KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
HOGAN
ippreżentati fl-1 ta' Ottubru 2019 [1]

Kawża C-274/14

Banco de Santander SA

(Talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-Tribunal Económico Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali, Spanja))

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Għajnuna mill-Istat — Sistema tat-taxxa — Taxxa fuq il-kumpanniji — Tnaqqis — Amortizzazzjoni ta' avvjament li tirriżulta minn akkwisti minn impriżi residenti għal finijiet ta' taxxa fi Spanja ta' ishma ta' mill-inqas 5 % f'impriżi residenti għal skopijiet ta' taxxa barra minn Spanja — Artikolu 267 TFUE — Ammissibilità ta' rinviju għal deċiżjoni preliminari— Definizzjoni ta' 'qorti jew tribunal' — Indipendenza — Nuqqas ta' ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja"

I. Introduzzjoni

1. Fil-konklużjonijiet tiegħu ppreżentati fis-7 ta' Ottubru 1999 fil-kawżi magħquda *Gabalfrisa et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:1999:489), l-Avukat Ġenerali Saggio kkonkluda li qorti fiskali Spanjola, it-Tribunal Ekonómico-Administrativo Regional de Cataluña (il-Qorti Fiskali Reġjonali ta' Cataluña), ma kinitx qorti jew tribunal għall-finijiet tal-Artikolu 177 tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 267 TFUE) [2]. Huwa wasal għal din il-konklużjoni peress li ma kienx konvint li l-Qorti Fiskali Reġjonali ta' Cataluña tista' titqies bħala indipendenti biżżejjed sabiex tissodisfa r-rekwiżiti stipulati mill-Qorti tal-Ġustizzja, huwa kkonkluda li ma setatx tiġi kkunsidrata jew tribunal għall-finijiet ta' dak li issa huwa l-Artikolu 267 TFUE.

1 Lingwa oriġinali: Ingliż.

2 Ara wkoll il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Ruiz-Jarabo Colomer f'De Coster (C-17/00, EU:C:2001:366, punt 26). Fil-konklużjonijiet tiegħu, l-Avukat Ġenerali Ruiz-Jarabo jirreferi għar-rilassament gradwali tar-rekwiżit ta' indipendenza li kkonkluda fis-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145, punt 26). L-Avukat Ġenerali Ruiz-Jarabo Colomer qabel mal-evalwazzjoni tal-Avukat Ġenerali Saggio fil-konklużjonijiet tiegħu mogħtija fis-7 ta' Ottubru 1999 fil-kawżi magħquda Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:1999:489) u ddikjara fil-konklużjonijiet tiegħu f'De Coster (C-17/00, EU:C:2001:366, punt 28)li "[i]l-membri tal-[qrati fiskaliinistrattivi] huma uffiċjali tal-amministrazzjoni u maħtura mill-ministru, li għandu s-setgħa li jkeċċihom mingħajr ma jimxi ma' kundizzjonijiet stabbiliti b'mod ċar u kategoriku mil-liġi. Għalhekk, ma jistax jingħad li r-regoli ta' operat tal-korp jiggarantixxu l-irrimovabbilità tal-membri tiegħu u, konsegwentement, jidher dubjuż li għandu grad ta' indipendenza li jippermettilha tirreżisti l-possibbiltà ta' intervent u pressjoni indebita mill-eżekuttiv." L-Avukat Ġenerali Ruiz-Jarabo Colomer ikkonkluda li l-qrati ekonomiċi-amministrattivi ma jistgħux jiġu kklassifikati bħala "ġudizzjarji".

2. Għal dan il-għan l-Avukat Ġenerali Saggio rrimarka r-rabtiet strutturali mill-qrib li l-Qorti Fiskali Reġjonali ta' Cataluña gawdiet mal-Ministerio de Economía y Hacienda (il-Ministeru Spanjol għall-Ekonomija u għall-Finanzi) [3]. flimkien mal-fatt li l-President u l-membri tal-Qorti kienu "impjegati maċ-ċivil bl-approvazzjoni tal-Ministru [4]. Huwa osserva wkoll li l-Ministru kellu s-setgħa li jneħħi l-membri tat-Tribunal mill-kariga "iżda ċ-ċirkustanzi li fihom dik is-setgħa tista' tiġi eżerċitata ma jidhrux li huma ddefiniti b'mod ċar u eżawrjenti mil-liġi." [5]

3. Issa, fis-sentenza tagħha tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145), il-Qorti tal-Ġustizzja ma qablitx mal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Saggio. Hija kkonkludiet li kien hemm "separazzjoni tal-funzjonijiet bejn, minn naħa, id-dipartimenti tal-awtorità tat-taxxa responsabbli għall-immaniġġjar, l-irkupru u l-likwidazzjoni" ta' taxxi u, min-naħa l-oħra, il-Qorti Fiskali ta' Cataluña, li ddeċidiet "dwar ilmenti mressqa kontra d-deċiżjonijiet ta' dawk id-dipartimenti mingħajr ma rċeviet l-ebda struzzjoni mill-awtorità tat-taxxa [6].

4. Id-dritt tal-Unjoni ma baqax statiku minn meta ġiet deċiża s-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145). L-Artikolu 2 TUE issa jipprevedi li l-Unjoni hija bbażata fuq il-valur tar-rispett għall-istat tad-dritt. L-Artikolu 19(2) TUE jipprevedi li l-imħallfin u l-Avukati Ġenerali tal-Qorti tal-Ġustizzja "għadhom jintgħażlu minn fost persuni li ma jkun hemm l-ebda dubju dwar l-indipendenza tagħhom." L-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta") jiżgura rimedju effettiv u d-dritt għal smigħ quddiem "qorti indipendenti u imparzjali."

