MALTA

Fit-Tribunal ta' Revizjoni Amministrattiva
Magistrat
Dr. Gabriella Vella B.A., LL.D.

Rikors Nru. 317/12VG

XXX

Vs

Direttur Generali (Taxxi Interni)

Illum 18 ta' Ottubru 2018

It-Tribunal,

Ra r-Rikorsipprezentat mill-XXX fit-2 ta' Novembru 2012, permezz ta' liema jitolbu li t-Tribunal ihassar, jirrevoka u jannulla l-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga fil-konfront taghhom mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009, bl-ispejjez kontra d-Direttur Generali (Taxxi Interni);

Ra d-dokumenti annessi mar-Rikors promotur markati Dok. "A" sa' Dok. "D" a fol. 13 sa' 25 tal-process;

Ra r-Risposta tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) permezz ta' liema jopponi ghall-appell tar-Rikorrenti mill-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga fil-konfront taghhom ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 u jitlob li l-istess jigi michud, bl-ispejjez kontra taghhom, u minflok l-imsemmija Likwidazzjonijiet ta' Taxxa jigu kkonfermati stante li l-aggravji fuq liema jibbazaw l-appell taghhom huma infondati fil-fatt u fid-dritt;

Ra d-dokumenti annessi mar-Risposta tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) markati Dok. "GB1" sa' Dok. "GB19" a fol. 47 sa' 152 tal-process;

Sema' x-xhieda ta' Dion Borg moghtija waqt is-seduta tat-22 ta' April 2013[1] u ra l-affidavits tar-Rikorrenti u d-dokumenti annessi maghhom esebiti permezz ta' Nota ipprezentata fis-17 ta' Mejju 2013 a fol. 172 sa' 229a tal-process, ra d-dokument

[1] Fol. 166 sa'171 tal-process.

esebit mir-Rikorrenti, ossia ittra indirizzata lit-Tax Compliance Unit datata 12 ta' Gunju 2010, permezz ta' Nota pprezentata fid-29 ta' Ottubru 2013 a fol. 234 sa' 255 tal-process, sema' x-xhieda ta' Carmel Gatt, rapprezentant tad-Direttur Generali (Taxxi Interni), moghtija waqt is-seduta tad-29 ta' Ottubru 2013[2] u ra d-dokumenti esebiti minnu markati Dok. "A" sa' Dok. "L" a fol. 256 sa' 290 tal-process, ra l-file tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni relattiv ghar-Rikorrenti u ghall-Likwidazzjonijet ta' Taxxa mertu ta' dawn il-proceduri esebit mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) fil-25 ta' Gunju 2015 u fit-13 ta' Novembru 2015, sema' x-xhieda ta' Kevin Ellul, rapprezentant tal-Kummissarju tat-Taxxi, moghtija waqt is-seduti tad-19 ta' Novembru 2015[3], tal-11 ta' Jannar 2016[4] u tas-6 ta' April 2017[5] u x-xhieda tar-Rikorrent Dr. Frank XXX XXX moghtija waqt is-seduti tad-9 ta' Mejju 2016[6] u tat-13 ta' Gunju 2016[7], ra l-affidavit ta' Michèle Xuereb, rapprezentant tal-Kummissarju tat-Taxxi, u d-dokumenti annessi mieghu esebit fit-13 ta' Ottubru 2016 a fol. 357 sa' 376 tal-process u sema' x-xhieda ta' l-istess Michèle Xuereb moghtija waqt is-seduta tas-16 ta' Jannar 2017[8];

Ra n-Nota ta' Sottomissjonijiet tar-Rikorrenti a fol. 389 sa' 393 tal-process u ra n-Nota Responsiva tal-Kummissarju tat-Taxxi a fol. 398 sa' 411 tal-process;

Sema' t-trattazzjoni orali finali da parte tad-difensuri tal-partijiet kontendenti;

Ra l-atti kollha tal-kawza;

Ikkonsidra:

In forza ta' Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga fil-11 ta' Settembru 2012 dik ghas-sena ta' stima 2006 u fit-2 ta' Ottubru 2012 dawk ghas-snin ta' stima 2007, 2008 u 2009, in segwitu ghal Rifjut ta' l-Oggezzjoni mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009[9], ir-Rikorrenti qed jigu mitluba jhallsu s-somma komplessiva ta' €147,846, konsistenti f'taxxa, taxxa addizzjonali u imghax, ghall-imsemmija snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009. Ir-Rikorrenti hassewhom aggravati bil-hrug ta' dawn il-Likwidazzjonijiet tat-Taxxa ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 u interponew appell minnhom quddiem dan it-Tribunal fejn jitolbu li l-istess imsemmija Likwidazzjonijiet ta' Taxxa jigu revokati, imhassra w annullati.

Ir-Rikorrenti jibbazaw l-appell taghhom mill-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 fuq is-segwenti aggravji:

- Id-Direttur Generali (Taxxi Interni) abbuza mill-poteri tieghu taht l-Att ta' l-Income Tax meta talab dokumentazzjoni w informazzjoni protetta mill-Att dwar

[2] Fol. 291 sa' 301 tal-process.
[3] Fol. 323 sa' 331 tal-process.
[4] Fol. 333 sa' 338 tal-process.
[5] Fol. 386 sa' 388 tal-process.
[6] Fol. 341 sa' 351 tal-process.
[7] Fol. 353 sa' 355 tal-process.
[8] Fol. 378 sa' 383 tal-process.
[9] Fol. 13 sa' 25 tal-process.

is-Segretezza Professjonali, Kap.377 tal-Ligijiet ta' Malta, l-Att dwar il-Protezzjoni tad-Data, Kap. 440 tal-Ligijiet ta' Malta, u l-Kodici ta' Organizazzjoni u Procedura Civili, Kap.12 tal-Ligijiet ta' Malta, u meta injora t-talbiet ripetuti taghhom li jindennizhom kontra danni li eventwalment jigu esposti ghalihom f'kaz li tali informazzjoni kellha tigi zvelata;

- Id-Direttur Generali (Taxxi Interni) abbuza mill-poteri tieghu taht l-Att ta' l-Income Tax meta nonostante diversi talbiet da parte taghhom biex jaghti r-ragunijiet ta' l-investigazzjoni tieghu, ossia jispjega fejn skontu kien hemm evazjoni ta' taxxa, huwa minflok iddikjara, u dana anke bil-miktub, li ma kellu l-ebda dover li jaghti tali ragunijiet;
- Id-Direttur Generali (Taxxi Interni) ripetutament injora d-diversi talbiet taghhom ghal spjegazzjoni ghalfejn kien qed jimxi b'mod diskriminatorju fil-konfront taghhom u dana meta huma già kienu ghaddew minn investigazzjoni mid-Dipartiment tat-Taxxi Interni ghas-snin ta' stima 2002 sa' 2005 bil-konsegwenza ghalhekk li huma gew investigati ghal tmien snin in fila, atteggajment dan li mhux sorrett bl-affermazzjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) li dan kien kollu *normal compliance control* jew *random selection method*;
- L-insistenza tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) li johrog stimi arbitrarji u sussegwentement jikkonfermahom kemm-il darba huma ma jipprovdux evidenza dettaljata ta' kull depozitu maghmul minnhom fil-kontijiet bankarji taghhom kienet intiza biss biex jigu sfurzati jaccettaw l-istimi hekk mahruga fil-konfront taghhom. Dana l-agir huwa in vjolazzjoni tal-principji tal-gustizzja naturali, *ultra vires* u kontra l-Artikolu 24(c), rafforzat bl-Artikolu 34(4), ta' l-Att dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa, li d-Direttur Generali (Taxxi Interni) huwa obbligat li josserva u japplika b'mod ragjonevoli;
- Id-Direttur Generali (Taxxi Interni) irrifjuta li jaghti d-debitu piz lill-provi u sottomissjonijiet taghhom, inkluz konferma mahruga mill-Bank taghhom dwar il-kontijiet u l-assi kollha taghhom u l-bilanci taghhom sena b'sena, u minflok hareg stimi minghajr bazi fattwali u fuq assunzjonijiet arbitrarji, mhux sorretti jew korroborati, inkluz *capital accretion exercise* monk;
- Id-Direttur Generali (Taxxi Interni) ma qediex dmirijietu b'mod ragjonevoli u oggettiv, kif obbligat li jaghmel ai termini tal-Ligi, meta naqas milli jikkonduci ezercizzju ta' verifika ma' terzi persuni indipendenti, anke meta mitlub jaghmel hekk minnhom stess, hekk kif ghandu s-setgha u l-obbligu li jaghmel ai termini ta' l-Att dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa u l-Att dwar it-Taxxa fuq l-Income;
- Id-Direttur Generali (Taxxi Interni) irrifjuta li japprezza l-kuntest ta' prattika legali mmexxija esklussivament minnhom u in oltre rrifjuta li jaghzel sample statistiku mill-160 depozitu differenti minnu riskontrati. Dan l-agir mhux konformi mal-principji internazzjonali tal-verifika u mal-principji ta' gvern efficjenti w effettiv li d-Direttur Generali (Taxxi Interni) huwa mitlub josserva;
- Id-Direttur Generali (Taxxi Interni) naqas milli jiehu in konsiderazzjoni d-dokumenti, l-analizi w l-ispjegazzjonijiet taghhom li kienu anke jmorru oltre mir-rekwiziti ta' l-Artikolu 19 ta' l-Att dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa, u senjatament billi injora depoziti sostanzjali li r-Rikorrent Frank XXX XXX ircieva ghan-nom tal-klijenti minkejja li dawn kienu sorretti minn atti pubblici u dokumenti ufficjalment registrati mal-Kummissarju tat-Taxxi nnfisu. Ghalhekk id-decizjoni tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) ma hijiex ibbazata fuq

