

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. sausio 21 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – SESV 267 straipsnis – Sąvoka „nacionalinis teismas“ – Kriterijai – Susijusios nacionalinės institucijos nepriklausomumas – Narių nepašalinamumas – Prašymo priimti prejudicinį sprendimą nepriimtinumą“

Byloje C-274/14

dėl *Tribunal Económico-Administrativo Central* (Centrinis ekonominių ir administracinių bylų teismas, Ispanija) 2014 m. balandžio 2 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2014 m. birželio 5 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Banco Santander SA

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas K. Lenaerts, pirmininko pavaduotoja R. Silva de Lapuerta, kolegijų pirmininkai A. Arabadjiev, A. Prechal (pranešėja), M. Vilaras, P. G. Xuereb, L. S. Rossi ir I. Jarukaitis, teisėjai E. Juhász, M. Ilešič, J. Malenovský, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, C. Lycourgos ir N. Piçarra,

generalinis advokatas G. Hogan,

posėdžio sekretorė L. Carrasco Marco, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2019 m. liepos 2 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

– *Banco de Santander SA*, atstovaujamo *abogados* J. L. Buendía Sierra, E. Abad Valdenebro, R. Calvo Salinero ir J. M. Panero Rivas,

– Ispanijos vyriausybės, iš pradžių atstovaujamąs A. Sampol Pucurull ir A. Rubio González, vėliau S. Centeno Huerta ir A. Rubio González,

– Europos Komisijos, atstovaujamąs R. Lyal, B. Stromsky, C. Urraca Caviedes ir P. Nemečková,

susipažinęs su 2019 m. spalio 1 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2009 m. spalio 28 d. Komisijos sprendimo 2011/5/EB dėl Ispanijos įgyvendinto perviršinės vertės mokesčio mažinimo įsigyjant didelę užsienio bendrovės akcijų dalį Nr. C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (OL L 7, 2011, p. 48) 1 straipsnio 2 dalies išaiškinimo, 2013 m. liepos 17 d. Komisijos sprendimo pradėti SESV 108

straipsnio 2 dalyje numatytą procedūrą, susijusią su valstybės pagalba SA.35550 (13/C) (ex 13/NN, ex 12/CP) – Finansinės prestižo vertės amortizacija mokesčių tikslais siegiant užsienio bendrovės akcijų (OL C 258, 2013, p. 8), galiojimo ir dėl 2014 m. spalio 15 d. Komisijos sprendimo (ES) 2015/314 dėl valstybės pagalbos SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP), kurią gyvendino Ispanija – Finansinės prestižo vertės amortizacijos mokesčių tikslais siegiant užsienio bendrovės akcijų schema (OL L 56, 2015, p. 38), galiojimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Banco de Santander SA* iniciuotą bylą prieš *Inspección Financiera* (Finansų inspekcija, Ispanija) dėl perviršio, susidariusio šiam bankui siegijus visas pagal Vokietijos teisę veikiančios kontroliuojančiosios bendrovės, turinčios Europos Sąjungoje steigtą bendrovę akcijų, akcijas, atskaitymo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

Sprendimas 2011/5

3 Iš Sprendimo 2011/5 4–6 konstatuojamųjų dalių iš esmės matyti, kad 2007 m. spalio 10 d. sprendimu, *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* paskelbtu 2007 m. gruodžio 21 d., Komisija, gavusi kelis Europos Parlamento narių 2005 ir 2006 m. pateiktus rašytinius klausimus ir privataus ūkio subjekto skundą, su kuriuo buvo kreiptasi 2007 m., pradėjo tyrimo procedūrą (ji tuo metu buvo numatyta EB 88 straipsnio 2 dalyje) dėl Ispanijos mokesčio mažinimo tvarkos, nustatytos 1995 m. gruodžio 27 d. *Ley 43/1995 reguladora del Impuesto de Sociedades* (Pelno mokesčio įstatymas 43/1995; BOE, Nr. 310, 1995 m. gruodžio 28 d., p. 37072) ir perkeltos 2004 m. kovo 5 d. *Real Decreto Legislativo 4/2004 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades* (Karaliaus įstatyminis dekretas 4/2004, kuriuo patvirtinamas peržiūrėtas Pelno mokesčio įstatymo tekstas; BOE, Nr. 61, 2004 m. kovo 11 d., p. 10951; toliau – TRLIS), taikymo Ispanijos įmonėms, siegijusioms didelį užsienio bendrovė akcijų dalį.

4 TRLIS 12 straipsnio 5 dalyje tvirtintoje priemonėje, sigaliojusioje 2002 m. sausio 1 d., numatyta, kad jei Ispanijoje apmokestinama įmonė sigyja bent 5 % „užsienio bendrovės“ akcijų ir šios akcijos išlaikomos nepertraukiamą vieną metų laikotarpį, iš šio akcijų sigijimo susidaręs perviršis, užfiksuotas įmonės apskaitoje kaip atskiras nematerialusis turtas, gali būti amortizuojant atskaitytas iš įmonės mokėtino pelno mokesčio bazės. Šis perviršis lygiomis dalimis amortizuojamas per dvidešimt metų po akcijų sigijimo.

5 Sprendimo 2011/5 1 straipsnio 1 dalyje Komisija pripažino nesuderinamą su bendrąja rinka aptariamą apmokestinimo tvarką.

6 To sprendimo 1 straipsnio 2 ir 3 dalyse nustatyta:

„2. Nepaisant to, atskaitymai mokesčių tikslais, kuriais gavėjai pagal TRLIS 12 straipsnio 5 dalį pasinaudojo dėl akcijų sigijimų Bendrijoje, susijusių su teisėmis, tiesiogiai ar netiesiogiai turimomis užsienio bendrovėse, kurie atitinka susijusias pagalbos schemas slygas iki 2007 m. gruodžio 21 d., išskyrus slygą, kad akcijas jie turėtų nepertraukiamą bent metų laikotarpį, gali būti toliau taikomi visų amortizacijos laikotarpį, nustatytą pagal pagalbos schemą.

