SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja)

21 ta' Jannar 2020*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Artikolu 267 TFUE – Kunċett ta' 'qorti nazzjonali' – Kriterji – Indipendenza tal-organu nazzjonali kkonċernat – Irremovabbiltà tal-membri – Inammissibbiltà tat-talba għal deċiżjoni preliminari"

Fil-Kawża C-274/14,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali, Spanja), permezz ta' deċiżjoni tat-2 ta' April 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta' Ġunju 2014, fil-proċedura mibdija minn

Banco de Santander SA

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn K. Lenaerts, President, R. Silva de Lapuerta, Viċi President, A. Arabadjiev, A. Prechal (Relatur), M. Vilaras, P. G. Xuereb, L. S. Rossi u I. Jarukaitis, Presidenti ta' Awla, E. Juhász, M. Ilešič, J. Malenovský, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, C. Lycourgos u N. Piçarra, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: G. Hogan,

Reġistratur: L. Carrasco Marco, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-2 ta' Lulju 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Banco de Santander SA, minn J. L. Buendía Sierra, E. Abad Valdenebro, R. Calvo Salinero u J. M. Panero Rivas, abogados,

– għall-Gvern Spanjol, inizjalment minn M. A. Sampol Pucurull u A. Rubio González, sussegwentement minn S. Centeno Huerta u A. Rubio González, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal, B. Stromsky, C. Urraca Caviedes u P. Němečková, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-1 ta' Ottubru 2019,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 1(2) tad-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 2011/5/KE tat-28 ta' Ottubru 2009 dwar l-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju għal akkwiżizzjonijiet ta' ishma barranin C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) implimentata minn Spanja (ĠU 2011, L 7, p. 48), dwar il-validità tad-Deċiżjoni tal-Kummissjoni tas-17 ta' Lulju 2013 li tiftaħ il-proċedura prevista fl-Artikolu 108(2) TFUE dwar l-għajnuna mill-Istat SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) – L-ammortizzament tat-taxxa fl-avvjament finanzjarju għal akkwiżizzjoni ta' ishma barranin (ĠU 2013, C 258, p. 8), kif ukoll dwar il-validità tad-Deċiżjoni tal-Kummissjoni (UE) 2015/314 tal-15 ta' Ottubru 2014 dwar l-għajnuna mill-Istat SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) implimentata minn Spanja – Skema għall-amortizzazzjoni tat-taxxa ta' avvjament finanzjarju għall-akkwist ta' parteċipazzjonijiet azzjonarji barranin (ĠU 2015, L 56, p. 38).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' proċedura mibdija minn Banco de Santander SA kontra avviż ta' rkupru maħruġ mill-Inspección Financiera (l-Ispettorat tal-Finanzi, Spanja) dwar it-tnaqqis tal-avvjament li jirriżulta mill-akkwist minn dan il-bank tal-ishma kollha ta' kumpannija holding irregolata mid-dritt Ġermaniż li għandha ishma f'kumpanniji stabbiliti fl-Unjoni Ewropea.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Deċiżjoni 2011/5

3 Kif jirriżulta, essenzjalment, mill-premessi 4 sa 6 tad-Deċiżjoni 2011/5, permezz ta' deċiżjoni tal-10 ta' Ottubru 2007, ippubblikata f'*Il-Ġurnal Uffiċjali tal-Unjoni Ewropea* fil-21 ta' Diċembru 2007, il-Kummissjoni Ewropea, wara diversi mistoqsijiet bil-miktub li kienu sarulha matul l-2005 u l-2006 minn membri tal-Parlament Ewropew kif ukoll wara lment ta' operatur privat li hija kienet ġiet adita bih matul is-sena 2007, bdiet il-proċedura ta' investigazzjoni, hekk imsemmija fl-Artikolu 88(2) KE, dwar is-sistema Spanjola ta' amortizzazzjoni tat-taxxa favur impriżi Spanjoli li għandhom sehem sinjifikattiv f'impriżi barranin, previst fl-Artikolu 12(5) tal-Ley 43/1995, reguladora del Impuesto de Sociedades (il-Liġi 43/1995, dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji) tas-27 ta' Diċembru 1995 (BOE Nru 310 tat-28 ta' Diċembru 1995, p. 37072), u msemmija fir-Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (id-Digriet Leġiżlattiv Irjali 4/2004, li japprova t-test rivedut tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji) tal-5 ta' Marzu 2004 (BOE Nru 61 tal-11 ta' Marzu 2004, p. 10951, iktar 'il quddiem it-"TRLIS").

4 Il-miżura prevista fl-Artikolu 12(5) tat-TRLIS, li daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2002, tipprevedi li, fil-każ ta' akkwist ta' ishma, minn impriża taxxabbli fi Spanja, f'"impriża barranija", meta dan l-akkwist ta' ishma jkun mill-inqas ta' 5 % u meta l-ishma inkwistjoni jinżammu għal perijodu mhux interrott ta' mill-inqas sena, l-avvjament li jirriżulta minn dan l-akkwist ta' ishma, irreġistrat fil-kontabbiltà tal-impriża residenti bħala attiv intanġibbli distint, jista' jitnaqqas, fil-forma ta' amortizzazzjoni, mill-bażi taxxabbli tat-taxxa fuq il-kumpanniji li din l-impriża għandha tħallas. Din l-amortizzazzjoni ssir, bi kwantitajiet ugwali, matul l-għoxrin sena wara l-akkwist tal-ishma.

5 Fl-Artikolu 1(1) tad-Deċiżjoni 2011/5, il-Kummissjoni ddikjarat inkompatibbli mas-suq komuni s-sistema fiskali inkwistjoni.

6 Skont l-Artikolu 1(2) u (3) ta' din id-deċiżjoni:

"2. Minkejja dan, it-tnaqqis fit-taxxa li jgawdu l-benefiċjarji fir-rigward tal-akkwiżizzjonijiet [ta' ishma] intra-Komunitarji, permezz tal-Artikolu 12(5) TRLIS, li huma relatati ma' drittijiet miżmuma direttament jew indirettament f'kumpaniji barranin li jilħqu l-kundizzjonijiet rilevanti tal-iskema tal-għajnuna sal-21 ta' Diċembru 2007, apparti mill-kundizzjoni li jżommu l-ishma tagħhom għal perjodu mhux interrott ta' mill-inqas sena, jista' jibqa' japplika għall-perjodu sħiħ tal-amortizzazzjoni stabbilit mill-iskema tal-għajnuna.

3. It-tnaqqis fit-taxxa li jgawdu l-benefiċjarji fir-rigward tal-akkwiżizzjonijiet [ta' ishma] intra-Komunitarji, permezz tal-Artikolu 12(5) TRLIS li huma relatati ma' obbligu irrevokabbli li jkunu daħlu fih qabel il-21 ta' Diċembru 2007 li jżommu dawn id-drittijiet meta l-kuntratt ikun fih kundizzjoni sospensiva konnessa mal-fatt li l-operazzjoni inkwistjoni hija soġġetta għall-approvazzjoni mandatorja ta' awtorità regolatorja u meta d-deċiżjoni u l-operazzjoni jkunu ġew notifikati qabel il-21 ta' Diċembru 2007, jista' jibqa' japplika għall-perjodu sħiħ tal-amortizzazzjoni stabbilit mill-iskema tal-għajnuna għall-parti tad-drittijiet miżmuma sa mid-data meta l-kundizzjoni sospensiva ma tkunx għadha tgħodd."

