

Rechtssache C-420/23

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 98 Abs. 1
der Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

Eingangsdatum:

7. Juli 2023

Vorlegendes Gericht:

Supremo Tribunal Administrativo (Oberstes Verwaltungsgericht,
Portugal)

Datum der Vorlageentscheidung:

24. Mai 2023

Rechtsmittelführerin:

FAURÉCIA – Assentos de Automóvel, Lda

Rechtsmittelgegnerin:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Die FAURÉCIA – ASSENTOS DE AUTOMÓVEL, LDA, Rechtsmittelführerin, hat beim Plenum der Abteilung für Abgabenrechtliche Streitigkeiten des Supremo Tribunal Administrativo (Oberstes Verwaltungsgericht, Portugal) ein Rechtsmittel gegen die Entscheidung des Centro de Arbitragem Administrativa (Zentrum für Verwaltungsschiedsverfahren, Portugal) (CAAD) vom 3. November 2020 (im Folgenden: angefochtene Entscheidung) eingelegt und geltend gemacht, dass diese Entscheidung im Widerspruch zur Entscheidung des CAAD vom 6. Oktober 2020 (im Folgenden: Grundentscheidung) stehe, da in den beiden Entscheidungen ausdrücklich in entgegengesetztem Sinne entschieden worden sei.

Es geht um die Beurteilung der Vereinbarkeit von Art. 7 Abs. 2 des Código do Imposto do Selo (Stempelsteuergesetz) (im Folgenden: CIS) (der den territorialen Anwendungsbereich von Art. 7 Abs. 1 Buchst. g CIS umgrenzt, was die Anwendbarkeit der Befreiung von der Stempelsteuer auf Finanztransaktionen im Rahmen eines Cash-Pooling-Vertrags angeht) mit dem Unionsrecht, insbesondere mit den in den Art. 18, 63 und 65 Abs. 3 AEUV niedergelegten Grundsätzen der

Nichtdiskriminierung und des freien Kapitalverkehrs, die nach Art. 8 Abs. 4 der Constituição da República Portuguesa (Verfassung der Portugiesischen Republik) (im Folgenden: CRP) in der innerstaatlichen Rechtsordnung gelten.

Gegenstand und Rechtsgrundlage der Vorlage

Auslegung des Unionsrechts, Art. 267 AEUV

Vorlagefrage

Steht Art. 7 Abs. 2 des Código do Imposto do Selo (Stempelsteuergesetz), wonach die für kurzfristige Geldgeschäfte vorgesehene Befreiung von der Stempelsteuer anwendbar ist, wenn an diesen Geschäften zwei in Portugal ansässige Unternehmen beteiligt sind oder wenn der Kreditnehmer in Portugal (und der Kreditgeber in der Europäischen Union) ansässig ist, jedoch nicht anwendbar ist, wenn der Kreditnehmer (Schuldner) in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union und der Kreditgeber (Gläubiger) in Portugal ansässig ist, mit den in den Art. 18, 63 und 65 Abs. 3 AEUV niedergelegten Grundsätzen der Nichtdiskriminierung und des freien Kapitalverkehrs im Einklang?

Angeführte unionsrechtliche Vorschriften

Art. 18, 63 und 65 Abs. 3 AEUV (Grundsätze der Nichtdiskriminierung und des freien Kapitalverkehrs)

Angeführte nationale Rechtsvorschriften

Lei n.º 150/99, de 11 de setembro, que aprova o Código do Imposto do Selo (Gesetz Nr. 150/99 vom 11. September 1999 zur Verabschiedung des Stempelsteuergesetzes), insbesondere Art. 7 Abs. 1 Buchst. g und Abs. 2

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Ausgangsverfahrens

- 1 Die Rechtsmittelführerin ist eine Handelsgesellschaft, die Bezüge, Schaumstoffe, Polster und Metallstrukturen für Autositze herstellt und vertreibt.
- 2 Zum maßgeblichen Zeitpunkt wurde die Rechtsmittelführerin von der Faurécia Investments, S.A., mit Sitz in Frankreich (99,99 %) und der Financière Faurécia, S.A., ebenfalls mit Sitz in Frankreich (0,01 %) gehalten.
- 3 Am 23. Februar 2000 wurde zwischen der Financière Faurécia, S.A., und den Unternehmen des Konzerns die „Convention d’Omnium“ geschlossen, eine Cash-Pooling-Vereinbarung, mit der das Cash-Management der verschiedenen

Unternehmen des Konzerns, die in unterschiedlichen Rechtsordnungen ansässig sind, sichergestellt werden sollte.

