MALTA

TRIBUNAL TA' REVIZJONI AMMINISTRATTIVA

MAGISTRAT DR.
GABRIELLA VELLA

Seduta tat-2 ta' Frar, 2012

Rikors Numru. 64/2011

XX XX

vs

Kummissarju tat-Taxxi Interni

It-Tribunal,

Ra r-Rikors ipprezentat minn XX XX fl-24 ta' Frar 2011, permezz ta' liema jitlob li t-Tribunal jirrevoka l-Likwidazzjoni, inkluz is-sorte, l-imghax u taxxa addizzjonali, mahruga mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghas-sena ta' stima 1993 stante li: (i) l-imsemmija Likwidazzjoni u Avviz ta' Rifjut ma nhargux *properly, reasonably* u *fairly*; (ii) il-Likwidazzjoni harget *fuori termine* u dan a tenur ta' l-Artikoli 30 u 31 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta; (iii) huwa qatt ma rcieva l-qliegh li qed jghid il-Kummissarju tat-Taxxi Interni; (iv) il-kalkoli tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni huma ghal kollox zbaljati u bazati fuq premessi hziena; (v) ma inghatax smigh xieraq fl-istadju ta' l-oggezzjoni; u (vi) ir-rapport taxxa

pperikolata/multi amministrattivi u imghax punittiv jippekkaw serjament f'dak li huwa proporzjonalità;

Ra d-dokumenti esebiti mir-Rikorrent flimkien mar-Rikors promotur markati Dok. "DG01" sa' "DG03" a fol. 2 sa' 7 tal-process;

Ra r-Risposta pprezentata mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni permezz ta' liema jopponi ghat-talba tar-Rikorrenti u jitlob li l-istess tigi michuda u minflok l-Likwidazzjoni datata 3 ta' Novembru 2010 u l-Avviz ta' Rifjut tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni datat 31 ta' Jannar 2011 jigu kkonfermati, stante li: (i) il-Likwidazzjoni ghas-sena ta' stima 1993 inharget mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni skond il-gudizzju tieghu a tenur ta' l-Artikolu 30(3) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta peress illi r-Rikorrenti ma pprovdiex lid-Dipartiment tat-Taxxi Interni bl-informazzjoni rigward dettalji ta' l-*income* tieghu minn investimenti li kellu ghas-sena ta' stima 1993 u l-Kummissarju tat-Taxxi Interni kien tal-fehma li l-istima li saret mir-Rikorrenti ghall-istess sena kienet f'ammont inqas minn dak li kien imissha giet intaxxata u b'hekk inharget il-Likwidazzjoni in kontestazzjoni a bazi ta' stima tad-dhul li gie ricevut mill-istess Rikorrenti; (ii) nonostante li giet ipprezentata oggezzjoni ghall-Likwidazzjoni mahruga mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni u nonostante r-rieda tajba murija mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni waqt il-process ta' konsiderazzjoni ta' l-oggezzjoni, ir-Rikorrenti baqa' ma pprovdiex lid-Dipartiment bl-informazzjoni rikjesta u b'hekk fit-3 ta' Novembru 2010 inhareg Avviz ta' Likwidazzjoni (Rifjut) ghas-sena ta' stima 1993 ghall-ammont ta' €6,238 [ekwivalenti ghal Lm2,678] u fil-31 ta' Jannar 2011 inhareg ukoll Avviz ta' Rifjut ghas-sena ta' stima 1993 ghal taxxa pura ammontanti ghal €6,238 [ekwivalenti ghal Lm2,678]; (iii) l-imsemmija Likwidazzjoni u Avviz ta' Rifjut mahruga mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni huma gusti u jisthoqqilhom konferma peress illi jirriflettu d-dhul reali tar-Rikorrenti ghas-sena ta' stima 1993; (iv) il-Likwidazzjoni kontestata ma nhargitx *fuori termine* ghaliex din fil-fatt inharget skond l-Artikoli 30 u 31 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta; (v) kuntrarjament ghal dak allegat mir-Rikorrenti fl-istadju ta' oggezzjoni saru diversi laqghat bejn l-*Objection*

Review Officers u r-Rikorrenti, assistit mir-rapprezentant tieghu Edward J. Zammit, izda baqghu ma nghataw l-ebda spjegazzjonijiet oltre dawk moghtija qabel il-hrug ta' l-istima originali u ghalhekk l-istess stima giet ikkonfermata fl-istadju ta' l-Oggezzjoni wkoll;

Ra d-dokumenti esebiti mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni flimkien mar-Risposta tieghu u markati bhala Dok. "A" sa' Dok. "D" a fol. 13 sa' 17 tal-process;

