

Vec C-433/04

Komisia Európskych spoločností

proti

Belgickému kráľovstvu

„Nesplnenie povinnosti členským štátom – články 49 ES a 50 ES – Slobodné poskytovanie služieb – Povinnosti v odvetví stavebníctva – Boj proti daňovým podvodom v odvetví stavebníctva – Vnútroštátna právna úprava zaväzujúca vykonať zrážku 15 % zo sumy dlžnej zmluvným partnerom neregistrovaným v Belgicku – Vnútroštátna právna úprava stanovujúca solidárnu zodpovednosť za daňové dlhy zmluvných partnerov neregistrovaných v Belgicku“

Návrhy prednesené 6. apríla 2006 – generálny advokát A. Tizzano

Rozsudok Súdneho dvora (prvá komora) z 9. novembra 2006

Abstrakt rozsudku

*Slobodné poskytovanie služieb – Obmedzenia – Daňová právna úprava*

*(články 49 ES a 50 ES)*

Členský štát, ktorý zaväzuje objednávateľov a podnikateľov, ktorí využívajú služby zahraničných zmluvných partnerov neregistrovaných na úradoch tohto členského štátu vykonať zrážku 15 % sumy dlžnej za vykonané práce, a ktorý stanovuje solidárnu zodpovednosť tých istých objednávateľov a podnikateľov za daňové dlhy takýchto zmluvných partnerov, si neplní povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 49 ES a 50 ES.

Povinnosť vykonať zrážku a solidárna zodpovednosť, aj keď sa uplatňujú rovnako v prípade využitia služieb neregistrovaného poskytovateľa bez ohľadu na to, či tento poskytovateľ má sídlo v predmetnom členskom štáte alebo v inom členskom štáte, totiž predstavujú obmedzenie slobodného poskytovania služieb, keďže môžu odrádzať neregistrovaných poskytovateľov a tých, ktorí nesídlia v spomenutom členskom štáte od prístupu na trh tohto členského štátu s cieľom poskytovať tam služby alebo odrádzať objednávateľov a podnikateľov využívať služby uvedených poskytovateľov.

Potreba boja proti daňovým podvodom teda nemôže postačovať na odôvodnenie uplatnenia povinnosti vykonať zrážku a solidárnej zodpovednosti všeobecne a preventívne na všetkých dodávateľov služieb nesídliacich a neregistrovaných v predmetnom členskom štáte, kým keď z nich v zásade nie je povinná platiť vyššie uvedené dane, preddavky a poplatky, ktorých vymoženie tieto opatrenia zamýšľajú zaručiť, a že existujú menej reštriktívne prostriedky pre zaručenie vymoženia daní, preddavkov a poplatkov, ktoré títo dodávatelia služieb môžu hypoteticky byť povinní platiť.

(pozri body 30 – 32, 36, 37, 42, bod 1 výroku)

# ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 9. novembra 2006 (\*)

„Nesplnenie povinnosti členským štátom – články 49 ES a 50 ES – Slobodné poskytovanie služieb – Povinnosti v odvetví stavebníctva – Boj proti daňovým podvodom v odvetví stavebníctva – Vnútroštátna právna úprava zaväzujúca vykonať zrážku 15 % zo sumy dlžnej zmluvným partnerom neregistrovaným v Belgicku – Vnútroštátna právna úprava stanovujúca solidárnu zodpovednosť za daňové dlhy zmluvných partnerov neregistrovaných v Belgicku“

Vo veci C-433/04,

ktorej predmetom je žaloba o nesplnenie povinnosti podľa článku 226 ES, podaná 8. októbra 2004,

**Komisia Európskych spoločenstiev**, v zastúpení: D. Triantafyllou, splnomocnený zástupca, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

**Belgickému kráľovstvu**, v zastúpení: E. Dominkovits, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci B. van de Walle de Ghelcke, advokát,

