

61999J0404

Domstolens dom (femte avdelningen) den 29 mars 2001. - Europeiska kommissionen mot Franska republiken. - Fördragsbrott - Sjätte mervärdesskattedirektivet - Beskattningsunderlag - Undantag - Serveringsavgifter. - Mål C-404/99.

Rättsfallssamling 2001 s. I-02667

Sammanfattning

Parter

Domskaäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Beskattningsunderlag - Serveringsavgifter - Omfattas

(Rådets direktiv 77/388, artiklarna 2.1 och 11 A 1 a)

Sammanfattning

\$\$En medlemsstat som tillåter att sådana obligatoriska tillägg till priset som vissa skattskyldiga tar ut som ersättning för den personliga betjäningen (serveringsavgift), under vissa förutsättningar, undantas från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt underlåter att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter.

Det totala belopp som kunden skall betala eller som framgår av räkningen utgör hela vederlaget för den tjänst som har tillhandahållits av tjänsteföretaget. Detta vederlag innefattar serveringsavgiften och uttrycks per definition i pengar.

(se punkterna 39 och 52 samt domslutet)

Parter

I mål C-404/99,

Europeiska gemenskapernas kommission, företrädd av E. Traversa, i egenskap av ombud, biträdd av N. Coutrelis, advokat, med delgivningsadress i Luxemburg,

sökande,

mot

Republiken Frankrike, företrädd av K. Rispal-Bellanger och S. Seam, båda i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

svarande,

angående en talan om fastställelse av att Republiken Frankrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), genom att tillåta att den "serveringsavgift" som vissa skattskyldiga tar ut, under vissa förutsättningar, undantas från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. La Pergola samt domarna M. Wathelet (referent), D.A.O. Edward, P. Jann och L. Sevón,

generaladvokat: J. Mischo,

justitiesekreterare: avdelningsdirektören H.A. Rühl,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att parterna har avgivit muntliga yttranden vid förhandlingen den 26 oktober 2000,

och efter att den 23 november 2000 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

Domskäl

1 Europeiska gemenskapernas kommission har, genom ansökan som inkom till domstolens kansli den 22 oktober 1999, med stöd av artikel 226 EG väckt talan om fastställelse av att Republiken Frankrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28, nedan kallat sjätte direktivet), genom att tillåta att den "serveringsavgift" som vissa skattskyldiga tar ut, under vissa förutsättningar, undantas från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt.

Gemenskapsrättsliga bestämmelser

2 Artikel 2.1 i sjätte direktivet har följande lydelse:

"Mervärdesskatt skall betalas för

1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap."

3 Artikel 11 A 1 a och 11 A 3 i nämnda direktiv har följande lydelse:

"1. Beskattningsunderlaget skall vara följande:

a) När det gäller annat tillhandahållande av varor och andra tjänster än som avses i punkterna b, c och d nedan: Allt som utgör det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller en tredje part för dessa inköp, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen.

...

3. Beskattningsunderlaget får inte innefatta följande:

a) Prisnedsättningar i form av kassarabatt.

b) Rabatter som ges till kunden och kontoförs vid tidpunkten för tillhandahållandet.

c) Belopp som en skattskyldig person har mottagit av sin kund som ersättning för utlägg som gjorts i den senares namn och för dennes räkning och som bokförts på avräkningskonto. Den skattskyldiga personen skall visa utläggens faktiska storlek och får inte dra av någon skatt som påförts dessa transaktioner."

Nationell lagstiftning och administrativt förfarande

4 De ovan i punkterna 2 och 3 nämnda gemenskapsbestämmelserna har införlivats med fransk rätt genom artiklarna 266.1 a och 267-I i code général des impôts (allmänna skattelagen, nedan kallad allmänna skattelagen).

