GENERALINĖS ADVOKATĖS ELEANOR SHARPSTON IŠVADA,

pateikta 2008 m. gegužės 8 d. [1]

1. 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms [2] (toliau – Patronuojančių ir dukterinių bendrovių direktyva arba Direktyva) 4 straipsnio 1 dalis numato, kad, jei patronuojanti bendrovė, kuri yra vienos valstybės narės rezidentė, gauna dividendus iš dukterinės bendrovės, kuri yra kitos valstybės narės rezidentė, patronuojančios bendrovės valstybė narė neturi apmokestinti dividendų arba turi suteikti teisę patronuojančiai bendrovei iš mokėtino mokesčio sumos išskaityti už taip paskirstytą pelną dukterinės bendrovės sumokėtą mokestį.

2. Šioje byloje *Hof van beroep te Antwerpen* (Antverpeno apeliacinis teismas), Belgija, Teisingumo Teismo iš esmės klausia, ar Direktyvos 4 straipsnis draudžia nacionalinės teisės aktus, pagal kuriuos tokie dividendai pirmiausia įskaitomi į patronuojančios bendrovės apmokestinamąją vertę ir vėliau iš jos išskaitomi tik tuomet, jei patronuojanti bendrovė turi apmokestinamojo pelno.

Patronuojančių ir dukterinių bendrovių direktyva

3. Patronuojančių ir dukterinių bendrovių direktyva siekiama pašalinti įvairių valstybių narių bendrovių, palyginti su tos pačios valstybės narės bendrovėmis, patiriamas mokestines kliūtis, kai šios bendrovės siekia bendradarbiauti, sudarydamos patronuojančių ir dukterinių bendrovių grupes [3]. Tai direktyvoje daroma dviem būdais.

4. Pirma, 4 straipsnio 1 dalis numato, kad, kai patronuojanti bendrovė [4] iš dukterinės bendrovės gauna paskirstyto pelno dalį, patronuojančios bendrovės valstybė narė „tokio pelno neapmokestina“ (atleidimo metodas) arba „tokį pelną apmokestina, suteikdama teisę patronuojančiai įmonei išskaityti iš priklau-

1 — Originalo kalba: anglų.

2 — OL L 225, p. 6; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 147. Vėliau direktyva buvo iš dalies pakeista, tačiau pagrindinė byla yra susijusi tik su pirmine redakcija.

3 — Žr. trečią konstatuojamąją dalį: „įvairių valstybių narių mokesčių nuostatos, reglamentuojančios patronuojančių ir dukterinių įmonių santykius, yra labai skirtingos ir paprastai yra mažiau palankios nei nuostatos, taikomos tos pačios valstybės narės patronuojančioms ir dukterinėms įmonėms; <…> dėl to skirtingų valstybių narių įmonių bendradarbiavimo sąlygos yra mažiau palankios nei tos pačios valstybės narės įmonių bendradarbiavimo sąlygos; <…> tam, kad būtų lengviau grupuoti įmones, būtina šią kliūtį pašalinti sukuriant bendrąją sistemą“.

4 — „Patronuojanti įmonė“ ir „dukterinė įmonė“ yra apibrėžtos Direktyvos 3 straipsnyje. Pagal apibrėžimą patronuojanti ir dukterinė įmonės turi būti skirtingų valstybių narių rezidentės mokesčių tikslais.

sančio mokėti mokesčio sumos tą įmonių pelno mokesčio dalį, kurią nuo to pelno sumokėjo dukterinė įmonė, <…> ne didesnę už atitinkamo nacionalinio mokesčio sumą“ (įskaitymo arba užskaitos metodas).

5. Antra, 5 straipsnio 1 dalis reikalauja, kad valstybės narės atleistų nuo mokesčio prie šaltinio tą pelno dalį, kurią dukterinė bendrovė perduoda savo patronuojančiai bendrovei.

Nacionalinės teisės aktai

6. Nors nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą susijusios nacionalinės nuostatos aptartos trumpai, atrodo, neginčytina, kad Belgijos teisės aktai [5] tiek, kiek jie šiuo atveju aktualūs, veikia taip. Pirma, iš dukterinių bendrovių Direktyvos prasme gauti dividendai yra įskaitomi į patronuojančios bendrovės apmokestinamąją vertę. Antra, 95 % tokių dividendų sumos yra išskaitoma iš patronuojančios bendrovės apmokestinamojo pelno [6]. Šis išskaitymas vadinamas „aftrek van definitief belaste inkomsten“ (galutinai apmokestintų pajamų išskaitymas, toliau – ADBI). Trečia, ADBI yra ribojamas pelno per atitinkamą mokestinį laikotarpį dydžiu. Todėl ADBI negalima pasinaudoti tais metais, kai negaunama pelno; be to, kai ADBI viršija gautą pelną, nepanaudotos ADBI dalies perkelti vėlesnį laikotarpį negalima.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

7. Nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą vėl mažai informacijos. Tačiau tiek, kiek šiuo atveju aktualu, iš rašytinių pastabų galima nustatyti šiuos faktus.