žalovanému,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory P. Jann, sudcovia J. N. Cunha Rodrigues a E. Levits (spravodajca),

generálny advokát: A. Tizzano,

tajomník: R. Grass,

so zreteľom na písomnú časť konania,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 6. apríla 2006,

vyhlásil tento

## **Rozsudok**

1 Svojou žalobou Komisia Európskych spoločenstiev navrhuje, aby Súdny dvor určil, že Belgické kráľovstvo si tým, že zaväzuje objednávateľov a podnikateľov, ktorí využívajú služby zahraničných zmluvných partnerov neregistrovaných v Belgicku, vykonať zrážku 15 % sumy dlžnej za vykonané práce (alej len „povinnosť vykonať zrážku“) a stanovením solidárnej zodpovednosti tých istých objednávateľov a podnikateľov za daňové dlhy takýchto zmluvných partnerov (alej len „solidárna zodpovednosť“), nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 49 ES a 50 ES.

## **Vnútroštátny právny rámec**

2 V Belgicku daťový kódex o daniach z príjmu z roku 1992, koordinovaný kráľovským nariadením z 10. apríla 1992 (dodatok k *Moniteur belge* z 30. júla 1992), zmenený a doplnený kráľovským nariadením z 26. decembra 1998 o opatreniach na prispôsobenie právnej úpravy týkajúcej sa solidárnej zodpovednosti za sociálne a daťové dlhy podľa § 43 zákona z 26. júla 1996 o modernizácii sociálneho zabezpečenia a zabezpečení účinnosti právnych režimov dôchodkov (*Moniteur belge* z 31. decembra 1998, s. 42140, ďalej len „CIR 92“), obsahuje vo svojej hlave VII týkajúcej sa vyrubovania a vymáhania daní kapitolu VIII nazvanú „vymáhanie daní“, v ktorej sa uvádza časť II, ktorá samotná je nazvaná „účinnosti, na ktoré je potrebné využiť služby registrovaného podnikateľa“.

3 Majú sa na mysli rôzne účinnosti v odvetví stavebníctva určené kráľovským nariadením podľa § 400 ods. 1 CIR 92.

4 § 402 CIR 92 stanovuje:

„1. Objednávateľ, ktorý na práce uvedené v § 400 ods. 1 využíva služby podnikateľa, ktorý nie je v zase uzavretia zmluvy registrovaný, je solidárne zodpovedný za zaplatenie daťových dlhov svojho zmluvného partnera.

2. Podnikateľ, ktorý na práce uvedené v § 400 ods. 1 využíva služby subdodávateľa, ktorý nie je v zase uzavretia zmluvy registrovaný, je solidárne zodpovedný za zaplatenie daťových dlhov svojho zmluvného partnera.

...

5. Solidárna zodpovednosť je obmedzená na 35 percent celkovej ceny prác bez dane z pridanej hodnoty zadaných neregistrovanému podnikateľovi alebo subdodávateľovi.

Solidárna zodpovednosť môže byť založená na úhradu istiny, prírastkov, trov a úrokov bez ohľadu na dátum vyrubenia:

1. všetkých dlhov v oblasti priamych daní a poplatkov podobných dani z príjmu, ktoré sa týkajú zdaniteľných období, počas ktorých boli vykonávané predmetné práce, a skorších zdaniteľných období;

2. všetkých dlhov v oblasti preddavkov týkajúcich sa období, počas ktorých boli práce vykonávané, a skorších období;

3. daťových pohľadávok zahraničného pôvodu, pri ktorých je požadovaná pomoc pri vymáhaní v rámci medzinárodnej dohody.

...“

5 § 403 CIR 92 stanovuje:

„1. Objednávateľ, ktorý vykonáva úhradu celej ceny prác uvedených v § 400 ods. 1 alebo jej časti podnikateľovi, ktorý v zase úhrady nie je registrovaný, je povinný pri úhrade vykonať zrážku 15 % dlžnej sumy bez dane z pridanej hodnoty a uhradiť ich úradníkovi určenému kráľom podľa podmienok, ktoré tiež určí kráľ.

2. Podnikateľ, ktorý vykonáva úhradu celej ceny prác uvedených v § 400 ods. 1 alebo jej časti subdodávateľovi, je povinný pri úhrade vykonať zrážku 15 % dlžnej sumy bez dane z pridanej hodnoty a uhradiť ich úradníkovi určenému kráľom podľa podmienok, ktoré tiež určí

krá?.

