

Byla C-420/23**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2023 m. liepos 7 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Supremo Tribunal Administrativo (Aukščiausiasis administracinis teismas, Portugalija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2023 m. gegužės 24 d.

Pareiškėja:

FAURÉCIA – *Assentos de Automóvel, Lda.*

Atsakovas:

Autoridade Tributária e Aduaneira (Mokesčių ir muitų administratorius)

Pagrindinės bylos dalykas

Pareiškėja FAURÉCIA – ASSENTOS DE AUTOMÓVEL, LDA., pateikė skundą *Supremo Tribunal Administrativo* (Aukščiausiasis administracinis teismas) Mokestinių ginčų plenarinei sesijai dėl 2020 m. lapkričio 3 d. *Centro de Arbitragem Administrativa* (Administracinio arbitražo centras) (CAAD) sprendimo (toliau – skundžiamas sprendimas), teigdama, kad šis sprendimas prieštarauja kitam – 2020 m. spalio 6 d. – šio CAAD sprendimui (toliau – pagrindinis sprendimas), nes šiuose dviejuose sprendimuose pateikti sprendiniai yra aiškiai vienas kitam prieštaraujantys.

Šios bylos tikslas yra nustatyti, ar *Código do Imposto do Selo* (Žyminio mokesčio kodeksas; toliau – CIS) 7 straipsnio 2 dalis – kurioje apibrėžta to straipsnio 1 dalies g punkto teritorinė taikymo sritis, kiek tai susiję su atleidimo nuo žyminio mokesčio taikymu finansinėms operacijoms, vykdomoms pagal *cash pooling* susitarimą, – atitinka Sąjungos teisę, visų pirma SESV 18, 63 straipsniuose ir 65 straipsnio 3 dalyje įtvirtintus nediskriminavimo ir laisvo kapitalo judėjimo

principus, kurie nacionalinėje teisės sistemoje taikomi pagal Portugalijos Respublikos Konstitucijos 8 straipsnio 4 dalį.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Sąjungos teisės aiškinimas – SESV 267 straipsnis

Prejudicinis klausimas

„1. Ar SESV 18, 63 straipsniuose ir 65 straipsnio 3 dalyje įtvirtintus nediskriminavimo ir laisvo kapitalo judėjimo principus atitinka *Código do Imposto do Selo* (Žyminio mokesčio kodeksas) 7 straipsnio 2 dalies nuostata, pagal kurią nuo žyminio mokesčio atleidžiamos trumpalaikės apyvartinių lėšų operacijos tarp dviejų subjektų, kurie yra Portugalijos rezidentai, arba operacijos, kai paskolos gavėjas yra Portugalijos rezidentas (o kreditorius – Europos Sąjungos rezidentas), bet ne operacijos, kai paskolos gavėjas (skolininkas) yra Europos Sąjungos valstybės narės rezidentas, o paskolos davėjas (kreditorius) – Portugalijos rezidentas?“

Nurodytos Sąjungos teisės nuostatos

SESV 18, 63 straipsniai ir 65 straipsnio 3 dalis (nediskriminavimo ir laisvo kapitalo judėjimo principai)

Nurodytos nacionalinės teisės nuostatos

Lei n.º 150/99, de 11 de setembro, que aprova o Código do Imposto do Selo (1999 m. rugsėjo 11 d. Įstatymas Nr. 150, kuriuo patvirtinamas Žyminio mokesčio kodeksas): visų pirma 7 straipsnio 1 dalies g punktas ir 2 dalis

Glaustas faktinių aplinkybių ir proceso pagrindinėje byloje aprašymas

- 1 Pareiškėja yra komercinė bendrovė, užsiimanti automobilių sėdinių užvalkalų, porolono, apmušalų ir metalinių konstrukcijų gamyba ir prekyba.
- 2 Tuo metu, kai klostėsi nagrinėjamos faktinės aplinkybės, pareiškėja priklausė Prancūzijoje įsteigtoms bendrovėms *Faurécia Investments, S.A.*, (99,99 %) ir *Financière Faurécia, S.A.*, (0,01 %).
- 3 2000 m. vasario 23 d. bendrovė *Financière Faurécia, S.A.*, su grupės subjektais sudarė „Convention d’Omnium“, t. y. *cash pooling* susitarimą, skirtą administruoti įvairiose šalyse esančių atskirų grupės subjektų apyvartines lėšas.