- 4 Am 8. Juni 2009 hielt die Financière Faurécia, S.A., es für erforderlich, die geltende Cash-Pooling-Vereinbarung zu optimieren, und schloss zu diesem Zweck mit dem Finanzinstitut BNP Paribas S.A. das „BNP Paribas Cash Centralisation Agreement“ im Hinblick auf eine Dienstleistung zur Zentralisierung des Cash-Managements des Konzerns, um die Salden der verschiedenen Konten auszugleichen.
- 5 Die Rechtsmittelführerin trat dieser Cash-Pooling-Vereinbarung des Konzerns am 20. Juli 2010 mit dem „Bulletin d’Adhésion“ (Beitrittserklärung) bei.
- 6 Am 30. Dezember 2010 schlossen die Rechtsmittelführerin, die Financière Faurécia, S.A., und die Faurécia Investments, S.A., einen Vertrag über die Abtretung einer vertraglichen Stellung/Forderungsabtretung, in dessen Rahmen die Faurécia Investments, S.A., und die Rechtsmittelführerin einen neuen Darlehensvertrag mit Wirkung vom 1. Januar 2011 unterzeichneten. Nach diesem Vertrag ist die Rechtsmittelführerin Kreditgeberin und die Faurécia Investments, S.A., Kreditnehmerin: Erstere gewährte Letzterer ein Darlehen in Form eines revolvingierenden Kredits mit einer Laufzeit von einem Jahr und einem Höchstbetrag von 65 Mio. Euro, wobei Zinsen in Höhe des durchschnittlichen 1-Monats-Euribor, gerundet auf 1/16 von 1 %, zuzüglich einer Marge von 0,5 % p. a. vereinbart wurden, die am Ende eines jeden Monats auf der Grundlage der monatlichen Inanspruchnahme des Kredits zu berechnen waren.
- 7 Dieser Vertrag wurde in der Folge mehrfach geändert und ergänzt, insbesondere um seine Laufzeit sukzessive zu verlängern und den Höchstbetrag des Darlehens zu ändern.
- 8 Nach dem Vertrag wurden die von den verschiedenen Unternehmen des Konzerns erwirtschafteten Liquiditätsüberschüsse auf das Konto der Rechtsmittelführerin überwiesen, die sie an ein anderes Unternehmen (im Folgenden: B) – das Gesellschaftsbeteiligungen des Konzerns verwaltet und im Finanzbereich tätig ist – weiterleitete, das sie in Frankreich erhielt und verwendete.
- 9 Die Liquiditätsüberschüsse von B wiederum wurden bereitgestellt, um zur Deckung des Finanzierungsbedarfs anderer Unternehmen des Konzerns verwendet zu werden.
- 10 Die Rückzahlung der von der Rechtsmittelführerin vergebenen Mittel hing von ihrem Liquiditätsbedarf ab, und zwar im Rahmen einer zuvor genehmigten Obergrenze.
- 11 Für die Verwendung dieser Liquiditätsüberschüsse berechnete die Rechtsmittelführerin B Zinsen auf monatlicher Basis, für die sie eine monatliche Rechnung über Zinsen ausstellte, die sie auf dem Darlehenskonto verbuchte.

