

Kohtuasi C-433/04

Euroopa Ühenduste Komisjon

versus

Belgia Kuningriik

Liikmesriigi kohustuste rikkumine – EÜ artiklid 49 ja 50 – Teenuste osutamise vabadus – Ehitusvaldkonnas tegutsemine – Maksupettuste vastane võitlus ehitusvaldkonnas – Siseriiklikud õigusnormid, mis kohustavad Belgias registreerimata lepingupartneritele makstavatelt summadelt 15% kinni pidama – Siseriiklikud õigusnormid, millega kehtestatakse solidaarvastutus Belgias registreerimata lepingupartnerite maksuvõlgade suhtes

Kohtuotsuse kokkuvõte

Teenuste osutamise vabadus – Piirangud – Maksuõigusnormid

(EÜ artiklid 49 ja 50)

Liikmesriik, kes kohustab pea- ja alltöövõtjaid, kelle lepingupartnerid on välismaised registreerimata isikud, pidama kinni tööde eest makstavast summast 15% ning on seadnud pea- ja alltöövõtjatele solidaarvastutuse selliste lepingupartnerite maksuvõlgade eest, rikub EÜ artiklitest 49 ja 50 tulenevaid kohustusi.

Kuigi kinnipidamiskohustust ja solidaarvastutust kohaldatakse ühtmoodi nii asjaomases liikmesriigis registreerimata teenuseosutaja kui muus liikmesriigis asuva teenuseosutaja kasutamise korral, kujutavad need endast teenuste osutamise vabaduse piiramist, kuna võivad pärssida nimetatud liikmesriigis registreerimata teenuseosutajate tahet pääseda selle liikmesriigi turule, osutamaks seal teenuseid, või pärssida pea- ja alltöövõtjate tahet kasutada nimetatud teenuseosutajate teenuseid.

Vajadus võidelda maksupettuste vastu ei ole piisav põhjus, et õigustada kinnipidamiskohustuse ja solidaarvastutuse kohaldamist üldise ja preventiivse meetmena kõigi teenuseosutajate suhtes, kes ei ole asjaomases liikmesriigis registreeritud, samas kui osa neist ei ole põhimõtteliselt kohustatud teostama mahaarvamisi ja tasuma makse, mille sissenõudmist püütakse nende meetmetega tagada ning kui on olemas tunduvalt vähem piiravad meetmed, tagamaks nende maksude sissenõudmise, mida need teenuseosutajad võivad teatud juhtudel olla kohustatud tasuma.

(vt punktid 30–32, 36, 37, 42 ja resolutiivosa punkt 1)

9. november 2006 (*)

Liikmesriigi kohustuste rikkumine – EÜ artiklid 49 ja 50 – Teenuste osutamise vabadus – Ehitusvaldkonnas tegutsemine – Maksupettuste vastane võitlus ehitusvaldkonnas – Siseriiklikud õigusnormid, mis kohustavad Belgias registreerimata lepingupartneritele makstavatelt summadelt 15% kinni pidama – Siseriiklikud õigusnormid, millega kehtestatakse solidaarvastutus Belgias registreerimata lepingupartnerite maksuvõlgade suhtes

Kohtuasjas C-433/04,

mille ese on EÜ artikli 226 alusel esitatud liikmesriigi kohustuste rikkumise tuvastamise hagi, mis saabus Euroopa Kohtusse 8. oktoobril 2004, menetluses

Euroopa Ühenduste Komisjon, esindaja: D. Triantafyllou, kohtudokumentide kätetoimetamise aadress Luxembourgis,

hageja,

versus

Belgia Kuningriik, esindaja: E. Dominkovits, keda abistas advokaat B. van de Walle de Ghelcke, kostja,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees P. Jann, kohtunikud J. N. Cunha Rodrigues ja E. Levits (ettekandja),

kohtujurist: A. Tizzano,

kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikku menetlust,

olles 6. aprilli 2006. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Oma hagi palub Euroopa Ühenduste Komisjon Euroopa Kohtul tuvastada, et kuna Belgia Kuningriik kohustab pea- ja alltöövõtjaid, kelle lepingupartnerid on Belgias registreerimata välismaised isikud, pidama kinni tööde eest makstavast summast 15% (edaspidi „kinnipidamiskohustus”) ning on seadnud pea- ja alltöövõtjatele solidaarvastutuse selliste lepingupartnerite maksuvõlgade eest (edaspidi „solidaarvastutus”), on Belgia Kuningriik rikkunud EÜ artiklitest 49 ja 50 tulenevaid kohustusi.

