MALTA

Fit-Tribunal ta' Reviżjoni Amministrattiva
(Att dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud - Kap. 406 tal-Liġijiet ta' Malta)
Maġistrat
Dr. Gabriella Vella B.A., LL.D.

Rikors Nru. 118/18VG

XXX

Vs

Kummissarju tal-VAT

Illum 10 ta' Ottubru 2022

It-Tribunal,

Ra r-Rikors ippreżentat minn XXX fit-23 ta' Novembru 2018 permezz ta' liema jitlob li t-Tribunal iħassar, jirrevoka u jikkanċella l-istimi maħruġa fil-konfront tiegħu u minflok jordna li l-istess jiġu riveduti, u dana taħt dawk il-provvedimenti li jidhirlu xierqa u opportuni;

Ra d-dokument anness mar-Rikors promotur, ossia fotokopja tal-Karta ta' l-Identità tar-Rikorrent, a fol. 5 tal-proċess;

Ra r-Risposta tal-Kummissarju tat-Taxxi permezz ta' liema jopponi għat-talbiet tar-Rikorrent u jitlob li l-istess jiġu miċħuda stante li: (i) in linea preliminari l-proċeduri odjerni huma rriti u nulli stante li r-Rikorrent ma mexiex mad-dettami ta' l-Artikoli 43 u 44 u mal-Partita 5(1) tad-Disa' Skeda tal-Kap. 406 tal-Liġijiet ta' Malta. Il-proċeduri intavolati mir-Rikorrent huma intempestivi; (ii) fil-mertu, il-lanjanzi fuq liema r-Rikorrent jibbaża t-talbiet tiegħu huma kollha bla bażi legali u improponibbli;

Ra d-dokumenti annessi mar-Risposta tal-Kummissarju tat-Taxxi markati Dok. "A" sa' Dok. "K" a fol. 20 sa' 57 tal-proċess;

Sema' x-xhieda ta' Reuben Dalli[1] u ta' Martin Buttigieg[2], entrambe in rappreżentanza tal-Kummssarju tat-Taxxi, limitatament għall-eċċezzjoni preliminari sollevata mill-

[1] Fol. 70 u 71 tal-proċess.
[2] Fol. 72 u 73 tal-proċess.

Kummissarju tat-Taxxi, mogħtija waqt is-seduta tat-28 ta' Frar 2019 u ra d-dokument esebit minn Reuben Dalli markat Dok. "RD" a fol. 68 tal-proċess;

Ra n-Nota ta' Sottomissjonijiet tal-Kummissarju tat-Taxxi relattivament għall-eċċezzjoni preliminari sollevata minnu, a fol. 77 sa' 94 tal-proċess u ra li r-Rikorrent baqa' ma ppreżentax in-Nota Responsiva tiegħu u l-istadju tas-sottomissjonijiet tiegħu dwar l-eċċezzjoni preliminari sollevata mill-Kummissarju tat-Taxxi ġie dikjarat magħluq;

Ra l-atti kollha tal-kawża;

Ikkonsidra:

Minn avviż datat 6 ta' Ġunju 2016[3] jidher li t-Tax Compliance Unit kienet ser tinvestiga id-dikjarazzjonijiet tat-taxxa - kemm dawk relattivi għat-taxxa fuq l-income kif ukoll dwak relattivi għat-taxxa fuq il-valur miżjud - tar-Rikorrent għas-snin bażi 2011 sa' 2015, snin ta' stima 2012 sa' 2016. Permezz ta' dak l-istess avviż, ir-Rikorrent intalab jipprovdi s-segwenti dokumenti w informazzjoni lit-Tax Compliance Unit: *a duly completed and signed Statement of Affairs for the period 1 January 2011 to 31 December 2015; Supporting documentation related to all Local and Foreign held Assets and Liabilities, owned directly and/or indirectly by yourself, including but not limited to: i. A direct confirmation from your bankers specifying all bank accounts held during the period 1 January 2011 to 31 December 2015, including those which may have been closed. Details shall include balances as at 31 December 2010 and 31 December 2015; ii. Statements, including the cost of the investments held locally and/or abroad during the period 1 January 2011 to 31 December 2015; 3. Copies of Investment Registration Scheme Certificates, if any; 4. Details of all Offshore Registered Companies from date of registration to date, including: i. Name of each Entity and the Registered Address; ii. Scope of each company's set-up; iii. Financial Statements; iv. List of transactions in respect of its activity; v. List of bank accounts held by each entity; vi. Copies of Bank Statements; vii. Statements of Investment/s held; and viii. Contracts of transfer of property/ies.*

It-talba għal din id-dokumentazzjoni w informazzjoni ġiet imtennija permezz ta' żewġ avviżi oħra datati 28 ta' Ottubru 2016[4] u 17 ta' Novembru 2016[5]. B'avviż datat 24 ta' Ottubru 2017[6] id-Direttur Ġenerali Compliance and Investigations fi ħdan it-Tax Compliance Unit għarraf lir-Rikorrent illi *reference is made to our letter dated 6th June 2016, whereby you were informed that a tax audit was to be carried out on your declarations as per Income Tax Acts for basis years 2011 up to 2015 (Years of Assessment 2012 up to 2016) and as per Value Added Tax Act of the VAT periods pertaining to years 2011 to 2015. In the said letter you were requested to provide the documentation listed down by 27th June 2016 latest. Despite the lapse of 16 months since the documentation and explanations originally were to be provided and despite two reminder letters sent out on 28th October 2016 and 17th November 2016 to produce the requested documentation by 14th November and 28th November*

[3] Dok. "C1" u "C2" a fol. 24 u 25 tal-proċess.
[4] Dok. "D" a fol. 27 u 28 tal-proċess.
[5] Dok. "E" a fol. 30 tal-proċess.
[6] Dok. "G" a fol. 34 tal-proċess.

respectively, none of the information and documentation requested was provided to the Unit, even though you were asked to do so in a complete, direct and timely manner. You are therefore being informed that since you failed to comply with the request to submit the required information, and the department is of the opinion that your income tax returns and/or VAT returns do not contain a full disclosure, the Tax Compliance Unit has no other option but to proceed with the issue of assessments in accordance with the provisions of the Income Tax Acts and Value Added Tax Act, against which you will have a right to object. Please find attached with this letter the tax returns for years of assessment 2012 to 2017 which now you are also being requested to submit to the Inland Revenue Department. These returns should also include any adjustments to your declarations which you may deem necessary.