5. F'konformità ma' dawn l-iżviluppi fit-Trattat u fil-Karta, il-Qorti tal-Ġustizzja żviluppat linja ta' ġurisprudenza impressjonanti dwar ir-rekwiżiti tal-indipendenza tal-qrati. Ħafna minn din il-ġurisprudenza kontemporanja ġiet deskritta fil-qosor mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tas-27 ta' Frar 2018, *Associação Sindical dos Juízes Portugueses* (C-64/16, EU:C:2018:117).

6. F'dik is-sentenza il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat li l-indipendenza tal-qrati u tat-tribunali nazzjonali kienet essenzjali "għall-funzjonament tajjeb tas-sistema ta' kooperazzjoni ġudizzjarja li tinkorpora l-mekkaniżmu tar-rinviju għal deċiżjoni preliminari previst fl-Artikolu 267 TFUE" [7]. Is-sustanza ta' dawn ir-rekwiżiti tal-indipendenza ġudizzjarja ġiet għalhekk imqassra b'mod ammirabbli mill-Qorti tal-Ġustizzja fit-termini li ġejjin:

"L-indipendenza tal-qrati nazzjonali hija, b'mod partikolari, 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 […] dan il-mekkaniżmu jista' jiġi attivat biss minn istanza responsabbli għall-applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li tirrispondi, b'mod partikolari, għal dan il-kriterju ta' indipendenza.

Il-kunċett ta' indipendenza jippreżumi li l-istanza kkonċernata teżerċita l-funzjonijiet ġudizzjarji tagħha b'awtonomija sħiħa, mingħajr ma tkun suġġetta għal ebda rabta ġerarkika jew issuġġettar għal kwalunkwe korp ieħor u mingħajr ma tirċievi ordnijiet jew istruzzjonijiet minn xi ħadd ikun min ikun, u li hija tkun għalhekk protetta minn interventi jew minn pressjonijiet esterni li jistgħu jippreġudikaw l-indipendenza ta' ġudizzju tal-membri tagħha u li tinfluwenza d-deċiżjonijiet tagħhom […].

3 Ara l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Saggio fil-kawżi magħquda Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:1999:489, punt 15). Mill-proċess quddiem il-Qorti jidher li l-Ministeru Spanjol kompetenti issa huwa l- Ministerio de Hacienda y Función Pública (il-Ministeru għall-Finanzi u għas-Servizz Pubbliku). Madankollu, sabiex nevita l-konfużjoni, ser inkompli nirreferi għall-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Finanzi.

4 Ara l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Saggio fil-kawżi magħquda Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:1999:489, punt 16).

5 Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Saggio fil-kawżi magħquda Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:1999:489, punt 16).

6 Punt 39 ta' din is-sentenza.

7 Sentenza tas-27 ta' Frar 2018, Associação Sindical dos Juízes Portugueses (C-64/16, EU:C:2018:117, punt 43).

Issa, bħall-*impossibbiltà tat-tneħħija* tal-membri tal-istanza kkonċernata (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-19 ta' Settembru 2006, Wilson, C-506/04, EU:C:2006:587, punt 51), il-perċezzjoni tagħhom ta' livell ta remunerazzjoni adegwata meta mqabbla mal-importanza tal-funzjonijiet li jeżerċitaw tikkostitwixxi garanzija inerenti għall-indipendenza tal-imħallfin."[8].

II. Sfond għar-rinviju għal deċiżjoni preliminari

7. Dan kollu jiġi enfasizzat minn din it-talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE mressqa mit-Tribunal Económico-Administrativo Central de Madrid (il-Qorti Fiskali Ċentrali, Madrid, Spanja) (iktar 'il quddiem it-"TEAC") b'deċiżjoni tat-2 ta' April 2014 u li waslet lir-reġistratur tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta' Ġunju 2014. Għalkemm dan ir-rinviju jikkonċerna t-TEAC, korpi simili għandhom is-sede wkoll fid-diversi komunitajiet awtonomi ta' Spanja. Fil-kawża li tat lok għas-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145), ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari jissemma li ġej mill-Qorti Fiskali Reġjonali ta' Cataluña), iżda f'dan il-każ indifferenti għall-iskopijiet preżenti dwar jekk il-qorti fiskali għandhiex is-sede tagħha f'Madrid (bħal fil-każ preżenti) jew f'komunità awtonoma (bħal fil-kawża li wasslet għas-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145)).

8. Ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari f'din il-kawża jirrigwarda prinċipalment l-interpretazzjoni tad-Deċiżjoni tal-Kummissjoni 2011/5/KE tat-28 ta' Ottubru 2009 (li tittratta l-aspetti tal-għajnuna mill-Istat ta' skema speċjali tat-taxxa Spanjola li tipprevedi l-amortizzazzjoni tat-taxxa ta' avvjament finanzjarju wara l-akkwist ta' ishma barranin) kif applikat mir-Renju ta' Spanja[9]. Ir-rinviju jqajjem ukoll il-validità tad-deċiżjoni tal-Kummissjoni li tiftaħ il-proċeduri kif previst mill-Artikolu 108(2) TFUE fir-rigward tal-għajnuna mill-Istat SA.35550 (13/C) (ex 13/NN, ex 12/CP) — L-amortizzament tat-taxxa fl-avvjament finanzjarju għall-akkwiżizzjoni ta' ishma barranin[10] u 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 tal-avvjament finanzjarju għal akkwiżizzjonijiet ta' parteċipazzjonijiet barranin (notifikata bid-dokument C(2014) 7280)[11].

9. Ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari jqum fil-kuntest ta' appell quddiem it-TEAC mill-Banco de Santander kontra stima tat-taxxa magħmula mill-Ispettorat tat-Taxxa Spanjol. Dik l-istima tat-taxxa saret wara l-akkwist mill-Banco de Santander f'Mejju 2002 ta' 100 % tal-azzjonijiet f'kumpanija Ġermaniża, AKB, għas-somma ta' EUR 1 099 999 999. Xi sitt xhur wara, Banco de Santander ittrasferixxa l-ishma f'AKB lil żewġ kumpaniji relatati. Fl-aħħar, Banco de Santander sostna li l-avvjament finanzjarju assoċjat ma' dik it-tranżazzjoni jista' jkun amortizzat skont il-vantaġġi tat-taxxa previsti fil-leġiżlazzjoni fiskali Spanjola.

10. Ma huwiex meħtieġ għall-iskopijiet preżenti li jiġu eżaminati f'xi dettall la l-mertu tar-rinviju għal deċiżjoni preliminari u lanqas, il-fatti passati pjuttost imħabbla ta' din il-proċedura ta' rinviju, peress li ilha sospiża minn meta r-rinviju sar l-ewwel darba fl-2014 minħabba l-eżistenza ta' multiplikazzjoni ta' proċeduri oħra li bihom il-legalità tad-Deċiżjoni 2011/5 ġiet ikkontestata quddiem il-Qorti Ġenerali u

8 Sentenza tas-27 ta' Frar 2018, Associação Sindical dos Juízes Portugueses (C-64/16, EU:C:2018:117, punti 43 sa 45). Enfasi miżjuda.

9 Deċiżjoni tal-Kummissjoni 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).

10 ĠU 2013, C 258, p. 8.

11 ĠU 2015, L 56, p. 38.

l-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod partikolari fil-każ li wassal għas-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) [12]. Infakkar ukoll li l-legalità tad-Deċiżjoni 2015/314 bħalissa qiegħda tiġi kkontestata quddiem il-Qorti Ġenerali [13].

III. Ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja

11. Ir-raġuni għaliex semmejt biss fuq fuq il-mertu tar-rinviju għal deċiżjoni preliminari u l-passat tal-proċeduri sal-lum hija għaliex sal-preżent hemm quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja biss kwistjoni waħda, jiġifieri, jekk it-TEAC hijiex "qorti jew tribunal" għall-finijiet tal-Artikolu 267 TFUE.

12. Fir-rinviju għal deċiżjoni preliminari tiegħu, it-TEAC tiddikjara li l-qrati fiskali huma qrati jew tribunali għall-finijiet tal-Artikolu 267 TFUE minħabba li jissodisfaw il-kundizzjonijiet stabbiliti mill-ġurisprudenza tal-Qorti. It-TEAC iddikjarat li din il-pożizzjoni kienet ikkonfermata mis-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145). Għandu jiġi nnotat li fil-punt 38 tas-sentenza tagħha tas-27 ta' Frar 2018, Associação Sindical dos Juízes Portugueses (C-64/16, EU:C:2018:117), il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li l-fatturi li għandhom jiġu kkunsidrati fl-evalwazzjoni dwar jekk korp ikunx "qorti jew tribunal" jinkludu, *inter alia*, jekk il-korp huwiex stabbilit mil-liġi, jekk huwiex permanenti, jekk il-ġurisdizzjoni tiegħu hijiex obbligatorja, jekk il-proċedura tiegħu hijiex *inter partes*, jekk japplikax ir-regoli tal-liġi u jekk huwiex indipendenti. Fl-osservazzjonijiet tagħha, il-Kummissjoni qajmet dubji dwar l-indipendenza tat-TEAC. B'deċiżjoni tat-30 ta' April 2019, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-kwistjoni dwar jekk għandhiex ġurisdizzjoni sabiex twieġeb id-domandi magħmula mit-TEAC għandha tiġi eżaminata inizjalment. Għadd ta' mistoqsijiet bil-miktub intbagħtu lil dik il-parti dwar il-kwistjoni tal-ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja sabiex ikunu jistgħu jipprovdu osservazzjonijiet bil-miktub f'dan ir-rigward u saret seduta fit-2 ta' Lulju 2019.

13. Jekk it-TEAC ma tkunx tali qorti jew tribunal, allura d-domandi li jinsabu fir-rinviju għal deċiżjoni preliminari mit-TEAC ma jistgħux jingħataw risposta billi l-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex il-ġurisdizzjoni sabiex tiddeċiedi. Madankollu, jekk l-opinjoni kuntrarja kienet tintlaħaq, allura l-Qorti tal-Ġustizzja tkun obbligata tindirizza l-mertu ta' dawn id-domandi f'sentenza iktar tard.

14. Dan kollu jqajjem il-mistoqsija ċentrali dwar jekk is-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145), tibqax liġi tajba fid-dawl ta' żviluppi fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja minn meta ngħatat din is-sentenza.

15. Fil-fehma tiegħi, id-deċiżjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja f'dik il-kawża li l-qrati fiskali jgawdu minn garanziji suffiċjenti ta' indipendenza tali li huwa kklassifika bħala qorti jew tribunal għall-finijiet tal-Artikolu 267 TFUE ma għadhiex iktar sostenibbli – b'mod partikolari fid-dawl ta' raġunament tal-Qorti tal-Ġustizzja f'kawżi sussegwenti bħas-sentenza tas-27 ta' Frar 2018, Associação Sindical dos Juízes Portugueses (C-64/16, EU:C:2018:117). Għalhekk nikkunsidra li s-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145) ma għandhiex tiġi segwita f'din il-kawża. Minn dan isegwi, għalhekk, li min-naħa tiegħi ma nqisx li t-TEAC tgawdi minn grad ta' indipendenza suffiċjenti tali li jista' jitqies bħala "qorti jew tribunal" għall-finijiet tal-Artikolu 267 TFUE. Minn dan għalhekk isegwi li l-Qorti tal-Ġustizzja hija nieqsa mill-ġurisdizzjoni sabiex twieġeb id-domandi magħmula mit-TEAC.