- 12 Da sich jedoch herausstellte, dass die von der Rechtsmittelführerin im Rahmen der Verträge über das zentralisierte Cash-Management zur Verfügung gestellten Mittel die Mittel überstiegen, die sie von B erhielt, nahm diese Differenz die Form eines Kredits an, den Erstere Letzterer gewährte, d. h., es handelte sich um die Gewährung von Finanzierungen, die von B insbesondere für anschließende Finanzierungen für andere Unternehmen des Konzern verwendet wurden, um das Cash-Management des Konzerns zu optimieren.
- 13 Bei der Rechtsmittelführerin wurden vier allgemeine Steuerprüfungen – für die Geschäftsjahre 2014, 2015, 2016 und 2017 – durchgeführt, die zu Korrekturen der Stempelsteuer führten. Um künftige Prüfungen zu vermeiden, nahm die Rechtsmittelführerin mehrere Selbstveranlagungen für das Jahr 2018 vor und erhob am 19. Dezember 2019 Einspruch gegen die Veranlagungen.
- 14 Am 19. März 2020 wurde der Einspruch zurückgewiesen.
- 15 Die Steuerverwaltung (im Folgenden: AT) vertrat die Auffassung, dass die betreffenden Umsätze nach Art. 7 Abs. 2 CIS nicht in den Genuss der in Art. 7 Abs. 1 Buchst. g CIS vorgesehenen Befreiung kommen könnten, weil der Kreditgeber (die Rechtsmittelführerin) ihren Sitz in Portugal habe.
- 16 Am 29. Mai 2020 stellte die Rechtsmittelführerin den Antrag auf Bildung des Schiedsgerichts, mit dem das vorliegende Verfahren eingeleitet wurde.
- 17 Der der angefochtenen Entscheidung und der der Grundentscheidung zugrunde liegende Sachverhalt sind identisch, und auch die Rechtsvorschriften haben sich zwischen diesen beiden Entscheidungen nicht geändert.
- 18 In der angefochtenen Entscheidung vertrat das Tribunal Arbitral em Matéria Tributária (Schiedsgericht für Steuersachen, Portugal) (im Folgenden: TAMT) jedoch die Ansicht, dass Art. 7 Abs. 2 CIS, indem er die Anwendung der Befreiung nach Art. 7 Abs. 1 Buchst. g CIS auf Fälle beschränke, in denen der Gläubiger seinen Sitz in der Europäischen Union habe, nicht gegen den freien Kapitalverkehr verstoße, da die Vorschriften über die Stempelsteuer unterschiedslos auf alle gesetzlich vorgesehenen wirtschaftlichen Transaktionen angewendet würden.
- 19 In seiner Grundentscheidung vertrat das TAMT hingegen die Auffassung, dass der Ausschluss der Befreiung nach Art. 7 Abs. 2 CIS in Fällen, in denen der Kreditnehmer (Schuldner) in der Europäischen Union und der Kreditgeber (Gläubiger) in Portugal ansässig sei, eine Beschränkung des Kapitalverkehrs im Sinne von Art. 63 Abs. 1 AEUV darstelle.
- 20 Die Rechtsmittelführerin beantragt, die angefochtene Entscheidung aufzuheben und durch eine andere Entscheidung zu ersetzen, die der in der Grundentscheidung vertretenen Auffassung folgt, weil die angefochtene Entscheidung mit einem Beurteilungsfehler wegen fehlerhaften Auslegung und Anwendung des Rechts behaftet sei.