Podnikateľ je však podľa podmienok a pravidiel určených krá?om oslobodený od povinnosti vykonať zrážku a úhrady uvádzané v prvom pododseku, ak je subdodávateľ v ?ase úhrady registrovaný ako podnikateľ.

3. Sumy uhradené podľa tohto ?lánku sú prípadne odrátané od sumy, za ktorú je objednávateľ alebo podnikateľ zodpovedný podľa ?lánku 402.“

6 ?lánok 404 CIR 92 stanovuje, že ak vykonanie zrážky uvádzané v ?lánku 403 tohto kódexu nebolo vykonané, objednávateľovi, resp. za predpokladov uvádzaných v ?lánku 403 ods. 2 predmetného kódexu podnikateľovi, bude uložená administratívna pokuta vo výške dvojnásobku dlžnej sumy.

7 ?lánok 406 ods. 1 CIR 92 stanovuje:

„Suma uhradená podľa ?lánku 403 je v prvom rade určená na úhradu da?ových dlhov uvádzaných v ?lánku 402, pokúť a, následne, dlhov v oblasti dane z pridanej hodnoty.“

8 ?lánok 407 CIR 92 vylučuje uplatnenie ?lánkov 402 a 403 na objednávateľa, pokiaľ ide o fyzickú osobu, ktorá zadáva vykonanie prác na ?isto súkromné účely.

9 ?innosti uvedené v ?lánku 400 ods. 1 CIR 92 sú uvádzané v ?lánku 1 krá?ovského nariadenia z 26. decembra 1998 o vykonaní ?lánkov 400, 401, 403, 404 a 406 [CIR 92] a ?lánku 30a zákona z 27. júna 1969, ktorým bolo zmenené zákonné nariadenie z 28. decembra 1944 o sociálnom zabezpe?ení zamestnancov (*Moniteur belge* z 31. decembra 1998, s. 42147). Podľa znenia odseku 1 predmetného ?lánku 1 ide o nasledujúce ?innosti:

„1. výkon práce na nehnute?nosti. Pod prácou na nehnute?nosti treba rozumie?: akúkoľvek, svojou povahou stavebnú, prestavbovú, dokon?ovaciú, upravovaciú, opravnú, údržbovú, ?istiacu a demola?nú prácu na celej alebo ?asti nehnute?nosti, ako aj akúkoľvek ?innosť zah?ávajúcu sú?asne dodanie hute?ného tovaru s jeho umiestnením v nehnute?nosti takým spôsobom, že tento hute?ný tovar sa stane svojou povahou nehnute?nosťou;

2. akákoľvek ?innosť, dokonca neuvedená v odseku 1, zah?ávajúca zároveň dodanie a montáž ku stavbe:

- a) všetkých prvkov alebo ich ?asti tvoriacich inštaláciu ústredného kúrenia alebo klimatizácie vrátane horákov, nádrží a regula?ných a kontrolných prístrojov spojených s kotlom alebo radiátormi;
- b) všetkých prvkov alebo ich ?asti tvoriacich sanitárnu inštaláciu budovy a všeobecne všetkých pevne zamontovaných prístrojov na sanitárne alebo hygienické použitie, pripojených k vodovodnému alebo odpadovému vedeniu;
- c) všetkých prvkov alebo ich ?asti tvoriacich elektrickú inštaláciu budovy s výnimkou osvet?ovacích zariadení a svietidiel;
- d) všetkých prvkov alebo ich ?asti tvoriacich inštaláciu elektrických zvon?ekov, inštaláciu požiarnych a bezpe?nostných detektorov, inštaláciu vnútornej telefónnej siete;

e) odkladacích skříň, drezov, vstavaných drezov a skříň pod drezy, vstavaných umývadiel a skříň pod umývadlá, digestorov, ventilátorov a vetrákov, ktorými je vybavená kuchyňa alebo kúpeľňa;

f) okeníc, žalúzií a roliet umiestnených na exteriéri budovy;