12 Permezz tal-appell tagħha fil-Kawża C-20/15 P, il-Kummissjoni Ewropea talbet lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tannulla s-sentenza tas-7 ta' Novembru 2014, Autogrill España vs Il-Kummissjoni (T-219/10, EU:T:2014:939), li biha l-Qorti Ġenerali annullat l-Artikolu 1(1) u l-Artikolu 4 tad-Deċiżjoni 2011/5/KE. Il-Qorti tal-Ġustizzja annullat is-sentenza tal-Qorti Ġenerali u bagħtet il-kawża lura lil dik il-Qorti. Fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Novembru 2018, World Duty Free Group vs Il-Kummissjoni (T-219/10 RENV, EU:T:2018:784), il-Qorti Ġenerali ċaħdet it-talba sabiex tannulla d-Deċiżjoni 2011/5. Permezz tal-Kawża C-64/19 P, ir-Renju ta' Spanja ressaq appell fid-29 ta' Jannar 2019 kontra s-sentenza tal-Qorti Ġenerali mogħtija fil-15 ta' Novembru 2018 fil-Kawża T-219/10 RENV World Duty Free Group vs Il-Kummissjoni (ĠU 2019, C 112, p. 36).

13 Ara, b'mod partikolari, il-Kawża T-252/15: rikors ippreżentat fil-21 ta' Mejju 2015 — Ferrovial *et* vs Il-Kummissjoni (ĠU 2015, C 245, p. 35).

16. Qabel ma nispjega r-raġunijiet għaliex wasalt għal din il-konklużjoni, huwa meħtieġ l-ewwel li tkun eżaminata l-leġiżlazzjoni u l-prattika Spanjola rilevanti.

A. Il-leġiżlazzjoni u l-prattika Spanjoli rilevanti

17. Il-liġi preżenti li tirregola t-TEAC hija stabbilita f'varjetà ta' liġijiet u digrieti Spanjoli. Il-funzjoni tat-TEAC hija li jsolvi talbiet imressqa kontra atti amministrattivi maħruġa, fost oħrajn, mill-organi tal-Ministeru għall-Ekonomija u l-Finanzi. Din il-funzjoni kienet oriġinarjament mogħtija lill-qrati fiskali skont digriet liġi Irjali tas-16 ta' Ġunju 1924.

18. Il-leġiżlazzjoni attwali tat-TEAC hija prinċipalment imniżżla fil-Ley 58/2003 General Tributaria (il-Liġi 58/2003 li tistabbilixxi l-Kodiċi Ġenerali tat-Taxxa), tas-17 ta' Diċembru 2003 (iktar 'il quddiem il-"LGT")[14] u r-Real Decreto 520/2005 (id-Digriet Irjali 520/2005), tat-13 ta' Mejju 2005[15]. Madankollu, dan id-digriet ġie emendat minn żmien għal żmien.

1. Ħatra u tneħħija mill-kariga tal-President u l-membri tat-TEAC

19. Il-President[16] u l-membri[17] tat-TEAC huma uffiċjali pubbliċi li huma responsabbli għar-riżoluzzjoni tat-tilwim dwar it-taxxa. Huma jinħatru permezz ta' Digriet Irjali mill-Gvern Spanjol (il-Kunsill tal-Ministri) fuq proposta tal-Ministru għall-Ekonomija u għall-Finanzi minn fost l-impjegati taċ-ċivil li huma nnotati li għandhom l-esperjenza u r-reputazzjoni meħtieġa f'dan il-qasam. Id-diversi qrati fiskali (inkluż it-TEAC), barra minn hekk, ma jaqgħux taħt il-patroċinju tal-Ministeru tal-Ġustizzja jew ta' korp responsabbli għall-organizzazzjoni ġudizzjarja: huma pjuttost parti integrali mill-Ministeru għall-Ekonomija u l-Finanzi (Ministero de Economia y Hacienda)[18].

20. Filwaqt li huwa veru li l-membri tat-TEAC ma humiex fihom infushom responsabbli għall-immaniġġjar u l-ġbir effettiv tat-taxxi, madankollu huwa diffiċli li wieħed jevita l-impressjoni li t-TEAC innifsu huwa parti integrali tas-sistema kollha tal-amministrazzjoni tat-taxxa fi Spanja.

21. Il-Banco de Santander innota li l-mandat tal-President u tal-membri tat-TEAC għandu tul indefinit u jista' jkun għal għomor sakemm jirtiraw. Barra minn hekk, huwa jsostni li l-fatt li l-President u l-membri tat-TEAC jinħatru u jitneħħew mill-Kunsill tal-Ministri permezz ta' digriet, li huwa l-korp kollegġjali suprem tal-fergħa eżekuttiva, jevita kull indħil mill-amministrazzjoni tat-taxxa. Barra minn hekk, skont Banco de Santander, is-setgħa ta' gvern li jaħtar, ineħħi jew ma jġeddidx il-mandat ta' membri ta' qorti, fiha nnifisha, ma taffettwax l-indipendenza tagħhom. Huwa jsostni wkoll li s-setgħa li jinħatru u jitneħħew membri fuq bażi diskrezzjonali ma hijiex ta' sorpriża, peress li dawn huma mandati mingħajr limitu ta' żmien. Fir-realtà, il-konsegwenzi ta' din is-setgħa huma simili għal dawk tas-setgħa li ma jiġġeddidx mandat meta għandu tul fiss.

22. Il-Gvern Spanjol iddikjara li l-membri tat-Tribunales Económico-Administrativo jinħatru għal tul indefinit u ma humiex suġġetti għal tibdil fil-kompożizzjoni tal-gvern. Dan jista' jidher fir-rigward tat-TEAC, li l-membri tiegħu jinħatru żmien twil, anki għal għexieren ta' snin, minkejja l-bidliet politiċi li jseħħu matul il-leġiżlaturi ta' kull erba' snin. Barra minn hekk, skont il-Gvern Spanjol,

14 BOE, Nru 302, 18 ta' Diċembru 2003, p. 44987.

15 BOE, Nru 126 tas-27 ta' Mejju 2005, p. 17835.

16 Huwa jew hija għandu jew għandha l-grad ta' Direttur Ġenerali fil-Ministeru għall-Ekonomija u l-Finanzi.

17 Huma għandhom il-grad ta' Viċi Direttur Ġenerali tal-Ministeru għall-Ekonomija u l-Finanzi.

18 Ara l-Artikolu 6 tar-Real Decreto 1113/2018 (id-Digriet Irjali 1113/2018) tas-7 ta' Settembru 2018. Għandu jiġi nnotat li minkejja l-fatt li l-qrati fiskali lis-Segretarju tal-Istat għall-Finanzi, l-Artikolu 6(1) tar-Real Decreto 1113/2018 (id-Digriet Irjali 1113/2018) jiddikjara li dan għandu jkun mingħajr preġudizzju għall-indipendenza funzjonali tagħhom fir-riżoluzzjoni ta' tilwim fiskali.

il-membri tal-qrati fiskali huma suġġetti għall-istess regoli ta' astensjoni u rikuża mill-qrati amministrattivi. Dawn ir-regoli huma stipulati espressament fil-leġiżlazzjoni Spanjola u japplikaw b'mod perfettament normali. L-indipendenza tal-qrati fiskali hija msaħħa bil-fatt li l-membri tagħhom jistgħu jesprimu opinjonijiet kuntrarji.

23. Kieku ninnota li s-setgħa tal-Kunsill tal-Ministri sabiex jaħtar il-membri tat-TEAC jestendi wkoll għal setgħa li jneħħi l-membri tat-TEAC, li l-membri tagħha jidher li jistgħu jitneħħew permezz tas-sempliċi pubblikazzjoni ta' digriet irjali fil-Bulettin Uffiċjali Spanjol [19]. Fil-fatt, kif osservat il-Kummissjoni fit-tweġibiet bil-miktub tagħha għal ċerti mistoqsijiet speċifikament magħmula lill-partijiet mill-Qorti tal-Ġustizzja, din is-setgħa ġiet eżerċitata ta' spiss f'dawn l-aħħar snin.

24. B'hekk, pereżempju, u kif indikat mill-Kummissjoni, fit-13 ta' Jannar 2012, il-President tat-TEAC [20] u membru tat-TEAC [21] tneħħew u dan tal-aħħar membru nħatar bħala l-President il-ġdid tat-TEAC [22]. Bl-istess mod fl-1 ta' Ġunju 2018, il-President [23]tat-TEAC tneħħa u nħatar ieħor [24]. Fis-6 ta' Lulju 2018, erba' membri oħra tat-TEAC tneħħew u tmienja oħra ġew ikkonfermati [25].

25. Ma hijiex, naturalment, l-intenzjoni tiegħi li nitfa' l-ebda dubju jew ebda aspettazzjoni dwar il-leġittimità ta' ħatriet speċifiċi jew ta' tneħħijiet mill-kariga li l-Kummissjoni għarrfet bihom lill-Qorti tal-Ġustizzja. Minkejja dan, filwaqt li ħafna membri tad-diversi Qrati Fiskali (inkluż it-TEAC) jistgħu jibqgħu fil-kariga għal perijodi kunsiderevoli ta' żmien [26], - fatt enfasizzat mill-Gvern Spanjol - huwa madankollu impressjonanti li ma hemm l-ebda salvagwardji leġiżlattivi ċari fis-seħħ sabiex tkun assigurata l-irrimovabbiltà mingħajr kawża ġusta jew inkapaċità tal-President u tal-membri ta' dawn l-entitajiet.

26. F'dan ir-rigward, l-istorja kienet fuq in-naħa tal-Avukat Ġenerali Saggio fil-kawża li tat lok għas-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145) meta esprima tħassib li ċ-ċirkustanzi li fihom is-setgħa ta' tneħħija mill-kariga tista' tiġi eżerċitata "ma jidhrux li huma ddefiniti b'mod ċar u eżawrjenti mil-liġi" [27]. Fl-aħħar, kif inhi bħalissa l-liġi Spanjola, il-President u l-membri tat-TEAC għandhom il-kariga skont ir-rieda u l-pjaċir tal-Gvern Spanjol (il-Kunsill tal-Ministri). Għalhekk, il-President u l-membri tat-TEAC, ma jgawdux, la fit-teorija u lanqas fil-fatt, minn mandat fiss jew minn xi garanzija oħra kontra t-tneħħija ħlief għal raġunijiet ġusti jew inkapaċità, bil-mod li jikkostitwixxi aspett konswetudinarju u indispensabbli tal-indipendenza ġudizzjarja u li jirrifletti kemm it-teorija u l-prattika tal-kostituzzjonijiet u l-liġijiet fundamentali tal-Istati Membri kollha tal-Unjoni.

2. L-Artikolu 243 tal-LGT - appell straordinarju għall-unifikazzjoni tal-ġurisprudenza

27. Il-ġurisdizzjoni tal-qrati fiskali hija obbligatorja u huwa biss jekk it-tilwima ma tiġix solvuta fi żmien sena li jista' jsir rikors quddiem il-qrati Spanjoli ordinarji [28]. Bl-istess mod ma hemm l-ebda dubju li l-qrati ekonomiċi-amministrattivi (inkluż it-TEAC) huma marbuta bil-liġi applikabbli u japplikaw standards legali konvenzjonali fir-riżoluzzjoni ta' dawn it-tilwimiet fiskali.

19 L-Artikolu 29(2) tad-Digriet Irjali 520/2005.

20 Real Decreto 117/2012 (Digriet Irjali 117/2012) tat-13 ta' Jannar 2012, BOE Nru 12 tal-14 ta' Jannar 2012, p. 2867.

21 Real Decreto 118/2012 (Digriet Irjali 118/2012) tat-13 ta' Jannar 2012, BOE Nru 12 tal-14 ta' Jannar 2012, p. 2877.

22 Real Decreto 125/2012 (Digriet Irjali 125/2012) tat-13 ta' Jannar 2012, BOE Nru 12 tal-14 ta' Jannar 2012, p. 2884.

23 Real Decreto 614/2018 (Digriet Irjali 614/2018) tat-22 ta' Ġunju 2018, BOE Nru 152 tat-23 ta' Ġunju 2018, p. 64031.

24 Real Decreto 620/2018 (Digriet Irjali 620/2018) tat-22 ta' Ġunju 2018, BOE Nru 152 tat-23 ta' Ġunju 2018, p. 64037.

25 Real Decreto 836/2018 (Digriet Irjali 836/2018) tas-6 ta' Lulju 2018, BOE Nru 164 tas-7 ta' Lulju 2018, p. 68370.

26 Minħabba forsi għallinqas parzjalment għat-tul indeterminat tal-mandat tagħhom.

27 Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Saggio fil-kawżi magħquda Gabalfris*a et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:1999:489, punt 16).

28 Ara l-Artikoli 240(1) u 249 tal-LGT.

28. Minbarra l-appelli ordinarji lit-TEAC mill-qrati reġjonali u lokali ekonomiċi–amministrattivi [29], l-Artikolu 243 tal-LGT jipprevedi wkoll dak li huwa deskritt bħala appell "straordinarju" għall-unifikazzjoni tal-ġurisprudenza [30].

29. Dak li jirriżulta ċar mid-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 243 tal-LGT huwa li l-awtoritajiet tat-taxxa Spanjoli jistgħu jagħmlu appell straordinarju quddiem Awla Speċjali tat-TEAC meta jqisu li deċiżjoni jew deċiżjonijiet preċedenti ta' dak il-korp huma żbaljati.

30. Huwa partikolarment impressjonanti li l-appell inkwistjoni jista' jitressaq biss mid-Direttur Ġenerali tat-Taxxi tal-Ministeru għall-Ekonomija u l-Finanzi [31], minkejja li huwa jew hija wkoll ser jagħmlu parti mill-Awla Speċjali tat-TEAC flimkien mad-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 għalih fid-deċiżjoni li hija s-suġġett tal-appell huwa funzjonalment marbut, u l-President tal-Kunsill għad-Difiża tal-Kontribwenti.

31. Il-fatt li d-Direttur Ġenerali tad-Dipartiment tal-Aġenzija tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa tal-Istat huwa wkoll membru tal-Awla Speċjali ta' tmien persuni - minkejja li hija l-Aġenzija tiegħu jew tagħha li ħarġet id-deċiżjoni li hija kkontestata - huwa wkoll fatt singulari. Fil-fehma tiegħi, huwa kuntrarju għall-massima *nemo judex in causa sua* u, skont id-definizzjoni, imur kontra l-prinċipju fundamentali stipulat fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 47 tal-Karta li jirrikjedi tribunal indipendenti u imparzjali.

B. Dwar jekk it-TEAC tgawdix mill-grad meħtieġ ta' indipendenza tali li jista' jikkostitwixxi qorti jew tribunal għall-finijiet tal-Artikolu 267 TFUE

32. Kif irrimarka l-Avukat Ġenerali Stix-Hackl fil-punt 45 tal-konklużjonijiet tiegħu fil-kawża *Wilson* (C-506/04, EU:C:2006:311), il-kriterju tal-indipendenza "huwa forsi l-iktar distinzjoni importanti bejn il-qrati nazzjonali u l-awtoritajiet amministrattivi."

29 Ara l-Artikolu 241 tal-LGT.

30 L-Artikolu 243 tat-LGT intitolat "Appell straordinarju għall-unifikazzjoni tal-ġurisprudenza" jipprevedi kif ġej:
"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-Tribunal tat-Taxxa Ċentrali, meta dak id-Direttur Ġenerali ma jaqbilx mal-kontenut ta' dawn id-deċiżjonijiet.
Appell straordinarju jista' wkoll jiġi ppreżentat mid-Diretturi Ġenerali għat-Taxxi ta' Komunitajiet Awtonomi u bliet bi status awtonomu, jew korpi ekwivalenti, meta l-appell jirrigwarda deċiżjoni minn korp li jiddependi fuq il-Komunità Awtonoma jew belt bi status awtonomu.
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-Tribunal tat-Taxxa Ċentrali, li għandu jippresjedi, tliet membri ta' dak it-Tribunal, id-Direttur Ġenerali għat-Taxxa tal-Ministeru għall-Ekonomija u l-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.
Meta l-appell ikollu x'jaqsam ma' deċiżjoni ta' korp li jkun jiddependi fuq Komunità Awtonoma jew belt bi status awtonomu, riferimenti għad-Direttur tal-Aġenzija tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa tal-Istat u għad-Direttur Ġenerali jew Direttur tad-Dipartiment tal-Aġenzija tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa tal-Istat, għandha tinftiehem bħala l-ekwivalenti jew simili għal korpi tal-imsemmija Komunità Awtonoma jew belt bi status awtonomu.
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 il-qrati fiskali, 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."

31 Jew mid-Diretturi Ġenerali għat-Taxxi ta' Komunitajiet Awtonomi u Bliet bi status awtonomu, jew korpi ekwivalenti, meta l-appell jirrigwarda deċiżjoni minn korp li jiddependi fuq il-Komunità Awtonoma jew belt bi status awtonomu.

33. Il-Qorti tal-Ġustizzja tkellmet ukoll bl-istess effett fil-paragrafi 37 u 38 tas-sentenza tas-16 ta' Frar 2017, Margarit Panicello (C-503/15, EU:C:2017:126):

"F'dan ir-rigward, għandu jifakkar li r-rekwiżit ta' indipendenza ta' korp ta' rinviju jimplika żewġ aspetti. L-ewwel aspett, estern, jippreżumi li l-qorti teżerċita l-funzjonijiet tagħha b'awtonomija sħiħa, mingħajr ma tkun suġġetta għal ebda rabta ġerarkika jew issuġġettar għal xi korp ieħor u mingħajr ma tirċievi ordnijiet jew istruzzjonijiet minn xi ħadd ikun min ikun […]

It-tieni aspett, intern, 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 […]"

34. F'dik il-kawża ġie deċiż li s-Segretario Judicial (ir-Reġistratur) uffiċjal "jirċievi, u huwa obbligat li josserva, l-istruzzjonijiet tas-superjur ġerarkiku tiegħu", salv meta huwa jeżerċita l-kompetenzi li jirrigwardaw il-fiduċja pubblika ġudizzjarja. Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li s-*Secretario Judicial* inkwistjoni huwa msejjaħ sabiex jieħu konjizzjoni tal-azzjoni għall-ħlas ta' onorarji inkwistjoni "fil-kawża prinċipali fl-osservanza tal-prinċipji ta' unità ta' azzjoni u ta' issuġġettar ġerarkiku" [32].

35. Minn dan isegwi li s-Secretario Judicial ma kienx "qorti jew tribunal" skont it-tifsira tal-Artikolu 267 TFUE.

36. Għar-raġunijiet li diġà indikajt, ma nikkunsidrax li l-membri tat-TEAC igawdu l-grad meħtieġ ta' indipendenza tali li dak il-korp jista' jitqies sewwa bħala qorti jew tribunal għall-finijiet tal-Artikolu 267 TFUE. Nilħaq din il-konklużjoni għar-raġunijiet li ġejjin.

37. Fl-ewwel lok, filwaqt li t-TEAC tapplika b'mod ċar il-liġi u l-istandards legali konvenzjonali fir-riżoluzzjoni tat-tilwim dwar it-taxxa u għandu l-grad ta' permanenza li huwa karatteristiku tal-korpi ġudizzjarji, il-membri tat-TEAC ma għandhomx il-kwalità essenzjali ta' terminu fiss ta' mandat [33] li, bħalma l-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat fil-punt 45 tas-sentenza tas-27 ta' Frar 2018, Associação Sindical dos Juízes Portugueses (C-64/16, EU:C:2018:117), hija prerekwiżit għall-amministrazzjoni tal-ġustizzja.

38. Il-fatt innifsu li l-membri tat-TEAC tneħħew permezz ta' digriet irjali għal raġunijiet li jidhru ta' konvenjenza għall-Gvern tal-ġurnata huwa, fih innifsu, biżżejjed sabiex juri li t-TEAC ma għandux din il-kwalità vitali u essenzjali [34]. Sabiex jissodisfa dan l-aspett tar-rekwiżit ta' indipendenza jkun neċessarju li l-membri tat-TEAC igawdu minn garanziji legali reali u effettivi kontra t-tneħħija ħlief għal kawża ġusta jew inkapaċità.

32 Sentenza tas-16 ta' Frar 2017, Margarit Panicello (C-503/15, EU:C:2017:126, punt 41). Finalment, dan il-punt kien sar ukoll mill-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem fis-sentenza tagħha tal-25 ta' Frar 1997, Findlay vs Ir-Renju Unit, (CE:ECHR:1997:0225JUDOO2210793) fejn indikat il-fatt li taħt reġim ta' qorti marzjali li kien fis-seħħ fir-Renju Unit, il-membri tal-qorti marzjali inkwistjoni kienu kollha subordinati għall-uffiċjal li jlaqqa' fil-ġerarkija militari. F'dan ir-rigward, il-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem osservat li: "[s]abiex tinżamm il-fiduċja fl-indipendenza u l-imparzjalità tal-qorti, l-apparenzi jistgħu jkunu ta' importanza. Peress li l-membri tal-qorti marzjali kollha li ddeċidew kienu kollha suġġetti għall-uffiċjal li jlaqqa' u taħt l-ordnijiet tiegħu, id-dubji ta' Findlay dwar l-indipendenza u l-imparzjalità tal-qorti setgħu kienu oġġettivament iġġustifikati".

33 Il-Qorti tal-Ġustizzja tirreferi għal "impossibbiltà tat-tneħħija tal-membri tal-istanza kkonċernata".

34 Fil-paragrafu 53 tas-sentenza tad-19 ta' Settembru 2006, Wilson (C-506/04, EU:C:2006:587), il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li "Dawn il-garanziji ta' indipendenza u ta' impartzjalità jassumu l-eżistenza ta' regoli, b'mod partikolari għal dak li jikkonċerna l-kompożizzjoni ta' l-istanza, il-ħatra, it-terminu tal-funzjonijiet kif ukoll il-kawżi ta' astensjoni, ta' kontestazzjoni u ta' *revoka tal-membri tagħha*, li jippermettu li jitneħħa kull dubju leġittimu, fl-imħuħ tal-persuni suġġetti għall-ġurisdizzjoni tal-qrati, fir-rigward ta' l-impermeabbiltà ta' din l-istanza fir-rigward ta' l-elementi esterni u tan-newtralità tagħha fir-rigward ta' l-interessi li taffronta" Enfasi miżjuda.

39. Fit-tieni lok, aspett ieħor tar-rekwiżit ta' indipendenza kif espress fil-punt 44 tas-sentenza tas-27 ta' Frar 2018, Associação Sindical dos Juízes Portugueses (C-64/16, EU:C:2018:117) huwa r-rekwiżit li l-istanza kkonċernata "teżerċita l-funzjonijiet ġudizzjarji tagħha b'awtonomija sħiħa, mingħajr ma tkun suġġetta għal ebda rabta ġerarkika jew issuġġettar għal kwalunkwe korp ieħor u mingħajr ma tirċievi ordnijiet jew istruzzjonijiet minn xi ħadd ikun min ikun"

40. L-istess jista' jingħad f'din il-kawża fir-rigward tal-appell straordinarju għall-unifikazzjoni tal-ġurisprudenza, għaliex id-Direttur Ġenerali tal-entità stess li ressqet l-appell ser ikun qed jokkupa skont l-Artikolu 243 tal-LGT l-pożizzjoni ta' membru tal-Awla Speċjali tat-TEAC li tisma' l-appell, kif ser jagħmel id-Direttur Ġenerali tal-Aġenzija tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa li ħa d-deċiżjoni stess li hija appellata. Filwaqt li huwa veru li l-interessi tal-kontribwent ikunu preżumibbilment irrappreżentati mill-President tal-Kunsill għad-Difiża tal-Kontribwenti [35], il-fatt jibqa' li fil-moħħ tal-kontribwent medju u raġonevoli li jkun ressaq l-ilment dwar it-taxxa tiegħu jew tagħha quddiem it-TEAC, is-sistema stess stabbilita skont l-Artikolu 243 tal-LGT għall-proċedura ta' appell straordinarju għall-unifikazzjoni tal-ġurisprudenza għandha, fid-dawl tal-kompożizzjoni partikolari preskritta mil-liġi fir-rigward tal-Awla Speċjali, *tidher* li xxaqleb favur l-awtoritajiet tat-taxxa.

41. Fi kwalunkwe każ, il-fatt li ċerti membri tal-Awla Speċjali tat-TEAC għandhom rabtiet istituzzjonali b'saħħithom mal-amministrazzjoni tat-taxxa għandu minnu nnifsu jitfa' wkoll dubju dwar l-indipendenza tat-TEAC. Kif osservat il-Qorti tal-Ġustizzja fil-punt 49 tas-sentenza tad-19 ta' Settembru 2006, *Wilson* (C-506/04, EU:C:2006:587), "il-kunċett ta' indipendenza, li huwa inerenti għall-kompitu li tittieħed deċiżjoni, jimplika qabel kollox li l-istanza kkonċernata għandha l-kwalità ta' terza parti fir-rigward ta' l-awtorità li adottat id-deċiżjoni li minnha qed isir appell".Minħabba l-istatus ġerarkiku u l-pożizzjoni okkupata fi ħdan l-amministrazzjoni tat-taxxa mid-Direttur Ġenerali tat-Taxxa tal-Ministeru għall-Ekonomija u l-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, ikun diffiċli li wieħed jgħid li dawn il-persuni jistgħu jitqiesu li jaġixxu bħala terzi f'tilwima ta' taxxa fis-sens maħsub mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tad-19 ta' Settembru 2006, Wilson (C-506/04, EU:C:2006:587).

42. Il-fatt innifsu, barra minn hekk, li l-Artikolu 243 tal-LGT jipprevedi għal din il-proċedura ta' appell straordinarja permezz ta' appell li l-awtoritajiet tat-taxxa biss jistgħu jressqu jsaħħaħ l-impressjoni li t-TEAC forsi ma għandhiex titbiegħed faċilment minn interpretazzjoni tal-leġiżlazzjoni tat-taxxa ppreferuta mill-awtoritajiet, peress li, jekk ikun il-każ, id-Direttur Ġenerali tat-Taxxi tal-Minister għall-Ekonomija u għall-Finanzi jista' mbagħad jinvoka l-proċedura ta' appell straordinarja prevista mill-Artikolu 243 tal-LGT. Dan huwa iktar inkompatibbli mal-kunċetti ta' "indipendenza", peress li l-eżistenza stess ta' din il-proċedura u l-kwalità ta' membru tal-Awla Speċjali jistgħu jikkostitwixxu forma ta' pressjoni sottili suġġetta, fi kliem il-Qorti tal-Ġustizzja fil-punt 37 tas-sentenza tas-16 ta' Frar 2017, Margarit Panicello (C-503/15, EU:C:2017:126), "li istgħu jipperikolaw l-indipendenza ta' ġudizzju tal-membri tagħha fir-rigward tal-kawżi mressqa quddiemha".

43. Għal dawn ir-raġunijiet kollha, għalhekk, jiena tal-fehma li peress li t-TEAC ma tissodisfax ir-rekwiżiti tal-indipendenza meħtieġa sabiex tikkostitwixxiha bħala "qorti jew tribunal" għall-finijiet tal-Artikolu 267 TFUE. Filwaqt li l-Qorti tal-Ġustizzja ma tħaddem l-ebda sistema stretta ta' preċedent, madankollu huwa ċar li r-raġunament fis-sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145) ma huwiex sodisfaċenti u dik id-deċiżjoni ma għandhiex tibqa' tiġi segwita sa fejn hija kkonċernata din il-kwistjoni.

35 L-Artikolu 34(2) tal-LGT jipprevedi li:
"Il-Kunsill għad-Difiża tal-Kontribwenti, li huwa integrat fil-Ministeru għall-Finanzi, għandu jiżgura l-effettività tad-drittijiet tal-persuni taxxabbli,, jittratta lmenti li jirriżultaw mill-applikazzjoni tas-sistema tat-taxxa mwettqa mill-korpi tal-Istat u jagħmel is-suġġerimenti u proposti relevanti, fil-forma u bl-effetti previsti fir-regolamenti."

44. Għalhekk nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja taqta' l-kawża li ma għandha l-ebda ġurisdizzjoni sabiex tagħti deċiżjoni dwar it-talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-TEAC.

IV. Konklużjoni

45. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi li ma għandha l-ebda ġurisdizzjoni sabiex tagħti deċiżjoni dwar it-talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali, Spanja).