



MALTA

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

Rikors Nru. 43/13VG

XXXI

v.

Il-Kummissarju tat-Taxxi

Illum 16 ta' Diċembru 2020

It-Tribunal,

Ra r-Rikors ipprezentat mis-soċjetà XXX Limited fil-11 ta' Jannar 2013 permezz ta' liema titlob li l-istimi mahruġa fil-konfront tagħha mill-Kummissarju tat-Taxxi għall-perijodi ta' taxxa 01.09.06-31.08.07, 01.09.07-31.12.07, 01.01.08-31.08.08, 01.09.08-31.08.09 u 01.09.10-31.08.11 jiġu kkanċellati u minflok jiġu kkonfermati id-denunzji tat-taxxa sottomessi minnha għall-istess perijodi ta' taxxa stante li dawn id-denunzji huma korretti kemm fir-rigward ta' l-ammont ta' VAT dovut fuq provvisti kif ukoll fir-rigward ta' l-ammont ta' Input Tax li hija talbet lura bħala kreditu;

Ra d-dokumenti annessi mar-Rikors promotur markati Dok. 1 sa' Dok. 13 a fol. 10 sa' 23 tal-proċess;

Ra r-Risposta tad-Direttur Ġenerali (Taxxa fuq il-Valur Miżjud) permezz ta' liema jopponi għall-appell tas-soċjetà Rikorrenti mill-istimi mahruġa fil-konfront tagħha għall-perijodi ta' taxxa 01.09.06-31.08.07, 01.09.07-31.12.07, 01.01.08-31.08.08, 01.09.08-31.08.09 u 01.09.10-31.08.11 u jitlob li l-istess jiġi miċhud, bl-ispejjeż kontra l-imsemmija soċjetà, u minflok l-istimi kontestati jiġu kkonfermati stante li l-aggravji fuq liema s-soċjetà Rikorrenti tibbaża l-appell tagħha huma għal kollox infonati fil-fatt u fid-dritt;

Ra d-dokumenti annessi mar-Risposta tad-Direttur Ġenerali (Taxxa fuq il-Valur Miżjud) markati Dok. "A" sa' Dok. "H1" a fol. 30 sa' 120 tal-proċess;

Sema' x-xhieda ta' Joe Vella, Direttur tas-soċjetà Rikorrenti, mogħtija waqt is-seduta ta' l-20 ta' Ottubru 2014¹, sema' x-xhieda ta' Noel Borg mogħtija waqt is-seduti tal-11 ta' Ġunju 2015² u tal-11 ta' Ottubru 2016³ u x-xhieda ta' Dorianne Azzopardi mogħtija waqt is-seduti tal-11 ta' Ġunju 2015⁴ u tad-9 ta' Ġunju 2016⁵ u ra d-dokumenti esebiti minn Dorianne Azzopardi markati Dok. "DA" a fol. 184 sa' 238 tal-proċess;

Ra n-Nota ta' Sottomissjonijiet tas-soċjetà Rikorrenti a fol. 250 sa' 252 tal-proċess u ra n-Nota Responsiva tal-Kummissarju tat-Taxxi a fol. 257 sa' 265 tal-proċess;

Ra l-atti kollha tal-kawża;

Ikkonsidra:

Fl-4 ta' Diċembru 2012 il-Kummissarju tat-Taxxi hareġ hames stimi fil-konfront tas-soċjetà Rikorrenti għall-perijodi ta' taxxa 01.09.06-31.08.07, 01.09.07-31.12.07, 01.01.08-31.08.08, 01.09.08-31.08.09, 01.09.10-31.08.11 permezz ta' liema jesigi ħlas tas-somma komplessiva ta' €9,145.79 rappreżentanti taxxa, flimkien mas-somma komplessiva ta' €1,829.16 rappreżentanti multi amministrattivi u s-somma komplessiva ulterjuri ta' €1,035.37 rappreżentanti imghaxijiet, komplessivament ammontanti għal **€12,010.32⁶**.

Is-soċjetà Rikorrenti hassitha aggravata b'dawn l-istimi mahruġa fil-konfront tagħha u interponiet appell minnhom għal quddiem dan it-Tribunal. Hija titlob li l-istimi in kwistjoni jiġu kkanċellati u minflok jiġu kkonfermati id-denunzji tat-taxxa sottomessi minnha għall-istess perijodi ta' taxxa stante li dawn id-denunzji huma korretti kemm fir-rigward ta' l-ammont ta' VAT dovut fuq provvisti kif ukoll fir-rigward ta' l-ammont ta' Input Tax li hija talbet lura bħala kreditu. Is-soċjetà Rikorrenti tibbaża l-appell tagħha fuq is-segwenti aggravji:

- In linea preliminari, kuntrarjament għal dak provdut fl-Artikolu 32(4) tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, l-istimi juru ammonti differenti minn dawk murija fl-istimi provviżorji. L-unika varjazzjoni diskussa mal-Kummissarju tat-Taxxi matul l-istadju ta' reviżjoni ta' l-istimi provviżorji kienet dik dwar il-mod kif kellha tinħadem l-attribuzzjoni parzjali fejn il-Kummissarju aċċetta varjazzjoni fl-ammont tal-provvisti eżenti bla krediti li jikkonsistu f'commissions li hija tircievi mingħand Melita Unipol Insurance Agency Limited (iktar 'l quddiem indikata bħala Melita Unipol) fuq il-bejgħ ta' poloz ta' assigurazzjoni. Apparte din il-varjazzjoni l-istimi juru ammonti li ma kienux jidhru fl-istimi provviżorji, ossia *claw back* ta' Input VAT li jammonta għal €5,998.02 fuq nefqa kapitali ta' €33,222.33 tul il-perijodu 1 ta' Settembru 2010 sa' 31 ta' Awwissu 2011;
- Fil-mertu, il-konklużjonijiet li wasal għalihom il-Kummissarju tat-Taxxi, in bażi għal liema inhargu l-istimi fil-konfront tagħha, huma infondati w irragjonevoli għaliex il-Kummissarju injora l-provi mressqa minnha u l-argumenti li saru waqt l-istadju tar-reviżjoni ta' l-istimi provviżorji, senjatament:

¹ Fol. 145 sa' 149 tal-proċess.

² Fol. 157 sa' 161 tal-proċess.

³ Fol. 246 u 247 tal-proċess.

⁴ Fol. 162 sa' 168 tal-proċess.

⁵ Fol. 239 sa' 244 tal-proċess.

⁶ Dok. 9 sa' Dok. 13 a fol. 19 sa' 23 tal-proċess.

- o L-ammont ta' Output Tax stmat mill-Kummissarju li skontu jirrizulta minn bejgħ ta' spare parts li hija għamlet tul il-perijodi in kwistjoni, mhux dovut għaliex il-Kummissarju għamel kalkolu żbaljat tal-valur tal-provvisti. Il-Kummissarju ħa l-valur ta' l-akkwisti ta' l-ispare parts u mmultiplikah bl-average discount li l-fornituri terzi kienu jagħtuha fuq il-bejgħ tal-parts, iżda injora d-discount ta' 5% li hija kienet tagħti lil Melita Unipol meta kienet toħroġilha fattura għall-bejgħ tal-parts. B'hekk il-valur tal-provvista ta' parts minnha lil Melita Unipol huwa dak dikjarat fid-denunzji tat-taxxa tagħha filwaqt li l-valur stamt mill-Kummissarju tat-Taxxi huwa arbitrarju, eċċessiv u mhux korrett. Apparte minnhekk is-soċjetà Rikorrenti żżomm kotba kif meħtieġ ai termini ta' l-Att dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud u għanda record ta' kull part akkwistata u in segwitu mibjugħa lil Melita Unipol u l-Kummissarju ma jistax jinjora tali provi biex jasal għal stima li hija totalment infondata. In oltre hija ma tmexxix negozju ta' bejgħ ta' car parts in kwantu ma tbiegħx parts bl-imnut jew fuq bażi wholesale u lanqas ma żżomm hażna ta' parts li tista' tagħti lok għal stima ta' bejgħ għola minn dak dikjarat fid-denunzji tat-taxxa tagħha. Hija takkwista biss parts li jkunu meħtieġa għat-tiswijiet li jsiru taħt insurance claim u x-xiri ta' kull part irid l-ewwel jiġi approvat minn Melita Unipol, b'hekk kull part mibjugħa minnha hija mnizzla kemm fil-kotba tagħha kif ukoll fil-kotba ta' Melita Unipol u konsegwentement tali bejgħ jista' jiġi kkonfermat tramite x-xhieda ta' Melita Unipol;
- o Il-valur tal-kiri ta' vetturi huwa dak dikjarat fid-denunzji tat-taxxa tagħha kif bażat fuq porvvisti li attwalment saru minnha skond kif jirrizulta mill-kotba tagħha. Il-Kummissarju ħareġ stima għolja billi ħa medja ta' mileage tal-vetturi u b'mod kompletament arbitrarju ta' stima li a bażi ta' tali mileage hija kellha tiddikjara valur oġġla ta' tariffi mill-kiri ta' l-imsemmija vetturi. Il-kiri kollu magħmul minnha huwa dokumentat u b'hekk huwa inkonċepibbli kif il-Kummissarju għażel li jinjora il-provi mressqa minnha wara l-ħruġ ta' l-istimi provizorji u għażel li johroġ stima ta' kiri skond il-mileage tal-vetturi;
- o L-istimi tal-Kummissarju tat-Taxxi huma wkoll ibbażati fuq bejgħ ta' vetturi second hand. Skond il-Kummissarju tali bejgħ ta' vetturi kien suġġett għall-VAT skond dak provdut fil-partita 14(1) tat-Tieni Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta. Tali disposizzjoni però ma tapplikax għall-bejgħ tal-vetturi in kwistjoni peress illi hija talbitx kreditu jew tnaqqis ta' l-Input Tax fuq l-akkwist tal-vetturi. In effetti hija ma ħallsitx Input Tax fuq l-akkwist tal-vetturi mingħand il-fornitur tagħha u b'hekk il-prezz ma kienx fih element ta' VAT u għaldaqstant hija qatt ma setgħet tnaqqas jew titlob kreditu ta' VAT li ma ġiex impost. Apparte minn hekk id-disposizzjoni indikata tapplika meta jkun hemm użu ta' oġġetti u mhux fejn ikun hemm bejgħ b'korrispettiv: f'dan il-każ hija bieġet il-vetturi b'korrispettiv. In oltre, l-bejgħ tal-vetturi in kwistjoni għandu jkun eżenti mill-VAT ai termini tal-Partita 13 tat-Tieni Taqsima tal-Ħames Skeda ta' l-Att li teżenta *l-provvista ta' oġġetti li jkunu miksuba minn dik il-persuna jew li kienu manifatturati jew prodotti minn komponenti miksuba minn dik il-persuna taħt provvista li dwarha dik il-persuna ma kienitx tikkwalifika għal xi kreditu ta' input tax*. Bla preġudizzju għal dak premess, il-bejgħ tal-vetturi second hand seta' jkun soġġett għad-disposizzjonijiet tat-Tieni Taqsima tal-Ħmistax-il Skeda

tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta billi tiġi kalkolata l-VAT fuq id-differenza bejn il-prezz ta' l-akkwist u dak tal-bejgħ u cioè fuq il-marġini ta' profitt. Fil-każ tal-bejgħ tat-tlett vetturi ma rriżulta ebda profitt;

- o In-nefqa kapitali tagħha kienet tikkonsisti f'binja ta' garage ġdid viċin l-uffiċċju tagħha li sar in konnessjoni ma' provvisti taxxabbli. Il-garage inbena biex hija tkun tista' tipparkja l-vetturi li hi tikri lil terzi u biex tkun tista' terfa' u żżomm spare parts li tkun xtrat biex eventwalment jiġu inkorporati fil-vetturi li jkollhom bżonn tiswijiet. Il-garage ma jintużax in konnessjoni man-negozju ta' l-assigurazzjoni, liema negozju jitmexxa minn uffiċċju separat li hija għandha s-Siggiewi. B'hekk l-użu tal-garage huwa esklussivament attribwibbli għal provvisti taxxabbli li jikkonsistu f'bejgħ ta' spare parts kif ukoll f'kiri ta' vetturi self drive u għaldaqstant hija intitolata għall-kreditu ta' Input Vat kollu li ħallset fuq in-nefqa kapitali in kwistjoni.

