



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Grote kamer)

21 januari 2020*

„Prejudiciële verwijzing – Artikel 267 VWEU – Begrip ‚rechterlijke instantie‘ – Criteria – Onafhankelijkheid van de betrokken nationale instantie – Onafzetbaarheid van de leden – Niet-ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing”

In zaak C-274/14,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Tribunal Económico-Administrativo Central (centraal gerecht in economische en bestuurszaken, Spanje) bij beslissing van 2 april 2014, ingekomen bij het Hof op 5 juni 2014, in de procedure ingesteld door

Banco de Santander SA

wijst

HET HOF (Grote kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, president, R. Silva de Lapuerta, vicepresident, A. Arabadjiev, A. Prechal (rapporteur), M. Vilaras, P.G. Xuereb, L.S. Rossi en I. Jarukaitis, kamerpresidenten, E. Juhász, M. Ilešič, J. Malenovský, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, C. Lycourgos en N. Piçarra, rechters,

advocaat-generaal: G. Hogan,

griffier: L. Carrasco Marco, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 2 juli 2019,

gelet op de opmerkingen van:

- Banco de Santander SA, vertegenwoordigd door J. L. Buendía Sierra, E. Abad Valdenebro, R. Calvo Salinero en J.M. Panero Rivas, abogados,
- de Spaanse regering, aanvankelijk vertegenwoordigd door M.A. Sampol Pucurull en A. Rubio González, vervolgens door S. Centeno Huerta en A. Rubio González als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal, B. Stromsky, C. Urraca Caviedes en P. Němečková als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 1 oktober 2019,

* Procestaal: Spaans.

het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 1, lid 2, van beschikking 2011/5/EG van de Commissie van 28 oktober 2009 inzake de belastingafschrijving van de financiële goodwill voor de verwerving van deelnemingen in buitenlandse ondernemingen C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) die door Spanje is toegepast (PB 2011, L 7, blz. 48), de geldigheid van het besluit van de Commissie van 17 juli 2013 tot inleiding van de procedure van artikel 108, lid 2, VWEU ten aanzien van steunmaatregel SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) - Fiscale afschrijving van financiële goodwill voor verwervingen van buitenlandse deelnemingen (PB 2013, C 258, blz. 8) en de geldigheid van besluit (EU) 2015/314 van de Commissie van 15 oktober 2014 betreffende steunmaatregel SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) ten uitvoer gelegd door Spanje - Fiscale afschrijving van financiële goodwill voor verwervingen van buitenlandse deelnemingen (PB 2015, L 56, blz. 38).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een procedure die door Banco de Santander SA is ingeleid tegen een navorderingsaanslag van de Inspección Financiera (inspectie van Financiën, Spanje) met betrekking tot de aftrek van goodwill die voortvloeit uit de verwerving door deze bank van alle aandelen van een houdstermaatschappij naar Duits recht die deelnemingen bezit in vennootschappen die in de Europese Unie gevestigd zijn.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Beschikking 2011/5

- 3 Zoals in wezen blijkt uit de overwegingen 4 tot en met 6 van beschikking 2011/5, heeft de Europese Commissie naar aanleiding van verschillende schriftelijke vragen die leden van het Europees Parlement haar in 2005 en 2006 hadden gesteld en een klacht die een particuliere marktdeelnemer in 2007 bij haar had ingediend, bij besluit van 10 oktober 2007, dat op 21 december 2007 in het *Publicatieblad van de Europese Unie* is gepubliceerd, de onderzoekprocedure van toenmalig artikel 88, lid 2, EG ingeleid ten aanzien van de Spaanse fiscale afschrijvingsregeling voor Spaanse ondernemingen die een aanzienlijke deelneming in buitenlandse ondernemingen verwerven. Deze regeling is vervat in artikel 12, lid 5, van Ley 43/1995 reguladora del Impuesto de Sociedades (wet 43/1995 op de vennootschapsbelasting) van 27 december 1995 (BOE nr. 310 van 28 december 1995, blz. 37072) en is overgenomen in Real Decreto Legislativo 4/2004 por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (koninklijk wetgevingsbesluit 4/2004 tot goedkeuring van de herziene tekst van de wet op de vennootschapsbelasting) van 5 maart 2004 (BOE nr. 61 van 11 maart 2004, blz. 10951; hierna: „TRLIS”).
- 4 De op 1 januari 2002 in werking getreden regeling van artikel 12, lid 5, TRLIS bepaalt dat een in Spanje belastingplichtige onderneming die een deelneming verwerft in een „buitenlandse onderneming”, de daaruit voortvloeiende goodwill – die in de boekhouding van de binnenlandse onderneming moet worden opgenomen als een afzonderlijk immaterieel activum – door afschrijving in mindering kan brengen op de heffingsgrondslag van de door haar verschuldigde vennootschapsbelasting, wanneer die deelneming ten minste 5% bedraagt en gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar in haar bezit blijft. Die afschrijving wordt bij gelijke tranches toegepast gedurende twintig jaar vanaf de verwerving van de deelneming.

5 In artikel 1, lid 1, van beschikking 2011/5 heeft de Commissie de betrokken belastingregeling onverenigbaar verklaard met de gemeenschappelijke markt.

6 Artikel 1, leden 2 en 3, van die beschikking luidt:

„2. Daarentegen kan belastingaftrek die de begunstigen overeenkomstig artikel 12, lid 5, van de TRLIS genoten in het kader van de intracommunautaire verwerving van directe of indirecte deelnemingen in buitenlandse ondernemingen die vóór 21 december 2007 aan de desbetreffende voorwaarden van de steunregeling voldeden, afgezien van de voorwaarde dat zij hun deelnemingen gedurende een ononderbroken periode van minstens een jaar in bezit hebben, gedurende de gehele in de steunregeling vastgelegde afschrijvingsperiode verder worden toegepast.

3. Belastingaftrek die de begunstigen overeenkomstig artikel 12, lid 5, van de TRLIS genoten in het kader van intracommunautaire verwervingen, die zijn verbonden aan een vóór 21 december 2007 aangegane onherroepelijke verbintenis, genoemde deelnemingen in bezit te hebben mits de overeenkomst een opschortende voorwaarde bevat die is verbonden met het feit dat de transactie in kwestie aan de verplichte goedkeuring van een regelgevende instantie is onderworpen en de transactie vóór 21 december 2007 is aangemeld, kan gedurende de gehele in de steunregeling vastgelegde afschrijvingsperiode verder worden toegepast voor het gedeelte van de deelnemingen die zij vanaf de datum waarop de opschortende voorwaarde wordt opgeheven in bezit hebben.”