Mill-investigazzjoni tagħha fil-konfront tar-Rikorrent, it-Tax Compliance Unit għamlet is-segwenti konstatazzjonijiet u waslet għas-segwenti konklużżjonijiet fir-rigward ta' l-aspett ta' taxxa fuq il-valur miżjud: *Sales as submitted in the VAT returns have been reconciled with the sales as per profit and loss account filed for income tax purposes taking into account the assessed sales as explained by Table 7. The VAT returns filed covered a year starting from 1st September to 31st August. To arrive at the sales for each year shown below sales were taken pro-rata. The discrepancies found and shown by table 12 were assessed for VAT.*

Basis Year	***2011***	***2012***	***2013***	***2014***	***2015***	***Total***
	€	*€*	*€*	*€*	*€*	*€*
Sales as per Income Tax	*22,290*	*23,506*	*27,080*	*39,407*	*49,128*	*161,411*
Assessed by TCU (table 7)	*12,203*	*44,047*	*52,783*	*69,218*	*66,697*	*244,948*
Sales as per TCU	***34,493***	***67,553***	***79,863***	***108,625***	***115,825***	***406,359***
Sales as per VAT	***16,317***	***20,306***	***29,381***	***30,721***	***39,588***	***136,313***
Assessment for VAT	***18,176***	***47,247***	***50,482***	***77,904***	***76,237***	***270,046***

Table 12
Sales assessed for VAT

In view of the deemed under-declared sales from trade amounting to €270,045 in the years 2011 to 2015 as explained in paragraph 31, it is recommended that the following VAT assessment be raised. The assessment was based proportionately on the declarations of the taxpayer which were not prescribed by law. The resulting output tax from this assessment amounts to €48,608[7].

[7] Tax Audit Report, Dok. "H" a fol. 35 sa' 51 tal-proċess.

In segwitu għal u a bażi tar-Rapport tat-Tax Compliance Unit, il-Kummissarju tat-Taxxi ħareġ stimi proviżorji fil-konfront tar-Rikorrent għall-perijodi ta' taxxa 01.09.11-31.08.12, 01.09.12-31.08.13, 01.09.13-31.08.14, 01.09.14-31.08.15, u 01.09.15-31.08.16 permezz ta' liema esiġa l-ħlas tas-somma komplessiva ta' €48,608 rappreżentanti taxxa, flimkien mas-somma komplessiva ta' €9,721.60 rappreżentanti penali[8]. Ir-Rikorrent talab għal Review ta' l-imsemmija stimi proviżorji a bażi ta' l-affermazzjoni li *no one from the department contacted me to see any invoices and I was not aware that I was being investigated. Furthermore, I always declared my income and as such these figures have to be reviewed*[9].

In segwitu għall-istadju tar-Review, ġie konstatat u konkluż is-segwenti: *a meeting was held with the taxpayer, wherein it was explained that due to his lack of co-operation at audit stage, the Department had to invoke the provisions of article 48(5) of the VAT Act. This states that a person who had been notified and did not produce the requested documents, may not produce the documents following the issuance of provisional assessments, unless he provides a reasonable excuse. The taxpayer provided a formal excuse for the Department's scrutiny but this was not considered reasonable.* In konklużjoni ġie rakkomandat li l-istimi proviżorji jigu ikkonfermati.

Ir-Rikorrent jikkontendi li permezz ta' ittra datata 24 ta' Ottubru 2018, huwa ġie infurmat bl-eżitu ta' l-istadju ta' Review u cioè li t-talba tiegħu għar-reviżjoni ta' l-istimi proviżorji ma ġietx milqugħa. Peress li ħassu aggravat b'tali deċiżjoni, huwa istitwixxa l-proċeduri odjerni quddiem dan it-Tribunal permezz ta' liema jitlob *li dan it-Tribual jogħġbu iħassar, jirrevoka u jikkanċella l-istima hawn fuq imsemmija u minflok jordna illi tali stima tiġi riveduta, u dan taħt dawk il-provedimenti li jidhrilha xierqa u opportuni*[10]. Il-Kummissarju tat-Taxxi jilqa' għat-talba tar-Rikorrent bl-eċċezzjoni preliminari li l-proċeduri odjerni huma rriti u nulli stante li r-Rikorrent ma mexiex mad-dettami ta' l-Artikoli 43 u 44 u mal-Partita 5(1) tad-Disa' Skeda tal-Kap. 406 tal-Liġijiet ta' Malta. Il-Kummissarju tat-Taxxi essenzjalment jikkontendi li l-proċeduri intavolati mir-Rikorrent huma intempestivi.

L-Artikolu 43 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta jipprovdi li *kull persuna li tħoss ruħha aggravata bi stima li tiġi notifikata lilha tista' tagħmel appell kontra dik l-istima lit-Tribunal.* Il-Kummissarju tat-Taxxi jikkontendi li sad-data tal-preżentata ta' dawn il-proċeduri, ossia sat-23 ta' Novembru 2018, ir-Rikorrent kien għadu ma ġiex notifikat bi stimi li minnhom jista' jiġi intavolat appell quddiem dan it-Tribunal ai termini ta' l-imsemmi Artikolu 43 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, in kwantu sa' dak l-istadju kienu nħarġu fil-konfront tiegħu u kien ġie notifikat biss bi stimi proviżorji, li minnhom il-Liġi ma takkorda l-ebda dritt ta' appell quddiem dan it-Tribunal.

