

**Vec C-420/23**

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1  
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

**Dátum podania:**

7. júl 2023

**Vnútroštátny súd:**

Supremo Tribunal Administrativo

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

24. máj 2023

**Žalobkyňa:**

FAURÉCIA – Assentos de Automóvel, Lda.

**Žalovaná:**

Autoridade Tributária e Aduaneira (Daňová a colná správa)

---

## **Predmet sporu vo veci samej**

FAURÉCIA – ASSENTOS DE AUTOMÓVEL, LDA, žalobkyňa, podala na plénum senátu pre daňové spory Contencioso-Tributario del Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd, Portugalsko) odvolanie proti rozhodnutiu Centro de Arbitragem Administrativa (centrum pre správnu arbitráž)(CAAD) z 3. novembra 2020 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“), v ktorom tvrdí, že toto rozhodnutie je v rozpore s iným rozhodnutím uvedeného CAAD zo 6. októbra 2020 (ďalej len „základné rozhodnutie“), keďže tieto dve rozhodnutia prijali výslovne protichodné riešenia.

Cieľom tohto konania je overiť, či článok 7 ods. 2 Código do Imposto do Selo (zákon o kolkových poplatkoch, ďalej len „CIS“), ktorý vymedzuje územnú pôsobnosť odseku 1 písm. g) uvedeného článku, pokiaľ ide o oslobodenia finančných transakcií uskutočňovaných na základe zmluvy o *cash pooling* od dane, je zlučiteľný s právom EÚ, najmä so zásadami zákazu diskriminácie a voľného pohybu kapitálu, stanovenými v článkoch 18 ZFEÚ, 63 ZFEÚ a 65 ods. 3 ZFEÚ, ktoré sú uplatniteľné vo vnútroštátnom právnom poriadku na základe článku 8 ods. 4 Ústavy Portugalskej republiky.

## **Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

Výklad práva Európskej únie – článok 267 ZFEÚ

### **Návrh na začatie prejudiciálneho konania**

„Je so zásadami zákazu diskriminácie a voľného pohybu kapitálu, stanovenými v článkoch 18 ZFEÚ, 63 ZFEÚ a 65 ods. 3 ZFEÚ, zlučiteľný článok 7 ods. 2 Código do Imposto do Selo (zákon o kolkových poplatkoch), podľa ktorého sú od kolkových poplatkoch oslobodené krátkodobé peňažné transakcie uskutočnené medzi dvoma subjektmi so sídlom v Portugalsku alebo transakcie, pri ktorých má dlžník sídlo na portugalskom území (a veriteľ sídlo v Európskej únii), ale už nie transakcie, pri ktorých má dlžník sídlo v členskom štáte Európskej únie a veriteľ sídlo v Portugalsku?“

### **Relevantné ustanovenia práva Únie**

Články 18 ZFEÚ, 63 ZFEÚ a 65 ods. 3 ZFEÚ (zásady zákazu diskriminácie a voľného pohybu kapitálu)

**Relevantné ustanovenia vnútroštátneho práva**

Lei n.º 150/99, de 11 de setembro, que aprova o Código do Imposto do Selo (Zákon č. 150/99 z 11. septembra 1999, ktorým sa schvaľuje zákon o kolkových poplatkoch): najmä článok 7 ods. 1 písm. g) a článok 7 ods. 2