7 Artikel 4 van die beschikking gelast het Koninkrijk Spanje om de uit hoofde van de betrokken belastingregeling verleende steun terug te vorderen, met uitzondering van die welke aan de voorwaarden van artikel 1, lid 2, van de beschikking voldoet.

Besluit 2011/282

8 Bij beschikking 2011/5 heeft de Commissie de procedure afgesloten met betrekking tot de verwerving door Spaanse ondernemingen van deelnemingen in ondernemingen die in de Unie zijn gevestigd. Zij heeft de procedure met betrekking tot dergelijke deelnemingen in buiten de Unie gevestigde ondernemingen evenwel nog niet afgesloten.

9 In artikel 1, lid 1, van besluit 2011/282/EU van de Commissie van 12 januari 2011 inzake de fiscale afschrijving van financiële goodwill voor de verwerving van deelnemingen in buitenlandse ondernemingen C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) die door Spanje is toegepast (PB 2011, L 135, blz. 1) heeft die instelling de betrokken regeling, bestaande in een belastingvoordeel voor in Spanje belastingplichtige ondernemingen waardoor zij de goodwill uit de verwerving van deelnemingen in buiten de Unie gevestigde ondernemingen kunnen afschrijven, onverenigbaar verklaard met de interne markt.

10 Artikel 1, leden 2 tot en met 5, van dat besluit voorziet in een aantal gevallen waarin de begunstigen van de belastingaftrek die zij onder de betrokken belastingregeling naar aanleiding van verwervingen van deelnemingen buiten de Unie hebben genoten, die aftrek gedurende de gehele in die regeling vastgelegde afschrijvingsperiode kunnen blijven toepassen.

11 In artikel 4 van dat besluit heeft de Commissie het Koninkrijk Spanje gelast de uit hoofde van de betrokken belastingregeling verleende steun terug te vorderen.

Besluit 2015/314

12 Bij besluit van 17 juli 2013 tot inleiding van de procedure van artikel 108, lid 2, VWEU ten aanzien van steunmaatregel SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) – Fiscale afschrijving van financiële goodwill voor verwervingen van buitenlandse deelnemingen, heeft de Commissie besloten de verenigbaarheid

met het Unierecht te onderzoeken van de nieuwe administratieve interpretatie van artikel 12, lid 5, TRLIS die door de Dirección General de Tributos (directoraat-generaal Belastingen, Spanje; hierna: „DGT”) en door de Tribunal Económico-Administrativo Central (centraal gerecht in economische en bestuurszaken, Spanje; hierna: „TEAC”) wordt gevolgd en waarbij de werkingssfeer van de betrokken belastingregeling is uitgebreid tot de indirecte verwervingen van deelnemingen.

- 13 Die procedure is op 15 oktober 2014 afgesloten met de vaststelling van een derde besluit met betrekking tot de betrokken belastingregeling, te weten besluit 2015/314.
- 14 Bij dat besluit is de Commissie tot de slotsom gekomen dat de betrokken belastingregeling, doordat zij voortaan tevens toepasselijk was op deelnemingen in niet-ingezeten ondernemingen die indirect worden verworven door middel van het verwerven van deelnemingen in niet-ingezeten houdstermaatschappijen, evenzeer een met de interne markt onverenigbare steunmaatregel vormde, die bovendien zonder inachtneming van artikel 108, lid 3, VWEU was genomen. Zij heeft de Spaanse autoriteiten dan ook gelast de verleende steun terug te vorderen.

Spaans recht

- 15 De TEAC, gevestigd te Madrid (Spanje), neemt in eerste en laatste aanleg kennis van bezwaren tegen beslissingen van bepaalde centrale belastingautoriteiten. De TEAC is ook de beroepsinstantie voor beslissingen van de andere Tribunales Económico-Administrativos (gerechten in economische en bestuurszaken; hierna: „TEA”), te weten de regionale TEA en de lokale TEA, gevestigd te Ceuta (Spanje) en Melilla (Spanje).
- 16 De Spaanse regeling tot vaststelling van de juridische status van de TEA is opgenomen in Ley 58/2003, General Tributaria (wet 58/2003 houdende het algemeen belastingwetboek) van 17 december 2003 (BOE nr. 302 van 18 december 2003, blz. 44987), in de versie zoals gewijzigd bij Ley 34/2015 van 21 september 2015 (BOE nr. 227 van 22 september 2015, blz. 83633; hierna: „LGT”), met name in hoofdstuk IV van die wet, met als opschrift „Financieel-administratieve bezwaren”, dat deel uitmaakt van titel V, „Herziening langs administratieve weg”.
- 17 Artikel 228 LGT luidt als volgt:
- „1. De bevoegdheid om uitspraak te doen op financieel-administratieve bezwaren komt bij uitsluiting toe aan de economische en bestuursrechtelijke instanties, die functioneel onafhankelijk zijn in de uitoefening van hun taken.
2. Op het gebied van de rijksbevoegdheid zijn de economische en bestuursrechtelijke instanties:
- a) de [TEAC];
- b) de regionale en lokale [TEA].
3. De Sala Especial para la Unificación de Doctrina [(bijzondere kamer voor harmonisatie van de rechtspraak, Spanje)] wordt eveneens beschouwd als een economische en bestuursrechtelijke instantie.
- [...]”
- 18 Artikel 237, lid 3, LGT bevat regels met betrekking tot de verzoeken om een prejudiciële beslissing die de TEA tot het Hof kunnen richten, waaronder de schorsing van de behandeling van de zaak in afwachting van het antwoord van het Hof op een prejudiciële vraag.

- 19 In artikel 243 LGT, met als opschrift „Buitengewoon beroep tot harmonisatie van de rechtspraak”, staat het volgende te lezen:

„1. De directeur-generaal Belastingen van het ministerie van Economische Zaken en Financiën kan tegen de fiscale beslissingen van de [TEAC] een buitengewoon beroep tot harmonisatie van de rechtspraak instellen als hij zich niet met de inhoud van die beslissingen kan verenigen.