A tenur ta' l-Artikolu 2 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta t-terminu *"stima" tfisser stima li tista' ssir bis-saħħa tad-disposiżizzjonijiet tat-Taqsima V iżda ma tinkludix stima proviżorja* u t-terminu *"stima proviżorja" tfisser stima proviżorja magħmula skond l-artikolu 32.* Minn dak provdut fl-Artikolu 2 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta

---

[8] Fol. 53 sa' 57 tal-proċess.
[9] Dok. "I" a fol. 49 tal-proċess.
[10] Vide Rikors promotur, fol. 3 tal-proċess.

jirriżulta li l-Leġislatur ried joħloq u jrid li tinħoloq distinzjoni fit-tifsira meta fil-Liġi jintużaw it-termini "stima" u "stima proviżorja". Kjarament fejn il-Liġi titkellem dwar "stima proviżorja" qed tirreferi għal stima maħruġa a tenur ta' l-Artikolu 32 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta u meta qed titkellem dwar "stima" qed tirreferi għal stima maħruġa ai termini tad-disposizzjonijiet tat-Taqsima V tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta li però ma tinkludix stima proviżorja. Dan ifisser għalhekk li meta fil-Liġi jintuża it-terminu "stima" a differenza tat-terminu "stima proviżorja", hemm tkun qed tirreferi għal stima li ma hijiex stima proviżorja. Minn dan isegwi għalhekk l-appell previst u kontemplat fl-Artikolu 43 tal-Liġijiet ta' Malta, in kwantu huwa appell minn **stima**, ma huwiex u ma jistax ikun appell minn stima proviżorja imma biss appuntu appell minn stima maħruġa fil-konfront tat-*taxpayer*.

Fid-dawl ta' dan appena osservat huwa ferm evidenti li dan it-Tribunal ma jistax, in kwantu ma għandux il-kompetenza ai termini tal-Liġi, iħassar, jirrevoka u jikkanċella l-stimi proviżorji maħruġa fil-konfront tar-Rikorrent. Madanakollu però it-talba tar-Rikorrent ma hijiex immirata **biss** għar-revoka ta' l-istimi proviżorji maħruġa fil-konfront tiegħu iżda hija mmirata **wkoll** verso d-deċiżjoni li ttieħdet fl-istadju tar-Review, ossia li l-oġġezzjoni tiegħu ma ġietx milqugħa u b'hekk l-istimi proviżorji ma ġewx riveduti. Tant hu hekk illi fil-premessi fir-Rikors promotur, ir-Rikorrent jippremetti li *r-rikorrenti rċieva ħames stimi proviżorji li kollha jġib id-data ta' l-għaxra (10) ta' Lulju tas-sena elfejn u tmintax (2018), fejn huwa ġie infurmat illi għal perijodu bejn l-ewwel ta' Settembru tas-sena elfejn u ħdax (2011) u l-wieħed u tletin (31) ta' Awwissu tas-sena elfejn u sittax (2016) huwa jrid iħallas is-somma ta' taxxa komplessiva ammontanti għal total ta'. Illi huwa talab illi din l-istima tiġi riveduta peress illi mhux waħda reali, iżda permezz ta' ittra datata l-erbgħa u għoxrin (24) ta' Ottubru, tas-sena elfejn u tmintax (2018) huwa ġie infurmat illi d-Dipartiment mhux jaċċetta reviżjoni.* ***Illi l-esponenti ħassu aggravat mill-avviż fuq indikat***[11] u t-talba tiegħu hija fis-sens li oltre li t-Tribunal jħassar, jirrevoka u jikkanċella l-istimi imsemmija, Huwa jordna illi tali stimi jiġu riveduti, taħt dawk il-provedimenti li jidhrilu xierqa u opportuni.

Ladarba t-talba tar-Rikorrent hija *inter alia* sabiex it-Tribunal **jordna li l-istimi maħruġa fil-konfront tiegħu jiġu riveduti mill-Kummissarju tat-Taxxi**, huwa evidenti li l-istess Rikorrent qed jirreferi għal u jikkontesta dak konkluż u determinat fl-istadju ta' Review u cioè li l-istimi proviżorji jiġu kkonfermati stante li l-iskuża imressqa mir-Rikorrent biex jiġġustifika n-nuqqas ta' sottomissjoni tad-dokumentazzjoni w informazzjoni mitluba mill-Kummissarju fl-istadju ta' l-investigazzjoni, ma hijiex skuża raġonevoli u b'hekk ma setax f'dak l-istadju jitħalla jressaq tali dokumentazzjoni u informazzjoni.

Ladarba appell mill-Artikolu 43 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta f'dan l-istadju mhux ġuridikament proponibbli, jifdal jiġi kkunsidrat jekk it-talbiet tar-Rikorrent, b'mod partikolari t-talba sabiex it-Tribunal jordna li l-istimi proviżorji maħruġa fil-konfront tiegħu jiġu riveduti mill-Kummissarju tat-Taxxi, hijiex proponibbli bħala Referenza ai termini ta' l-Artikolu 44 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta.

[11] Rikors promotur, fol.1 tal-proċess. Enfasi tat-Tribunal.