Wesentliches Vorbringen der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 21 Die Rechtsmittelführerin macht geltend, dass der Kreditvertrag für die Zwecke der Stempelsteuer nur dann von Bedeutung sei, wenn es sich um eine (unmittelbare) Aushändigung von Mitteln handle, nicht jedoch, wenn er lediglich die Übernahme einer Verpflichtung zur Aushändigung von Mitteln zu einem noch zu bestimmenden Zeitpunkt in der Zukunft vorsehe; d. h., bei Kreditgeschäften entstehe die Steuerpflicht (d. h. der Steuertatbestand) erst bei der Durchführung dieser Geschäfte. Die Kreditgeschäfte würden erst bei der Inanspruchnahme des Kredits und nicht bei der Unterzeichnung des Vertrags durchgeführt, so dass der maßgebliche Steuertatbestand die Inanspruchnahme des Kredits (und nicht die bloße Gewährung) sei, da sich in der Inanspruchnahme die steuerliche Leistungsfähigkeit manifestiere.
- 22 Da der Zeitpunkt des Eintritts des Steuertatbestands der Zeitpunkt der tatsächlichen „Inanspruchnahme“ sei, müssten genau zu diesem Zeitpunkt die anderen Voraussetzungen für die Besteuerung, wie die Territorialität der fraglichen Umsätze, vorliegen.
- 23 In diesem Sinne „erfolgt die Inanspruchnahme der Mittel an dem Ort, an dem die betreffende Person den Kreditbetrag erhält, d. h., an dem Ort, an dem die Verpflichtung des Kreditgebers, dem Kreditnehmer den Betrag auszuhändigen, erfüllt wird“.
- 24 Was das Erfordernis angehe, dass die Mittel in Portugal in Anspruch genommen würden, sei dies der Fall, da der betreffende Betrag auf einem Bankkonto oder an einem anderen von den Parteien vereinbarten Ort in Portugal eingegangen sei, so dass der Steuertatbestand in Portugal eingetreten sei.
- 25 Die Rechtsmittelführerin hält daher die Auslegung der AT in den Berichtigungen für die Vorjahre (2014 und 2015) für fehlerhaft, wonach jedes Kreditgeschäft, bei dem eine der Parteien – unabhängig davon, ob es sich um den Kreditgeber oder den Kreditnehmer handle – ihren Sitz in Portugal habe, der Stempelsteuer unterliege.
- 26 Nach Ansicht der AT gelten in dem Fall, dass eine der Parteien ihren Sitz nicht in Portugal hat, die Befreiungen im Sinne der Buchst. g und h [von Art. 7 Abs. 1 CIS] nur dann, wenn der Gläubiger (diese Ausnahme hinsichtlich der Ansässigkeit des Gläubigers gelte nur, wenn der Schuldner seinen Sitz in Portugal habe, da andernfalls kein Anknüpfungspunkt für die Verortung des Geschäfts in Portugal bestehe) seinen Sitz oder seine tatsächliche Geschäftsleitung in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat hat, mit dem Portugal ein Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen geschlossen hat.
- 27 In Anbetracht der Richtung der Finanzströme zwischen der Rechtsmittelführerin und B sei die Rechtsmittelführerin, die ihren Sitz in Portugal habe, die

Gläubigerin, da sie den Kredit gewähre; gemäß Art. 7 Abs. 2 CIS seien daher die Befreiungen nach Art. 7 Abs. 1 Buchst. g und h CIS nicht anwendbar.

- 28 Der Gesetzgeber habe zwar im ersten Teil von Art. 7 Abs. 2 CIS offenbar beabsichtigt, den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung nach Abs. 1 Buchst. g auf Finanztransaktionen zu beschränken, die unter Beteiligung gebietsansässiger Unternehmen getätigt würden, indem er Finanztransaktionen ausgeschlossen habe, bei denen eine der Parteien – Anteilseigner oder Unternehmen, an dem Anteile gehalten werden – ihren Sitz oder ihre tatsächliche Geschäftsleitung nicht in Portugal habe, diese Absicht konkretisiere sich aber letztlich nicht vollständig, denn, da diese Option zu einer diskriminierenden Behandlung gebietsfremder Unternehmen führen würde, die sowohl durch den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) als auch durch die von Portugal geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen in Frage gestellt werden könnte, habe der Gesetzgeber die Möglichkeit eröffnet, die Steuerbefreiung beizubehalten, wenn der Gläubiger seinen Sitz oder seine tatsächliche Geschäftsleitung in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat habe, mit dem ein Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen bestehe, es sei denn, die Finanztransaktionen würden unter Vermittlung von im Ausland ansässigen Kreditinstituten oder Finanzunternehmen oder mit Niederlassungen oder Zweigstellen im Ausland von im Inland ansässigen Kreditinstituten oder Finanzunternehmen durchgeführt.
- 29 Daher seien Finanztransaktionen, die in der Überweisung von überschüssigen Guthaben vom Bankkonto der Rechtsmittelführerin auf das Zentralisierungskonto bestünden, von der Steuerbefreiung nach Art. 7 Abs. 1 Buchst. g CIS ausgeschlossen, während Transaktionen, die in der Verwendung von Mitteln bestünden, die vom Zentralisierungskonto auf das individuelle Bankkonto der Rechtsmittelführerin überwiesen würden, in den Genuss dieser Steuerbefreiung kommen könnten, sofern die in dieser Bestimmung festgelegten Voraussetzungen hinsichtlich Laufzeit und Zweck erfüllt seien.
- 30 Da der fragliche Vertrag unstreitig eine automatische Verlängerung um jeweils ein Jahr vorsehe, es sei denn, die Parteien teilten das Gegenteil mit, und da die Laufzeit des Vertrags immer wieder verlängert worden sei, handele es sich um einen Kredit, der auf unbestimmte oder nicht bestimmbar Zeit gewährt worden sei, und da die Voraussetzungen für die streitige Befreiung kumulativ seien, weil sie vom Gesetzgeber so ausgestaltet worden seien, lasse sich ohne weiteres feststellen, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der Befreiung nach Art. 7 Abs. 1 Buchst. h CIS nicht erfüllt seien.
- 31 Der AT kommt daher zu dem Schluss, dass bei den angefochtenen Veranlagungen weder ein Rechtsverstoß aufgrund fehlerhafter Auslegung noch ein anderer Rechtsverstoß vorliege.
- 32 Die Rechtsmittelführerin macht geltend, dass der Auslegung in der Grundentscheidung zu folgen sei, wonach der in Art. 7 Abs. 2 CIS vorgesehene