3. Gavėjams pagal TRLIS 12 straipsnio 5 dalį suteiktos mokesčių lengvatos dėl akcijų sigijimų Bendrijoje, susijusių su iki 2007 m. gruodžio 21 d. priimtu neatšaukiamu sipareigojimu turėti tas teises, kai sutartyje nustatyta stabdanti nuostata, susijusi su tuo, kad nagrinėjamai operacijai turi būti gautas privalomas reguliavimo institucijos pritarimas, ir kai apie sprendimą ir operaciją pranešta iki 2007 m. gruodžio 21 d., gali būti toliau taikomos visų amortizacijos

laikotarp?, nustatyt? pagal pagalbos schem?, tai daliai turim? teisi?, kurios turimos nuo tos dienos, kuri? panaikinama stabd[omoji] nuostata.“

7 Min?to sprendimo 4 straipsnyje Ispanijos Karalyst? ?pareigojama susigr?žinti pagal aptariam? apmokestinimo tvark? suteikt? pagalb?, išskyrus pagalb?, atitinkan?i? to paties sprendimo 1 straipsnio 2 dalyje nustatytas s?lygas.

Sprendimas 2011/282/ES

8 Sprendimu 2011/5 Komisija užbaig? proced?r? d?l Ispanijos ?moni? ?sigyt? S?jungoje ?steigt? bendrovi? akcij?. Vis d?lto ši institucija paliko atvir? proced?r?, kiek tai susij? su tokiu ne S?jungoje ?steigt? bendrovi? akcij? ?sigijimu.

9 2011 m. sausio 12 d. Komisijos sprendimo 2011/282/ES d?l Ispanijos ?gyvendintos finansin?s prestižo vert?s amortizacijos mokes?i? tikslais ?sigyjant užsienio bendrov?s akcij? Nr. C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (OL L 135, 2011, p. 1) 1 straipsnio 1 dalyje ši institucija pripažino su vidaus rinka nesuderinama nagrin?jam? tvark?, pagal kuri? mokes?i? lengvata buvo suteikta Ispanijoje apmokestinamoms ?mon?ms tam, kad jos gal?t? amortizuoti pervirš?, susidarius? d?l ne S?jungoje ?steigt? bendrovi? akcij? ?sigijimo.

10 To sprendimo 1 straipsnio 2–5 dalyse numatyti tam tikri atvejai, kai atskaitymus mokes?i? tikslais pagal nagrin?jam? apmokestinimo tvark? galintys taikyti subjektai, ?sigij? ne S?jungoje ?steigt? bendrovi? akcij?, gali ir toliau taikyti šiuos atskaitymus per vis? pagal ši? tvark? numatyt? amortizacijos laikotarp?.

11 Min?to sprendimo 4 straipsnyje Ispanijos Karalyst? ?pareigojama susigr?žinti pagal aptariam? apmokestinimo tvark? taikom? pagalb?.

Sprendimas 2015/314

12 2013 m. liepos 17 d. Komisijos sprendimu prad?ti SESV 108 straipsnio 2 dalyje numatyt? proced?r?, susijusi? su valstyb?s pagalba SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) – Finansin?s prestižo vert?s amortizacija mokes?i? tikslais ?sigyjant užsienio bendrov?s akcij?, ši institucija nusprend? išnagrin?ti, ar naujas TRLIS 12 straipsnio 5 dalies administracinis aiškinimas, taikytas *Dirección General de Tributos* (Mokes?i? generalinis direktoratas, Ispanija, toliau – DGT) ir *Tribunal Económico-Administrativo Central* (Centrinis ekonomini? ir administracini? byl? teismas; toliau – TEAC), kuriuo aptariamos apmokestinimo tvarkos taikymo sritis išple?iama ir netiesioginiams ?sigijimams, suderinamas su S?jungos teise.

13 Ši proced?ra buvo baigta 2014 m. spalio 14 d. pri?mus tre?i?j? sprendim? d?l aptariam? apmokestinimo tvarkos, t. y. Sprendim? 2015/314.

14 Tame sprendime Komisija nusprend?, kad aptariama apmokestinimo tvarka, kiek ji nuo šiol taikoma ir netiesioginiams bendrovi? nereziden?i? akcij? ?sigijimams ?sigyjant kontroliuojan?i?j? bendrovi? nereziden?i? akcij?, taip pat yra su vidaus rinka nesuderinama pagalba, kuri, be to, buvo suteikta pažeidžiant SESV 108 straipsnio 3 dal?. Tod?l ši institucija nurod? Ispanijos valdžios institucijoms susigr?žinti suteikt? pagalb?.

Ispanijos teis?

15 Madride (Ispanija) pos?džiaujantis TEAC pirm?ja ir galutine instancija nagrin?ja skundus d?l kai kuri? centrini? mokes?i? valdžios institucij? sprendim?. Be to, jis yra apeliacini? instancija d?l kit? *Tribunales Económico-Administrativos* (ekonomini? ir administracini? byl? teismai, toliau – TEA), t. y. regionini? TEA ir vietos TEA, pos?džiaujan?i? Seutoje (Ispanija) ir Meliljoje (Ispanija),

priimt? sprendim?.

16 Ispanijos teis?s nuostatos, kuriose nustatytas TEA teisinis statusas, yra ?tvirtintos 2003 m. gruodžio 17 d. *Ley 58/2003 General Tributaria* (?statymas Nr. 58/2003 d?l Bendrojo mokes?i? kodekso) (BOE, Nr. 302, 2003 m. gruodžio 18 d., p. 44987), iš dalies pakeistame 2015 m. rugs?jo 21 d. *Ley 34/2015* (BOE, Nr. 227, 2015 m. rugs?jo 22 d., p. 83633) (toliau – LGT), vis? pirma šio ?statymo V antraštin?je dalyje „Administraciniai skundai“ esan?iame IV skyriuje „Ekonominiai ir administraciniai skundai“.

17 LGT 228 straipsnyje nustatyta:

„1. Kompetencij? priimti sprendim? d?l ekonomini? ir administracini? skund? turi tik ekonomin?s-administracin?s ?staigos, kurios, vykdydamos savo funkcijas, veikia nepriklausomai.

2. Valstyb?s kompetencijos srityje ekonomin?s-administracin?s ?staigos yra:

a) [TEAC];

b) regioniniai ir vietos [TEA].

3. Speciali doktrinos suvienodinimo kolegija taip pat laikoma ekonomine-administracine ?staiga.

<...>“

18 LGT 237 straipsnio 3 dalyje ?tvirtintos taisykl?s, susijusios su prašymais priimti prejudicin? sprendim?, kuriuos TEA gali pateikti Teisingumo Teismui, b?tent taisykl?s d?l bylos nagrin?jimo sustabdymo, kol Teisingumo Teismas pateiks atsakym? ? prejudicin? klausim?.