Siseriiklikud õigusnormid

2 Belgia 1992. aasta tulumaksuseadustiku – mis on kooskõlastatud kuninga 10. aprilli 1992. aasta dekreediga (*Moniteur belge*'i lisa, 30.07.1992), muudetud kuninga 26. detsembri 1998. aasta dekreediga, mis käsitleb 26. juuli 1996. aasta sotsiaalkindlustuse kaasajastamist ja pensioniõiguste skeemide elujõulisuse tagamist käsitleva seaduse artikli 43 kohaldamiseks võetavaid meetmeid eesmärgiga ajakohastada sotsiaalkindlustust ja maksuvõlgade

solidaarvastutust puudutavaid õigusnorme (*Moniteur belge*, 31.12.1998, lk 42140; edaspidi „CIR 92”) – VII jaotises, mis käsitleb maksude kehtestamist ja sissenõudmist, on VIII peatükk pealkirjaga „Maksu sissenõudmine”, milles sisaldub II jagu pealkirjaga „Tegevused, millega võib tegeleda üksnes registreeritud ettevõtja”.

3 Nende hulka kuuluvad mitmed ehitusvaldkonna tegevused, mis vastavalt CIR 92 artikli 400 punktile 1 on kindlaks määratud kuninga dekreediga.

4 CIR 92 artikkel 402 sätestab:

„§ 1. Peatöövõtja, kes kasutab artikli 400 punktis 1 nimetatud tööde tegemiseks alltöövõtjat, kes ei ole kokkuleppe sõlmimise ajal registreeritud, vastutab solidaarselt oma lepingupartneri maksuvõlgade tasumise eest.

§ 2. Alltöövõtja, kes artikli 400 punktis 1 nimetatud tööde teostamiseks kasutab omakorda alltöövõtjat (*sous-traitant*), kes ei ole kokkuleppe sõlmimise hetkel registreeritud, vastutab solidaarselt oma lepingupartneri maksuvõlgade tasumise eest.

[...]

§ 5. Solidaarvastutust kohaldatakse kuni 35%?le tööde kogumaksumusest ilma käibemaksuta, mille on teostanud alltöövõtja või viimase alltöövõtja (*sous-traitant*).

Seda kohaldatakse põhisumma, hinnatõusu, kulude ja intresside maksmisele olenemata nende tekkimise ajast, mis on tekkinud järgmistel alustel:

1° kõik otseste maksude ja tulumaksuga võrdsustatud maksudega seotud võlad, mis on seotud maksuperioodidega, mille kestel asjaomaseid töid teostati, ja varasemate maksuperioodidega;

2° kõik mahaarvamisele kuuluvad võlad, mis on seotud maksuperioodidega, mille kestel asjaomaseid töid teostati, ja varasemate maksuperioodidega;

3° välismaal tekkinud maksuvõlad, mille sissenõudmiseks on rahvusvahelise konventsiooni raames abi palutud.

[...]

5 CIR 92 artikkel 403 sätestab:

„§ 1. Peatöövõtja, kes tasub artikli 400 punktis 1 osutatud tööde hinna täies ulatuses või osaliselt alltöövõtjale, kes ei ole makse tegemise ajal registreeritud, on kohustatud makse tegemisel kinni pidama 15% makstavast summast ilma käibemaksuta ja tasuma selle kuninga poolt määratud asutusele vastavalt tema poolt määratud viisil.

§ 2. Alltöövõtja, kes tasub artikli 400 punktis 1 nimetatud tööde hinna täies ulatuses või osaliselt oma alltöövõtjale, kes ei ole makse tegemise ajal registreeritud, on kohustatud makse tegemisel kinni pidama 15% makstavast summast ilma käibemaksuta ja tasuma selle kuninga poolt määratud asutusele vastavalt tema poolt määratud viisil.