7 L-Artikolu 4 tal-imsemmija deċiżjoni jordna lir-Renju ta' Spanja jirkupra l-għajnuna mogħtija taħt is-sistema fiskali inkwistjoni, bl-eċċezzjoni ta' dawk li jissodisfaw il-kundizzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 1(2) tal-istess deċiżjoni.

Id-Deċiżjoni 2011/282/UE

8 Permezz tad-Deċiżjoni 2011/5, il-Kummissjoni għalqet il-proċedura fir-rigward tal-akkwisti ta' ishma minn impriżi Spanjoli f'impriżi stabbiliti fl-Unjoni. Din l-istituzzjoni madankollu żammet miftuħa l-proċedura għal dak li jirrigwarda tali akkwisti ta' ishma f'impriżi stabbiliti barra l-Unjoni.

9 Fl-Artikolu 1(1) tad-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 2011/282/UE tat-12 ta' Jannar 2011 dwar l-amortizzazzjoni tat-taxxa tal-avvjament finanzjarju għal akkwiżizzjonijiet ta' ishma barranin Nru C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) implimentata minn Spanja (ĠU 2011, L 135, p. 1), din l-istituzzjoni ddikjarat li s-sistema inkwistjoni hija inkompatibbli mas-suq intern, liema sistema tikkonsisti f'vantaġġ fiskali mogħti lill-impriżi taxxabbli fi Spanja sabiex dawn tal-aħħar jistgħu jammortizzaw l-avvjament li jirriżulta minn akkwisti ta' ishma f'impriżi stabbiliti barra l-Unjoni.

10 L-Artikolu 1(2) sa (5) ta' din id-deċiżjoni jipprevedi ċerti każijiet fejn il-benefiċjarji ta' tnaqqis fit-taxxa abbażi tas-sistema fiskali inkwistjoni meta jakkwistaw ishma barra l-Unjoni jistgħu jkomplu japplikaw dan it-tnaqqis matul il-perijodu kollu ta' amortizzazzjoni previst minn din is-sistema.

11 L-Artikolu 4 tal-imsemmija deċiżjoni jordna lir-Renju ta' Spanja jirkupra l-għajnuna mogħtija taħt is-sistema fiskali inkwistjoni.

Id-Deċiżjoni 2015/314

12 Permezz ta' deċiżjoni tal-Kummissjoni tas-17 ta' Lulju 2013 li tiftaħ il-proċedura prevista fl-Artikolu 108(2) TFUE dwar l-għajnuna mill-Istat SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) – L-ammortizzament tat-taxxa fl-avvjament finanzjarju għal akkwiżizzjoni ta' ishma barranin, din l-istituzzjoni ddeċidiet li teżamina l-konformità mad-dritt tal-Unjoni tal-interpretazzjoni amministrattiva l-ġdida tal-Artikolu 12(5) tat-TRLIS, adottata mid-Dirección General de Tributos (id-Direttorat Ġenerali tat-Taxxi, Spanja) (iktar 'il quddiem id-"DĠT") u mit-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali, iktar 'il quddiem it-"TEAC"), li testendi l-kamp ta' applikazzjoni tas-sistema fiskali inkwistjoni għall-akkwist ta' ishma indiretti.

13 Din il-proċedura ntemmet bl-adozzjoni, fl-14 ta' Ottubru 2014, tat-tielet deċiżjoni dwar is-sistema fiskali inkwistjoni, jiġifieri d-Deċiżjoni 2015/314.

14 Permezz ta' din id-deċiżjoni, il-Kummissjoni qieset li s-sistema fiskali inkwistjoni, sa fejn din minn issa tapplika wkoll għall-akkwisti ta' ishma indiretti f'kumpanniji mhux residenti permezz tal-akkwist ta' ishma f'kumpanniji holding mhux residenti, tikkostitwixxi, hija wkoll, għajnuna mill-Istat inkompatibbli mas-suq intern li, barra minn hekk, ingħatat bi ksur tal-Artikolu 108(3) TFUE. Din l-istituzzjoni, konsegwentement, ordnat lill-awtoritajiet Spanjoli jirkupraw l-għajnuna mogħtija.

Id-dritt Spanjol

15 It-TEAC, li għandha s-sede tagħha f'Madrid (Spanja), tieħu konjizzjoni fl-ewwel u l-aħħar istanza ta' lmenti kontra deċiżjonijiet meħuda minn ċerti awtoritajiet tat-taxxa ċentrali. Hija wkoll l-organu tal-appell tad-deċiżjonijiet adottati mit-Tribunales Económico-Administrativos (il-Qrati Fiskali, iktar 'il quddiem it-"TEA") l-oħra, jiġifieri t-TEA reġjonali u t-TEA lokali, li jinsabu f'Ceuta (Spanja) u f'Melilla (Spanja).

16 Il-leġiżlazzjoni Spanjola li tistabbilixxi l-istatus legali tat-TEA tinsab fil-Ley 58/2003, General Tributaria (il-Liġi 58/2003, li tistabbilixxi l-Kodiċi Ġenerali tat-Taxxa) tas-17 ta' Diċembru 2003 (BOE Nru 302 tat-18 ta' Diċembru 2003, p. 44987), fil-verżjoni tagħha kif emendata bil-Ley 34/2015 tal-21 ta' Settembru 2015 (BOE Nru 227 tat-22 ta' Settembru 2015, p. 83633) (iktar 'il quddiem il-"LGT"), b'mod partikolari fil-Kapitolu IV ta' din il-liġi, intitolat "Ilmenti ekonomiċi-amministrattivi", li jinsab fit-Titolu V tagħha, intitolat "Reviżjoni permezz ta' mezzi amministrattivi".

17 L-Artikolu 228 tal-LGT jipprovdi:

"1. Il-kompetenza sabiex tingħata deċiżjoni dwar l-ilmenti ekonomiċi-amministrattivi tappartjeni esklużivament lill-organi ekonomiċi-amministrattivi, li jaġixxu b'mod funzjonalment indipendenti fl-eżerċizzju tal-funzjonijiet tagħhom.

2. Fil-qasam tal-kompetenza tal-Istat, huma organi ekonomiċi-amministrattivi:

a) It-[TEAC].

b) It-[TEA] reġjonali u lokali.

3. L-Awla Speċjali għall-Unifikazzjoni tad-Ġurisprudenza hija wkoll meqjusa bħala organu ekonomiku-amministrattiv.

[…]"

18 L-Artikolu 237(3) tal-LGT jipprevedi regoli fil-qasam tat-talbiet għal deċiżjoni preliminari li jistgħu jiġu indirizzati mit-TEA lill-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod partikolari s-sospensjoni tal-proċedura fl-istennija ta' risposta mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja għal domanda preliminari.

19 L-Artikolu 243 tal-LGT, intitolat "Appell straordinarju għall-unifikazzjoni tal-ġurisprudenza", jipprovdi:

"1. Appell straordinarju għall-unifikazzjoni tal-ġurisprudenza jista' jiġi ppreżentat mid-Direttur Ġenerali għat-Taxxi tal-Ministeru għall-Ekonomija u l-Finanzi kontra d-deċiżjonijiet dwar it-taxxa maħruġa mit-[TEAC], meta dak id-Direttur Ġenerali ma jaqbilx mal-kontenut ta' dawn id-deċiżjonijiet.