- 4 2009 m. birželio 8 d. *Financière Faurécia S.A.* nusprendė, kad būtina optimizuoti *cash pooling* susitarimą, kuris liko galioti, ir tuo tikslu su finansų įstaiga *BNP Paribas, S.A.*, sudarė „BNP Paribas Cash Centralisation Agreement“ dėl grupės apyvartinių lėšų valdymo centralizavimo paslaugos, kuria siekiama suvienodinti įvairiose sąskaitose esančias pinigų sumas, teikimo.
- 5 2010 m. liepos 20 d. pareiškėja prisijungė prie šio grupės *cash pooling* susitarimo, pateikusi „Bulletin d’Adhésion“ (prisijungimo pareiškimas).
- 6 2010 m. gruodžio 30 d. dabartinė pareiškėja *Financière Faurécia, S.A.*, ir *Faurécia Investments, S.A.*, sudarė subrogacijos / paskolos perleidimo sutartį, pagal kurią *Faurécia Investments, S.A.*, ir dabartinė pareiškėja pasirašė naują paskolos sutartį, įsigaliojusią nuo 2011 m. sausio 1 d. Toje sutartyje dabartinė pareiškėja yra paskolos davėja, o *Faurécia Investments, S.A.*, – paskolos gavėja: pirmoji suteikė antrajai vienu metų trukmės atnaujinamąją paskolą, kurios maksimali suma – 65 000 000 EUR, o palūkanos mokamos pagal vidutinę vieno mėnesio EURIBOR palūkanų normą, suapvalintą iki procento 1/16 dalies, pridėdant 0,5 % metinių palūkanų, ir skaičiuojamą kiekvieno mėnesio pabaigoje, atsižvelgiant į paskolos panaudojimą tą mėnesį.
- 7 Ši sutartis vėliau buvo kelis kartus pakeista ir papildyta, visų pirma siekiant paeiliui pratęsti jos trukmę ir pakeisti maksimalią paskolos sumą.
- 8 Pagal sutarties nuostatas įvairių grupės subjektų gautas apyvartinių lėšų perviršis turėjo būti pervedamas į dabartinės pareiškėjos sąskaitą; ši savo ruožtu jį pervesdavo kitai grupės akcijų valdymu ir finansinio pobūdžio veikla užsiimančiai bendrovei (toliau – B), kuri jį gaudavo ir panaudodavo Prancūzijoje.
- 9 B apyvartinių lėšų perviršis likdavo bendrovėje ir būdavo skiriamas kitų grupės įmonių finansavimo poreikiams tenkinti.
- 10 Dabartinės pareiškėjos suteiktų lėšų gražinimas priklausė nuo jos grynųjų pinigų poreikio, atsižvelgiant į anksčiau patvirtintą viršutinę ribą.
- 11 Už naudojimąsi šiuo apyvartinių lėšų perviršiu pareiškėja kas mėnesį iš B gaudavo palūkanas ir kas mėnesį išrašydavo sąskaitą faktūrą sumai, kurią įtraukdavo į paskolos sąskaitą.
- 12 Tačiau kadangi pareiškėjos pagal apyvartinių lėšų centralizuoto valdymo sutartį įneštos lėšos viršydavo lėšas, kurias ji gaudavo iš B, šis skirtumas buvo lyg pirmosios antrajai suteikta paskola, t. y. tai buvo bendrovei B suteiktas ir jos naudojamas finansavimas, visų pirma vėlesniam kitų grupės subjektų finansavimui, siekiant optimizuoti ekonominės grupės apyvartinių lėšų valdymą.
- 13 Pareiškėjoje buvo atlikti keturi su 2014, 2015, 2016 ir 2017 ūkiniais metais susiję bendrieji patikrinimai, po kurių reikėjo papildomai sumokėti žyminį mokestį. Siekdama išvengti patikrinimų ateityje, pareiškėja pati atliko atitinkamus

mokėjimus už 2018 ūkinius metus, o 2019 m. gruodžio 19 d. pateikė protestą dėl atliktų mokėjimų.