Kuninga poolt määratud tingimustel ja vastaval viisil on alltöövõtja siiski vabastatud esimeses lõigus nimetatud kinnipidamiskohustusest ja maksu tasumise kohustusest, kui tema alltöövõtja (*sous-traitant*) on makse tegemise hetkel registreeritud ettevõtjana.

§ 3. Vajadusel arvutatakse käesoleva artikli alusel makstud summadelt maha summad, mille eest

peatöövõtja või alltöövõtja osutuvad vastutavaks vastavalt artiklile 402.”

6 CIR 92 artikkel 404 näeb ette, et kui kõnealuse seadustiku artiklis 403 ettenähtud kinnipidamist ei ole teostatud, määratakse peatöövõtjale või artikli 403 lõikes 2 märgitud juhul alltöövõtjale haldustrahv, mis võrdub kahekordse võlgnetava summaga.

7 CIR 92 artikli 406 lõige 1 sätestab:

„Artikli 403 alusel makstud summast kaetakse kõigepealt artiklis 402 märgitud maksuvõlad, trahvid ja seejärel käibemaksuga seotud võlad.”

8 CIR 92 artikkel 407 välistab artiklite 402 ja 403 kohaldamise peatöövõtja suhtes juhul, kui on tegemist füüsilise isikuga, kes tellib tööd puhtalt isiklikuks otstarbeks.

9 CIR 92 artikli 400 punktiga 1 hõlmatud tööd on nimetatud kuninga 26. detsembri 1998. aasta dekreedis, mis käsitleb [CIR 92] artiklite 400, 401, 403, 404 ja 406 ning 27. juuni 1969. aasta seaduse (millega muudetakse 28. detsembri 1944. aasta dekreetseadust töötajate sotsiaalkindlustuse kohta) artikli 30a rakendamist (*Moniteur belge*, 31.12.1998, lk 42147). Nimetatud artikli lõike 1 kohaselt on tegemist järgmistega:

„1° ehitustöö teostamine. Ehitustöö on igasugune kinnisasja terviku või osa ehitus-, ümberehitus-, viimistlus-, korrastus-, parandus-, hooldus-, puhastus- või lammutustöö, samuti vallasasja kohaletoimetamine ja paigaldamine viisil, millega see vallasasi muutub kinnisasjaks;

2° igasugune, isegi punktis 1 nimetatata toiming, mis puudutab ehitise kohaletoimetamist ja paigaldamist ja millega on hõlmatud:

a) osaliselt või täies ulatuses seadmed, mis on seotud keskkütte või kliimaseadme paigaldamisega, sh põletid, mahutid, reguleerimis- ja kontrolliseadmed, mis on seotud küttekollete või radiaatoritega;

b) osaliselt või täies ulatuses seadmed, mis on seotud sanitaartechnika paigaldamisega hoones, üldisemalt kõik aparaadid, mis on mõeldud sanitaar- või hügieeniotstarbeks ning mis on ühendatud veevärgi ja kanalisatsiooniga;

c) osaliselt või täies ulatuses seadmed, mis on seotud elektriseadmete paigaldusega hoones, välja arvatud valgustid ja lambid;

d) osaliselt või täies ulatuses seadmed, mis on seotud elektriliste alarmseadmete paigaldamise, tulekahju- või vargaalarmi või sisetelefoni paigaldamisega;

e) kappide, köögikraanikausside, köögikraanikausikappide ja kraanikausi aluste kappide, vannitoa kraanikausside ja kraanikausi aluste kappide, õhupuhastajate, köögi või vannitoa ventilaatorite ja õhutajate paigaldamine;

f) väljapoole ehitist paigaldatavate ruloode, ribakardinate ja markiiside paigaldamine;

3° igasugused toimingud, mis puudutavad hoone seina- ja põrandakattematerjalide kohaletoimetamist ja paigaldamist, isegi kui need ei ole hõlmatud punktiga 1, tingimusel, et need kinnitatakse hoone külge või et nende paigalduseks on vajalik üksnes kätte väljalõikamine vastavalt kaetava pinna suurusele ja kujule;

4° punktidega 2 ja 3 hõlmatud kinnitus?, paigaldus?, parandus?, hooldus? ja puhastustööd;

5° personalile kättesaadavaks tegemine seoses käesoleva artikliga hõlmatud tööde teostamisega.”

