KOHTUJURISTI ETTEPANEK

ELEANOR SHARPSTON

esitatud 8. mail 2008 [1]

1. Nõukogu 23. juuli 1990. aasta direktiivi 90/435/EMÜ eri liikmesriikide emaettevõtjate ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta [2] (edaspidi „ema- ja tütarettevõtjate direktiiv" või „direktiiv") artikli 4 lõikega 1 on ette nähtud, et kui emaettevõtja, kelle asukoht on ühes liikmesriigis, saab dividendi tütarettevõtjalt, kelle asukoht on teises liikmesriigis, peab emaettevõtja asukohaliikmesriik kas hoiduma selle dividendi maksustamisest või lubama emaettevõtjal sellelt dividendilt tasumisele kuuluvast maksusummast maha arvata tütarettevõtja poolt selliselt jaotatud kasumilt tasutud maksusumma.

2. Käesolevas kohtuasjas küsib Hof van beroep te Antwerpen (Antwerpeni apellatsioonikohus, Belgia) Euroopa Kohtult sisuliselt seda, kas direktiivi artikliga 4 on vastuolus siseriiklikud õigusnormid, mille alusel sellised dividendid arvatakse kõigepealt emaettevõtja maksustatava summa hulka ja seejärel sellest maha üksnes emaettevõtja maksustatava kasumi ulatuses.

Ema- ja tütarettevõtjate direktiiv

3. Ema- ja tütarettevõtjate direktiivi eesmärk on kaotada ebasoodsam maksualane olukord, mille all kannatavad eri liikmesriikides asuvad äriühingud võrreldes selliste äriühingutega, kelle asukohad on ühes ja samas liikmesriigis, kui nende eesmärk on koostöö ema- ja tütarettevõtjatest koosnevate kontsernide moodustamise teel. [3] Kõnealuse direktiiviga tehakse seda kahe meetodi abil.

4. Esiteks, artikli 4 lõikes 1 on sätestatud, et kui emaettevõtja [4] saab tütarettevõtjalt jaotatavat kasumit, peab emaettevõtja asukohaliikmesriik kas „hoidu[ma] sellise kasumi maksustamisest" (maksuvabastuse meetod) või „maksusta[ma] sellise kasumi, kuid luba[ma] emaettevõtjal tasumisele kuuluvast

1 – Algkeel: inglise.

2 – EÜT 1990, L 225, lk 6; ELT eriväljaanne 09/01, lk 147. Seda direktiivi on hiljem muudetud, kuid põhikohtuasjas on asjakohane üksnes algne redaktsioon.

3 – Vt direktiivi kolmas põhjendus: „eri liikmesriikide ema- ja tütarettevõtjate vahelisi suhteid reguleerivas maksukorralduses on liikmesriigiti märkimisväärseid erinevusi ning kohaldatavad sätted on üldiselt ebasoodsamad kui need, mida kohaldatakse ühe ja sama liikmesriigi ema- ja tütarettevõtjate suhtes; seetõttu on eri liikmesriikide äriühingute vaheline koostöö ebasoodsamas olukorras võrreldes ühe ja sama liikmesriigi äriühingute vahelise koostööga; niisugune ebasoodus olukord tuleb kõrvaldada, kehtestades äriühingute grupeerimist lihtsustava üldsüsteemi".

4 – „Emaettevõtja" ja „tütarettevõtja" on määratletud direktiivi artiklis 3. Määratlus sisaldab tingimust, mille kohaselt emaettevõtja ja tütarettevõtja peavad asuma maksustamise mõttes erinevates liikmesriikides.

maksusummast maha arvata selle osa tütarettevõtja poolt makstud ettevõtte tulumaksust, mis on omistatav sellele kasumile […] piirates mahaarvamist vastava omamaise maksusummaga" (krediidimeetod).

5. Teiseks, artikli 5 lõige 1 nõuab, et liikmesriigid vabastaksid kinnipeetavast maksust kasumi, mida tütarettevõtja jaotab oma emaettevõtjale.