L-imsemmi artikolu tal-Liġi jiddispondi li: *jekk tqum xi kwistjoni, li ma tkunx stima, dwar - (a) ir-reġistrazzjoni ta' persuna taħt dan l-Att jew it-tħassir ta' dik ir-reġistrazzjoni; (b) kull taxxa li għandha titħallas fuq provvista jew akkwist ħlief għal taxxa stmata fi stima u kull tnaqqis li jista' jintalab lura kontra dik it-taxxa; (ċ) jekk operazzjoni li ssir jew kellha ssir minn persuna tkunx provvista taxxabbli jew akkwist taxxabbli jew le jew jekk importazzjoni ta' oġġetti magħmula jew li jkollha tintgħamel minn persuna tkunx importazzjoni taxxabbli jew le; (d) kull taxxa li għandha titħallas fuq l-importazzjoni ta' oġġetti; (e) il-lok, il-ħin u l-valur taxxabbli ta' provvista jew akkwist taxxabbli; (f) l-ammont ta' tnaqqis permess lil persuna reġistrata taħt l-artikolu 10 għal xi żmien ta' taxxa; (g) kull garanzija meħtieġa mill-Kummissarju taħt dan l-Att; (h) jekk xi ħlas lura ta' taxxa mitlub minn xi persuna jkunx dovut jew għandux jitħallas lil dik il-persuna jew le; (i) kull punt ta' liġi li m'huwiex inkluż fid-dispożizzjonijiet ta' qabel ta' dan l-artikolu; (j) kull ħaġa li, skond id-dispożizzjonijiet ta' dan l-Att, jew ta' kull regolament li jsir bis-saħħa ta' dan l-Att, tista' tinġieb fl-appell; (k) l-impożizzjoni ta' kull penali amministrattiva, ħlief meta imposta bħala riżultat ta' stima, dik il-kwistjoni tista' tiġi riferita lit-Tribunal minn kull persuna li turi għas-sodisfazzjoni tat-Tribunal li għandha interess dirett f'dik il-kwistjoni jew mill-Kummissarju.*

Ir-Rikorrent jibbaża l-lanjanzi tiegħu fir-rigward ta' l-avviż datat 24 ta' Ottubru 2018, li bih ġie nfurmat li t-talba tiegħu għar-Review ta' l-istimi proviżorji ma ġietx milqugħa, fuq is-segwenti: (i) illi d-deċiżjoni meħuda mill-Kummissarju tat-Taxxi hija bla bażi u b'hekk għalkollox legalment infondata stante li tul il-perijodu kollu li id-Dipartiment tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud kien qed jinvestigah, fl-ebda ħin ma ikkonsulta miegħu b'dana għalhekk li d-drittijiet tiegħu, b'mod partikolari d-dritt ta' *audi alteram partem*, ġew ivvjolati; (ii) anke jekk id-Dipartiment tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud jargumenta li għamel diversi tentattivi biex jagħmel kuntatt miegħu qabel ma nbdiet l-investigazzjoni, dawn it-tentattivi ma sarux fl-indirizz proprja tiegħu, hekk kif jirriżulta mill-istimi proviżorji maħruġa kontrih kif ukoll mill-avviż li bih ġie nfurmat li t-talba tiegħu għar-Review ma ġietx aċċettata. L-indirizz hemm indikat huwa: 7, Triq San Piju V, Żabbar, fuq l-istimi u 5, Triq San Piju V, Żabbar, fuq l-avviż dwar ċ-ċaħda tat-talba tiegħu għar-Review, mentri l-indirizz tiegħu huwa 99, Triq il-Grazzji, Żabbar; (iii) id-Dipartiment tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud wasal għall-istimi fil-konfront tiegħu mingħajr l-ebda bażi stante li mingħajr l-ebda dokumentazzjoni, huwa impossibbli li d-Dipartiment jasal għall-qligħ reali tiegħu; u (iv) l-ebda deċiżjoni amministrattiva ma tista' tiġi bbażata fuq assunzjonijiet u suppozizzjonijiet, iżda jrid ikollha bażi soda u legali.

Fil-fehma tat-Tribunal dawn huma kwistjonijiet li lkoll jaqgħu taħt l-Artikolu 44(i) u (j) tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta stante li kjarament huma kemm punti ta' liġi mhux indikati fil-provvedimenti l-oħra ta' l-imsemmi artikolu tal-Liġi kif ukoll huma punti li ai termini tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta setgħu jiġu sollevati anke f'appell minn stimi maħruġa fil-konfront ta' *taxpayer*, ossia tar-Rikorrent.

Raġġunta din il-konklużjoni t-Tribunal hawn irid jittratta t-tieni parti ta' l-eċċezzjoni preliminari sollevata mill-Kummissarju tat-Taxxi, ossia li r-Rikorrent qatt ma seta' jressaq Referenza quddiem dan it-Tribunal ai termini ta' l-Artikolu 44 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta għaliex ma segwiex id-dettami tal-Partita 5(1) tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta.