3. akákoľvek inosť, dokonca aj neuvedená v odseku 1, zahŕňajúca zároveň dodanie a umiestnenie obloženia stien alebo podlahy v budove, či už je potrebné primontovanie k budove, alebo si umiestnenie vyžaduje iba jednoduché narezanie rozmerov podľa plochy, ktorá má byť pokrytá na mieste;

4. montáž, umiestnenie, oprava, údržba a čistenie tovarov uvedených v odsekoch 2 alebo 3;

5. poskytnutie pracovníkov s cieľom vykonať činnosti uvádzanej v tomto článku.“

10 Článok 23 predmetného kráľovského nariadenia, ktorým sa mení a dopĺňa článok 209 vykonávacieho kráľovského nariadenia [CIR 92], z 27. augusta 1993 stanovuje podmienky, za ktorých sumy zrazené podľa článku 403 CIR 92 môžu byť vrátené. Podľa predmetného článku 23, v rozsahu v akom tieto sumy nie sú určené na zaplatenie daňových dlhov, sú vrátené žiadateľovi v čo najkratšej lehote a najneskôr do šiestich mesiacov od riadneho podania žiadosti o vrátenie.

### **Konanie pred podaním žaloby**

11 Výzvou z 13. februára 2001 a následne odôvodneným stanoviskom z 23. októbra 2001 Komisia oznámila Belgickému kráľovstvu, že považuje vnútroštátne ustanovenia týkajúce sa povinnosti vykonať zrážku a solidárnej zodpovednosti za nezlučiteľné s článkami 49 ES a 50 ES. Predmetné stanovisko vyzývalo tento belgický štát na prijatie opatrení potrebných na dosiahnutie súladu s týmto stanoviskom v lehote dvoch mesiacov od jeho doručenia. Keďže Komisiu neuspokojila odpoveď Belgického kráľovstva na toto stanovisko, podala túto žalobu.

### **O žalobe**

#### *O predmete žaloby*

12 Na úvod je potrebné uviesť, že belgická vláda spochybnila prístup zvolený Komisiou a tvrdila, že skúmanie povinnosti vykonať zrážku a solidárnej zodpovednosti malo predchádzať skúmanie povinnosti registrácie, pretože povinnosť vykonať zrážku a solidárna zodpovednosť sú neoddeliteľnou súčasťou širšieho systému boja proti daňovým podvodom. Menovaná vláda uvádza, že ak právo Spoločenstva nebráni povinnosti registrácie, povinnosť vykonať zrážku a solidárna zodpovednosť musia byť rovnako považované za zlučiteľné s týmto právom.

13 V tejto súvislosti postačuje konštatovať, že otázka zlučiteľnosti povinnosti registrácie s právom Spoločenstva nepredpokladá nevyhnutne zlučiteľnosť povinnosti vykonať zrážku a solidárnej zodpovednosti s týmto právom.

14 Preto na rozdiel od situácie relevantnej vo veci, ktorej sa týkal rozsudok zo 4. mája 2006, Komisia/Spojené kráľovstvo (C-98/04, Zb. s. I-4003), skúmanie povinnosti vykonať zrážku a solidárnej zodpovednosti môže byť oddelené od skúmania povinnosti registrácie.