konsiderazzjonijiet rilevanti izda fuq konsiderazzjonijiet arbitrarji w irrilevanti u addirittura ivvizjati. Il-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 huma ghalhekk nulli u bla effett;

- L-agir tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) huwa wiehed irragjonevoli u dana fid-dawl tal-fatt li ghall-ewwel huwa sostna li qed juza *capital accretion exercise*, imbaghad dawwar fehmtu u sostna li d-dhul taghhom mill-professjonali legali kien baxx u fl-ahharnett hareg stimi fuq ir-raguni li kien hemm depoziti li huma ma tawx, ghaliex amministrattivament kien ikun bil-wisq oneruz li jaghtu, spjegazzjoni wahda wahda taghhom;
- Id-decizjoni originali tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) li huma naqsu milli jiddikjaraw dhul addizzjonali ta' Lm80,000, illum ekwivalenti ghal €186,350, mill-professjoni legali taghhom, ossia Lm20,000 fis-sena, kienet arbitarja u din giet segwita b'decizjoni daqstant iehor arbitrarja, inkonsistenti w illogika, ma' l-argumenti precedentement sostnuti mid-Direttur Generali (Taxxi Interni);
- Id-decizjoni finali tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) hija bbazata fuq il-premessa li huma kellhom depoziti bankarji mhux spjegati fl-ammont ta' Lm7,888 tondi tondi kull sena. Din id-decizjoni hija kontradittorja ghall-posizzjoni assunta mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) ghaliex biex ta' l-inqas tkun konsistenti, ghalkemm xorta wahda arbitrarja, id-Direttur Generali kellu jghodd wiehed wiehed id-depoziti li jallega li huma dhul ghal kull sena mhux dikjarat minnhom. Tali kontradizzjoni turi li d-decizjonijiet da parte tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) huma bbazati fuq konsiderazzjonijiet irrilevanti u huma irragjonevoli w arbitrarji;
- Id-Direttur Generali (Taxxi Interni) naqas mid-dover tieghu li josserva l-oggettività u l-ekwità u li jasal ghall-konkluzzjonijiet tieghu fuq evidenza fattwali u fl-ahjar ipotezi semplicement applika mentalità pregudikata u/jew prekundizzjonata li d-dhul taghhom kien baxx semplicement ghaliex zewg avukati huma mistennija li jaqilghu aktar, u dana minkejja li d-Direttur Generali gie formalment mitlub biex jipproduci statistika xjentifika biex isostni din il-mentalità pregudikata u prekundizzjonata, izda naqas milli jaghmel dan;
- Ghalkemm id-Direttur Generali (Taxxi Interni) ghamel kull forma ta' pressjoni fuqhom biex jiskartaw id-doveri taghhom bhala professjonisti legali, da parte tieghu huwa zamm posizzjoni stramba u ta' thassib gravi meta injora t-talbiet ripetuti taghhom biex jispjega meta u fejn huwa kien qed jissusspetta li kien hemm evazjoni ta' taxxa, anke meta ngibditlu l-attenzjoni li l-agir tieghu kein *ultra vires* u kontra l-principji ta' gustizzja naturali u potenzjalment istigat minn xi rapport anonimu ta' persuna jew persuni b'interess li ssir hsara lilhom;
- Id-Direttur Generali (Taxxi Interni) kiser il-principji ta' gustizzja naturali anke meta rrifjuta li jaghtihom kopja tar-rapport tat-Tax Compliance Unit tul il-proceduri kollha kondotti minnu, sabiex huma jkunu f'posizzjoni jirribattu b'mod utili l-allegazzjonijiet li saru fil-konfront taghhom f'tali rapport.

Id-Direttur Generali (Taxxi Interni), illum Kummissarju tat-Taxxi, jopponi ghall-appell tar-Rikorrenti mill-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga fil-konfront taghhom ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 u jitlob li l-istess jigi michud stante li:

- Huwa dejjem agixxa fl-ambitu tal-poteri moghtija lilu mill-Atti dwar it-Taxxa, Kap.123 u Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, meta talab informazzjoni dwar ir-Rikorrenti skond il-fakoltajiet akkordati lilu mill-Artikoli 13 u 14 ta' l-Att dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa, Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta. Apparte minn hekk huwa qatt ma talab dokumentazzjoni w informazzjoni dwar il-klijenti tar-Rikorrenti li taqa' fl-ambitu ta' l-Att dwar is-Segretezza Professjonali, Kap. 377 tal-Ligijiet ta' Malta, ta' l-Att dwar il-Protezzjoni tad-Data, Kap. 440 tal-Ligijiet ta' Malta u tal-Kodici ta' Organizzazzjoni u Procedura Civili, Kap.12 tal-Ligijiet ta' Malta;
- Huwa qatt ma injora t-talbiet maghmula mir-Rikorrenti izda ma rax li kellu jindenizzhom kontra danni li setghu eventwalment jigu esposti ghalihom li kieku l-informazzjoni kellha tigi zvelata stante li: (a) huwa kien qed jagixxi skond il-poteri moghtija lilu mill-Atti dwar it-Taxxa; (b) huwa stess huwa marbut bis-segretezza professjonali a tenur ta' l-Artikolu 4 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta u informazzjoni ottenuta waqt verifiki li jkun qed jaghmel ma tistax tigi zvelata; u (c) imkien fil-ligijiet tat-taxxa ma hemm impost xi obbligu fuqu li jindenizza lil xi hadd bil-mod kif pretiz mir-Rikorrenti;
- Huwa ma abbuzax mill-poteri tieghu meta huwa allegatament naqas milli jaghti ragunijiet ta' l-investigazzjoni tieghu fil-konfront tar-Rikorrenti jew jispjega fejn kien hemm evazjoni ta' taxxa in kwantu dan seta' johrog mill-istadju ta' verifika u ma huwiex minnu li huwa tratta lir-Rikorrenti b'mod diskriminatorju in kwantu r-Rikorrenti gew trattati bhal kwalunkwe *taxpayer* li jghaddi minn stadju ta' verifika w intalbu l-istess tip ta' informazzjoni li tigi mitluba meta tkun qed issir verifika fuq id-dhul taxxabbli ta' *taxpayer*;
- Talbiet ghal informazzjoni dwar kontijiet bankarji operati mir-Rikorrenti bl-ebda mod ma jistghu jitqiesu bhala ksur tal-principji ta' gustizzja naturali in kwantu huma dejjem gew trattati bhal kwalunkwe *taxpayer* iehor. L-agir tieghu bl-ebda mod jista' jitqies li kien *ultra vires* in kwantu huwa agixxa skond is-setghat u fakoltajiet moghtija lilu mill-Atti dwar it-Taxxa. B'hekk huwa kien gustifikat f'li jitlob informazzjoni direttament lill-banek ikkoncernati meta r-Rikorrenti irrifjutaw li jissottomettu l-kontijiet bankarji taghhom;
- In kwantu rigwarda l-klijenti tar-Rikorrenti, l-istess Rikorrenti huma fi kwalunkwe kaz protetti minn kwalunkwe responsabilità a tenur ta' l-Artikolu 2 ta' l-Att dwar is-Segretezza Professjonali, l-Artikolu 2 ta' l-Att dwar il-Protezzjoni u l-Privatezza tad-Data u l-Artikolu 24C] u mhux kif erronejament indikat mir-Rikorrenti bhala Artikolu 24(c)] ta' l-Att dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa;
- In kwantu rigwarda d-depoziti fuq liema nhargu l-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mertu ta' dawn il-proceduri, l-informazzjoni kontemplata fl-Artikolu 24C tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, baqghet ma nghatatx lid-Dipartiment tat-Taxxi Interni;
- Huwa ma kienx obbligat li jikkonduci ezercizzju ta' verifika ma' terzi persuni indipendenti in kwantu l-Atti dwar it-Taxxa jaghtuh il-fakoltà li jaghmel kull ezami ta' verifika fuq dikjarazzjonijiet fiskali maghmula minn individwi jew kumpanniji minghajr ebda obbligu li jaghmel dan tramite persuni indipendenti;