- 14 2020 m. kovo 19 d. protestas buvo atmestas.
- 15 Mokesčių administratorius nusprendė, kad pagal CIS 7 straipsnio 2 dalį šioms operacijoms negali būti taikomas šio kodekso 7 straipsnio 1 dalies g punkte numatytas atleidimas nuo mokesčio, nes kreditoriaus (dabartinės pareiškėjos) registruota buveinė yra nacionalinėje teritorijoje.
- 16 2020 m. gegužės 29 d. pareiškėja pateikė prašymą sudaryti arbitražo teismą; taip prasidėjo dabartinis procesas.
- 17 Atrodo, kad faktinės aplinkybės, kuriomis grindžiamas skundžiamas sprendimas ir pagrindinis sprendimas, yra identiškos; be to, laikotarpiu nuo pagrindinio sprendimo iki skundžiamo sprendimo priėmimo teisės aktai nesikeitė.
- 18 Vis dėlto skundžiamame sprendime *Tribunal Arbitral em Matéria Tributária* (Mokestinių ginčų arbitražo teismas) nusprendė, kad CIS 7 straipsnio 2 dalis, pagal kurią šio kodekso 7 straipsnio 1 dalies g punkte numatytas atleidimas nuo mokesčio taikomas tik tais atvejais, kai kreditoriaus registruota buveinė yra Europos Sąjungoje, nepažeidžia laisvo kapitalo judėjimo principo, nes su CIS susijusios teisės normos vienodai taikomos visoms įstatyme numatytoms ekonominėms operacijoms.
- 19 Pagrindiniame sprendime *Tribunal Arbitral em Matéria Tributária* (Mokestinių ginčų arbitražo teismas) nusprendė priešingai – kad CIS 7 straipsnio 2 dalyje numatyto atleidimo nuo mokesčio netaikymas tais atvejais, kai paskolos gavėjas (skolininkas) yra Europos Sąjungos rezidentas, o paskolos davėjas (kreditorius) – Portugalijos rezidentas, reiškia kapitalo judėjimo apribojimą, kaip tai suprantama pagal SESV 63 straipsnio 1 dalį.
- 20 Pareiškėja prašo panaikinti skundžiamą sprendimą ir pakeisti jį sprendimu, pagal kurį būtų taikomas pagrindiniame sprendime pateiktas sprendinys, nes pirmajame sprendime dėl neteisingo teisės aiškinimo ir taikymo padaryta teisės klaida.

Svarbiausi pagrindinės bylos šalių argumentai

- 21 Pareiškėja tvirtina, kad paskolos sutartis žyminio mokesčio tikslais yra svarbi tik tuo atveju, kai jos rezultatas – (neatidėliotinas) lėšų perdavimas, bet ne tada, kai ji tik atspindi prisiimtą įsipareigojimą perduoti lėšas ateityje tam tikru metu, kuris dar turi būti nustatytas, t. y. paskolos operacijų atveju mokestinė prievolė (t. y. apmokestinamasis įvykis) atsiranda tik tada, kai šios operacijos vykdomos. Tokios operacijos vykdomos tik tada, kai paskola panaudojama, o ne tada, kai pasirašoma sutartis, todėl atitinkamas apmokestinamasis įvykis yra paskolos panaudojimas (o ne vien jos suteikimas), kuris yra faktinis pajėgumo mokėti pasireiškimas.