[...]

2. De Sala Especial para la Unificación de Doctrina is bevoegd om van dat beroep kennis te nemen. Deze kamer is samengesteld uit de voorzitter van de [TEAC], die als voorzitter fungeert, drie leden van dat gerecht, de directeur-generaal Belastingen van het ministerie van Economische Zaken en Financiën, de directeur-generaal van de rijksbelastingdienst, de directeur-generaal of directeur van de afdeling van de rijksbelastingadministratie waarvan de dienst afhangt die het besluit heeft genomen waarover de beslissing waartegen het beroep is gericht, is geweest, alsmede de voorzitter van de raad voor de verdediging van belastingplichtigen.

[...]

3. De beslissing op het beroep wordt gegeven bij meerderheid van de leden van de bijzondere kamer. Bij staking van stemmen is de stem van de voorzitter altijd beslissend.

4. De beslissing op het beroep wordt binnen zes maanden gegeven, met inachtneming van de bijzondere rechtssituatie zoals die voortvloeit uit de aangevochten beslissing en onder vaststelling van de toepasselijke rechtspraak.

5. De rechtspraak die door dergelijke beslissingen op beroep wordt ontwikkeld, is bindend voor de [TEA], de belastingautoriteiten van de autonome gemeenschappen en steden met autonome status, alsmede de rest van de belastingdiensten op rijksniveau en in de autonome gemeenschappen en steden met autonome status.”

- 20 Nog meer regels voor de TEA zijn opgenomen in 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 (koninklijk besluit 520/2005 houdende goedkeuring van het algemene uitvoeringsreglement voor wet 58/2003 van 17 december houdende het algemeen belastingwetboek, inzake herziening langs administratieve weg) van 13 mei 2015 (BOE nr. 126 van 27 mei 2005, blz. 17835; hierna: „koninklijk besluit 520/2005”).

- 21 Artikel 29, leden 2 en 9, van koninklijk besluit 520/2005 luidt als volgt:

„2. De voorzitter [van de TEAC] wordt benoemd uit ambtenaren wier reputatie en beroepservaring op fiscaal gebied zijn erkend, en wordt uit zijn ambt ontheven bij koninklijk besluit dat door de ministerraad op voorstel van de minister van Economische Zaken en Financiën wordt vastgesteld. Hij heeft de rang van directeur-generaal van het ministerie van Economische Zaken en Financiën.

De leden [van de TEAC] worden benoemd uit ambtenaren van de in de lijst met functies genoemde instanties, en worden uit hun ambt ontheven bij koninklijk besluit dat door de ministerraad op voorstel van de minister van Economische Zaken en Financiën wordt vastgesteld. Zij hebben de rang van adjunct-directeur-generaal van het ministerie van Economische Zaken en Financiën.

[...]

9. Alle leden [van de TEAC], ongeacht of zij deel uitmaken van de voltallige zitting of van de kamers, dan wel alleen zetelen, oefenen de hun door de wet opgedragen taken en de andere taken die hun kunnen worden opgedragen door de voorzitter, uit in volledige onafhankelijkheid en op hun eigen verantwoordelijkheid.”

22 In artikel 30, leden 2 en 12, van koninklijk besluit 520/2005 staat te lezen:

„2. De voorzitter, de voorzitters van de gedecentraliseerde kamer, de kamervoorzitters en de leden [van de regionale en lokale TEA] worden benoemd uit ambtenaren van de in de lijst met functies genoemde instanties, en worden uit hun ambt ontheven bij besluit van de minister van Economische Zaken en Financiën.

12. Alle leden [van de regionale en lokale TEA], ongeacht of zij deel uitmaken van de voltallige zitting of van de kamers, dan wel alleen zetelen, oefenen de hun door de wet opgedragen taken en de andere taken die hun kunnen worden opgedragen door de voorzitter van het gerecht of de voorzitter van de gedecentraliseerde kamer, uit in volledige onafhankelijkheid en op hun eigen verantwoordelijkheid.”

Hoofding en prejudiciële vragen

23 In mei 2002 heeft Banco de Santander Central Hispano SA (hierna: „BSCH”), de uiteindelijke moedermaatschappij van de fiscale eenheid 17/89, 100 % van de aandelen verworven van AKB Holding GmbH (hierna: „AKB”), een vennootschap naar Duits recht.

24 De aanschaffingsprijs bedroeg 1 099 999 999 EUR en de boekwaarde van AKB was geraamd op 183 909 000 EUR, waardoor deze transactie een financiële goodwill opleverde van 916 091 000 EUR (hierna: „betrokken goodwill”).

25 AKB bezat als houdstermaatschappij deelnemingen in de volgende in de Unie gevestigde vennootschappen: AKB Datensysteme GmbH, AKB Autobörse AG, AKB Leasing GmbH, AKB Versicherungsdienst GmbH, AKB Privat und Handelsbank Aktien AG, AKB Vermögensverwaltung GmbH en AKB Marketing Services sp. z.o.o.

26 In december 2002 heeft BSCH de aandelen van AKB, waarvan de aanschaffingsprijs de betrokken goodwill had doen ontstaan, overgedragen aan Holneth BV, een vennootschap naar Nederlands recht, en Santander Consumer Finance SA (hierna: „SCF”), een vennootschap naar Spaans recht. Deze vennootschappen behoorden eveneens tot de fiscale eenheid 17/89.

27 Rekening houdend met de betrokken goodwill heeft de fiscale eenheid 17/89 in haar aangiften in de vennootschapsbelasting voor de boekjaren 2002 en 2003 aftrekken geclaimd overeenkomstig artikel 12, lid 5, TRLIS.

28 Zo hebben BSCH en SCF voor het boekjaar 2002 respectievelijk 27 482 730 EUR en 1 631 395 EUR afgetrokken. Voor het boekjaar 2003 heeft SCF een aftrek van 45 804 550 EUR geclaimd.