- Huwa dejjem mexa a tenur ta' l-Att dwar is-Segretezza Professjonali stante li qatt ma involva terzi persuni li setghu kienu involuti, u dana specjalment fid-dawl tal-prattika legali mexxija mir-Rikorrenti;
- Jekk se mai huwa kkonduca l-verifika a bazi ta' sample statistiku biss fuq id-depoziti maghmula fil-kontijiet bankarji, dan ma ghandux jirrifletti fuq l-ezitu tal-verifiki;
- Huwa agixxa b'mod responsabbli u legali f'sitwazzjoni ta' nuqqas ta' kooperazzjoni minghand ir-Rikorrenti u zgur ma huwiex gustifikat l-argument tal-ksur ta' principji internazzjonali ta' verifika jew sahansitra ta' gvern efficjenti;
- Kuntrarjament ghal dak affermat mir-Rikorrenti, huwa kkunsidra d-dokumenti u l-ispjegazzjonijiet kollha moghtija minnhom qabel hareg l-istimi tieghu. L-Artikolu 19 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta jispecifika kif ghandhom jinzammu l-kotba tan-negozju u bl-ebda tigbid ta' l-immaginazzjoni ma jista' jinghad li l-unika dokumenti li huwa jista' jitlob waqt stadju ta' verifika w eventwalment waqt stadju ta' oggezzjoni, huma limitati ghal dak provdut fl-imsemmi Artikolu 19; anzi huwa jinsisti li r-Rikorrenti naqsu milli jipprovduh anke bir-records li ghandhom jinzammu skond l-istess Artikolu 19 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta;
- Ma huwiex minnu li l-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mertu ta' dawn il-proceduri ma inhargux fuq konsiderazzjonijiet rilevanti stante li l-istimi in kwistjoni nhargu a bazi ta' depoziti li verament saru fil-kont bankarju tar-Rikorrenti u li taghhom huma baqghu ma gabu l-ebda spjega sad-data li fiha nhareg ir-rifjut;
- Lanqas ma huwa minnu li l-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mertu ta' dawn il-proceduri nhargu a bazi ta' konsiderazzjonijiet arbitrarji, irrilevanti jew ivvizjati, kif invece allegat mir-Rikorrenti. Il-process in kwistjoni kien wiehed logiku li beda sa' mill-bidu tal-verifika. Il-fatt li fl-istadju ta' l-oggezzjoni, permezz ta' ezercizzju ta' revizjoni tal-Likwidazzjonijiet originali, ir-Revenue Officers waslu ghal konkluzzjonijiet differenti minn dawk precedenti, juri biss li fl-istadju ta' l-oggezzjoni verament saret verifika indipendenti;
- Huwa bl-ebda mod ma ezercita xi forma ta' pressjoni fuq ir-Rikorrenti biex jiskartaw id-doveri taghhom bhala professjonisti legali stante li talba ghal dokumenti rilevanti sabiex tinghata stampa ahjar tas-sitwazzjoni fiskali tar-Rikorrenti ma tekwiparax ghal ksur tad-disposizzjonijiet tal-Ligi hawn iktar 'l fuq imsemmija;
- Ghalkemm ir-Rikorrenti ma nghatawx kopja tar-Rapport tat-TCU, huma kienu infurmati dwar il-kontenut ta' l-istess rapport hekk kif johrog car mir-Rikors promotur stess. Apparte minn hekk, kien a bazi ta' l-gharfien taghhom dwar il-kontenut tar-Rapport tat-TCU li r-Rikorrenti bbazaw l-oggezzjoni taghhom ma' l-ufficjali inkarigati fl-istadju ta' l-oggezzjoni.

Mill-provi prodotti mill-partijiet kontendenti jirrizulta li b'ittra datata 3 ta' Mejju 2010[10], ir-Rikorrenti gew infurmati li *as part of our normal compliance control in respect of the VAT Act and the Income Tax Act, we require further information with respect to your VAT and Income Tax declarations. In this regard you are*

[10] Red C2B fil-file tad-Dipartiment relattiv ghar-Rikorrenti w esebit mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) fit-3 ta' Gunju 2015.

kindly requested to bring with you the documents listed in the document attached to a meeting at the TCU premises … Id-dokumenti li r-Rikorrenti ntalbu jipprezentaw kienu *profit-loss accounts agreeing to income tax declarations; copies of income tax returns filed; books of accounts in relation to business (including purchases and sales invoices); business bank statements for the years in question; VAT workings used to prepare VAT returns and VAT reconciliation to final accounts.* B'ittra ulterjuri datata 11 ta' Gunju 2010[11], ir-Rikorrenti gew infurmati li *reference is made to the tax enquiry of your statutory declarations as per our letter dated 3rd May 2010. You are hereby notified that following this enquiry, the Tax Compliance Unit will be conducting a tax audit of your statutory tax declarations and, where relevant, of any related parties as provided under the Value Added Tax Act and the Income Tax Acts. The tax audit will be carried out on the Income Tax declaration for basis years 2005 to 2008 (Years of Assessment 2006 to 2009) and on the VAT declarations pertaining to the same basis years. You are enjoined to fully co-operate with the Unit officers, providing all relevant documentation and explanations in a complete and timely manner, so that the assignments may be adequately conducted and concluded within a reasonable time-frame. If you fail to comply with this request to submit the required information, and the department is of the opinion that your income tax return and/or VAT return does not contain a full disclosure, an assessment will be issued, in terms of the Income Tax Acts and/or the VAT Act, against which you will have a right to object according to law.*

Bhala fatt it-Tax Audit da parte tat-Tax Compliance Unit (hawn iktar 'l quddiem indikata bhala TCU) sar u wara tali Tax Audit il-konkluzjoni raggunta mit-TCU kienet illi:

Audit Findings and Conclusions - *… the taxpayers' income assessment has been made on undeclared sales from under-scaling of the operations of CDF Advocates. As seen from the following paragraphs we arrived at the conclusion of Lm20,000 undeclared sales in each of the 4 years, 2005 to 2008, after we conducted a capital accretion exercise. The taxpayer did not provide us with complete information and therefore certain assumptions had to be made.*

Detailed Tax Audit Findings: Reconciliation of VAT Returns with IT Returns - *Sales and expenses as submitted in the VAT returns have been reconciled with the sales and expenses as declared in the income tax returns except for the year 2005. In 2005 the taxpayers did not file and income an expense analysis for CDF Advocates. The taxpayer provided us with a list of the sales for the years 2005 to 2008. He informed us that he keeps a list of the sales on an excel file on his computer and then he fills in the VAT and IT returns using this excel sheet. No differences were found between the sales declared in the VAT returns and the sales in the income tax returns … Differences resulted between the expenses in the VAT Returns and the expenses in the income tax returns. The reason for these differences could be that the expenses as per VAT returns were apportioned to match with the calendar year of the income tax return. This had to*

[11] Red C2A fil-file tad-Dipartiment relattiv ghar-Rikorrenti w esebit mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) fit-3 ta' Gunju 2015.

be done since taxpayer did not provide us with appropriate VAT workings for the expenses. Differences arising are not however considered material.