#### *O namietanom nesplnení povinností*

## Argumentácia účastníkov konania

- 15 Komisia uvádza, že povinnosť vykonať zrážku a solidárna zodpovednosť sú v rozpore s článkami 49 ES a 50 ES z dôvodu, že odrádzajú objednávateľov a podnikateľov od využívania služieb zmluvných partnerov, ktorí nemajú sídlo a nie sú registrovaní v Belgicku, čím tak vytvárajú skutočnú prekážku pre poskytovateľov služieb, ktorí nemajú sídlo a nie sú registrovaní v Belgicku a ktorí tam chcú ponúkať svoje služby.
- 16 Komisia sa domnieva, že ako povinnosť vykonať zrážku, tak aj solidárna zodpovednosť sú neodôvodnenými opatreniami.
- 17 Pokiaľ ide o povinnosť vykonať zrážku, Komisia uvádza, že keďže daňové dlhy, ktorých vymáhanie majú belgické orgány v úmysle zabezpečiť touto povinnosťou, vo väčšine prípadov neexistujú, pokiaľ ide o poskytovateľa, ktorý nemá sídlo v Belgicku a ktorý tam vykonáva práce v rámci slobodného poskytovania služieb, žiadny naliehavý dôvod spojený s predchádzaním daňových podvodov nemôže odôvodňovať toto opatrenie.
- 18 Komisia uvádza, že všeobecné uplatňovanie predmetnej povinnosti ide v každom prípade nad rámec cieľa, ktorý sa má touto zrážkou dosiahnuť, a že v špecifických situáciách, keď by sa mali zaplatiť alebo vymáhať daňové dlhy v Belgicku, môžu byť použité iné, menej reštriktívne a sledovanému cieľu lepšie prispôsobené prostriedky.
- 19 Pokiaľ ide o solidárnu zodpovednosť, Komisia tvrdí, že je neprimeraná, pretože existujú menej reštriktívne prostriedky na zabezpečenie zaplatenia alebo vymoženia prípadných daňových dlhov zmluvného partnera.
- 20 Okrem toho Komisia napáda uplatnenie solidárnej zodpovednosti objednávateľa alebo podnikateľa nielen pokiaľ ide o daňové dlhy zmluvného partnera týkajúce sa prác vykonaných pre nich, ale rovnako všetkých daňových dlhov týkajúcich sa obdobia vykonávania prác, ako aj skorších období, čo predstavuje zodpovednosť za daňové dlhy týkajúce sa prác vykonaných pre iné osoby.
- 21 Komisia rovnako kritizuje automatické uplatnenie solidárnej zodpovednosti za absencie akéhokoľvek zavinenia na strane objednávateľa alebo podnikateľa a dodáva, že nemožnosť namietania dôvodnosti daňových dlhov objednávateľom alebo podnikateľom solidárne zodpovedným za ich zaplatenie predstavuje porušenie práv obhajoby.
- 22 Belgická vláda odpovedá, že povinnosť vykonať zrážku a solidárna zodpovednosť ako spôsoby vymáhania daňových dlhov v odvetví stavebníctva neobmedzujú ani prístup na trh, ani slobodné poskytovanie služieb. Keďže napadnuté opatrenia sa uplatňujú bez rozdielu, či zmluvnými partnermi sú podniky so sídlom v Belgicku, alebo ide o podniky so sídlom v inom členskom štáte, Komisia nepreukázala, že by belgickí podnikatelia boli menej naklonení využívaniu služieb neregistrovaných zmluvných partnerov so sídlom v inom členskom štáte než belgických neregistrovaných zmluvných partnerov.
- 23 Okrem toho belgická vláda tvrdí, že sporné opatrenia sú odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu spojenými s bojom proti daňovým podvodom v odvetví stavebníctva. Podľa menovanej vlády povinnosť vykonať zrážku a solidárna zodpovednosť sú súčasťou všeobecného systému odrádzania a prevencie podvodných systémov, ktoré majú za cieľ na jednej strane podnietiť využívanie služieb registrovaných zmluvných partnerov a na druhej strane zaručiť vymáhanie daňových dlhov neregistrovaných zmluvných partnerov.

24 Belgická vláda napáda okrem iného tvrdenie Komisie, podľa ktorého nie sú zahraniční poskytovatelia služieb v Belgicku spravídla platcami priamych alebo nepriamych daní. Menovaná vláda uvádza, že najmä ak existencia staveniska prekroí určitú dobu, zisky, ktoré toto stavenisko vytvára, sú v Belgicku zdaované daou nerezidentov, rovnako ako sú zdaované mzdy vyplácané podnikom ktorý vykonáva takúto stavbu zamestnancom zamestnaným v Belgicku, čo znamená, že zahraničný poskytovateľ služieb môže byť daovníkom zamestnaneckých preddavkov týkajúcich sa týchto miezd. Poskytovateľ služieb môže byť rovnako daovníkom predmetných preddavkov z miezd vyplácaných zahraničným zamestnancom, ktorí sú zamestnaní v Belgicku viac ako 183 dní počas obdobia dvanástich mesiacov, alebo zamestnancom, ktorí majú bydlisko v Belgicku. Okrem toho belgická vláda uvádza viacero situácií, v ktorých je poskytovateľ služieb z iného členského štátu platcom dane z pridanej hodnoty, najmä ak zmluvný partner tohto poskytovateľa služieb nie je povinný podať pravidelné daové priznanie, pokiaľ ide o túto dať (napríklad zdravotnícke a vzdelávacie zariadenia), alebo je platcom dane so sídlom v zahraničí, ktorý v Belgicku nemá ani stále sídlo, ani zodpovedného zástupcu.