19 LGT 243 straipsnyje „Ypatingasis apeliacinis skundas, kuriuo siekiama suvienodinti doktrin?“ nustatyta:

„1. Ekonomikos ir finans? ministerijos mokes?i? generalinis direktorius gali pateikti ypating?j? apeliacin? skund?, kuriuo siekiama suvienodinti doktrin?, d?l [TEAC] priimt? sprendim? mokes?i? srityje, jei min?tas generalinis direktorius nesutinka su ši? sprendim? turiniu.

<...>

2. Kompetencij? nagrin?ti tok? skund? turi speciali doktrinos suvienodinimo kolegija. J? sudaro [TEAC] pirmininkas, kuris pirmininkauja kolegijai, trys šios teismo nariai, Ekonomikos ir finans? ministerijos generalinis direktorius, Valstyb?s mokes?i? administravimo agent?ros generalinis direktorius, šios agent?ros departamento, kuriam funkciškai priklauso skundžiamame sprendime nurodyt? akt? pri?musi institucija, generalinis direktorius arba direktorius ir Mokes?i? mok?tojų gynimo tarybos pirmininkas.

<...>

3. Sprendimas d?l apeliacinio skundo priimamas specialiosios kolegijos nari? bals? dauguma. Balsams pasiskirs?ius vienodai, lemiam? bals? visada turi pirmininkas.

4. Sprendimas d?l apeliacinio skundo priimamas per šešis m?nesius ir jame atsižvelgiama ? konkre?i? teisin? situacij?, susijusi? su apsk?stu sprendimu, be to, jame nurodoma taikoma jurisprudencija.

5. Išnagrin?jus tokius apeliacinius skundus nustatyta doktrina yra privaloma [TEA], autonomini? bendruomeni? ir autonomi? status? turin?i? miest? mokes?i? institucijoms ir visiems kitiems

valstybiniams mokesčių administratoriams ir autonominiams bendruomenėms bei autonominiams statusą turintiems miestams.“

20 Kitos TEA taikomos taisyklės yra tvirtintos 2015 m. gegužės 13 d. *Real Decreto 520/2005, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa* (Karaliaus dekretas 520/2005, kuriuo patvirtinamas gruodžio 17 d. įstatymo 58/2003 dėl Bendrojo mokesčių kodekso bendrasis įgyvendinimo reglamentas peržiūros ir administracinio skundo srityje) (BOE, Nr. 126, 2005 m. gegužės 27 d., p. 17835) (toliau – Karaliaus dekretas 520/2005).

21 Karaliaus dekreto 520/2005 29 straipsnio 2 ir 9 dalyse nustatyta:

„2. [TEAC] pirmininkas Ekonomikos ir finansų ministro siūlymu Ministrų Taryboje priimtu Karaliaus dekretu skiriamas (ir atleidžiamas) iš pareigų, kurių reputacija ir profesinė patirtis mokesčių srityje yra nepriekaištinga; jis įgyja Ekonomikos ir finansų ministerijos generalinio direktoriaus kategoriją.

[TEAC] nariai Ekonomikos ir finansų ministro siūlymu Ministrų Taryboje priimtu Karaliaus dekretu skiriami (ir atleidžiami) iš pareigų, dirbančių darbo pareigybių sąraše nurodytose įstaigose; jie įgyja Ekonomikos ir finansų ministerijos generalinio direktoriaus pavaduotojo kategoriją.

<...>

9. Visi [TEAC] plenarinės sesijos arba kolegijų nariai, taip pat vienasmeniai organai, veikia visiškai nepriklausomai ir už jiems įstatymuose bei pirmininko pavestų funkcijų vykdymą atsako asmeniškai.“

22 Karaliaus dekreto 520/2005 30 straipsnio 2 ir 12 dalyse nustatyta:

„2. [Regioninių ir vietos TEA] pirmininkai, decentralizuotos kolegijos pirmininkai, kolegijos pirmininkai ir nariai Ekonomikos ir finansų ministro nutarimu skiriami (ir atleidžiami) iš pareigų, dirbančių darbo pareigybių sąraše nurodytose įstaigose. <...>

<...>

12. Visi [regioninių ir vietos TEA] plenarinės sesijos arba kolegijų nariai, taip pat vienasmeniai organai, veikia visiškai nepriklausomai ir už jiems įstatymuose bei teismo pirmininko ar decentralizuotos kolegijos pirmininko pavestų funkcijų vykdymą atsako asmeniškai.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

23 2002 m. gegužės mėn. *Banco de Santander Central Hispano SA* (toliau – BSCH), kuri buvo konsoliduotosios atskaitomybės grupės 17/89 pagrindinė bendrovė, įsigijo 100 % pagal Vokietijos teisę steigtos bendrovės *AKB Holding GmbH* (toliau – AKB) akcijų.

24 Dėl šio įsigijimo, kurio kaina buvo 1 099 999 999 EUR, o AKB balansinė vertė sudarė 183 909 000 EUR, susidarė 916 091 000 EUR finansinis perviršis (toliau – aptariamas perviršis).

25 AKB, kaip kontroliuojančioji bendrovė, turėjo tokių bendrovių, kurios visos steigtos Sąjungoje, akcijų: *AKB Datensysteme GmbH*, *AKB Autobörse AG*, *AKB Leasing GmbH*, *AKB Versicherungsdienst GmbH*, *AKB Privat und Handelsbank Aktien AG*, *AKB Vermögensverwaltung GmbH* ir *AKB Marketing Services sp. zo.o.*

26 2002 m. gruodžio mėn. BSCH perdavė AKB akcijas, dėl kurių įsigijimo kainos susidarė

aptariamas paviršius, pagal Nyderlandų teisę steigta bendrovei *Holneth BV* ir pagal Ispanijos teisę steigta bendrovei *Santander Consumer Finance SA* (toliau – SCF); šios bendrovės taip pat yra konsoliduotosios atskaitomybės grupės 17/89 bendrovės.

27 Atsižvelgusi į aptariamą paviršių, konsoliduotosios atskaitomybės grupė 17/89, taikydama TRLIS 12 straipsnio 5 dalį, savo pelno mokesčio deklaracijose už 2002 ir 2003 mokestinius metus atliko atskaitymus.

28 Taigi, už 2002 mokestinius metus BSCH ir SCF atskaitė atitinkamai 27 482 730 EUR ir 1 631 395 EUR. SCF nurodė, kad už 2003 mokestinius metus atskaitoma 45 804 550 EUR suma.