8. Nuo 1992 m. iki 1998 m. kasmet Belgijos bendrovė *Cobelfret NV* (toliau – *Cobelfret*) gaudavo dividendus iš savo kapitalo dalių Belgijos ir Jungtinės Karalystės bendrovėse. Neginčytina, kad atsižvelgiant į Belgijos bendrovėse turimas kapitalo dalis *Cobelfret* yra patronuojanti, o šios bendrovės – dukterinės bendrovės Direktyvos prasme.

9. 1994, 1995 ir 1997 m. *Cobelfret* patyrė nuostolių ir todėl pasinaudoti ADBI tais metais negalėjo. 1996 m. ADBI, į kurį *Cobelfret* turėjo teisę, viršijo jos apmokestinamąjį pelną 277 432 EUR. Ji negalėjo perkelti šios nepanaudotos dalies į ateinančius metus, kuriais ji patyrė nuostolių. *Cobelfret* mano, kad todėl Belgija iš tikrųjų neatleidžia dividendų nuo mokesčio, nes mokestiniai nuosto-

5 — 1992 m. *Wetboek van de inkomstenbelastingen* (Pajamų mokesčio kodekso) 202, 204 ir 205 straipsniai.

6 — Direktyvos 4 straipsnio 2 dalis atleidimo metodą pasirinkusioms valstybėms narėms iš tikrųjų leidžia atleidimą taikyti tik 95 % gautų dividendų.

liai, kuriuos galima perkelti į vėlesnį laikotarpį, yra mažinami taip, kad ateinančiais metais apmokestinamasis pelnas dirbtinai padidinamas dividendų, kurie turėjo būti atleisti nuo mokesčio, suma.

10. Antverpeno *Rechtbank van eerste aanleg* (pirmosios instancijos teismas) *Cobelfret* sėkmingai įrodė, kad toks ADBI ribojimas prieštarauja Direktyvos 4 straipsnio 1 daliai. Belgijos mokesčių institucijos padavė apeliacinį skundą *Hof van beroep te Antwerpen*, kuris Teisingumo Teismui pateikė šį klausimą:

„Ar toks nuostatų rinkinys, kokia yra Belgijos galutinai apmokestintų pajamų sistema, pagal kurią atitinkami dividendai pirmiausia yra įskaičiuojami į patronuojančios bendrovės apmokestinamąją vertę, o vėliau šių gautų dividendų suma (95 %) pagal Belgijos pajamų mokesčio kodekso 205 straipsnio 2 dalį yra išskaitoma iš patronuojančios bendrovės apmokestinamosios vertės tik tuomet, jei patronuojanti bendrovė turi apmokestinamojo pelno, yra suderinamas su (Patronuojančių ir dukterinių bendrovių direktyvos) 4 straipsniu tiek, kiek toks galutinai apmokestintų pajamų išskaitymo ribojimas lemia tai, kad vėlesniu apmokestinamuoju laikotarpiu patronuojančios bendrovės dividendai bus apmokestinami, jei tuo apmokestinamuoju laikotarpiu, kuriuo gauti dividendai, ji negavo arba gavo nepakankamai apmokestinamojo pelno, ar bent jau tai, kad mokestinio laikotarpio mokestiniai nuostoliai neteisingai panaudojami ir todėl jų suma, lygi gautų dividendų, kurių 95 % nesant mokestinių nuostolių neapmokestinami, sumai nebegali būti perkelta?“

11. Rašytines pastabas pateikė *Cobelfret*, Belgija ir Komisija, kurioms visoms buvo atstovaujama posėdyje.

Tiesioginis veikimas

12. Pateiktame klausime nekalbama apie Direktyvos 4 straipsnio 1 dalies tiesioginį veikimą. Tačiau nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nurodyta, kad šį prašymą pateikęs teismas mano, jog „būtina gauti galutinį atsakymą dėl Direktyvos tiesioginio veikimo“, ir visos šalys išsakė nuomonę šiuo klausimu. Taigi pateiksiu šias trumpas pastabas.