Siseriiklikud õigusnormid

6. Ehkki eelotsusetaotlus on asjakohaste siseriiklike õigusnormide osas lakooniline, tunduvad kõik pooled olevat nõus, et Belgia õigusnormid [5] toimivad –kuivõrd see on käesolevas kohtuasjas asjakohane – järgmiselt. Esiteks, tütarettevõtjatelt direktiivi tähenduses saadavad dividendid arvatakse emaettevõtja maksustatava summa hulka. Teiseks, 95% selliste dividendide summast arvatakse maha emaettevõtja maksustatavast kasumist. [6] Selle mahaarvamise kohta kasutatakse nimetust *aftrek van definitief belaste inkomsten* (lõplikult maksustatava tulu mahaarvamine; edaspidi „ADBI"). Kolmandaks, ADBI ei tohi olla suurem kui vastava maksustamisperioodi kasum. Sellepärast ei ole võimalik kasutada ADBI-d sellise aasta osas, mil kasumit ei saada; lisaks, kui ADBI ületab saadud kasumi, ei saa kasutamata ADBI summat järgmistesse perioodidesse edasi kanda.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

7. Jällegi on eelotsusetaotlus teabe andmisel napisõnaline. Käesolevas kohtuasjas asjakohases ulatuses võib kirjalikest märkustest siiski tuletada järgmised asjaolud.

8. Igal aastal ajavahemikus 1992-1998 sai Belgia äriühing Cobelfret NV (edaspidi „Cobelfret") dividende oma osalusest Belgias ja Ühendkuningriigis asuvates äriühingutes. Seoses Cobelfreti osalusega kõnealustes Belgia äriühingutes on selge, et Cobelfret on emaettevõtja ja need äriühingud on tema tütarettevõtjad direktiivi tähenduses.

9. Aastatel 1994, 1995 ja 1997 oli Cobelfret kahjumis ega saanud seetõttu kasutada ADBI-d nende aastate osas. Aastal 1996 ületas ADBI, mille kasutamise õigus Cobelfretil oli, 277 432 euro võrra tema maksustatava kasumi. Cobelfret ei saanud kanda seda kasutamata osa edasi järgmisesse aastasse, mil ta oli kahjumis. Cobelfret on seisukohal, et Belgia ei vabasta seega dividende tegelikult

5 – 1992. aasta Wetboek van de inkomstenbelastingen'i (tulumaksukoodeks) artiklid 202, 204 ja 205.

6 – Direktiivi artikli 4 lõige 2 lubab liikmesriikidel, kes on valinud maksuvabastuse meetodi, piirata maksuvabastust 95%-le saadud dividendidest.

maksust, sest edasikantavaid maksukahjusid vähendatakse nii, et järgmisel aastal suureneb maksustatav kasum kunstlikult dividendisumma võrra, mis pidanuks olema maksust vabastatud.

10. Rechtbank van eerste aanlegis (esimese astme kohus, Antwerpen) oli Cobelfret edukas väitega, et ADBI selline piiramine on vastuolus direktiivi artikli 4 lõikega 1. Belgia maksuhaldur esitas apellatsioonkaebuse Hof van beroep te Antwerpenile, kes on esitanud Euroopa Kohtule järgmise eelotsuseküsimuse:

„Kas [ema- ja tütarettevõtjate direktiivi] artikliga 4 on kooskõlas sellised õigusnormid nagu Belgia lõpliku maksustatava tulu süsteem, mille kohaselt lisatakse asjaomased dividendid esmalt emaettevõtja maksustatava summa hulka ja seejärel arvestatakse saadud dividendid Belgia tulumaksukoodeksi artikli 205 lõike 2 alusel maha emaettevõtja maksustatavast summast (95% ulatuses) ainult emaettevõtja maksustava kasumi ulatuses, kuivõrd sellise lõplikult maksustatava tulu mahaarvamise piiramise tulemusel maksustatakse järgneval maksustamisperioodil emaettevõtja saadud dividendid, kui tal ei olnud dividendide saamise maksustamisperioodil üldse või piisavalt maksustatavat kasumit, või vähemalt kasutatakse kõnealuse maksustamisperioodi maksude saamatajäämisest tulenevat kahju valesti ning seda ei saa seetõttu üle kanda saadud dividendide ulatuses, mis pidanuksid olema maksude laekumisest tekkiva kulu puududes igal juhul kuni 95% ulatuses maksust vabastatud?”

11. Kirjalikke märkusi esitasid Cobelfret, Belgia ja komisjon, kes olid kõik ka kohtuistungil esindatud.

Vahetu õigusmõju

12. Eelotsuse küsimuses ei viidata direktiivi artikli 4 lõike 1 vahetule õigusmõjule. Siiski on eelotsusetaotluse esitanud kohus taotluses märkinud oma seisukoha, et „on vaja saada lõplik vastus seoses direktiivi vahetu õigusmõjuga”, ning selle kohta on märkusi esitanud kõik pooled. Sellepärast esitan järgmised lühidad märkused.