29 Kalbant apie 2002 mokestinius metus, reikia pažymėti, kad atlikus mokestinį patikrinimą, kuris buvo užbaigtas 2006 m. gruodžio 21 d. protokolu, Finansų inspekcija 2007 m. kovo 7 d. pranešime dėl išieškojimo patvirtino BSCH taikytą 20 262 374 EUR atskaitymą, bet atliko 7 215 356 EUR dydžio pataisas. SCF atveju buvo pritarta dėl visos 1 631 395 EUR atskaitos.

30 2010 m. liepos 22 d. pranešimu dėl išieškojimo Finansų inspekcija atsisakė leisti atskaityti visą paviršų, kurį SCF siekė atskaityti 2003 mokestiniais metais.

31 2010 m. rugpjūčio 16 d. *Banco de Santander* pateikė skundą dėl šio pranešimo dėl išieškojimo TEAC ir nurodė, kad aptariamas paviršius, nepaisant jo netiesioginio pobūdžio, išplaukiančio iš to, kad paviršius lėmęs sigijimas buvo susijęs su kontroliuojančia bendrove, atskaitytinas iš pelno mokesčio remiantis TRLIS 12 straipsnio 5 dalimi.

32 Atsižvelgiant į šio sprendimo 12 punkte minėtą naują TRLIS 12 straipsnio 5 dalies aiškinimą, taikytą tiek DGT, tiek TEAC, nagrinėjamu atveju kyla klausimas, ar taikant Sprendimą 2011/5 – pirmąją Komisijos sprendimą, susijusį su aptariama apmokestinimo tvarka, – reikia kaip neteisėtą ir su vidaus rinka nesuderinamą susigrąžinti atskaitymą mokesčio tikslais, atitinkantį aptariamo paviršiaus amortizaciją, atliktą iki 2007 m. gruodžio 21 d. po to, kai buvo sigyta kontroliuojamoji bendrovė nerezidentė.

33 Atsižvelgiant į tai, kad pagal Sprendimo 2011/5 1 straipsnio 2 dalį ir 4 straipsnio 1 dalį susigrąžinimo pareiga dėl gyto teisėto lėkės nėra netaikoma iki 2007 m. gruodžio 21 d. vykdytiems sigijimams, ir į tai, kad pagrindinėje byloje aptariamas sigijimas vyko iki šios datos, siekiant išspręsti ginčą pagrindinėje byloje būtina pateikti atsakymą į klausimą, ar šios Sprendimo 2011/5 nuostatos turi būti aiškinamos taip, kad jos taikomos ir netiesioginei akcijų sigijimui, visų pirma kontroliuojančiosios bendrovės nerezidentės sigijimui, kaip antai nagrinėjamam pagrindinėje byloje.

34 Šiuo klausimu TEAC nusprendė, kad administracinis aiškinimas, kuris anksčiau prieštaravo atskaitymą mokesčio tikslais taikymui dėl netiesioginei akcijų sigijimui, nėra teisės šaltinis.

35 Iš tiesų nei DGT, nei TEAC nepriklauso statymų leidžiamajai ar teisminei valdžiai. Šis subjektas pateiktas aiškinimas nėra galutinis, nes jiems taikoma teismo kontrolė. Be to, *Tribunal Supremo* (Aukščiausiasis Teismas, Ispanija) dar nepriėmė sprendimo dėl TRLIS 12 straipsnio 5 dalies taikymo netiesioginei akcijų sigijimui.

36 Tokiomis aplinkybėmis TEAC nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar Sprendimo [2011/5] 1 straipsnio 2 dalį reikia aiškinti taip, kad joje pripažįstami ir apibrėžiami teisėti lėkės turintys būtini taikomi finansinio paviršiaus amortizavimo mokesčio tikslais atskaitymui pagal TRLIS 12 straipsnio 5 dalį, kai bendrovė nerezidentė akcijų sigijama

netiesiogiai, tiesiogiai ?sigyjant kontroliuojan?iosios bendrov?s nerezident?s akcij??

2. Jei atsakymas ? pirm?j? klausim? b?t? teigiamas, ar negalioja sprendimas [prad?ti proced?r?, po kurios buvo priimtas Sprendimas 2015/314], kuriuo Komisija nusprend? prad?ti SESV 108 straipsnio 2 dalyje numatyt? proced?r? d?l min?to straipsnio ir d?l [1999 m. kovo 22 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 659/1999, nustatan?io i?samias [SESV 108] straipsnio taikymo taisykles (OL L 83, 1999, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 8 sk., 1 t., p. 339)] pa?eidimo?“

37 2015 m. sausio 8 d. sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2015 m. sausio 27 d., TEAC nusprend?, kad reikia performuluoti prejudicinius klausimus d?l nauj? fakt? atsiradimo.

38 Šie faktai tai, pirma, 2014 m. spalio 15 d. Sprendimo 2015/314 ir, antra, d?l 2014 m. lapkri?io 7 d. Europos S?jungos Bendrojo Teismo sprendim? *Autogrill Espa?ia / Komisija* (T?219/10, EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T?399/11, EU:T:2014:938), kuriais tas teismas atitinkamai panaikino sprendim? 2011/5 ir 2011/282 1 straipsni? 1 dalis ir 4 straipsnius, pri?mimas.

39 TEAC nusprend?, kad, atsi?velgiant ? ?ias naujas aplinkybes, nebereikia kreiptis ? Teisingumo Teism? d?l Sprendimo 2011/5 i?ai?kinimo, nes ?iuo metu, siekiant priimti sprendim? pagrindin?je byloje, pagrindinis klausimas yra tas, ar d?l to, kad Bendrasis Teismas panaikino t? sprendim?, negalioja Sprendimas 2015/314, kuriame nustatytas TRLIS 12 straipsnio 5 dalyje ?tvirtintas atskaitymo draudimas, jau ?tvirtintas sprendimuose 2011/5 ir 2011/282, susij?s su netiesioginiu bendrovi? nereziden?i? akcij? ?sigijimu.

40 Šiomis aplinkybomis TEAC nusprend? performuluoti prejudicinius klausimus taip:

„1. Ar [Sprendimas 2015/314], atsi?velgiant ? 2014 m. lapkri?io 7 d. Europos S?jungos Bendrojo Teismo sprendimus *Autogrill Espa?ia / Komisija* (T?219/10, EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T?399/11, EU:T:2014:938), kuriais atitinkamai buvo panaikinta [Sprendimo 2011/5 ir Sprendimo 2011/282] 1 straipsnio 1 dalis ir 4 straipsnis, negalioja d?l to, kad neteko savo faktinio ir teisinio pagrindo?