10 Kuninga dekreeidi artikkel 23, millega muudetakse 27. augusti 1993. aasta kuninga dekreeidi (millega rakendati CIR 92) artiklit 209, kehtestab üksikasjalikud eeskirjad, mille kohaselt saab CIR 92 artikli 403 alusel kinnipeetud summad tagastada. Vastavalt nimetatud artiklile 23 tagastatakse kinnipeetud summad, mida ei ole kasutatud maksuvõlgade tasumiseks, taotlejale esimesel võimalusel ja kõige hiljem kuu kuu jooksul alates tagastamistaotluse nõuetekohasest esitamisest.

Kohtueelne menetlus

11 13. veebruari 2001. aasta märgukirjas ja seejärel 23. oktoobri 2001. aasta põhjendatud arvamuses teavitas komisjon Belgia Kuningriiki, et ta on seisukohal, et kinnipidamiskohustuse ja solidaarvastutusega seotud siseriiklikud õigusnormid on vastuolus EÜ artiklitega 49 ja 50. Nimetatud arvamuses paluti kõnealusel liikmesriigil võtta alates selle arvamuse kättesaamisest kahe kuu jooksul vajalikud meetmed õigusnormide kooskõlla viimiseks. Kuna Belgia Kuningriigi vastus sellele arvamusele ei rahuldanud komisjoni, esitas viimane käesoleva hagi.

Hagi

Hagi ese

12 Kõigepealt tuleb märkida, et Belgia valitsus vaidleb vastu komisjoni seisukohale ja kinnitab, et kinnipidamiskohustuse ja solidaarvastutuse uurimisele oleks pidanud eelnema registreerimiskohustuse uurimine, kuna kinnipidamiskohustus ja solidaarvastutus on lahutamatu osa laiemast maksupettuste vastase võitluse süsteemist. Nimetatud valitsus väidab, et kui registreerimiskohustus ei ole ühenduse õigusega vastuolus, siis tuleb ka kinnipidamiskohustust ja solidaarvastutust käsitleda ühenduse õigusega kooskõlas olevana.

13 Selles osas tuleb sedastada, et küsimus registreerimiskohustuse kooskõlast ühenduse õigusega ei eelda automaatselt kinnipidamiskohustuse ja solidaarvastutuse kooskõla selle õigusega.

14 Seetõttu võib vastupidiselt olukorrale, mille kohta tegi Euroopa Kohus 4. mail 2006 otsuse kohtuasjas C?98/04: komisjon vs. Ühendkuningriik (EKL 2006, lk I?4003), eraldada kinnipidamiskohustuse ja solidaarvastutuse uurimise registreerimiskohustuse uurimisest.

Väidetav rikkumine

Poolte argumendid

15 Komisjon väidab, et kinnipidamiskohustus ja solidaarvastutus on vastuolus EÜ artiklitega 49 ja 50, kuna need on oma olemuselt sellised, mis pärsivad pea- ja alltöövõtjate tahet sõlmida Belgias registreerimata isikutega lepinguid ning loovad sellega tegeliku takistuse isikutele, kes ei asu Belgias ega ole seal registreeritud, kuid kes soovivad seal oma teenuseid osutada.

16 Komisjon leiab, et kinnipidamiskohustus ja solidaarvastutus on õigustamatud meetmed.

17 Kinnipidamiskohustuse osas kinnitab komisjon, et nii kaua, kui ei esine maksuvõlgu, mille sissenõudmist Belgia ametiasutused väidetavalt soovivad kinnipidamiskohustuse kaudu tagada, ei õigusta väljaspool Belgiat asuva teenuseosutaja jaoks, kes osutab teenuste osutamise vabadust kasutades Belgias teenuseid, ükski maksupettuste ennetamisega seotud põhjus selliseid meetmeid.