- 22 Pareiškėja mano, kad apmokestinamasis įvykis įvyksta faktinio „pasinaudojimo“ metu ir būtent tuo metu turi būti įvykdytos kitos mokesčio taikymo sąlygos, pavyzdžiui, atitinkamų operacijų teritoriškumas.
- 23 Atsižvelgiant į tai, „pasinaudojimas lėšomis vyksta toje vietoje, kur naudotojas gauna pasiskolintą kapitalą, t. y. toje vietoje, kur paskolos davėjas įvykdo įsipareigojimą perduoti kapitalą paskolos gavėjui“.
- 24 Kadangi būtina, kad lėšos būtų naudojamos nacionalinėje teritorijoje, pareiškėja mano, kad šiuo atveju taip ir yra, nes kapitalas gaunamas į banko sąskaitą arba į kitą šalių sutartą vietą Portugalijos teritorijoje, kad apmokestinamasis įvykis būtų laikomas įvykusi nacionalinėje teritorijoje.
- 25 Todėl pareiškėja mano, kad neteisingas yra aiškinimas, kurį mokesčių administratorius pateikė nustatydamas ankstesnių metų (2014 m. ir 2015 m.) mokėjimus ir pagal kurį bet kokia paskolos operacija, kurios viena iš šalių yra rezidentė Portugalijos teritorijoje, yra apmokestinama žyminiu mokesčiu, neatsižvelgiant į tai, ar tai yra paskolos davėjas, ar paskolos gavėjas.
- 26 Savo ruožtu mokesčių administratorius teigia, kad tuo atveju, kai viena iš šalių nacionalinėje teritorijoje neturi registruotos buveinės, [CIS 7 straipsnio 1 dalies] g ir h punktuose numatytas atleidimas nuo mokesčio taikomas tik tuo atveju, jei kreditoriaus registruota buveinė arba faktinė administracija yra kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje arba kitoje valstybėje, su kuria Portugalija yra sudariusi sutartį dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo (šis atleidimas nuo mokesčio, susijęs su kreditoriaus rezidavimo vieta, taikomas tik tuo atveju, jei skolininko registruota buveinė yra nacionalinėje teritorijoje; priešingu atveju nėra jokio siejamojo veiksnio, leidžiančio lokalizuoti operaciją nacionalinėje teritorijoje).
- 27 Atsižvelgiant į finansinių srautų tarp pareiškėjos ir B kryptį, pažymėtina, kad kreditorius yra pareiškėja, t. y. paskolą suteikiantis subjektas, kurio registruota buveinė yra nacionalinėje teritorijoje, todėl pagal CIS 7 straipsnio 2 dalį CIS 7 straipsnio 1 dalies g ir h punktuose numatytas atleidimas nuo mokesčio netaikomas.
- 28 Vis dėlto mokesčių administratorius pažymi, kad nors CIS 7 straipsnio 2 dalies pradžioje įstatymų leidėjas, atrodo, ketino apriboti 1 dalies g punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio taikymo sritį finansinėmis operacijomis, vykdomomis dalyvaujant bendrovėms rezidentėms, neįtraukiant finansinių operacijų, kuriose bet kuri iš dalyvaujančių šalių – akcininkas / dalininkas arba jam priklausanti įmonė – Portugalijos teritorijoje neturi registruotos buveinės arba faktinės administracijos, šis ketinimas galiausiai nebuvo iki galo įgyvendintas, nes – kadangi dėl to būtų diskriminuojamos bendrovės nerezidentės, o tai galėtų prieštarauti tiek Sutarčiai dėl Europos Sąjungos veikimo (SESV), tiek Portugalijos sudarytomis dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartims – įstatymų leidėjas numatė galimybę, kad atleidimas nuo mokesčio būtų taikomas ir tais atvejais, kai

kreditoriaus registruota buveinė arba faktinė administracija yra kitoje Sąjungos valstybėje narėje arba valstybėje, su kuria sudaryta sutartis dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo, išskyrus atvejus, kai finansinės operacijos atliekamos tarpininkaujant kredito įstaigoms ar finansų bendrovėms, kurių registruota buveinė yra užsienyje, arba kredito įstaigų ar finansų bendrovių, kurių registruota buveinė yra nacionalinėje teritorijoje, dukterinėms įmonėms ar filialams užsienyje.