**Stručné opisy skutkového stavu a konania vo veci samej**

- 1 Žalobkyňa je obchodnou spoločnosťou, ktorá sa zaoberá výrobou a predajom poťahov sedadiel, pien, čalúnení a kovových konštrukcií pre autosedačky.
- 2 V čase skutkových okolností bol majetok žalobkyne vo vlastníctve spoločnosti Faurécia Investments, S.A., so sídlom vo Francúzsku (99,99 %) a Financière Faurécia, S.A., tiež so sídlom vo Francúzsku (0,01 %).
- 3 Dňa 23. februára 2000 spoločnosť Financière Faurécia, S.A., uzavrela so subjektmi skupiny zmluvu „Convention d'Omnium“, ktorá spočívala v dohode o *cash pooling* (združenie peňažných prostriedkov) určených na správu finančných prostriedkov rôznych subjektov skupiny nachádzajúcich sa v rôznych krajinách.
- 4 Dňa 8. júna 2009 Financière Faurécia, S.A., považovala za potrebné optimalizovať platnú dohodu o *cash pooling* a na tento účel uzavrela s finančnou inštitúciou BNP Paribas, S.A., dohodu „BNP Paribas Cash Centralisation Agreement“ (dohoda o centralizácii peňažných prostriedkov BNP Paribas) na poskytovanie služby centralizácie správy peňažných prostriedkov skupiny s cieľom vyrovnanie zostatkov na rôznych účtoch.
- 5 Žalobkyňa pristúpila k tejto dohode o *cash pooling* 20. júla 2010 prostredníctvom „Bulletin d'Adhésion“.
- 6 Dňa 30. decembra 2010 uzavrela terajšia žalobkyňa, spoločnosť Financière Faurécia, S.A., so spoločnosťou Faurécia Investments, S.A., zmluvu o postúpení pohľadávky, na základe ktorej Faurécia Investments, SA a terajšia žalobkyňa podpísali novú zmluvu o úvere s účinnosťou od 1. januára 2011. V tejto zmluve je terajšia žalobkyňa veriteľom a spoločnosť Faurécia Investments, S.A., je dlžníkom: žalobkyňa poskytla druhej strane pôžičku vo forme jednoročného revolvingového úveru do maximálnej výšky 65 000 000,00 eur s úrokovou sadzbou rovnajúcou sa priemernej jednomesačnej sadzbe Euribor, zaokrúhlenej na 1/16 1 %, plus 0,5 % ročne, ktorá sa počíta na konci každého mesiaca na základe mesačného čerpania úveru.
- 7 Táto zmluva bola predmetom viacerých následných zmien a dodatkov zameraných najmä na postupné predlžovanie jej trvania a úpravu maximálnej výšky úveru.

- 8 Podľa zmluvných ustanovení mali byť hotovostné prebytky, ktoré boli vytvorené rôznymi subjektmi skupiny, prevedené na účet žalobkyne, ktorá ich následne previedla na inú spoločnosť („B“), zaoberajúcu sa správou obchodných podielov skupiny a činnosťami finančnej povahy, ktorá ich prijala a použila vo Francúzsku.
- 9 Na druhej strane boli hotovostné prebytky spoločnosti B poskytnuté na pokrytie finančných potrieb ostatných spoločností skupiny.
- 10 Vrátenie finančných prostriedkov poskytnutých žalobkyňou záviselo od jej peňažných potrieb v súlade s predtým schváleným stropom.
- 11 Za použitie týchto hotovostných prebytkov žalobkyňa účtovala spoločnosti B mesačné úroky a vystavila mesačnú faktúru na sumu, ktorú zaúčtovala na úverový účet.
- 12 Keďže však finančné prostriedky, ktoré žalobkyňa poskytla na základe zmluvy o centralizovanej správe finančných prostriedkov, prevyšovali finančné prostriedky, ktoré obdržala od spoločnosti B, tento rozdiel mal povahu úveru poskytnutého prvou menovanou spoločnosťou druhej menovanej spoločnosti, t. j. predstavoval financovanie poskytnuté a použité spoločnosťou B, najmä na následné financovanie iných subjektov skupiny s cieľom optimalizovať správu finančných prostriedkov hospodárskej skupiny.
- 13 V podniku žalobkyne boli vykonané štyri všeobecné daňové kontroly týkajúce sa zdaňovacích období 2014, 2015, 2016 a 2017, ktoré viedli k vydaniu dodatočných platobných výmerov z titulu IS (kolkový poplatok). S cieľom vyhnúť sa budúcim kontrolám žalobkyňa podala niekoľko samozdanení za zdaňovacie obdobia 2018 a 19. decembra 2019 podala opravný prostriedok proti vydaným výmerom.
- 14 Dňa 19. marca 2020 bol opravný prostriedok zamietnutý.
- 15 Daňová správa usúdila, že v súlade s článkom 7 ods. 2 CIS sa na tieto transakcie nemohlo vzťahovať oslobodenie od dane stanovené v článku 7 ods. 1 písm. g) tohto zákona vzhľadom na to, že veriteľ (žalobkyňa) má sídlo na vnútroštátnom území.
- 16 Dňa 29. mája 2020 žalobkyňa podal žalobu na rozhodcovský súd, na základe ktorej sa začalo toto konanie.
- 17 Skutočnosti, z ktorých vychádza napadnuté rozhodnutie a základné rozhodnutie, sa zdajú byť totožné a neexistuje žiaden dôkaz o legislatívnej zmene v období medzi prijatím napadnutého rozhodnutia a základného rozhodnutia.
- 18 V napadnutom rozhodnutí však Tribunal Arbitral em Matéria Tributária (rozhodcovský súd v daňových veciach) rozhodol, že článok 7 ods. 2 CIS, ktorý obmedzuje uplatnenie oslobodenia stanoveného v článku 7 ods. 1 písm. g) tohto zákona na prípady, v ktorých má veriteľ sídlo v Európskej únii, neporušuje voľný