L-imsemmija Partita tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta tipprovdi li: *Riferenza lit-Tribunal fuq kull kwistjoni msemmija fl-artikolu 44 ma tistax issir, sakemm ma tkunx tqajmet f'korrispondenza mal-Kummissarju u għandha ssir bil-mezz ta' rikors bil-miktub li fih ikun hemm imniżżla l-fatti kollha rilevanti għal dik il-kwistjoni u l-mod kif, fil-fehma ta' l-applikant, dik il-kwistjoni għandha tiġi deċiża.* Fin-Nota ta' Sottomissjonijiet[12] tiegħu l-Kummissarju tat-Taxxi jikkontendi li *meta tqum kwistjoni li ma tkunx stima, l-appellant ikun irid qabel ma jintavola appell taħt l-artikolu 44 ikun kiteb lill-esponenti dwar dik il-kwistjoni. Jekk jonqos milli jagħmel dan, l-appell ikun improponibbli u legalment null. … l-appellant ma segwa l-ebda waħda minn dawn ir-rekwiżiti essenzjali* - ossia dawk indikati fil-Partita 5(1) tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta - *ma skambja l-ebda korrispondenza ma' l-appellat dwar ir-rekwiżit tal-Partita surreferita. … Illi fit-Talba għal Reviżjoni ta' Stima Proviżorja ddatata t-3 ta' Settembru 2018, u li jġib l-indirizz 7, Triq San Piju V, Zabbar, l-appellant kien kiteb hekk: 'No one from the department contacted me to see any invoices and I was not aware that I was being investigated. Furthermore, I always declare my income and as such these figures have to be reviewed'. Illi minn dan li qal l-appellant supra żgur illi dan l-Artikolu 44 ma japplikax fil-każ in diżamina. Kif jista' l-appellant jibbenefika minn dan l-artikolu meta ma segwiex il-partita 5 tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 meta ddikjara illi lanqas biss kien jaf illi kien qiegħed jiġi investigat minkejja l-korrispondenza kopjuża li bagħtlu l-appellant? Żgur illi f'dan il-każ ma tħarsux id-dettami tal-Kap.406 u l-appellant ma setax jużufruwixxi minn din il-partita biex jintavola l-appell tiegħu taħt l-Artikolu 44. Illi dawn il-konsiderazzjonijiet ġew imtennija reċentement f'sentenza mogħtija mill-Onorevoli Anthony Ellul fis-seduta miżmuma mill-Qorti ta' l-Appell fil-kawża Appell numru 55/17 fl-ismijiet Charles Galea v. Il-Kummissarju tat-Taxxi. Fil-kawża kkwotata l-appellant ukoll kien għamel talba sabiex isirlu review u l-Kummissarju r-review kien għamlu. It-Tribunal ta' Reviżjoni Amministrattiva sedenti f'dik il-kawża kien ekwipara t-talba tar-review daqslikieku kienu mħarsa d-dettami tal-Partita 5(1) tad-IX Skeda. Il-Qorti ta' l-Appell fis-sentenza tagħha ċaħdet dan kollu. Mhux talli ma qisitx l-aġir bħala applikazzjoni ta' formaliżmu żejjed imma qisitu bħala proċedura speċjali u għaldaqstant kienet qiegħda tippretendi li tkun imħarsa ad unguem! Illi wara kollox tali raġunament jittalja perfettament fi prinċpju legali ben assodat li liġi fiskali kif wara kollox hu l-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, li liġi fiskali trid tkun interpretata ristrettivament u mhux miftuħa għal interpretazzjonijiet differenti! Jekk l-appellant li l-liġi kif inhi possibilment qiegħda tintakkalu xi dritt fundamentali tiegħu, dejjem għandu r-rimedji legali disponibbli quddiem fora legal oħra, imma mhux quddiem dan it-Tribunal!*

Qabel ma jidħol fil-mertu tat-tieni parti ta' l-eċċezzjoni preliminari sollevata mill-Kummissarju tat-Taxxi, it-Tribunal josserva li s-sentenza fl-ismijiet **Charles Galea v. Kummissarju tat-Taxxa Fuq il-Valur Miżjud, Appell Nru. 55/17** deċiża mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fis-26 ta' Settembru 2019, u dak fiha osservat ma jsibx applikazzjoni għall-każ in eżami in kwantu hemm differenza fondamentali bejn dak il-każ u l-każ odjern. Din id-differenza fondamentali hi li f'dak il-każ, kuntrarjament għall-każ in eżami, il-Kummissarju tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud kien

[12] Fol. 77 sa' 94 tal-proċess.

ħareġ stimi fil-konfront ta' Galea wara l-proċess tar-Review u Galea, flok ma appella minnhom ai termini ta' l-Artikolu 43 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, ressaq Referenza ai termini ta' l-Artikolu 44 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, proċedura din mhux permessa f'dak l-istadju stante li l-imsemmi artikolu tal-Liġi kjarament jipprovdi li Referenza hija possibbli biss għal kwistjonijiet li jqumu bejn it-*taxpayer* u l-Kummissarju tat-Taxxi li ma jkunux stima.

In effetti l-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) saħqet illi *l-artikolu 44 tal-Kap.406 hu dak rilevanti għall-proċediment li ppropona l-appellat (Galea). Proċedura li skond l-istess dispożizzjoni ma tistax tintuża fir-rigward ta' stima. ... Minn stima ta' taxxa maħruġa mid-Dipartiment, ma jeżistix dritt ta' riferenza quddiem it-Tribunal skont l-Artikolu 44 tal-Kap. 406. Dik id-dispozizzjoni stess tagħmilha ċara li l-proċedura ta' riferenza ma tapplikax fir-rigward ta' kwistjoni li għandha x'taqsam ma' stima. Minn stima jista' jsir appell lit-Tribunal ta' Reviżjoni Amministrattiva (Artikolu 43 tal-Kap. 406). F'dan ir-rigward issir ukoll riferenza għall-ittra tal-1 ta' Settembru, 2017 li biha l-appellant għarraf lill-appellat x'kien l-ammont ta' VAT li kellu jħallas skont l-istima tad-Dipartiment. Infurmah ukoll li kellu jedd jappella quddiem it-Tribunal "as per Article 43 and Article 46 of the VAT Act, within 30 days from receipt of the said assessments". L-Artikolu 44 ma issemmiex għaliex ovvjament ma japplikax għall-kontestazzjoni ta' stimi. L-ittra tal-25 ta' Marzu, 2017 li biha l-appellat talab għar-reviżjoni ta' l-istimi proviżorji li ħariġlu d-Dipartiment, titratta dwar stimi proviżorji li kien ħareġ l-appellant. Il-kwistjoni li dwarha l-appellat irrikorra għall-proċedura ta' riferenza skont l-Artikolu 44 tal-Kap. 406 titratta l-pretensjoni tiegħu li hu kreditur tal-appellat fis-somma ta' €9,378.04. Ġialadarba l-proċedura ta' riferenza ma tapplikax għal stimi li joħroġ l-appellant, l-ittra tal-25 ta' Marzu, 2017 ma tistax isservi għall-finijiet tal-paragrafu 5 tad-Disa' Skeda tal-Kap. 406. Għaldaqstant, il-qorti ma taqbilx mat-Tribunal li dik l-ittra serviet għall-finijiet ta' paragrafu 5 tad-Disa' Skeda.*