Il-Kummissarju tat-Taxxi jopponi għall-appell tas-soċjetà Rikorrenti mill-istimi mahruġa fil-konfront tagħha għall-perijodi ta' taxxa 01.09.06-31.08.07, 01.09.07-31.12.07, 01.01.08-31.08.08, 01.09.08-31.08.09, 01.09.10-31.08.11 u jitlob li l-istess jiġi miċhud filwaqt li l-imsemmija stimi jiġu kkonfermati u dana stante li l-aggravji fuq liema s-soċjetà Rikorrenti tibbaża l-appell tagħha huma għal kollox infondati fil-fatt u fid-dritt. Huwa jikkontendi li:

- Kuntrarjament għal dak pretiż mis-soċjetà Rikorrenti huwa ma għamel l-ebda stima addizzjonali, għad illi għandu kull jedd jagħmilha skond id-disposizzjonijiet tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta. Kull ma għamel kien li wara diskussjonijiet li saru fl-istadju ta' reviżjoni ta' l-istimi proviżorji, huwa rreveda l-istimi proviżorji bi €3,614.70 għall-parti relatata ma' l-attribuzzjoni parzjali. B'hekk it-taxxa mitluba minnu hija ta' €5,292.62, esklużi l-multi amministrattivi u l-imghaxijiet;
- Kuntrarjament għal dak pretiż mis-soċjetà Rikorrenti, biex wasal għall-istimi hawn kontestati l-Kummissarju ħadem bl-iktar mod akkurat u ekwu u skond il-parametri tal-Liġi, tant illi fl-istadju ta' reviżjoni ta' l-istimi proviżorji huwa uża dokumenti u figuri mogħtija lil mis-soċjetà Rikorrenti. Il-fatt li huwa wasal għall-istess konkluzjonijiet ta' l-istimi proviżorji ma jfissirx li l-provi prodotti mis-soċjetà Rikorrenti ma ġewx ikkunsidrati;
- Is-soċjetà Rikorrenti talbet Input Tax fuq transazzjonijiet relatati mat-tiswija ta' vetturi minnha in segwitu mibjugħa u b'hekk tali transazzjonijiet taw lok għall-applikazzjoni ta' dak provdut fil-partita 14(1) tat-Tieni Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta u b'hekk il-bejgħ tal-vetturi kien taxxabbli;
- Fir-rigward tan-nefqa kapitali, mill-investigazzjonijiet tal-Kummissarju rriżulta li il-binja in kwistjoni tintuża kemm għal transazzjonijiet taxxabbli kif ukoll għal dawk eżenti bla kreditu u b'hekk ma kenitx intitolta għal kreditu ta' Input Tax kif u bil-mod minnha pretiż.

Mill-provi prodotti u senjatament mill-Investigations Audit Report⁷ jirriżulta li l-iskop ta' l-investigazzjoni fil-konfront tas-soċjetà Rikorrenti kien *a general Input/Output analysis aiming at establishing the true and fair figures for sales, purchases, services/overheads and Capital Expenditure* għall-perijodi ta' taxxa 01.09.06-31.08.11. Id-dokumenti sottomessi mis-soċjetà Rikorrenti lill-Kummissarju tat-Taxxi fuq talba ta' l-istess kienu:

- Financial Statements għas-snin 2006 sa' 2010;
- Bank Statements għal erba' kontijiet bankarji mal-Bank of Valletta;
- Sales and purchases ledgers għall-perijodu taht investigazzjoni;
- Fatturi għall-kiri ta' vetturi għas-sena 2010;
- Insurance Commission li s-soċjetà Rikorrenti rċeviet tul is-sena 2010; u
- Selected purchases invoices.

Din l-investigazzjoni ddeterminat li hija dovuta taxxa mis-soċjetà Rikorrenti għall-perijodi ta' taxxa 01.09.06-31.08.07, 01.09.07-31.12.07, 01.01.08-31.08.08, 01.09.08-31.08.09, 01.09.09-31.08.10, 01.09.10-31.08.11 għall-valur komplessiv ta' €8,907.32, konsistenti f'taxxa likwidata fl-ammont ta' €1,567.41 skond weighted average mark up exercise relattiv għall-kiri ta' vetturi u bejgħ ta' spare parts, f'taxxa likwidata fl-ammont ta' €1,634.22 dovuta fuq trasferiment ta' assi, f'taxxa likwidata fl-ammont ta' €1,098.93 Input Tax dikjarat biż-żejjed u f'taxxa likwidata fl-ammont ta' €4,606.86 Partial Attribution.

Il-Kummissarju tat-Taxxi wasal għall-imsemmija likwidazzjonijiet in bażi għas-segwenti konsiderazzjonijiet:

Sales Reconciliation - *Sales Reconciliation declared in the Profit and Loss Account and Vat Returns: Profit and loss accounts for financial years ending 2006 till 2010 were reconciled with the VAT returns to verify their correctness. ... On analysing the figures in table 1.1, it was observed that total turnover in the Vat returns is exceeding the total turnover in the profit and loss accounts by €27,424. In view of this no further action is required.*

Reconciliation of Sales ledgers and Vat returns: A validation exercise was carried out for the tax periods under investigation and no discrepancies were found. The company is engaged in both exempt without credit sales (Insurance) and taxable sales (renting of Automobiles and retail sale of parts). Due to the fact that the company carries out mixed supplies i.e. taxable and exempt, the partial attribution rules were applied (vide annexes N&O⁸). In view of this, on 7th December 2011 a written confirmation was requested regarding the Licence and status of XXX Limited. An e-mail from Malta Financial Services Authority is herewith attached at red 40. The reply confirms that the company is enrolled as a Tied Insurance intermediary pursuant to the Insurance Intermediary Act, 2006. During our first meeting Mr. Vella informed us that he issues an invoice each month covering the 10% commission on insurance. He also produced a list of commissions received during year 2010. Melita Unipol Insurance Agency Ltd was contacted and requested to furnish the department with the list of commission allowed for the

⁷ Dok. "C" a tergo ta' fol. 31 sa' 95 tal-proċess.

⁸ Fol. 80 u 81 tal-proċess.

period under investigation (vide red 38). These invoices were compared to the list produced by tax payer and confirmed that these tally accordingly. This exercise confirms that the values recorded as exempt without credit sales in the Vat return are correct.

Sales Projections - Sales of Vehicle Parts: Various auto parts suppliers were contacted to furnish the department with a copy of the invoices issued to XXX Limited during year 2010. It has been established that generally Mr. Vella is provided with a trade discount from the market price. This varies in the range of 5% to 25% (vide various copies of invoices at Annex B⁹). Reference is being made to purchase invoice no PSPCS143519 issued from United Automobile Limited and Sale Invoice no A 1971 issued from XXX Limited. From these invoices it was established that the auto parts are being sold at their original price excluding the discount. Moreover, Mr. Vella also provides a further discount to his clients. In view of the above it was determined that the profit margin is calculated from the discounts received by the company. Various other invoices from other suppliers were examined and the following mark ups were established:

Table 1.2

Michael Attard Imports Ltd (Peugeot)	19%
Michael Debono Limited (Toyota)	8%
United Automobile Ltd (Opel)	15%
Gasam (Ford)	18%
MML	18%
Continental Cars Ltd (Golf)	18%
Easysell Kia (Malta) Ltd	25%
Mira Motors Sales Limited (Isuzu)	18%
Rohan Motors Limited	13%
Frank Borda Ltd (Skoda)	15%
U.C.I.M. Co. Ltd. (Chevrolet)	5%
Meridian Auto Co. Ltd	5%

During the course of the investigation a copy of all purchases invoices related to the sale of motor vehicle parts was requested. The period requested covers 01.09.09 to 31.08.10. It was noted that the list produced did not identify the suppliers. Since this list lacks such an important detail, the data shown on this list was reconciled against the purchases ledger using the transaction reference as the matching indicator (Annex C¹⁰). Subsequently the established mark ups were applied to each supplier and a weighted average mark up exercise was carried out. This resulted in an average profit mark up of 15.42%. To compensate for any trade discounts by any other suppliers the mark-up finally applied was 14.00%.

Renting of Automobiles: During our first meeting Mr. Vella claimed that XXX Limited is equipped with two vehicles which are solely meant for renting. These vehicles are:

⁹ Fol. 42 sa' 56 tal-proċess.

¹⁰ Fol. 57 u 58 tal-proċess.

Registration number BCK-541 - Hyundai 120 - acquired on 23.03.09
Registration number GAK-824 - Hyundai Atos - acquired on 06.08.07

In this regard supplementary documentation mainly log books and purchase invoices of the above mentioned vehicles was requested. These documents were produced on 9th May 2012 (vide Annex D) and it was established that Mr. Vella acquired these vehicles brand new. Mr. Vella was also requested to call at the department with these vehicles. This was done with the intent to inspect and extract the mileage undertaken of each vehicle. The readings extracted (Annex E) are the following:

BCK451 - 22192Km
GAK824 - 39388Km

A bazi ta' projections magħmula mid-Dipartiment, ibbażati fuq il-mileage tal-vetturi, allowance ta' 10% mill-mileage utilizzat għal *internal transport*, average rent usage per day ta' 35 km bir-rata ta' €14 kuljum, fir-rigward ta' żewġ vetturi utilizzati għall-kiri u żewġ vetturi oħra li kienu tul il-perijodu mertu ta' l-investigazzjoni wkoll utilizzati għall-kiri iżda fil-mori inbiegħu, il-Kummissarju wasal għal *total deemed sales car hire* ta' €33,369.88 li ta *total deemed VAT* ta' €6,006.58.

Weighted Average Mark up Exercise: Annex F¹¹ summarises the total amount of projected under declared Vat on vatable sales related to motor vehicles parts and renting of Automobiles. The difference between the total projected and the total declared sales is €8,707.94 yielding a VAT amount of €1,567.41.

Disposal of Assets (Vehicles): Whilst performing the credit control exercise it was noted that Mr. Vella claimed expenses on other vehicles (vide table 1.4). Mr. Vella stated that these vehicles were eventually sold. A summary report of the vehicles license under the name of the company was obtained and it was confirmed that these three vehicles were sold during the investigation period (Annex G¹²). ... In view of the above, the related sales invoices were requested. Tax Payer claimed that VAT was not charged and therefore no tax invoice was raised between the two parties. In this regard reference is made to Item 16(a) of the Second Schedule of the VAT Act stating that: "The assets are transferred to a person registered under Article 10 to whom he transfers his economic activity, or part of that economic activity which is capable of separate operation, as a going concern". Since this part of activity primarily carried out by Mr. Vella and now transferred to third parties does not satisfy the criteria disclosed in the Second Schedule it is being recommended that the transaction constitutes a vatable transaction and VAT was supposed to be charged at point of disposal of asset. Financial statements indicate that proceeds from disposal of fixed assets amounts to €9,079.00 thus yielding a VAT amount of €1,634.22 (extracts at Annex H¹³).

¹¹ Fol. 63 tal-proċess.

¹² A tergo ta' fol. 63 sa' 64 tal-proċess.

¹³ Fol. 66 tal-proċess.

Bank Deposits: In addition to the above, bank statements were requested for examination to determine if the volume of payments and receipts (deposits) also reflects the scale of the financial transactions. Mr. Vella produced the following bank statements (Annex I¹⁴). ... Taxpayer was also requested to produce a declaration from Bank of Valletta stating all the Bank accounts held in the name of the company (vide red 42). Mr. Vella stated that funds utilised to purchase auto parts are transferred from account [Numru tal-Kont Bankarju] to account [Numru tal-Kont Bankarju] and funds utilised to purchase the insurance premiums are transferred from account [Numru tal-Kont Bankarju] to account [Numru tal-Kont Bankarju]. He also claimed that running balances in account [Numru tal-Kont Bankarju] include deposits made from insurance commissions, auto parts profit and car rentals and drawings to pay other running expenditures. Moreover, taxpayer stated that these accounts also include other income which is derived from his full time job. Taking into consideration all the above it was impossible to carry out a proper deposit test, as the movement of monies from one account to another would render the results inconclusive.