5 Artikel 266.1 a i allmänna skattelagen har följande lydelse:

"Beskattningsunderlaget skall vara följande:

a) För leverans av varor, tillhandahållande av tjänster samt förvärv som görs inom gemenskapen: alla penningmedel, värdepapper, egendom eller tjänster som leverantören eller den som tillhandahåller tjänsterna har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller en tredje part som vederlag för sådana transaktioner, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på dessa transaktioner."

6 Artikel 267-I i allmänna skattelagen har följande lydelse:

"Beskattningsunderlaget innefattar följande:

1. Alla former av skatter och avgifter med undantag för själva mervärdesskatten.

2. Tillkommande kostnader i samband med leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster såsom provision, ränta samt kostnader för emballage, frakt och försäkring, som skall ersättas av kunden."

7 Den föreliggande talan om fördragsbrott rör bestämmelser angående skyldighet att erlagga mervärdesskatt för dricks eller serveringsavgifter, det vill säga obligatoriska tillägg till priset vilka är inbegripna i det pris som kunden får betala, vilka vanligtvis uttas av kunden som en ersättning för "personlig betjäning" i vissa typer av inrättningar (nedan kallad serveringsavgift). Serveringsavgiften skiljer sig från det extra tillägg eller den frivilliga dricks som kunden spontant betalar, förutom nämnda avgift, direkt till de anställda i syfte att visa sin uppskattning.

8 I fransk rätt utgörs beskattningsunderlaget för mervärdesskatt beträffande tillhandahållande av tjänster i princip av det totalpris som kunden betalar som vederlag för de tjänster som har utförts, inbegripet serveringsavgifter. I en förklaring som har publicerats i Bulletin officiel de la direction générale des impôts (BOGDI 3 B-4-76) och som har införts i "documentation de base" av den 20 juni 1995 (DB 3 B-1123, nr 31), som utges av centrala skattemyndigheten och utgör bindande information till de skattskyldiga angående beskattningen, anges följande:

"Enligt skattemyndighetens fasta rättspraxis utgör tillägg till priset som kunderna till affärsdrivande företag [hotell, restauranger, caféer, brasserier, barer, tesalonger, frisörer, kliniker, kursinrättningar, transport- och flyttföretag, vilo- och ålderdomshem, kasinon och företag som levererar varor till hemmet] får betala i form av dricks, en del av priset för vilken mervärdesskatt skall betalas."

9 I nämnda "documentation de base" preciseras emellertid att, i enlighet med den förvaltningspraxis som har tillämpats av franska myndigheter sedan år 1923 och som har bekräftats i en myndighetsinstruktion av den 31 december 1976 (DB 3 B-1123, nr 32, nedan kallad 1976 års instruktion), serveringsavgifterna kan undantas från beskattningsunderlaget för beräkning av den omsättningsskatt som arbetsgivaren betalar, en skatt som numera har ersatts av mervärdesskatt i Frankrike. Följande fyra villkor måste vara uppfyllda för att undantaget skall vara tillämpligt:

- Kunden måste i förväg ha informerats om att en avgift i form av serveringsavgift, uppgående till en viss angiven procentsats, kommer att läggas till priset "exklusive serveringsavgift".

- Inkomsten från denna avgift måste i sin helhet fördelas på den personal som har direktkontakt med kunderna.

- Denna utbetalning till personalen måste kunna styrkas genom att respektive mottagare eller åtminstone en företrädare för personalen har kvitterat utbetalningen i ett särskilt register.

- Arbetsgivaren måste i den årliga lönedeklarationen ange det lönebelopp som personalen faktiskt har erhållit från denna avgift.

Det administrativa förfarandet

10 Eftersom kommissionen ansåg att förfarandet att undanta serveringsavgifter från mervärdesskatteplikt med stöd av den förvaltningspraxis som bekräftats genom 1976 års instruktion stred mot bestämmelserna i artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i sjätte direktivet, framförde den i en skrivelse av den 15 april 1998 sina anmärkningar häremot till den franska regeringen, och anmodade den att inkomma med ett yttrande inom två månader från mottagandet av denna skrivelse.