Ausschluss der in Art. 7 Abs. 1 Buchst. g CIS vorgesehenen Befreiung in Fällen, in denen der Schuldner (Kreditnehmer) seinen Sitz oder seine tatsächliche Geschäftsleitung nicht in Portugal, aber in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union habe, eine ungerechtfertigte Beschränkung des durch Art. 63 AEUV garantierten freien Kapitalverkehrs darstelle, so dass diese Beschränkung gemäß Art. 8 Abs. 4 CRP keine Anwendung finden dürfe.

- 33 Die Anwendung von Art. 7 Abs. 2 CIS führe zu einer Beschränkung des Kapitalverkehrs, da den Gebietsansässigen eines Mitgliedstaats die Möglichkeit genommen werde, in den Genuss einer Steuerbefreiung zu kommen. Diese Beschränkung ergebe sich eindeutig aus Folgendem:
- Kreditgeber in Portugal + Kreditnehmer in der Europäischen Union = nach Art. 7 Abs. 2 CIS nicht steuerbefreit
 - Kreditgeber in der Europäischen Union + Kreditnehmer in Portugal = nach Art. 7 Abs. 1 Buchst. g und Abs. 2 CIS steuerbefreit
 - Kreditgeber in Portugal + Kreditnehmer in Portugal = nach Art. 7 Abs. 1 Buchst. g CIS steuerbefreit.
- 34 Mit anderen Worten: Ein in der Europäischen Union ansässiges Unternehmen, das (als Schuldner) einen Kreditvertrag mit einem portugiesischen Unternehmen schließe, werde der Möglichkeit beraubt, in den Genuss einer Steuerbefreiung zu gelangen; es werde mit einer Steuer belastet, die von einem in Portugal ansässigen Schuldner, der einen Kredit bei einem in der Europäischen Union oder in Portugal ansässigen Unternehmen aufnehme, nicht verlangt werde; die unterschiedliche Behandlung und die Beschränkung des Kapitalverkehrs seien hierbei offensichtlich.
- 35 Eine solche Beschränkung sei keine zulässige Beschränkung nach Art. 65 AEUV, da die Situationen vergleichbar seien und es keinen im Allgemeininteresse liegenden Grund oder einen anderen im öffentlichen Interesse liegenden Grund gebe, der diese Diskriminierung rechtfertigen könnte.
- 36 Nach Ansicht der Stellvertretenden Generalstaatsanwältin ist der Auffassung der Rechtsmittelführerin zu folgen, da, wie diese geltend mache, die Regelung in Art. 7 Abs. 2 CIS diskriminierend sei und eine ungerechtfertigte Beschränkung des durch Art. 63 AEUV gewährleisteten freien Kapitalverkehrs darstelle.

Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage

- 37 Im vorliegenden Rechtsmittelverfahren geht es um die Frage, ob Art. 7 Abs. 2 CIS, wonach die für kurzfristige Geldgeschäfte vorgesehene Befreiung von der Stempelsteuer anwendbar ist, wenn an diesen Geschäften zwei in Portugal ansässige Unternehmen beteiligt sind oder wenn der Kreditnehmer in Portugal (und der Kreditgeber in der Europäischen Union) ansässig ist, aber nicht, wenn

der Kreditnehmer (Schuldner) in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union und der Kreditgeber (Gläubiger) in Portugal ansässig ist, mit den Grundsätzen der Nichtdiskriminierung und des freien Kapitalverkehrs nach den Art. 18, 63 und 65 Abs. 3 AEUV vereinbar ist, die gemäß Art. 8 Abs. 4 CRP in der nationalen Rechtsordnung gelten.