Purchases Analysis - Reconciliation of purchases ledgers and Vat returns: Due to the complexity of the company's filing system the following procedure was adopted so as to sample the purchases invoices. Invoices were chosen at random from the purchases ledger and a list was later conveyed to the company's Director. The requested sample of purchases invoices were produced on 25th May 2012, in turn these were checked for their conformity i.c.w. the VAT Act. It was established that expenses incurred consisted mainly of fuel, repair & upkeep of motor vehicles, stationery, telecommunication charges, construction works and furniture and fittings.

Fuel Expenses: It was noted that various fuel receipts were being issued from Automatic pumps. In view of this, Mr. Vella was requested to produce all the valid fuel invoices. Furthermore, from the invoices and ledgers produced it was noted that taxpayer claimed expenses related to the below listed vehicles.

BCK451 - Renting (copy of log book at Annex D)
GAK824 - Renting (copy of log book at Annex D)
KAN056 - Delivery of Parts (copy of log book at Annex J)
LCE436 - Delivery of Parts (copy of log book at Annex J)
HAB838 - Renting (Sold)
AAQ385 - Renting (Sold)
EAP398 - Delivery of Parts (Sold)

From the information obtained it was determined that vehicle with registration number LCE436 is not owned by the company. Mr. Vella stated that this vehicle is utilised for the delivery of motor vehicle parts and from the copy of the logbook produced by Mr. Vella (Vide Annex J) it was verified that the vehicle is registered under the name of one of his employees. In view of the above findings, fuel expenses related to vehicle bearing registration LCE436 and fuel expenses not supported by

¹⁴ Fol. 67 sa' 72 tal-proċess.

a valid invoice were not allowed. A lost of fuel deductions amounting to €429.60 is attached at Annex K.

Over-claimed Input Vat: It was noted that the below listed invoices did not match with the purchases ledgers (copy of invoices attached at Annex L), therefore input VAT should be deducted.

Table 1.5

Date	Invoice No.	VAT Claimed	VAT as per invoice	Vat to be deducted
25.03.09	25690	1424.44	1267.00	157.44
26.10.09	11328016-4	38.48	8.94	29.54
28.01.10	1121836	110.77	31.36	79.41
20.02.10	12072256	21.22	3.98	17.24
18.08.10	12541327	44.32	0.00	44.32
12.10.10	363-4	61.76	43.20	18.56

Over claimed input VAT amounts to €346.51.

Other expenses: Further to the above, it was also noted that taxpayer is claiming input Vat on the purchase of phone cards, compliments, traffic contraventions and expenses incurred on dishonoured cheques. Input Vat incurred on phone cards and compliments is not allowed since these are blocked items. Input Vat to be deducted on the above mentioned shortcomings amounts to €322.72 (detailed list Annex M¹⁵). The resultant total to be deducted on expenses amount €1,098.83.

Partial Attribution: A taxable person who sells a mixture of taxable and exempt without credit supplies must apply partial attribution. The rate of attribution is calculated annually and it is determined by value of supplies whose credits are allowed as a ratio of all supplies. From the Vat return analysis report it was noted that Mr. Vella started to apply partial attribution as from tax period September 2008 to August 2009. It was also noted that the rate of attribution was being computed on the gross profit and not on the total sales. The rate of attribution was calculated on the revised sales amount (deriving from the vatable sales as declared in the VAT returns and the projections) and the exempt without credit sales (Vide Annex N¹⁶). The resultant rates of attribution were applied to each tax period taking into consideration expenses directly related to vatable sales (vide Annex O¹⁷). It is

¹⁵ A tergo ta' fol.78 u fol. 79 tal-proċess.

¹⁶ Fol. 80 tal-proċess.

¹⁷ A tergo ta' fol. 80 u fol. 81 tal-proċess.

to be noted that for the purpose of this exercise the purchases were adjusted after the credit control findings were adjusted. The difference between the input Tax provisionally deducted and the definitive calculation amount to €4,606.86.

Summary of Findings and Provisional Assessment: Weighted Average mark up Exercise (Renting of Automobile & retail sale of parts) €1,567.41 - Annex F; Vat on disposal of assets (3 cars) €1,634.22; Over declared input Vat of €1,098.83; Partial Attribution €4,606.86.

Is-soċjetà Rikorrenti talbet review mill-istimi proviżorji mahruġa fil-konfront tagħha fl-20 ta' Lulju 2012 permezz ta' liema intalbet tħallas is-somma komplessiva ta' €8,907.32 rappreżentanti taxxa flimkien mas-somma komplessiva ulterjuri ta' €2,700.74 rappreżentanti multi amministrattivi¹⁸.

In segwitu għar-Review Stage s-soċjetà Rikorrenti giet infurmata, u dana permezz ta' avviż datat 16 ta' Novembru 2012¹⁹, li għar-raġunijiet indikati fl-istess avviż *the assessment you will be receiving in due course is reduced from €8,907.32 to €5,292.69*. Mir-Review Report datat 12 ta' Novembru 2012 - Dok. F a tergo ta' fol. 105 sa' fol. 106 tal-proċess - jirriżulta li r-Review Officer wasal għall-konklużjoni komunikata lis-soċjetà Rikorrenti in bażi għas-segwenti konsiderazzjonijiet:

Provisional Assessment: A meeting was held at the VAT Department on 1st October 2012. Present for the meeting there were Mr. Joseph Vella (Director) and Mr. Oscar Delia (Accountant). They argued that the mark ups used by the Department were not correct and that these did not represent the 5% discount given to MUIAL. Also they argued that all sales are recorded since the purchases of parts were all related to the insurance claims. During the meeting Mr. Vella and Mr. Delia presented a sample of invoices issued to MUIAL with attached invoices of purchases (Doc. 1)²⁰. The VAT charged on the sale of motor vehicles was also contested by Mr. Vella arguing that since no VAT was claimed on these cars he was not obliged to charge VAT once these vehicles were sold. Taxpayer also contested the working of partial attribution. During the investigation stage these were worked on all the Insurance sales and taxable supplies as adjusted and the apportionment was worked at the resultant percentage. Mr. Delia argued that the apportionment should be taken on the commission derived from the sale of insurance and the global sale of taxable supplies. Another point brought forward was the calculation of mileage taken on the hired cars. He argued that in some instances especially when such cars are hired to the Ministry of Education for at least 6 weeks, the mileage will rise to over 65 kms per day.

Review Stage: Mark-up - During the investigation stage an average mark up of 14% was arrived at after a sample of one year of purchase invoices was calculated. On calculating the sample invoices produced during the review stage and also considering the 5% discount given to MUIAL, the same average mark up was calculated (Doc. 1²¹). **Disposal of vehicles** - The argument presented by Mr. Vella

¹⁸ Fol. 96 sa' 99 tal-proċess.

¹⁹ Dok. G a tergo ta' fol. 113 u fol. 114 tal-proċess.

²⁰ Fol. 107 tal-proċess.

²¹ Fol. 107 u 108 tal-proċess.

with regards to the sale of vehicles cannot be entertained since according to Second Schedule 14(1) of the VAT Act, states that a person registered under article 10 who possesses goods forming part of his economic activity and which are used privately or disposed thereof and on which goods, VAT has been claimed or the component parts was partly or fully deducted, such disposal of goods should be treated as supply of goods for consideration by that taxable person. In this case XXX Ltd. claimed VAT on reports on the vehicles which were used as part of the economic activity. Therefore the VAT assessed during the investigation case is justified and is to be confirmed. **Partial Attribution** - During the investigation stage the total exempt without credit sales and the adjusted taxable supplies was taken for the working of the percentage. To calculate the partial attribution the VAT Act Tenth Schedule paragraph 6(1)(a) states what to consider for the workings. On the other hand Second Schedule paragraph 11 states that if an intermediary acts in the name and for the account of another person, that supply shall be treated as a supply made by that other person. Therefore for this case the Department should consider the commission on insurance for the calculation of partial attribution. In view of the above, the workings as originally compiled during the investigation stage are to be amended Doc. 2 refers²². **Partial attribution on Capital** - The capital expenditure consisted of the construction of premises and furnishings. According to the attached plan (Doc. 5) this consisted of office, waiting area and car park space for clients. Since these are all related to both taxable and exempt without credit items, partial attribution is to be applied. According to LN318/04 immovable property terms is for a period of 20 years. Also to qualify as capital the value price of same shall not be less than €1164. In view of this the capital has been split as in doc 3²³ for tax periods 01/09/2009-31/08/2010 and 01/09/2010-31/08/2011. **Vehicles used for hire** - During the investigation an average of 35kms on vehicles used for hire was taken on every car an estimated 16.66 days per months was considered. Although Mr. Vella argued that sometimes the usage of cars is more than 35kms (he stated that an average of 65kms) this amount as stated by Mr. Vella is limited to a few weeks in a year when these cars are hired to the Ministry of Education. The average taken by the inspectors is considered reasonable. **Credit Control Exercise** - During the investigations there were deductions on claims in services and overheads or capital. These items were either blocked or not according to the Tenth Schedule of the VAT Act. During the review stage no submissions were presented against these deductions. The amounts were therefore deducted against the claims done and adjusted in the partial attributions workings in doc. 2.

Conclusion - In view of the above findings, the provisional assessments regarding Mark up on sales, sales of capital assets, workings on car hiring and the credit control exercise are to be confirmed while adjustment for partial attribution is to be done. Document 4 is a summary of the workings for every tax period.

Mid-dokument Doc. 4, a tergo ta' fol. 110 tal-proċess, jirriżultaw is-segwenti workings:

²² A tergo ta' fol. 108 sa' fol. 109 tal-proċess.

²³ Fol. 110 tal-proċess.

Tax Period	Projected sales Net Amount	Projected VAT on Sales	Sales of Vehicles (Net Amount)	Sale of Vehicles (VAT Amount)	Partial Attribution VAT on Services & Overheads 18% (Difference)	Partial Attribution VAT on Services & Overheads 5% (Difference)	Partial Attribution VAT on Capital 18% (Difference)	Total Vat Adjustment
01.09.06-31.08.07	€1,368.34	€246.30			€239.30	€5.11	€16.23	€506.94
01.09.07-31.12.07	€508.09	€91.45			€135.96	€0.84		€228.25
01.01.08-31.08.08	€1,884.53	€339.21	€7,680.00	€1,382.40	€155.34	€1.37	€9.57	€1,887.89
01.09.08-31.08.09	€1,714.62	€308.63	€1,399.00	€251.82	-€503.75		€212.09	€241.79
01.09.09-31.08.10	€1,660.65	€298.94			-€336.32		-€3,815.72	-€3,853.10
01.09.10-31.08.11	€1,571.71	€282.90					€5,998.02	€6280.92
								€5,292.69

L-appell tas-soċjetà Rikorrenti mill-istimi maħruġa fil-konfront tagħha wara l-istadju tar-Review huwa essenzjalment ibbażat fuq ħames punti ċentrali:

1. L-istimi juru ammonti differenti mill-istimi provvizorji u dan kontra dak provdut fl-Artikolu 32(4) tal-Kap.9 tal-Liġijiet ta' Malta;
2. Hu u jikkalkula l-weighted average mark up, il-Kummissarju ma ħax in konsiderazzjoni l-iskont ta' 5% li s-soċjetà Rikorrenti kienet tagħti lill-klijenta tagħha Melita Unipol Agency Limited;
3. Il-medja tal-mileage tal-vetturi mikrija kif meħud mill-Kummissarju, ossia dak ta' 35km kuljum, huwa eċċessiv u għal kollox arbitrarju;
4. Ebda output tax ma hija dovuta fuq il-bejgħ ta' vetturi second hand li kienu proprjetà tas-soċjetà Rikorrenti; u
5. Il-Partial Attribution fuq in-nefqa kapitali kif kalkolata mill-Kummissarju hija żbaljata stante li l-garage minnha mibni nbena esklussivament sabiex jiġu pparkjati l-vetturi li hija tikri lil terzi u zzomm spare parts minnha mixtrija biex imbagħad jintużaw fil-vetturi li dwarhom issir claim ma' l-assikurazzjoni. Dan il-garage ma jintużax in konnessjoni man-negozju ta' l-assikurazzjoni li jitmexxa minn uffiċċju li hija għandha għewwa s-Siggiewi.