2. Ar Sprendimas [2015/314], atsi?velgiant ? 2014 m. lapkri?io 7 d. Europos S?jungos Bendrojo Teismo sprendimus *Autogrill Espa?ia / Komisija* (T?219/10, EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T?399/11, EU:T:2014:938), kuriais atitinkamai buvo panaikinta [Sprendimo 2011/5 ir Sprendimo 2011/282] 1 straipsnio 1 dalis ir 4 straipsnis, negalioja d?l motyvavimo stokos?

3. Subsidiariai, jei ? pirmesnius klausimus b?t? atsakyta neigiamai:

Ar Sprendimas [2015/314] negalioja d?l to, kad naujasis TRLIS 12 straipsnio 5 dalies administracinis ai?kinimas visiškai patenka ? [Sprendimo 2011/5 ir Sprendimo 2011/282] taikymo srit??“

41 2017 m. bir?elio 8 d. sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2017 m. liepos 6 d., TEAC nusprend?, kad reikia antr? kart? performuluoti prejudicinius klausimus d?l nauj? fakt? atsiradimo, t. y. d?l 2016 m. gruod?io 21 d. Sprendimo *Komisija / World Duty Free Group ir kt.* (C?20/15 P ir C?21/15 P, EU:C:2016:981), kuriuo Teisingumo Teismas panaikino 2014 m. lapkri?io 7 d. Bendrojo Teismo sprendimus *Autogrill Espa?ia / Komisija* (T?219/10, EU:T:2014:939) ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija* (T?399/11, EU:T:2014:938) ir gr??ino bylas T?219/10 ir T?399/11 Bendrajam Teismui.

42 Atsižvelgdamos į šį naują aplinkybę TEAC nusprendė, kad reikia palikti tiek klausimus, pateiktus pirminiame prašyme priimti prejudicinį sprendimą, susijusius su Sprendimo 2011/5 1 straipsnio 2 dalies taikymo sritimi, tiek pirmą kartą performuluotus prejudicinius klausimus, susijusius su Sprendimo 2015/314 galiojimu.

43 Po antrojo performulavimo pateikti prejudiciniai klausimai suformuluoti taip:

„1. Tuo atveju, jeigu būtų patvirtintas [Sprendimo 2011/5] galiojimas:

a) Ar [Sprendimo 2011/5] 1 straipsnio 2 dalį reikia aiškinti taip, kad joje pripažįstami ir apibrėžiami teisėti lūkesčiai turi būti taikomi finansinio paviršiaus amortizavimo mokesčių tikslais atskaitymui pagal TRLIS 12 straipsnio 5 dalį, kai bendrovė nerezidentų akcijų sigyjama netiesiogiai, tiesiogiai sigyjant kontroliuojančiosios bendrovės nerezidentų akcijų?

b) Jei būtų atsakyta teigiamai, ar negalioja sprendimas [pradėti procedūrą, po kurios buvo priimtas Sprendimas 2015/314]?”

2. Tuo atveju, jeigu byloje T-219/10 būtų panaikintas [Sprendimo 2011/5] 1 straipsnis:

a) Ar [Sprendimas 2015/314] negalioja dėl to, kad neteko savo faktinio ir teisinio pagrindo?

b) Ar [Sprendimas 2015/314] negalioja dėl motyvavimo stokos?

c) Subsidiariai, jei pirmesnius klausimus būtų atsakyta neigiamai:

Ar [Sprendimas 2015/314] negalioja dėl to, kad naujasis TRLIS 12 straipsnio 5 dalies administracinis aiškinimas visiškai patenka į [Sprendimo 2011/5 ir Sprendimo 2011/282] taikymo sritį?”

44 2018 m. lapkričio 15 d. Sprendimu *World Duty Free Group / Komisija* (T-219/10 RENV, EU:T:2018:784) Bendrasis Teismas atmetė *World Duty Free Group* ieškinį dėl Sprendimo 2011/5 panaikinimo.

45 2019 m. sausio 25 d. ši bendrovė pateikė apeliacinį skundą dėl to sprendimo ir Sprendimo 2011/5 panaikinimo. Dėl šio apeliacinio skundo Teisingumo Teismas sprendimo dar nepriėmė (byla C-51/19 P).

46 Kiti apeliaciniai skundai dėl to paties dalyko arba susiję su kitais Bendrojo Teismo sprendimais, kuriais buvo atmesti ieškiniai dėl Sprendimo 2011/282 panaikinimo, taip pat dar nagrinėjami Teisingumo Teisme.

47 Be to, šiuo metu Bendrajame Teisme nagrinėjami keli ieškiniai dėl Sprendimo 2015/314 panaikinimo.

48 Dėl šios bylos buvo priimti keli sprendimai sustabdyti procesą. Jie buvo priimti iš esmės dėl to, kad po prejudicinio klausimų dviejų performulavimų TEAC ketina pateikti Teisingumo Teismui klausimų dėl Sprendimo 2011/5 negaliojimo galimo poveikio Sprendimo 2015/314 galiojimui tuo atveju, jei Sąjungos teismas konstatuotų Sprendimo 2011/5 negaliojimą, arba dėl Sprendimo 2011/5 išaiškinimo, siekiant nustatyti jo taikymo sritį, jei šio sprendimo galiojimą patvirtintų Sąjungos teismas.

49 Klausimas dėl Sprendimo 2011/5 galiojimo Sąjungos teismuose nagrinėjamas iki šiol.

50 Vis dėlto, atsižvelgiant į Teisingumo Teismo jurisprudenciją, vėlesnė nei šis prašymas

priimti prejudicinį sprendimą, ir Komisijos abejonės dėl TEAC kvalifikavimo kaip „teismo“, kaip tai suprantama pagal SESV 267 straipsnį, taigi ir šio prašymo priimtinumą, šioje byloje reikia dar kartą išnagrinėti klausimą, ar TEAC turi būti taip kvalifikuojamas.

Dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priimtinumą

51 Remiantis suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija, tam, kad būtų vertint, ar aptariama prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusi institucija yra „teismas“, kaip tai suprantama pagal SESV 267 straipsnį, o tai yra tik su Sąjungos teise susijęs klausimas, Teisingumo Teismas atsižvelgia į aplinkybių visumą, t. y. į tai, ar ši institucija yra steigta pagal statymus, ar ji nuolatinė, ar jos jurisdikcija yra privaloma, ar procesas joje yra grindžiamas rungimosi principu, ar ji taiko teisės aktus ir ar ji yra nepriklausoma (šiuo klausimu žr. 1966 m. birželio 30 d. Sprendimo *Vaassen-Göbbels*, 61/65, EU:C:1966:39, p. 395; 2005 m. gegužės 31 d. Sprendimo *Syfait ir kt.*, C-53/03, EU:C:2005:333, 29 punktą ir 2017 m. vasario 16 d. Sprendimo *Margarit Panicello*, C-503/15, EU:C:2017:126, 27 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

52 Kalbant apie TEAC, kuris šioje byloje yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, pažymėtina, kad Teisingumo Teismui pateiktoje bylos medžiagoje esantys rodymai neleidžia abejoti tuo, kad jis atitinka kriterijus, susijusius su steigimu pagal statymus, nuolatumu, jurisdikcijos privalomumu, jo proceso grindimu rungimosi principu ir tuo, kad ši institucija taiko teisės aktus.

