ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)

4 oktober 2001 *

In zaak C-294/99,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 234 EG van de Dioikitiko Protodikeio Athinon (Griekenland), in het aldaar aanhangig geding tussen

Athinaïki Zythopoiia AE

en

Elliniko Dimosio,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 5, lid 1, van richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (PB L 225, blz. 6),

* Procestaal: Grieks.

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: A. La Pergola, kamerpresident, M. Wathelet (rapporteur), D. A. O. Edward, P. Jann en L. Sevón, rechters,

advocaat-generaal: S. Alber,
griffier: L. Hewlett, administrateur,

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— Athinaïki Zythopoiia AE, vertegenwoordigd door I. Stavropoulos en N. Skandamis, dikigoroi,

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door G. Alexaki en K. Grigoriou als gemachtigden,

— Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door H. Michard en M. Patakia als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Athinaïki Zythopoiia AE, vertegenwoordigd door I. Stavropoulos en N. Skandamis; de Griekse regering, vertegenwoordigd door G. Alexaki en door V. Kyriazopoulos als gemachtigde, en de Commissie, vertegenwoordigd door H. Michard en M. Patakia, ter terechtzitting van 28 maart 2001,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 10 mei 2001,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 26 juli 1999, ingekomen bij het Hof op 5 augustus daaraanvolgend, heeft de Dioikitiko Protodikeio Athinon (administratieve rechtbank in eerste aanleg te Athene) krachtens artikel 234 EG een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 5, lid 1, van richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (PB L 225, blz. 6, hierna: „richtlijn").

2 Deze vraag is gerezen in een beroep dat door de vennootschap Athinaïki Zythopoiia AE, verzoekster in het hoofdgeding, is ingesteld tegen de stilzwijgende verwerping door het hoofd van de belastingdienst te Athene van haar bezwaar tegen de belastingheffing over haar inkomsten.

De richtlijn

3 De richtlijn is een van de drie instrumenten die op 23 juli 1990 zijn vastgesteld teneinde bepaalde fiscale obstakels voor hergroeperingen van vennootschappen uit verschillende lidstaten uit de weg te ruimen. De andere instrumenten zijn richtlijn 90/434/EEG van de Raad betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten (PB L 225, blz. 1) en verdrag 90/436/EEG ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (PB L 225, blz. 10).

4 Volgens de eerste overweging van de considerans beoogt de richtlijn concurrentieneutrale belastingvoorschriften in het leven te roepen „om de ondernemingen in staat te stellen zich aan te passen aan de eisen van de gemeenschappelijke markt, hun productiviteit te vergroten en hun concurrentiepositie op de internationale markt te versterken". Volgens de derde overweging van de considerans wil de richtlijn in het bijzonder de fiscale benadeling van de samenwerking tussen vennootschappen van verschillende lidstaten ten opzichte van de samenwerking tussen vennootschappen van dezelfde lidstaat opheffen.

5 De noodzaak van de richtlijn vloeit voort uit de dubbele belasting waaraan groepen van vennootschappen die in verschillende staten gevestigd zijn, kunnen worden onderworpen.

6 Behoudens een bijzondere ontheffing die door de staten eenzijdig dan wel op grond van bilaterale overeenkomsten wordt verleend, kan de winst van een dochteronderneming zowel in de staat van de dochteronderneming als ondernemingswinst van deze laatste, als in de staat van de moedermaatschappij als dividend worden belast.

7 Om fraude te voorkomen en de heffing van dividendbelasting te vereenvoudigen grijpen staten vaak terug op de methode van bronbelasting. In dat geval moet de vennootschap een deel van de dividenden die zij uitkeert, inhouden en aan de belastingautoriteiten afdragen. Het aldus ingehouden bedrag kan worden verrekend met de totale belastingschuld van de aandeelhouders die woonachtig zijn in de staat waar deze vennootschap gevestigd is. Wanneer deze inhoudingen betrekking hebben op dividenden die zijn uitgekeerd aan in een andere staat woonachtige aandeelhouders, vormen zij daarentegen een extra belastingheffing ten laste van laatstgenoemden door de staat waar de vennootschap is gevestigd en kan de staat waar deze aandeelhouders woonachtig zijn ze buiten beschouwing laten bij de heffing van inkomstenbelasting.