11 Då något svar inte erhöles, avgav kommissionen den 17 november 1998 ett motiverat yttrande och uppmanade Republiken Frankrike att inom två månader från delgivningen av det motiverade

yttrandet vidta nödvändiga åtgärder för att rätta sig efter yttrandet.

12 Den franska regeringen svarade inte kommissionen till följd av det motiverade yttrandet. Eftersom kommissionen under dessa omständigheter ansåg att villkoren enligt artikel 226 andra stycket EG var uppfyllda, beslutade kommissionen att väcka förevarande talan mot Republiken Frankrike.

Prövning i sak

Parternas argument

13 Kommissionen har i sin ansökan hävdade att även om artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i sjätte direktivet på ett korrekt sätt har införlivats med nationell rätt genom artiklarna 266.1 a och 267-I i allmänna skattelagen, medför undantaget enligt förvaltningspraxis, som har bekräftats av 1976 års instruktion, att en möjlighet att begära undantag från skyldigheten att erlagga mervärdesskatt behålls i strid med gemenskapsrätten.

14 Kommissionen har inledningsvis gjort gällande att det av domstolens fasta rättspraxis framgår (se dom av den 3 mars 1994 i mål C-16/93, Tolsma, REG 1994, s. I-753, punkt 13, och där nämnd rättspraxis) dels att beskattningsunderlaget för tillhandahållande av tjänster skall utgöras av allt som erhålls som motprestation för tjänsten, dels att beskattningsunderlaget såsom det har definierats i artikel 11 A 1 a i sjätte direktivet skall utgöras av det vederlag som faktiskt erhålls.

15 Kommissionen anser det vara ostridigt att serveringsavgiften ingår i det totalpris som kunden erlägger som vederlag för den tjänst som har tillhandahållits. Det är således detta totala pris, inklusive serveringsavgift, som enligt ovannämnda rättspraxis utgör "det vederlag som faktiskt erhålls" och för vilket mervärdesskatt skall erläggas.

16 Kommissionen har preciserat att talan enbart avser den obligatoriska serveringsavgift som i förväg är känd till sitt belopp och som kunden är tvungen att erlagga, i motsats till den dricks som kunden spontant och frivilligt erlägger till någon anställd. Kommissionen anser att dricks som är helt frivillig är jämförbar med sådana småpengar som förbipasserande ger till positivspelare, i den meningen att det också rör sig om betalningar som är helt frivilliga och slumpmässiga och praktiskt taget omöjliga att fastställa beloppsmässigt och som, i enlighet med domen i det ovannämnda målet Tolsma (punkt 19), inte omfattas av mervärdesskatteplikten.

17 Kommissionen har vidare hävdade att artikel 11 A 3 är den enda bestämmelse i sjätte direktivet som föreskriver undantag från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt. Trots att den förvaltningspraxis som har bekräftats genom 1976 års instruktion utgör ett undantag från bestämmelserna i artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i sjätte direktivet, omfattas den inte av något av de undantag som anges i artikel 11 A 3 i detta direktiv. Den franska skattemyndigheten borde således inte i något fall tillåta att tjänsteföretag undantar serveringsavgifter från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt.

18 Kommissionen har slutligen gjort gällande att tillämpningen av den förvaltningspraxis som har bekräftats genom 1976 års instruktion strider mot principen om skatteneutralitet, vilken ingår i det gemensamma systemet för mervärdesskatt. Denna neutralitet, som enligt kommissionen har betydelse i konkurrenshänseende (dom av den 12 juni 1979 i mål 126/78, Nederländerna Spoorwergen, REG 1979, s. 2041, punkt 7), innebär att likvärdiga varor och tjänster skall beskattas lika i ett och samma land.

19 Kommissionen har gjort gällande att principen om skatteneutralitet utgör ett hinder för att ekonomiska aktörer som tillhandahåller samma varor och tjänster behandlas olika i mervärdesskattehanseende (dom av den 7 september 1999 i mål C-216/97, Gregg, REG 1999, s. I-4947, punkt 20).