53 Vis dėlto kyla klausimas, ar TEAC atitinka nepriklausomumo kriterijų.

54 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas 2000 m. kovo 21 d. Sprendimo *Gabalfafrisa ir kt.* (C-110/98–C-147/98, EU:C:2000:145) 39 punkte nusprendė, kad su TEA susiję Ispanijos teisės aktai, kurie buvo taikomi bylai, kurioje priimtas tas sprendimas, užtikrina funkcinį atskyrimą tarp, pirma, mokesčių administravimo tarnybų, atsakingų už mokesčių valdymą, išieškojimą ir sumokėjimą, ir, antra, TEA, kurie priimdavo sprendimus dėl skundų, pateiktų dėl minėtų tarnybų priimtą sprendimą, ir negaudavo jokių nurodymų iš mokesčių administratoriaus. Minėto sprendimo 40 punkte Teisingumo Teismas patikslino, kad tokios garantijos TEA suteiktų trečiojo asmens statusą, palyginti su tarnybomis, kurios priėmė sprendimą, dėl kurio pateiktas skundas, ir nepriklausomumą, reikiamą tam, kad būtų galima juos laikyti teismais, kaip tai suprantama pagal SESV 267 straipsnį.

55 Vis dėlto, kaip savo rašytinėse pastabose taip pat teigė Komisija, šie argumentai turi būti peržiūrėti atsižvelgiant, be kita ko, į naujausią Teisingumo Teismo jurisprudenciją, konkrečiai susijusią su nepriklausomumo kriterijumi, kurį turi atitikti bet kuri nacionalinė staiga, kad būtų laikoma „teismu“, kaip tai suprantama pagal SESV 267 straipsnį.

56 Šiomis aplinkybėmis reikia pabrėžti, kad nacionalinių teismų nepriklausomumas pirmiausia yra būtinas tam, kad tinkamai veiktų teismų bendradarbiavimo sistema, kurią įgyvendina SESV 267 straipsnyje numatytas kreipimosi dėl prejudicinio sprendimo priėmimo mechanizmas; remiantis šio sprendimo 51 punkte priminta jurisprudencija, šis mechanizmas gali būti inicijuotas tik Sąjungos teisės taikymo institucijos, kuri, be kita ko, atitinka šį nepriklausomumo kriterijų (2018 m. vasario 27 d. Sprendimo *Associação Sindical dos Juízes Portugueses*, C-64/16, EU:C:2018:117, 43 punktas).

57 Remiantis Teisingumo Teismo jurisprudencija, sako „nepriklausomumas“ apima du aspektus. Pagal pirmąjį, išorinį, aspektą reikalaujama, kad atitinkama institucija savo funkcijas vykdytų visiškai autonomiškai, jos nesaistytų jokie hierarchijos ar pavaldumo ryšiai, ji negautų jokių nurodymų ar pareigojimų, taigi būtų apsaugota nuo išorinio poveikio ar spaudimo, kurie gali kelti grėsmę jos narių nepriklausomam sprendimų priėmimui ir turėti įtakos jų sprendimams (2018 m.

vasario 27 d. Sprendimo *Associação Sindical dos Juízes Portugueses*, C?64/16, EU:C:2018:117, 44 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

58 D?l s?vokos „nepriklausomumas“ išorinio aspekto dar reikia priminti, kad atitinkamos institucijos nari? nepašalinamumas yra su teis?j? nepriklausomumu susijusi garantija, nes ja siekiama apsaugoti asmen? nuo t?, kurie turi priimti sprendim? (šiuo klausimu žr. 2006 m. rugs?jo 19 d. Sprendimo *Wilson*, C?506/04, EU:C:2006:587, 51 punkt? ir 2018 m. vasario 27 d. Sprendimo *Associação Sindical dos Juízes Portugueses*, C?64/16, EU:C:2018:117, 45 punkt?)

59 Pagal nepašalinamumo princip?, kurio ypating? svarb? reikia pabr?žti, be kita ko, reikalaujama, kad teis?jai gal?t? eiti savo pareigas, kol sulauks privalomo pensinio amžiaus arba kol baigsis j? ?galiojimai, jeigu nustatyta ši? ?galiojim? trukm?. Nors min?tas principas n?ra absoliutus, jo išimtys gali b?ti taikomos tik kai tai pateisinama teis?tais ir privalomaisiais pagrindais, laikantis proporcingumo principo. Visuotinai pripaž?stama, kad teis?jai gali b?ti atšaukti iš pareig? laikantis atitinkamos tvarkos, jeigu jie nebetinkami pareigoms d?l nedarbingumo arba sunkaus pažeidimo (2019 m. birželio 24 d. Sprendimo *Komisija / Lenkija (Aukš?iausiojo Teismo nepriklausomumas)*, C?619/18, EU:C:2019:531, 76 punktas).

60 Teismo nari? nepašalinamumo garantija reikalauja, kad šios institucijos nari? atšaukimo atvejai b?t? nustatyti specialio? teis?s akt? aiškiose nuostatose, suteikian?iose garantijas, kurios yra didesn?s, nei numatytosios bendroje administracin?s teis?s ar darbo teis?s nuostatose, taikomose atšaukimo piktnaudžiaujant atveju (šiuo klausimu žr. 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *TDC*, C?222/13, EU:C:2014:2265, 32 ir 35 punktus).