8 Artikel 1, lid 1, van de richtlijn luidt als volgt:

„Elke lidstaat past deze richtlijn toe:

— op uitkeringen van winst die door vennootschappen van deze staat zijn ontvangen van hun dochterondernemingen uit andere lidstaten;

— op winst die door vennootschappen van deze staat is uitgekeerd aan vennootschappen van andere lidstaten, waarvan zij dochteronderneming zijn."

9 Artikel 5, lid 1, van de richtlijn, dat in het hoofdgeding centraal staat, bepaalt:

„De door een dochteronderneming aan de moedermaatschappij uitgekeerde winst wordt, althans wanneer laatstgenoemde een minimumdeelneming van 25 % bezit in het kapitaal van de dochteronderneming, van bronbelasting vrijgesteld."

10 Artikel 7, lid 1, van de richtlijn geeft vervolgens nader de reikwijdte van het begrip „bronbelasting" aan.

„‚Bronbelasting' in de zin van deze richtlijn omvat niet de vervroegde betaling of vooruitbetaling (voorheffing) van de vennootschapsbelasting aan de lidstaat waarin de dochteronderneming is gevestigd, die in samenhang met een uitkering van winst aan de moedermaatschappij wordt verricht."

11 Artikel 4, lid 1, van de richtlijn luidt als volgt:

„Wanneer een moedermaatschappij als deelgerechtigde van haar dochteronderneming uitgekeerde winst ontvangt, anders dan bij de liquidatie van de dochteronderneming, moet de lidstaat van de moedermaatschappij:

— ofwel zich onthouden van het belasten van deze winst;

— ofwel de winst belasten, maar in dat geval de moedermaatschappij toestaan dat gedeelte van de belasting van de dochteronderneming dat op deze winst

betrekking heeft van haar eigen belasting af te trekken en, in voorkomend geval, het bedrag dat, ingevolge de uitzonderingsbepalingen van artikel 5, door de lidstaat waar de dochteronderneming gevestigd is aan de bron is ingehouden, zulks binnen de grenzen van het bedrag van de overeenstemmende nationale belasting."

12 Artikel 7, lid 2, van de richtlijn bepaalt:

„Deze richtlijn laat onverlet de toepassing van nationale of verdragsbepalingen, die gericht zijn op de afschaffing of vermindering van dubbele economische belasting van dividenden, in het bijzonder van de bepalingen betreffende de betaling van belastingkredieten aan de gerechtigde tot de dividenden."

De nationale wetgeving

13 Artikel 99, lid 1, van de Griekse wet nr. 2238/94 betreffende de inkomstenbelasting (hierna: „wet op de inkomstenbelasting") bepaalt:

„Aan belasting zijn onderworpen:

a) bij Griekse naamloze vennootschappen in het algemeen [...] het totale zuivere inkomen of de totale zuivere winst, verworven in Griekenland of in het buitenland. Onder uitgekeerde winst wordt verstaan, de winst na aftrek van de verschuldigde inkomstenbelasting [...]

Ter bepaling van het deel van de winst, dat overeenkomt met niet-belastbare inkomsten of inkomsten waarvoor een bijzondere regeling geldt, leidend tot het tenietgaan van de belastingschuld, wordt de totale zuivere winst gesplitst naar evenredigheid van het bedrag van de belastbare inkomsten en van de niet-belastbare inkomsten of de inkomsten waarvoor een bijzondere regeling geldt, leidend tot het tenietgaan van de belastingschuld. Bij de aldus resulterende belastbare winst wordt in geval van winstuitkering bovendien opgeteld: het gedeelte van de niet-belastbare winst of winst waarvoor een bijzondere regeling geldt, leidend tot het tenietgaan van de belastingschuld, dat is begrepen in de op ongeacht welke wijze uitgekeerde winst, na herleiding van dat bedrag tot een brutobedrag door bijtelling van de daaraan toe te rekenen belasting.