Ra li waqt is-seduta tas-17 ta' Novembru 2011[1] il-partijiet kontendenti qablu li in vista ta' l-aggravju tar-Rikorrenti li l-Likwidazzjoni in kontestazzjoni inharget *fuori termine,* it-Tribunal ghandu jaghti decizjoni dwar dan l-aggravju qabel ma jigi trattat il-mertu ta' l-appell;

Ra l-affidavit ta' Neil Piccinino in rapprezentanza tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni ipprezentat fil-25 ta' Novembru 2011 u d-dokumenti annessi ma' l-istess affidavit;

Ra n-Noti ta' Sottomissjonijiet u Repliki relattivi pprezentati mill-partijiet kontendenti;

Ikkonsidra:

L-appell odjern jittratta dwar il-Likwidazzjoni ghas-sena ta' stima 1993 mahruga mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni fil-konfront tar-Rikorrenti fl-20 ta' Ottubru 2006 u ikkonfermata bl-Avviz ta' Likwidazzjoni (Rifjut) mahrug fit-3 ta' Novembru 2010 u bl-Avviz tar-Rifjut tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni mahrug fil-31 ta' Jannar 2011. Ir-Rikorrenti jikkontesta l-imsemmija Likwidazzjoni u Rifjut tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni bl-aggravju, fost ohrajn, li l-Likwidazzjoni inharget *fuori termine* ai termini ta' l-Artikoli 30 u 31 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, stante li nharget oltre t-terminu ta' tmien snin preskritt fil-Ligi. Il-Kummissarju tat-Taxxi Interni da parte tieghu jikkotendi li kuntrarjament ghal dak pretiz mir-Rikorrenti l-Likwidazzjoni in kontestazzjoni ma inhargitx *fuori termine*

---

[1] Fol. 32 tal-process.

ghaliex fil-fatt inharget ai termini ta' l-imsemmija Artikoli 30 u 31 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, u senjatament – kif jirrizulta mix-xhieda ta' Neil Piccinino u n-Noti ta' Sottomissjonijiet tal-Kummissarju – ai termini ta' l-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta.

Jibda biex jigi osservat li ghalkemm ai termini ta' l-Artikolu 3 tal-Kap.490 tal-Ligijiet ta' Malta, applikabbli ghal dan it-Tribunal bis-sahha ta' l-Artikolu 6 ta' l-imsemmi Kapitolu tal-Ligi, *it-terminu li tribunal amministrattiv ikollu biex jiehu d-decizjoni tieghu ghandu jkun wiehed ragonevoli skond ic-cirkostanzi ta' kull kaz. Id-decizjoni ghandha tinghata kemm jista' jkun malajr u ghal dan il-ghan it-Tribunal ghandu jaghti decizjoni wahda dwar il-kwistjonijiet kollha involuti fil-kawza kemm jekk ikunu ta' natura preliminari, procedurali jew sostantiva*, il-partijiet kontendenti qablu li fid-dawl ta' l-aggravju tar-Rikorrenti li l-Likwidazzjoni ghas-sena ta' stima 1993 inharget *fuori termine,* it-Tribunal ghandu jittratta u jiddeciedi dan l-aggravju qabel ma l-appell in ezami jigi trattat fil-meritu. Ghaldaqstant, din id-decizjoni se tkun limitata biss ghall-imsemmi aggravju tar-Rikorrenti.

Qabel ma jittratta dwar dan l-aggravju però t-Tribunal irid jaghmilha cara li mhux se jippermetti u jittollera l-prezentata ta' Noti ta' Sottomissjonijiet, Noti Responsivi u/jew Repliki li ma jkunux gew precedentement awtorizzati minnu. Ciò nonostante f'dan il-kaz in-Nota ta' Sottomissjonijiet ipprezentata mir-Rikorrenti f'forma spontanja fis-16 ta' Dicembru 2011 in risposta ghan-Nota Responsiva pprezentata mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni fis-7 ta' Dicembru 2011, mhux se tigi sfilzata semplicement ghaliex fin-Nota ta' Sottomissjonijiet tieghu pprezentata waqt is-seduta tal-25 ta' Novembru 2011, ir-Rikorrenti evidentement iffoka s-sottomissjonijiet tieghu fuq Artikolu tal-Ligi li ma huwiex dak invokat mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni biex jirribatti l-aggravju tar-Rikorrenti li l-Likwidazzjoni in kontestazzjoni nharget *fuori termine*. Fil-futur però t-Tribunal mhux se jaccetta u jikkunsidra sottomissjonijiet bil-miktub ipprezentati minghajr l-awtorizzazzjoni tieghu u dana tkun xi tkun ir-raguni ghalfejn saru mehtiega tali sottomissjonijiet.