25 Odkazujúc na rozsudok z 10. mája 1995 vyhlásený vo veci Alpine Investments (C-384/93, Zb. s. I-1141) menovaná vláda potvrdzuje, že za absencie harmonizácie Spoločenstva nie je neprimerané zaviesť všeobecné a nediskriminujúce vykonávacie pravidlá s cieľom efektívneho boja proti daovým podvodom v odvetví stavebníctva.

26 Okrem toho uvádza, že vymáhanie daových dlhov klasickými cestami (najmä následne súdnou cestou) sa ukazuje v špecifickom prípade dodávateľov pracovnej sily ako neefektívne.

27 Pokiaľ ide konkrétne o solidárnu zodpovednosť, belgická vláda uvádza, že Komisia nesprávne vychádzala zo situácie belgických objednávateľov alebo podnikateľov namiesto toho, aby posúdila situáciu neregistrovaných zmluvných partnerov a posúdila primeranosť predmetného opatrenia vo vzťahu k sledovanému cieľu.

#### Posúdenie Súdnyim dvorom

28 Na úvod je potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry článok 49 ES vyžaduje nielen elimináciu akejkoľvek diskriminácie voči poskytovateľovi služieb so sídlom v inom členskom štáte z dôvodu jeho štátnej príslušnosti, ale rovnako odstránenie všetkých obmedzení, dokonca ak sa uplatňujú bez rozdielu na vnútroštátnych poskytovateľov a poskytovateľov z iných členských štátov, pokiaľ môžu zabrať, sťažovať alebo robiť ťinnosť poskytovateľa so sídlom v inom členskom štáte, kde legálne poskytuje obdobné služby, menej atraktívnu (pozri v tomto zmysle rozsudky z 25. júla 1991, Säger, C-76/90, Zb. s. I-4221, bod 12; zo 7. februára 2002, Komisia/Taliansko, C-279/00, Zb. s. I-1425, bod 31; z 13. februára 2003, Komisia/Taliansko, C-131/01, Zb. s. I-1659, bod 26; z 19. januára 2006, Komisia/Nemecko, C-244/04, Zb. s. I-885, bod 30, a z 15. júna 2006, Komisia/Francúzsko, C-255/04, Zb. s. I-5251, bod 37).

29 Ako uviedol generálny advokát v bode 25 svojich návrhov, na opatrenia spôsobilé odradiť podnikateľa od výkonu slobody poskytovania služieb sa vzťahuje zákaz uvedený v Zmluve ES (pozri v tomto zmysle rozsudky z 29. novembra 2001, De Coster, C-17/00, Zb. s. I-9445, bod 33; z 11. decembra 2003, AMOK, C-289/02, Zb. s. I-15059, bod 36, a z 18. marca 2004, Leichtle, C-8/02, Zb. s. I-2641, bod 32).

30 V prejednávanej veci skutočnosť, že podľa článku 403 CIR objednávateľ alebo podnikateľ musí v prospech belgických orgánov vykonať zážku sumy zodpovedajúcej 15 % ceny faktúrovanej neregistrovaným poskytovateľom služieb, vedie k zbaveniu tohto poskytovateľa možnosti bezodkladne disponovať časom svojich príjmov, ktorú môže získať späť až na konci

osobitného administratívneho konania. Ťažkosti, ktoré pre poskytovateľov služieb neregistrovaných a nesídliacich v Belgicku predstavuje povinnosť vykonať zrážku, teda môžu odrádzať od prístupu na belgický trh s cieľom poskytnúť tam služby v odvetví stavebníctva.