29 Met betrekking tot het boekjaar 2002 heeft de belastingdienst BSCH, na een belastingcontrole die op 21 december 2006 werd afgesloten met een eindrapport, op 7 maart 2007 een navorderingsaanslag opgelegd, waarbij hij de door die vennootschap toegepaste aftrek tot een bedrag van 20 262 374 EUR heeft aanvaard, maar ook een herziening heeft doorgevoerd ten bedrage van 7 215 356 EUR. De door SCF geclaimde aftrek van 1 631 395 EUR werd volledig aanvaard.

30 Bij navorderingsaanslag van 22 juli 2010 heeft de belastingdienst de volledige door SCF voor het boekjaar 2003 geclaimde aftrek van goodwill geweigerd.

- 31 Op 16 augustus 2010 heeft Banco de Santander bij de TEAC bezwaar tegen deze navorderingsaanslag gemaakt en daartoe aangevoerd dat de betrokken goodwill, ook al was die indirect als gevolg van het feit dat de verwerving die tot die goodwill had geleid een houdstermaatschappij betrof, aftrekbaar is in de vennootschapsbelasting volgens de bewoordingen van artikel 12, lid 5, TRLIS.
- 32 In het licht van de in punt 12 van het onderhavige arrest opgenomen nieuwe interpretatie van artikel 12, lid 5, TRLIS, die zowel door het DGT als door de TEAC wordt gevolgd, rijst in casu de vraag of beschikking 2011/5, de eerste handeling van de Commissie met betrekking tot de betrokken belastingregeling, ertoe leidt dat het voordeel van de belastingaftrek dat overeenkomt met de afschrijving van de betrokken goodwill die vóór 21 december 2007 is tot stand gekomen bij de overname van een niet-ingezeten houdstermaatschappij, dient te worden teruggevorderd als onrechtmatige en met de interne markt onverenigbare steun.
- 33 Aangezien de bepalingen van artikel 1, lid 2, juncto artikel 4, lid 1, van beschikking 2011/5 verwervingen van vóór 21 december 2007 van de verplichting tot terugvordering uitsluiten op grond van het gewettigd vertrouwen dat is opgewekt, en de in het hoofdgeding aan de orde zijnde verwerving vóór die datum heeft plaatsgevonden, is het voor de beslechting van het hoofdgeding cruciaal om een antwoord te geven op de vraag of die bepalingen van beschikking 2011/5 aldus moeten worden uitgelegd dat zij eveneens toepasselijk zijn op de indirecte verwerving van deelnemingen, met name de overname van een niet-ingezeten houdstermaatschappij als die in het hoofdgeding.
- 34 Dienaangaande was de TEAC van oordeel dat de administratieve interpretatie die voordien een beletsel vormde voor de toepassing van de belastingaftrek bij de indirecte verwervingen van deelnemingen, geen bron van recht vormde.
- 35 Noch het DGT noch de TEAC behoort immers tot de wetgevende dan wel de rechterlijke macht. De interpretaties van die instanties zijn niet onherroepelijk aangezien zij zijn onderworpen aan toetsing door de rechter. Voorts heeft de Tribunal Supremo (hoogste rechterlijke instantie, Spanje) zich nog niet uitgesproken over de toepasselijkheid van artikel 12, lid 5, TRLIS op de indirecte verwervingen van deelnemingen.
- 36 In die omstandigheden heeft de TEAC de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:
- „1) Dient artikel 1, lid 2, van [beschikking 2011/5] aldus te worden uitgelegd dat het in dat lid erkende gewettigd vertrouwen in de daarin aangegeven omvang mede van toepassing is op de aftrekbaarheid van de belastingafschrijving van de financiële goodwill volgens artikel 12, lid 5, TRLIS, wanneer het de indirecte verwerving van deelnemingen in niet-ingezeten vennootschappen door middel van de rechtstreekse verwerving van een niet-ingezeten houdstermaatschappij betreft?
- 2) Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, moet het besluit [tot inleiding van de procedure die heeft geleid tot besluit 2015/314], waarbij door de Commissie is besloten tot inleiding van de procedure van artikel 108, lid 2, VWEU, dan wegens schending van artikel 108, lid 2, VWEU zelf en van verordening (EG) nr. 659/1999 van de Raad van 22 maart 1999 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van [artikel 108 VWEU (PB 1999, L 83, blz. 1)] als ongeldig worden beschouwd?”
- 37 Bij beslissing van 8 januari 2015, ingekomen bij het Hof op 27 januari 2015, heeft de TEAC gemeend de prejudiciële vragen te moeten herformuleren omdat was gebleken van nieuwe feiten.