Hawn it-Tribunal jirrileva li s-soċjetà Rikorrenti - salv għal dak li jista' jiġi determinat dwar il-punt preliminari sollevat mill-imsemmija soċjetà dwar in-nullità ta' l-istimi maħruġa fil-konfront tagħha - ma tikkontestax il-Credit Control Exercise fir-rigward tal-kreditu għal Input Tax pretiż minnha esegwit mill-Kummissarju tat-Taxxi kemm fl-istadju ta' investigazzjoni kif ukoll fi stadju ta' review. Fid-dawl ta' dan għalhekk, dejjem salv dak li jista' jiġi determinat dwar il-punt preliminari sollevat mis-soċjetà Rikorrenti, l-istimi maħruġa mill-Kummissarju tat-Taxxi fir-rigward ta' Input Tax dikjarat biż-żejjed jistħoqq li jiġu kkonfermati

Punt preliminari - stimi finali juru ammonti differenti mill-istimi proviżorji u dan kontra dak provdut fl-Artikolu 32(4) tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta:

L-Artikolu 32(4) tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta jipprovdi li: *l-istima magħmula skond is-subartikolu (3) ma għandux ikun fiha xi differenzi fl-ammonti speċifikati fl-istima proviżorja relattiva ħlief għal - (a) varjazzjonijiet mitluba minn jew bi ftehim ma' l-imsemmija persuna; (b) varjazzjonijiet li jikkonsistu fis-sostituzzjoni ta' l-ammonti murija fl-istima proviżorja b'ammonti li jkunu daqinsew jew eqreb ta' dawk dikjarati fid-denunzja relattiva.*

Mill-eżami ta' Noel Borg, Review Officer, li sar mis-soċjetà Rikorrenti waqt is-seduta tal-11 ta' Ġunju 2015²⁴, jirriżulta li l-aggravju preliminari ta' l-imsemmija soċjetà huwa bbażat fuq il-fatt li l-valur komplessiv ta' taxxa mitluba bl-istimi li inhargu wara l-proċess tar-Review huwa oghla mill-valur komplessiv ta' taxxa determinat fl-istimi proviżorji. Bħala fatt il-valur komplessiv ta' taxxa mitlub bl-istimi mahruġa f'Diċembru 2012 huwa ta' €9,145.79, filwaqt li bl-istimi proviżorji s-soċjetà Rikorrenti ntalbet thallas taxxa fl-ammont komplessiv ta' €8,957.31. Jekk il-kwistjoni tiġi kkunsidrata biss u limitatament minn tali angolu superfiċjali jirriżulta li s-soċjetà Rikorrenti jista' għandha raġun fil-lanjanza tagħha **izda** eżami akkurat u iktar dettaljat ta' l-istimi u taċ-ċirkostanzi li jiċċirkondawhom juri li bħala fatt l-istimi mahruġa f'Diċembru 2012 huma pjenatament in konformità ma' l-Artikolu 32(4) tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta.

Filwaqt illi fl-istima proviżorja għall-perijodu ta' taxxa 01.09.06-31.08.07 it-taxxa likwidata kienet għall-valur ta' €994.75, fl-istima finali għall-istess perijodu ta' taxxa, it-taxxa likwidata hija għall-valur ta' €506.94; filwaqt illi fl-istima proviżorja għall-perijodu ta' taxxa 01.09.07-31.12.07 it-taxxa likwidata kienet għall-valur ta' €367.52, fl-istima finali għall-istess perijodu ta' taxxa, it-taxxa likwidata hija għall-valur ta' €228.25; filwaqt li fl-istima proviżorja għall-perijodu ta' taxxa 01.01.08-31.08.08 it-taxxa likwidata kienet għall-vallur ta' €2,154.73, fl-istima finali għall-istess perijodu ta' taxxa, it-taxxa likwidata hija għall-valur ta' €1,887.89; filwaqt li fl-istima proviżorja għall-perijodu ta' taxxa 01.09.08-31.08.09 it-taxxa likwidatat kienet għall-valur ta' €1,202.21, fl-istima finali għall-istess perijodu ta' taxxa, it-taxxa likwidata hija għall-valur ta' €241.79 u filwaqt li fl-istima proviżorji għall-perijodu ta' taxxa 01.09.10 sa' 31.08.11 it-taxxa likwidata kienet għall-valur ta' €8,834.48, fl-istima finali għall-istess perijodu ta' taxxa, it-taxxa hija likwidata għall-valur ta' €6,280.92.

Minn dan kollu jirriżulta għalhekk li in verità l-istimi mahruġa fil-konfront tas-soċjetà Rikorrenti wara l-istadju ta' Review huma fil-fatt konformi ma' dak provdut fl-Artikolu 32(4)(b) tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta in kwantu fihom hemm varjazzjonijiet li jikkonsistu fis-sostituzzjoni ta' l-ammonti murija fl-istima proviżorja b'ammonti li huma eqreb ta' dawk dikjarati mis-soċjetà Rikorrenti fid-denunzji tat-taxxa tagħha; in poche parole fl-istadju tar-Review l-istimi fil-konfront tas-soċjetà Rikorrenti ġew imnaqqsa.

²⁴ Fol. 157 sa' 161 tal-proċess.

Id-diskrepanza fil-valur komplessiv tat-taxxa likwidata fl-istimi proviżorji u fl-istimi finali giet spejgata minn Noel Borg fix-xhieda li ta waqt is-seduta tal-11 ta' Ġunju 2015²⁵ u hemm ammissjoni da parte tiegħu *qua* mhux biss rappreżentant tal-Kummissarju tat-Taxxi iżda *qua* r-rappreżentant tal-Kummissarju in bażi għal konsiderazzjonijiet ta' min inħarġu l-istimi finali fil-konfront tas-soċjetà Rikorrenti, li l-ammont ta' taxxa pretiż mill-Kummissarju tat-Taxxi mingħand is-soċjetà Rikorrenti huwa ta' €5,292, oltre multi amministrattivi w imghaxijiet. In effetti mix-xhieda ta' Noel Borg jirriżulta li *hemm assessment minnhom li ma joħroġx fejn id-dipartiment irritorna lura it-taxpayer €3,853*.

L-assessment li jagħmel referenza għalih Noel Borg huwa l-assessment għall-perijodu ta' taxxa 01.09.09-31.08.10 li għalih kienet inħarġet stima proviżorja relattiva għall-valur ta' €4,596.37, b'dana għalhekk li t-taxxa likwidata giet għal €8,907.07 (€13,503.44 - €4,596.37). Dan l-istess perijodu ta' taxxa huwa rifless fil-kontegġi ta' Noel Borg b'kalkolu finali ta' - €3,853. Għalkemm ma ħarġitx stima finali fir-rigwarda jirriżulta ferm evidenti li l-Kummissarju tat-Taxxi qed jieħu dan it-tnaqqis in konsiderazzjoni tant illi, kif già ingħad, hemm ammissjoni ċara li t-taxxa dovuta mis-soċjetà Rikorrenti għall-perijodi ta' taxxa mertu ta' dan l-appell tammonta għal €5,292 (€9,145.79 - €3,853). Din l-ammissjoni fil-fatt tinsab imtennija wkoll fin-Nota Responsiva tal-Kummissarju tat-Taxxi fejn hemm appuntu dikjarat li *huwa paċifiku jingħad li l-ammont pretiż mill-appellat Kummissarju jammonta għal €5,292*²⁶.

Fid-dawl ta' dan kollu għalhekk jirriżulta li l-aggravju preliminari sollevat mis-soċjetà Rikorrenti ma huwiex ġustifikat u b'hekk ma jisthoqqux li jiġi milqugħ.

Raġġunta din il-konklużjoni, it-Tribunal jiddetermina li ladarba s-soċjetà Rikorrenti ma hijiex qed tikkontesta, u in verità qatt ma kkontestat il-Credit Control Exercise esegwit mill-Kummissarju tat-Taxxi fir-rigward ta' Input Tax dikjarata biż-żejjed, l-istimi mahruġa fil-konfront tagħha in kwantu rigwarda tali element għandhom jiġu ikkonfermati.

Output Tax kif determinata mill-Kummissarju tat-Taxxi - mark up, mileage tal-vetturi utilizzati għall-kiri u bejgħ ta' vetturi second hand:

Fin-Nota ta' Sottomissjonijiet tagħha s-soċjetà Rikorrenti tikkontendi li: *l-ewwel aggravju ta' l-appellant hu li l-appellat Kummissarju b'mod arbitrarju injora l-valuri ta' bejgħ dikjarati fil-prospetti tal-VAT għall-perijodi in kwistjoni. Fix-xhieda ta' Dorianne Azzopardi, ix-xhud stess tikkonferma li l-valuri ta' bejgħ dikjarati fid-denunzji tal-VAT saħansitra jeċċedu dawk dikjarati fil-Profit & Loss Account ... u għaldaqstant ma kien hemm ebda bżonn għal verifika ulterjuri. Ix-xhud tikkonferma wkoll li tul l-investigazzjoni l-Kummissarju ma sab ebda diskrepanza mas-sales ledgers prodott mis-soċjetà appellanti. Għaldaqstant l-appellanti ma tistax tifhem fuq liema bażi l-Kummissarju deherlu li kellu jinjora l-valuri ta' bejgħ dikjarati u minflok jadotta metodoloġija totalment arbitrarja ibbażata fuq valur ta' bejgħ maħdum fuq average mark up ta' 14% tal-bejgħ. Mix-xhieda ma jirriżulta mkien li l-appellanti naqset milli tipproduċi fatturi, ledgers u dokumenti oħra*

²⁵ Fol. 157 sa' 161 tal-proċess.

²⁶ Para. b taht Konsiderazzjonijiet Legali, Nota Responsiva tal-Kummissarju tat-Taxxi, fol. 257 sa' 265 tal-proċess.

mitluba mill-Att dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud (Kap.406) tul l-investigazzjoni Għaldaqstant il-Kummissarju ma kellux raġuni valida biex jeżerċita diskrezzjoni li wasslitu biex jinjora kompletament il-valuri ddikjarati mill-appellanti fid-denunzji tal-VAT strettament fi żmien perentorju kif titlob il-Liġi. Għaldaqstant fir-rigward ta' l-ewwel aggravju, is-soċjetà ssostni li l-valuri ta' bejgħ ta' parts ta' karozzi li kienu dikjarati fid-denunzji għall-perijodi in kwistjoni huma korretti u jisthoqqilhom jiġu kkonfermati mill-Kummissarju. Kwindi s-soċjetà tesponi umilment illi l-istimi tal-Kummissarju għandhom jiṭṭassru²⁷.