***Best of Judgement Assessment** - During the investigation stage we asked the taxpayer to fill in two statements of affairs as at 31 December 1998 and as at 31 December 2008. The taxpayer refused to fill the statement of affairs as at 31 December 1998. In the statement of affairs as at 31 December 2008, the taxpayer declared that he had only two bank accounts but when asked to provide the bank statements of these bank accounts, he provided us with the statement of another bank account. He argued that he could only provide us with the statements of one account because the other bank accounts had client monies deposited in them and for confidentiality reasons he could not provide them. When we analysed the bank statements of the account provided, we found transfers to two more bank accounts other than those declared by the taxpayer on the statement of affairs. When confronted with this, the taxpayer did not deny that these accounts belonged to him. For the same reason given in the case of the other two accounts, the taxpayer did not provide us with the bank statements because of client monies deposited in these accounts. We argued with the taxpayer that the bank statements which were not provided related to his business activity and were necessary for auditing purposes by the TCU. A client monies account should have been separately held by the taxpayer. Notwithstanding this, the taxpayer only provided us with the bank balances of the four bank accounts for which no bank statements were presented. As shown in table 4 below, we worked the movements in the bank accounts in the four year period of our investigation.* Fir-rigward tal-kontijiet bankjari analizzati mit-TCU, ir-Rikorrenti pprovdew *bank statements* ghal wiehed minnhom biss hekk kif indikat fl-istess Rapport. It-TCU kompliet tosserva li *according to table 4, there was a withdrawal from the bank accounts of Lm15,956. However, this could not be analysed further due to lack of bank statements available to the TCU by the taxpayer for four of the above-mentioned accounts. Furthermore, the reliability of the declarations made in the statement of affairs is questionable since the taxpayer declared to have two bank accounts when in fact it resulted that he had five bank accounts which he later admitted to. Nothing excludes that he had more bank accounts which were not revealed to the TCU in the period under investigation. Because we had incomplete and limited information we had to make a best of judgement assessment. Considering the fact that Dr. Frank XXX XXX and his wife both had a number of jobs during the 4-year period assessed, we feel it is reasonable to assume that the taxpayer and his wife did not just withdraw the Lm15,956 but they made some savings during this period. We consider it reasonable to conclude that the taxpayers together saved Lm14,000 in each of the 4 years. This amount is included in the following capital accretion exercise.*

***Capital Accretion Exercise** - for our capital accretion exercise we considered the income declared by the taxpayers in their income tax returns for the years 2005 to 2008. The taxpayer and his wife had a total net income of Lm72,047 during this period as shown by table 5 … It was also estimated that Lm67,500 were incurred as general living expenses (such as for food, clothing, maintenance, leisure, private school fees, etc.) by the taxpayers along with their 3 young children during the years 2005 to 2008. In the Statement of Affairs as at 31 December 2008, the taxpayers declared that they made an investments in Fintel*

Ltd. in 2006 of Lm39,980. Another capital expenditure was incurred in 2007, when the taxpayers bought an Opel Zafira for Lm7,000. The taxpayers declared in the statement of affairs that they were donated €1,000 (Lm429) over the 4 years from 2005 to 2008.

A bazi ta' dawn il-konsiderazzjonijiet l-ufficjali tat-TCU waslu ghall-konkluzzjoni li fuq il-perijodu 2005 sa' 2008 ir-Rikorrenti kellhom *under-declared income* ta' Lm20,000 kull sena. Fir-rigward osservaw illi *we are rounding off the deficiency to Lm20,000 each year and we are presuming that this comes from under-declared sales of CDF Advocates, given the fact that the taxpayer was not willing to present the bank statements for most of his bank accounts and given the taxpayer's nature of business for his partnership i.e. professional service to mainly corporate clients we consider this deficiency as having been calculated to the taxpayer's advantage*[12].

A bazi tal-konsiderazzjonijiet maghmula mit-TCU, in partikolari dawk taht l-intestatura *capital accretion exercise* u *best of judgement assessment*, u l-eventwali konkluzzjoni tat-TCU, d-Diretturi Generali (Taxxi Interni) hareg Likwidazzjonijiet ta' Taxxa fil-konfront tar-Rikorrenti ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 datati 20 ta' Jannar 2011 fejn talab il-hlas tas-somma komplessiva ta' €190,496 bhala taxxa, taxxa addizzjonali w imghax[13].

Ir-Rikorrenti oggezzjonaw minn dawn il-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga fil-konfront taghhom mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) ghas-snin ta' stima 2006 sa' 2009, l-imsemmija snin ta' stima inkluzi, in bazi ghas-segwenti ragunijiet: (i) *the assessments had been issued arbitrarily without any justifiable reason*; u (ii) *the assessment had completely disregarded the thorough information/documentation given*. Waqt l-istadju ta' l-oggezzjoni r-Rikorrenti avvanza s-segwenti rimarki fir-rigward tal-capital accretion exercise mahdum mit-TCU: (i) *living expenses are exorbitant*; (ii) *investment in Fintel Limited had not been paid for in cash but through the capitalisation of shareholders' loan*; (iii) *Lm56,000 deemed savings are outrageous since if the Unit were to look into his declarations properly and his assets they would definitely not support these deemed savings*; (iv) *the taxpayer's spouse had to temporarily put her profession on hold in order to take care of their pre-mature twins. The Capital Accretion does not take this into consideration because it assumes revenue to be generated evenly throughout the period reviewed*[14].

Fl-gheluq ta' l-istadju ta' oggezzjoni l-Ufficjali tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni inkarigati mill-oggezzjoni in kwistjoni kkonstataw u kkonkludew is-segwenti: *as regards the investment in Fintel Limited, a copy of Form K held by the MFSA confirmed that the increase in share capital was made other than for cash. This corroborates the taxpayer's contention as regards the capitalisation of the shareholders' loan. A bank confirmation letter was requested and duly provided*

[12] Tax Audit Report fil-file tad-Dipartiment relattiv ghar-Rikorrenti w esebit mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) fit-3 ta' Gunju 2015.
[13] Fol. 112 sa' 119 tal-process.
[14] Objection Report fil-file tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni relattiv ghar-Rikorrenti w esebit fit-13 ta' Novembru 2015.

by the taxpayer. This gave reasonable assurance as to the number of accounts held by the taxpayer and their balances thereof as at end of each year. However, the letter did not indicate which accounts were designated as 'clients accounts". Following a review of the documentation provided by the taxpayer at tax audit stage, it transpired that the taxpayer had provided the bank statements of BOV bank account 4001292362 for the years 2005 to 2008. The taxpayer confirmed that this account included his personal savings. During the objection review, a reconciliation was carried out between the deposits effected in the afore-mentioned account and the income declared by the taxpayer. A discrepancy of Lm81,724 was identified, whereby the deposits exceeded the declared income by the stated amount. One has to remark that the above exercise does not take into account personal deposits in the bank account which taxpayer contends was used as client's account. The taxpayer remarked that Lm33,275 (41% of total unexplained deposits) of the said discrepancy related partly to management of client's monies and partly to acting as curator in a sale of immovable property on behalf of his cousins. The taxpayer could not explain the other deposits. It is being proposed to revise the assessment on the conclusions reached from the bank deposits exercise rather than the capital accretion exercise carried out at audit stage. It is also proposed to accept the explanations provided by the taxpayer The assessment shall be revised as follows[15]:

YOA	Income as assessed		Income as revised	
	Self Lm	Spouse Lm	Self Lm	Spouse Lm
2006	17,151	19,478	13,207	15,534
2007	17,596	20,105	13,652	16,161
2008	17,241	19,464	13,697	15,120
2008	18,101	19,321	14,157	15,377

Minn dan ir-Rapport jirrizulta car ghalhekk li l-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 in segwitu ghall-istadju ta' l-oggezzjoni, ossia l-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mertu ta' dawn il-proceduri, ma nhargux a bazi tal-*capital accretion exercise* mahdum mit-TCU izda nhargu a bazi ta' dak riskontrat mill-Ufficjali tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni inkarigati mill-istadju ta' l-oggezzjoni wara analizi u *reconciliation* ta' kont bankarju wiehed, dwar liema kont bankarju uniku r-Rikorrenti ipproducew *bank statements* ghas-snin mertu ta' l-investigazzjoni u verifika, u minn liema fl-ahhar mill-ahhar irrizultaw *unexplained deposits* fl-ammont ta' Lm48,499, ekwivalenti ghal €112,972.28.