Fil-każ in eżami, kif del resto enfasizza l-Kummissarju tat-Taxxi, saż-żmien li r-Rikorrent ippreżenta dawn il-proċeduri, ossia sat-23 ta' Novembru 2018, l-istess Kummissarju kien għadu ma ħariġx stimi fil-konfront tar-Rikorrent wara l-istadju ta' Review, iżda kienu nħarġu u ġew notifikati biss stimi proviżorji li minnhom intalab Review u r-Rikorrent kien ġie nfurmat li t-talba tiegħu għar-Review ġiet miċħuda. Wara li t-talba għal Review ġiet miċħuda mill-Kummissarju, u dana permezz ta' avviż datat 24 ta' Ottubru 2018, ir-Rikorrent ippreżenta dawn il-proċeduri in kwantu ħassu aggravat b'dik id-deċiżjoni tal-Kummissarju tat-Taxxi u jitlob *inter alia* li l-Kummissarju tat-Taxxi jiġi ordnat jagħmel reviżjoni ta' l-istimi proviżorji minnu maħruġa fil-konfront tar-Rikorrent.

Huwa evidenti li l-fattispecie tal-każ in eżami huma differenti u mhux ekwiparabbli mal-fattispecie tal-każ ta' Charles Galea ċitat mill-Kummissarju tat-Taxxi.

Minn konsiderazzjoni akkurata ta' l-Artikolu 44 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, hi il-fehma tat-Tribunal li ma hemm xejn fl-imsemmi artikolu tal-Liġi li jipprekludi lil *taxpayer* milli jirriferi lit-Tribunal kwistjoni rigwardanti deċiżjoni bħal dik hawn trattata meħuda mill-Kummissarju tat-Taxxi fl-istadju ta' Review. In verità l-Kummissarju tat-Taxxi mhux qed jikkontesta r-referibilità *per se* tal-kwistjoni odjerna quddiem it-Tribunal imma jikkontendi li l-proċeduri odjerni huma rriti u

nulli u b'hekk legalment improponibbli ghaliex, skontu, ir-Rikorrent ma segwiex alla lettera l-proċedura stipulata fil-Liġi fir-rigward ta' Referenzi quddiem it-Tribunal, senjatament li ma ssollevax il-kwistjoni minnu mressqa quddiem it-Tribunal f'korrispondenza mal-Kummissarju qabel ma għadda biex intavola l-proċeduri odjerni.

Il-Partita 5(1) tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta u l-import ta' eċċezzjoni bħal dik odjerna sollevata mill-Kummissarju tat-Taxxi ġew trattati mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fis-sentenza fl-ismijiet **A.B. Ltd. v. Kummissarju tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud, Rik. Nru. 3/05** deċiża fid-19 ta' Ottubru 2005, u hemm osservat illi: *fil-ħsieb ta' din il-Qorti ż-żewġ regolamenti taħt osservazzjoni, dwar liema l-Kummissarju jagħmel espressa referenza fl-appell tiegħu, ma jipprospettaw ebda dubju illi, fil-mod kif konċepiti, biex isir appell lil Bord jenħtieġ li jsiru żewġ atti: (1) il-wieħed hu li meta l-materja tkun tirrigwarda kwistjoni rientranti taħt id-dispost ta' l-Artikolu 44 ta' l-Att imsemmi ... din riedet tkun imqanqla f'korrispondenza mal-Kummissarju; u (2) l-ieħor hu li jsir rikors bil-miktub lil Bord fuq il-formola B* (meħtieġa fiż-żmien meta l-kompetenza kienet tal-Bord ta' l-Appelli dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud) *li fih ikun hemm imnizzla l-fatti kollha rilevanti għal dik il-kwestjoni u l-mod kif, fil-fehma ta' l-appellant dik il-kwestjoni għandha tiġi deċiża. It-testi ta' dawn ir-regolamenti huma ċari u l-ebda sforz ta' l-immaginazzjoni ma jista' jbiddel is-sens lessikali u grammatikali, relattivi, minn banda l-waħda, għas-sinifikat tal-kliem in se konsiderati u, minn naħa l-oħra, għas-sinifikat tal-kliem fil-kuntest tal-preposizzjoni noramttiva regolamentari. Jekk allura t-testi huma ċari wieħed ma għandux għalfejn jirrikorri għall-ispirtu li animahom. Dan hu kanoni ta' interpretazzjoni ben assodat, u partikolarment validu għal liġijiet fiskali. Il-Qorti tittanta wkoll tippenetra l-ħsieb tal-leġislatur li ddetta l-liġi u r-regolamenti. Huwa ried illi qabel ma l-materja tiġi ventilata quddiem il-Bord din tkun inġiebet għall-attenzjoni tal-Kummissarju. Il-mottiv sostanzjali għal dan jista' jkun dak illi l-Kummissarju, meta jirċievi r-raġunijiet sottomessi lilu mit-taxpayer, janalizzahom u, possibilment ukoll, jikkonvinċi ruħu li jemenda l-penali imposta* (il-mertu ta' dawk il-proċeduri kien jittratta dwar l-imposizzjoni ta' penali fuq it-*taxpayer*)*, li wara kollox, taqa' fl-isfera tad-diskrezzjoni u tal-poter lilu konċess bl-Artikolu 37 u f'disposizzjonijiet oħra tal-liġi. Il-kontenzjoni li fil-ħsieb tal-Kummissarju appellant kellha tiġi riżolta mill-Bord kienet dik li s-soċjetà appellata f'dan il-każ ma segwietx id-dettami tal-Liġi. Ma jistax ikun dubitat illi d-difiża opposta mill-Kummissarju, bl-eċċezzjoni preliminari tiegħu, u li hu ssokta jsostni f'din is-sede, jekk tirnexxi, kienet tendenti li ttellef il-benefiċċju ta' l-appell lill-applikant quddiem il-Bord.*