[…]

2. L-Awla Speċjali għall-Unifikazzjoni tal-Ġurisprudenza għandha tkun kompetenti sabiex tieħu konjizzjoni ta' dan l-appell. L-Awla Speċjali għandha tkun magħmula mill-President tat-[TEAC], li għandu jippresjedi, tliet membri ta' dak it-Tribunal, id-Direttur Ġenerali għat-Taxxa tal-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Finanzi, id-Direttur Ġenerali tal-Aġenzija tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa tal-Istat, id-Direttur Ġenerali jew id-Direttur tad-Dipartiment tal-Aġenzija tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa tal-Istat li l-korp li ħareġ l-att li hemm riferiment fid-deċiżjoni li hija s-suġġett tal-appell huwa funzjonalment mehmuż, u l-President tal-Kunsill għad-Difiża tal-Kontribwenti.

[…]

3. Id-deċiżjoni dwar l-appell għandha tiġi adottata b'maġġoranza tal-membri tal-Awla Speċjali. F'każ ta' voti ndaqs, il-President għandu dejjem ikollu l-vot deċiżiv.

4. Id-deċiżjoni dwar l-appell għandha tinħareġ fi żmien sitt xhur u għandha tirrispetta s-sitwazzjoni legali partikolari marbuta mad-deċiżjoni appellata, li tistabbilixxi l-ġurisprudenza applikabbli.

5. Il-ġurisprudenza stabbilita minn tali deċiżjonijiet ta' appell għandha tkun vinkolanti fuq [it-TEA], fuq il-korpi tat-taxxa tal-Komunitajiet Awtonomi u tal-bliet bi status awtonomu u fil-bqija tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa tal-Istat u tal-Komunitajiet Awtonomi u l-bliet bi status awtonomu."

20 Regoli oħra li japplikaw għat-TEA jinsabu fir-Real Decreto 520/2005, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo tal- Ley 58/2003 tas-17 ta' Diċembru, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (id-Digriet Irjali 520/2005 dwar l-approvazzjoni tar-regolament ġenerali ta' eżekuzzjoni tal-Liġi 58/2003 tas-17 ta' Diċembru li tistabbilixxi l-Kodiċi Ġenerali tat-Taxxa, fil-qasam ta' reviżjoni u ta' azzjoni amministrattiva) tat-13 ta' Mejju 2015 (BOE Nru 126 tas-27 ta' Mejju 2005, p. 17835) (iktar 'il quddiem id-"Digriet Irjali 520/2005").

21 L-Artikolu 29(2) u (9) tad-Digriet Irjali 520/2005 jipprovdi:

"2. Il-President [tat-TEAC] għandu jinħatar u jitneħħa b'digriet irjali adottat mill-Kunsill tal-Ministri fuq proposta tal-Ministru għall-Ekonomija u għall-Finanzi fost l-uffiċjali li r-reputazzjoni u l-esperjenza professjonali tagħhom fil-qasam fiskali huma rrikonoxxuti u jkollu l-grad ta' direttur ġenerali tal-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Finanzi.

Il-membri [tat-TEAC] għandhom jinħatru u jitneħħew permezz ta' digriet irjali adottat mill-Kunsill tal-Ministri fuq proposta tal-Ministru għall-Ekonomija u għall-Finanzi fost l-uffiċjali tal-organi indikati fil-lista tal-pożizzjonijiet tax-xogħol u jkollhom il-grad ta' assistent direttur ġenerali tal-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Finanzi.

[…]

9. Il-membri kollha tal-plenarja jew tal-awli, kif ukoll l-organi unipersonali [tat-TEAC], għandhom jeżerċitaw b'indipendenza sħiħa u taħt ir-responsabbiltà tagħhom il-funzjonijiet legalment attribwiti lilhom u l-funzjonijiet l-oħra li jistgħu jiġu attribwiti lilhom mill-President."

22 Skont l-Artikolu 30(2) u (12) tad-Digriet Irjali 520/2005:

"2. Il-president, il-presidenti tal-awla deċentralizzata, il-presidenti tal-awla u l-membri [tat-TEA reġjonali u lokali] għandhom jinħatru u jitneħħew permezz ta' deċiżjoni tal-Ministru għall-Ekonomija u għall-Finanzi fost l-uffiċjali tal-organi indikati fil-lista tal-pożizzjonijiet tax-xogħol. […]

[…]

12. Il-membri kollha tal-plenarja jew tal-awli, kif ukoll l-organi unipersonali [tat-TEA reġjonali u lokali], għandhom jeżerċitaw b'indipendenza sħiħa u taħt ir-responsabbiltà tagħhom il-funzjonijiet legalment attribwiti lilhom u l-funzjonijiet l-oħra li jistgħu jiġu fdati lilhom mill-President tal-Qorti jew mill-President tal-Awla Devoluta."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

23 F'Mejju 2002, Banco de Santander Central Hispano SA (iktar 'il quddiem "BSCH"), kumpannija ewlenija tal-grupp fiskali kkonsolidat 17/89, kisbet 100 % tal-ishma ta' AKB Holding GmbH (iktar 'il quddiem "AKB"), kumpannija rregolata mid-dritt Ġermaniż.

24 Dan l-akkwist, li l-prezz tiegħu kien jammonta għal EUR 1 099 999 999, filwaqt li l-valur kontabbli ta' AKB kien stmat għal EUR 183 909 000, iġġenera avvjament finanzjarju ta' EUR 916 091 000 (iktar 'il quddiem l-"avvjament inkwistjoni").

25 AKB kellha, bħala kumpannija holding, ishma fil-kumpanniji li ġejjin, kollha stabbiliti fl-Unjoni, jiġifieri AKB Datensysteme GmbH, AKB Autobörse AG, AKB Leasing GmbH, AKB Versicherungsdienst GmbH, AKB Privat und Handelsbank Aktien AG, AKB Vermögensverwaltung GmbH u AKB Marketing Services sp. z o.o.

26 Matul ix-xahar ta' Diċembru 2002, BSCH bagħtet l-azzjonijiet ta' AKB li l-prezz ta' akkwist tagħhom kien ta lok għall-avvjament inkwistjoni lil Holneth BV, kumpannija rregolata mid-dritt Olandiż, u lil Santander Consumer Finance SA (iktar 'il quddiem "SCF"), kumpannija rregolata mid-dritt Spanjol, liema kumpanniji jappartjenu wkoll għall-grupp fiskali kkonsolidat 17/89.

27 Fid-dawl tal-avvjament inkwistjoni, il-grupp fiskali kkonsolidat 17/89, fid-dikjarazzjonijiet tat-taxxa fuq il-kumpanniji għas-snin finanzjarji 2002 u 2003, għamel tnaqqis, b'applikazzjoni tal-Artikolu 12(5) tat-TRLIS.

28 Għalhekk, għas-sena finanzjarja 2002, BSCH u SCF għamlu tnaqqis rispettivament ta' EUR 27 482 730 u ta' EUR 1 631 395. Għas-sena finanzjarja 2003, SCF iddikjarat tnaqqis ta' EUR 45 804 550.