31 Rovnako skutočnosť, že podľa článku 402 CIR 92 by objednávateľ alebo podnikateľ, ktorý uzavrie zmluvu s poskytovateľom služieb neregistrovaným v Belgicku, mal byť solidárne zodpovedný za všetky daňové dlhy tohto poskytovateľa týkajúce sa skorších zdaniteľných období do výšky 35 % ceny prác, ktoré by mali byť vykonané, môže odrádzať objednávateľa alebo podnikateľa od využitia služieb poskytovateľa neregistrovaného a nesídliaceho v Belgicku, ktorý v belgickom štáte svojho sídla legálne poskytuje rovnaké služby. Hoci je pravdou, že solidárna zodpovednosť sa uplatňuje rovnako v prípade využitia služieb neregistrovaného poskytovateľa bez ohľadu na to, či tento poskytovateľ má sídlo v Belgicku alebo v inom belgickom štáte, napriek tomu je potrebné konštatovať, že bez toho, aby boli poskytovatelia služieb nesídliaci a neregistrovaní v Belgicku zbavení možnosti poskytnúť tam svoje služby, sporné ustanovenie robí prístup na belgický trh pre nich zložitým.

32 Povinnosť vykonať zrážku a solidárna zodpovednosť teda predstavujú obmedzenie slobodného poskytovania služieb.

33 Z ustálenej judikatúry Súdneho dvora však vyplýva, že vnútroštátna právna úprava v oblasti, ktorá ešte nebola predmetom harmonizácie na úrovni Spoločenstva a ktorá sa vzťahuje rovnako na všetky osoby alebo podniky pôsobiace na území dotknutého belgického štátu, môže byť napriek svojmu obmedzujúcemu účinku na slobodu poskytovania služieb odôvodnená naliehavým dôvodom všeobecného záujmu, pokiaľ jeho ochrana nie je zabezpečená pravidlami, ktorým podlieha poskytovateľ služby v belgickom štáte usadenia, ak je táto úprava potrebná na dosiahnutie cieľa, ktorý sleduje, a nejde nad rámec toho, čo je potrebné na jeho dosiahnutie (pozri rozsudky Säger, už citovaný, bod 15; z 23. novembra 1999, Arblade a i., C-369/96 a C-376/96, Zb. s. I-8453, body 34 a 35; z 24. januára 2002, Portugaia Construções, C-164/99, Zb. s. I-787, bod 19; zo 7. februára 2002, Komisia/Taliansko, už citovaný, bod 33; z 21. októbra 2004, Komisia/Luxembursko, C-445/03, Zb. s. I-10191, bod 21, a Komisia/Nemecko, už citovaný, bod 31).

34 Keďže belgická vláda tvrdila, že sporné opatrenia sú odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu týkajúcimi sa boja proti daňovým podvodom v odvetví stavebníctva, je potrebné preveriť, či je možné takéto odôvodnenie prijať.

35 V tejto súvislosti hoci Súdny dvor skutočne konštatoval, že boj proti daňovým únikom a únikom daňových kontrol môžu byť uvádzané na odôvodnenie obmedzenia výkonu základných slobôd zaručených Zmluvou (pozri rozsudky z 8. júla 1999, Baxter a i., C-254/97, Zb. s. I-4809, bod 18; z 26. septembra 2000, Komisia/Belgicko, C-478/98, Zb. s. I-7587, bod 39, a zo 4. marca 2004, Komisia/Francúzsko, C-334/02, Zb. s. I-2229, bod 27), rovnako uviedol, že všeobecná prezumpcia daňových únikov alebo podvodov nemôže postať na odôvodnenie opatrenia, ktoré poškodzuje ciele Zmluvy (pozri v tomto zmysle rozsudky Komisia/Belgicko, už citovaný, bod 45, a zo 4. marca 2004, Komisia/Francúzsko, už citovaný, bod 27).