Fid-dawl tal-prinċipji enunċjati mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fis-sentenza hawn appena ċitata, prinċipji li del resto t-Tribunal jaqbel perfettament magħhom, jirriżulta li l-eċċezzjoni tal-Kummissarju tat-Taxxi hekk ibbażata fuq in-non-osservanza ta' dak provdut fil-Partita 5(1) tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, għandha tiġi kkunsidrata b'mod tali, dejjem skond kif riżultanti mill-fattispecie tal-każ in eżami, li l-benefiċċju ta' Referenza fuq kwistjoni/kwistjonijiet partikolari lit-Tribunal mogħti lit-*taxpayer* ma jiġix leġġerment imxejjen minħabba applikazzjoni ta' formaliżmu eżagerat. Fil-fehma tat-Tribunal għalhekk il-qofol tal-kwistjoni huwa: jista' jitqies li l-Kummissarju tat-Taxxi seta' kien sorpriż jew b'mod ieħor ippreġudikat għal dik li hija garanzija ta' difiża għaliex qabel ma ressaq ir-

Referenza in kwistjoni quddiem it-Tribunal ir-Rikorrent, skontu, ma mexiex mal-formaliżmu rigoruż tad-dettam tal-Liġi?

Li din hija l-ottika minn liema l-eċċezzjoni sollevata mill-Kummissarju tat-Taxxi għandha tiġi kkunsidrata ssib konferma f'dak osservat mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fil-preċitata sentenza **A.B. Ltd. v. Kummissarju tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud, Rik. Nru. 3/05** deċiża fid-19 ta' Ottubru 2005, fejn osservat illi: *ankorke l-interpretazzjoni suespressa minn din il-Qorti mhix dik idonea u preċiża li setgħet kienet fil-forma mentis tal-leġislatur, proprjament fil-każ preżenti l-kwistjoni sottomessa mill-Kummissarju appellant bħala fatt, u in bażi għal-atti attendibbli, ma jidherx li tokkorri. Huwa fatt paċifiku illi l-penali amministrattiva imposta kienet il-konsegwenza tad-dikjarazzjonijiet biż-żejjed tat-tnaqqis fiż-żewġ perijodi partikolari fl-atti speċifikati. Jidher li bejn is-soċjetà appellata u l-Kummissarju kien hemm kuntatti personali w anke korrispondenza li jindika li s-soċjetà appellata kienet ressqet sottomissjonijiet fir-rigward tal-provisional assessments li ntbagħtulha. ... Għandu jiġi osservat illi l-liġi ma tagħmilx distinzjoni jekk il-komunikazzjoni bejn it-taxpayer u l-Kummissarju ssirx fil-fażi ta' meta jinħarġu l-provisional assessments jew invece wara li jiġu rimessi dawk finali. Jitnissel minn dan kollu illi jekk l-iskop tar-regolamenti hu dak li l-kwistjoni tkun preventivament, qabel l-appell lil Bord, inġiebet a konjizzjoni tal-Kummissarju ma jistax raġonevolment jingħad li dan ma seħħx f'dan il-każ u ma kienx hemm ukoll l-ipotesijiet traċċjati fir-Regolament 13(2) ta' l-A.L. 16 ta' l-1999* (illum il-Partita 8(4) tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta), *ossija r-referenza tal-kwistjoni lill-Kummissarju ... u wkoll, li s-soċjetà appellata ħassitha aggravata bir-risposta tal-Kummissarju.* Konferma ulterjuri tirriżulta wkoll mis-sentenza fl-ismijiet **A.B. Ltd. v. Kummissarju tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud, Rik. Nru. 15/09** deċiża mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fit-22 ta' Jannar 2010, fejn osservat illi: *il-Qorti lanqas ma tara illi għall-instawrazzjoni bl-appell ta' l-attività proċesswali quddiem il-Bord, kien hekk neċessarju jew inkombenti, fil-fattispeċi, illi s-soċjetà appellata tirreferi qabel xejn il-materja lill-Kummissarju meta dan kellu diġà l-konoxxenza piena ta' l-eżistenza ta' l-atti tardivi da parti tas-soċjetà appellata u għal liema huwa ddetermina l-imposizzjoni tal-penali u ta' l-imgħaxijiet. Ċertament illi bl-appell kif ifformulat mis-soċjetà appellata quddiem il-Bord, hu eskluż li l-Kummissarju seta' kien sorpriż, jew xort' oħra, ippreġudikat għal dik li hi garanzija ta' difiża, għaliex is-soċjetà appellata ma mxietx, fil-fehma tiegħu, mal-formaliżmu rigoruż tad-dettam tal-liġi. Fiż-żgur, imbagħad, dak l-istess formaliżmu żejjed, rigwardat mill-ottika tal-Kostituzzjoni u tal-Konvenzjoni, ma kellux itellef lis-soċjetà appellata mill-invokazzjoni lil Bord għat-tutela tad-dritt tagħha. In parenteżi, din il-Qorti għandha wkoll ir-riżervi tagħha dwar kemm hu, kostituzzjonalment u konvenzjonalment aċċettabbli li dak l-istess dritt ta' appell jista' jiġi assoġġettat fit-termini tar-Regolament 16(2) (a) ta' l-Avviż Legali 16 ta' l-1999 għal potesta esklussiva tal-Kummissarju jekk għandu jaqbel, jew ma jaqbilx, li l-kwistjoni tiġi riferita lill-Bord.*