- 18 Komisjon väidab, et nimetatud kohustuse üldine kohaldamine läheb igal juhul soovitud eesmärgist kaugemale ning et neil konkreetsetel juhtudel, kus tuleb Belgias maksuvõlgu tasuda või sisse nõuda, saab kasutada muid vähem piiravaid ja eesmärgipärasemaid meetmeid.
- 19 Solidaarvastutuse osas leiab komisjon, et see on ebaproportsionaalne, kuna lepinguosalise võimalike maksuvõlgade tasumise tagamiseks või sissenõudmiseks on olemas ka muud vähem piiravad meetmed.
- 20 Lisaks vaidlustab komisjon selle, et peatöövõtja või alltöövõtja suhtes kohaldatakse solidaarvastutust mitte üksnes selliste teise lepingupoole maksuvõlgade osas, mis on seotud nende jaoks tehtud tööga, vaid ka varasemate perioodide osas, mis tähendab vastutamist muude isikute jaoks tehtud tööde osas tekkinud maksuvõlgade eest.
- 21 Samuti kritiseerib komisjon solidaarvastutuse automaatset kohaldamist ka igasuguse pea- või alltöövõtja poolse rikkumise puudumisel ning lisab, et asjaolu, et peatöövõtjal või alltöövõtjal ei ole võimalik vaidlustada maksuvõlgade põhjendatust, mille eest ta solidaarselt vastutab, kujutab endast kaitseõiguste rikkumist.
- 22 Belgia valitsus väidab omalt poolt, et kinnipidamiskohustus ja solidaarvastutus, mida kasutatakse maksuvõlgade sissenõudmise meetmetena ehitusvaldkonnas, ei piira juurdepääsu turule ega teenuste osutamise vabadust. Kuna vaidlusaluseid meetmeid kohaldatakse ühtmoodi nii Belgias asuvate ettevõtjate kui muudes liikmesriikides asuvate ettevõtjate suhtes, ei ole komisjon tõendanud, et Belgia ettevõtjad oleksid vähem huvitatud sõlmimast lepinguid muust liikmesriigist pärit potentsiaalsete registreerimata lepingupartneritega kui Belgia lepingupartneritega, kes ei ole registreeritud.
- 23 Lisaks väidab Belgia valitsus, et vaidlusalused meetmed on põhjendatud üldisest huvist tulenevate kaalukate põhjustega, mis on seotud maksupettuste vastase võitlusega ehitusvaldkonnas. Nimetatud valitsuse väitel on kinnipidamiskohustus ja solidaarvastutus osa üldisemast pettuseskeemide takistamise ja ennetamise süsteemist, mille eesmärk on ühelt poolt õhutada lepingute sõlmimist registreeritud lepingupartneritega ja teiselt poolt tagada registreerimata lepingupartnerite maksuvõlgade sissenõudmine.
- 24 Samuti vaidleb Belgia valitsus vastu komisjoni argumendile, mille kohaselt ei ole välismaised teenuseosutajad Belgias üldiselt otseste ja kaudsete maksude osas maksukohustuslased. See valitsus väidab eelkõige, et kui ehitusprojekt ületab teatud aja, on sellest saadav kasum maksustatav Belgia mitteresidentide maksuga, nagu on maksustatav ka sellise projekti raames tegutseva ettevõtja poolt Belgias palgatud tööjõule makstav töötasu, mis tähendab seda, et välismaine teenuseosutaja võib olla kohustatud teostama makstavatelt töötasudelt mahaarvamisi. Samuti võib teenuseosutaja olla kohustatud teostama mahaarvamisi töötasudelt, mida makstakse välismaist päritolu töötajatele, kes töötavad 12 kuu jooksul Belgias rohkem kui 183 päeva, või Belgia elanikest töötajatele. Peale selle viitab Belgia valitsus mitmetele olukordadele, kus teisest liikmesriigist pärit teenuseosutaja on käibemaksukohustuslane, seda eelkõige juhul, kui teenuseosutaja lepingupartner ei ole kohustatud selle maksu kohta perioodiliselt deklaratsiooni esitama (näiteks ravi- ja haridusasutused) või kui on tegemist teenuseosutajaga, kes on maksukohustuslane välismaal ega oma Belgias püsivat ettevõtet ega vastutavat esindajat.
- 25 Viidates 10. mai 1995. aasta otsusele kohtuasjas C-384/93: Alpine Investments (EKL 1995, lk I-1141), kinnitab nimetatud valitsus, et ühenduse tasandil ühtlustamise puudumise korral ei ole ehitusvaldkonnas maksupettuste vastu võitlemise tarvis üldiste rakenduskriteeriumide kehtestamine ebaproportsionaalne.