- 38 Het betrof ten eerste de vaststelling van besluit 2015/314 op 15 oktober 2014 en ten tweede de arresten van het Gerecht van de Europese Unie van 7 november 2014, Autogrill España/Commissie (T-219/10, EU:T:2014:939), en 7 november 2014, Banco Santander en Santusa/Commissie (T-399/11, EU:T:2014:938), waarbij het Gerecht artikel 1, lid 1, en artikel 4 van beschikking 2011/5 respectievelijk artikel 1, lid 1, en artikel 4 van besluit 2011/282 nietig heeft verklaard.
- 39 Volgens de TEAC was het na die nieuwe ontwikkelingen niet meer nodig om het Hof een vraag over de uitlegging van beschikking 2011/5 voor te leggen aangezien de belangrijkste vraag ter beslechting van het hoofdgeding voortaan was of de nietigverklaring van die beschikking door het Gerecht leidt tot de ongeldigheid van besluit 2015/314, waarbij het reeds bij beschikking 2011/5 en besluit 2011/282 vastgestelde verbod van de in artikel 12, lid 5, TRLIS opgenomen aftrek wordt uitgebreid tot indirecte verwervingen van deelnemingen in niet-ingezeten vennootschappen.
- 40 In die omstandigheden heeft de TEAC besloten de prejudiciële vragen te herformuleren als volgt:
- „1) Is [besluit 2015/314] ongeldig wegens het ontbreken van een feitelijke en juridische grondslag overeenkomstig de arresten van het Gerecht van de Europese Unie van 7 november 2014, Autogrill España/Commissie (T-219/10, EU:T:2014:939), en [7 november 2014,] Banco Santander en Santusa/Commissie (T-399/11, EU:T:2014:938), waarbij artikel 1, lid 1, en artikel 4 [van respectievelijk beschikking 2011/5 en besluit 2011/282] nietig zijn verklaard?
- 2) Is [besluit 2015/314] ongeldig wegens het ontbreken van een motivering overeenkomstig de arresten van het Gerecht van de Europese Unie van 7 november 2014, Autogrill España/Commissie (T-219/10, EU:T:2014:939), en [7 november 2014,] Banco Santander en Santusa/Commissie (T-399/11, EU:T:2014:938), waarbij artikel 1, lid 1, en artikel 4 van [respectievelijk beschikking 2011/5 en besluit 2011/282] nietig zijn verklaard?
- 3) Subsidiair, indien de vorige vragen ontkennend worden beantwoord:
- Is [besluit 2015/314] ongeldig omdat de nieuwe administratieve interpretatie van artikel 12, lid 5, TRLIS volledig binnen de werkingssfeer van [beschikking 2011/5 en besluit 2011/282] valt?”
- 41 Bij beslissing van 8 juni 2017, ingekomen bij het Hof op 6 juli 2017, heeft de TEAC gemeend de prejudiciële vragen voor een tweede keer te moeten herformuleren omdat was gebleken van een nieuw feit, te weten het arrest van 21 december 2016, Commissie/World Duty Free Group e.a. (C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981), waarbij het Hof de arresten van het Gerecht van 7 november 2014, Autogrill España/Commissie (T-219/10, EU:T:2014:939), en 7 november 2014, Banco Santander en Santusa/Commissie (T-399/11, EU:T:2014:938), heeft vernietigd en de zaken T-219/10 en T-399/11 heeft terugverwezen naar het Gerecht.
- 42 Gelet op dat nieuwe feit was de TEAC van oordeel dat zowel de in het oorspronkelijke verzoek om een prejudiciële beslissing gestelde vragen, die betrekking hadden op de uitlegging van de werkingssfeer van artikel 1, lid 2, van beschikking 2011/5, als de in het kader van de eerste herformulering van de prejudiciële vragen gestelde vragen, die betrekking hadden op de geldigheid van besluit 2015/314, dienden te worden gehandhaafd.
- 43 Na de tweede herformulering luiden de prejudiciële vragen thans als volgt:
- „1) Ingeval de geldigheid van [beschikking 2011/5] wordt bevestigd:
- a) Dient artikel 1, lid 2, van [beschikking 2011/5] aldus te worden uitgelegd dat het in dat lid erkende gewettigd vertrouwen in de daarin aangegeven omvang mede van toepassing is op de aftrekbaarheid van de belastingafschrijving van financiële goodwill volgens artikel 12, lid 5,

TRLIS, wanneer het de indirecte verwerving van deelnemingen in niet-ingezeten vennootschappen door middel van de rechtstreekse verwerving van een niet-ingezeten houdstermaatschappij betreft?

b) Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, moet het besluit [tot inleiding van de procedure die heeft geleid tot besluit 2015/314] dan als ongeldig worden beschouwd?

2) Ingeval in zaak T-219/10 artikel 1 van [beschikking 2011/5] nietig wordt verklaard:

a) Is [besluit 2015/314] ongeldig wegens het ontbreken van een feitelijke en juridische grondslag?

b) Is [besluit 2015/314] ongeldig wegens het ontbreken van een motivering?

c) Subsidiair, indien de vorige vragen ontkennend worden beantwoord:

Is [besluit 2015/314] ongeldig omdat de nieuwe administratieve interpretatie van artikel 12, lid 5, TRLIS volledig binnen de werkingssfeer van [beschikking 2011/5 en besluit 2011/282] valt?"

44 Bij arrest van 15 november 2018, *World Duty Free Group/Commissie* (T-219/10 RENV, EU:T:2018:784), heeft het Gerecht het door *World Duty Free Group* ingestelde beroep tot nietigverklaring van beschikking 2011/5 verworpen.

45 Op 25 januari 2019 heeft die vennootschap hogere voorziening ingesteld tot zowel vernietiging van dat arrest als nietigverklaring van beschikking 2011/5. Die hogere voorziening is aanhangig bij het Hof (zaak C-51/19 P).

46 Ook andere hogere voorzieningen met als voorwerp hetzelfde arrest of andere arresten van het Gerecht waarbij beroepen tot nietigverklaring van besluit 2011/282 werden verworpen, zijn nog aanhangig bij het Hof.

47 Voorts zijn thans meerdere beroepen tot nietigverklaring van besluit 2015/314 aanhangig bij het Gerecht.

48 De behandeling van de onderhavige zaak is meermaals geschorst. Tot schorsing is in wezen besloten omdat de TEAC, na zijn twee herformuleringen van de prejudiciële vragen, thans van het Hof wenst te vernemen, indien de ongeldigheid van beschikking 2011/5 door de Unierechter zou worden vastgesteld, wat het eventuele gevolg is van de ongeldigheid van beschikking 2011/5 voor de geldigheid van besluit 2015/314, dan wel, indien de geldigheid van die beschikking door de Unierechter zou worden bevestigd, hoe beschikking 2011/5 dient te worden uitgelegd met het oog op de vaststelling van de werkingssfeer ervan.

49 De vraag van de geldigheid van beschikking 2011/5 is momenteel nog steeds aanhangig bij de rechterlijke instanties van de Unie.

50 Met name in het licht van de rechtspraak van het Hof die dateert van na het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing en de twijfels die de Commissie heeft geuit over de vraag of de TEAC kan worden gekwalificeerd als een „rechterlijke instantie” in de zin van artikel 267 VWEU, en dus over de ontvankelijkheid van dit verzoek, dient de behandeling van de onderhavige zaak te worden hervat teneinde te onderzoeken of de TEAC wel onder die kwalificatie valt.

Ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing

51 Volgens vaste rechtspraak van het Hof wordt bij de beoordeling of de betrokken verwijzende instantie een „rechterlijke instantie” is in de zin van artikel 267 VWEU, wat uitsluitend een vraag van Unierecht is, rekening gehouden met een geheel van factoren, zoals de wettelijke grondslag van die instantie, het permanente karakter, de verplichte rechtsmacht, de procedure op tegenspraak, de toepassing door de instantie van de regels van het recht en de onafhankelijkheid van de instantie (zie in die zin arresten

van 30 juni 1966, Vaassen-Göbbels, 61/65, EU:C:1966:39, blz. 275; 31 mei 2005, Syfait e.a., C-53/03, EU:C:2005:333, punt 29, en 16 februari 2017, Margarit Panicello, C-503/15, EU:C:2017:126, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

- 52 Wat de TEAC betreft, de verwijzende instantie in de onderhavige zaak, kan op grond van de gegevens in het bij het Hof ingediende dossier niet worden betwijfeld dat die instantie voldoet aan de criteria inzake de wettelijke grondslag, het permanente karakter, de verplichte rechtsmacht, de procedure op tegenspraak en de toepassing door die instantie van de regels van het recht.
- 53 De vraag rijst evenwel of de TEAC aan het onafhankelijkheids criterium voldoet.
- 54 Dienaangaande heeft het Hof in punt 39 van het arrest van 21 maart 2000, Gabalfrisa e.a. (C-110/98–C-147/98, EU:C:2000:145), geoordeeld dat de Spaanse wettelijke regeling met betrekking tot de TEA, zoals van toepassing op de zaak die tot dat arrest heeft geleid, een scheiding van taken garandeerde tussen enerzijds de met het beheer, de invordering en de vaststelling belaste afdelingen van de belastingdienst en anderzijds de TEA, die op bezwaren tegen beslissingen van de bedoelde afdelingen uitspraak doen zonder aanwijzingen van de belastingdienst te ontvangen. In punt 40 van dat arrest heeft het Hof gepreciseerd dat dergelijke waarborgen de TEA de hoedanigheid verlenen van derde ten opzichte van de afdelingen die de beslissing hebben genomen waartegen het bezwaar is gericht, alsook zorgen voor de nodige onafhankelijkheid om als rechterlijke instantie in de zin van artikel 267 VWEU te kunnen worden aangemerkt.
- 55 Zoals ook de Commissie in haar schriftelijke opmerkingen heeft aangevoerd, moeten die overwegingen evenwel opnieuw worden bekeken, met name in het licht van de recentere rechtspraak van het Hof aangaande meer bepaald het onafhankelijkheids criterium waaraan elke nationale instantie moet voldoen om als „rechterlijke instantie” in de zin van artikel 267 VWEU te kunnen worden aangemerkt.
- 56 In dat verband dient te worden benadrukt dat de onafhankelijkheid van de nationale rechterlijke instanties essentieel is voor de goede werking van het stelsel van rechterlijke samenwerking die gestalte krijgt in het in artikel 267 VWEU neergelegde mechanisme van de prejudiciële verwijzing, doordat dit mechanisme, overeenkomstig de in punt 51 van het onderhavige arrest in herinnering gebrachte vaste rechtspraak, slechts in werking kan worden gesteld door een instantie die tot taak heeft om het Unierecht toe te passen en die met name voldoet aan dat onafhankelijkheids criterium (arrest van 27 februari 2018, Associação Sindical dos Juizes Portugueses, C-64/16, EU:C:2018:117, punt 43).
- 57 Volgens de rechtspraak van het Hof kent het begrip „onafhankelijkheid” twee aspecten. Het eerste, externe aspect vereist dat de betrokken instantie haar taken volledig autonoom uitoefent, zonder enig hiërarchisch verband en zonder aan wie dan ook ondergeschikt te zijn of van waar dan ook bevelen of instructies te ontvangen, en aldus beschermd is tegen tussenkomst of druk van buitenaf die de onafhankelijkheid van de oordeelsvorming van haar leden in gevaar zou kunnen brengen en van invloed zou kunnen zijn op hun beslissingen (arrest van 27 februari 2018, Associação Sindical dos Juizes Portugueses, C-64/16, EU:C:2018:117, punt 44 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 58 Eveneens met betrekking tot het externe aspect van het begrip „onafhankelijkheid” dient in herinnering te worden gebracht dat de onafzetbaarheid van de leden van de betrokken instantie een aan de rechterlijke onafhankelijkheid inherente waarborg vormt aangezien zij tot doel heeft de persoon te beschermen van degenen die tot taak hebben recht te spreken (zie in die zin arresten van 19 september 2006, Wilson, C-506/04, EU:C:2006:587, punt 51, en 27 februari 2018, Associação Sindical dos Juizes Portugueses, C-64/16, EU:C:2018:117, punt 45).