13. Iš nusistovėjusios teismo praktikos aišku, kad visais atvejais, kai direktyvos nuostatos turinio požiūriu yra nesąlyginės ir pakan-

kamai tikslios, jeigu per nustatytą terminą nebuvo priimtos įgyvendinančios priemonės, šiomis direktyvos nuostatomis galima remtis ginčijant bet kurią direktyvos neatitinkančią nacionalinę nuostatą arba tuomet, kai jos apibrėžia asmenų teises, kurias jie turi valstybės atžvilgiu [7]. Bendrijos nuostata yra nesąlyginė, kai ji numato pareigą, kurios įgyvendinimas ar poveikis nesusijęs su jokiomis sąlygomis ir nepriklauso nuo jokių priemonių, kurias priima Bendrijos institucijos ar valstybės narės [8]. Nuostata yra pakankamai tiksli, kad asmuo galėtų ja remtis ir teismai galėtų ją taikyti, tuomet, kai ji nedviprasmiškai nustato pareigą [9].

14. Pritariu *Cobelfret* ir Komisijai, kad Direktyvos 4 straipsnio 1 dalis atitinka abu šiuos kriterijus. Joje nustatoma pareiga, būtent neapmokestinti patronuojančios bendrovės iš savo dukterinės bendrovės gaunamos paskirstyto pelno dalies arba apmokestinti tokį pelną suteikiant teisę patronuojančiai bendrovei išskaityti iš mokėtino mokesčio sumos dukterinės bendrovės už šį pelną sumokėtą mokestį, yra nustatyta nedviprasmiškai ir jos įgyvendinimas ar poveikis nepriklauso nuo jokių sąlygų nei priemonių, kurias priima Bendrijos institucijos ar valstybės narės.

15. Belgija teigia, kad 4 straipsnio 1 dalis negali turėti tiesioginio veikimo, nes ji siūlo valstybėms narėms pasirinkti būdą, kaip pasiekti norimą rezultatą.

16. Tačiau, kaip pažymi *Cobelfret*, Teisingumo Teismas yra nusprendęs, jog „valstybės narės teisė pasirinkti iš kelių galimų priemonių, skirtų direktyvos reikalaujamam rezultatui pasiekti, nekliudo asmenims nacionaliniuose teismuose ginti teises, kurių turinį galima pakankamai tiksliai nustatyti remiantis vien direktyvos nuostatomis“ [10].

17. Todėl manau, kad Direktyvos 4 straipsnio 1 dalis yra tiesioginio veikimo.

Suderinamumas su 4 straipsnio 1 dalimi

18. *Cobelfret* ir Komisija teigia, kad Belgijos nuostatos prieštarauja Direktyvai. Belgijos vyriausybė teigia priešingai.

7 — Žr., pavyzdžiui, 2007 m. birželio 28 d. Teisingumo Teismo sprendimo *JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust ir The Association of Investment Trust Companies* (C-363/05, Rink. p. I-5517) 58 punktą ir ten nurodytą teismo praktiką.

8 — 1997 m. gegužės 29 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Klattner* (C-389/95, Rink. p. I-2719) 33 punktas.

9 — Ten pat.

10 — 1991 m. lapkričio 19 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Francovich* (sujungtos bylos C-6/90 ir C-9/90, Rink. p. I-5357) 17 punktas, 1994 m. liepos 14 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Faccini Dori* (C-91/92, Rink. p. I-3325) 17 punktas.

19. Pritariu pirmajai nuomonei.

20. Direktyvos 4 straipsnio 1 dalis reikalauja, kad valstybės narės neapmokestintų dividendų arba suteiktų teisę patronuojančiai bendrovei iš mokėtino mokesčio sumos išskaityti už taip paskirstytą pelną dukterinės bendrovės sumokėtą mokestį. Mano manymu, Belgijos nuostatos tinkamai neįgyvendina nė vieno iš šių dviejų metodų.

21. Šios taisyklės veikia taip, kad iš dukterinės bendrovės gauti dividendai visuomet įskaitomi į patronuojančios bendrovės apmokestinamąją vertę, bet ne visuomet iš jos išskaitomi, nes išskaitymas neatliekamas, jei patronuojanti bendrovė tuo pačiu laikotarpiu neturi apmokestinamojo pelno. Tokiu atveju dividendų įskaitymas į apmokestinamąją vertę lemia didesnį galutinį mokestį, nes tai sumažina nuostolių, kuriuos galima perkelti į vėlesnį laikotarpį, sumą. Todėl kitais metais, kuriais gaunama apmokestinamojo pelno, mokestis bus apskaičiuotas nuo papildomos sumos, atitinkančios dalį dividendų sumos ar ją visą.