Id-difensuri tal-partijiet f'dawn il-proceduri ghandhom jezaminaw sew il-posizzjonijiet adottati mill-parti avversarja rispettiva biex is-sottomissjonijiet li jressqu jkunu rilevanti ghall-punt jew punti in ezami. It-Tribunal jifhem li l-partijiet f'dawn il-proceduri, partikolarment il-parti appellanti, ghandhom interess li l-istess ma jitwalux inutilment u jistghu jaraw it-talba ghall-awtorizzazzjoni ghall-prezentata ta' sottomissjonijiet bil-miktub, specjalment meta jkunu ta' natura ulterjuri u responsivi u jsiru mehtiega wara li l-appell ikun thalla ghad-decizjoni, bhala dilungar inutili tal-proceduri izda, jista' jinzamm bilanc bejn ir-rispett li ghandu jintwera lejn dan it-Tribunal u l-procedura minnu adottata u c-celerità li bihom ghandhom jitmexxew dawn il-kawzi billi n-Nota li tkun ser tigi pprezentata tigi akkumpanjata b'Rikors fejn tintalab l-awtorizzazzjoni ghall-prezentata ta' l-istess.

Ladarba n-Nota ta' Sottomissjonijiet tar-Rikorrenti pprezentata fis-16 ta' Dicembru 2011 qed tigi accettata, it-Tribunal jilqa' t-talba tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni avvanzata bir-Rikors ipprezentat fis-16 ta' Dicembru 2011 u jammetti l-prezentata tal-Kontro-Replika tieghu ghall-imsemmija Nota tar-Rikorrenti.

Ir-Rikorrenti jibbaza l-aggravju li l-Likwidazzjoni ghas-sena ta' stima 1993 inharget *fuori termine* fuq dak dispost fl-Artikolu 30(4) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, li jghid: *l-istima, ghal xi sena ta' stima, li ssir b'mod konformi ma' u skond xi wahda mid-disposizzjonijiet ta' qabel ta' dan l-artikolu ghandha ssir matul dik l-istess sena ta' stima jew matul it-tmien snin li jigu wara l-iskadenza taghha: Izda f'kazijiet fejn ma jkunx ghad hemm decizjoni finali jew sentenza finali, l-avviz ta' stima li jinghata lil persuna wara li jiskadu l-perijodi specifikati f'dan is-subartikolu ma ghandux jikkostitwixxi u ma ghandu jitqies bhala li qatt ma kien jikkostitwixxi raguni biex dik l-istima jew avviz dwarha jigu ddikjarati b'kull mod preskritti jew xort' ohra soppressi, jekk dik l-istima tintbaghat sa mhux izjed tard mill-31 ta' Dicembru 2007: Izda wkoll meta dak l-avviz ma jinghatax sal-31 ta' Dicembru 2007 ghaliex il-persuna ma tkunx tista' tinsab jew ghal ragunijiet attribiwibbli ghaliha, dik l-*

istima ghandha titqies li tkun giet avzata kif imiss jekk, mhux izjed tard mill-31 ta' Dicembru 2008 il-Kummissarju jippubblika avviz fil-Gazzetta u f'xi gurnal wiehed jew iktar ta' kuljum fejn jiddikjara li dik l-istima tkun saret u jistieden lill-persuna biex tmur tigborha mid-Dipartiment.

Ghal kull buon fini u minghajr pregudizzju ghall-insenjamenti guridici pronuncjati fir-rigward tal-*provisos* ta' l-Artikolu 30(4) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, jigi osservat li l-imsemmija *provisos* dahlu fis-sehh bis-sahha ta' l-Att II ta' l-2004, senjatament bl-Artikolu 50 ta' dak l-Att. Kuntrarjament però ghal dak sottomess mir-Rikorrenti fin-Nota ta' Sottomissjonijiet tieghu pprezentata fil-25 ta' Novembru 2011, ai termini ta' l-**Artikolu 46(2)(d)** ta' l-Att II ta' l-2004 ***id-disposizzjonijiet ta' l-artikoli 50, 51 u 52 ghandhom jitqiesu li bdew isehhu fil-25 ta' Novembru 2003***[2] u imkien ma jinghad fir-rigward ta' dawn l-artikoli specifici ta' l-imsemmi Att li ghandhom japplikaw ghar-rigward ta' sena ta' stima li tibda fi jew wara l-1 ta' Jannar 2005. Ghalkemm il-Kummissarju tat-Taxxi Interni ma huwiex qed jinvoka dawn il-*provisos* in sostenn tal-Likwidazzjoni kontestata, anzi jghid b'mod car li l-istess ma humiex pertinenti u rilevanti ghall-kaz in ezami, it-Tribunal hassu fid-dover jaghmel din l-osservazzjoni ghall-finijiet ta' kjarezza u precizazzjoni dwar kif ghandhom jigu abbinati d-disposizzjonijiet transitorji fl-Atti li jaghtu sehh ghal disposizzjonijiet tal-Ligi ma' l-interpretazzjoni ta' l-istess Ligi.