- 59 Het beginsel van onafzetbaarheid, waarvan het cruciale belang dient te worden benadrukt, vereist in het bijzonder dat de rechters kunnen aanblijven zolang zij de verplichte pensioenleeftijd nog niet hebben bereikt of, indien hun mandaat aan een bepaalde termijn is gebonden, tot hun mandaat is verstreken. Zonder van een absoluut beginsel te spreken, kunnen hierop slechts uitzonderingen worden gemaakt indien er legitieme en dwingende gronden zijn om dit te doen en het evenredigheidsbeginsel in acht wordt genomen. Aldus wordt doorgaans erkend dat de rechters uit hun ambt kunnen worden ontheven indien zij ongeschikt zijn om hun ambt te vervullen wegens onbekwaamheid of ernstig verzuim, wanneer daarbij de toepasselijke procedures in acht worden genomen [arrest van 24 juni 2019, Commissie/Polen (Onafhankelijkheid van de Sąd Najwyższy), C-619/18, EU:C:2019:531, punt 76].
- 60 De waarborg van onafzetbaarheid van de leden van een rechterlijke instantie vereist aldus dat de gevallen waarin de leden van die instantie kunnen worden afgezet, zijn genoemd in uitdrukkelijke wetsbepalingen van een bijzondere regeling die garanties biedt die verder gaan dan de overeenkomstig de algemene regels van het bestuursrecht en het arbeidsrecht toepasselijke garanties bij onrechtmatige afzetting (zie in die zin arrest van 9 oktober 2014, TDC, C-222/13, EU:C:2014:2265, punten 32 en 35).
- 61 Het tweede, interne aspect van het begrip „onafhankelijkheid” sluit aan bij het begrip „onpartijdigheid” en heeft betrekking op het houden van gelijke afstand ten opzichte van de partijen bij het geding en hun respectieve belangen met betrekking tot het voorwerp van het geding. Dit aspect vereist dat objectiviteit in acht wordt genomen en dat elk belang bij de uitkomst van het geschil, buiten de strikte toepassing van de regels van het recht, ontbreekt (arrest van 16 februari 2017, Margarit Panicello, C-503/15, EU:C:2017:126, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 62 Volgens vaste rechtspraak van het Hof houdt het begrip „onafhankelijkheid”, dat onlosmakelijk verbonden is met de taak van de rechter, vooral in dat de betrokken instantie de hoedanigheid van derde heeft ten opzichte van de autoriteit die de aangevochten beslissing heeft genomen (zie in die zin arresten van 30 maart 1993, Corbiau, C-24/92, EU:C:1993:118, punt 15, en 9 oktober 2014, TDC, C-222/13, EU:C:2014:2265, punt 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 63 Voor deze waarborgen van onafhankelijkheid en onpartijdigheid zijn regels nodig, onder andere met betrekking tot de samenstelling van de instantie, de benoeming, de ambtstermijn en de gronden voor verschoning, wraking en afzetting van haar leden, waarmee elke legitieme twijfel bij de justitiabelen over de ongevoeligheid van die instantie voor externe factoren en over haar neutraliteit ten opzichte van de met elkaar strijdende belangen kan worden weggenomen (arrest van 9 oktober 2014, TDC, C-222/13, EU:C:2014:2265, punt 32).
- 64 In casu dient in de eerste plaats te worden vastgesteld dat de voorzitter en de leden van de TEAC volgens de toepasselijke nationale regeling, met name artikel 29, lid 2, van koninklijk besluit 520/2005, voor onbepaalde tijd worden benoemd bij koninklijk besluit dat door de ministerraad op voorstel van de minister van Economische Zaken en Financiën wordt vastgesteld. Volgens dezelfde bepaling kunnen zowel de voorzitter als de leden van de TEAC uit hun ambt worden ontheven volgens dezelfde procedure, te weten bij koninklijk besluit van de ministerraad op voorstel van de minister van Economische Zaken en Financiën.
- 65 Met betrekking tot de leden van de regionale TEA dient te worden opgemerkt dat zij volgens artikel 30, lid 2, van koninklijk besluit 520/2005 door de minister van Economische Zaken en Financiën worden benoemd uit ambtenaren die in de relevante lijst zijn opgenomen, en door diezelfde minister uit hun ambt kunnen worden ontheven.
- 66 De toepasselijke nationale wettelijke regeling bevat weliswaar regels voor met name de verschoning en wraking van de voorzitter en de andere leden van de TEAC, alsook regels – betreffende de voorzitter van de TEAC – inzake belangenconflicten, onverenigbaarheden en transparantieplichtingen, maar vast staat dat de ontslagregeling voor de voorzitter en de andere leden van de TEAC niet is

opgenomen in uitdrukkelijke wetsbepalingen van een bijzondere regeling, zoals dat het geval is voor de leden van de rechterlijke macht. In dat laatste opzicht zijn de leden van de TEAC alleen aan de algemene regels van het bestuursrecht onderworpen en vallen zij met name onder het basisstatuut van overheidsambtenaren, zoals de Spaanse regering ter terechtzitting voor het Hof heeft bevestigd. Diezelfde vaststelling geldt voor de leden van de regionale en lokale TEA.

- 67 Het ontslag van de voorzitter en de andere leden van de TEAC, alsook dat van de leden van de andere TEA, is dus niet beperkt – zoals vereist door het in punt 59 van het onderhavige arrest in herinnering gebrachte beginsel van onafzetbaarheid – tot bepaalde uitzonderlijke gevallen waarin er legitieme en dwingende gronden zijn die rechtvaardigen dat een dergelijke maatregel wordt genomen met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel en met naleving van passende procedures, zoals onbekwaamheid of ernstig verzuim waardoor de betrokken personen hun ambt niet langer kunnen vervullen.
- 68 Hieruit volgt dat de toepasselijke nationale wettelijke regeling niet garandeert dat de voorzitter en de andere leden van de TEAC worden beschermd tegen rechtstreekse dan wel indirecte druk van buitenaf, waardoor twijfel kan rijzen over hun onafhankelijkheid.
- 69 Volgens de bewoordingen van artikel 228, lid 1, LGT oefenen de leden van de TEA hun bevoegdheden weliswaar „functioneel onafhankelijk” uit en overeenkomstig artikel 29, lid 9, en artikel 30, lid 12, van koninklijk besluit 520/2005 voeren zij de hun door de wet opgedragen taken „in volledige onafhankelijkheid en op hun eigen verantwoordelijkheid” uit, maar dat neemt niet weg dat de herroeping of de intrekking van hun aanstelling niet aan bijzondere waarborgen is onderworpen. Een dergelijk systeem biedt geen doeltreffende waarborg tegen ongeoorloofde druk vanwege de uitvoerende macht jegens de leden van de TEA (zie naar analogie arrest van 31 mei 2005, Syfait e.a., C-53/03, EU:C:2005:333, punt 31).
- 70 Op dat punt verschilt de situatie van de leden van de TEA, en met name van de TEAC, bijvoorbeeld van de situatie van de verwijzende instantie in de zaak die heeft geleid tot het arrest van 6 oktober 2015, Consorci Sanitari del Maresme (C-203/14, EU:C:2015:664), in die zin dat de leden van die instantie, in tegenstelling tot de leden van de TEA, blijkens de punten 11 en 20 van dat arrest gedurende hun ambtstermijn de garantie hebben dat zij niet kunnen worden afgezet en dat daarvan alleen kan worden afgeweken om redenen die uitdrukkelijk in de wet zijn genoemd.
- 71 Evenzo verschillen de TEA, en met name de TEAC, van de verwijzende instantie in de zaak die heeft geleid tot het arrest van 24 mei 2016, MT Højgaard en Züblin (C-396/14, EU:C:2016:347). Het is immers zo dat die instantie, zoals blijkt uit de punten 29 tot en met 31 van dat arrest, weliswaar deskundigen als leden heeft die niet de bijzondere bescherming genieten die bij grondwetsbepaling aan rechters is voorbehouden, maar dat zij tevens is samengesteld uit magistraten die deze bescherming wel genieten en die in alle omstandigheden beschikken over de meerderheid van de stemmen, en dus van doorslaggevend belang zijn bij de besluitvorming van die instantie, zodat de onafhankelijkheid ervan wordt gewaarborgd.
- 72 Wat in de tweede plaats het in punt 61 van het onderhavige arrest bedoelde tweede, interne aspect van het vereiste van onafhankelijkheid betreft, dient te worden opgemerkt dat er binnen het ministerie van Economische Zaken en Financiën inderdaad sprake is van een functionele scheiding tussen enerzijds de met het beheer, de invordering en de vaststelling belaste afdelingen van de belastingdienst en anderzijds de TEA, die uitspraak doen op de bezwaren tegen beslissingen van deze afdelingen.
- 73 Zoals ook de advocaat-generaal in de punten 31 en 40 van zijn conclusie heeft opgemerkt, dragen bepaalde kenmerken van de procedure voor buitengewoon beroep bij de Sala Especial para la Unificación de Doctrina, die wordt geregeld door artikel 243 LGT, niettemin bij tot de twijfel die bestaat over het feit dat de TEAC de hoedanigheid van „derde” heeft ten opzichte van de met elkaar strijdende belangen.