13. Väljakujunenud kohtupraktikast nähtub selgelt, et kõikidel juhtudel, kus direktiivi sätete sisu paistab olevat tingimusteta ja

piisavalt täpne, võib rakendusmeetmete tähtaegsel kohaldamata jätmisel nendele sätetele tugineda iga siseriikliku õigusnormi vastu, mis ei ole direktiiviga kooskõlas, või juhul, kui direktiivi sätete olemuseks on määratleda eraisikute õigused suhetes riigiga. [7] Ühenduse õigusnorm on tingimusteta, kui selles on sätestatud kohustus, mida ei ole piiratud ühegi tingimusega, ja kui selle rakendamine ega toime ei sõltu ühegi meetme vastuvõtmisest ühenduse institutsioonide või liikmesriikide poolt. [8] Ühenduse õigusnorm on piisavalt täpne, et üksikisik saaks sellele tugineda ja kohtud seda kohaldada, kui selles on ühemõtteliselt sätestatud kohustus. [9]

14. Nõustun Cobelfreti ja komisjoniga, et direktiivi artikli 4 lõige 1 vastab mõlemale nimetatud kriteeriumile. Selles sätestatud kohustus – kas hoiduda emaettevõtja poolt tütarettevõtjalt saadud jaotatava kasumi maksustamisest või maksustada sellist kasumit, lubades emaettevõtjal tasumisele kuuluvast maksusummast maha arvata tütarettevõtja poolt seoses kõnealuse kasumiga tasutud maksu – on sätestatud ühemõtteliselt ning seda ei ole piiratud ühegi tingimusega ning selle rakendamine ega toime ei sõltu ühegi meetme vastuvõtmisest ühenduse institutsioonide ega liikmesriikide poolt.

15. Belgia väitel ei saa artikli 4 lõikel 1 olla vahetut õigusmõju, sest selles pakutakse liikmesriikidele võimalust valida meetod soovitava tulemuse saavutamiseks.

16. Siiski, nagu Cobelfret märgib, on Euroopa Kohus otsustanud, et „riigi õigus valida direktiiviga nõutava tulemuse saavutamiseks mitme võimaliku vahendi vahel ei välista üksikisiku jaoks võimalust teostada siseriiklikes kohtutes oma õigusi, mille sisu on piisava täpsusega määratletav direktiivi enda sätete põhjal” [10].

17. Sellest tulenevalt olen seisukohal, et direktiivi artikli 4 lõikel 1 on vahetu õigusmõju.

Vastavus artikli 4 lõikele 1

18. Cobelfret ja komisjon väidavad, et Belgia õigusnormid on direktiiviga vastuolus; Belgia valitsus asub vastupidisele seisukohale.

7 – Vt nt 28. juuni 2007. aasta otsus kohtuasjas C-363/05: JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust ja The Association of Investment Trust Companies (EKL 2007, lk I-5517, punkt 58 ja viidatud kohtupraktika).

8 – 29. mai 1997. aasta otsus kohtuasjas C-389/95: Klattner (EKL 1997, lk I-2719, punkt 33).

9 – *Ibidem.*

10 – 19. novembri 1991. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-6/90 ja C-9/90: Francovich (EKL 1991, lk I-5357, punkt 17) ja 14. juuli 1994. aasta otsus kohtuasjas C-91/92: Faccini Dori (EKL 1994, lk I-3325, punkt 17).

19. Nõustun esimese väitega.

20. Direktiivi artikli 4 lõige 1 nõuab, et liikmesriik kas hoiduks kõnealust dividendi maksustamast või lubaks emaettevõtjal sellelt dividendilt tasumisele kuuluvast maksusummast maha arvata maksusumma, mille on tasunud tütarettevõtja sellisel teel jaotatud kasumilt. Minu arvates ei ole kõnealuste Belgia õigusnormidega nõuetekohaselt rakendatud kumbagi meetodit.

21. Nende õigusnormide mõjul arvatakse tütarettevõtjalt saadud dividendid alati emaettevõtja maksustatava summa hulka, kuid neid ei arvata alati sellest maha, sest mahaarvamist ei tehta, kui emaettevõtja ei saa samal perioodil maksustatavat kasumit. Sellisel juhul viib dividendi arvestamine maksustatava summa hulka üldiselt suurema maksusummani, sest see vähendab järgmistesse perioodidesse edasikantava kahjumi summat. Selle tulemusel kuulub järgmisel aastal, mil ettevõtja saab maksustatavat kasumit, tasumisele maks lisasummalt, mis vastab kõnealuse dividendisumma osale või kogu sellisele dividendisummale.