22. Taigi Belgijos sistema sistemingo dividendų atleidimo nuo mokesčio nenumato. Ji numato, kad jie atleidžiami nuo mokesčio tik tuomet, kai yra kito apmokestinamojo pelno. Taip dividendų atleidimui nuo mokesčio Belgija nustato Direktyvoje nenumatytą sąlygą. Tai nėra tikra atleidimo nuo mokesčio sistema.

23. Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, jog, kadangi Direktyvos tikslas yra palengvinti tarptautinį bendradarbiavimą reguliuojančius mokesčių susitarimus, valstybės narės negali vienašališkai įvesti tokių ribojančių priemonių kaip reikalavimas, kad paskirstant pelną, kurio atžvilgiu siekiama mokesčio lengvatos, būtų pasibaigęs minimalus dukterinės bendrovės kapitalo dalių turėjimo laikotarpis [11]. Nematau jokios priežasties netaikyti to paties principo reikalavimui, kad patronuojanti bendrovė turėtų apmokestinamojo pelno.

24. Belgijos sistema taip pat nėra užskaitos sistema, kuri numatytų, kad dukterinės bendrovės sumokėtas mokestis yra išskaitomas iš patronuojančios bendrovės mokėtino mokesčio.

11 — 1996 m. spalio 17 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Denkavit* (sujungtos bylos C-283/94, C-291/94 ir C-292/94, Rink. p. I-5063) 26 punktas.

25. Pirma, Belgija tvirtina, kad ADBI ribojimas turi bent jau tų pačių pasekmių kaip ir užskaitos metodas. Jos teigimu, jei užskaitos metodas atitinka 4 straipsnio 1 dalį, ją taip pat turi atitikti ir ribotas ADBI, nes nėra jokios priežasties, dėl kurios paskirstyto pelno „neapmokestinimas“ turėtų palankesnių pasekmių nei užskaitos metodas.

26. Manęs neįtikino Belgijos teiginiai šiuo klausimu. Be to, jei ADBI ribojimas ir turėtų mokesčio mokėtojui bent jau tokių pačių palankių pasekmių kaip užskaitos metodas, pagal nusistovėjusią teismo praktiką valstybė narė negali remtis tuo, kaip ji būtų galėjusi įgyvendinti direktyvą, jei būtų pasirinkusi konkretų įgyvendinimo būdą [12]. Neatrodo, kad Belgija būtų pasirinkusi įgyvendinti Direktyvos 4 straipsnio 1 dalį užskaitos metodu. Todėl, mano nuomone, tai, ar jos pasirinktas alternatyvus metodas yra ne mažiau palankus nei užskaitos metodas ir kiek, neturi reikšmės.

27. Antra, Belgija teigia, kad iš Direktyvos 4 straipsnio 1 dalies formuluotės, įpareigojančios valstybes nares „neapmokestinti“ dividendų, neišplaukia, kad valstybės narės yra įpareigotos „atleisti nuo mokesčio“ ir kad gauti dividendai pagal tokį „atleidimą nuo mokesčio“ negali paveikti į vėlesnį laikotarpį perkeliamų nuostolių dydžio. Direktyvos konstatuojamosiose dalyse ir 4 straipsnio 1 dalies tekste paprasčiausiai nurodomas tokio pelno „neapmokestinimas“, bet ne „atleidimas nuo mokesčio“.

28. Negaliu sutikti su šiuo argumentu. Nei Direktyvos struktūra, nei tikslas nerodo, kad „neapmokestinimo“ ir „atleidimo nuo mokesčio“ sąvokos labai skiriasi. Kaip pažymi *Cobelfret*, Patronuojančių ir dukterinių bendrovių direktyvą neseniai iš dalies pakeitusios direktyvos konstatuojamosiose dalyse 4 straipsnio 1 dalis iš esmės apibūdinama kaip reikalaujanti, kad „dvigubo apmokestinimo turėtų būti išvengiama atleidžiant nuo mokesčių arba taikant mokesčių kreditą“ [13]. Be to, Teisingumo Teismas sąvoką „atleidimas nuo mokesčio“ ir 4 straipsnio 1 dalies sąvoką „neapmokestinimas“ vartoja kaip sinonimus [14].