[...]"

14 Artikel 106 van de wet op de inkomstenbelasting, waarvan de leden 2 en 3 volgens verzoekster in het hoofdgeding onverenigbaar zijn met de richtlijn, luidt als volgt:

„1. Wanneer de inkomsten van rechtspersonen in de zin van artikel 101, lid 1, [van deze wet] mede bestaan uit dividend of winst uit deelneming in andere vennootschappen, waarvan de winst is belast overeenkomstig het bepaalde in dit artikel of in artikel 10, worden die inkomsten voor de berekening van de belastbare winst van de rechtspersoon van de zuivere totale winst afgetrokken. In het geval echter dat tot de zuivere winst van een Griekse naamloze vennootschap, een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid of een coöperatie, behalve dividend en winst uit deelneming in andere vennootschappen als bovenbedoeld, ook inkomsten behoren waarvoor een bijzondere regeling geldt, leidend tot het tenietgaan van de belastingschuld, of niet-belastbare inkomsten, en bovendien een winstuitkering plaatsvindt, wordt voor de bepaling van de

uitgekeerde winst die overeenkomt met de inkomsten bedoeld in de leden 2 en 3 van dit artikel, de totale zuivere winst in aanmerking genomen zoals deze op de balans van de betrokken rechtspersonen verschijnt.

2. Wanneer de zuivere winst, zoals deze verschijnt op de balans van coöperaties, besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid en Griekse naamloze vennootschappen, met uitzondering van banken en verzekeringsmaatschappijen, ook niet-belastbare inkomsten omvat, wordt voor de bepaling van de belastbare winst van de rechtspersoon bij die zuivere winst opgeteld het gedeelte aan niet-belastbare inkomsten dat begrepen is in de op ongeacht welke wijze uitgekeerde winst, na herleiding van dat bedrag tot een brutobedrag door bijtelling van de daaraan toe te rekenen belasting [...]

3. Het bepaalde in het voorgaande lid is eveneens van toepassing in geval van winstuitkering door vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid, Griekse naamloze vennootschappen, met uitzondering van banken en verzekeringsmaatschappijen, en coöperaties, waarvan de winst ook winst omvat die voor hun eigen rekening volgens een bijzondere regeling is berekend of belast."

15 Uit de artikelen 99 en 106 van de wet op de inkomstenbelasting volgt, dat wanneer een naamloze vennootschap naar Grieks recht, waarvan de brutoinkomsten inkomsten omvatten die niet-belastbaar zijn of onderworpen zijn aan een bijzondere regeling, dat wil zeggen een verminderde belasting, overgaat tot winstuitkering, deze winst wordt geacht naar evenredigheid afkomstig te zijn uit die inkomsten. Ter bepaling van de belastinggrondslag worden bijgevolg de niet-belastbare inkomsten en de aan een bijzondere regeling onderworpen inkomsten na te zijn herleid tot brutobedragen voor het toe te rekenen bedrag weer in de belastinggrondslag opgenomen.

De overeenkomst inzake dubbele belasting tussen de Helleense Republiek en het Koninkrijk der Nederlanden

16 De Helleense Republiek en het Koninkrijk der Nederlanden hebben op 16 juli 1981 te Athene een overeenkomst inzake dubbele belasting getekend. Artikel 10, leden 1 en 2, luidt als volgt:

„1. Dividenden betaald door een lichaam dat inwoner is van een van de staten aan een inwoner van de andere staat mogen in die andere staat worden belast.

2. Deze dividenden mogen echter ook in de staat waarvan het lichaam dat de dividenden betaalt inwoner is, overeenkomstig de wetgeving van die staat worden belast, maar indien de genieter de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden is, mag de aldus geheven belasting niet overschrijden:

a) [...]

b) met betrekking tot dividenden betaald door een lichaam dat inwoner is van Griekenland aan een inwoner van Nederland 35% van het brutobedrag van de dividenden."

De hoofdgeding en de prejudiciële vraag

17 Verzoekster in het hoofdgeding is een naamloze vennootschap naar Grieks recht, die zich hoofdzakelijk bezighoudt met de productie van en handel in brouwerijproducten. De Nederlandse vennootschap Amstel International heeft een aandeel van 92,17 % in haar maatschappelijk kapitaal.

18 De verwijzende rechter wijst erop, dat verzoekster in het hoofdgeding in haar aangifte over het jaar 1996 een bedrag aan inkomstenbelasting van 7 026 210 797 GRD vermeldde. Hiervan had een bedrag van 794 291 553 GRD betrekking op niet-belastbare of aan een bijzondere regeling onderworpen inkomsten, overeenkomstig artikel 106, leden 2 en 3, van de wet op de inkomstenbelasting.

19 Verzoekster in het hoofdgeding vorderde van deze totale extra belasting van 794 291 553 GRD een bedrag van 738 384 406 GRD terug. Daartoe voerde zij aan, dat artikel 106, leden 2 en 3, van de wet op de inkomstenbelasting in een belastingheffing voorziet die, enkel doordat zij gekoppeld is aan winstuitkering, een ingevolge artikel 5, lid 1, van de richtlijn verboden bronbelasting vormt.

20 Aangezien het hoofd van de voor naamloze vennootschappen bevoegde belastingdienst te Athene niet binnen de wettelijke termijn van drie maanden reageerde, wordt dit bezwaar geacht stilzwijgend te zijn afgewezen.

21 Verzoekster in het hoofdgeding ging daarop in beroep bij de Dioikitiko Protodikeio Athinon teneinde de stilzwijgende afwijzing van haar bezwaar ongedaan te maken en teruggave van een bedrag van 738 384 406 GRD te verkrijgen.

22 Het Dioikitiko Protodikeio Athinon heeft daarop de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Is sprake van ‚bronbelasting' in de zin van artikel 5, lid 1, van richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990, wanneer een bepaling van nationaal recht voorschrijft dat bij winstuitkering door een dochteronderneming — een naamloze of soortgelijke vennootschap — aan haar moedermaatschappij, voor de bepaling van de belastbare winst van de dochteronderneming de totale zuivere winst van deze laatste in aanmerking wordt genomen, met inbegrip van niet-belastbare inkomsten en inkomsten waarvoor een bijzondere regeling geldt, leidend tot het tenietgaan van de belastingschuld, ofschoon die twee categorieën inkomsten op basis van de nationale wetgeving niet belastbaar zouden zijn wanneer zij bij de dochteronderneming bleven en niet aan de moedermaatschappij werden uitgekeerd?"

De prejudiciële vraag

23 De Griekse regering stelt, dat de richtlijn alleen het vermijden van dubbele belasting beoogt. De richtlijn voorziet niet in vrijstelling van belasting. Artikel 4 van de richtlijn gaat immers uit van belastingheffing bij de dochteronderneming en artikel 5, lid 1, van de richtlijn sluit bronbelasting alleen uit op het moment van winstuitkering.

24 In dit verband betoogt de Griekse regering dat de bepalingen die in het hoofdgeding ter discussie staan, geen bronbelasting betreffen, maar de belasting

van inkomsten van de dochteronderneming. De wijze van belasting van de winstuitkering zoals bepaald in artikel 106, leden 2 en 3, van de wet op de inkomstenbelasting houdt geen enkel verband met de door de richtlijn verboden bronbelasting. Dat de belastingbetaling plaatsvindt op het moment waarop de winst aan de moedermaatschappij wordt uitgekeerd, is irrelevant, daar deze winst namens de dochteronderneming wordt belast.