26 Lisaks väidab ta, et maksuvõlgade sissenõudmine klassikalistel viisidel (eelkõige tagantjärgi kohtu kaudu) ei ole konkreetselt tööjõu vahendamise juhul tõhusaks osutunud.

27 Mis puudutab täpsemalt solidaarvastutust, siis väidab Belgia valitsus, et komisjon tugineb ekslikult Belgia pea- ja alltöövõtjate olukorrale selle asemel, et vaadelda registreerimata lepingupartnereid ja hinnata vaidlusaluse meetme proportsionaalsust seatud eesmärgiga võrreldes.

Euroopa Kohtu hinnang

28 Kõigepealt tuleb meenutada, et vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale ei nõua EÜ artikkel 49 mitte ainult igasuguse riikkondsusel põhineva diskrimineerimise kaotamist teise liikmesriigi teenuseosutaja suhtes, vaid ka kõigi teenuste vaba liikumise piirangute kaotamist, isegi juhul kui need laienevad ühtmoodi nii selle kui ka teiste liikmesriikide teenuseosutajatele, kui need võivad keelata, takistada või muuta vähem soodsaks selle teenuseosutaja tegevuse, kes asub mõnes teises liikmesriigis, kus ta osutab seaduslikult sarnaseid teenuseid (vt selle kohta 25. juuli 1991. aasta otsus kohtuasjas C-76/90: Säger, EKL 1991, lk I-4221, punkt 12; 7. veebruari 2002. aasta otsus kohtuasjas C-279/00: komisjon vs. Itaalia, EKL 2002, lk I-1425, punkt 31; 13. veebruari 2003. aasta otsus kohtuasjas C-131/01: komisjon vs. Itaalia, EKL 2003, lk I-1659, punkt 26; 19. jaanuari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-244/04: komisjon vs. Saksamaa, EKL 2006, lk I-885, punkt 30, ja 15. juuni 2006. aasta otsus kohtuasjas C-255/04: komisjon vs. Prantsusmaa, EKL 2006, lk I-5251, punkt 37).

29 Nagu kohtujurist on märkinud oma ettepaneku punktis 25, kuuluvad sellised meetmed, mis võivad pärssida ettevõtja tahet loobuda teenuste osutamise vabaduse kasutamisest, EÜ asutamislepingus sätestatud keelu alla (vt selle kohta 29. novembri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-17/00: De Coster, EKL 2001, lk I-9445, punkt 33; 11. detsembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-289/02: AMOK, EKL 2003, lk I-15059, punkt 36, ja 18. märtsi 2004. aasta otsus kohtuasjas C-8/02: Leichtle, EKL 2004, lk I-2641, punkt 32).

30 Käesoleval juhul takistab asjaolu, et vastavalt CIR 92 artiklile 403 peab pea- või alltöövõtja Belgia ametiasutuste jaoks kinni pidama summa, mis moodustab 15% lepingujärgsest tasust, seda ettevõtjat saamast vahetult oma käsutusse üht osa oma tulust, mille ta võib tagasi saada alles pärast teatud haldusmenetluse lõppu. Belgias registreerimata või väljaspool Belgiat asuvatele ettevõtjatele sellega tekitatud ebamugavused võivad pärssida nende tahet pääseda Belgia turule osutamaks seal ehitusvaldkonnas teenuseid.