pohyb kapitálu, keďže pravidlá týkajúce sa IS sa uplatňujú bez rozdielu na všetky hospodárske transakcie stanovené zákonom.

- 19 Naproti tomu v základnom rozhodnutí Tribunal Arbitral em Matéria Tributária usúdil, že vylúčenie uplatnenia oslobodenia podľa článku 7 ods. 2 CIS v prípadoch, keď má dlžník sídlo v Európskej únii a veriteľ má sídlo v Portugalsku, predstavuje obmedzenie pohybu kapitálu v zmysle článku 63 ods. 1 ZFEÚ.
- 20 Žalobkyňa navrhuje zrušenie napadnutého rozhodnutia a jeho nahradenie rozhodnutím, ktorým sa uplatní riešenie prijaté v základnom rozhodnutí, pretože napadnuté rozhodnutie je postihnuté nesprávnym právnym posúdením vyplývajúcim z nesprávneho výkladu a uplatnenia práva.

### **Základné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej**

- 21 Žalobkyňa tvrdí, že zmluva o úvere je na účely IS relevantná len vtedy, ak jej výsledkom je (okamžité) dodanie finančných prostriedkov, ale nie vtedy, ak vyjadruje len prevzatie záväzku dodať finančné prostriedky v okamihu v budúcnosti, ktorý má byť určený, t. j. v prípade úverových transakcií daňová povinnosť (zdaniteľné plnenie) vzniká až v okamihu uskutočnenia týchto transakcií. Takéto transakcie sa uskutočňujú až pri čerpaní úveru, nie pri podpise zmluvy, takže relevantným zdaniteľným plnením je použitie úveru (nie jeho samotné poskytnutie), ktoré predstavuje skutočný prejav daňovej povinnosti.
- 22 Žalobkyňa zastáva názor, že k zdaniteľnému plneniu dochádza v okamihu skutočného „použitia“ a že práve v tomto okamihu musia byť splnené ostatné podmienky, ktorým podlieha uplatnenie dane, ako je teritorialita predmetných transakcií.
- 23 V tejto súvislosti „k použitiu finančných prostriedkov dochádza v mieste, kde používateľ dostane požičaný kapitál, t. j. v mieste, kde veriteľ splní povinnosť odovzdať kapitál dlžníkovi“.
- 24 Keďže je potrebné, aby sa finančné prostriedky použili na vnútroštátnom území, žalobkyňa sa domnieva, že v prejednávanej veci je to tak, keďže kapitál bol prijatý na bankový účet alebo na iné miesto dohodnuté stranami na portugalskom území, takže možno považovať zdaniteľné plnenie za uskutočnené na vnútroštátnom území.
- 25 V dôsledku toho žalobkyňa považuje za nesprávny výklad, ktorý prijala daňová správa pri vydaní daňových výmerov za predchádzajúce roky (2014 a 2015), podľa ktorého každá úverová transakcia, pri ktorej má jedna zo strán sídlo na portugalskom území, podlieha IS bez ohľadu na to, či ide o veriteľa alebo dlžníka.
- 26 Na druhej strane daňová správa tvrdí, že ak jedna zo zúčastnených strán nemá sídlo na vnútroštátnom území, oslobodenia od dane stanovené v písmenách g) a h) [článku 7 ods. 1 CIS] sa použijú len vtedy, ak má veriteľ sídlo alebo miesto