25 Dienaangaande zij allereerst eraan herinnerd dat de richtlijn, zoals met name blijkt uit de derde overweging van de considerans, tot doel heeft, door de invoering van een gemeenschappelijke fiscale regeling iedere benadeling van de samenwerking tussen vennootschappen uit verschillende lidstaten tegenover de samenwerking tussen vennootschappen van eenzelfde lidstaat op te heffen en aldus de hergroepering van vennootschappen op gemeenschapsniveau te vergemakkelijken. Ter vermijding van dubbele belasting bepaalt artikel 5, lid 1, van de richtlijn, dat de winstuitkering in de staat van de dochteronderneming van bronbelasting wordt vrijgesteld (arrest van 17 oktober 1996, Denkavit e.a., C-283/94, C-291/94 en C-192/94, Jurispr. blz. I-5063, punt 22).

26 Teneinde te beoordelen of de belastingheffing op winstuitkering krachtens de thans in het geding zijnde Griekse wetgeving onder artikel 5, lid 1, van de richtlijn valt, moet in de eerste plaats te rade worden gegaan met de bewoordingen van die bepaling. Het daarin opgenomen begrip „bronbelasting" is niet beperkt tot enkele soorten, nauwkeurig bepaalde nationale belastingen (zie arrest van 8 juni 2000, Epson Europe, C-375/98, Jurispr. blz. I-4243, punt 22).

27 In de tweede plaats moet worden opgemerkt dat volgens vaste rechtspraak het Hof een heffing, belasting of recht vanuit gemeenschapsrechtelijk oogpunt dient te kwalificeren aan de hand van de objectieve kenmerken van de belasting, onafhankelijk van de wijze waarop deze naar nationaal recht wordt gekwalificeerd (zie met name arrest van 13 februari 1996, Bautiaa en Société française maritime, C-197/94 en C-252/94, Jurispr. blz. I-505, punt 39).

28 Blijkens de verwijzingsbeschikking en de krachtens artikel 20 van 's Hofs Statuut-EG ingediende opmerkingen is het belastbare feit ter zake van de in het hoofdgeding bestreden en in de punten 13 tot en met 15 van het onderhavige arrest beschreven belastingheffing, de uitkering van dividend. De belastingheffing is bovendien rechtstreeks gekoppeld aan de omvang van de gedane uitkering.

29 Anders dan de Griekse regering beweert, kan zij niet worden gelijkgesteld met een vervroegde betaling of vooruitbetaling (voorheffing) van vennootschapsbelasting aan de lidstaat waarin de dochteronderneming is gevestigd, die in samenhang met een uitkering van winst aan de moedermaatschappij wordt verricht, in de zin van artikel 7, lid 1, van de richtlijn. De in het hoofdgeding bestreden belasting wordt immers geheven over inkomsten die alleen in geval van uitkering van dividend en binnen de grens van het uitbetaalde dividend, worden belast. Een bewijs daarvan is dat, zoals verzoekster in het hoofdgeding en de Commissie hebben beklemtoond, de dochteronderneming de verbreding van haar belastinggrondslag, die overeenkomstig artikel 106, leden 2 en 3, van de wet op de inkomstenbelasting door de uitkering van winst ontstaat, niet kan compenseren met negatieve inkomsten die zij in voorgaande belastingjaren zou hebben gehad, zulks in strijd met het fiscale beginsel van verliescompensatie, dat nochtans in het Griekse recht is neergelegd.

30 De Griekse regering beroept zich ook op de overeenkomst inzake dubbele belasting tussen de Helleense Republiek en het Koninkrijk der Nederlanden ter rechtvaardiging dat dividenden die voortvloeien uit de deelneming van buitenlandse vennootschappen in Griekse vennootschappen, in Griekenland worden belast. Haars inziens staat artikel 7, lid 2, van de richtlijn een dergelijke overeenkomst toe.