- 38 Art. 7 Abs. 1 Buchst. g CIS in der 2017 geltenden Fassung sah die Befreiung von der Stempelsteuer vor für „Finanzgeschäfte, einschließlich der entsprechenden Zinsen, mit einer Laufzeit von höchstens einem Jahr, sofern sie ausschließlich zur Deckung von Liquiditätsengpässen ... zugunsten einer Gesellschaft bestimmt sind, mit der ein Beherrschungs- oder Konzernverhältnis besteht“.
- 39 Art. 7 Abs. 2 CIS schränkt jedoch den Anwendungsbereich dieser Befreiung ein, indem er bestimmt, dass Art. 7 Abs. 1 Buchst. g CIS „nicht [gilt], wenn einer der Beteiligten seinen Sitz oder seine tatsächliche Geschäftsleitung nicht in Portugal hat“.
- 40 Das Gesetz sieht jedoch eine Ausnahme vom Ausschluss der Steuerbefreiung vor, wenn „der Gläubiger seinen Sitz oder seine tatsächliche Geschäftsleitung in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat hat, mit dem Portugal ein Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen geschlossen hat – in diesem Fall bleibt der Anspruch auf die Steuerbefreiung bestehen –“, und die Finanzierung nicht zuvor durch Geschäfte mit im Ausland ansässigen Kreditinstituten oder Finanzunternehmen oder mit Niederlassungen oder Zweigstellen im Ausland von im Inland ansässigen Kreditinstituten oder Finanzunternehmen durchgeführt hat.
- 41 Wie in den in Rede stehenden Entscheidungen in den betreffenden Rechtssachen festgestellt wurde, hatte eine der am Cash Pooling beteiligten Parteien ihren Sitz oder ihre tatsächliche Geschäftsleitung nicht in Portugal, sondern in Frankreich, so dass die Anwendung der Befreiung nach Art. 7 Abs. 2 CIS grundsätzlich ausgeschlossen und Stempelsteuer zu entrichten wäre.
- 42 Auch die Ausnahme von diesem Ausschluss der Befreiung ist nicht gegeben, da Art. 7 Abs. 2 CIS lediglich vorsieht, dass der Anspruch auf Befreiung weiterhin besteht, wenn der Gläubiger seinen Sitz oder seine tatsächliche Geschäftsleitung in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat hat, mit dem Portugal ein Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen geschlossen hat, was hier nicht der Fall ist, da die Rechtsmittelführerin ihren Sitz in Portugal hat.
- 43 In Anbetracht dieser rechtlichen Regelung ist keine Befreiung von der Stempelsteuer für Fälle des Cash Pooling vorgesehen, in denen der Gläubiger seinen Sitz oder seine tatsächliche Geschäftsleitung in Portugal hat und der Schuldner in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat ansässig ist, mit dem Portugal ein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen hat.