29. Trečia, Belgija mano, kad jos teisės aktai atitinka 4 straipsnio 1 dalies tikslą, būtent pašalinti kliūtis tarptautiniuose patronuojančių ir dukterinių bendrovių santykiuose, palyginti su tokiais santykiais nacionaliniame kontekste [15]. ADBI ribojimas nesukelia kliūčių

12 — Sprendimo *Francovich*, nurodyto 10 pastraipoje, 21 punktas ir 2006 m. kovo 30 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Uludenkaupungin kaupunki* (C-184/04, Rink. p. I-3039) 28 punktas.

13 — 2003 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyvos 2003/123/EB, iš dalies keičiančios Direktyvą 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 7, 2004; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 2 t., p. 3), 10 konstatuojamoji dalis. Taip pat žr. šios direktyvos pasiūlymo aiškinamojo memorandumo (KOM (2003) 462 (galutinis)) 17 punktą.

14 — 2006 m. gruodžio 12 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, Rink. p. I-11753) 102 punktas, 2006 m. gruodžio 12 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* (C-374/04, Rink. p. I-11673) 53 punktas.

15 — Žr. trečią konstatuojamąją dalį, išdėstytą 3 išnašoje.

patronuojančių ir dukterinių bendrovių santykių, ypač tarptautinių, kūrimui ir tai aiškiai matyti iš to, kaip Belgijos rinka veikia praktiškai, bei to, kad taikant ribotą ADBI nacionaliniai ir tarptautiniai patronuojančių ir dukterinių bendrovių santykiai yra vertinami vienodai. Todėl ADBI ribojimas neprieštarauja 4 straipsnio 1 dalies tikslui.

30. Tai taip pat manęs neįtikino. Net jei Belgijos teiginiai yra teisingi, tai, kad valstybės narės neteisingai atliktas direktyvos nuostatos perkėlimas neprieštarauja šios direktyvos tikslams, negali padaryti perkėlimo teisingo.

31. Toliau Belgija remiasi Tarybos direktyva 90/434/EEB dėl bendros mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis [16], kuri iš esmės reikalauja, kad valstybės narės užtikrintų, jog dėl tokių pertvarkymų nebūtų apmokestinamas kapitalo prieaugis ir neapmokestinamieji rezervai. Tačiau, kalbant apie nuostolius dėl tarptautinių pertvarkymų, Belgija pažymi, kad direktyva paprasčiausiai reikalauja, jog dėl tarptautinių pertvarkymų atsirandančius nuostolius valstybės narės vertintų taip pat kaip ir nuostolius, atsirandančius dėl pertvarkymų vienoje valstybėje narėje [17]. Atrodo, kad Belgija pagal analogiją tvirtina, jog Patronuojančių ir dukterinių bendrovių direktyvos 4 straipsnio 1 dalis panašiai leidžia valstybei narei patronuojančios bendrovės iš kitoje valstybėje narėje esančios dukterinės bendrovės gautiems dividendams taikyti tokią sistemą kaip ADBI nuostatos, jeigu tokia pati sistema taikoma iš nacionalinės dukterinės bendrovės gautiems dividendams. Tačiau 4 straipsnio 1 dalis numato ne taip, ir aš nesuprantu, kaip šiuo atveju yra susijusi visai kito akto nuostata.

32. Pagaliau Belgija remiasi Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau – EBPO) paskelbta Pavyzdine pajamų ir kapitalo apmokestinimo konvencija [18]. V skyriuje, kuris vadinasi „Dvigubo apmokestinimo panaikinimo metodai“, yra numatytas atleidimo metodas (23A straipsnis) ir įskaitymo metodas (23B straipsnis). Belgija teigia,

16 — 1990 m. liepos 23 d. Direktyva (OL L 225; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 142).

17 — 6 straipsnis numato: „Tais atvejais, kai numatyta, kad jeigu 1 straipsnyje nurodytos operacijos būtų vykdomos tarp valstybės narės, kurioje yra perleidžiančioji įmonė, įmonių, valstybė narė turėtų taikyti nuostatas, leidžiančias gaunančiajai įmonei perimti perleidžiančiosios įmonės nuostolius, kurie dar nebuvo išnaudoti mokesčių tikslais, ji turi išplėsti tų nuostatų taikymą ir savo teritorijoje esančios gaunančiosios įmonės nuolatinės buveinės perimtiems tokiems nuostoliams.“ (Pataisytas vertimas).