Li dan huwa l-kaz jirrizulta mhux biss mill-Objection Report izda anke mix-xhieda ta' Kevin Ellul, wiehed mill-Ufficjali tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni inkarigat mill-Oggezzjoni tar-Rikorrenti, li waqt is-seduta tad-19 ta' Novembru 2015[16]

[15] Red A1/2.1 sa' 2.3 fil-file tad-Dipartiment relattiv ghar-Rikorrenti w esebit mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) fit-13 ta' Novembru 2015.
[16] Fol. 323 sa' 331 tal-process.

iddikjara li: *ahna ergajna rajna l-kaz mill-bidu, ergajna ltqajna mas-sur XXX XXX u rajna l-files kollha. Meta rajna l-files u skond id-diskussjoni li kellna, deher li kien hemm capital accretion mhux li ma kienx korrett però ma setghux juzaw evidenza ohra ghax dehrilhom li l-kontijiet tal-bank ma kienux ipprezentati kollha. Allura ma mxewx bl-ezercizzju tal-bank imma ghamlu capital accretion. Minn hemm ahna tlabna lit-tax payer Dr. XXX XXX igibilna konferma tal-bank u l-konferma tal-bank giet li kienet tikkonferma l-bilanci fl-ahhar tas-sena u ma kienx hemm transazzjonijiet, ma gabilniex statements imma gabilna bilanci fl-ahhar tas-sena. Deher bic-car li kien hemm problema rigward l-istatements li kien hemm waqt l-audit ghaliex minn dan id-dokument deher li kien hemm kontijiet li ma gewx referuti ghalihom waqt l-investigation però minn fuq din il-karta dehru li kien hemm kontijiet ohra. Issa l-bank ikkonferma li kien hemm tnax-il kont, kien hemm l-issue tal-clients' money u l-problema kienet li l-ebda kont ma kien jindika li kien clients' money. Il-kontijiet kienu reserved cheque account. … Mela kien hemm reserved cheque account li t-taxpayer qalilna li kien clients' money, kien hemm kont denominat f'Dollari Amerikani li skond it-taxpayer ukoll kien clients' account, kien hemm zewg kontijiet denominati fi Sterlina u wiehed minnhom kellu ammont qawwi li kien 'il fuq minn dsatax-il elf Sterlina, u li t-tax payer qalilna li gejjin minn wirt it-tnejn li huma ghaliex kien hemm trasferiment f'sena partikolari, kien hemm fixed deposit account li wkoll gie referut bhala clients' account, kien hemm zewg kontijiet ta' CDF Advocates li hija l-prattika legali tieghu u tal-mara, kien hemm current account f'ismu u fuq il-mara u dan huwa l-kont li nghatajna l-bank statements tieghu, kien hemm savings account li kien infetah fiz-zmien meta konna bil-Lira Maltija però kien denominat f'Euro u dan mid-dehra kien clients' account u kien hemm three young savers account, nimmagina li savings tat-tfal u dawn huma l-kontijiet kollha. Kif qed ighid Dr.XXX XXX ahna nghatajna biss waqt l-audit il-current account*. In risposta ghall-mistoqsija: *l-istatements ta' dak il-current account?* Kevin Ellul wiegeb: *ta' dak il-current account biss*. U in risposta ghall-mistoqsija: *ta' l-ohrajn?* Kevin Ellul wiegeb: *ta' l-ohrajn ma nghatawx, inghataw xi rendikonti ta' kemm kienu l-bilanci biss però t-transazzjonijiet ma kienux jidhru*. Ghall-mistoqsija: m*a kienux jidhru t-transazzjonijiet imma kienu jidhru l-bilanci?* Kevin Ellul wiegeb: *mhux ta' kollha lanqas, tal-kontijiet il-barranin ma kienux gew identifikati* w in risposta ghall-mistoqsija: *imma kien hemm concern fuq il-kontijiet barranin jew kienu gew spjegati?* Ellul wiegeb: *li gie spjegat kien li kienu wirt u clients' account u daqshekk u ahna accettajniehom kif inhuma bhala tajbin u ma qghadniex nidhlu fihom. Ovvjament ahna iffukajna fuq il-current account li huwa dan il-kont li kellna l-istatements. F'dan il-kont kien jidher li kien hemm tliet mija u seba' depoziti b'kollox f'perjodu li qeghdin mis-snin five sal-eight basis, six sa' nine*. In risposta ghall-mistoqsija tat-Tribunal: *kemm nistaqsik domanda wahda, jigifieri mill-accounts kollha li inti semmejtli, dawk indikati bhala clients' account u dawk indikati bhala wirt accettajtuhom bhala tali?* Kevin Ellul wiegeb: *bhala tali* u ghall-kjarifika ulterjuri mitluba mit-Tribunal: *jigifieri dawk l-ammonti ma qistuhomx bhala undeclared income?* Kevin Ellul wiegeb: *no ma kellniex statements u m'ghamilniex stejjem* u ghall-mistoqsija ulterjuri tat-Tribunal: *jigifieri l-issue huwa il-current account biss u l-ammonti li jidhru fih?* Kevin Ellul irrisponda: *il-problema tal-audit originali kienet li kien hemm stimi abbazi li bdew jghidu li kien hemm kontijiet ohra w ahna ridna nevitaw dik is-sitwazzjoni u ridna mmorru ghall-karti li kellna u hdimna fuq il-karti li kellna u fuq l-affarijiet li kienu jidhru.*

F'dan il-kont kien hemm tliet mija u seba' depoziti, analizzajniehom u ta' min ighid li dan kien current account, jigifieri account li ma fihx imghaxijiet u din maybe kienet an issue. Kien fih imghaxijiet imma kienu interest disposal li kienu imghaxijiet gejjin minn kont iehor jigifieri fuq il-bilanc partikolari ma jkunx hemm. Ahna rajna li mija u disgha u tletin minn dawn id-depoziti stajna naslu li dawn ma kienux related ma' transazzjonijiet fejn kienu dhul u eliminajniehom ma' l-ewwel u kien fadal mija u disgha u sittin deposits li kienu unexplained at that point. Iddiskutejna ma' Dr.XXX XXX u ma' rapprezentant tieghu u seta' jipprezentalna hames depoziti. Depozitu minnhom kien ta' Lm15,030 li Dr.XXX XXX qalilna li kienu gejjin minn xi trasferiment ta' proprjeta' on behalf ta' xi kugini ta' xi zija. ... tana l-kuntratt però ma stajniex inqabblu l-figuri identifikati fil-kuntratt mad-depoziti però kien hemm nota tas-sur XXX XXX li hadnieha u accettajnieha. Imbaghad kien hemm erba' depoziti ohra li kienu flus ta' klijenta mid-dehra u jigifieri jidher li l-ammonti kienu €25,000, €2,500, €2,500 u €12,500 li jammontaw ghal €42,500 li jigu Lm18,245. Hawnhekk deher mic-car li is-sur XXX XXX kien qed ihallat flus personali ma' flus fil-clients' account u jekk tghidli x'kien hemm fil-clients' account nghidlek li ma nafx. In risposta ghall-mistoqsija: *ha nwaqqfek ftit fuq dan il-punt, fuq dawn li gew esebiti jigifieri inghatajtu spjegazzjoni ghalfejn spiccaw hemm eventually?* Kevin Ellul wiegeb: *spiccaw hemm ghaliex din il-persuna ghaddielu xi flus, ried jixtri xi proprjetà u kien hemm dawn it-tip ta' transazzjonijiet fejn kien qed izommhom u ma nafx ghalfejn kien qed izommhom gol-current account tieghu personali u dik il-mistoqsija li hemm. Però dawn gew accettati u gew imnaqqsin. Ahna tlaqna minn figura ta' 'il fuq minn Lm81,000 bhala unexplained deposits li kienu 169 transactions li jammontaw ghal Lm81,000. Spjega hamsa minnhom li kienu jammontaw ghal fuq minn Lm33,275 u d-differenza minn Lm81,275 nizzlet ghal Lm48,449.* In risposta ghall-mistoqsija tat-Tribunal: *li baqghu unexplained?* Kevin Ellul wiegeb: *li baqghu unexplained. Issa kien hemm korrispondenza u talbiet diversi biex jaghtuna spjegazzjoni ta' dawn id-depoziti ta' dawn 'il fuq minn 160 depozitu però l-ispjegazzjoni qatt ma giet* u in risposta ghall-mistoqsija ulterjuri tat-Tribunal: *jigifieri l-istima li qieghda kontestata f'dan l-appell inharget abbazi tal-konkluzjonijiet taghkom?* Kevin Ellul wiegeb: *Iva.*