- 44 Hier stellt sich die oben genannte Frage nach der Vereinbarkeit des nationalen Rechts mit dem Unionsrecht.
- 45 In der Grundentscheidung wird festgestellt, dass die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union es ermögliche, eine sichere Antwort auf die unionsrechtlichen Fragen zu erteilen – so dass eine Vorlage nach Art. 267 AEUV nicht erforderlich sei –, und zwar in dem Sinne, dass Art. 7 Abs. 2 CIS mit dem Unionsrecht unvereinbar sei. In der angefochtenen Entscheidung wurde ebenfalls die Auffassung vertreten, dass eine Vorlage nicht erforderlich sei; es wurde jedoch in entgegengesetztem Sinne entschieden.
- 46 In der Grundentscheidung wird auf das Urteil vom 14. Oktober 1999, Sandoz (C-439/97, EU:C:1999:499), verwiesen und die sich daraus ergebende Rechtsprechung wie folgt zusammengefasst:
- Das Verbot des Art. 63 Abs. 1 AEUV (früher Art. 73b Abs. 1 [EG-Vertrag] und Art. 56 [EG]) gilt für alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern (Rn. 18);
 - eine Regelung, die den Gebietsansässigen eines Mitgliedstaats die Möglichkeit nimmt, in den Genuss einer Gebührenfreiheit zu gelangen, die für außerhalb des Staatsgebiets geschlossene Darlehensverträge gelten könnte, ist dazu geeignet, diese Gebietsansässigen davon abzuschrecken, bei in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Personen Darlehen aufzunehmen (Rn. 19 des genannten Urteils unter Verweis auf das Urteil vom 14. November 1995, Svensson und Gustavsson, C-484/93, [EU:C:1995:379], Rn. 10);
 - eine solche Regelung stellt somit eine Beschränkung des Kapitalverkehrs im Sinne von Art. 63 Abs. 1 AEUV (früher Art. 73b [EG-Vertrag] und 56 [EG]) dar (Rn. 20).
- 47 Die Grundentscheidung kommt zu dem Schluss, dass gerade eine solche Situation zum Ausschluss der in Art. 7 Abs. 1 Buchst. g CIS vorgesehene Befreiung führen könne. In Anbetracht dieser Regelung werde den Gebietsansässigen eines Mitgliedstaats (im vorliegenden Fall Frankreich) die Möglichkeit genommen, in den Genuss einer etwaigen Nichtbesteuerung von außerhalb ihres Staatsgebiets aufgenommenen Krediten zu gelangen. Der Umstand, dass der Steuerpflichtige der Gläubiger (die Rechtsmittelführerin) und nicht der Schuldner sei, stelle diese Schlussfolgerung nicht in Frage.
- 48 Dieser Umstand, dass der Steuerpflichtige der Gläubiger (die Rechtsmittelführerin) und nicht der Schuldner (mit Sitz in Frankreich) ist, ist jedoch für die gegenteilige Entscheidung in der angefochtenen Entscheidung wesentlich.
- 49 In der angefochtenen Entscheidung wird festgestellt, dass in Portugal ansässige Steuerpflichtige (Gläubiger, Kreditgeber) nach den vorliegend zu prüfenden

Vorschriften über die Stempelsteuer keiner unterschiedlichen steuerlichen Behandlung je nach Staatsangehörigkeit oder Wohnsitz ihrer Kreditnehmer unterlägen. In allen Fällen gelte für gebietsansässige Kreditgeber die in Abschnitt 17.1.4 vorgesehene Steuer, und die Kreditnehmer eines im Inland ansässigen Gläubigers oder Kreditgebers würden als wirtschaftlich Betroffene – die sie als Nutzer des gewährten Kredits seien – nicht je nach ihrer konkreten Staatsangehörigkeit oder ihrem konkreten Wohnsitz unterschiedlich behandelt. In beiden Fällen könnten sie, wenn der kreditgebende Steuerpflichtige seinen Verpflichtungen nicht nachkomme, im Wege einer uneigentlichen Steuersubstitution herangezogen werden. Von in Portugal ansässigen Schuldner werde, wenn sie Kreditverträge mit in einem anderen Mitgliedstaat der Union ansässigen Gläubigern schlössen, keine höhere Stempelsteuer erhoben, die sie am Abschluss solcher Verträge hindern oder sie davon abhalten würde. Mit anderen Worten, in Portugal ansässige Schuldner würden zu keinem Zeitpunkt allein deshalb in Bezug auf die Stempelsteuer benachteiligt, weil sie einen Kredit bei einem gebietsfremden und nicht bei einem gebietsansässigen Kreditgeber aufnähmen. In der angefochtenen Entscheidung wird ferner darauf hingewiesen, dass die fragliche Stempelsteuer im Zusammenhang mit den Cash-Pooling-Verträgen unmittelbar bei den Gläubigern und nicht bei den Schuldner erhoben werde, dass Gläubiger und Schuldner sich nicht in einer objektiv vergleichbaren Situation befänden und dass auch keine gleichen Regeln auf unterschiedliche Situationen oder unterschiedliche Regeln auf gleiche Situationen anzuwenden seien.

- 50 In Anbetracht der Besonderheit des Falles, die Zweifel hinsichtlich der Auslegung des Unionsrechts aufwirft und zu gegensätzlichen Auffassungen geführt hat, ist die Beantwortung der Vorlagefrage in erster Linie Sache des Gerichtshofs der Europäischen Union.