29 Fir-rigward tas-sena finanzjarja 2002, wara kontroll fiskali, li ntemm permezz ta' proċess verbal tal-21 ta' Diċembru 2006, l-Ispettorat tal-Finanzi, permezz ta' avviż ta' rkupru tas-7 ta' Marzu 2007, aċċetta t-tnaqqis applikat minn BSCH sa EUR 20 262 374, iżda pproċeda b'regolarizzazzjoni għall-ammont ta' EUR 7 215 356. Fir-rigward ta' SCF, it-tnaqqis ta' EUR 1 631 395 ġie aċċettat kompletament.

30 Permezz ta' avviż ta' rkupru tat-22 ta' Lulju 2010, l-Ispettorat tal-Finanzi ċaħad it-tnaqqis kollu tal-avvjament li SCF allegat fir-rigward tas-sena finanzjarja 2003.

31 Fis-16 ta' Awwissu 2010, Banco de Santander ressqet ilment kontra dan l-avviż ta' rkupru quddiem it-TEAC fejn sostniet li l-avvjament inkwistjoni, minkejja n-natura indiretta tiegħu li tirriżulta mill-fatt li l-akkwist li kien iġġenerah kien jikkonċerna kumpannija holding, jista' jitnaqqas mit-taxxa fuq il-kumpanniji skont it-termini stess tal-Artikolu 12(5) tat-TRLIS.

32 Fid-dawl tal-interpretazzjoni l-ġdida tal-Artikolu 12(5) tat-TRLIS adottata kemm mid-DĠT kif ukoll mit-TEAC, imsemmija fil-punt 12 ta' din is-sentenza, f'dan il-każ tqum il-kwistjoni dwar jekk, b'applikazzjoni tad-Deċiżjoni 2011/5, l-ewwel deċiżjoni tal-Kummissjoni dwar is-sistema fiskali inkwistjoni, hemmx lok li jsir l-irkupru, bħala għajnuna illegali u inkompatibbli mas-suq intern, tat-tnaqqis fit-taxxa li jikkorrispondi għall-amortizzazzjoni tal-avvjament inkwistjoni, imwettaq qabel il-21 ta' Diċembru 2007, wara l-akkwist ta' kumpannija holding mhux residenti.

33 Fid-dawl tal-fatt li d-dispożizzjonijiet magħquda tal-Artikolu 1(2) u tal-Artikolu 4(1) tad-Deċiżjoni 2011/5 jeskludu l-akkwisti mwettqa qabel il-21 ta' Diċembru 2007 mill-obbligu ta' rkupru, minħabba aspettattivi leġittimi miksuba, u tal-fatt li l-akkwist inkwistjoni fil-kawża prinċipali seħħ qabel din id-data, huwa indispensabbli, sabiex tiġi riżolta l-kawża prinċipali, li tingħata risposta għad-domanda dwar jekk dawn id-dispożizzjonijiet tad-Deċiżjoni 2011/5 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li japplikaw ukoll għall-akkwist ta' ishma indiretti, b'mod partikolari għall-akkwist ta' kumpannija holding mhux residenti, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

34 F'dan ir-rigward, it-TEAC qieset li l-interpretazzjoni amministrattiva li qabel kienet tipprekludi l-applikazzjoni tat-tnaqqis fit-taxxa għal akkwisti indiretti ta' ishma ma tikkostitwixxix sors ta' dritt.

35 Fil-fatt, la d-DĠT u lanqas it-TEAC ma jappartjenu għal-leġiżlatura jew il-ġudikatura. L-interpretazzjonijiet adottati minn dawn l-organi ma humiex definittivi, peress li dawn huma suġġetti għall-istħarriġ tal-qrati. Barra minn hekk, it-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema, Spanja) għadha ma ddeċidietx dwar l-applikabbiltà tal-Artikolu 12(5) tat-TRLIS għall-akkwisti indiretti ta' ishma.

36 F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-TEAC iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-Artikolu 1(2) tad-Deċiżjoni [2011/5] għandu jiġi interpretat fis-sens li l-aspettattivi leġittimi rrikonoxxuti minnu u definiti japplikaw għat-tnaqqis tal-ammortizzazzjoni fiskali tal-fond tal-kummerċ finanzjarju previst fl-Artikolu 12(5) tat-TRLIS, sa fejn dawn jirrigwardaw *shareholding* indiretti f'kumpanniji mhux residenti mwettqa permezz tal-akkwiżizzjoni diretta ta' kumpannija holding mhux residenti?

2) F'każ ta' risposta fl-affermattiv, hemm lok li tiġi kkonstatata n-nullità tad-[deċiżjoni ta' ftuħ tal-proċedura li wasslet għall-adozzjoni tad-Deċiżjoni 2015/314], li permezz tagħha, il-Kummissjoni ddeċidiet li tiftaħ il-proċedura prevista fl-Artikolu 108(2) TFUE, minħabba l-ksur tal-imsemmi artikolu u tar-Regolament [tal-Kunsill (KE) Nru°659/1999 tat-22 ta' Marzu 1999 li jistabbilixxi regoli dettajlati għall-applikazzjoni ta' l-Artikolu [108 TFUE] (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 8, Vol. 1, p. 339)]?"

37 Permezz ta' deċiżjoni tat-8 ta' Jannar 2015, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-27 ta' Jannar 2015, it-TEAC qieset li kellha tifformula d-domandi preliminari mill-ġdid minħabba li seħħew fatti ġodda.

38 Dawn kienu, minn naħa, l-adozzjoni, fil-15 ta' Ottubru 2014, tad-Deċiżjoni 2015/314 u, min-naħa l-oħra, tas-sentenzi tal-Qorti Ġenerali tal-Unjoni Ewropea tas-7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il-Kummissjoni (T-219/10, EU:T:2014:939), kif ukoll (tas-7 ta' Novembru 2014) Banco Santander u Santusa vs Il-Kummissjoni (T-399/11, EU:T:2014:938), li permezz tagħhom hija annullat l-Artikolu 1(1) u l-Artikolu 4 rispettivi tad-Deċiżjonijiet 2011/5 u 2011/282.

39 It-TEAC qieset li, wara dawn l-iżviluppi ġodda, ma kienx hemm iktar lok li jsiru domandi lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni tad-Deċiżjoni 2011/5, peress li l-kwistjoni essenzjali sabiex tiġi riżolta t-tilwima fil-kawża prinċipali issa kienet dwar jekk l-annullament ta' din id-deċiżjoni mill-Qorti Ġenerali jwassalx għall-invalidità tad-Deċiżjoni 2015/314 li testendi l-projbizzjoni tat-tnaqqis previst fl-Artikolu 12(5) tat-TRLIS kif diġà ġie stabbilit mid-Deċiżjonijiet 2011/5 u 2011/282 għall-akkwisti indiretti ta' ishma f'kumpanniji mhux residenti.

40 F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-TEAC iddeċidiet li tifformula d-domandi preliminari mill-ġdid kif ġej:

"1) Id-[Deċiżjoni 2015/314] hija nulla minħabba l-assenza ta' bażi fattwali u legali bis-saħħa tas-sentenzi tal-Qorti Ġenerali tal-Unjoni Ewropea tas-7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il-Kummissjoni (T-219/10, EU:T:2014:939), kif ukoll [tas-7 ta' Novembru 2014,] Banco Santander u Santusa vs Il-Kummissjoni (T-399/11, EU:T:2014:938), li rispettivament annullaw l-Artikolu 1(1) u l-Artikolu 4 [tad-Deċiżjoni 2011/5 u tad-Deċiżjoni 2011/282]?