Dan kollu jwassal ghall-konkluzzjoni ghalhekk li dawk l-aggravji kollha sollevati mir-Rikorrenti rigwardanti l-*capital accretion exercise* mahdum mit-TCU u dwar id-diversi talbiet da parte ta' l-Ufficjali tat-TCU ghall-produzzjoni ta' *bank statements* rigwardanti kontijiet bankarji f'liema r-Rikorrenti jikkontendu li hemm depozitati flejjes tal-klijenti taghhom u b'hekk kwalunkwe informazzjoni moghtija tista' u setghet tesponihom ghal-responsabilità taht l-Att dwar is-Segretezza Professjonali, l-Att dwar il-Protezzjoni u Privatezza tad-Data u l-Kodici dwar l-Organizzazzjoni u Procedura Civili, ma ghandhomx u ma jistghux jittiehdu in konsiderazzjoni mit-Tribunal in kwantu f'dan l-istadju, ossia fl-appell mill-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 kif mahruga in segwitu ghall-istadju ta' oggezzjoni, huma ghal kollox immaterjali u irrilevanti.

Qabel ma jipprocedi biex jittratta u jiddetermina jekk il-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 mertu ta' dawn il-proceduri humiex eccessivi o meno, it-Tribunal jixtieq jissofferma ruhu fuq kwistjoni li hija centrali

ghall-kontestazzjoni tar-Rikorrenti ghall-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga fil-konfront taghhom, u cioè l-indinjazzjoni taghhom li gew investigati mid-Dipartiment tat-Taxxi Interni, tant illi jallegaw li d-Direttur Generali (Taxxi Interni) agixxa b'mod diskriminatorju fil-konfront taghhom ghaliex già kienu gew investigati ghal snin ta' stima precedenti, ossia 2000 sa' 2005, u iktar minn hekk l-indinjazzjoni taghhom li d-Direttur Generali (Taxxi Interni) effettivament ikkonkluda li huma ma ddikjarawx id-dhul kollu taghhom ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009.

Filwaqt li t-Tribunal jista' jifhem li persuna thossa urtata li tkun qed tigi investigata mid-Dipartiment tat-Taxxi Interni, fl-istess waqt ma jistax jinjora l-poteri konferiti bil-Ligi fuq id-Direttur Generali (Taxxi Interni), illum Kummissarju tat-Taxxi, fir-rigward ta' tali investigazzjonijiet. A tenur ta' l-Artikolu 14 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta kif applikabbli fiz-zmien pertinenti ghal dawn il-proceduri, ossia fl-2010 li kienet is-sena li fiha saret il-verifika fil-konfront tar-Rikorrenti: *sabiex jikseb informazzjoni* (kif dettaljata ahjar fis-subartikolu 2 ta' dan l-Artikolu tal-Ligi) *sewwa dwar l-income ta' xi persuna, il-Kummissarju jista', minkejja kull disposizzjoni ohra ta' dan l-Att jew ta' l-Att dwar it-Taxxa fuq l-Income, jaghti avviz lil dik il-persun fejn jehtieg minn ghandha li, fi zmien xieraq, tletsi u tikkunsinna lill-Kummissarju xi prospett specifikat f'dak l-avviz u/jew sabiex tmur hi stess jew billi tibghat lil haddiehor minflokha quddiemu u turih, ghall-ezami, il-kotba, dokumenti, kontijiet u prospetti (inkluzi dikjarazzjonijiet u kotba tal-bank) illi l-Kummissarju jidhirlu mehtiega.* Minn dan il-provvediment tal-Ligi jirrizulta b'mod car li talba ghal verifika sewwa dwar l-income ta' xi persuna hija talba li taqa' sew entro l-poteri, fakoltajiet u setghat tal-Kummissarju/Direttur Generali (Taxxi Interni) u li *taxpayer* rinfaccjat b'tali talba ma jkunx qed jigi diskriminat. Apparte minn hekk l-Artikolu 20 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, anke fiz-zmien pertinenti ghal dawn il-proceduri, addirittura jaghti lill-Kummissarju tat-Taxxi jedd ta' access liberu fil-postijiet kollha ta' negozju jew professjoni, sabiex ikun jista' josserva u jirregistra x-xorta u l-importanza ta' kull attività fin-negozju jew professjoni tat-*taxpayer*. Fid-dawl ta' dawn il-fakoltajiet u setghat koncessi mill-Ligi lid-Direttur Generali (Taxxi Interni), illum Kummissarju tat-Taxxi, ghall-verifika sewwa tad-dhul ta' *taxpayer,* it-Tribunal qajla jista' jiccensura lid-Direttur Generali (Taxxi Interni) ghall-fatt li investiga lir-Rikorrenti.

Bl-istess mod ladarba a tenur ta' l-Artikolu 33(3) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta: *meta jasallu l-avviz ta' oggezzjoni imsemmi fis-subartikolu (2)* - ossia oggezzjoni minn Likwidazzjoni ta' Taxxa li tkun inharget fil-konfront ta' *taxpayer* wara verifika jew investigazzjoni fil-konfront tieghu - *il-Kummissarju jista' jitlob lill-persuna li tibghat l-avviz ta' oggezzjoni sabiex taghti dawk id-dettalji jew informazzjonijiet illi l-Kummissarju jidhirlu mehtiega dwar l-income tal-persuna intaxxata u sabiex iggib il-kotba kollha jew dokumenti ohra fil-kustodja taghha jew taht il-kontroll taghha dwar dak l-income, u jista' jsejjah kull persuna illi, huwa jidhirlu, hija kapaci li taghti provi dwar l-istima sabiex tidher quddiemu u ggib il-kotba kollha jew dokumenti ohra fil-kustodja taghha jew taht il-kontrol taghha u jista' jezamina lil dik il-persuna bil-gurament jew xort' ohra: Izda l-iskrivan, l-agent, l-impjegat jew persuna ohra impjegata f'kariga konfidenzjali fl-affarijiet tal-persuna li tkun ser tigi ntaxxata u l-genituri, il-mara jew ir-ragel jew l-ulied ta' din il-persuna ma ghandhomx ikunu ezaminati hlief fuq it-talba tal-persuna li*

dwarha tkun saret l-istima: Izda wkoll hlief fuq it-talba tal-persuna li ssirilha stima, ebda persuna ma tkun ezaminata dwar xi taghrif li jolqot lill-persuna li ssirilha stima meta dwar dak it-taghrif il-persuna imsemmija tkun marbuta bis-sigriet professjonali, it-Tribunal qajla jista' jiccensura lid-Direttur Generali (Taxxi Interni) ghall-verifiki li saru u ghall-informazzjoni mitluba fl-istadju ta' l-oggezzjoni li wassal ghall-hrug tal-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mertu ta' dan l-appell.