skutočného vedenia v inom členskom štáte Európskej únie alebo v inom štáte, s ktorým Portugalsko uzavrelo zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia príjmov a kapitálu (toto oslobodenie od dane týkajúce sa sídla veriteľa sa uplatňuje len vtedy, ak má dlžník sídlo na vnútroštátnom území, inak neexistuje žiadna spojitosť, ktorá by umožňovala umiestnenie transakcie na vnútroštátnom území).

- 27 Vzhľadom na smer finančných tokov medzi žalobkyňou a spoločnosťou B je potrebné uviesť, že veriteľom je žalobkyňa, teda subjekt poskytujúci úver, ktorý má sídlo v tuzemsku, takže podľa článku 7 ods. 2 CIS sa neuplatňujú oslobodenia od dane stanovené v článku 7 ods. 1 písm. g) a h) CIS.
- 28 Colná správa však poukazuje na to, že hoci zákonodarca v prvej časti článku 7 ods. 2 CIS zrejme zamýšľal obmedziť rozsah oslobodenia stanoveného v odseku 1 písm. g) na finančné transakcie uskutočňované za účasti spoločností rezidentov, s vylúčením finančných transakcií, v ktorých niektorá zo zúčastnených strán – materská alebo dcérska spoločnosť – nemá sídlo alebo skutočné vedenie na portugalskom území, tento zámer sa nakoniec úplne nerealizoval, pretože vzhľadom na to, že táto možnosť by viedla k diskriminačnému zaobchádzaniu so spoločnosťami nerezidentmi, ktoré by mohlo byť spochybnené tak v rámci Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ZFEÚ), ako aj v kontexte zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia uzatvorených Portugalskom, zákonodarca stanovil možnosť, aby sa oslobodenie naďalej uplatňovalo v prípade, že veriteľ má sídlo alebo skutočné vedenie v inom členskom štáte Únie alebo v štáte, s ktorým bola uzatvorená zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia príjmov a kapitálu, pokiaľ sa finančné transakcie nevykonávajú so sprostredkovaním úverových inštitúcií alebo finančných spoločností so sídlom v zahraničí alebo so zahraničnými dcérskymi spoločnosťami alebo pobočkami úverových inštitúcií alebo finančných spoločností so sídlom na vnútroštátnom území.
- 29 Finančné transakcie, ktoré predstavujú prevod prebytočných zostatkov z bankového účtu žalobkyne na centrálny účet, sú teda vylúčené z uplatnenia oslobodenia stanoveného v článku 7 ods. 1 písm. g) CIS, zatiaľ čo transakcie, ktorých výsledkom je použitie finančných prostriedkov prevedených z centrálného účtu na individuálny bankový účet žalobkyne, sú spôsobilé na toto oslobodenie za predpokladu, že sú splnené podmienky týkajúce sa doby trvania a účelu stanovené v tomto ustanovení.
- 30 Nie je sporné, že predmetná zmluva v každom prípade stanovuje svoje automatické predĺžovanie na obdobia jedného roka, pokiaľ zmluvné strany neoznámia opak, a vzhľadom na to, že doba platnosti zmluvy bola postupne predĺžovaná, ide o úver poskytnutý na dobu neurčitú alebo neurčiteľnú, takže vzhľadom na to, že podmienky oslobodenia od dane sú kumulatívne, ako ich stanovil zákonodarca, možno od začiatku konštatovať, že podmienky na uplatnenie oslobodenia stanoveného v článku 7 ods. 1 písm. h) CIS nie sú splnené.