31 In dit verband volstaat de vaststelling, dat de overeenkomst tussen de Helleense Republiek en het Koninkrijk der Nederlanden geenszins de — ingevolge artikel 7, lid 2, van de richtlijn toegestane — afschaffing of vermindering van dubbele belasting inhoudt, maar een dergelijke dubbele belasting juist regelt. Zo geeft artikel 10, lid 1, van deze overeenkomst de staat waar de aandeelhouder zijn woonplaats heeft de bevoegdheid de uitgekeerde dividenden te belasten, terwijl

artikel 10, lid 2, van de overeenkomst de staat waar de uitkerende vennootschap haar zetel heeft toestaat, ze eveneens te belasten, evenwel volgens een maximumtarief van 35 % ingeval dividend door een in Griekenland gevestigde vennootschap wordt betaald aan een in Nederland woonachtige aandeelhouder.

32 Voor het overige zijn, wanneer de in artikel 7, lid 2, van de richtlijn bedoelde afwijking niet van toepassing is, de rechten die deelnemers aan het economisch verkeer aan artikel 5, lid 1, van de richtlijn ontlenen, onvoorwaardelijk, en een lidstaat kan de eerbiediging van deze rechten niet afhankelijk stellen van een overeenkomst met een andere lidstaat (zie in deze zin arrest van 28 januari 1986, Commissie/Frankrijk, 270/83, Jurispr. blz. 273, punt 26).

33 Gelet op het voorgaande moet aan de verwijzende rechter worden geantwoord, dat sprake is van bronbelasting in de zin van artikel 5, lid 1, van de richtlijn, wanneer een bepaling van nationaal recht voorschrijft dat bij winstuitkering door een dochteronderneming (een naamloze of soortgelijke vennootschap) aan haar moedermaatschappij, voor de bepaling van de belastbare winst van de dochteronderneming de totale door haar gerealiseerde zuivere winst, met inbegrip van niet-belastbare inkomsten en inkomsten waarvoor een bijzondere regeling geldt, leidend tot het tenietgaan van de belastingschuld, weer in de belastinggrondslag moet worden opgenomen, ofschoon die twee categorieën inkomsten op basis van de nationale wetgeving niet belastbaar zouden zijn wanneer zij bij de dochteronderneming bleven en niet aan de moedermaatschappij werden uitgekeerd.

De werking van het onderhavige arrest in de tijd

34 Ter terechtzitting heeft de vertegenwoordiger van de Griekse regering het Hof verzocht om, zo mocht worden vastgesteld dat het gemeenschapsrecht een

belastingheffing zoals die in het hoofdgeding aan de orde is, niet toestaat, de werking van het arrest in de tijd te beperken. Daartoe heeft hij zich beroepen op de aanzienlijke kosten die met de teruggaaf van ten onrechte geheven belasting gepaard zouden gaan.

35 Volgens vaste rechtspraak verklaart en preciseert de uitlegging die het Hof krachtens de hem bij artikel 234 EG verleende bevoegdheid geeft aan een voorschrift van gemeenschapsrecht, wanneer daaraan behoefte bestaat, de betekenis en strekking van dat voorschrift zoals het sedert het tijdstip van zijn inwerkingtreding moet of had moeten worden verstaan en toegepast. Hieruit volgt, dat het aldus uitgelegde voorschrift door de rechter ook kan en moet worden toegepast op rechtsbetrekkingen die zijn ontstaan en totstandgekomen vóór het arrest waarbij op het verzoek om uitlegging is beslist, indien voor het overige is voldaan aan de voorwaarden waaronder een geschil over de toepassing van dat voorschrift voor de bevoegde rechter kan worden gebracht (zie arrest van 27 maart 1980, Denkavit italiana, 61/79, Jurispr. blz. 1205, punt 16, en arrest Bautiaa en Société française maritime, reeds aangehaald, punt 47).