31 Samamoodi võib asjaolu, et CIR 92 artikli 402 kohaselt muutuvad pea- või alltöövõtja, kes sõlmivad lepingu Belgias registreerimata teenuseosutajaga, solidaarselt vastutavaks – ulatusega kuni 35% teostatavate tööde maksumusest – kõigi selle teenuseosutaja maksuvõlgade eest, mis on seotud varasemate maksuperioodidega, mõjutada seda pea- või alltöövõtjat loobuma kasutamast nende teenuseosutajate teenuseid, kes ei ole Belgias registreeritud või kes asuvad mõnes teises liikmesriigis, kus nad osutavad seaduslikult sarnaseid teenuseid. Ehkki solidaarvastutust kohaldatakse ühtmoodi nii Belgias registreerimata teenuseosutaja kui teises liikmesriigis asuva teenuseosutaja kasutamise korral, tuleb siiski sedastada, et kuigi vaidlusalune säte ei võta Belgias registreerimata või väljaspool Belgiat asuvatelt teenuseosutajatelt võimalust seal oma teenuseid pakkuda, muudab see nende jaoks raskeks juurdepääsu Belgia turule.

32 Seega kujutavad kinnipidamiskohustus ja solidaarvastutus endast teenuste osutamise vabaduse piiramist.

33 Siiski tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et ühenduse tasemel ühtlustamata valdkonna

siseriiklikud õigusnormid, mida kohaldatakse eranditeta kõigi kõnealuses liikmesriigis tegutsevate füüsiliste isikute või äriühingute suhtes, võivad olla õigustatud vaatamata sellele, et nendega piiratakse teenuste osutamise vabadust, tingimusel, et see on vastavuses ülekaalukate avalike huvidega, mis ei ole kaitstud teenuse osutaja suhtes tema asukohaliikmesriigis kohaldatavate eeskirjadega, ja ainult niivõrd, kui see on sobiv eesmärgi saavutamise tagamiseks ega ole ulatuslikum, kui on vajalik eesmärgi saavutamiseks (vt eespool viidatud kohtuotsus Säger, punkt 15; 23. novembri 1999. aasta otsus liidetud kohtuasjades C?369/96 ja C?376/96: Arblade jt, EKL 1999, lk I?8453, punktid 34 ja 35; 24. jaanuari 2002. aasta otsus kohtuasjas C?164/99: Portugaia Construções, EKL 2002, lk I?787, punkt 19; eespool viidatud 7. veebruari 2002. aasta kohtuotsus komisjon vs. Itaalia, punkt 33; 21. oktoobri 2004. aasta otsus kohtuasjas C?445/03: komisjon vs. Luksemburg, EKL 2004, lk I?10191, punkt 21, ja eespool viidatud kohtuotsus komisjon vs. Saksamaa, punkt 31).

34 Kuna Belgia valitsus väitis, et vaidlusalused meetmed on põhjendatud üldisest huvist tulenevate põhjustega, mis on seotud maksupettuse vastase võitlusega ehitusvaldkonnas, siis tuleb välja selgitada, kas sellise põhjendusega võib nõustuda.

35 Kuigi Euroopa Kohus on varem otsustanud, et asutamislepinguga tagatud põhivabadustele piirangute seadmist põhjendades võib tugineda võitlusele maksudest hoidumise vastu ja maksujärelevalve tõhususele (vt 8. juuli 1999. aasta otsus kohtuasjas C?254/97: Baxter jt, EKL 1999, lk I?4809, punkt 18; 26. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C?478/98: komisjon vs. Belgia, EKL 2000, lk I?7587, punkt 39, ja 4. märtsi 2004. aasta otsus kohtuasjas C?334/02: komisjon vs. Prantsusmaa, EKL 2004, lk I?2229, punkt 27), on see kohus ka öelnud, et maksudest hoidumise ja maksupettuse üldpreventsioon ei ole piisav põhjus, et õigustada meetmeid, mis kahjustavad asutamislepingu eesmärgi (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus komisjon vs. Belgia, punkt 45, ja eespool viidatud 4. märtsi 2004. aasta kohtuotsus komisjon vs. Prantsusmaa, punkt 27).