Huwa inkontestat li l-Likwidazzjoni ghas-sena ta' stima 1993 inharget mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni fil-konfront tar-Rikorrenti fl-20 ta' Ottubru 2006, u cioè oltre t-terminu preskritt fl-Artikolu 30(4) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta. Izda, il-Kummissarju tat-Taxxi Interni jikkontendi li l-Likwidazzjoni in kwistjoni ma inhargitx *fuori termine* ghaliex f'dan il-kaz kien hemm frodi jew evazjoni tal-Fisco da parte tar-Rikorrenti u ghalhekk japplika dak dispost fl-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, li jghid: *minkejja d-disposizzjonijiet tas-subartikolu (4), meta persuna ma tkunx baghtet lill-Kummissarju l-prospetti*

---

[2] Enfasi tat-Tribunal.

mehtiega bl-Atti dwar it-Taxxi ghal xi sena ta' stima li tigi qabel is-sena ta' stima 1999 jew ma ddikjaratx b'mod komplet u veritier kull fatt materjali mehtieg ghall-istima taghha ghal xi sena u b'hekk tevita t-taxxa, il-Kummissarju, meta jidhirlu li dak li sar jkun dovut ghal frodi jew evazjoni, jista' f'kull zmien jaghmel stima ta' dik il-persuna b'dak l-ammont jew ammont addizzjonali hekk kif skond l-ahjar gudizzju tieghu dik il-persuna kellha tigi intaxxata u ghandu jiehu passi biex isir il-hlas tat-taxxa, taxxa addizzjonali jew penali[3].

Bhala prova ta' l-allegata frodi jew evazjoni da parte tar-Rikorrenti l-Kummissarju tat-Taxxi Interni pprezenta affidavit ta' Neil Piccinino, *Revenue Officer* fid-Dipartiment tat-Taxxi Interni, u numru ta' dokumenti li gew annessi ma' dak l-affidavit. In risposta ghal din ix-xhieda u konsegwenti pretensjoni tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni, ir-Rikorrenti jikkontendi però li *hawnhekk ghandna sitwazzjoni fejn il-Fisco qed jippretendi li dwar kwestjoni ta' stima jista' johrog stima meta jrid, cioè ma jezistix terminu illi fih huwa marbut illi jespletixxi l-inkarigu tieghu. Dan ifisser illi teknikament id-dekors taz-zmien ma japplikax ghall-operat ta' l-appellant u fi kliem il-Prim' Awla, l-appellat jista' jdum 100 sena sabiex jaghmel xogholu. Illi dawn it-tipi ta' regoli joholqu zbilanc ingust favur il-fisco huma wkoll anti-guridici ghaliex jinkoragixxu d-dewmien amministrattiv. Disposizzjonijiet antikwati bhal dawn jinkoragixxu d-dewmien amministrattiv minflok l-efficenza amministrattiva u huwa ghalhekk illi jehtieg l-intervent deciziv tat-tribunal. … Kieku kellu ghall-grazzja ta' l-argoment jigi ragunat xort' ohra, dik l-interpretazzjoni diversa tinzel comb fuq ras il-persuna registrata li jkollha, nolens volens, tissubixxi l-qaghda abbissimali u perenni li ma jkollha qatt, jghaddi kemm jghaddi zmien, ic-certezza tal-posizzjoni fiskali taghha fir-rigward tal-perijodi specifici ta' taxxa. Ma jidherx li qaghda bhal din tista' qatt taskrivi ruhha ghal dik tal-volontà tal-legislatur li ddetta l-ligi. Fic-cert zgur ma taspirax ghal dik il-korrettezza fiskali li hu dejjem mistenni li jissussisti fir-rapport bejn taxpayer u l-Fisco*[4].

---

[3] Sottolinear tat-Tribunal.
[4] Nota ta' Sottomissjonijiet ipprezentata fis-16 ta' Dicembru 2011.