- 29 Taigi CIS 7 straipsnio 1 dalies g punkte numatytas atleidimas nuo mokesčio netaikomas finansinėms operacijoms, kuriomis perteklinės lėšos iš pareiškėjos banko sąskaitos pervedamos į centralizuotą sąskaitą, o operacijoms, kuriomis naudojamos iš centralizuotos sąskaitos į pareiškėjos individualią banko sąskaitą pervestos lėšos, šis atleidimas nuo mokesčio gali būti taikomas, jeigu laikomasi šioje nuostatoje nustatytų laiko ir tikslo sąlygų.
- 30 Neginčijama, kad aptariamoje sutartyje bet kuriuo atveju numatytas automatinis jos pratęsimas vienu metų laikotarpiams, jeigu šalys nepraneša priešingai, o atsižvelgiant į tai, kad jos galiojimo laikotarpis buvo paeiliui pratęsiamas, tai yra paskola, suteikta neapibrėžtam arba apibrėžtam laikotarpiui; todėl, atsižvelgiant į tai, kad, kaip yra nustatęs įstatymų leidejas, atleidimo nuo mokesčio sąlygos yra kumuliacinės, iš karto galima daryti išvadą, kad CIS 7 straipsnio 1 dalies h punkte numatytos atleidimo nuo mokesčio taikymo sąlygos nėra įvykdytos.
- 31 Todėl mokesčių administratorius daro išvadą, kad aptariamai mokėjimai nėra neteisėti nei dėl klaidingo aiškinimo, nei dėl kitų priežasčių.
- 32 Pareiškėja teigia, kad turi būti vadovaujama pagrindiniame sprendime pateiktu išaiškinimu, pagal kurį CIS 7 straipsnio 1 dalies g punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio (tais atvejais, kai skolininko (paskolos gavėjo) registruota buveinė ar faktinė administracija yra ne Portugalijoje, o Europos Sąjungos valstybėje narėje, išimtis numatyta to paties straipsnio 2 dalyje) netaikymas yra nepagrįstas SESV 63 straipsnyje įtvirtinto laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, todėl pagal Portugalijos Respublikos Konstitucijos 8 straipsnio 4 dalį jis negali būti taikomas.
- 33 Pareiškėjos teigimu, minėtos 2 dalies taikymas lemia kapitalo judėjimo apribojimą, nes dėl jo valstybės narės rezidentai netenka galimybės pasinaudoti atleidimu nuo mokesčio, o toks apribojimas aiškiai kyla dėl toliau nurodytų aplinkybių:
- paskolos davėjas Portugalijoje + paskolos gavėjas Europos Sąjungoje = neatleidimas nuo mokesčio pagal CIS 7 straipsnio 2 dalį
 - paskolos davėjas Europos Sąjungoje + paskolos gavėjas Portugalijoje = atleidimas nuo mokesčio pagal CIS 7 straipsnio 1 dalies g punktą ir 2 dalį
 - paskolos davėjas Portugalijoje + paskolos gavėjas Portugalijoje = atleidimas nuo mokesčio pagal CIS 7 straipsnio 1 dalies g punktą.

- 34 Kitaip tariant, Europos Sąjungos rezidentu esantis subjektas, sudaręs (kaip skolininkas) paskolos sutartį su Portugalijos subjektu, netenka galimybės pasinaudoti atleidimu nuo mokesčio ir turi sumokėti mokesį, kurio nereikalaujama iš Portugalijos rezidentu esančio skolininko, sudariusio paskolos sutartį su Europos Sąjungos rezidentu arba Portugalijos rezidentu esančiu subjektu; taigi skirtingas požiūris ir kapitalo judėjimo apribojimas yra akivaizdūs.
- 35 Tai nėra pagal SESV 65 straipsnį leidžiamas apribojimas, nes abi situacijos turi būti laikomos panašiomis ir nėra jokio bendrojo ar viešojo intereso pagrindo, kuris pateisintų tokį diskriminavimą.
- 36 Generalinio prokuroro pavaduotoja mano, kad reikia sutikti su pareiškėjos požiūriu, nes, kaip teigia pareiškėja, CIS 7 straipsnio 2 dalyje įtvirtinta nuostata yra diskriminacinė ir nepagrįstai riboja pagal SESV 63 straipsnį garantuojamą laisvą kapitalo judėjimą.