22. Seega ei ole Belgia süsteemis ette nähtud dividendide süstemaatilist maksust vabastamist. Selle asemel võimaldab kõnealune süsteem nende maksust vabastamist üksnes siis, kui ettevõtjal on muud maksustatavat kasumit. Nii seab Belgia dividendide maksust vabastamisele tingimuse, mida ei ole direktiiviga ette nähtud. Seega ei ole tegu tegeliku maksuvabastuse süsteemiga.

23. Euroopa Kohus on juba otsustanud, et kuna kõnealuse direktiivi eesmärk on hõlbustada piiriülese koostöö suhtes kehtivat maksukorraldust, ei saa liikmesriigid ühepoolselt sisse seada piiravaid meetmeid, nagu näiteks nõuet, et kui jaotatakse kasumit, mille suhtes taotletakse maksusoodustust, peab olema möödunud minimaalne osalusperiood. [11] Ma ei näe mingit põhjust, miks ei võiks kohaldada sama põhimõtet nõude suhtes, mis sisuliselt tähendab seda, et emaettevõtjal peab olema maksustatav kasum.

24. Samuti ei ole Belgia süsteemi näol tegu nn krediidimeetodi süsteemiga, mille puhul oleks ette nähtud, et tütarettevõtja tasutud maks arvatakse maha emaettevõtja poolt tasumisele kuuluvast maksust.

11 – 17. oktoobri 1996. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-283/94, C-291/94 ja C-292/94: Denkavit (EKL 1996, lk I-5063, punkt 26).

25. Belgia väidab esiteks, et ADBI piiramine viib vähemalt sama tulemuseni kui krediidimeetod. Ta märgib, et kui krediidimeetod vastab artikli 4 lõikele 1, peab sellele vastama ka piiratud ADBI, sest pole ühtki põhjust, miks „hoidu[mine] [jaotatava] kasumi maksustamisest" peaks viima soodsama tulemuseni kui krediidimeetod.

26. Belgia märkused mind selles küsimuses ei veena. Lisaks, kui ADBI piiramine annab maksumaksjale tõesti vähemalt sama soodsa tulemuse kui see, mille ta saaks krediidimeetodi järgi, ei või liikmesriik väljakujunenud kohtupraktika kohaselt tugineda sellele, kuidas ta oleks võinud rakendada direktiivi, kui ta oleks valinud selleks teatava viisi. [12] Belgia ei väida, et ta on valinud direktiivi artikli 4 lõike 1 rakendamise krediidimeetodi abil. Sellepärast on minu meelest asjakohatu küsida, kas ja mil määral oleks tema valitud alternatiivne meetod toiminud vähemalt sama soodsalt kui krediidimeetod.

27. Teiseks väidab Belgia, et direktiivi artikli 4 lõike 1 sõnastusest, milles nõutakse, et liikmesriigid „hoidu[ksid] maksustamast" dividende, ei tulene, nagu oleksid liikmesriigid kohustatud võimaldama „maksuvabastust" ja selline „maksuvabastus" eeldaks, et saadud dividendid ei tohi kuidagi mõjutada järgmistesse perioodidesse edasi kantavaid kahjumisummasid. Direktiivi põhjendustes ja artikli 4 lõikes 1 viidatakse lihtsalt „hoidu[misele] sellise kasumi maksustamisest", mitte „maksuvabastusele".

28. Ma ei saa selle argumendiga nõustuda. Direktiivi ülesehituses ega eesmärgis ei viita miski sellele, et „maksustamisest hoidumise" ja „maksudest vabastamise" mõistetel oleks mingisugust olulist vahet. Nagu Cobelfret märgib, kirjeldatakse ema- ja tütarettevõtjate direktiivi muutva hiljutise direktiivi preambulis artikli 4 lõiget 1 kui sellist, mille kohaselt „peaks kõrvaldama topeltmaksustamise kas maksuvabastuse või maksu ümberarvutamise läbi". [13] Peale selle on Euroopa Kohus kasutanud „maksudest vabastamise" mõistet samas tähenduses kui mõistet „hoidu[mine] […] maksustamisest" artikli 4 lõike 1 tähenduses. [14]

29. Kolmandaks on Belgia seisukohal, et tema õigusaktid on vastavuses artikli 4 lõike 1 eesmärgiga, eriti seoses ebasoodsama olukorra kõrvaldamisega piiriüleste ema- ja

12 – Eespool 10. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Francovich, punkt 21, ja 30. märtsi 2006. aasta otsus kohtuasjas C-184/04: Uudenkaupungin kaupunki (EKL 2006, lk I-3039, punkt 28).