Tali sottomissjoni tas-soċjetà Rikorrenti però assolutament ma tregix stante li huwa prinċipju ormai assodat fis-sistema ġuridika nostrali li: *l-fatt li l-kotba tas-soċjetà appellanti ma nstabx li kien fihom irregolaritajiet ma jfissirx bilfors li t-tezi tagħha għandha għaldaqstant titqies sostnuta*. Għalkemm hafna drabi dan il-prinċipju gie enunċjat fil-kuntest tad-diskrezzjoni tat-Tribunal/Bord ta' l-Appelli qablu, fir-rigward ta' liema provi jaċċetta u liema le, it-Tribunal iqis li anke l-Kummissarju tat-Taxxi ma jistax u ma għandux jitqies li kemm-il darba ma jirriżultawx irregolaritajiet fil-kotba tat-taxpayer huwa għandu bilfors u pratikament b'mod awtomatiku joqgħod fuqhom. Il-kotba tat-taxpayer anke jekk miżmuma sew u regolari mhux bilfors isostnu l-posizzjoni adottata u dikjarata mill-istess taxpayer fid-denunzji tat-taxxa tiegħu. Kemm-il darba l-Kummissarju għaliex ma jsibx irregolaritajiet fil-kotba tat-taxpayer jaqbad u jieqaf hemm, huwa jkun qed jonqos mid-dmir statutorju tiegħu li jaċċerta ruħu li kull taxpayer iħallas it-taxxa minnu verament u attwalment dovuta u li jieħu dawn il-krediti/deduzzjonijiet lilu verament u attwalment dovuti. Analizi limitata biss għall-kotba tat-taxpayer da parte tal-Kummissarju u anke da parte tat-Tribunal tkun, fil-fehma tat-Tribunal, analizi semplicitika u żbriggativa żzejjed.

Fiċ-ċirkostanzi għalhekk, it-Tribunal iqis li għalkemm kif ammess mill-Kummissarju tat-Taxxi, ma nstab xejn partikolarment irregolari fil-kotba tas-soċjetà Rikorrenti huwa ma għandux jiskarta l-provi l-oħra kollha u joqgħod biss u esklussivament fuq il-kotba ta' l-imsemmija soċjetà. Fir-rigward issir referenza għal dak osservat mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fis-sentenza fl-ismijiet **A.B. Co. Ltd. v. Il-Kummissarju tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud**, deċiża mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fit-3 ta' Ottubru 2003²⁸, fejn ingħad *kif rilevat mill-Qorti ta' l-Appell fil-każ "A.B. v. Joseph Mifsud Bonnici noe, (Appell fuq l-Income Tax, 27 ta' Diċembru 1960), "m'hemm xejn fil-liġi li jobbliga lill-Bord li joqgħod fuq il-kotba tat-taxpayers. Dan jgħodd tant għal kotba fl-interessa tagħhom kemm għal kull parti minnhom. Il-Bord jista' jidhirlu illi parti mill-kotba hija attendibbli u ta' min jorbot fuqha u parti oħra le, u għalhekk hu jista' jemmen dik il-parti u jiskarta l-parti l-oħra. Din id-diskrezzjoni mogħtija lil kwalunkwe ġudikant u tgħodd għal kull xorta ta' prova". Fl-istess sens hu l-appell anterjuri għal dan deċiż mill-istess Qorti fl-14 ta' Mejju 1959. Fit-tnejn li huma l-Qorti eskcludiet bl-iktar mod kategoriku illi kienet teżisti xi presunzjoni favur il-kotba tat-taxpayer. Similment, fil-fehma tal-Qorti, għandu jkun il-każ fir-rigward tad-dikjarazzjonijiet tar-redditti jew tal-prospetti tat-taxpayer. Ikollu jingħad li daww il-kotba u daww id-dikjarazzjonijiet mhux bilfors jirrivestu valur vinkolanti fuq it-tribunal, u dan, allura, jista' fil-valutazzjoni diskrezzjonali tiegħu jiddiżattendihom billi jiffonda l-konvinciment tiegħu fuq riżultanzi oħra, komprijż l-inferenzi u l-presunzjonijiet li joħorġu minn dawn jekk*

²⁷ Para. 1 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tas-soċjetà Rikorrenti, fol. 250 sa' 252 tal-proċess.

²⁸ Decisions of the Court of Appeal, Vol. 4 pg. 363.

hu jidhirli li huwa aktar attendibbli. Hekk ukoll it-tribunal jista' jattribwixxi valur ta' element ta' prova lid-dikjarazzjonijiet rezi fl-atti difensivi la fl-ordinament proċesswali tagħna ma tezisti ebda ġerarkija ta' l-effikaċja tal-mezzi probatorji. Anke dawn, bħal kull element indizzjarju rilevanti, jistgħu, fil-konkors ma' riżultanzi oħra u, s'intendi, dejjem in bażi għall-apprezzament prudenzjali, jintegraw il-fondament tad-deċiżjoni. Xejn ma hu eskluż. M'hemmx għalfejn jingħad, imbagħad, illi jekk fatt jew dikjarazzjoni jingeneraw suspett fit-tribunal dan kellu kull dritt jirrelevah u jikkumenta dwaru. B'daqshekk, ma jiġix li t-tribunal iuvjola l-prinċipju aktar 'l fuq surreferit (il-prinċipju iuxta alligata et probata). In linea ta' massima ma jistax ikun dubitat illi it-tribunal, hu ta' liema xorta hu, għandu poter diskrezzjonali ampju li javvluta kull element proċesswalment akkwizit. F'dan ma jinkontra ebda limitazzjoni ħlief dak impost fuqu skond il-Kodiċi ritwali, ossija li jagħti r-raġunijiet li wasslu għall-konvinciment tiegħu. Ara Artikolu 218, Kapitolu 12. Raġonevolment, fl-għażliet li jagħmel tar-riżultanzi istruttorji, huwa fil-libertà li jqiegħed għab-bażi tad-deċiżjoni tiegħu fonti ta' provi ad esklużjoni ta' oħra basta li jipprovdri motivazzjoni li juri għalfejn hu kien qed jagħti fidi lil ċerti provi. Fil-kumpless, dan hu dak li jidher mill-korp tad-deċiżjoni li kien l-eżerċizzju kondott mill-Bord.

Trattat dan il-punt it-Tribunal ser jgħaddi biex jikkonsidra f'fiktur dettal wieħed wieħed il-lanjanzi li jsawru l-aggravju fil-mertu ta' l-appell tas-soċjetà Rikorrenti.

Mark Up: Fir-Rikors promotur is-soċjetà Rikorrenti tikkontendi li l-ammont ta' output tax stmat mill-Kummissarju jirriżulta minn provvisti taxxabbli li skond il-Kummissarju, l-appellanti għamlet matul il-perijodi in kwistjoni u li jikkonsistu f'bejgħ ta' spare parts, mhux dovut għaliex il-Kummissarju għamel kalkolu żbaljat tal-valur tal-provvisti. Il-Kummissarju ħa l-valur ta' l-akkwisti ta' l-ispare parts u immultiplikahom bl-average discount li l-fornituri terzi kienu jagħtu lill-appellanti fuq il-bejgħ ta' parts. Izda l-Kummissarju injora d-discount ta' 5% li l-appellanti tagħti lil MU meta toħroġilha fatturi għall-bejgħ ta' parts. Għaldaqstant, il-valur tal-provvisti tal-parts mill-appellanti lil MU huwa dak dikjarat fid-denunzja tal-VAT ta' l-appellanti u l-valur stmat mill-Kummissarju huwa arbitrarju, eċċessiv u mhux korrett. Jiġi sottomess ukoll li l-appellanti żżomm kotba tal-VAT skond l-Att u għandha rekord bil-miktub ta' kull part li xtrat u li bieghat lil MU. Għaldaqstant, il-Kummissarju ma jistax jinjora tali evidenza biex jasal għal stima li hi totalment infondata. In oltre, l-appellanti tissottometti li hi ma tmexxix negozju ta' bejgħ ta' car parts. Hi ma tbiegħx parts bl-imnut jew fuq bażi wholesale u inqas u inqas iżżomm hażna li b'xi mod jista' jagħti lok għal stima ta' bejgħ oġġla minn dak dikjarat fid-denunzja. Kif ġie spjegat qabel, l-appellanti tixtri biss parts li jkun hemm bżonn għat-tiswijiet li jsiru taħt insurance claim u x-xiri ta' kull parti jrid l-ewwel jiġi approvat minn MU. Għal din ir-raġuni, kull part li bieghat is-soċjetà appellanti lill-MU hija mnizzla fil-kotba tagħha u mnizzla wkoll fil-kotba ta' MU u b'hekk il-bejgħ tal-parts kollha u l-valur relattiv jista' faċilment jiġu kkonfermati minn MU tul ix-xhieda tagħha²⁹ - xhieda din li t-Tribunal ma jistax jonqos milli josserva li ma ngħatatx tul is-smiġħ ta' dawn il-proċeduri.

²⁹ Para. 17.2.1. tar-Rikors promotur, fol. 5 tal-proċess.

Minn dan għalhekk jirriżulta li l-lanjanza ċentrali tas-soċjetà Rikorrenti hi li fil-kalkolu tal-mark up il-Kummissarju tat-Taxxi ma ħax in konsiderazzjoni l-iskont ta' 5% li hija tagħti lil Melita Unipol, bil-konsegwenza għalhekk li l-mark up gie għoli wisq għat-tip ta' negozju li hija tagħmel fil-kuntest ta' l-ispare parts, liema negozju huwa intrinsikament marbut man-negozju tagħha ta' l-assikurazzjoni.

Fix-xhieda tiegħu Joe Vella³⁰, Direttur tas-soċjetà Rikorrenti, ikkonferma li din hi il-lanjanza tas-soċjetà Rikorrenti in kwantu ddikjara aħna *sub-agents ta' Melita Unipol Insurance* li huma *agenti tal-Middlesea*. Issa apparti li nbiegħu *l-insurance*, inbiegħu *l-ispare parts fis-sens* li meta jkun hemm *accident il-kumpanija tibgħat surveyor u dan joħroġ rapport ta' labour, spray u spare parts* li jkollha bżonn il-karozza. Issa aħna *l-ispare parts nissupplixxuhom aħna u noħduhom għand il-panel beater u jiena kont appuntat mill-kumpanija biex nagħmel dan ix-xogħol*. Jigifieri meta jsir *is-survey tal-ħsarat, is-surveyor jgħaddili kopja tar-rapport tiegħu, jiena nordna jew nixtri skond il-każ u nissupplixxu lill-garaxx*. ... Aħna lanqas ħanut ma għandna, just jikkuntatjawna *l-insurance għax aħna sub-agents tagħhom*. ... Aħna *l-parts nixtruhom biss meta jkollna rikjesta għaliha mingħand il-kumpanija ta' l-insurance jigifieri aħna bħala parts ma nistokjaw xejn, nixtru mingħand l-agenti tal-karozzi skond xi tkun il-brand u nissupplixxu lill-panel beater kif għedt*. Lid-Dipartiment tal-VAT konna tajnieh *l-invoices tax-xiri, tal-purchases tagħna u ħareġ b'rata ta' kemm isir average il-qliġ u minn jagħtik 20, min jagħtik 15 u giet ċirka 14%*. Id-dipartiment meta ħa *l-invoices għidnilu l-attenzjoni għax l-insurances aħna nagħtuhom 5% discount għax l-insurance lilna jqabbduna għax jekk huma jixtruhom mingħand l-agent jixtruhom 5% għola milli kienu jixtruhom mingħandna għax peress li jagħtuna x-xogħol lilna talbuna nagħtuhom 5% discount*. Issa dik *ir-rata ta' 14% ma naqsux il-5% tad-discount għalkemm aħna pprezentajna ħafna invoices tad-discount*. ... *Ninety nine percent kien jingħata (l-iskont ta' 5%) u għali kien ikun hemm xi invoice li l-owner tal-karozza kien ikun bil-VAT u allura aħna konna nipprezentawlu l-karti biex l-insurance ma tħallashiex il-VAT f'dan il-każ, infatti hemmhekk ma jkunx hemm il-5% jigifieri każi rari ħafna jkun dawn*. Għall-mistoqsija jigifieri ħadu in konsiderazzjoni *l-average mark up li XXX Limited kienet tagħmel fuq l-akkwist però ma ħadux in konsiderazzjoni l-5% discount li kien qed jingħata fil-maġġor parti tal-każi, jekk mhux fil-każ kollha, meta kienet tbiegħ lill-principals tagħha?* Joe Vella wieġeb hekk hu.