61 Antrasis, vidinis, s?vokos „nepriklausomumas“ aspektas susij?s su s?voka „nešališkumas“ ir reikalauja vienodo nešališkumo bylos šali? ir j? atitinkam? interes?, susijusi? su šios bylos dalyku, atžvilgiu. Šis aspektas reikalauja objektyvumo ir jokio suinteresuotumo bylos baigtimi nebuvimo, išskyrus, kad gin?as b?t? išspr?stas griežtai laikantis teis?s norm? (2017 m. vasario 16 d. Sprendimo *Margarit Panicello*, C?503/15, EU:C:2017:126, 38 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

62 Taigi pagal Teisingumo Teismo suformuot? jurisprudencij? s?voka „nepriklausomumas“, kuri yra neatskirama nuo teismin?s funkcijos, pirmiausia reiškia, kad atitinkama institucija turi b?ti tre?iasis asmuo sprendim?, d?l kurio pareikštas ieškinys, pri?musios valdžios institucijos atžvilgiu (šiuo klausimu žr. 1993 m. kovo 30 d. Sprendimo *Corbiau*, C?24/92, EU:C:1993:118, 15 punkt? ir 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *TDC*, C?222/13, EU:C:2014:2265, 29 punkt? ir jame nurodyt? jurisprudencij?).

63 B?tinyb? užtikrinti nepriklausomum? ir nešališkum? susijusi su reikalavimu, kad egzistuo? taisykl?s, be kita ko, d?l teismo sud?ties, jo nari? paskyrimo, ?galiojim? trukm?s ir susilaikymo, nusišalinimo ir atšaukimo priežas?i?, kad teis?s subjektams nekilt? joki? pagr?st? abejoni? d?l to, ar šiam teismui nedaro ?takos išor?s veiksniai, ir d?l jo neutralumo susikertan?i? interes? atžvilgiu (2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *TDC*, C?222/13, EU:C:2014:2265, 32 punktas).

64 Nagrin?jamu atveju vis? pirma reikia konstatuoti, kad pagal taikytinus nacionalin?s teis?s aktus, be kita ko, Karaliaus dekreto 520/2005 29 straipsnio 2 dal?, TEAC pirmininkas ir nariai ekonomikos ir finans? ministro si?lymu neterminuotam laikui skiriami Ministr? Taryboje priimtu Karaliaus dekretu. Remiantis ta pa?ia nuostata, tiek TEAC pirmininkas, tiek jo nariai gali b?ti atšaukti pagal t? pa?i? proced?r?, t. y. ekonomikos ir finans? ministro si?lymu Ministr? Taryboje priimtu Karaliaus dekretu.

65 Kalbant apie regionini? TEA narius, reikia pažym?ti, kad pagal Karaliaus dekreto 520/2005 30 straipsnio 2 dal? juos ekonomikos ir finans? ministras skiria iš s?raše esan?i? pareig?n? ir jie

gali būti atšaukti to paties ministro.

66 Nors, žinoma, taikytinuose nacionalinės teisės aktuose nustatytos TEAC pirmininko ir kitų jo narių susilaikymo ir nusišalinimo taisyklės arba, kiek tai susiję su TEAC pirmininku, interesų konfliktų, pareigų nesuderinamumo ir skaidrumo pareigų taisyklės, neįnėjama, kad TEAC pirmininko ir kitų narių atšaukimo tvarka nėra tvirtinta konkrečia teisės akto aiškiose normose, kaip antai taikomose teisminių valdžios nariams. TEAC nariams šiuo aspektu taikomos tik bendros administracinės teisės normos, visų pirma – valstybės tarnautojų pagrindinis statutas, kaip per posėdį Teisingumo Teisme patvirtino Ispanijos vyriausybė. Ta pati išvada darytina dėl regioninių ir vietos TEA narių.

67 Taigi TEAC pirmininko ir kitų TEAC narių bei kitų TEA narių atšaukimas nėra apribotas, kaip to reikalaujama pagal šio sprendimo 59 punkte primintą nepašalinamumo principą, tam tikrais išimtiniais atvejais, grindžiamais teisetais ir privalomaisiais pagrindais, pateisinančiais tokios priemonės priėmimą, laikantis proporcingumo principo ir tinkamą procedūrą, kaip antai atvejais, kai susiję asmenys nebetinkami pareigoms dėl nedarbingumo arba sunkaus pažeidimo.

68 Iš to darytina išvada, kad taikytinuose nacionalinės teisės aktuose neužtikrinama TEAC pirmininko ir kitų TEAC narių apsauga nuo išorinio tiesioginio ar netiesioginio spaudimo, dėl kurio galima būtų suabejoti jų nepriklausomumu.

69 Nors tiesa, kad pagal LGT 228 straipsnio 1 dalį TEA nariai vykdo savo funkcijas „funkciniu požiūriu savarankiškai“ ir kad pagal Karaliaus dekreto 520/2005 29 straipsnio 9 dalį ir 30 straipsnio 12 dalį jiems teisės aktuose numatytas funkcijas vykdo „visiškai nepriklausomai ir už tai atsako asmeniškai“, vis dėlto jų paskyrimo tvarkoje atšaukimui ar panaikinimui netaikomos specialios garantijos. Taigi tokia sistema iš esmės neužkerta kelio vykdomajai valdžiai neteisėtai kištis į TEA narių veiklą ar daryti jiems spaudimo (pagal analogiją žr. 2005 m. gegužės 31 d. Sprendimo *Syrfait ir kt.*, C-53/03, EU:C:2005:333, 31 punktą).

70 Šiuo klausimu TEA narių, visų pirma TEAC narių, padėtis skiriasi, pavyzdžiui, nuo prašymų priimti prejudicinį sprendimą byloje, kurioje buvo priimtas 2015 m. spalio 6 d. Sprendimas *Consorti Sanitari del Maresme* (C-203/14, EU:C:2015:664), pateikusių institucijos padėties, nes, kaip matyti iš to sprendimo 11 ir 20 punktų, šios institucijos nariai, skirtingai nei TEA nariai, naudojami nepašalinamumo garantija jų kadencijos laikotarpiu, nuo kurio galima nukrypti tik įstatyme aiškiai išvardytais pagrindais.

71 Be to, TEA, visų pirma TEAC, skiriasi nuo prašymų priimti prejudicinį sprendimą byloje, kurioje buvo priimtas 2016 m. gegužės 24 d. Sprendimas *Højgaard ir Züblin* (C-396/14, EU:C:2016:347), pateikusių institucijos. Iš tiesų, kaip matyti iš to sprendimo 29–31 punktų, ši institucija, nors ji, be abejo, turi ekspertus, kuriems netaikoma speciali teisinių apsauga, taikoma teisėjams pagal konstitucinių nuostatų, taip pat sudaryta iš teisėjų, kuriems tokia apsauga suteikiama, ir bet kokiomis aplinkybėmis turi balsų daugumą, todėl ir lemiamą reikšmę minėtai institucijai priimant sprendimą, o tai gali užtikrinti jos nepriklausomumą.