36 Gelet op deze beginselen kan de werking van een arrest waarbij op een verzoek om uitlegging wordt beslist, slechts bij hoge uitzondering worden beperkt. Het Hof heeft slechts in zeer specifieke omstandigheden van deze mogelijkheid gebruik gemaakt, bijvoorbeeld wanneer er een gevaar bestond voor ernstige economische gevolgen, inzonderheid als gevolg van het grote aantal op basis van een geldig geachte regeling te goeder trouw tot stand gekomen rechtsbetrekkingen, en wanneer bleek dat particulieren en nationale autoriteiten tot een met de communautaire regeling strijdig gedrag waren gebracht op grond van een objectieve, grote onzekerheid over de strekking van de communautaire voorschriften, aan welke onzekerheid het gedrag van andere lidstaten of van de Commissie eventueel had bijgedragen (zie arrest Bautiaa en Société française maritime, reeds aangehaald, punt 48).

37 In casu is er geen enkel element dat een afwijking rechtvaardigt van het beginsel dat een uitleggingsarrest tot de datum van inwerkingtreding van het uitgelegde voorschrift terugwerkt.

38 In de eerste plaats heeft de Griekse regering niet aangetoond, dat ten tijde van de vaststelling van de nationale bepalingen betreffende de in het hoofdgeding bestreden belastingheffing, het gemeenschapsrecht in redelijkheid aldus kon worden verstaan, dat een dergelijke belastingheffing was toegestaan.

39 In de tweede plaats kan het argument dat de Griekse regering een aanzienlijk financieel nadeel zou lijden, niet worden aanvaard. De financiële gevolgen die een regering van de onwettigverklaring van een belasting zou kunnen ondervinden, hebben op zich nooit een beperking van de werking van een arrest van het Hof gerechtvaardigd. Bovendien zouden anders de ernstigste inbreuken gunstiger worden behandeld, aangezien juist die inbreuken voor de lidstaten de aanzienlijkste financiële gevolgen kunnen hebben (zie arrest van 11 augustus 1995, Roders e.a., C-367/93—C-377/93, Jurispr. blz. I-2229, punt 48). Daar komt bij dat, zo de werking van een arrest enkel op grond van dergelijke overwegingen werd beperkt, zulks zou leiden tot een aanzienlijke beperking van de rechterlijke bescherming van de rechten die de belastingplichtigen aan de communautaire belastingvoorschriften ontlenen (zie arrest Bautiaa en Société française maritime, reeds aangehaald, punt 55).

40 Bijgevolg zijn er geen termen aanwezig om de werking in de tijd van dit arrest te beperken.

Kosten

41 De kosten door de Griekse regering en door de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de door de Dioikitiko Protodikeio Athinon bij beschikking van 26 juli 1999 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Er is sprake van bronbelasting in de zin van artikel 5, lid 1, van richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten, wanneer een bepaling van nationaal recht voorschrijft, dat bij winstuitkering door een dochteronderneming (een naamloze of soortgelijke vennootschap) aan haar moedermaatschappij, voor de bepaling van de belastbare winst van de dochteronderneming de totale door haar gerealiseerde zuivere winst, met inbegrip van niet-belastbare inkomsten en inkomsten waarvoor een bijzondere regeling geldt, leidend tot het tenietgaan van de belastingschuld, weer in de belastinggrondslag moet worden opgenomen, ofschoon die twee categorieën inkomsten op basis van de nationale wetgeving niet belastbaar zouden zijn wanneer zij bij de dochteronderneming bleven en niet aan de moedermaatschappij werden uitgekeerd.

La Pergola Wathelet Edward

Jann Sevón

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 4 oktober 2001.

De griffier

R. Grass

De president van de Vijfde kamer

A. La Pergola