2) Id-[Deċiżjoni 2015/314] hija nulla minħabba nuqqas ta' motivazzjoni bis-saħħa tas-sentenzi tal-Qorti Ġenerali tal-Unjoni Ewropea tas-7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il-Kummissjoni (T-219/10, EU:T:2014:939), kif ukoll [tas-7 ta' Novembru 2014,] Banco Santander u Santusa vs Il-Kummissjoni (T-399/11, EU:T:2014:938), li rispettivament annullaw l-Artikolu 1(1) u l-Artikolu 4 [tad-Deċiżjoni 2011/5 u tad-Deċiżjoni 2011/282]?

3) Sussidjarjament, fil-każ ta' risposta negattiva għad-domandi preċedenti:

Id-[Deċiżjoni 2015/314] hija nulla peress li l-interpretazzjoni amministrattiva l-ġdida tal-Artikolu 12(5) tat-TRLIS taqa' kompletament fil-kamp ta' applikazzjoni [tad-Deċiżjoni 2011/5 u tad-Deċiżjoni 2011/282]?"

41 Permezz ta' deċiżjoni tat-8 ta' Ġunju 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-6 ta' Lulju 2017, it-TEAC qieset li kellha tifformula d-domandi preliminari mill-ġdid għat-tieni darba minħabba li seħħ fatt ġdid, jiġifieri s-sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kummissjoni vs World Duty Free Group *et* (C-20/15 P u C-21/15 P, EU:C:2016:981), li permezz tagħha l-Qorti tal-Ġustizzja annullat is-sentenzi tal-Qorti Ġenerali tas-7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il-Kummissjoni (T-219/10, EU:T:2014:939), kif ukoll tas-7 ta' Novembru 2014, Banco Santander u Santusa vs Il-Kummissjoni (T-399/11, EU:T:2014:938), u rrinvijat il-Kawżi T-219/10 u T-399/11 lura quddiem il-Qorti Ġenerali.

42 Fid-dawl ta' dan il-fatt ġdid, it-TEAC qieset li kien hemm lok li jinżammu kemm id-domandi magħmula fil-kuntest tat-talba għal deċiżjoni preliminari inizjali, relatati mal-interpretazzjoni tal-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 1(2) tad-Deċiżjoni 2011/5, kif ukoll dawk magħmula fil-kuntest tal-ewwel formulazzjoni mill-ġdid tad-domandi preliminari u li, fir-rigward tagħhom, huma dwar il-validità tad-Deċiżjoni 2015/314.

43 Wara t-tieni formulazzjoni mill-ġdid tagħhom, id-domandi preliminari jaqraw kif ġej:

"1) Fil-każ li l-validità tad-[Deċiżjoni 2011/5] tkun ikkonfermata:
   a) L-Artikolu 1(2) tad-[Deċiżjoni 2011/5] għandu jiġi interpretat fis-sens li l-aspettattivi leġittimi rrikonoxxuti minnu u definiti japplikaw għat-tnaqqis tal-ammortizzazzjoni fiskali tal-fond tal-kummerċ finanzjarju previst fl-Artikolu 12(5) tat-TRLIS, sa fejn dawn jirrigwardaw *shareholding* indiretti f'kumpanniji mhux residenti mwettqa permezz tal-akkwiżizzjoni diretta ta' kumpannija holding mhux residenti?
   b) Fil-każ ta' risposta fl-affermattiv, hemm lok li tiġi kkonstatata n-nullità tad-[deċiżjoni ta' ftuħ tal-proċedura li wasslet għall-adozzjoni tad-Deċiżjoni 2015/314]?

2) Fil-każ li, fil-Kawża T-219/10, l-Artikolu 1 tad-[Deċiżjoni 2011/5] jiġi annullat:
   a) Id-[Deċiżjoni 2015/314] hija nulla sa fejn hija ma għadx għandha bażi fattwali u legali?
   b) Id-[Deċiżjoni 2015/314] hija nulla minħabba nuqqas ta' motivazzjoni?
   c) Sussidjarjament, fil-każ ta' risposta negattiva għad-domandi preċedenti:

Id-[Deċiżjoni 2015/314] hija nulla peress li l-interpretazzjoni amministrattiva l-ġdida tal-Artikolu 12(5) tat-TRLIS taqa' kompletament fil-kamp ta' applikazzjoni [tad-Deċiżjoni 2011/5 u tad-Deċiżjoni 2011/282]?"

44 Permezz ta' sentenza tal-Qorti Ġenerali tal-15 ta' Novembru 2018, World Duty Free Group vs Il-Kummissjoni (T-219/10 RENV, EU:T:2018:784), din ċaħdet ir-rikors għal annullament ippreżentat minn World Duty Free Group kontra d-Deċiżjoni 2011/5.

45 Fil-25 ta' Jannar 2019, din il-kumpannija ppreżentat appell għall-annullament kemm ta' din is-sentenza kif ukoll tad-Deċiżjoni 2011/5. Dan l-appell huwa pendenti quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja (Kawża C-51/19 P).

46 Appelli oħra li għandhom l-istess għan jew li għandhom bħala suġġett sentenzi oħra tal-Qorti Ġenerali li jiċħdu rikorsi għal annullament kontra d-Deċiżjoni 2011/282 huma wkoll pendenti quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja.

47 Barra minn hekk, diversi rikorsi intiżi għall-annullament tad-Deċiżjoni 2015/314 huma attwalment pendenti quddiem il-Qorti Ġenerali.

48 Din il-kawża kienet is-suġġett ta' diversi deċiżjonijiet suċċessivi ta' sospensjoni tal-proċedura. Dawn ittieħdu essenzjalment minħabba li t-TEAC, fi tmiem iż-żewġ formulazzjonijiet mill-ġdid tagħha tad-domandi preliminari, tixtieq issa tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja jew dwar l-effett eventwali tal-invalidità tad-Deċiżjoni 2011/5 fuq il-validità tad-Deċiżjoni 2015/314, fil-każ fejn l-invalidità tad-Deċiżjoni 2011/5 tiġi kkonstatata mill-qorti tal-Unjoni, jew inkella dwar l-interpretazzjoni tad-Deċiżjoni 2011/5 sabiex jiġi ddeterminat il-kamp ta' applikazzjoni tagħha, fil-każ fejn il-validità ta' din id-deċiżjoni tiġi kkonfermata mill-qorti tal-Unjoni.

49 Issa, sal-lum, il-kwistjoni tal-validità tad-Deċiżjoni 2011/5 għadha pendenti quddiem il-qrati tal-Unjoni.

50 Madankollu, fid-dawl b'mod partikolari tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja wara din it-talba għal deċiżjoni preliminari kif ukoll tad-dubji espressi mill-Kummissjoni fir-rigward tal-klassifikazzjoni tat-TEAC bħala "qorti jew tribunal", fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE, u, għaldaqstant, tal-ammissibbiltà ta' din it-talba, hemm lok li din il-kawża titkompla sabiex jiġi eżaminat jekk it-TEAC taqax taħt din il-klassifikazzjoni.