20 Kommissionen anser att undantaget från mervärdesskatteplikt till följd av den förvaltningspraxis som har bekräftats genom 1976 års instruktion ger upphov till en snedvridning av konkurrensen mellan de tjänsteföretag som tar ut en serveringsavgift. Exakt samma tjänst som tillhandahålls av två konkurrerande företag skulle komma att beskattas olika om enbart ett av dessa företag uppfyller de villkor som skattemyndigheten har uppställt för att undanta serveringsavgiften från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt.

21 Enligt kommissionen sammanhänger denna snedvridning av konkurrensen med de rent formella villkor som har uppställts av den franska regeringen och som skall vara uppfyllda för att undantaget skall bli tillämpligt. Dessa villkor saknar rättslig grund och är helt främmande i förhållande till den grundläggande principen för fastställande av beskattningsunderlaget, det vill säga att det skall utgöras av det vederlag som faktiskt erhålls.

22 I svaromålet har den franska regeringen i första hand hävdat att kommissionen i punkt 7 i ansökan har medgivit att artikel 266.1 a i allmänna skattelagen på ett korrekt sätt har införlivat artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i sjätte direktivet med nationell rätt. Den franska regeringen har påpekat att undantaget från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt avseende serveringsavgifter inte utgör en regel som ändrar artikel 266.1 a i allmänna skattelagen utan enbart följer av förvaltningspraxis som företagen kan välja huruvida de vill tillämpa eller ej.

23 Enligt den franska regeringen skall följaktligen det totalpris som kunderna betalar i princip utgöra beskattningsunderlaget för mervärdesskatt avseende utförda transaktioner, men för vissa företag har det godtagits att ersättningen för den personliga betjäningen inte omfattas av mervärdesskatteplikt.

24 Den franska regeringen har tillagt att denna förvaltningspraxis är gammal och har sitt ursprung i ett ministeriebeslut av den 8 augusti 1923. Syftet med denna förvaltningspraxis kan förstås om man känner till den historiska bakgrunden. Undantaget från omsättningsskatteplikt såvitt avser dricks beslutades på den tiden då lönen till personal som hade direktkontakt med kunder i huvudsak bestod av den dricks som kunderna gav dem. Även om de ibland hade en ringa fast lön, hade de flesta ändå ingen garanterad inkomst, vilket särskilt gällde inom restaurang- och frisörbranschen. Under dessa omständigheter ansåg de franska myndigheterna att det var nödvändigt att säkerställa att de anställda verkligen erhöll hela det belopp som arbetsgivaren mottagit för deras räkning i de fall dricksen inte givits direkt till den anställde.

25 Det var följaktligen skyddet för de anställdas intressen som var det ursprungliga syftet med ministeriebeslutet av den 8 augusti 1923, i dess lydelse enligt ett cirkulär av den 12 mars 1928. Företag som förband sig att överföra hela det belopp som de erhållit av kunderna till sina anställda blev med tillämpning av dessa bestämmelser inte beskattade i syfte att säkerställa att de inte från den insamlade dricksen gjorde avdrag för det skattepliktiga beloppet innan dricksen överfördes till de anställda.

26 Den franska regeringen har påpekat att denna förvaltningspraxis har varit föremål för ett senare ministeriebeslut av den 29 september 1976, som har bekräftats och kommenterats i 1976 års myndighetsinstruktion. Denna förvaltningspraxis uppställer fyra villkor som måste vara uppfyllda, vilket gör det möjligt att tillämpa dem enbart på sådana fall där arbetsgivaren har fördelat all dricks som erhållits i form av serveringsavgift på anställda som har direktkontakt med kunder. Dessa villkor hindrar även ansökningar om utvidgning av denna praxis, vilket har begärts vid flera tillfällen av företag som inte har personal som har direktkontakt med kunderna, till exempel på grund av att

de saknar bordsbetjäning.