- 31 Colná správa preto dospela k záveru, že sporné výmery nie sú postihnuté žiadnou nezákonnosťou ani v dôsledku nesprávneho výkladu, ani z akéhokoľvek iného dôvodu.
- 32 Žalobkyňa tvrdí, že prednosť musí mať výklad prijatý v základnom rozhodnutí, podľa ktorého vylúčenie oslobodenia podľa článku 7 ods. 1 písm. g) CIS, stanovené v článku 7 ods. 2 CIS v prípadoch, keď dlžník nemá sídlo alebo skutočné vedenie v Portugalsku, ale v členskom štáte Európskej únie, predstavuje neodôvodnené obmedzenie voľného pohybu kapitálu, ako je zakotvené v článku 63 ZFEÚ, takže ho v súlade s článkom 8 ods. 4 Ústavy Portugalskej republiky nemožno uplatniť.
- 33 Podľa žalobkyne má uplatnenie uvedeného odseku 2 za následok obmedzenie pohybu kapitálu, pretože zbavuje rezidentov členského štátu možnosti využiť oslobodenie od dane, pričom toto obmedzenie jednoznačne vyplýva z nasledujúcich okolností:
- Veriteľ v Portugalsku + dlžník v Európskej únii = nie je oslobodený od dane podľa článku 7 ods. 2 CIS.
  - Veriteľ v EÚ + dlžník v Portugalsku = oslobodený od dane podľa článku 7 ods. 1 písm. g) a článku 7 ods. 2 CIS.
  - Veriteľ v Portugalsku + dlžník v Portugalsku = oslobodený od dane podľa článku 7 ods. 1 písm. g) CIS.
- 34 To znamená, že subjekt so sídlom v Európskej únii, ktorý uzavrie (ako dlžník) zmluvu o úvere s portugalským subjektom, je zbavený možnosti využiť oslobodenie od dane a musí zaplatiť daň, ktorá sa nevyžaduje od dlžníka so sídlom v Portugalsku, ktorý uzavrie zmluvu o úvere so subjektom so sídlom v Európskej únii alebo so subjektom so sídlom v Portugalsku, takže rozdiel v zaobchádzaní a obmedzenie pohybu kapitálu je zjavný.
- 35 Nejde o obmedzenie povolené článkom 65 ZFEÚ, keďže tieto dve situácie treba považovať za porovnateľné a neexistuje žiaden dôvod všeobecného záujmu alebo verejného záujmu, ktorý by odôvodňoval takúto diskrimináciu.
- 36 Prokurátor sa domnieva, že sa treba stotožniť s názorom žalobkyne, pretože, ako tvrdí žalobkyňa, pravidlo stanovené v článku 7 ods. 2 CIS je diskriminačné a predstavuje neodôvodnené obmedzenie voľného pohybu kapitálu zaručeného článkom 63 ZFEÚ.

### **Stručné odôvodnenie návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

- 37 V prejednávanej veci vyvstáva otázka, či je pravidlo stanovené v článku 7 ods. 2 CIS, podľa ktorého sú od IS oslobodené krátkodobé finančné transakcie uzavreté medzi dvoma subjektmi so sídlom v Portugalsku alebo transakcie, pri ktorých

dlžník má sídlo na portugalskom území (a veriteľ má sídlo v Európskej únii), nie však už transakcie, kde má dlžník sídlo v členskom štáte Európskej únie a veriteľ sídlo v Portugalsku, zlučiteľné so zásadami zákazu diskriminácie a voľného pohybu kapitálu stanovenými v článkoch 18 ZFEÚ, 63 ZFEÚ a 65 ods. 3 ZFEÚ, ktoré sa uplatňujú vo vnútroštátnom právnom poriadku na základe článku 8 ods. 4 Ústavy Portugalskej republiky.

- 38 Článok 7 ods. 1 písm. g) CIS v znení účinnom v roku 2017 oslobodzoval od IS „finančné transakcie, vrátane splatných úrokov, ktorých doba trvania je kratšia ako jeden rok, za predpokladu, že ich jediným účelom je krytie hotovostného deficitu... , uskutočnené v prospech spoločnosti, s ktorou je udržiavaný vzťah kontroly alebo skupiny“.
- 39 Článok 7 ods. 2 CIS však obmedzuje rozsah tohto oslobodenia tým, že stanovuje, že písmeno g) „sa neuplatní, ak účastník nemá sídlo alebo skutočné centrum riadenia na vnútroštátnom území“.
- 40 Zákon však stanovuje výnimku z vylúčenia tohto oslobodenia, „ak má veriteľ sídlo alebo miesto skutočného vedenia v inom členskom štáte Európskej únie alebo v štáte, s ktorým Portugalsko uzavrelo zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia príjmu a kapitálu, pričom v takom prípade sa oslobodenie uplatní“, a ak predtým neboli vykonané žiadne finančné transakcie s úverovými inštitúciami alebo finančnými spoločnosťami so sídlom v zahraničí alebo so zahraničnými dcérskymi spoločnosťami alebo pobočkami úverových inštitúcií alebo finančných spoločností so sídlom na vnútroštátnom území.
- 41 Ako sa uvádza v protichodných rozhodnutiach v príslušných konaniach, jeden z účastníkov transakcie *cash pooling* nemal sídlo alebo skutočné vedenie na vnútroštátnom území, ale vo Francúzsku, takže v súlade s článkom 7 ods. 2 CIS bolo oslobodenie od dane v zásade vylúčené a transakcia podliehala zdaneniu IS.
- 42 Na druhej strane nie sú splnené podmienky na uplatnenie výnimky z vylúčenia oslobodenia od dane, keďže uvedený článok 7 ods. 2 stanovuje zachovanie nároku na oslobodenie od dane len v prípade, že veriteľ má sídlo alebo skutočné vedenie v inom členskom štáte Európskej únie alebo v štáte, s ktorým Portugalsko uzavrelo zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia príjmov a kapitálu, čo nie je dané v tomto prípade, keďže žalobkyňa má sídlo v Portugalsku.
- 43 Vzhľadom na tieto pravidlá neexistuje oslobodenie od IS v prípadoch *cash pooling*, ak má veriteľ sídlo alebo skutočné vedenie v Portugalsku a dlžník je rezidentom členského štátu Európskej únie alebo štátu, s ktorým Portugalsko uzavrelo zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia.
- 44 V tomto bode vyvstáva už spomínaná otázka súladu vnútroštátneho práva s právom Únie.
- 45 V základnom rozhodnutí sa konštatovalo, že judikatúra Súdneho dvora poskytuje jasnú odpoveď na položené otázky práva EÚ bez toho, aby bolo potrebné podať



návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, a to v tom zmysle, že článok 7 ods. 2 CIS je nezlučiteľný s právom EÚ. Na druhej strane aj v napadnutom rozhodnutí bolo uvedené, že nie je potrebné podať návrh na začatie prejudiciálneho konania, hoci bolo prijaté opačné riešenie.

- 46 V základnom rozhodnutí sa odkazuje na rozsudok Súdneho dvora zo 14. októbra 1999 vo veci C-439/97, Sandoz GmbH, a sumarizuje sa tak judikatúra z neho vyplývajúca:
- zákaz uvedený v článku 63 ods. 1 ZFEÚ (predtým článok 73b ods. 1 ES a článok 56 ES) sa týka všetkých obmedzení pohybu kapitálu medzi členskými štátmi a medzi členskými štátmi a tretími krajinami (bod 18);
  - právna úprava, ktorá zbavuje rezidentov členského štátu možnosti využiť akékoľvek oslobodenie od dane, ktoré sa môže vzťahovať na pôžičky uzavreté mimo územia tohto štátu, je opatrením, ktoré ich môže odradiť od uzatvárania pôžičiek s osobami usadenými v iných členských štátoch (bod 19 tohto rozsudku s odkazom na rozsudok zo 14. novembra 1995, Svensson a Gustavsson, C-484/93, Zb. s. I-3955, bod 10);
  - z uvedeného vyplýva, že takáto právna úprava predstavuje obmedzenie pohybu kapitálu v zmysle článku 63 ods. 1 ZFEÚ (predtým článok 73b ES a článok 56 ES) (bod 20).
- 47 Základné rozhodnutie dospelo k záveru, že práve v tejto situácii je vylúčené uplatnenie oslobodenia od dane stanoveného v článku 7 ods. 1 písm. g) CIS. Vzhľadom na túto právnu úpravu sú rezidenti členského štátu (v tomto prípade Francúzska) zbavení možnosti využívať nezdanenie, ktoré sa môže vzťahovať na úvery uzavreté mimo územia ich štátu. Podľa základného rozhodnutia na tomto závere nemení skutočnosť, či je zdaniteľnou osobou veriteľ (žalobkyňa) alebo dlžník.
- 48 Skutočnosť, že daňovým subjektom je veriteľ (žalobkyňa) a nie dlžník (ktorého sídlo sa nachádza vo Francúzsku), bola rozhodujúca pre prijatie opačného riešenia v napadnutom rozhodnutí.
- 49 V napadnutom rozhodnutí sa konštatuje, že sporná právna úprava IS nestanovuje rozdielne daňové zaobchádzanie s daňovými subjektmi (veriteľmi), rezidentmi v Portugalsku, na základe štátnej príslušnosti alebo sídla ich dlžníkov. V každom z týchto prípadov podlieha dani stanovenej v bode 17.1.4. veriteľ rezident a s dlžníkmi veriteľa, ktorí sú rezidentmi na území štátu, sa ako s držiteľmi ekonomického záujmu v postavení užívateľov poskytnutého úveru nezaobchádza rozdielne na základe ich konkrétnej štátnej príslušnosti alebo sídla. V oboch prípadoch môžu byť dlžníci žalovaní v prípade neplnenia povinností zo strany veriteľa – daňového dlžníka, a to na základe mechanizmu nesprávnej daňovej náhrady. Ani dlžníci s bydliskom v Portugalsku nenesú vyššie daňové zaťaženie v súvislosti s IS, ak sa rozhodnú uzavrieť úverové zmluvy s veriteľmi, ktorí majú sídlo v inom členskom štáte Európskej únie, čo by im bránilo alebo ich odrádzalo

od uzavretia takýchto zmlúv. Inými slovami, dlžníci s bydliskom v Portugalsku nie sú v žiadnom prípade postihovaní samotnou skutočnosťou, že uzavreli zmluvu o úvere s veriteľom nerezidentom namiesto veriteľa rezidenta. V napadnutom rozhodnutí sa tiež pripomína, že v prípade zmlúv o *cash pooling* sa IS vyberá priamo od veriteľov a nie od dlžníkov, že veritelia a dlžníci nie sú v objektívne porovnateľnej situácii a že nie je vhodné uplatňovať rovnaké pravidlá na rôzne situácie alebo rôzne pravidlá na rovnaké situácie.

- 50 Vzhľadom na osobitnú povahu prejednávanej veci, ktorá vyvoláva pochybnosti o výklade práva Únie a ktorá vyvolala protichodné prístupy, sa považuje za potrebné, aby Súdny dvor Európskej únie rozhodol priamo o prejudiciálnej otázke.