18 — Pavyzdinė konvencija pirmą kartą buvo paskelbta 1963 metais. Nuo to laiko ji reguliariai atnaujinama. 2003 m. sausio 28 d. galiojusios redakcijos straipsnius galima rasti http://www.oecd.org/dataoecd/52/34/1914467.pdf.

kad Pavyzdinė konvencija nenumato detalių taisyklių, kaip turi būti įgyvendintas atleidimo metodas, taigi tai palikta nuspręsti susitariančiosioms šalims.

33. Pagal nusistovėjusią teisminio praktiką, nesant Bendrijos suvienodinimo ar derinimo priemonių, valstybės narės lieka kompetentingos sutartimis arba vienašališkai nustatyti savo įgaliojimų mokesčių srityje paskirstymo kriterijus, ypač siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo, naudodamos visų pirma paskirstymo kriterijus, kurių laikomasi tarptautinėje mokesčių praktikoje, įskaitant EBPO parengtas pavyzdines konvencijas [19]. Tačiau nematau, kaip tai gali būti susiję su šia byla, kurios dalykas yra derinančios Bendrijos priemonės aiškinimas.

Ribojimas laiko atžvilgiu

34. Savo rašytinių pastabų pabaigoje Belgija Teisingumo Teismo prašo, jeigu jis nuspręstų, kad Direktyvos 4 straipsnio 1 dalis draudžia tokius nacionalinius teisės aktus kaip ADBI sistema, apriboti tokio sprendimo veikimą laiko atžvilgiu. Šiame kontekste ji remiasi a) teisiniu saugumu, kurį Komisija sukūrė tariamai pritarusi (nors ir netiesiogiai) ADBI sistemai, b) netikslia 4 straipsnio 1 dalies taikymo sritimi, c) teismo praktikos šiuo klausimu nebuvimu ir d) poveikiu biudžetui, jei Belgijos taisyklės būtų pripažintos nesuderinamomis.

35. Iš Teisingumo Teismo praktikos aišku, kad vien finansinių pasekmių, valstybei narei galinčių kilti dėl prejudicinio sprendimo, savaime nepakanka tokio sprendimo veikimo laiko atžvilgiu apribojimui pateisinti – toks apribojimas taikomas tik esant ypatingoms aplinkybėms, konkrečiai kai a) egzistuoja didelių ekonominių sunkumų atsiradimo rizika būtent dėl didelio sąžiningai sukurtų teisinių santykių, atsiradusių remiantis teisės aktu, laikytu galiojančiu teisėtai, skaičiaus, ir b) paaiškėjus, jog asmenys ir nacionalinės valdžios institucijos buvo skatinami elgtis Bendrijos teisės neatitinkančiu būdu dėl objektyvaus ir reikšmingo Bendrijos teisės normos turinio neapibrėžtumo, prie kurio galėjo prisidėti ir kitų valstybių narių ar Komisijos veiksmai [20].

19 — 2007 m. kovo 13 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* (C-524/04, Rink. p. I-2107) 49 punktas ir jame nurodytos bylos.

20 — Žr. pastarojo 2007 m. sausio 18 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Brzeziński* (C-313/05, Rink. p. I-513) 57 ir 58 punktus.

36. Kad ir kokia būtų kitų Belgijos argumentų esmė, šioje byloje ji nebandė savo rašytinėse ar žodinėse pastabose parodyti, kad egzistuoja tokia didelių ekonominių sunkumų rizika.

37. Todėl, mano nuomone, Teisingumo Teismas, jei jis nuspręstų, kad Direktyvos 4 straipsnio 1 dalis draudžia tokius nacionalinius teisės aktus kaip ADBI sistema, neturi riboti tokio sprendimo veikimo laiko atžvilgiu.

Išvada

38. Dėl pirmiau išdėstytų priežasčių manau, kad į *Hof van beroep te Antwerpen*, Belgija, pateiktą klausimą reikėtų atsakyti taip:

Tarybos direktyvos 90/435/EEB 4 straipsnis draudžia nacionalinius teisės aktus, pagal kuriuos vienoje valstybėje narėje esančios patronuojančios bendrovės iš kitoje valstybėje narėje esančios dukterinės bendrovės gauti dividendai pirmiausia pridedami prie patronuojančios bendrovės apmokestinamosios vertės ir vėliau iš jos išskaitomi (95 % suma) tik tuomet, jei patronuojanti bendrovė turi apmokestinamojo pelno.