27 På grund av de villkor som måste vara uppfyllda för att undantaget skall bli tillämpligt anser den franska regeringen följaktligen att enbart tjänsteföretag som har personal vilka har direktkontakt med kunder och vilka avlönas genom en serveringsavgift som är inbegripen i det pris som kunden betalar, det vill säga huvudsakligen restauranger och frisörsalonger, har en faktisk möjlighet att utnyttja detta undantag.

28 Den franska regeringen har i andra hand ifrågasatt att den skulle ha åsidosatt principen om skatteneutralitet, vilket skulle medföra en snedvridning av konkurrensen mellan tjänsteföretag, genom att behålla en möjlighet att begära undantag från mervärdesskatt beträffande serveringsavgifter.

29 Den franska regeringen har upprepat att undantaget från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt som kan komma i fråga för serveringsavgifter inte utgör en regel utan enbart förvaltningspraxis som företagen kan välja huruvida de vill tillämpa eller ej. Den har för övrigt hävdat att det förhållandet att alla tjänsteföretag inte tillämpar denna åtgärd inte innebär en begränsning av konkurrensen. I själva verket finns det sådana tjänsteföretag som inte vill tillämpa detta undantag och det får antas att de tjänsteföretag som inte kan utnyttja undantaget bedriver sin verksamhet på ett sådant sätt att de inte omfattas av dessa villkor.

30 Den franska regeringen anser således att kommissionens talan saknar grund.

31 Kommissionen har i repliken vidhållit samtliga yrkanden som anförts i ansökan. Den har inledningsvis påpekat att den franska regeringens argument huvudsakligen utgör en redogörelse för utvecklingen av de franska regleringarna angående dricks och att den inte innehåller något svar angående det fördragsbrott som lagts den till last.

32 Kommissionen har tillagt att även om de villkor som har angivits i 1976 års instruktion, som måste vara uppfyllda för att undantaget från mervärdesskatt skall bli tillämpligt, kan förklaras ur ett historiskt perspektiv såsom den franska regeringen har gjort gällande, saknar de relevans med hänsyn till de gemenskapskrav som ställs på mervärdesskatteområdet. Den franska regeringens argument att nämnda villkor hindrar ansökningar om utvidgning av denna förvaltningspraxis kan inte heller godtas. Kommissionen har härvid gjort gällande att även om de uppställda villkoren medför att åsidosättandet av gemenskapsrätten kan begränsas får de emellertid inte till följd att fördragsbrottet upphör.

33 Kommissionen har slutligen gjort gällande att den franska regeringen i praktiken har medgivit att ifrågavarande förvaltningspraxis strider mot de bestämmelser som har införlivat sjätte direktivet med nationell lagstiftning. När den franska regeringen således med tillfredsställelse har noterat att kommissionen ansåg att sjätte direktivet på ett korrekt sätt har införlivats med nationell lagstiftning genom artiklarna 266.1 a och 267-I i allmänna skattelagen, måste den nödvändigtvis ha kommit till slutsatsen att ifrågavarande förvaltningspraxis, som strider mot allmänna skattelagens bestämmelser, även strider mot gemenskapsrätten.

34 I sin duplik har den franska regeringen upprepat att det är nödvändigt att hänvisa till den historiska bakgrunden för att förstå syftet med att undanta serveringsavgifter från mervärdesskatteplikt, det vill säga skyddet för vissa typer av anställdas intressen. Den franska regeringen har påpekat att än i dag, trots införandet av en minimilön, fortsätter lönen till anställda inom restaurang- och frisörbranschen som har direktkontakt med kunder att till en del tillgodoses av serveringsavgifter.