Fuq l-ammissibbiltà tat-talba għal deċiżjoni preliminari

51 Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, sabiex jiġi evalwat jekk organu tar-rinviju għandux in-natura ta' "qorti jew tribunal" fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE, liema kwistjoni hija rregolata unikament mid-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tieħu inkunsiderazzjoni sensiela ta' elementi, bħal jekk l-organu huwiex stabbilit b'liġi, jekk huwiex permanenti, jekk il-ġurisdizzjoni tiegħu hijiex ta' natura obbligatorja, jekk il-proċedura tiegħu hijiex ta' natura kontradittorja, jekk l-organu japplikax regoli tad-dritt, kif ukoll jekk huwiex indipendenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-30 ta' Ġunju 1966, Vaassen-Göbbels, 61/65, EU:C:1966:39, p. 395; tal-31 ta' Mejju 2005, Syfait *et*, C-53/03, EU:C:2005:333, punt 29, kif ukoll tas-16 ta' Frar 2017, Margarit Panicello, C-503/15, EU:C:2017:126, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).

52 Fir-rigward tat-TEAC, l-organu tar-rinviju f'din il-kawża, l-elementi li jinsabu fil-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja ma jippermettux li jiġi ddubitat il-fatt li dan l-organu jissodisfa l-kriterji dwar l-istabbiliment legali tiegħu, li huwa permanenti, li l-ġurisdizzjoni tiegħu hija ta' natura obbligatorja, li l-proċedura tiegħu hija ta' natura kontradittorja u li dan l-organu japplika regoli tad-dritt.

53 Madankollu, tqum il-kwistjoni dwar jekk it-TEAC tissodisfax il-kriterju ta' indipendenza.

54 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja, fil-punt 39 tas-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145), iddeċidiet li l-leġiżlazzjoni Spanjola dwar it-TEA, kif kienet applikabbli għall-kawża li tat lok għal din is-sentenza, kienet tiżgura separazzjoni funzjonali bejn, minn

naħa, id-dipartimenti tal-amministrazzjoni tat-taxxa inkarigati mill-ġestjoni, mill-irkupru u mil-likwidazzjoni tat-taxxa u, min-naħa l-oħra, it-TEA, li jiddeċiedu fuq l-ilmenti mressqa kontra d-deċiżjonijiet meħuda mill-imsemmija dipartimenti mingħajr ma jirċievu ebda struzzjoni mill-amministrazzjoni tat-taxxa. Fil-punt 40 tal-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li tali garanziji jagħtu lit-TEA l-kwalità ta' terz fir-rigward tad-dipartimenti li adottaw id-deċiżjoni li hija s-suġġett tal-ilment u l-indipendenza neċessarja sabiex jitqiesu bħala qrati, fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE.

55 Issa, kif sostniet ukoll il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, dawn il-kunsiderazzjonijiet għandhom jiġu eżaminati mill-ġdid fid-dawl, b'mod partikolari, tal-ġurisprudenza iktar reċenti tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar, b'mod partikolari, il-kriterju ta' indipendenza li kull organu nazzjonali għandu jissodisfa sabiex jiġi kklassifikat bħala "qorti jew tribunal", fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE.

56 F'dan il-kuntest, għandu jiġi enfasizzat li l-indipendenza tal-qrati nazzjonali hija essenzjali għall-funzjonament tajjeb tas-sistema ta' kooperazzjoni ġudizzjarja li tinkorpora l-mekkaniżmu tar-rinviju għal deċiżjoni preliminari previst fl-Artikolu 267 TFUE, peress li, konformement mal-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, imfakkra fil-punt 51 ta' din is-sentenza, dan il-mekkaniżmu jista' jiġi attivat biss minn istanza responsabbli għall-applikazzjoni d-dritt tal-Unjoni, li tissodisfa, b'mod partikolari, dan il-kriterju ta' indipendenza (sentenza tas-27 ta' Frar 2018, Associação Sindical dos Juízes Portugueses, C-64/16, EU:C:2018:117, punt 43).

57 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-kunċett ta' "indipendenza" jikkonsisti f'żewġ aspetti. L-ewwel aspett, ta' natura esterna, jeħtieġ li l-organu kkonċernat jeżerċita l-funzjonijiet tiegħu b'awtonomija sħiħa, mingħajr ma jkun suġġett għal ebda rabta ġerarkika jew issuġġettar għal kwalunkwe organu ieħor u mingħajr ma jirċievi ordnijiet jew istruzzjonijiet minn kwalunkwe sors, b'tali mod li b'hekk ikun protett minn interventi jew minn pressjonijiet esterni li jistgħu jippreġudikaw l-indipendenza ta' ġudizzju tal-membri tiegħu u jinfluwenzaw id-deċiżjonijiet tagħhom (sentenza tas-27 ta' Frar 2018, Associação Sindical dos Juízes Portugueses, C-64/16, EU:C:2018:117, punt 44 u l-ġurisprudenza ċċitata).

58 Fir-rigward ukoll tal-aspett estern tal-kunċett ta' "indipendenza", għandu jitfakkar li l-irremovabbiltà tal-membri tal-istanza kkonċernata tikkostitwixxi garanzija inerenti għall-indipendenza tal-imħallfin sa fejn din hija intiża għall-protezzjoni tal-persuna ta' dawk li għandhom il-kompitu li jiddeċiedu (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-19 ta' Settembru 2006, Wilson, C-506/04, EU:C:2006:587, punt 51, u tas-27 ta' Frar 2018, Associação Sindical dos Juízes Portugueses, C-64/16, EU:C:2018:117, punt 45).

59 Il-prinċipju ta' irremovabbiltà, li l-importanza kardinali tiegħu għandha tiġi enfasizzata, jirrikjedi, b'mod partikolari, li l-imħallfin ikunu jistgħu jibqgħu fil-kariga sakemm jilħqu l-età obbligatorja tal-irtirar jew sa tmiem il-mandat tagħhom meta dan tal-aħħar ikun għal perijodu speċifiku. Mingħajr ma dan ikollu natura totalment assoluta, l-imsemmi prinċipju jista' jiġi suġġett għal eċċezzjonijiet sakemm ikun hemm raġunijiet leġittimi u imperattivi li jiġġustifikawh, u dan fl-osservanza tal-prinċipju ta' proporzjonalità. Għalhekk huwa normalment aċċettat li l-imħallfin ikunu jistgħu jitkeċċew jekk ma jkunux jistgħu jkomplu jaqdu l-funzjonijiet tagħhom minħabba inkapaċità jew nuqqas serju, permezz tal-osservanza ta' proċeduri xierqa (sentenza tal-24 ta' Ġunju 2019, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja (Indipendenza tal-Qorti Suprema), C-619/18, EU:C:2019:531, punt 76).

60 Il-garanzija ta' irremovabbiltà tal-membri ta' qorti teżiġi għalhekk li l-każijiet ta' revoka tal-membri ta' dan l-organu jkunu ddeterminati minn leġiżlazzjoni partikolari, permezz ta' dispożizzjonijiet leġiżlattivi espressi li joffru garanziji li jmorru lil hinn minn dawk previsti mir-regoli ġenerali tad-dritt amministrattiv u tad-dritt industrijali li japplikaw f'każ ta' revoka abbużiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta' Ottubru 2014, TDC, C-222/13, EU:C:2014:2265, punti 32 u 35).