Dorianne Azzopardi, l-Ispettur tad-Dipartiment tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud li kienet inkarigata mill-investigazzjoni fil-konfront tas-soċjetà Rikorrenti, kemm in eżami da parte ta' l-imsemmija soċjetà³¹ kif ukoll in eżami da parte tal-Kummissarju tat-Taxxi³², iddikjarat li fil-kontegġi tagħha ħadet in konsiderazzjoni l-iskont ta' 5% li s-soċjetà Rikorrenti tat lill-klijenta tagħha Melita Unipol. Fix-xhieda li tat waqt is-seduta tad-9 ta' Ġunju 2016³³, Dorianne Azzopardi ddikjarat illi: *id-dipartiment baġħtli l-file biex jiena nkun nista' nagħmillu full audit investigation. L-iskop ta' l-investigazzjoni kienet biex naraw li l-ammonti ta' bejgħ, ta' xiri u ta' l-ispejjeż gew iddikajrati korretti*. Lis-Sur Vella, li huwa d-direttur tal-kumpanija aħna

³⁰ Xhieda mogħtija waqt is-seduta ta' l-20 ta' Ottubru 2014, fol. 145 sa' 149 tal-proċess.

³¹ Vide xhieda mogħtija waqt is-seduta tal-11 ta' Ġunju 2015, fol. 162 sa' 168 tal-proċess.

³² Xhieda mogħtija waqt is-seduta tad-9 ta' Ġunju 2016, fol. 239 sa' 244 tal-proċess.

³³ Fol. 239 sa' 244 tal-proċess.

bgħattnielu avvizz fit-8 ta' Novembru tas-sena 2011 biex igibilna d-dokumenti meħtieġa u dawn id-dokumenti għabhomlna kif tlabnieh aħna. B'hekk aħna stajna nibdew naħdmu bħala section biex nagħmlu l-investigation. Is-soċjetà XXX Ltd tbiegħ assikurazzjoni ta' karozzi bħala sub-agent għan-nom tal-kumpanija Melita Unipol. Barra minn hekk meta jkun hemm claim ta' insurance li tiġi approvata mill-Melita Unipol, is-soċjetà XXX Limited tixtri parts li jkun hemm bżonn għat-tiswijiet tal-karozza biex b'hekk dawn il-parti jiġu mibjugħa lil Melita Unipol. Barra minn hekk il-kumpanija tikri wkoll karozzi lil persuni li jkunu qegħdin jagħmlu l-insurance claim. ... Fir-rigward tax-xiri tal-parts, il-kumpanija XXX Ltd. tixtri l-parts mingħand fornituri terzi bi skontijiet varji, imbagħad il-kumpanija XXX Ltd. terġa' tbiegħ dawn il-parts lil Melita Unipol billi tagħtihom skont ta' ħamsa fil-mija (5%). Sar eżerċizzju biex insibu l-mark up fuq dawn il-parts li qegħdin jiġu mixtrija. Hawnhekk eżaminajna l-fatturi tal-bejgħ u tax-xiri ta' sena sħiħa, mis-sena 2009 sas-sena 2010. Fl-Annes A, fid-dokumenti li ipprezentajt³⁴, hemm spjegat kif wasalna għall-mark up tal-parts li nxtraw mingħand tlett kumpaniji differenti - il-United Automobiles, Michael Attard u Michael Debono. Eżempju fil-każ tal-United Automobiles, il-kumpanija xtrat il-part bi prezz ta' 97.40 billi ngħatat l-iskont ta' seventeen point five percent (17.5%) mill-prezz originali ta' 118.07. Sussewment il-XXX Ltd. bieghet l-istess part lil Melita Unipol bil-prezz ta' 112.16 billi naqset il-five percent (5%) mill-prezz ta' 118.07. B'hekk aħna stajna naslu għall-konkluzjoni li l-mark up huwa ta' ħmistax fil-mija (15%) billi sibna l-profit li kien 14.76 division bil-prezz tax-xiri li huwa 97.40. ... Kien hemm tnax oħra kumpaniji. Dawk huma eżempju ta' tlett kumpaniji biss hemmhekk għaliex l-avukat Fiott kien qalilna li l-five percent (5%) ma ħadniehx in konsiderazzjoni u allura hawnhekk għibt il-prova biex nuri li l-five percent (5%) ġie kkunsidrat. Mela kif già għedt dan l-eżerċizzju sar għal tnax-il kumpanija differenti. Imbagħad għamilna lista ta' invoices kollha tal-parts mixtrija minn Settembru tas-sena 2009 sa' Awwissu tas-sena 2010 biex b'hekk dawn il-mark ups li rriżultaw ġew abbinati ma' l-invoices biex b'hekk seta' jkollna l-average mark up ta' dik is-sena. L-average mark up li rriżulta huwa ta' fifteen point four two percent (15.42%). Issa aħna biex nikkompensaw għal xi discounts oħra forsi f'dik is-sena ma dehrux, aħna dak il-mark-up naqqasnieh għal fourteen percent (14%).

Noel Borg³⁵, ir-Review Officer, iddikjara li d-Direttur tal-kumpanija kien talab review fis-17 ta' Awwissu 2012 fejn ibbaża r-review tiegħu li l-mark up ma ikkunsidrax il-5% discount li jagħti lill-insurance renewal u li l-partial attribution ma kienetx maħduma sewwa. Kont tlabtu biex igibli ammont ta' invoices u riċevuti li joħroġu lill-MU, il-kumpanija ta' l-insurance li jiċċarġja l-bejgħ ta' l-ispare parts, u meta ħdimt l-ammont rriżulta li d-dipartiment li meta tqis ukoll il-5% xorta joħroġ mark up ta' 15%, il-5% discount li jagħti lill-kumpanija ta' l-insurance.

Fid-dawl ta' dak iddikjarat kemm mis-soċjetà Rikorrenti kif ukoll mill-Kummissarju tat-Taxxi tramite x-xhieda minnhom rispettivament prodotti, it-Tribunal ma jistax jonqos milli josserva li għalkemm is-soċjetà Rikorrenti tikkontendi li fil-kontegġi tiegħu għall-finijiet ta' mark up il-Kummissarju tat-Taxxi ma ħax in konsiderazzjoni l-iskont ta' 5% li hija kienet tagħti lill-klijenta tagħha Melita Unipol, hija dan ma

³⁴ Fol. 184 sa' 238 tal-proċess.

³⁵ Vide xhieda mogħtija waqt is-seduta tal-11 ta' Ottubru 2016, fol. 246 u 247 tal-proċess.

ippruvatux b'mod fattwali u konkret, ossia ma ressqet l-ebda kontegġi li effettivament u inkontrovertibilment juru li l-kalkoli tal-Kummissarju huma żbaljati.

Ai termini tal-partita 2(2) tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, *ikun dmir ta' l-appellant li jgħib prova li xi valur taxxabbli li ssir stima dwaru mill-Kummissarju jkun eċċessiv jew li xi kreditu li ssir stima dwar mill-Kummissarju ma jkunx suffiċjenti*. Fid-dawl ta' dan il-provvediment tal-Liġi s-soċjetà Rikorrenti ma tistax tippretendi li tavvanza allegazzjoni partikolari u ben speċifika fir-rigward ta' l-istima maħruġa fil-konfront tagħha mingħajr però ma tippruvaha b'mod sodisfaċenti u konvinċenti. Dan jgħodd iktar u iktar meta l-kontegġi dwar il-mark up reġġhu nħadmu fl-istadju tar-review u taw l-istess riżultat tal-kontegġi li saru waqt l-investigazzjoni.

Apparte minn dan kollu, minn konsiderazzjoni tad-dokumenti esebiti mill-Kummissarju tat-Taxxi u tal-kalkoli tiegħu, kemm fl-istadju ta' l-investigazzjoni kif ukoll fl-istadju ta' review, it-Tribunal huwa tal-fehma li fil-fatt il-Kummissarju ha in konsiderazzjoni l-iskont ta' 5% li s-soċjetà Rikorrenti kienet tagħti lill-Melita Unipol hu u jiddetermina l-mark up tas-soċjetà Rikorrenti, mark up li għie finalment determinat fil-persentaġġ ta' 14%.

Fid-dawl ta' dan osservat għalhekk jirriżulta li din il-lanjanza partikolari tas-soċjetà Rikorrenti ma hijiex ġustifikata u b'hekk ma jisthoqq li tiġi milqugħa u dana l-element partikolari ta' l-istimi maħruġa fil-konfront tagħha jisthoqq li jiġi ikkonfermat.

Vetturi utilizzati għall-kiri: Is-soċjetà Rikorrenti tikkritika l-metodoloġija li adotta l-Kummissarju biex waslitu li jinjora l-kilometraġġ esebiti mis-soċjetà appellanti tramite l-'mile clock' tal-vetturi in kwistjoni u minflok iffissa kilometraġġ fiss ta' 35 kilometru kuljum. Il-Kummissarju injora żewġ aspetti importanti: (a) l-ewwel illi l-vetturi kienu jinkrew fuq bażi ta' kilometraġġ illimitat u għaldaqstant il-presunzjoni li vetturi koprew distanza fissa ta' 35 kilometru kuljum biss hija totalment infondata u rragonevoli. Il-kwistjoni kollha hija strettament marbuta mal-korrettezza o meno tal-kiri li s-soċjetà ddikjarat fid-denunzji tal-VAT. La mix-xhieda u anqas tul l-investigazzjoni ma rriżulta illi s-soċjetà naqset milli tiddikjara l-valur ta' kiri tal-vetturi (u l-VAT dovut fuqu) jew milli żżomm rendikont fis-sales ledger kif titlob il-liġi. Kwindi s-soċjetà tesponi bir-rispett illi l-Kummissarju ma setax jinjora informazzjoni (valuri ta' kiri tal-vetturi) li għandha titqies bħala oġġettivament korretta u veritiera. Kien ikun il-każ fejn il-Kummissarju seta' jaddotta valur ta' kilometraġġ arbitrarju kieku s-soċjetà jew naqset milli tipproduċi fatturi, riċevuti jew naqset milli żżomm sales ledgers kif titlob il-liġi; jew fil-każ kieku l-mile clock ta' xi vettura li kienet tinkera kien bil-ħsara. Dan mhux il-każ. Il-fatt hu li s-soċjetà ddikjarat valur ta' kiri mingħajr ebda nuqqas u għal din ir-raġuni l-Kummissarju mhux fil-libertà li jinjora (mingħajr ebda bażi raġjonevoli) tali valuri³⁶.

Fir-rigward ta' din is-sottomissjoni tas-soċjetà Rikorrenti t-Tribunal mill-ġdid jagħmel referenza għall-prinċipju ġuridiku già iktar 'l fuq citat, ossia li *l-fatt li l-kotba*

³⁶ Para. 4 u 5 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tas-soċjetà Rikorrenti, fol. 250 sa' 252 tal-proċess.

tas-soċjetà appellanti ma nstabx li kien fihom irregolaritajiet ma jfissirx bilfors li t-tezi tagħha għandha għaldaqstant titqies sostnuta. Detto ciò però xorta u fi kwalunkwe każ ser jittratta l-mod kif il-Kummissarju tat-Taxxi wasal għall-valuri finali tiegħu fir-rigward ta' *under-declared Output Tax* in konnessjoni mal-kiri ta' vetturi.