Glaustas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas

- 37 Nagrinėjamu atveju kyla klausimas, ar SESV 18, 63 straipsniuose ir 65 straipsnio 3 dalyje įtvirtintus nediskriminavimo ir laisvo kapitalo judėjimo principus, kurie pagal Portugalijos Respublikos Konstitucijos 8 straipsnio 4 dalį taikomi nacionalinėje teisės sistemoje, atitinka CIS 7 straipsnio 2 dalies nuostata, pagal kurią nuo žyminio mokesčio atleidžiamos trumpalaikės apyvartinių lėšų operacijos tarp dviejų subjektų, kurie yra Portugalijos rezidentai, arba operacijos, kai paskolos gavėjas yra Portugalijos rezidentas (o kreditorius – Europos Sąjungos rezidentas), bet ne operacijos, kai paskolos gavėjas (skolininkas) yra Europos Sąjungos valstybės narės rezidentas, o paskolos davėjas (kreditorius) – Portugalijos rezidentas.
- 38 Pagal 2017 m. galiojusios redakcijos CIS 7 straipsnio 1 dalies g punktą nuo žyminio mokesčio buvo atleidžiami „finansiniai sandoriai (įskaitant sukauptas palūkanas), kurių terminas yra trumpesnis nei vieni metai (jeigu vienintelis jų tikslas yra padengti apyvartinių lėšų trūkumą <...>) ir kurie vykdomi bendrovės, su kuria palaikomi kontrolės arba grupės santykiai, naudai“.
- 39 Vis dėlto CIS 7 straipsnio 2 dalis apriboja šio atleidimo nuo mokesčio taikymo sritį, numatydamą, kad minėtas g punktas „netaikomas, kai viena iš šalių nacionalinėje teritorijoje neturi registruotos buveinės arba faktinės administracijos“.
- 40 Tačiau įstatymas numato atleidimo nuo mokesčio netaikymo išimtį, „kai kreditoriaus registruota buveinė arba faktinė administracija yra kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje arba valstybėje, su kuria Portugalija yra sudariusi sutartį dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo, – tokiu atveju nuo mokesčio yra atleidžiama“ ir jeigu finansavimas anksčiau nebuvo vykdomas pasitelkiant kredito įstaigas arba finansų bendroves, kurių registruota buveinė yra

užsienyje, arba kredito įstaigų arba finansų bendrovių, kurių registruota buveinė yra nacionalinėje teritorijoje, dukterines įmones arba filialus užsienyje.

- 41 Kaip nurodyta vienas kitam prieštaraujančiuose sprendiniuose atitinkamose bylose, vieno iš *cash pooling* operacijos dalyvių registruota buveinė ar faktinė administracija buvo ne nacionalinėje teritorijoje, o Prancūzijoje, todėl, remiantis CIS 7 straipsnio 2 dalimi, nuo mokesčio iš esmės negalėjo būti atleidžiama ir operacija turėjo būti apmokestinama žyminiu mokesčiu.
- 42 Kita vertus, nėra sąlygų, leidžiančių taikyti atleidimo nuo mokesčio netaikymo išimtį, nes minėto 7 straipsnio 2 dalyje numatyta, kad teisė į atleidimą nuo mokesčio išlieka tik tuo atveju, kai kreditoriaus registruota buveinė arba faktinė administracija yra kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje arba valstybėje, su kuria Portugalija yra sudariusi sutartį dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo; šios aplinkybės šiuo atveju nėra, nes pareiškėjos registruota buveinė yra Portugalijoje.
- 43 Atsižvelgiant į šį teisinį reglamentavimą, nuo žyminio mokesčio neatleidžiama *cash pooling* atvejais, kai kreditoriaus registruota buveinė arba faktinė administracija yra Portugalijoje, o skolininkas yra Europos Sąjungos valstybės narės arba valstybės, su kuria Portugalija yra sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, rezidentas.
- 44 Dėl to kyla minėtas nacionalinės teisės atitikties Europos Sąjungos teisei klausimas.
- 45 Pagrindiniame sprendime buvo nuspręsta, kad Teisingumo Teismo jurisprudencijoje pateiktas aiškus atsakymas į iškeltus Sąjungos teisės klausimus ir nereikia pateikti prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagal SESV 267 straipsnį, t. y. kad CIS 7 straipsnio 2 dalis yra nesuderinama su Sąjungos teise. Kita vertus, skundžiamame sprendime taip pat buvo nuspręsta, kad nereikia pateikti prašymo priimti prejudicinį sprendimą, nors sprendinys buvo priešingas.
- 46 Pagrindiniame sprendime daroma nuoroda į 1999 m. spalio 14 d. Teisingumo Teismo sprendimą *Sandoz GmbH* (byla C-439/97), iš jo išplaukiančią jurisprudenciją apibendrinant taip:
- SESV 63 straipsnio 1 dalyje (buvusi EB sutarties 73b straipsnio 1 dalis ir 56 straipsnis) nustatytas draudimas taikomas visiems kapitalo judėjimo tarp valstybių narių bei tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių apribojimams (18 punktas);
 - teisinis reglamentavimas, kuriuo iš valstybės narės rezidentų atimama galimybė pasinaudoti bet koku atleidimu nuo mokesčių, kuris gali būti taikomas paskoloms, gautoms už nacionalinės teritorijos ribų, yra priemonė, galinti atgrasyti juos nuo paskolų ėmimo iš kitose valstybėse narėse įsisteigusių asmenų (minėto sprendimo 19 punktas, kuriame cituojamas 1995 m. lapkričio