36 V prejednávanej veci, dokonca ak sa aj pripustí, že za určitých predpokladov uvádzaných belgickou vládou poskytovatelia služieb nesídliaci a neregistrovaní v Belgicku môžu byť osobami povinnými platiť dane, preddavky a poplatky, ktorých vymoženie má povinnosť vykonať zrážku a solidárna zodpovednosť zaručená, je nesporné, že uplatnenie týchto sporných opatrení nie je obmedzené na tieto predpoklady.

37 Potreba boja proti daňovým podvodom teda nemôže postať na odôvodnenie uplatnenia povinnosti vykonať zrážku a solidárnej zodpovednosti všeobecne a preventívne na všetkých



dodávateľov služieb nesídliacich a neregistrovaných v Belgicku, kým sa z nich v zásade nie je povinná platiť vyššie uvedené dane, preddavky a poplatky.

38 Keže sporné opatrenia sa uplatujú automaticky a bezpodmienečne, neumožujú zohľadniť individuálnu situáciu poskytovateľa služieb nesídliaceho a neregistrovaného v Belgicku.

39 Pokia ide o povinnosť vykonať zrážku, menej reštriktívnym prostriedkom než zbavenie poskytovateľa služieb možnosti bezodkladne disponovať nie zanedbateľnou časťou jeho príjmov by bolo zavedenie systému založeného na výmene informácií medzi objednávateľmi a podnikateľmi, poskytovateľmi služieb a belgickou daňovou správou, ktorý by napríklad objednávateľom a podnikateľom umožňoval informovať sa o prípadných daňových dlhoch ich zmluvných partnerov alebo zavádzal povinnosť informovať belgickú daňovú správu o akejkolvek zmluve uzavretej s neregistrovanými zmluvnými partnermi alebo o akejkolvek platbe vykonanej v ich prospech.

40 Rovnako, pokia ide o solidárnu zodpovednosť, s cieľom obmedzenia odradzujúceho účinku, ktorý vyvoláva solidárna zodpovednosť u objednávateľov a podnikateľov vo vzťahu k všetkým neregistrovaným poskytovateľom služieb, či už sú v zásade povinní platiť vyššie uvedené dane, preddavky a poplatky, alebo nie, a či majú vysporiadané svoje daňové povinnosti, alebo nie, menej reštriktívnym prostriedkom by bolo stanovenie možnosti pre týchto poskytovateľov služieb preukázať regulárnosť svojej daňovej situácie alebo umožnenie objednávateľom a podnikateľom vyhnúť sa solidárnej zodpovednosti, pokia by vykonali určité formality s cieľom ubezpečenia sa o regulárnosti daňovej situácie poskytovateľov služieb, s ktorými zamýšľajú uzavrieť zmluvu.

41 Navyše, ako uviedol generálny advokát v bode 42 svojich návrhov, neprimeraná povaha sporných opatrení je posilnená ich kumulatívnym uplatnením.

42 Je teda potrebné konštatovať, že Belgické kráľovstvo si tým, že zaväzuje objednávateľov a podnikateľov, ktorí využívajú služby zahraničných zmluvných partnerov neregistrovaných v Belgicku, vykonať zrážku 15 % sumy dlžnej za vykonané práce a stanovením solidárnej zodpovednosti tých istých objednávateľov a podnikateľov za daňové dlhy takýchto zmluvných partnerov nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 49 ES a 50 ES.

## O trovách

43 Podľa článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keže Komisia navrhla zaviazať Belgické kráľovstvo na náhradu trov konania a Belgické kráľovstvo nemalo úspech vo svojich dôvodoch, je opodstatnené zaviazať ho na náhradu trov konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol a vyhlásil:

- 1. Belgické kráľovstvo si tým, že zaväzuje objednávateľov a podnikateľov, ktorí využívajú služby zahraničných zmluvných partnerov neregistrovaných v Belgicku, vykonať zrážku 15 % sumy dlžnej za vykonané práce a stanovením solidárnej zodpovednosti tých istých objednávateľov a podnikateľov za daňové dlhy takýchto zmluvných partnerov nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 49 ES a 50 ES.**
- 2. Belgické kráľovstvo je povinné nahradiť trovy konania.**

Podpisy

\* Jazyk konania: francúzština.