35 Den franska regeringen anser att, om den förvaltningspraxis som innebär att serveringsavgifter undantas från mervärdesskatteplikt skulle avskaffas, detta riskerar att medföra en utveckling mot frivillig dricks, vilket skulle drabba anställda som har direktkontakt med kunder, i synnerhet inom

branscher där det inte föreligger en skyldighet att ange priset "inklusive serveringsavgift".

36 Vad beträffar själva undantaget har den franska regeringen inte bestritt att, i enlighet med vad kommissionen har gjort gällande i sin replik, villkoren som anges i 1976 års instruktion och som skall vara uppfyllda för att undantaget från mervärdesskatteplikt skall bli tillämpligt saknar relevans i förhållande till de gemenskapskrav som ställs på detta område. Den franska regeringen har endast gjort gällande att, på grund av de villkor som ställs för detta undantag, dess räckvidd blir begränsad.

37 Den franska regeringen har tillagt att en undersökning som har utförts av finans- och näringsministeriet angående tillämpningen av denna förvaltningspraxis har visat att den inte längre tillämpas inom restaurangbranschen med undantag av några tjänsteföretag som huvudsakligen utgörs av brasserier med en betydande personalstyrka.

Domstolens bedömning

38 Det bör inledningsvis erinras om att det vederlag som erhållits eller kommer att erhållas av tjänsteföretaget för utförandet av en tjänst, och som i enlighet med artikel 11 A 1 a i sjätte direktivet skall utgöra beskattningsunderlag för denna tjänst, enligt domstolens fasta rättspraxis bör vara det vederlag som faktiskt erhålls för tjänsten. Detta vederlag utgör således det subjektiva värdet, det vill säga vad som faktiskt uppbärs, i varje konkret fall, och inte ett uppskattat värde som fastställs enligt objektiva kriterier (se dom av den 16 oktober 1997 i mål C-258/95, Fillibeck, REG 1997, s. I-5577, punkt 13, och där nämnd rättspraxis). Enligt denna rättspraxis skall dessutom detta vederlag kunna uttryckas i pengar (se domen i det ovannämnda målet Fillibeck, punkt 14, och där nämnd rättspraxis).

39 Såsom generaladvokaten har påpekat i förslaget till avgörande, punkterna 36 och 40, utgör det totala belopp som kunden skall betala eller som framgår av räkningen, avseende de företag som omfattas av 1976 års instruktion, hela vederlaget för den tjänst som har tillhandahållits av tjänsteföretaget. Detta vederlag, som innefattar serveringsavgiften, uttrycks per definition i pengar.

40 Det bör härefter påpekas att artikel 11 A 3 är den enda bestämmelse i sjätte direktivet som medger att vissa belopp undantas från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt. Enligt denna bestämmelse får, på vissa angivna villkor, beskattningsunderlaget inte innefatta prisnedsättningar i form av kassarabatt, rabatter som ges till kunden och kontoförs vid tidpunkten för tillhandahållandet samt belopp som en skattskyldig person har mottagit av sin kund som ersättning för utlägg som gjorts i den senares namn och för dennes räkning.

41 Domstolen konstaterar att den möjlighet att erhålla undantag från skyldigheten att betala mervärdesskatt som godtas av den franska skattemyndigheten, på grund av den förvaltningspraxis som har bekräftats genom 1976 års instruktion och som avviker från bestämmelserna i artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i sjätte direktivet, omfattas inte av de undantag som anges i artikel 11 A 3 i detta direktiv.

42 Härav följer att den procentsats av priset som utgör serveringsavgift skall innefattas i beskattningsunderlaget för den mervärdesskatt som tjänsteföretagen skall erlagga, och det kan inte under några förhållanden godtas att dessa avgifter undantas från tjänsteföretagens beskattningsunderlag för mervärdesskatt.