- 74 Het staat immers uitsluitend aan de directeur-generaal Belastingen van het ministerie van Economische Zaken en Financiën om een dergelijk buitengewoon beroep in te stellen tegen beslissingen van de TEAC waarmee hij het niet eens is. Die directeur-generaal maakt evenwel zelf deel uit van de formatie van acht personen die kennis neemt van dat beroep, net als de directeur-generaal of de directeur van de afdeling van de rijksbelastingadministratie waarvan de dienst afhangt die de handeling heeft vastgesteld waarover de beslissing waartegen het buitengewoon beroep is gericht, is geweest. Zo neemt zowel de directeur-generaal Belastingen van het ministerie van Economische Zaken en Financiën, die tegen de beslissing van de TEAC buitengewoon beroep heeft ingesteld, als de directeur-generaal of de directeur van de afdeling van de rijksbelastingdienst die de in die beslissing besloten handeling heeft vastgesteld, deel aan de zitting van de bijzondere kamer van de TEAC die van dat beroep kennis neemt. Dat leidt tot verwarring tussen de hoedanigheid van partij in de procedure voor buitengewoon beroep en die van lid van de instantie die kennis neemt van een dergelijk beroep.
- 75 Overigens kan de mogelijkheid dat de directeur-generaal Belastingen van het ministerie van Economische Zaken en Financiën tegen een beslissing van de TEAC buitengewoon beroep zal instellen, druk uitoefenen op de TEAC en zo twijfels doen rijzen over de onafhankelijkheid en onpartijdigheid van die instantie, en dit ondanks het gegeven dat de Spaanse regering ter terechtzitting voor het Hof heeft aangevoerd dat dit buitengewoon beroep blijkens artikel 243, lid 4, LGT slechts gevolgen heeft voor de toekomst en geen invloed heeft op de reeds door de TEAC gegeven beslissingen, daaronder begrepen de beslissing waartegen dat beroep is ingesteld.
- 76 Aldus wijzen die kenmerken van het buitengewoon beroep tot harmonisatie van de rechtspraak, dat tegen beslissingen van de TEAC kan worden ingesteld, op de organische en functionele banden die bestaan tussen die instantie en het ministerie van Economische Zaken en Financiën, in het bijzonder de directeur-generaal Belastingen van dat ministerie en de directeur-generaal van het directoraat dat de beslissingen heeft genomen waartegen bij die instantie wordt opgekomen. Dat soort banden staat eraan in de weg dat de TEAC ten opzichte van die administratie als een derde wordt aangemerkt (zie naar analogie arrest van 30 mei 2002, Schmid, C-516/99, EU:C:2002:313, punten 38-40).
- 77 Derhalve voldoet de TEAC niet aan het interne aspect van het vereiste van onafhankelijkheid, dat eigen is aan een rechterlijke instantie.
- 78 Daaraan dient ten eerste te worden toegevoegd dat het feit dat de TEA geen „rechterlijke instanties” in de zin van artikel 267 VWEU zijn, hen niet ontslaat van de verplichting om bij hun beslissingen de toepassing van het Unierecht te garanderen en, indien nodig, nationale bepalingen die strijdig blijken te zijn met rechtstreeks werkende bepalingen van het Unierecht buiten toepassing te laten. Die verplichtingen rusten immers op alle bevoegde nationale autoriteiten en niet alleen op de rechterlijke autoriteiten (zie in die zin arresten van 22 juni 1989, Costanzo, 103/88, EU:C:1989:256, punten 30-33; 14 oktober 2010, Fuß, C-243/09, EU:C:2010:609, punten 61 en 63, en 4 december 2018, minister for Justice and Equality en Commissioner of An Garda Síochána, C-378/17, EU:C:2018:979, punten 36 en 38).
- 79 Ten tweede kan het bestaan van mogelijkheden om tegen de na afloop van de financieel-administratieve bezwaarprocedure gegeven beslissingen van de TEA op te komen bij de Audiencia Nacional (nationaal hof, Spanje) en de Tribunal Supremo de doeltreffendheid van het in artikel 267 VWEU vervatte mechanisme van de prejudiciële verwijzing en de uniforme uitlegging van het Unierecht waarborgen, aangezien deze nationale rechterlijke instanties over de mogelijkheid beschikken, of in voorkomend geval de verplichting hebben, om de zaak prejudicieel te verwijzen naar het Hof wanneer een beslissing over de uitlegging of de geldigheid van het Unierecht noodzakelijk is voor het wijzen van hun vonnis (zie naar analogie arrest van 31 januari 2013, Belov, C-394/11, EU:C:2013:48, punt 52).

- 80 Gelet op een en ander moet worden vastgesteld dat het door de TEAC ingediende verzoek om een prejudiciële beslissing niet-ontvankelijk is, aangezien die instantie niet kan worden aangemerkt als een „rechterlijke instantie” in de zin van artikel 267 VWEU.

Kosten

- 81 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Grote kamer) verklaart voor recht:

Het verzoek om een prejudiciële beslissing van de Tribunal Económico-Administrativo Central (centraal gerecht in economische en bestuurszaken, Spanje), ingediend bij beslissing van 2 april 2014, is niet-ontvankelijk.

ondertekeningen