13 – Nõukogu 22. detsembri 2003. aasta direktiivi 2003/123/EÜ (millega muudetakse direktiivi 90/435/EMÜ eri liikmesriikide emaettevõtjate ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta, ELT 2004, L 7, lk 41) põhjendus 10. Vt ka nimetatud direktiivi ettepaneku seletuskirja (KOM (2003) 462 lõplik) punkt 17.

14 – 12. detsembri 2006. aasta otsused kohtuasjades C-446/04: Test Claimants in the FII Group Litigation (EKL 2006, lk I-11753, punkt 102) ja C-374/04: Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (EKL 2006, lk I-11673, punkt 53).

tütarettevõtjate vahelistes suhetes võrreldes samasuguste siseriiklike suhetega.[15] ADBI piiramisega ei seata ema- ja tütarettevõtjate vaheliste suhete, eriti piiriüleste suhete loomist ebasoodsamasse olukorda, nagu otsustavalt näitab ka see, kuidas Belgia turg tegelikkuses töötab, ja see, et piiratud ADBI kohaldamisega koheldakse nii siseriiklikke kui ka piiriüleseid ema- ja tütarettevõtjate vahelisi suhteid ühetaoliselt. Sellepärast ei ole ADBI piiramine vastuolus artikli 4 lõike 1 eesmärgiga.

30. Taas ei õnnestu mind veenda. Isegi kui Belgia väited on õiged, ei saa see, et direktiivi sätte ebaõige ülevõtmine liikmesriigi poolt ei ole vastuolus selle direktiivi eesmärkidega, iseenesest muuta seda ülevõtmist õigeks.

31. Järgmiseks viitab Belgia nõukogu direktiivile 90/434/EMÜ eri liikmesriikide äriühingute ühinemise, jaotumise, eraldumise ja osade või aktsiate asendamise puhul rakendatava ühise maksustamissüsteemi kohta,[16] mis sisuliselt nõuab liikmesriikidelt tagamist, et selliste äriühingute omandistruktuuri muudatuste puhul ei maksustataks kapitali kasvutulu ega maksudest vabastatud reserve. Piiriülestest omandistruktuuri muudatusest tekkiva kahjumi osas märgib Belgia siiski, et direktiivi kohaselt peavad liikmesriigid lihtsalt kohtlema sellist kahjumit samamoodi nagu kahjumit, mis tekib omandistruktuuri muudatustest ühe ja sama liikmesriigi piires.[17] Belgia väidab ilmselt, et analoogia põhjal võimaldab ka ema- ja tütarettevõtjate direktiivi artikli 4 lõige 1 liikmesriigil kohaldada sellist süsteemi nagu ADBI-ga seotud eeskirjad dividendide suhtes, mida emaettevõtja saab tütarettevõtjalt teises liikmesriigis, kui ta kohaldab sama süsteemi ka samas liikmesriigis asuvalt tütarettevõtjalt saadavate dividendide suhtes. See ei ole siiski sama, mis artikli 4 lõikes 1 kirjas; ning ma ei näe, kuidas saab siin olla asjakohane täiesti eraldiseisva õigusakti säte.

32. Lõpuks viitab Belgia Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsiooni (OECD) tulu ja kapitali maksustamise mudelkonventsioonile.[18] Selle V peatükis, mille pealkiri on „Topeltmaksustamise kaotamise meetodid", on ette nähtud nii maksuvabastuse meetod (artikkel 23A) kui ka krediidimeetod (artikkel 23B). Belgia väidab, et kõnealuses

15 – Vt direktiivi kolmas põhjendus, mis on esitatud eespool 3. joonealuses märkuses.

16 – 23. juuli 1990. aasta direktiiv (EÜT 1990, L 225, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 142).

17 – Artiklis 6 on sätestatud: „Kui artiklis 1 loetletud tehingud toimuvad üleandva äriühingu liikmesriigi äriühingute vahel ja see liikmesriik kohaldab reegleid, mis lubavad ülevõtval äriühingul võtta üle neid üleandva äriühingu kahjumeid, mida pole maksustamisel veel arvesse võetud, kohaldab nimetatud liikmesriik neid reegleid oma territooriumil asuvate ülevõtva äriühingu püsivate tegevuskohtade poolt ülevõetavate kahjumite suhtes."