72 Antra, kiek tai susiję su nepriklausomumo reikalavimu, vertinamu remiantis šio sprendimo 61 punkte nurodytu antruoju aspektu, reikia pažymėti, kad Ekonomikos ir finansų ministerijoje, žinoma, egzistuoja funkcinis atskyrimas tarp, pirma, mokesčių administravimo tarnybų, atsakingų už mokesčių valdymą, surinkimą ir mokėjimą, ir, antra, TEA, kurie priima sprendimus dėl skundų, pateiktų dėl minėtų tarnybų priimtų sprendimų.

73 Vis dėlto, kaip savo išvados 31 ir 40 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, tam tikros ypatingojo apeliacinio skundo procedūros kolegijoje *Sala Especial para la Unificación de Doctrina* (Speciali doktrinos suvienodinimo kolegija, Ispanija), kurią reglamentuoja LGT 243 straipsnis,

ypatybų prisideda prie abejonių, ar TEAC turi „trečiojo asmens“ statusą, palyginti su susikertančiais interesais.

74 Iš tiesų tik Ekonomikos ir finansų ministerijos mokesčių generalinis direktorius gali pateikti tokį ypatingą apeliacinį skundą dėl TEAC sprendimo, su kuriais jis nesutinka. Šis generalinis direktorius pats savo iniciatyva dalyvauja šio skundo nagrinėjantioje aštuonių asmenų kolegijoje, kaip ir Valstybinis mokesčių administravimo agentūros departamento, kuriam funkciškai priklauso sprendime, dėl kurio pateiktas šis ypatingasis apeliacinis skundas, nurodytą aktą priimusi institucija, generalinis direktorius arba direktorius. Taigi tiek Ekonomikos ir finansų ministerijos mokesčių generalinis direktorius, kuris pateikė ypatingą apeliacinį skundą dėl TEAC sprendimo, tiek Valstybinis mokesčių administravimo agentūros departamento, kuris priėmė tame sprendime nurodytą aktą, generalinis direktorius ar direktorius dalyvauja specialioje šio skundo nagrinėjantioje TEAC kolegijoje. Iš to atsiranda painiavos tarp ypatingojo apeliacinio skundo procedūros šalies statuso ir institucijos, turinčios nagrinėti tokį skundą, nario statuso.

75 Be to, Ekonomikos ir finansų ministerijos mokesčių generalinio direktoriaus pateikto tokio ypatingojo apeliacinio skundo dėl TEAC sprendimo perspektyva gali daryti spaudimą jam ir taip sukelti abejonių dėl jo nepriklausomumo ir nešališkumo, nepaisant Ispanijos vyriausybės per posūdą Teisingumo Teisme nurodytos aplinkybės, kad iš LGT 243 straipsnio 4 dalies matyti, jog šis ypatingas apeliacinis skundas turi poveikį tik ateities ir neturi jokios TEAC jau priimtiems sprendimams, įskaitant tą, dėl kurio pateiktas minėtas skundas.

76 Taigi šios ypatingojo apeliacinio skundo, kuris gali būti pateiktas dėl TEAC sprendimo, ypatybės vienodinant doktriną rodo, kad tarp šios institucijos ir Ekonomikos ir finansų ministerijos, visų pirma šios ministerijos mokesčių generalinio direktoriaus ir valdybos generalinio direktoriaus, kurie priima jame ginčijamus sprendimus, yra struktūrinis ir funkcinis ryšys. Tokių ryšių egzistavimas prieštarauja tam, kad TEAC būtų pripažintas trečiojo asmens statusas šio administravimo subjekto atžvilgiu (pagal analogiją žr. 2002 m. gegužės 30 d. Sprendimo *Schmidt*, C-516/99, EU:C:2002:313, 38–40 punktus).

77 Vadinasi, TEAC netenkina teismo nepriklausomumo reikalavimo, vertinamo atsižvelgiant į jo vidinį aspektą.

78 Svarbu pridurti, pirma, kad tai, jog TEA nėra „teismai“, kaip tai suprantama pagal SESV 267 straipsnį, neatleidžia jį nuo pareigos užtikrinti Sąjungos teisės taikymą priimant jo sprendimus ir prireikus netaikyti nacionalinės teisės nuostatų, prieštaraujančių tiesioginį poveikį turintioms Sąjungos teisės nuostatoms, nes tokios pareigos turi būti nustatytos visoms kompetentingoms nacionalinėms institucijoms, o ne tik teisminėms institucijoms (šiuo klausimu žr. 1989 m. birželio 22 d. Sprendimo *Costanzo*, 103/88, EU:C:1989:256, 30–33 punktus; 2010 m. spalio 14 d. Sprendimo *Fuß*, C-243/09, EU:C:2010:609, 61 ir 63 punktus; taip pat 2018 m. gruodžio 4 d. Sprendimo *Minister for Justice and Equality ir Commissioner of An Garda Síochána*, C-378/17, EU:C:2018:979, 36 ir 38 punktus).

79 Antra, teisminių gynybos priemonių *Audiencia Nacional* (Nacionalinis teismas, Ispanija) ir *Tribunal Supremo* (Aukščiausiasis Teismas) buvimas dėl TEA sprendimo, priimtų pasibaigus ekonominio-administracinio skundo procedūrai, leidžia užtikrinti SESV 267 straipsnyje numatyto prašymo priimti prejudicinį sprendimą mechanizmo veiksmingumą ir vienodą Sąjungos teisės aiškinimą, nes tokie nacionaliniai teismai gali arba prireikus privalo kreiptis į Teisingumo Teismą su prašymu priimti prejudicinį sprendimą, kai jo sprendimui priimti reikalingas sprendimas dėl Sąjungos teisės išaiškinimo ar galiojimo (pagal analogiją žr. 2013 m. sausio 31 d. Sprendimo *Belov*, C-394/11, EU:C:2013:48, 52 punktą).

80 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, reikia konstatuoti, kad TEAC pateiktas prašymas

priimti prejudicinį sprendimą yra nepriimtinas, nes ši institucija negali būti laikoma „teismu“, kaip tai suprantama pagal SESV 267 straipsnį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

81 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusios institucijos nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti ši institucija. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (didžioji kolegija) nusprendžia:

2014 m. balandžio 2 d. nutartimi pateiktas *Tribunal Económico-Administrativo Central* (Centrinis ekonominių ir administracinių bylų teismas, Ispanija) prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra nepriimtinas.

Parašai.

* Proceso kalba: ispanų.