Dorianne Azzopardi³⁷ xehdet illi fir-rigward tal-karozzi tal-kiri, waqt il-meeting li kellna mas-Sur Vella qalilna li l-kumpanija topera b'żewġ karozzi li dawn jintużaw biss għall-kiri. Hawnhekk is-Sur Vella gie mitlub li jipproduci l-log books u l-invoices tax-xiri ta' l-imsemmija karozzi. Gie wkoll mitlub sabiex jippreżenta l-karozzi biex b'hekk aħna stajna nieħdu l-mileage. Jekk naraw table 1.3 fl-anness B³⁸ hemm spjegat kif il-mileage gie użat biex wasalna għas-sales proġettati fuq il-karozzi tal-kiri. Bħala average aħna użajna thirty five kilometers (li l-karozza qiegħda tintuża thirty five kilometers kuljum) u dan billi kkalkulajna li l-karozza qiegħda taqşam nofs Malta u lura kull darba li kienet qiegħda tinkera. Meta ħdimna l-eżercizzju b'din il-figura wasalna fil-konklużjoni li waħda mill-karozzi kienet qiegħda tintuża għal ħmistax-il ġurnata fix-xahar u l-karozza l-oħra għal tmintax-il ġurnata fix-xahar. Qed ngħidu li nofs ix-xahar dawn il-karozzi jkun qiegħda li dak jiġi kapital rieqed. Il-konklużjoni tagħna huwa li dawn il-figuri huma raġonevoli ħafna speċjalment meta qed ngħidu li dawn il-karozzi ma jiġux mikrija lil turisti iżda nies li jkun għadhom kemm għamlu l-claim. Ikkunsidrajna ukoll żewġ karozzi oħra li XXX Ltd. kellha imma bieghet fil-perijodu ta' investigazzjoni. Hawnhekk aħna ħadna l-ammont ta' xogħol li dawn il-karozzi intużaw biex b'hekk ħriġna l-ammont ta' sales imbassar fuq dawn iż-żewġ karozzi ukoll. Dan l-eżercizzju rriżulta li s-sales mill-kiri tal-karozza jammonta għal 33,369.88 li jiġi l-valur ta' 6,006.58 Vat. B'dawn iż-żewġ eżercizzji li għamilna fuq is-sales aħna stajna b'hekk nagħmlu l-weighted average mark up exercise. It-table fl-Annes C³⁹ turi l-mark up tal-parts tal-fourteen percent (14%) gie attribwit max-xiri ta' parti li gie dikjarat fil-Vat returns. Żidna wkoll il-projected sales tal-karozzi tal-kiri biex b'hekk wasalna għad-differenza fl-ammont ta' bejgħ minn dak li gie projected u minn dak li gie ddikjarat. Id-differenza tammonta għal one thousand five hundred sixty seven point forty one Vat.

Noel Borg⁴⁰ xehed illi rigward il-karozzi tal-kiri d-direttur kien qalilna li l-karozzi jintużaw average ta' xi ħamsa u sittin kilometru kuljum. Id-dipartiment kien ħadimha fuq ħamsa u tletin kilometru kuljum. Hu qalilna li f'ammont ta' sena hemm sitt ġimgħat li jinkrew lil xi dipartimenti tal-Gvern u l-kilometri għolew aktar minn ħames u tletin. Meta qisna l-ammonti ta' granet tul is-sena, id-dipartiment ma laqax it-talba tad-direttur u kkonferma l-ħamsa u tletin kilometru. In effetti fir-Review Report Noel Borg kien ikkonstata li *during the investigation an average of 35kms on vehicles used for hire was taken on every car an estimated 16.66 days per months was considered. Although Mr. Vella argued that sometimes the usage of cars is more than 35kms (he stated that an average of 65kms) this amount as stated by Mr. Vella is limited to a few weeks in a year when these cars are hired to the*

³⁷ Vide xhieda mogħtija waqt is-seduta tal-11 ta' Ottubru 2016, fol. 246 u 247 tal-proċess.

³⁸ Fol. 196 tal-proċess.

³⁹ Fol. 197 tal-proċess.

⁴⁰ Xhieda mogħtija waqt is-seduta tal-11 ta' Ottubru 2016, fol. 246 u 247 tal-proċess.

Ministry of Education. The average taken by the inspectors is considered reasonable⁴¹.

Joe Vella xehed illi *d-dipartiment talabni s-sales invoices*, giegħelni nitla' bil-karozzi biex jehdilhom il-mileage u meta tkellimt magħhom dawn qalu li l-karozzi jintużaw xi 90% tas-sena li mhux il-każ u li jagħmlu 35 kilometers kuljum u għamlu s-somma. ... *Il-mileage huwa unlimited biss id-dipartiment hemmhekk huwa żbaljat għaliex il-karozzi ma jagħmlux 35 kilometers kuljum imma jagħmlu ħafna aktar. Għall-mistoqsija ha nagħmel referenza għar-rapport tad-dipartiment li huwa Anness mar-risposta ta' l-appell paġna numru 5 dokument C, section 4.2 fejn hemm renting of automobiles. Sur Vella hawnhekk hawn referenza għall-komputazzjoni tal-mileage illi skond id-dipartiment għandu jiġi applikat għall-fini biex jiġi stabbilit l-ammont ta' taxxa fuq il-car hire, hawn miktub: mileage as at 22nd May 2012" li huwa l-perijodu in kwistjoni u minnu hekk imnaqqas "10% utilized mileage utilized for internal transport" u dan qed nikkwota mir-rapport. Dawn il-karozzi li kienu jintużaw għal self-drive, appartati is-self drive kienu jintużaw għal xi skop ieħor? Joe Vella wieġeb le, le u għall-mistoqsija ulterjuri kienu jintużaw għal skop privat? Wieġeb dawn meta jidhlu jitnaddfu u jidhlu fil-garaxx sakemm ilkollhom il-kirja li jmiss. Għall-mistoqsija imma waqt ir-review stage u waqt il-meetings li kellkom mad-dipartiment intalbu xi informazzjoni jew tajtu xi informazzjoni li setgħet twassal lid-dipartiment jikkonkludi li kien hemm 10% tal-ħin tagħhom jew tal-mileage li huwa mhux utilizzat mas-self hire? wieġeb jiena żgur li le.*

F'dan il-każ ukoll is-soċjetà Rikorrenti ma ressqet l-ebda prova sodisfaċenti li tissosstanzja dak minnha allegat u cioè li kuntrarjament għal dak konstatat u konkluz mill-Kummissarju tat-Taxxi l-vetturi li jinkrew jagħmlu iktar minn 35 km kuljum. Semplici xhieda ma hijiex suffiċjenti biex tegħleb kontegġi maħduma b'mod akkurat u raġjonevoli da parte tal-Kummissarju tat-Taxxi. Biex is-soċjetà Rikorrenti tishaq li l-vetturi in kwistjoni jagħmlu iktar minn 35 km kuljum sinjal jew ta' l-inqas suppost għandha provi u dokumentazzjoni in sostenn ta' dan, provi u/jew dokumentazzjoni li ma gietx prodotta tul is-smigh ta' dawn il-proċeduri. Fin-nuqqas ta' provi sodisfaċenti t-Tribunal ma jqisx li għandu jiddipartixxi jew addirittura jiskarta l-kontegġi magħmula mill-Kummissarju tat-Taxxi biex iddetermina l-bejgħ u b'hekk illikwida t-taxxa fuq il-valur miżjud dovuta in konnessjoni mal-kiri tal-vetturi, liema kontegġi, jiġi ribadit, huma fiċ-ċirkostanzi u il-fattispecie ta' dan il-każ ferm raġjonevoli.

Għalhekk anke din il-lanzanza tas-soċjetà Rikorrenti tirriżulta għal kollox ingustifikata u b'hekk ma jisthoqqux li tiġi milqugħa mentri dana l-element partikolari ta' l-istimi maħruġa fil-konfront tagħha wkoll jisthoqq li jiġi ikkonfermat.

Bejgħ ta' vetturi: Fin-Nota ta' Sottomissjonijiet tagħha s-soċjetà Rikorrenti tissottometti li permezz ta' l-istimi u kif jirriżulta mix-xhieda li l-Kummissarju stima output VAT fuq bejgħ ta' vetturi second hand/użati. Illi din il-parti ta' l-istima tirriżulta minn applikazzjoni jew interpretazzjoni żbaljata tal-liġi. Il-liġi tal-VAT hija ċara fir-rigward ta' bejgħ ta' vetturi second hand: it-13-il partita tat-Tieni Parti tal-Ħames Skeda ta' l-Att dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud (Kap.406) b'mod ċar

⁴¹ Fol. 106 tal-proċess.

tgħid illi l-*provvista ta' oġġetti li jkunu miksuba minn dik il-persuna jew li kienu manifatturati jew prodotti minn komponenti miksuba minn dik il-persuna taħt provvista li dwarha dik il-persuna ma kienetx tikkwalifika għal xi kreditu ta' input tax* hija eżenti mingħajr kreditu u kwindi ebda VAT m'hija dovuta fuq il-bejgħ ta' vettura użata/second hand. Mid-denunzji u mill-purchase ledgers tas-soċjetà appellanti jirriżulta b'mod inekwivoku illi l-appellanti ma talbet ebda input VAT fuq l-akkwist tal-vetturi (li eventualment bieghet u li dwarhom hemm il-kwistjoni jekk VAT kienx dovut fuq tali bejgħ). Fil-fatt is-soċjetà kkonfermat waqt l-investigazzjoni illi hi stess ma ħallset ebda VAT fuq l-akkwist u dan il-fatt mhux kontestat mill-Kummissarju. ... Għaldaqstant, is-soċjetà appellanti ssostni illi galadarba xtrat il-vetturi second hand u ma ħallset ebda VAT fuq ix-xiri, il-bejgħ eventwali ta' l-istess vetturi second hand ma seta' qatt ikun sugġett għall-VAT. Id-disposizzjoni tat-13-il partita tat-Tieni Parti tal-*Hames Skeda ta' l-Att* sopraċitat hija ċara u ma tista' tagħti ebda lok għal interpretazzjoni oħra. Illi l-Kummissarju serraħ fuq applikazzjoni żbaljata tal-Liġi meta fix-xhieda ta' Noel Borg tal-11 ta' Ottubru 2016 ... kif ukoll fix-xhieda ta' Dorianne Azzopardi ... gie kkonfermat illi l-Kummissarju applika d-disposizzjoni ta' l-14-il partita tat-Tieni Skeda ta' l-Att (Kap.406) li tgħid hekk: *'bla ħsara għall-paragrafu (3), l-applikazzjoni minn persuna registratat taħt l-Artikolu 10 ta' oġġetti li jagħmlu sehem mill-attività ekonomika tagħha għall-użu privat tagħha, jew tal-impjegati tagħha, jew it-tneħħija tagħhom mingħajr ħlas jew b'mod aktar ġenerali l-applikazzjoni tagħhom għal għanijiet ħlief dawk ta' l-attività ekonomika tagħha, fejn it-taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-imsemmija oġġetti jew il-partijiet komponenti tagħhom kienet imnaqqsa kollha kemm hi jew parti minnha, għandha titqies bħala provvista ta' oġġetti b'korrispettiv minn dik il-persuna taxxabbli waqt li tagixxi bħala tali'. Il-Kummissarju qed isostni illi t-talba ta' input tax credit li għamlet is-soċjetà appellanti fuq spejjeż relatati mal-vetturi bħala tiswijiet, tindif, servicing u fuel skattaw id-disposizzjoni sopra citata. Din il-konklużjoni hija żbaljata għaliex id-disposizzjoni tapplika f'każijiet speċifiċi imsemmija mill-liġi: senjatement, f'każ ta' użu tal-vetturi (f'dan il-każ) da parti mill-appellanti għall-użu privat, jew ta' l-impjegati tagħha jew it-tneħħija (it-test Ingliż jgħid disposal) tagħhom mingħajr ħlas jew b'mod aktar ġenerali, l-applikazzjoni tagħhom għal għanijiet ħlief dawk ta' l-attività ekonomika tagħha. Ebda minn dawn it-tlett istanzi ma japplikaw għall-każ in kwistjoni. Jekk kemm-il darba s-soċjetà appellanti talbet kreditu ta' VAT li ħallset fuq spejjeż relatati mal-vetturi li ma kienetx intitolata titlob, l-Artikolu 37 ta' l-Att (Kap.406) jiddisponi b'mod ċar: 'meta d-denunzja magħmula minn persuna registrata taħt l-artikolu 10 għal żmien ta' taxxa ikun fiha dikjarazzjoni bin-nieqes ta' l-output tax jew dikjarazzjoni biż-żejjed tat-tnaqqis għal dak iż-żmien dik il-persuna tkun sugġetta għal penali amministrattiva f'ammont ekwivalenti għal għoxrin fil-mija mit-total ta' a) l-eċċess jekk ikun hemm, ta' l-ammont korrett ta' output tax fuq l-ammont ta' output tax kif dikjarat fid-denunzja; u b) l-eċċess jekk ikun hemm, tat-tnaqqis kif dikjarat fid-denunzja fuq l-ammont korrett tat-tnaqqis. Fil-każ in kwistjoni s-soċjetà appellanti għamlet talba ta' input VAT li ma kienetx intitolata għaliha u għaldaqstant l-uniku jedd li kellu l-Kummissarju kien li jitlob lura l-input VAT żejjed u li jimmulta lis-soċjetà appellanti fil-parametri previsti mill-artikolu 37 fuq citat. Għaldaqstant, l-appellanti jsostni illi l-14-il partita tat-Tieni Taqsima ta' l-Att (Kap.406) ma japplikax għall-bejgħ ta' vetturi użati.*