36 Käesoleval juhul, isegi kui teatud Belgia valitsuse poolt nimetatud juhtudel võivad Belgias registreerimata ja väljaspool Belgiat asuvad teenuseosutajad olla kohustatud maksma makse ja teostama mahaarvamisi, mille sissenõudmist püütakse kinnipidamiskohustuse ja solidaarvastutusega tagada, on kindel, et meetmete kohaldamine ei piirdu nende juhtudega.

37 Vajadus võidelda maksupettuste vastu ei ole piisav põhjus, et õigustada kinnipidamiskohustuse ja solidaarvastutuse kohaldamist üldise ja preventiivse meetmena kõigi teenuseosutajate suhtes, kes ei ole Belgias registreeritud või asuvad väljaspool Belgiat, samas kui osa neist ei ole põhimõtteliselt kohustatud teostama mahaarvamisi ja tasuma eespool nimetatud makse.

38 Kuna need vaidlusalused meetmed kuuluvad kohaldamisele automaatselt ja tingimusteta, ei võimalda need arvesse võtta iga konkreetse Belgias registreerimata või väljaspool Belgiat asuva teenuseosutaja olukorda.

39 Mis puudutab kinnipidamiskohustust, siis oleks võinud vähem piirava meetmena kui seda on teenuseosutajatelt nende sissetuleku märkimisväärse osa kinnihoidmine kehtestada pea- ja alltöövõtjate ning teenuseosutajate ja Belgia maksuhalduri vahelisel teabevahetusel põhinev süsteem, mis võimaldab näiteks pea- ja alltöövõtjatel saada teavet kõigi sõlmitud lepingute või neile tehtud maksete kohta.

40 Samuti mis puudutab solidaarvastutust, siis selleks, et vähendada selle hoiatavat mõju pea- ja alltöövõtjatele seoses kõigi registreerimata teenuseosutajatega olenemata sellest, kas neil on põhimõtteliselt kohustus teostada mahaarvamisi ning tasuda eespool nimetatud makse ja kas nende maksualased kohustused on täidetud või mitte, saaks vähem piirava meetmena näha

nendele teenuseosutajatele ette võimaluse tõendada, et nad on oma maksukohustused nõuetekohaselt täitnud, või võimaldada pea- ja alltöövõtjatel pääseda solidaarvastutusest juhul, kui nad on täitnud teatud formaalsused tagamaks, et teenuseosutaja, kellega nad soovivad lepingut sõlmida, on kõik oma maksukohustused nõuetekohaselt täitnud.

41 Lisaks, nagu märkis ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 42, suurendab vaidlusaluste meetmete ebaproportsionaalsust veelgi nende kumulatiivne kohaldamine.

42 Seega tuleb järeldada, et kuna Belgia Kuningriik kohustab pea- ja alltöövõtjaid, kelle lepingupartnerid on välismaised Belgias registreerimata isikud, pidama kinni tööde eest makstavast summast 15% ning on seadnud pea- ja alltöövõtjatele solidaarvastutuse selliste lepingupartnerite maksuvõlgade eest, on Belgia Kuningriik rikkunud EÜ artiklitest 49 ja 50 tulenevaid kohustusi.

Kohtukulud

43 Kodukorra artikli 69 lõike 2 alusel on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kuna komisjon on kohtukulude hüvitamist nõudnud ja Belgia Kuningriik on kohtuvaidluse kaotanud, tuleb kohtukulud välja mõista Belgia Kuningriigilt.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

- 1. Kuna Belgia Kuningriik kohustab pea- ja alltöövõtjaid, kelle lepingupartnerid on välismaised Belgias registreerimata isikud, pidama kinni tööde eest makstavast summast 15% ning on seadnud pea- ja alltöövõtjatele solidaarvastutuse selliste lepingupartnerite maksuvõlgade eest, on Belgia Kuningriik rikkunud EÜ artiklitest 49 ja 50 tulenevaid kohustusi.**
- 2. Mõista kohtukulud välja Belgia Kuningriigilt.**

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.