61 It-tieni aspett tal-kunċett ta' "indipendenza", ta' natura interna, jissieħeb mal-kunċett ta' "imparzjalità" u jikkonċerna l-ekwidistanza fir-rigward tal-partijiet fil-kawża u tal-interessi rispettivi tagħhom fir-rigward tas-suġġett tagħha. Dan l-aspett jeżiġi l-osservanza tal-oġġettività u l-assenza ta' kull interess fis-soluzzjoni tat-tilwima lil hinn mill-applikazzjoni stretta tad-dispożizzjoni legali (sentenza tas-16 ta' Frar 2017, Margarit Panicello, C-503/15, EU:C:2017:126, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

62 B'hekk, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-kunċett ta' "indipendenza", li huwa inerenti mal-inkarigu li tingħata deċiżjoni, jimplika qabelxejn li l-istanza kkonċernata jkollha l-kwalità ta' terz fir-rigward tal-awtorità li adottat id-deċiżjoni suġġetta għal rikors (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-30 ta' Marzu 1993, Corbiau, C-24/92, EU:C:1993:118, punt 15, kif ukoll tad-9 ta' Ottubru 2014, TDC, C-222/13, EU:C:2014:2265, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

63 Tali garanziji ta' indipendenza u ta' imparzjalità jeħtieġu l-eżistenza ta' regoli, b'mod partikolari fir-rigward tal-kompożizzjoni tal-istanza, tal-ħatra, tat-terminu tal-funzjonijiet kif ukoll tal-kawżi ta' astensjoni, ta' rikuża u ta' revoka tal-membri tagħha, li jippermettu li jitneħħa kull dubju raġonevoli, fil-moħħ tal-individwi, dwar l-impermeabbiltà ta' din l-istanza fir-rigward ta' elementi esterni u tan-newtralità tagħha fir-rigward tal-interessi li tkun affrontata bihom (sentenza tad-9 ta' Ottubru 2014, TDC, C-222/13, EU:C:2014:2265, punt 32).

64 F'dan il-każ, hemm lok, l-ewwel nett, li jiġi kkonstatat li, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli, b'mod partikolari l-Artikolu 29(2) tad-Digriet Irjali 520/2005, il-President u l-membri tat-TEAC huma maħtura b'digriet irjali adottat mill-Kunsill tal-Ministri, fuq proposta tal-Ministru għall-Ekonomija u għall-Finanzi, għal perijodu indeterminat. Skont din l-istess dispożizzjoni, kemm il-President kif ukoll il-membri tat-TEAC jistgħu jiġu rrevokati skont l-istess proċedura, jiġifieri b'digriet irjali adottat mill-Kunsill tal-Ministri, fuq proposta tal-Ministru għall-Ekonomija u għall-Finanzi.

65 Fir-rigward tal-membri ta' TEA reġjonali, għandu jiġi rrilevat li, skont l-Artikolu 30(2) tad-Digriet Irjali 520/2005, dawn huma maħtura mill-Ministru għall-Ekonomija u għall-Finanzi fost l-uffiċjali li jidhru fuq lista, u jistgħu jiġu rrevokati minn dan l-istess ministru.

66 Issa, ċertament, għalkemm il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli tipprevedi regoli li jirregolaw, b'mod partikolari, l-astensjoni u r-rikuża tal-President kif ukoll tal-membri l-oħra tat-TEAC jew inkella, fir-rigward tal-President tat-TEAC, regoli fil-qasam tal-kunflitti ta' interessi, ta' inkompatibbiltajiet u ta' dmirijiet ta' trasparenza, huwa madankollu stabbilit li s-sistema ta' revoka tal-President u tal-membri l-oħra tat-TEAC ma hijiex iddeterminata minn leġiżlazzjoni partikolari, permezz ta' dispożizzjonijiet leġiżlattivi espressi, bħal dawk applikabbli għall-membri tal-ġudikatura. Il-membri tat-TEAC jaqgħu biss, f'dan ir-rigward, taħt ir-regoli ġenerali tad-dritt amministrattiv u, b'mod partikolari, taħt l-istatus bażiku tal-membri tal-persunal tas-servizz pubbliku, kif ikkonferma l-Gvern Spanjol matul is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja. Din l-istess konstatazzjoni tapplika fir-rigward tal-membri tat-TEA reġjonali u lokali.

67 Għalhekk, ir-revoka tal-President u tal-membri l-oħra tat-TEAC kif ukoll tal-membri tat-TEA l-oħra ma hijiex limitata, kif jirrikjedi l-prinċipju ta' irremovabbiltà mfakkar fil-punt 59 ta' din is-sentenza, għal ċerti każijiet eċċezzjonali li jikkostitwixxu motivi leġittimi u imperattivi li jiġġustifikaw l-adozzjoni ta' tali miżura, fl-osservanza tal-prinċipju ta' proporzjonalità u tal-proċeduri xierqa, bħall-każ ta' inkapaċità jew ta' nuqqas gravi li jirrendi lill-persuni kkonċernati li ma jkunux kapaċi jwettqu l-funzjonijiet tagħhom.

68 Minn dan isegwi li l-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli ma tiżgurax li l-President u l-membri l-oħra tat-TEAC ikunu protetti minn pressjonijiet esterni, kemm jekk diretti jew indiretti, li jistgħu joħolqu dubju dwar l-indipendenza tagħhom.

69 Għalkemm huwa minnu li, skont l-Artikolu 228(1) tal-LĠT, il-membri tat-TEA jeżerċitaw il-kompetenzi tagħhom "b'mod funzjonalment indipendenti" u li, konformement mal-Artikolu 29(9) u mal-Artikolu 30(12) tad-Digriet Irjali 520/2005, huma jeżerċitaw "b'indipendenza sħiħa u taħt ir-responsabbiltà tagħhom" il-funzjonijiet legalment attribwiti lilhom, xorta jibqa' l-fatt li r-revoka jew l-annullament tal-ħatra tagħhom ma għandhomx garanziji partikolari. Issa, sistema bħal din ma hijiex tali li tostakola b'mod effikaċi l-pressjonijiet indebiti tas-setgħa eżekuttiva fir-rigward tal-membri tat-TEA (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-31 ta' Mejju 2005, Syfait *et*, C-53/03, EU:C:2005:333, punt 31).

70 F'dan ir-rigward, is-sitwazzjoni tal-membri tat-TEA u, b'mod partikolari, tat-TEAC hija differenti, pereżempju, minn dik tal-organu tar-rinviju fil-kawża li tat lok għas-sentenza tas-6 ta' Ottubru 2015, Consorci Sanitari del Maresme (C-203/14, EU:C:2015:664), fis-sens li, kif jirriżulta mill-punti 11 u 20 ta' dik is-sentenza, il-membri ta' dan l-organu jgawdu, b'differenza għall-membri tat-TEA, minn garanzija ta' irremovabbiltà, matul il-mandat tagħhom, li tista' ssir deroga minnha biss għal kawżi espressament elenkati mil-liġi.

71 Bl-istess mod, it-TEA u, b'mod partikolari, it-TEAC huma differenti mill-organu tar-rinviju fil-kawża li tat lok għas-sentenza tal-24 ta' Mejju 2016, MT Højgaard u Züblin (C-396/14, EU:C:2016:347). Fil-fatt, kif jirriżulta mill-punti 29 sa 31 ta' dik is-sentenza, dan l-organu, għalkemm jinkludi, ċertament, membri esperti li ma jibbenefikawx mill-protezzjoni partikolari rriżervata għall-maġistrati minn dispożizzjoni kostituzzjonali, huwa wkoll kompost minn maġistrati li jibbenefikaw, min-naħa tagħhom, minn din il-protezzjoni u li għandhom, fil-każijiet kollha, il-maġġoranza tal-voti u, għaldaqstant, piż deċiżiv fit-teħid ta' deċiżjonijiet tal-imsemmi organu, li huwa ta' natura li jiżgura l-indipendenza tiegħu.