Il-partita 14(1) tat-Tieni Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta fuq liema l-Kummissarju tat-Taxxi bbaża l-konsiderazzjonijiet tiegħu fir-rigward tal-bejgħ tal-vetturi da parte tas-soċjetà Rikorrenti jipprovdi li *bla ħsara għall-paragrafu (3), l-applikazzjoni minn persuna registrata taħt l-artikolu 10 ta' oġġetti li jagħmlu sehem mill-attività ekonomika tagħha għall-użu privat tagħha, jew ta' l-impjegati tagħha, jew it-tneħħija tagħhom mingħajr ħlas jew, b'mod aktar ġenerali, l-applikazzjoni tagħhom għal għanijiet ħlief dawk tal-attività ekonomika tagħha, fejn it-taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-imsemmija oġġetti jew il-partijiet komponenti tagħhom kienet imnaqqsa kollha kemm hi jew parti minnha għandha titqies bħala provvista ta' oġġetti b'korrispettiv minn dik il-persuna taxxabbli waqt li tagixxi bħala tali.*

Fil-fehma tat-Tribunal il-partita 14(1) tat-Tieni Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta ma tapplikax fil-każ in eżami stante li dan il-provvediment tal-Liġi kjarament jitratta dwar l-użu ta' oġġetti għall-użu privat, ta' l-impjegati jew tneħħija mingħajr bla konsiderazzjoni jew l-applikazzjoni ta' tali oġġetti għal użu mhux konness ma' l-attività ekonomika tat-taxpayer, mentri f'dan il-każ is-soċjetà Rikorrenti iddisponiet minn, ossia biegħet, vetturi li kienu parti mill-assi kummerċjali tagħha għall-fini ta' ġenerazzjoni ta' dhul, dhul li komplessivament ammonta għal €9,079 - €7,680 fil-perijodu ta' taxxa 01.01.08-31.08.08 u €1,399 fil-perijodi ta' taxxa 01.09.08-31.08.09.

Dawn it-trasferimenti da parte tas-soċjetà Rikorrenti ma jinqabdux taħt l-effetti tal-partita 14(1) tat-Tieni Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta lanqas jekk, kif allegat mill-Kummissarju tat-Taxxi, l-imsemmija soċjetà talbet għal kreditu fuq Input Tax li hija setgħet hallset fir-rigward ta' manutensjoni jew spejjeż ohra minnha inkorsi in konnessjoni ma' dawn il-vetturi. F'tali rigward il-Kummissarju kellu se mai jiċhad dawk it-talbiet partikolari għal kreditu għal Input Tax u jitlob ir-rimbors relattiv u mhux jimponi taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-eventwali bejgħ ta' dawk l-istess vetturi da parte tas-soċjetà Rikorrenti.

Is-soċjetà Rikorrenti tikkontendi li hija ma hallsitx taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-akkwist ta' dawn il-vetturi second hand, fatt dan li ma ġiex kontradett mill-Kummissarju. Dan jista' jkun il-każ għaliex fil-bejgħ ta' vetturi second hand it-taxxa fuq il-valur miżjud qual' volta imposta tiġi kkalkolata fuq il-profitt li l-bejjiegh (ossia mingħand min is-soċjetà Rikorrenti tkun akkwistat il-vetturi) jagħmel u tali ammont ta' taxxa ma jiġix muri lill-kompratur li allura a sua volta ma jkunx jista' jagħmel talba għal kreditu għal Input Tax. Din tikkwalifika bħala dik li hija magħrufa bħala *blocked VAT*, regolata bil-provvediment tal-partita 6.1 tat-Tieni Taqsima ta' l-Erbatax-il Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta li jipprovdi illi *persuni taxxabbli ma jkollhomx dritt li jnaqqsu t-taxxa fuq il-valur miżjud dovuta jew li tkun hallset fuq oġġetti li ġew, jew li għandhom jiġu, ipprovduti lilhom minn bejjiegha ta' oġġetti użati, meta l-provvista ta' dawk l-oġġetti tkun saret skond id-disposizzjonijiet ta' din it-Taqsima.*

Għal kull buon fini t-Tribunal josserva li l-provvedimenti ta' l-Erbatax-il Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, marbuta ma' l-Artikolu 57 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, lanqas japplikaw vis-a-vis is-soċjetà Rikorrenti *qua* bejjiegha tal-vetturi stante li ma jirriżultax mill-provi li hija kienet tagixxi bħala *second hand car dealer* b'mod

abitwali u għalhekk il-margin scheme, hekk kif regolat mit-Tieni Taqsima ta' l-Erbatax-il Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, ma japplikax fil-konfront tagħha.

Fid-dawl ta' dan kollu għalhekk it-Tribunal iqis li l-Kummissarju tat-Taxxi ma kienx ġustifikat f'li jimponi taxxa fuq il-valur miżjud fuq il-bejgħ tal-vetturi second hand mibjugħa mis-soċjetà Rikorrenti fil-perijodi ta' taxxa 01.01.08-31.08.08 u 01.09.08-31.08.09 u per konsegwenza, proprio għaliex il-lanjanza tas-soċjetà Rikorrenti fir-rigward hija ġustifikata, l-istima maħruġa mill-Kummissarju tat-Taxxi fil-konfront tagħha għall-perijodu ta' taxxa 01.01.08-31.08.08 għandha tonqos bil-valur ta' €1,382.40, filwaqt li l-istima għall-perijodu ta' taxxa 01.09.08-31.08.09 għandha tiġi revokata u kkanċellata.

Partial Attribution - Fir-rigward ta' dan l-aspett ta' l-istimi tal-Kummissarju tat-Taxxi, fir-Rikors promotur is-soċjetà Rikorrenti ppremettiet illi *n-nefqa kapitali li kienet tikkonsisti f'binja ta' garage ġdid vicin l-ufficju ta' l-appellanti saret in konnessjoni ma' provvisti taxxabbli. Speċifikatament, il-garage inbena biex is-soċjetà tkun tista' tipparkja l-vetturi li hija tikri (self drive) lil terzi u biex tkun tista' terfa' u żżomm spare parts li tkun xtrat biex eventwalment jiġu inkorporati fil-vetturi li jkollhom bżonn tiswijiet. Il-garage jintuża in konnessjoni man-negozju ta' l-assikurazzjoni - dan in-negozju jitmexxa minn ufficju separat li s-soċjetà appellanti għandha ġewwa s-Sigġiewi. Għaldaqstant l-użu tal-garage huwa esklussivament attribwibbli għall-provvisti taxxabbli li jikkonsistu f'bejgħ ta' spare parts kif ukoll f'kiti tal-vetturi self drive u għalhekk l-appellanti kienet intitolata għall-kreditu ta' input VAT kollu li ħallset fuq in-nefqa kapitali in kwistjoni*⁴².

Minkejja l-fatt li din il-lanjanza giet sollevata fir-Rikors promotur bhala parti mill-aggravju fil-mertu, is-soċjetà Rikorrenti ma elaboratx ulterjorment fuqha, la fix-xhieda ta' Joe Vella, la fl-eżami ta' Dorianne Azzopardi u ta' Noel Borg u lanqas fin-Nota ta' Sottomissjonijiet tagħha. Fiċ-ċirkostanzi għalhekk u għal darb' oħra, it-Tribunal għandu quddiemu lanjanza li ma giet bl-ebda mod sodisfaċentement ippruvata u sostanzjata mis-soċjetà Rikorrenti, anzi f'dan il-każ giet għal kollox minnha injorata.

Fir-rigward tal-Partial Attribution on Capital issir referenza għar-Review Report in kwantu din giet hemm debitament dettaljata. Fir-rigward Noel Borg, Review Officer, ikkonstata u kkonkluda li *the capital expenditure consisted of the construction of premises and furnishings. According to the attached plan (Doc. 5) this consisted of office, waiting area and car park space for clients. Since these are all related to both taxable and exempt without credit items, partial attribution is to be applied. According to LN318/04 immovable property terms is for a period of 20 years. Also to qualify as capital the value price of same shall not be less than €1164. In view of this the capital has been split as in doc 3*⁴³ *for tax periods 01/09/2009-31/08/2010 and 01/09/2010-31/08/2011.*

Wara li qies il-konsiderazzjonijiet tal-Kummissarju tat-Taxxi fir-rigward u l-mod kif hadem u alloka tali Partial Attribution, it-Tribunal hu tal-fehma li dawn huma għal kollox korretti u raġjonevoli u għaldaqstant it-taxxa minnu finalment likwidata hija

⁴² Para. 17.2.6 tar-Rikors promotur, fol. 7 tal-proċess.

⁴³ Fol. 110 tal-proċess.

korretta u dan l-element ta' l-istimi maħruġa fil-konfront tas-soċjetà Rikorrenti jisthoqq li jiġi kkonfermat.

Għal dawn ir-raġunijiet it-Tribunal jaqta' u jiddeċiedi billi:

1. Filwaqt li jiċhad it-talba tas-soċjetà Rikorrenti sabiex l-istimi maħruġa fil-konfront tagħha mill-Kummissarju tat-Taxxi għall-perijodi ta' taxxa 01.09.06-31.08.07, 01.09.07-31.12.07, 01.01.08-31.08.08 u 01.09.10-31.08.11 jiġu ikkanċellati *in toto*, jilqa' tali talba fir-rigward ta' l-istima maħruġa fil-konfront tagħha għall-perijodu ta' taxxa 01.09.08-31.08.09;
2. Jikkonferma għalhekk l-istimi maħruġa fil-konfront tas-soċjetà Rikorrenti għas-snin ta' stima 01.09.06-31.08.07, 01.09.07-31.12.07 u 01.09.10-31.08.11, iżda jirrevoka u jhassar l-istima maħruġa fil-konfront tagħha għall-perijodu ta' taxxa 01.09.08-31.08.09;
3. Inaqqa l-istima maħruġa fil-konfront tas-soċjetà Rikorrenti għall-perijodu ta' taxxa 01.01.08-31.08.08, in kwantu rigwarda l-element ta' output tax, bil-ammont ta' €1,382.40, bil-konsegwenza li t-taxxa dovuta mill-imsemmija soċjetà għal tali perijodu ta' taxxa qed tiġi likwidata għall-valur ta' €505.49;
4. Konsegwentement it-taxxa komplessiva dovuta mis-soċjetà Rikorrenti lill-Kummissarju tat-Taxxi għall-perijodi ta' taxxa 01.09.06-31.08.07, 01.09.07-31.12.07, 01.01.08-31.08.08 u 01.09.10-31.08.11, esklużi l-multi amministrattivi u l-imghaxijiet li għandhom jiġu kkalkolati mill-Kummissarju skond il-Liġi fid-dawl ta' dak appena deċiż, tammonta għal **€3,658.47**.

L-ispejjeż ta' dawn il-proċeduri għandhom jiġu sopportati in kwantu għal 2/3 mis-soċjetà Rikorrenti u 1/3 mill-Kummissarju tat-Taxxi.

Ai termini tal-partita 2(4) tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, kopja ta' din is-sentenza għandha tiġi notifikata lis-soċjetà appellanti.

MAĠISTRAT

DEPUTAT REĠISTRATUR