Fid-dawl ta' dan ghalhekk u fid-dawl tad-disposizzjonijiet tal-Ligi dwar il-fakoltajiet u setghat konferiti lid-Direttur Generali (Taxxi Interni), illum Kummissarju tat-Taxxi, ir-Rikorrenti ma humiex gustifikati li jhossuhom indinjati ghaliex gew hekk investigati mid-Dipartiment tat-Taxxi, anke w inkluz fl-istadju ta' l-oggezzjoni. In kwantu rigwarda l-indinjazzjoni tar-Rikorrenti ghall-fatt li d-Direttur Generali (Taxxi Interni), wara process ta' ezami u verifika waqt l-istadju ta' l-oggezzjoni, ikkonkluda li l-istess Rikorrenti naqsu milli jiddikjaraw dhul fl-ammont ta' Lm48,499, ekwivalenti ghal €112,972.28, tul il-perijodu li jkopri s-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009, huwa hawn li t-Tribunal ghandu jiddetermina jekk: (i) id-Direttur Generali (Taxxi Interni) ezercitax il-poteri tieghu b'mod ragjonevoli; u jekk (ii) il-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa in kwistjoni humiex eccessivi o meno.

Già gie hawn appena osservat li fl-istadju ta' l-oggezzjoni minn Likwidazzjoni ta' Taxxa mahruga fil-konfront ta' *taxpayer*, il-Kummissarju tat-Taxxi, già Direttur Generali (Taxxi Interni), ghandu d-dritt u l-poter li *inter alia*, jitlob lit-*taxpayer* jaghti dawk id-dettalji jew informazzjonijiet mehtiega dwar l-income tieghu u li jitlob lill-istess *taxpayer* igib il-kotba kollha jew dokumenti ohra fil-kustodja jew taht il-kontroll tieghu dwar id-dhul tieghu. B'hekk sa' hawnhekk id-Direttur Generali (Taxxi Interni), tramite r-rapprezentanti tieghu, ezercita l-poteri tieghu ai termini tal-Ligi u b'mod ragjonevoli. In verità t-Tribunal iqis li fil-kaz in ezami d-Direttur Generali (Taxxi Interni) kien altru milli ragjonevoli mar-Rikorrenti u certament ma mexiex fil-konfront taghhom b'mod diskriminatorju. Di fatti nonostante n-nuqqas ta' provi sodisfacenti da parte tar-Rikorrenti in sostenn ta' dak minnhom affermat dwar il-kontijiet bankarji taghhom u l-flejjes hemm depozitati, l-Ufficjali tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni fl-istadju ta' oggezzjoni qaghdu esklussivament fuq il-kelma tar-Rikorrenti w accettaw l-argument taghhom li fil-kontijiet bankarji taghhom - ghajr pratikament wiehed - kien hemm flejjes appartenenti lill-klijenti taghhom u b'hekk dawk il-flejjes ma gewx ikkunsidrati u meqjusa bhala dhul tar-Rikorrenti. L-Ufficjali tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni inkarigati mill-istadju ta' l-oggezzjoni ghazlu li jillimitaw l-ezami taghhom ghall-verifika u *reconciliation* ta' l-uniku kont bankarju indikat mir-Rikorrenti fir-rigward ta' liema pprovdew *bank statements* ghas-snin bazi 2005 sa' 2008, l-imsemmija snin bazi inkluzi.

Mir-*reconciliation* ta' dan il-kont bankjaru fir-rigward ta' liema gew provduti *bank statements* ghas-snin bazi 2005 sa' 2008, l-imsemmija snin bazi inkluzi, gew riskontrati *unexplained deposits* fl-ammont totali ta' Lm81,724, ekwivalenti ghal €190,365.71. F'dan il-kaz ukoll id-Dipartiment qaghad esklussivament fuq il-kelma tar-Rikorrenti li Lm33,275, ekwivalenti ghal €77,509.89, minn dawn l-*unexplained deposits* kienu effettivament spjegati, ossia kienu flejjes mhux appartenenti lilhom, hekk kif jirrizulta mix-xhieda ta' Kevin Ellul iktar 'l fuq citata. Nonostante dan però r-Rikorrenti jinsistu li d-Direttur Generali (Taxxi Interni) ma kienx ragjonevoli

maghhom ghaliex: (i) ma ghamilx *writing off* tar-rimanenti Lm48,449, ekwivalenti ghal €112,855.81, *unexplained deposits* ladarba huma kienu ggustifikaw madwar 41% mit-total ta' *unexplained deposits*; u (ii) talli ried spjegazzjoni ta' kull wiehed mill-160 depoziti riskontrati u mhux rikonciljati minflok ma ghamel *statistical sampling* taghhom, biex b'hekk ghamilha wisq oneruza ghalihom li jispjegaw dawn il-160 depozitu.

It-Tribunal iqis li dawn il-lanjanzi tar-Rikorrenti ma humiex gustifikati u dana ghas-segwenti ragunijiet:

- Ghalkemm ir-Rikorrenti ggustifikaw l-ammont ta' Lm33,275, ekwivalenti ghal €77,509.89, minn total ta' *unexplained* deposits ta' Lm81,724, ekwivalenti ghal €190,365.71, u ghalkemm dan l-ammont jirrapprezenta 41% ta' l-*unexplained deposits* riskontrati mid-Dipartiment tat-Taxxi Interni, l-ammont li baqa' bla ebda forma ta' spjegazzjoni huwa ta' ben Lm48,499, ekwivalenti ghal €112,855.81, somma din mhux immaterjali, li tirrapprezenta 59% ta' l-*unexplained deposits* kollha, ossia ferm iktar min-nofs ta' dawn l-*unexplained deposits*. Dan il-fattur wahdu huwa già sufficjenti biex juri li r-Rikorrenti assolutament ma humiex gustifikati fil-pretensjoni taghhom li ghaliex iggustifikaw 41% ta' l-*unexplained deposits* riskontrati allura r-rimanenti bilanc ta' tali *unexplained deposits* ghandu jigi *written off* mill-Kummissarju tat-Taxxi. Meta imbaghad dan il-fattur jigi ikkunsidrat fid-dawl tac-cirkostanzi kollha li jikkaratterizzaw dan il-kaz, iktar u iktar jirrizulta li l-pretensjoni tar-Rikorrenti u l-konsegwenti lanjanza taghhom vis-à-vis l-agir tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni u tal-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga fil-konfront taghhom huma kompletament ingustifikati w insostenibbli;
- In kwantu rigwarda l-i*statistical sampling* pretiz mir-Rikorrenti, it-Tribunal iqis li fejn l-ezercizzju huwa ta' *reconciliation* ta' depoziti li saru f'kont bankarju, hekk kif kien il-kaz in ezami fejn per di più ir-*reconciliation* kienet ta' l-uniku kont bankarju fir-rigward ta' liema r-Rikorrenti ssottomettew *bank statements* ghall-perijodu kollu kopert fl-investigazzjoni, il-metodu ta' *statistical sampling* ma huwiex dak idoneju ghaliex f'tali tip ta' *reconciliation* jrid jigi ezaminat, ikkunsidrat u finalment spjegat **kull** depozitu li jkun sar fil-kont bankarju in kwistjoni. Fir-rigward Kevin Ellul iddikjara, u dana fl-opinjoni tat-Tribunal gustament, li *fl-istatistical sampling ghandek lista ta' transazzjonijiet, sales, purchases, u ma tistax tittestjahom kollha ghax trid bilfors tiehu parti minnhom u dik il-parti li tiehu tassumi li tkun rapprezentazzjoni tas-sample kollu u dak huwa bazikament statistical sample. Issa din it-teknika tintuza hafna u ma tistax tittestja kollox, tittestja parti biex tghid bejn wiehed u iehor il-figura finali hijiex korretta u lanqas tista' tghid li hija mija fil-mija korretta. Fil-kaz ta' bank, ... ma nistghux niehdu statistical sampling anqas waqt audits ma tmur statistical sampling fuq bank. Sampling tuzah biss fil-purchases, sales, expenses u forsi additions ta' fixed assests, bank ghandek il-bank reconciliation, l-ewwel titlob konferma mill-bank biex ikollok il-lista kompleta li t-taxpayer f'dan il-kaz ghandu w ahna dik ghamilnieha, imbaghad inti tmur fuq bank reconciliation fejn inti tqabbel it-transazzjonijiet tal-bank mat-transazzjonijiet li ghandek fil-kotba u d-differenza li johorgu minn hemm iridu jkunu spjegati. Normalment dawn jew ikunu cekkijiet mhux prezentati jew ikunu transazzjonijiet li jkunu dahlu fil-bank u ma jkunux dahlu fil-kotba tieghek jew bil-maqlub. Issa f'din is-*

sitwazzjoni kellna transazzjonijiet li dahlu fil-bank però ma sibnihomx fir-rendikont tad-dhul tat-taxpayer u dawk ma tistax titlob sample fuqhom, dawk trid tara li qeghdin kollha hemm ghax inkella l-figuri li tkun qed titkellem fuqhom zgur ma jkunux korretti jekk qed tieghu parti minnhom, allura bqajna ninsistu li ma stajniex immorru ghall-istatistical sampling fuq id-depoziti mhux spjegati. Ta' min jinnota li ahna ma konniex qed nitkellmu fuq ammont zghir imma ammonti pjuttost materjali, jigifieri ma ridniex infittxu differenza ta' Lm10 imma d-depoziti meta tghoddhom kienu materjali[17]*;*

- It-Tribunal lanqas ma jqis li d-Direttur Generali (Taxxi Interni) impona fuq ir-Rikorrenti piz oneruz wisq meta talabhom jiggustifikaw il-160 depozitu li kienu jikkostitwixxu r-rimanenti *unexplained deposits*. Jiba biex jinghad li kuntrarjament ghal dak affermat mir-Rikorrenti, id-depoziti in kwistjoni ma kienux fil-maggor parti taghhom inqas minn Lm100, anzi mill-elenku tad-depoziti analizzati w ezaminati esebit bhala Dok. B1 sa' Dok. "B3" a fol. 258 sa' 260 tal-process, jirrizulta li d-depoziti fil-maggoranza assoluta taghhom kienu depoziti li jeccedu bil-bosta l-valur ta' Lm100. Apparte minn hekk, ladarba dawn id-depoziti jirrizultaw fil-kont bankarju tar-Rikorrenti u mill-*bank statements* relattivi, ma hemmx dubju li l-oneru tal-prova u gustifikazzjoni ta' tali depoziti jinkombi esklussivament fuq ir-Rikorrenti, liema oneru però ghal ebda raguni gustifikata baqa' ma giex minnhom sodisfatt.

Fil-fehma tat-Tribunal il-konkluzzjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) fil-kaz in ezami huma korretti u gusti, del resto huma l-unici konkluzzjonijiet li in realtà seta jasal ghalihom in vista tal-beligeranza tar-Rikorrenti li jaghtu spjegazzjoni xierqa u sodisfacenti ta' depoziti kollha li saru f'dan il-kont bankarju partikolari.

Ir-Rikorrenti in fine jilmentaw mill-fatt li ghalkemm id-Direttur Generali (Taxxi Interni) seta' facilment jalloka dak minnu determinat bhala *undeclared income* sena b'sena, ghazel minflok li jaqasm it-total ta' *under declared income* bejn l-erba' snin ta' stima in kwistjoni, ossia s-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009, biex b'hekk gie li hemm *under declared taxable income ta' Lm12,112* ghal kull sena ta' stima. Huma jikkontendu li dan huwa ta' pregudizzju ghalihom ghaliex *dan in-nuqqas ta' l-intimat fuq ir-rikorrenti jiswa eluf ta' Euro u dan minhabba li l-intimat qed jippretendi ukoll l-imghaxijiet.* Jikkontendu wkoll li *f'dan ir-rigward terga' ssir referenza ghal Dok. A esebit mix-xhud Carmel Gatt fid-29 ta' Ottubru 2013 li ghandha wkoll sommarju tad-depoziti allegatament mhux spjegati sena b'sena. Minn hawn jirrizulta li l-intimat ghadd id-depoziti sena b'sena, ghaqqad total u wara naqqas ammont globali ghad-depoziti 'spjegati' biex halla bilanc ta' depoziti 'unexplained' li wara tqassmu ugwalment fuq medda ta' erba' snin fl-istejjem li hargu. Dak li kien obbligat li jaghmel l-intimat kien illi jnaqqas id-depoziti 'spjegati' fis-sena rispettiva taghhom ghax kellu l-informazzjoni shiha u kompleta taghhom u wara jghodd dawk li baqghu 'unexplained' sena b'sena. In-nuqqas ta' l-intimat li jaghmel dan l-ezercizzju semplici jkompli juri l-arbitrarjetà ta' l-agir tieghu fil-konfront tar-rikorrenti*[18]*.*

---

[17] Xhieda moghtija waqt is-seduta tal-11 ta' Jannar 2016, fol. 333 sa' 338 tal-process.
[18] Nota ta' Sottomissjonijiet tar-Rikorrenti, para. 27 a tergo ta' fol. 393 tal-process.

Mistoqsi dwar kif gew allokati l-*unexplained deposits* qua *under-declared taxable income* ghas-snin ta' stima in kwistjoni, Kevin Ellul, ghall-Kummissarju tat-Taxxi, spjega: *zewg punti li xtaqt nghid, il-mod kif gie allokat ma jeffettwa xejn it-taxxa u ha nghid ghaliex. Qed nitkellem fuq il-pure tax u mhux l-imghaxijiet, dan ma jeffettwa xejn ghaliex id-dikjarazzjonijiet tieghek, li ghamel it-taxpayer fit-tax return tieghu kemm l-income tieghu u kemm l-income tal-mara kien jeccedi t-35% allura any allocation, issir kif issir, dejjem ha tigi ntaxxata bit-35% allura fuq taxxa ma jeffettwa xejn. Bhala multi iva teffettwa, jiena ghamilt stima raffa u qisu hemm three thousand multi iktar bil-mod kif gie allokat però nista' nassigurak li d-dipartiment mhux wara multi imma aktar wara taxxa pura. Aktar konna wara taxxa pura u l-allokazzjoni kif ghamilnieha ahna ma taffettwax it-taxxa pura*[19].

It-Tribunal iqis li l-mod kif l-*unexplained deposits* gew allokati bhala *under-declared taxable income* tar-Rikorrenti ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 ma huwiex tali li ghandu jwassal ghall-konkluzzjoni ta' agir arbitrarju tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) u b'hekk ghar-revoka u thassir tal-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga minnu fil-konfront tar-Rikorrenti u dana billi ir-Rikorrenti qed ihallsu t-taxxa pura minnhom effettivament dovuta. In kwantu rigwarda l-multi t-Tribunal jaghmel rakkomandazzjoni biex dak li rrizulta mix-xhieda ta' Kevin Ellul waqt is-seduta tas-6 ta' April 2017, jittiehed in konsiderazzjoni mill-Kummissarju tat-Taxxi meta jigi biex jaghmel kalkolu definittiv tal-multi qual' volta dovuti mir-Rikorrenti.

Fid-dawl ta' dan kollu osservat it-Tribunal iqis li l-appell tar-Rikorrenti mill-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga fil-konfront taghhom ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009, datati 11 ta' Settembru 2012 dik ghas-sena ta' stima 2006 u 2 ta' Ottubru 2012 dawk ghar-rimanenti snin ta' stima, ma huwiex gustifikat u b'hekk ma jisthoqqx li jigi milqugh.

Ghal dawn ir-ragunijiet it-Tribunal jaqta' u jiddeciedi billi jichad l-appell tar-Rikorrenti mill-Likwidazzjonijiet ta' Taxxa mahruga fil-konfront taghhom ghas-snin ta' stima 2006, 2007, 2008 u 2009 datati 11 ta' Settembru 2012 dik ghas-sena ta' stima 2006 u 2 ta' Ottubru 2012 dawk ghas-snin ta' stima 2007, 2008 u 2009, u minflok jikkonferma l-istess imsemmija Likwidazzjonijiet ta' Taxxa.

L-ispejjez ta' dawn il-proceduri ghandhom jigu sopportati interament mir-Rikorrenti.

MAGISTRAT

DEPUTAT REGISTRATUR

[19] Vide xhieda moghtija waqt is-seduta tas-6 ta' April 2017, fol. 386 sa' 388 tal-process.