It-Tribunal ma jaqbilx ghal kollox ma din l-osservazzjoni hekk generika tar-Rikorrenti dwar l-import u konsegwenti applikazzjoni ta' l-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta. In fatti huwa konvint li jezistu sitwazzjonijiet fejn l-investigazzjoni fir-rigward ta' taxpayer fejn ikun hemm hjiel ta' frodi jew evazjoni ta' taxxa tista' tiehu z-zmien biex tigi konkluza u dana minhabba n-natura kumplikata u teknika ta' l-istitut tat-taxxa jew inkella sitwazzjonijiet fejn il-frodi jew evazjoni jirrizultaw minn investigazzjonijiet li jsiru wara li tkun harget stima ghal sena/snin partikolari u b'hekk tinsorgi l-htiega ta' azzjoni opportuna fil-konfront tat-taxpayer, ossia l-hrug ta' stima ghal dik is-sena/snin partikolari sabiex effettivament ihallas dak dovut lill-Fisco.

Naturalment però, ghad illi f'tali sitwazzjonijiet iz-zmien ghall-investigazzjoni u konsegwenti hrug ta' stima ma jkunx delimitat b'perijodu ta' zmien specifiku, xorta wahda l-Kummissarju tat-Taxxi Interni jkollu jespleta l-inkarigu tieghu fi zmien ragonevoli skond ic-cirkostanzi tal-kaz biex ma jigix vjolat id-dritt tat-taxpayer li jkollu c-certezza fattwali u legali tal-posizzjoni tieghu vis-à-vis il-Fisco. Huwa biss bl-applikazzjoni korretta u ragonevoli ta' dawn id-disposizzjonijiet tal-Ligi li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni jista' jaqdi d-dover tieghu li jassigura li kull individwu jhallas dak minnu effettivament dovut lill-Fisco u fl-istess hin jirrispetta id-drittijiet tat-taxpayer.

Nonostante l-fatt li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghandu tali poter wiesgha li f'kaz ta' frodi jew evazjoni johrog stima fil-konfront tat-taxpayer f'kull zmien, ma hemmx dubju li kull kaz ghandu l-fattispecie partikolari tieghu. Konsegwentement ghalhekk il-Kummissarju tat-Taxxi Intern ma jistax jippretendi li invarjabilment jiggustifika kull stima li tohrog wara t-terminu preskritt fil-Ligi fuq il-bazi ta' allegata frodi jew evazjoni da parte tat-taxpayer. Apparte minhekk meta l-Kummissarju tat-Taxxi Interni jirribatti ghal kontestazzjoni ta' taxpayer bil-premessa li kien hemm frodi jew evazjoni da parte ta' l-istess taxpayer, ghandu l-oneru li jipprova dak minnu allegat.

F'dan ir-rigward il-Kummissarju tat-Taxxi Interni jikkontendi li l-oneru tal-prova impost fuqu f'sitwazzjonijiet

bhal dik in ezami huwa biss wiehed *prima facie* u dana kif jirrizulta mis-sentenza fl-ismijiet **A.B. v. Kummissarju tat-Taxxi Interni**, **Kawza Nru. 159b** deciza mill-Qorti ta' l-Appell fl-20 ta' Jannar 1992[5], u li tali oneru tal-prova gie minnu sodisfatt bl-affidavit ta' Neil Piccinino u d-dokumenti annessi mieghu. Filwaqt li huwa minnu li fl-imsemmija sentenza gie osservat li f'sitwazzjonijiet bhal dik in ezami l-prova li ghandu jaghmel il-Kummissarju tat-Taxxi Interni li kien hemm frodi jew evazjoni da parte tat-taxpayer hija biss *prima facie,* fil-fehma tat-Tribunal huwa necessarju – u dana sabiex issir gustizzja ma' kulhadd – li t-taghlim espost f'dik is-sentenza jigi citat fl-intier tieghu u mhux biss dawk is-siltiet li l-iktar jaghmlu komdu ghal parti esponenti.

Il-principju enuncjat mill-Qorti ta' l-Appell fl-imsemmija sentenza fl-intier tieghu jghid: *jekk il-Kummissarju tat-Taxxi Interni jinvoka d-dritt tieghu li allavolja jkunu ghaddew aktar minn tmien snin huwa xorta johrog Likwidazzjoni addizzjonali fit-termini ta' l-Artikolu 7 tal-Kap.123, it-taxpayer ghandu dritt jitlob li l-istess Kummissarju almenu jipprova li kellu prima facie raguni biex jifforma fehma li kien hemm qerq jew evazjoni skond il-kaz. