

Lieta C-420/23**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu saskaņā ar Tiesas Reglamenta
98 panta 1. punktu kopsavilkums****Iesniegšanas datums:**

2023. gada 7. jūlijs

Iesniedzējtiesa:

Supremo Tribunal Administrativo (Augstākā administratīvā tiesa,
Portugāle)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2023. gada 24. maijs

Apelācijas sūdzības iesniedzēja:

FAURÉCIA — Assentos de Automóvel, Lda.

Atbildētāja apelācijas instancē:

Autoridade Tributária e Aduaneira (Nodokļu un muitas iestāde)

Pamatlietas priekšmets

FAURÉCIA — ASSENTOS DE AUTOMÓVEL, LDA., prasītāja [pirmajā instancē], iesniedza apelācijas sūdzību *Pleno de la Sala de lo Contencioso-Tributario del Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa) pret *Centro de Arbitragem Administrativa* (Administratīvās šķīrējtiesas centrs) (*CAAD*) par 2020. gada 3. novembra lēmumu (turpmāk tekstā – “apstrīdētais lēmums”), apgalvojot, ka minētais lēmums ir pretrunā ar citu minētā *CAAD* 2020. gada oktobrī pieņemtu lēmumu (turpmāk tekstā – “pamatlēmums”), ņemot vērā, ka šajos divos lēmumos tika skaidri pieņemti pretēji risinājumi.

Šīs tiesvedības mērķis ir noteikt *Código do Imposto do Selo* (Zīmognodevas kodekss, turpmāk tekstā – “*CIS*”) 7. panta 2. punkta, kas nosaka minētā panta 1. punkta g) apakšpunkta teritoriālo piemērošanas jomu attiecībā uz atbrīvojuma no zīmognodevas (turpmāk tekstā – “*IS*”) piemērojamību finanšu darījumiem, kas veikti saskaņā ar *cash pooling* līgumu, atbilstību ES tiesībām, it īpaši attiecībā uz nediskriminācijas un kapitāla brīvas aprites principiem, kas ir noteikti LESD

18. pantā, LESD 63. pantā un LESD 65. panta 3. punktā, kas ir piemērojami valsts tiesību sistēmā saskaņā ar Portugāles Republikas Konstitūcijas 8. panta 4. punktu.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Savienības tiesību interpretācija – LESD 267. pants

Prejudiciālais jautājums

“Vai *Código do Imposto do Selo* (Zīmognodevas kodeksa) 7. panta 2. punkta noteikumi ir saderīgi ar nediskriminācijas un kapitāla brīvas aprites principiem, kas paredzēti LESD 18. pantā, LESD 63. pantā un LESD 65. panta 3. punktā, saskaņā ar kuru no zīmognodevas ir atbrīvoti īstermiņa skaidras naudas darījumi, kas noslēgti starp divām personām, kuras ir Portugāles rezidenti, vai darījumi, kuros aizņēmējs ir Portugāles rezidents (un kreditors ir Eiropas Savienības rezidents), bet ne darījumi, kuros aizņēmējs (debitors) ir Eiropas Savienības dalībvalsts rezidents, bet aizdevējs (kreditors) ir Portugāles rezidents?”

Atbilstošās Savienības tiesību normas

LESD 18. pants, LESD 63. pants un LESD 65. panta 3. punkts (nediskriminācijas un kapitāla brīvas aprites principi)

Atbilstošās valsts tiesību normas

Lei n.º 150/99, de 11 de setembro, que aprova o Código do Imposto do Selo (11. septembra likums Nr. 150/99, ar ko apstiprina Zīmognodevas kodeksu): it īpaši 7. panta 1. punkta g) apakšpunkts un 2. punkts

Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Apelācijas sūdzības iesniedzēja ir komercsabiedrība, kas nodarbojas ar automašīnu sēdekļu pārvalku, putuplasta, polsterējuma un metāla konstrukciju ražošanu un tirdzniecību.
- 2 Faktu rašanās laikā apelācijas sūdzības iesniedzēja piederēja sabiedrībai *Faurécia Investments, S.A.*, kuras juridiskā adrese ir Francijā (99,99 %), un sabiedrībai *Financière Faurécia, S.A.*, kuras juridiskā adrese arī ir Francijā (0,01 %).
- 3 2000. gada 23. februārī sabiedrība *Financière Faurécia, S.A.* noslēdza līgumu ar grupas “*Convention d'Omnium*” uzņēmumiem, kas ietvēra “*cash pooling*” vienošanos, kuras mērķis bija pārvaldīt dažādu grupas uzņēmumu, kas atrodas dažādās valstīs, skaidras naudas līdzekļus.

- 4 2009. gada 8. jūnijā sabiedrība *Financière Faurécia, S.A.*, uzskatīja par nepieciešamu optimizēt spēkā esošo *cash pooling* vienošanos un šajā nolūkā noslēdza ar finanšu iestādi *BNP Paribas, S.A.*, “*BNP Paribas Cash Centralisation Agreement*” par grupas naudas pārvaldes centralizācijas pakalpojumu, kura mērķis ir izlīdzināt dažādu kontu atlikumus.
- 5 2010. gada 20. jūlijā apelācijas sūdzības iesniedzēja šim grupas “cash pooling” līgumam pievienojās, izmantojot “*Bulletin d’adhésion*”.
- 6 2010. gada 30. decembrī pašreizējā apelācijas sūdzības iesniedzēja, *Financière Faurécia, S.A.*, un *Faurécia Investments, S.A.*, noslēdza subrogācijas/kredīta cesijas līgumu, saskaņā ar kuru *Faurécia Investments, S.A.*, un pašreizējā apelācijas sūdzības iesniedzēja parakstīja jaunu aizdevuma līgumu, kas stājās spēkā 2011. gada 1. janvārī. Šajā līgumā apelācijas sūdzības iesniedzēja ir aizdevēja un *Faurécia Investments, S.A.*, ir aizņēmēja: pirmā no minētajām pusēm piešķīra otrai pusei aizdevumu viena gada atjaunojama kredīta veidā par maksimālo summu 65 000 000,00 EUR, par kuru maksājami procenti ar vidējo likmi, kas vienāda ar viena mēneša Euribor, noapaļojot līdz 1/16 daļai no 1 %, pieskaitot 0,5 % gadā, kas uzkrājas katra mēneša beigās, pamatojoties uz kredīta izmantošanu mēneša ietvaros.
- 7 Minētais līgums tika vairākkārt grozīts un papildināts, jo īpaši ar mērķi secīgi pagarināt tā darbības termiņu un mainīt aizdevuma maksimālo summu.
- 8 Saskaņā ar līguma noteikumiem dažādu grupas vienību radītais naudas līdzekļu pārpalikums bija jāpārskaita uz apelācijas sūdzības iesniedzējas kontu, kura savukārt to pārskaitīja citai sabiedrībai (turpmāk tekstā – “B”), kas nodarbojās ar grupas kapitāla daļu pārvaldīšanu un finansiāla rakstura darbībām un kas tos saņēma un izmantoja Francijā.
- 9 Savukārt B naudas līdzekļu pārpalikumi tika darīti pieejami, lai apmierinātu citu grupas uzņēmumu finansēšanas vajadzības.
- 10 Apelācijas sūdzības iesniedzējas šajā lietā piešķirto līdzekļu atmaksa bija atkarīga no tās likviditātes vajadzībām atbilstoši iepriekš apstiprinātam maksimālajam apmēram.
- 11 Kā atlīdzību par šo naudas līdzekļu pārpalikumu apelācijas sūdzības iesniedzēja saņēma B ikmēneša procentus un izrakstīja ikmēneša rēķinu par šo summu, kas bija iegrāmatota aizdevuma kontā.
- 12 Tomēr, ņemot vērā, ka līdzekļi, kurus apelācijas sūdzības iesniedzēja piešķīra saskaņā ar līgumu par vienotu grupas naudas līdzekļu pārvaldi, pārsniedza līdzekļus, kurus tā saņēma no B, šai starpībai bija kredīta raksturs, ko pirmā minētā puse piešķīra otrai pusei, proti, tā bija finansējums, ko piešķīra un izmantoja B, tostarp citu grupas struktūru vēlākai finansēšanai, lai optimizētu grupas naudas līdzekļu pārvaldību.

- 13 Attiecībā uz apelācijas sūdzības iesniedzēju tika veiktas četras vispārīgas pārbaudes par 2014., 2015., 2016. un 2017. finanšu gadu, kuru rezultātā tika veiktas uzņēmumu ienākuma nodokļa papildu aprēķināšanas. Lai izvairītos no turpmākām pārbaudēm, apelācijas sūdzības iesniedzēja iesniedza vairākus pašnovērtējumus par 2018. finanšu gadu un 2019. gada 19. decembrī iesniedza sūdzību par veikto novērtējumu pārskatīšanu.
- 14 2020. gada 19. martā sūdzība par pārskatīšanu tika noraidīta.
- 15 Nodokļu administrācija (turpmāk tekstā – “AT”) uzskatīja, ka saskaņā ar CIS 7. panta 2. punktu uz šiem darījumiem nevarēja attiecināt atbrīvojumu, kas paredzēts minētā kodeksa 7. panta 1. punkta g) apakšpunktā, ņemot vērā to, ka kreditora (pašreizējā apelācijas sūdzības iesniedzēja) juridiskā adrese ir valsts teritorijā.
- 16 Apelācijas sūdzības iesniedzēja 2020. gada 29. maijā iesniedza prasību šķīrējtiesā, kas bija par pamatu šai tiesvedībai.
- 17 Fakti, kas ir apstrīdētā lēmuma un pamatlēmuma pamatā, šķiet identiski, un nešķiet arī, ka starp apstrīdēto lēmumu un pamatlēmumu būtu notikušas jebkādas izmaiņas tiesību aktos.
- 18 Tomēr apstrīdētajā lēmumā *Tribunal Arbitral em Matéria Tributária* (Šķīrējtiesa nodokļu lietās) nolēma, ka CIS 7. panta 2. punkts, kas ierobežo minētā kodeksa 7. panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanu, attiecinot to tikai uz gadījumiem, kad kreditora juridiskā adrese ir Eiropas Savienībā, nav pretrunā kapitāla brīvai aprītei, jo noteikumi par IS ir piemērojami bez izņēmumiem visiem likumā paredzētajiem saimnieciskajiem darījumiem.
- 19 Savukārt pamatspriedumā *Tribunal Arbitral em Matéria Tributária* uzskatīja, ka CIS 7. panta 2. punktā paredzētā atbrīvojuma nepiemērošana gadījumos, kad aizņēmējs ir Eiropas Savienības rezidents un aizdevējs (kreditors) ir Portugāles rezidents, ir kapitāla aprītes ierobežojums LESD 63. panta 1. punkta izpratnē.
- 20 Apelācijas sūdzības iesniedzēja lūdz atcelt apstrīdēto lēmumu un aizstāt to ar lēmumu, ar kuru tiek piemērots pamatlēmumā pieņemtais risinājums, jo pirmajā lēmumā ir pieļauta kļūda tiesību piemērošanā, kas izriet no kļūdainas tiesību interpretācijas un piemērošanas.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 21 Apelācijas sūdzības iesniedzēja apgalvo, ka kredītīgumam ir nozīme saistībā ar IS tikai tad, ja tas izpaužas kā (tūlītējs) naudas līdzekļu pārskaitījums, bet ne tad, kad tas atspoguļo saistības pārskaitīt līdzekļus nākotnē nosakāmā brīdī, proti, kredīta darījumos, nodokļu saistības (proti, nodokļa iekasējamības gadījums) rodas tikai tad, kad šie darījumi tiek izpildīti. Šādi darījumi tiek veikti tikai tad, ja prasījums tiek izmantots, nevis līguma parakstīšanas brīdī, un tādējādi attiecīgais

- iekasējamības gadījums ir kredīta izmantošana (nevis tikai tā piešķiršana), kas ir faktiskā maksātspējas izpausme.
- 22 Apelācijas sūdzības iesniedzēja uzskata, ka nodokļa uzlikšanas gadījums iestājas faktiskās “izmantošanas” brīdī un ka tieši šajā brīdī ir jāizpilda pārējie nosacījumi, uz kuriem attiecas nodokļa piemērošana, piemēram, attiecīgo darījumu teritorialitāte.
 - 23 Tādējādi “līdzekļu izmantošana notiek vietā, kur lietotājs saņem aizņemto kapitālu, proti, vietā, kur aizdevējs izpilda pienākumu nodot kapitālu aizņēmējam”.
 - 24 Tā kā ir nepieciešams, lai līdzekļi tiktu izlietoti valsts teritorijā, apelācijas sūdzības iesniedzēja uzskata, ka šajā gadījumā tas tā arī ir, jo kapitāls tiek saņemts bankas kontā vai citā vietā, par kuru puses vienojas, Portugāles teritorijā, lai apliekamo notikumu varētu uzskatīt par notikušu valsts teritorijā.
 - 25 Līdz ar to apelācijas sūdzības iesniedzēja uzskata par kļūdainu interpretāciju, ko AT pieņēma, veicot novērtējumus par iepriekšējiem gadiem (2014. un 2015. gads), saskaņā ar kuru jebkurš kredīta darījums, kurā viena no pusēm ir reģistrēta Portugāles teritorijā, ir pakļauts IS, neatkarīgi no tā, vai tā ir aizdevējs vai aizņēmējs.
 - 26 Savukārt AT apgalvo, ka, ja vienai no pusēm juridiskā adrese nav valsts teritorijā, [CIS 7. panta 1. punkta] g) un h) apakšpunktā paredzētie atbrīvojumi ir piemērojami tikai tad, ja kreditora juridiskā adrese vai faktiskā adrese atrodas citā Eiropas Savienības dalībvalstī vai citā valstī, ar kuru Portugāle ir noslēgusi konvenciju par ienākumu un kapitāla dubultas aplikšanas ar nodokļiem novēršanu (šis atbrīvojums attiecībā uz kreditora juridisko adresi būs piemērojams tikai tad, ja parādnieka juridiskā adrese ir valsts teritorijā, pretējā gadījumā nav nekādas piesaistes, kas ļautu noteikt darījuma atrašanās vietu valsts teritorijā).
 - 27 Ņemot vērā finanšu plūsmu virzienu starp apelācijas sūdzības iesniedzēju un B, jāatzīmē, ka kreditors ir pieteikuma iesniedzējs, kas ir kredītiestāde, kuras juridiskā adrese ir valsts teritorijā, tādējādi saskaņā ar CIS 7. panta 2. punktu CIS 7. panta 1. punkta g) un h) apakšpunktā paredzētie atbrīvojumi nav piemērojami.
 - 28 Tomēr AT norāda, ka, pat ja CIS 7. panta 2. punkta pirmajā daļā likumdevējs, šķiet, ir vēlējis ierobežot 1. punkta g) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas jomu, attiecinot to tikai uz finanšu darījumiem, kas veikti ar sabiedrību rezidenšu starpniecību, izslēdzot finanšu darījumus, kuros nevienai pusēm – dalībniekam vai ieguldījuma saņēmējam – nav juridiskās adreses vai faktiskās adreses Portugāles teritorijā, šis nodoms galu galā netika pilnībā īstenots, jo, tā kā šāda iespēja izraisītu diskriminējošu attieksmi pret sabiedrībām nerezidentēm, kas varētu tikt apšaubīta gan saistībā ar Līgumu par Eiropas Savienības darbību (LESD), gan saistībā ar Portugāles noslēgtajām konvencijām par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, likumdevējs ir paredzējis iespēju piemērot atbrīvojumu arī tad, ja kreditora juridiskā adrese vai faktiskā adrese

atrodas citā Savienības dalībvalstī vai valstī, ar kuru ir noslēgta konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem, izņemot, ja finanšu darījumi tiek veikti ar tādu kredītiestāžu vai finanšu sabiedrību starpniecību, kuru juridiskā adrese ir ārvalstīs, vai ar tādu kredītiestāžu vai finanšu sabiedrību meitasuzņēmumiem vai filiālēm ārvalstīs, kuru juridiskā adrese ir valsts teritorijā.

- 29 Tādējādi CIS 7. panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums neattiecas uz finanšu darījumiem, kas ir uzskatāmi par atlikuma pārskaitījumu no apelācijas sūdzības iesniedzējas bankas konta uz centrālo kontu, kamēr ar nosacījumu, ka ir izpildīti šajā tiesību normā paredzētie termiņa un mērķa nosacījumi, šo atbrīvojumu var piemērot darījumiem, kas izpaužas kā līdzekļu, kuri tiek pārskaitīti no centrālā konta uz apelācijas sūdzības iesniedzējas individuālo bankas kontu, izmantošana.
- 30 Nav strīda par to, ka attiecīgais līgums jebkurā gadījumā paredz tā automatisku pagarināšanu uz vienu gadu, ja vien puses nepaziņo pretējo, un, ņemot vērā to, ka tā derīguma termiņš ir secīgi pagarināts, runa ir par kredītu, kas piešķirts uz nenoteiktu vai nosakāmu laiku, tādējādi, ņemot vērā to, ka likumdevēja paredzētie atbrīvojuma nosacījumi ir kumulatīvi, var uzreiz secināt, ka nav izpildīti nosacījumi, lai piemērotu CIS 7. panta 1. punkta h) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu.
- 31 Tādējādi AT secina, ka attiecīgajos novērtējumos nav pieļauti pārkāpumi nedz kļūdainas interpretācijas dēļ, nedz kāda cita iemesla dēļ.
- 32 Apelācijas sūdzības iesniedzēja apgalvo, ka priekšroka ir jādod pamatlēmumā pieņemtajai interpretācijai, saskaņā ar kuru CIS 7. panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzētais izņēmums no CIS 7. panta 2. punktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas gadījumos, kad parādnieka (aizņēmēja) juridiskā adrese vai faktiskā adrese nav Portugālē, bet kādā no Eiropas Savienības dalībvalstīm, ir nepamatots kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kā tas ir noteikts LESD 63. pantā, un tādēļ saskaņā ar Portugāles Republikas Konstitūcijas 8. panta 4. punktu to nevar piemērot.
- 33 Apelācijas sūdzības iesniedzēja uzskata, ka minētā 2. punkta piemērošana rada kapitāla aprites ierobežojumu, jo tas liedz dalībvalsts rezidentiem iespēju izmantot atbrīvojumu no nodokļa, kas ir ierobežojums, kurš acīmredzami izriet no šādiem apstākļiem:
- Portugāles aizdevējs + aizņēmējs Eiropas Savienībā = nav atbrīvots saskaņā ar CIS 7. panta 2. punktu
 - Aizdevējs Eiropas Savienībā + aizņēmējs Portugālē = atbrīvots saskaņā ar CIS 7. panta 1. punkta g) apakšpunktu un 2. punktu
 - Aizdevējs Portugālē + aizņēmējs Portugālē = atbrīvots saskaņā ar CIS 7. panta 1. punkta g) apakšpunktu

- 34 Proti, Eiropas Savienības rezidentam, kas noslēdz (kā debitors) aizdevuma līgumu ar Portugāles rezidentu, tiek liegta iespēja izmantot atbrīvojumu un tam ir jāmaksā nodoklis, kas nav jāmaksā debitoram, kurš ir Portugāles rezidents un kurš noslēdz aizdevuma līgumu ar Eiropas Savienības rezidentu vai Portugāles rezidentu, tādējādi atšķirīgā attieksme un kapitāla aprites ierobežojumi ir acīmredzami.
- 35 Runa nav par ierobežojumu, kas ir atļauts ar LESD 65. pantu, jo abas situācijas ir jāuzskata par salīdzināmām un nepastāv neviens vispārējo interešu vai sabiedrības interešu apsvērums, kas ļautu attaisnot šādu diskrimināciju.
- 36 Ģenerālprokurora vietiece uzskata, ka ir jāpieņem apelācijas sūdzības iesniedzējas pieeja, jo, kā apgalvo apelācijas sūdzības iesniedzēja, CIS 7. panta 2. punktā paredzētā norma ir diskriminējoša un nepamatoti ierobežo LESD 63. pantā garantēto kapitāla brīvu apriti.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 37 Šajā lietā rodas jautājums, vai CIS 7. panta 2. punktā ietvertais noteikums, saskaņā ar kuru īstermiņa naudas līdzekļu darījumi, kas noslēgti starp diviem Portugāles rezidentiem, vai darījumi, kuros aizņēmējs dzīvo Portugāles teritorijā (un kreditors ir Eiropas Savienības rezidents), bet ne darījumi, kuros aizņēmējs (debitors) ir kādas Eiropas Savienības dalībvalsts rezidents un aizdevējs (kreditors) Portugālē ir atbrīvoti no IS, atbilst LESD 18. pantā, LESD 63. pantā un LESD 65. panta 3. punktā paredzētajiem nediskriminācijas un kapitāla brīvas aprites principiem, kas ir piemērojami valsts tiesību sistēmā saskaņā ar Portugāles Konstitūcijas 8. panta 4. punktu.
- 38 CIS 7. panta 1. punkta g) apakšpunkts, kas bija spēkā 2017. gadā, atbrīvoja no IS “finanšu darījumus, tostarp uzkrātos procentus, kuru termiņš ir īsāks par vienu gadu, ar nosacījumu, ka to vienīgais mērķis ir segt naudas līdzekļu deficītu [...], kas veikti par labu sabiedrībai, ar kuru tiek uzturētas kontroles vai grupas attiecības”.
- 39 Tomēr CIS 7. panta 2. punkts ierobežo šā atbrīvojuma piemērošanas jomu, nosakot, ka g) apakšpunkts “nav piemērojams, ja vienas puses juridiskā adrese vai faktiskā adrese neatrodas valsts teritorijā”.
- 40 Tomēr likumā ir paredzēts izņēmums no šī atbrīvojuma, “ja kreditora juridiskā adrese vai faktiskā adrese atrodas citā Eiropas Savienības dalībvalstī vai valstī, ar kuru Portugāle ir noslēgusi konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu attiecībā uz ienākumiem un kapitālu, un tādā gadījumā ir piemērojams atbrīvojums”, un ja iepriekš nav veikts neviens finansēšanas darījums ar tādu kredītiestāžu vai finanšu sabiedrību starpniecību, kuru juridiskā adrese ir ārvalstīs, vai ar tādu kredītiestāžu vai finanšu sabiedrību meitasuzņēmumiem vai filiālēm ārvalstīs, kuru juridiskā adrese ir valsts teritorijā.

- 41 Kā norādīts pretrunīgajos nolēmumos attiecīgajās lietās, vienam no *cash pooling* darījuma dalībniekiem juridiskā adrese vai faktiskā adrese nebija valsts teritorijā, bet gan Francijā, tāpēc saskaņā ar CIS 7. panta 2. punktu atbrīvojuma piemērošana principā būtu izslēgta un darījums būtu jāapliek ar IS.
- 42 No otras puses, nav izpildīti nosacījumi, lai piemērotu izņēmumu no atbrīvojuma piemērošanas, jo iepriekš minētajā 7. panta 2. punktā ir paredzēts, ka tiesības uz atbrīvojumu saglabājas tikai tad, ja kreditora juridiskā adrese vai faktiskā adrese ir citā Eiropas Savienības dalībvalstī vai valstī, ar kuru Portugāle ir noslēgusi konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu attiecībā uz ienākumiem un kapitālu, kas šajā gadījumā nepastāv, jo apelācijas sūdzības iesniedzējas juridiskā adrese ir Portugālē.
- 43 Ņemot vērā šo tiesisko regulējumu, *cash pooling* gadījumos nav atbrīvojuma no IS, ja kreditora juridiskā adrese vai faktiskā adrese ir Portugālē un debitors ir kādas Eiropas Savienības dalībvalsts vai valsts, ar kuru Portugāle ir noslēgusi konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, rezidents.
- 44 Šajā brīdī rodas iepriekš minētais jautājums par valsts tiesību aktu atbilstību Eiropas Savienības tiesībām.
- 45 Pamatlēmumā tika uzskatīts, ka Tiesas judikatūra ļauj sniegt skaidru atbildi uz uzdotajiem Savienības tiesību jautājumiem, neiesniedzot lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu saskaņā ar LESD 267. pantu tādējādi, ka CIS 7. panta 2. punkts nav saderīgs ar Savienības tiesībām. No otras puses, apstrīdētajā lēmumā arī tika atzīts, ka nav nepieciešams iesniegt lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, lai gan tika pieņemts pretējs risinājums.
- 46 Pamatlēmumā ir atsauce uz Tiesas 1999. gada 14. oktobra spriedumu lietā C-439/97, *Sandoz GmbH*, kurā bija apkopota no tā izrietošā judikatūra:
- LESD 63. panta 1. punktā (bijušais EKL 73.b panta 1. punkts un EKL 56. pants) paredzētais aizliegums attiecas uz visiem kapitāla aprites ierobežojumiem starp dalībvalstīm un starp dalībvalstīm un trešām valstīm (18. punkts);
 - tiesiskais regulējums, kas liedz dalībvalsts rezidentiem iespēju gūt labumu no iespējamās neaplikšanas ar nodokli, kas varētu atbilst ārpus valsts teritorijas noslēgtiem aizdevumiem, ir pasākums, kas viņus attur ņemt aizņēmumus no personām, kuras ir reģistrētas citās dalībvalstīs (minētā sprieduma 19. punkts, kurā ir minēts 1995. gada 14. novembra spriedums lietā C-484/93 *Svensson* un *Gustavsson*, Rec. I-3955. lpp., 10. punkts);
 - no tā izriet, ka šāds tiesiskais regulējums ir kapitāla aprites ierobežojums LESD 63. panta 1. punkta (bijušais EKL 73.b pants un EKL 56. pants) izpratnē (20. punkts).

- 47 Pamatlēmumā tika secināts, ka tieši šādā situācijā ir izslēgta CIS 7. panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošana. Ņemot vērā šo tiesisko regulējumu, dalībvalsts (šajā gadījumā – Francijas) rezidentiem ir liegta iespēja izmantot jebkādu neaplikšanu ar nodokļiem, kas var tikt piemērota aizdevumiem, kuri noslēgti ārpus viņu valsts teritorijas. Saskaņā ar pamatlēmumu šo secinājumu nemaina fakts, ka nodokļa maksātājs ir kreditors (apelācijas sūdzības iesniedzēja) vai debitors.
- 48 Tomēr apstāklim, ka nodokļa maksātājs ir kreditors (apelācijas sūdzības iesniedzēja), nevis debitors (kura juridiskā adrese ir Francijā), bija izšķiroša nozīme, lai apstrīdētajā lēmumā tiktu pieņemts pretējs risinājums.
- 49 Apstrīdētajā lēmumā ir konstatēts, ka attiecīgie IS noteikumi neparedz atšķirīgu attieksmi nodokļu jomā pret nodokļu maksātājiem (kreditoriem, aizdevējiem), kuri ir Portugāles rezidenti, atkarībā no viņu aizņēmēju pilsonības vai rezidences vietas. Jebkurā no šiem gadījumiem 17.1.4. punktā paredzētais nodoklis tiek piemērots kreditoram rezidentam un valsts teritorijā rezidējoša kreditora vai aizdevēja aizņēmēji netiek uzskatīti par atšķirīgiem ekonomisko interešu turētājiem kā piešķirtā kredīta lietotāji, pamatojoties uz to konkrēto valstspiederību vai rezidenci. Abos gadījumos aizņēmējus var saukt pie atbildības, ja aizdevēja nodokļu maksātājs nepilda saistības, pamatojoties uz nepareizas nodokļu aizstāšanas mehānismu. Debitoriem, kas dzīvo Portugālē, nav arī smagāka nodokļu nasta saistībā ar IS, ja tie nolemj noslēgt aizdevuma līgumus ar kreditoriem, kuru juridiskā adrese ir citā Eiropas Savienības dalībvalstī, kas tos kavētu vai atturētu no šādu līgumu noslēgšanas. Citiem vārdiem sakot, debitori, kas ir Portugāles rezidenti, nekad netiek sodīti par to vien, ka viņi ir noslēguši aizdevuma līgumu ar aizdevēju nerezidentu, nevis ar aizdevēju rezidentu. Apstrīdētajā lēmumā ir arī atgādināts, ka *cash pooling* līgumos IS tieši skar kreditorus, nevis debitorus, kuri nav objektīvi salīdzināmā situācijā, un ka nav jāpiemēro identiski noteikumi atšķirīgās situācijās vai atšķirīgi noteikumi vienādās situācijās.
- 50 Ņemot vērā izskatāmās lietas īpašo raksturu, kurā ir radušās šaubas par Eiropas Savienības tiesību interpretāciju un kuras rezultātā ir pieņemtas pretējas pieejas, tiek uzskatīts, ka tieši Eiropas Savienības Tiesai ir jālemj par uzdoto prejudiciālo jautājumu.