Mir-Rikors promotur jirriżulta ferm evidenti li l-punt ċentrali fuq liema r-Rikorrent jibbaża r-Referenza tiegħu hu li l-istimi proviżorji maħruġa kontrih mill-Kummissarju tat-Taxxi kellhom per neċessita jiġu riveduti mill-istess Kummissarju stante li l-investigazzjoni saret, skontu, ad insaputa tiegħu u huwa qatt ma ġie ikkonsultat jew mitkellem mid-Dipartiment dwar il-kwistjonijiet konċernanti t-taxxa

fuq il-valur miżjud għall-perijodi ta' taxxa in eżami. Jissostanzja din il-lanjanza bil-punt li l-indirizzi li fihom il-Kummissarju tat-Taxxi bagħat l-istimi proviżorji w in segwitu l-avviż taċ-ċaħda tat-talba għal Review, u quindi l-indirizzi li kellu d-Dipartiment relattivi għalih, ossia 7, Triq San Piju V, Zabbar u 5, Triq San Piju V, Zabbar, ma kienux l-indirizz tiegħu liema indirizz skontu huwa 99, Triq il-Grazzji, Zabbar. Ir-Rikorrent jikkontendi wkoll li n-negozju tiegħu huwa wieħed staġonali ħafna fejn ikun hemm diskrepanza notevoli bejn il-qligh fis-Sajf u dak tax-Xitwa u in fine jippremetti li *l-ebda deċiżjoni amministrattiva ma tista' tiġi ibbażata fuq assunzjonijiet u suppożizzjonijiet, iżda kwalunkwe deċiżjoni amministrattiva jrid ikollha bażi soda u legali.*

Mit-talba għal Review - Dok. "I" a fol. 49 tal-proċess - jirriżulta li din it-talba kienet ibbażata fuq is-segwenti lanjanza: *No one from the department contacted me to see any invoices and I was not aware that I was being investigated. Furthermore, I always declare my income and as such these figures have to be reviewed.* Apparte minn hekk, mir-Review Report[13] jirriżulta li kien hemm anke laqgħa mar-Review Officers kif ukoll spjegazzjonijiet ulterjuri mogħtija mir-Rikorret - li sfortunatament ma ġewx sottomessi mill-Kummissarju tat-Taxxi fl-atti ta' dawn il-proċeduri - fejn wieħed għandu jifhem li r-Rikorrent kompla jamplifika fuq il-lanjanzi tiegħu. B'hekk għalkemm ir-raġuni mogħtija għar-Review fit-talba mressqa mir-Rikorrent fit-3 ta' Settembru 2018 hija ferm iktar suċċinta mill-premessi fir-Rikors promotur ippreżentat quddiem dan it-Tribunal, u għalkemm jidher li mar-Review Officers inżammet laqgħa waħda biss, ċertament ma jistax jingħad li l-kwistjoni ċentrali posta quddiem it-Tribunal bir-Referenza odjerna ma kenitx già tressqet quddiem il-Kummissarju tat-Taxxi qabel ma ġew istitwiti dawn il-proċeduri.

In verità d-deċiżjoni tal-Kummissarju hawn kontestata, ossia d-deċiżjoni komunikata lir-Rikorrent bl-ittra datata 24 ta' Ottubru 2018, ma hija xejn għajr ir-risposta tal-Kummissarju għal dik l-istess kwistjoni, risposta fir-rigward ta' liema kjarament u bla dubju ta' xejn ir-Rikorrent ħassu aggravat, hekk kif rikjest mill-Partita 8(4)(ċ) tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, tant illi pproċeda bir-Referenza odjerna. Fid-dawl ta' dan kollu għalhekk isegwi li l-Kummissarju ma ġie bl-ebda mod sorpriż jew ippreġudikat fid-difiża tiegħu għall-affermazzjonijiet u konsegwenti pretensjonijiet ta' tar-Rikorrent issa avvanzati quddiem dan it-Tribunal.

Konsegwentement għalhekk dawn il-proċeduri għandhom jitqiesu ta' li huma, ossia Referenza ai termini ta' l-Artikolu 44 tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta proċeduralment u legalment proponibbli u konsegwentement ir-Rikors promotur, partikolarment in kwantu intiż biex il-Kummissarju tat-Taxxi jiġi ordnat - kemm-il darba jirriżulta li r-Rikorrent għandu raġun fil-mertu, kwistjoni din li se tiġi trattata una volta li jitressqu l-provi opportuni mill-partijiet kontendenti - jagħmel reviżjoni ta' l-istimi proviżorji maħruġa fil-konfront tar-Rikorrent, ma huwiex u ma għandux jitqies bħala rritu u null.

Għal dawn ir-raġunijiet it-Tribunal jiċħad l-eċċezzjoni ta' l-irritwalità u nullità u ta' l-improponibilità legali tal-proċeduri odjerni *qua* Referenza ai termini ta' l-Artikolu 44

[13] Dok. "J" a fol. 50 u 51 tal-proċess.

tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta, sollevata mill-Kummissarju tat-Taxxi u jordna il-prosegwiment tal-kawża.

It-Tribunal jirriserva li jagħti ġudizzju dwar l-ispejjeż fid-deċiżjoni finali tiegħu dwar dan il-każ.

A tenur tal-Partita 5(3) tad-Disa' Skeda tal-Kap.406 tal-Liġijiet ta' Malta t-Tribunal jordna li kopja ta' din id-deċiżjoni tiġi komunikata lir-Rikorrent u lill-Kummissarju tat-Taxxi.

MAĠISTRAT

DEPUTAT REĠISTRATUR