72 It-tieni nett, fir-rigward tar-rekwiżit ta' indipendenza meqjus fit-tieni aspett tiegħu, ta' natura interna, imsemmi fil-punt 61 ta' din is-sentenza, għandu jiġi rrilevat li, ċertament, teżisti separazzjoni funzjonali fi ħdan il-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Finanzi bejn, minn naħa, id-dipartimenti tal-amministrazzjoni tat-taxxa inkarigati mill-ġestjoni, mill-irkupru u mil-likwidazzjoni tat-taxxa u, min-naħa l-oħra, it-TEA, li jiddeċiedu fuq l-ilmenti mressqa kontra d-deċiżjonijiet meħuda mill-imsemmija dipartimenti.

73 Madankollu, kif irrileva wkoll l-Avukat Ġenerali fil-punti 31 u 40 tal-konklużjonijiet tiegħu, ċerti karatteristiċi tal-proċedura ta' appell straordinarju quddiem is-Sala Especial para la Unificación de Doctrina (l-Awla Speċjali għall-Unifikazzjoni tal-Ġurisprudenza, Spanja), li hija proċedura rregolata mill-Artikolu 243 tal-LĠT, jikkontribwixxu sabiex jinħoloq dubju dwar il-fatt li t-TEAC għandha l-kwalità ta' "terz" fir-rigward tal-interessi li tkun affrontata bihom.

74 Fil-fatt, huwa biss id-Direttur Ġenerali tat-Taxxi tal-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Finanzi li jista' jintroduċi tali appell straordinarju kontra d-deċiżjonijiet tat-TEAC li ma jaqbilx magħhom. Issa, dan id-Direttur Ġenerali jkun, *ex officio*, jagħmel parti mill-kompożizzjoni ta' tmien persuni li għandha tiegħu konjizzjoni ta' dan l-appell, bħad-Direttur Ġenerali jew bħad-Direttur tad-Dipartiment tal-Aġenzija tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa tal-Istat li taħtu jaqa' l-organu li ħareġ l-att li hemm riferiment għalih fid-deċiżjoni li hija s-suġġett ta' dan l-appell straordinarju. B'hekk, kemm id-Direttur Ġenerali tat-Taxxi tal-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Finanzi, li ppreżenta l-appell straordinarju kontra deċiżjoni tat-TEAC, kif ukoll id-Direttur Ġenerali jew id-Direttur tad-Dipartiment tal-Aġenzija tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa tal-Istat li ħareġ l-att li hemm riferiment għalih f'din id-deċiżjoni jagħmlu parti mill-Awla Speċjali tat-TEAC li ħadet konjizzjoni ta' dan l-appell. Minn dan tirriżulta konfużjoni bejn il-kwalità ta' parti fil-proċedura ta' appell straordinarju u dik ta' membru tal-organu li ser jieħu konjizzjoni ta' tali appell.

75 Mill-bqija, il-prospett tal-introduzzjoni ta' tali appell straordinarju mid-Direttur Ġenerali tat-Taxxi tal-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Finanzi kontra deċiżjoni tat-TEAC jista' jeżerċita pressjoni fuq din tal-aħħar u għalhekk joħloq dubju dwar l-indipendenza tagħha kif ukoll dwar l-imparzjalità

tagħha, u dan minkejja l-fatt, invokat mill-Gvern Spanjol matul is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, kif jirriżulta mill-Artikolu 243(4) tal-LĠT li dan l-appell straordinarju għandu effett biss għall-futur u ma għandux effett fuq id-deċiżjonijiet diġà adottati mit-TEAC, inkluż dik li hija s-suġġett tal-imsemmi appell.

76 B'hekk, dawn il-karatteristiċi ta' appell straordinarju għall-unifikazzjoni tal-ġurisprudenza li jista' jsir kontra d-deċiżjonijiet tat-TEAC juru r-rabtiet organiċi u funzjonali li jeżistu bejn dan l-organu u l-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Finanzi, b'mod partikolari d-Direttur Ġenerali tat-Taxxi ma' dan il-Ministeru kif ukoll id-Direttur Ġenerali tad-Direttorat li minnu joħorġu d-deċiżjonijiet ikkontestati quddiemha. L-eżistenza ta' tali rabtiet tipprekludi li tiġi rrikonoxxuta l-kwalità ta' terz lit-TEAC fir-rigward ta' din l-amministrazzjoni (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-30 ta' Mejju 2002, Schmid, C-516/99, EU:C:2002:313, punti 38 sa 40).

77 Għaldaqstant, it-TEAC ma tissodisfax ir-rekwiżit ta' indipendenza speċifiku għal qorti, meqjus taħt l-aspett intern tiegħu.

78 Għandu jingħad ukoll, minn naħa, li l-fatt li t-TEA ma jikkostitwixxux "qrati", fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE, ma jeżentahomx mill-obbligu li jiżguraw l-applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni waqt l-adozzjoni tad-deċiżjonijiet tagħhom u li ma japplikawx, fejn xieraq, id-dispożizzjonijiet nazzjonali li jidhru kuntrarji għad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li għandhom effett dirett, peress li tali obbligi huma, fil-fatt, ir-responsabbiltà tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti kollha u mhux biss tal-awtoritajiet ġudizzjarji (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-22 ta' Ġunju 1989, Costanzo, 103/88, EU:C:1989:256, punti 30 sa 33; tal-14 ta' Ottubru 2010, Fuß, C-243/09, EU:C:2010:609, punti 61 u 63, kif ukoll tal-4 ta' Diċembru 2018, Minister for Justice and Equality u Commissioner of An Garda Síochána, C-378/17, EU:C:2018:979, punti 36 u 38).

79 Min-naħa l-oħra, l-eżistenza ta' rimedji ġudizzjarji quddiem l-Audiencia Nacional (il-Qorti Nazzjonli, Spanja) u t-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema) kontra d-deċiżjonijiet tat-TEA meħuda fi tmiem il-proċedura ta' lment ekonomiku-amministrattiv tippermetti li tiġi żgurata l-effettività tal-mekkaniżmu tar-rinviju għal deċiżjoni preliminari previst fl-Artikolu 267 TFUE u l-unità fl-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, peress li tali qrati nazzjonali għandhom il-fakultà jew huma, fejn xieraq, obbligati li jressqu talba għal deċiżjoni preliminari quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja meta deċiżjoni dwar l-interpretazzjoni jew dwar il-validità tad-dritt tal-Unjoni tkun neċessarja sabiex jagħtu s-sentenza tagħhom (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-31 ta' Jannar 2013, Belov, C-394/11, EU:C:2013:48, punt 52).

80 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, għandu jiġi kkonstatat li t-talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-TEAC hija inammissibbli, peress li dan l-organu ma jistax jiġi kklassifikat bħala "qorti jew tribunal", fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE.

Fuq l-ispejjeż

81 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem l-organu tar-rinviju, huwa dan l-organu li jiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Awla Manja) taqta' u tiddeċiedi:

It-talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali, Spanja), permezz ta' deċiżjoni tat-2 ta' April 2014, hija inammissibbli.

Firem