14 d. Sprendimo *Svensson ir Gustavsson*, C-484/93, [EU:C:1995:379], 10 punktas);

- iš to, kas išdėstyta, matyti, kad toks teisinis reglamentavimas reiškia kapitalo judėjimo apribojimą, kaip tai suprantama pagal SESV 63 straipsnio 1 dalį (buvęs EB 73b straipsnis ir EB 56 straipsnis) (20 punktas).
- 47 Pagrindiniame sprendime padaryta išvada, kad būtent tokioje situacijoje negalima taikyti CIS 7 straipsnio 1 dalies g punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio. Atsižvelgiant į šį teisinį reglamentavimą, valstybės narės (šiuo atveju – Prancūzijos) rezidentai netenka galimybės pasinaudoti neapmokestinimu, kuris gali būti taikomas ne jų nacionalinėje teritorijoje gautoms paskoloms. Remiantis pagrindiniu sprendimu, šios išvados nekeičia tai, ar apmokestinamasis asmuo yra kreditorius (pareiškėja), ar skolininkas.
- 48 Tai, kad apmokestinamasis asmuo yra kreditorius (pareiškėja), o ne skolininkas (kurio registruota buveinė yra Prancūzijoje), priešingam sprendiniui skundžiamame sprendime turėjo esminės reikšmės.
- 49 Skundžiamame sprendime konstatuota, kad aptariamose žyminį mokesčių reglamentuojančiose nuostatose nenumatyta skirtingos apmokestinamųjų asmenų (kreditorių, paskolų davėjų), kurie yra Portugalijos rezidentai, apmokestinimo tvarkos atsižvelgiant į jų paskolų gavėjų pilietybę ar rezidavimo vietą. Bet kuriuo iš šių atvejų kreditoriui rezidentui taikomas 17.1.4 punkte numatytas mokeskis, o nacionalinėje teritorijoje reziduojančio kreditoriaus ar skolininko paskolų gavėjams netaikomas skirtingas požiūris kaip ekonominių interesų turėtojams (suteiktos paskolos naudotojams), atsižvelgiant į konkrečią jų pilietybę ar rezidavimo vietą. Abiem atvejais paskolų gavėjai, taikant neasmeninės mokesstinės substitucijos (portugalų k. *substituição fiscal imprópria*) mechanizmą, gali būti patraukti atsakomybėn tuo atveju, jeigu apmokestinamasis asmuo (paskolos davėjas) neįvykdo įsipareigojimų. Skolininkams, kurie yra Portugalijos rezidentai, jeigu jie nusprendžia sudaryti paskolos sutartis su kreditoriais, kurių registruota buveinė yra kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje, taip pat netenka didesnės žyminio mokesčio naštos, kuri sulaikytų juos nuo tokių sutarčių sudarymo arba neskatintų jų to daryti. Kitaip tariant, skolininkai, kurie yra Portugalijos rezidentai, niekuomet nenukenčia vien dėl to, kad sudarė paskolos sutartį su paskolos davėju nerezidentu, o ne su paskolos davėju rezidentu. Skundžiamame sprendime taip pat primenama, kad *cash pooling* susitarimų atveju žyminis mokeskis yra tiesiogiai taikomas kreditoriams, o ne skolininkams, kad vienų ir kitų situacija nėra objektyviai panaši ir kad netikslinga vienodas teisės normas taikyti skirtingoms situacijoms, o skirtingas teisės normas – vienodoms situacijoms.
- 50 Atsižvelgiant į šios bylos, kurioje kyla abejonių dėl Europos Sąjungos teisės aiškinimo ir buvo pateikta priešingų nuomonių, ypatumą, manoma, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismas turi tiesiogiai priimti sprendimą dėl pateikto prejudicinio klausimo.