabets momssystem og princippet om afgiftsneutralitet, som ligger til grund for dette, netop har til formål at undgå.

55. Endelig vil jeg, nærmest som en anekdote og stadig med relation til ovennævnte betingelser, som ifølge regeringens påstand taler for lovligheden af dens praksis, nævne, at den franske regering i bilag 1 til sit svarskrift, der bærer titlen »Momsbestemmelser for drikkepenge afhængigt af nærmere regler for opkrævning af betaling for betjening«, lader fremgå, at der gælder et særligt system, når beløbet på den faktura, kunden får udleveret, er angivet

»eksklusive betjening«. I dette tilfælde er drikkepengene overladt til kundernes eget skøn, og de kan i realiteten undlade at give drikkepenge. Hvis der gives drikkepenge, gives de direkte til de ansatte. Beløbet kan så blive fordelt mellem de ansatte efter »indsamlingsbøsse«-metoden, hvor drikkepengene indsamles af en repræsentant for medarbejderne, som herefter fordeler dem mellem de personer, der er berettigede hertil, eller drikkepengene går direkte »i lommen«, hvor hver enkelt medarbejder beholder de drikkepenge, han har modtaget. I alle tilfælde uden undtagelse, forsikrer den franske regering, indregner skattemyndighederne i beskatningsgrundlaget en »rekonstrueret indtægt« svarende til det beløb for betjening, som de ansatte har modtaget.

56. Det er min opfattelse, at dette får den franske holdning til at falde fra hinanden, idet denne netop støtter sig til den kendsgerning, at, fordi en tjenesteydende ikke beholder drikkepengene, men giver hele beløbet videre til sine medarbejdere, kan denne i visse tilfælde undlade at medregne betjeningen i grundlaget for beregningen af, hvor meget moms han skal betale. Denne ordning forekommer endvidere paradoksal, fordi man snarere ville forvente, at den franske regering påberåbte sig den diffuse karakter af de beløb, de ansatte modtager under disse omstændigheder, så de under henvisning til Tolsma-dommen, der er omtalt ovenfor, simpelt hen kunne holdes ude fra beskatningsgrundlaget. Heldigvis er det ikke min opgave at opklare, hvad der ligger bag udarbejdelsen af dette bilag.

57. I øvrigt begrænser den franske regering sig til at mene, at denne praksis, som blev stadfæstet ved den administrative instruks af 1976, var helt og fuldt begrundet, da den blev indført. Ifølge regeringen udgjorde den nemlig en sikkerhed for ansatte inden for bestemte sektorer, der fik, hvis ikke hele deres løn, så i hvert fald størstedelen af den, dækket gennem drikkepenge. De havde fået deres løn beskåret, hvis arbejdsgiveren først havde fordelt betalingen for betjening efter at have fratrukket den skat, der skulle betales af disse beløb i form af omsætningsafgift, hvis de var blevet bogført i virksomhedens samlede indtægt.

58. Beskyttelsen af medarbejderne var og er stadig vigtig inden for forskellige erhvervssektorer, og Kommissionen begår efter regeringens opfattelse en alvorlig fejltagelse ved i replikken at hævde, at det egentlige mål vedrørte den konkurrencemæssige situation for de virksomheder, der udbetalte hele betjeningsafgiften.

59. Jeg medgiver gerne den franske regering, at den bedre end Kommissionen er i stand til at belyse de mål, som den franske lovgivningsmagt forfulgte inden Anden Verdenskrig. Men det er ikke der, problemet ligger. I 1923 kunne de franske myndigheder frit indføre alle de afgiftsfritagelser, de måtte ønske i det omsætningsafgiftssystem, som indgik i det franske skattesystem, ligesom de i dag stadig frit kan vedtage beskyttende foranstaltninger for

visse grupper af lønmodtagere, som ikke får en fast løn.

60. Det spørgsmål, der skal afgøres i dag, er, om målet helliger midlerne, dvs. om en medlemsstat kan undlade at overholde sjette direktiv ud fra den bevæggrund, at den har gode grunde hertil. Og dette spørgsmål kan kun besvares benægtende. Ellers ville såvel fællesskabsrettens forrang som dens ensartede anvendelse ikke længere være sikret.

61. Den Franske Republik er i sin fulde ret til at stadfæste praksis vedrørende betaling af betjeningsafgift og garantere visse lønmodtagere en andel i deres arbejdsgivers omsætning ved at påbyde, at personalet skal have udbetalt hele beløbet modtaget for betjening, for så vidt som, og kun for så vidt som, den ikke hermed bevirker, at de pågældende virksomheder drager fordel af en momslempelse, som er ulovlig i henhold til sjette direktiv.

62. Hensigten med direktivet er på ingen måde at lægge hindringer i vejen for en beskyttende socialpolitik. Det hindrer blot, at en sådan politik forfølges med bestemte midler. Her er der ganske vist tale om en tvang, men den er uløseligt forbundet med eksistensen af et fællesskabsmomssystem, der, som Kommissionen helt korrekt tilkendegav i sin åbningsskrivelse, også støtter Den Europæiske Unions funktion med egne indtægter.

63. Der er også et andet punkt, hvor Kommissionens og den franske regerings analyser afviger fra hinanden. Det drejer sig om udviklingen af den franske regulering og dennes konsekvenser med hensyn til oplysning af forbrugerne om priserne i forbindelse med den praksis, som anfægtes af Kommissionen.

64. Kommissionen mener i et fransk cirkulære fra 1988 om angivelse af prisen »inklusive betjening« at kunne se en anerkendelse af, at betjeningen er en fast bestanddel af den pris, der betales af modtageren af tjenesteydelsen, mens den franske regering gør opmærksom på, at forpligtelsen til at angive priserne »inklusive betjening« er langt fra så generel, som Kommissionen hævder. Heller ikke denne tvist forekommer mig at være sagen vedkommende.

65. Det, der kritiseres af Kommissionen, er, at den administrative instruks fra 1976 indeholder en metode til beregning af beskatningsgrundlaget, som ikke er i overensstemmelse med sjette direktiv, og den franske regering bestrider ikke, at den faktisk anvendes af et antal tjenesteydende.

66. Hvorvidt der er tale om et større eller mindre antal, har ingen betydning for afgørelsen af, om der er tale om traktatbrud. Lige så uinteressant er spørgsmålet, om de franske myndigheder foretager en

grundig kontrol af, om de fire betingelser opstillet i den administrative instruks fra 1976 er opfyldt, og herved er i stand til at begrænse antallet af virksomheder, der kan benytte sig af det tomrum, som myndighederne selv har skabt i systemet for beregning og opkrævning af moms.

67. Fællesskabets momssystem indeholder en række afgiftsfritagelser, men anerkender ikke et de minimis-princip, som ville gøre det muligt at skabe andre fritagelser, sådan som Den Franske Republik har villet gøre. Det er derfor min opfattelse, at traktatbruddet er klart fastslået.

Forslag til afgørelse

68. På baggrund af foranstående betragtninger bør der efter min vurdering afsiges følgende dom:

»—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 under bestemte vilkår tillader, at den 'betjeningsafgift', som opkræves af visse afgiftspligtige personer, ikke medregnes i beskatningsgrundlaget for merværdiafgift.

— Den Franske Republik betaler sagens omkostninger.«