18 – Kõnealune mudelkonventsioon avaldati algselt 1963. aastal. Sellest peale on seda korrapäraselt ajakohastatud. Artiklid 28. jaanuari 2003. aasta seisuga on saadaval veebis aadressil http://www.oecd.org/dataoecd/52/34/1914467.pdf

mudelkonventsioonis ei ole antud üksikasjalikke eeskirju selle kohta, kuidas tuleb maksuvabastuse meetodit rakendada, ning seega on see lepinguosaliste riikide endi kindlaks määrata.

33. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt jääb ühenduse tasandil ühtlustamis- või harmoneerimismeetmete puudumisel liikmesriikidele õigus määratleda kahe- või ühepoolsete meetmetega maksualase pädevuse jaotuse kriteeriumid, pidades eriti silmas topeltmaksustamise kaotamist ja kohaldades eelkõige pädevuse jaotuse kriteeriume, mida kasutatakse rahvusvahelises maksualases praktikas, sealhulgas OECD poolt väljatöötatud mudellepingutes. [19] Sellegipoolest ei näe ma, kuidas see saaks olla asjakohane käesolevas kohtuasjas, kus on vaidluse all ühenduse harmoniseerimismeetme tõlgendamine.

Ajaline piiramine

34. Belgia lõpetab oma kirjalikud märkused taotlusega, et Euroopa Kohus – kui ta otsustab, et direktiivi artikli 4 lõikega 1 on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid nagu need, millega on ette nähtud ADBI süsteem – piiraks selle otsuse kehtivust ajaliselt. Sellega seoses tugineb Belgia i) õiguskindlusele, mille tekitas komisjon, kiites väidetavalt (ehkki kaudselt) heaks ADBI süsteemi; ii) artikli 4 lõike 1 ebatäpsele reguleerimisalale; iii) selleteemalise kohtupraktika puudumisele, ja iv) eelarvemõjudele, mis tekiksid siis, kui kõnealused Belgia õigusnormid loetakse direktiiviga kokkusobimatuks.

35. Euroopa Kohtu praktikast nähtub selgelt, et eelotsusena tehtud otsusest liikmesriigile tulenevad majanduslikud tagajärjed ei õigusta iseenesest otsuse kehtivuse ajalist piiramist – selline piirang kehtestatakse ainult väga täpselt määratletud asjaoludel, nimelt kui a) on olemas raskete majanduslike tagasilöökide tekkimise oht, mis tuleneb eelkõige arvatavalt seaduslikult kehtivate õigusnormide baasil heas usus loodud õigussuhete suurest arvust, ja b) ilmneb, et üksikisikuid ja siseriiklikke ametiasutusi on ühenduse õigusnormidele mittevastava käitumiseni viinud objektiivne ja märkimisväärne ebakindlus ühenduse õigusnormide reguleerimisala suhtes, millele võis kaasa aidata ka teiste liikmesriikide või komisjoni käitumine. [20]

19 – 13. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C-524/04: Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (EKL 2007, lk I-2107, punkt 49 ja viidatud kohtupraktika).

20 – Viimati 18. jaanuari 2007. aasta otsus kohtuasjas C-313/05: Brzeziński (EKL 2007, lk I-513, punktid 57 ja 58).

36. Käesolevas kohtuasjas ei ole Belgia – olgu tema teised argumendid kui tahes head – püüdnud oma kirjalikes ega suulistes märkustes tõendada selliste raskete majanduslike tagasilöökide ohu olemasolu.

37. Sellepärast – kui Euroopa Kohus otsustab, et direktiivi artikli 4 lõikega 1 on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid nagu ADBI süsteem – ei pea ma asjakohaseks selle kohtuotsuse kehtivuse ajalist piiramist.

Ettepanek

38. Eespool esitatud põhjenduste tõttu olen seisukohal, et Hof van beroep te Antwerpeni (Belgia) esitatud eelotsuse küsimusele tuleks vastata järgmiselt.

Nõukogu direktiivi 90/435/EMÜ artikliga 4 on vastuolus siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt ühes liikmesriigis asuva emaettevõtja poolt teises liikmesriigis asuvalt tütarettevõtjalt saadavad dividendid lisatakse kõigepealt emaettevõtja maksustatava summa hulka ning seejärel arvatakse sellest summast maha (95% ulatuses) ainult emaettevõtja maksustatava kasumi ulatuses.