43 De villkor som de franska skattemyndigheterna har uppställt för att undantaget från mervärdesskatteplikt skall bli tillämpligt saknar betydelse i detta sammanhang. För erläggande av mervärdesskatt saknar det betydelse huruvida kunderna känner till att det uttas en serveringsavgift och hur stor procentsats den utgör, huruvida det belopp som erhållits från serveringsavgifter i sin helhet har fördelats på personal som har direkthet med kunderna, huruvida serveringsavgifterna har antecknats i ett särskilt register och kvitterats av varje mottagare eller

huruvida arbetsgivaren har angivit den lön som de anställda faktiskt har erhållit i form av serveringsavgifter i den årliga lönedeklarationen.

44 Artikel 11 A 1 a i sjätte direktivet utgör således hinder för tillämpningen av den metod för att beräkna beskattningsunderlaget som godtas enligt den förvaltningspraxis som har bekräftats genom 1976 års instruktion.

45 Även om det ovanstående räcker för att bifalla den ifrågavarande talan, kan det dessutom erinras om att enligt domstolens fasta rättspraxis utgör principen om skatteneutralitet, till vilken även kommissionen har hänvisat, hinder för att ekonomiska aktörer som tillhandahåller samma varor och tjänster behandlas olika i mervärdesskattehanseende (domen i det ovannämnda målet Gregg, punkt 20).

46 Denna princip åsidosätts då näringsidkare, som tillhandahåller samma tjänster till samma totalpris, med tillämpning av 1976 års instruktion kan komma att bli skyldiga olika mycket mervärdesskatt beroende på huruvida de i sina räkningar har angivit att de tar ut en serveringsavgift, eftersom beskattningsunderlaget ser olika ut i dessa fall trots att både tjänsterna och vederlaget är exakt desamma.

47 Ifrågavarande förvaltningspraxis som har bekräftats genom 1976 års instruktion strider således mot principen om skatteneutralitet och innebär en snedvridning av konkurrensen.

48 Slutligen kan de argument som den franska regeringen har anfört i syfte att motivera denna förvaltningspraxis inte godtas.

49 Vad som har anförts beträffande den historiska och politiska bakgrunden till, samt det sociala ändamålet med, undantaget från mervärdesskatteplikt avseende serveringsavgifter saknar således betydelse för bedömningen av huruvida ifrågavarande förvaltningspraxis står i överensstämmelse med bestämmelserna i sjätte direktivet.

50 Även det argument som avsåg att visa att tillämpningen av undantaget från mervärdesskatteplikt i strid med bestämmelserna i sjätte direktivet har en begränsad räckvidd måste förkastas.

51 Enligt domstolens fasta rättspraxis skall en talan om fördragsbrott prövas på sakliga grunder (dom av den 21 juni 1988 i mål 415/85, kommissionen mot Irland, REG 1988, s. 3097, punkt 9, och av den 21 mars 1991 i mål C-209/89, kommissionen mot Italien, REG 1991, s. I-1575, punkt 6). En medlemsstat anses följaktligen ha underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt fördraget eller sekundärrätten oavsett hur ofta och i vilken utsträckning de påstådda fördragsbrotten har ägt rum (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Italien, punkt 19, och dom av den 17 november 1992 i mål C-105/91, kommissionen mot Grekland, REG 1992, s. I-5871, punkt 20).

52 Det finns således anledning att fastställa att Republiken Frankrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i sjätte direktivet genom att tillåta att sådana obligatoriska tillägg till priset som vissa skattskyldiga tar ut som ersättning för den personliga betjäningen (serveringsavgift), under vissa förutsättningar, undantas från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

53 Enligt artikel 69.2 i rättegångsreglerna skall tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Kommissionen har yrkat att Republiken Frankrike skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom Republiken Frankrike har tappat målet, skall denna stat förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

följande dom:

1) Republiken Frankrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 2.1 och 11 A 1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, genom att tillåta att sådana obligatoriska tillägg till priset som vissa skattskyldiga tar ut som ersättning för den personliga betjäningen (serveringsavgift), under vissa förutsättningar, undantas från beskattningsunderlaget för mervärdesskatt.

2) Republiken Frankrike skall ersätta rättegångskostnaderna.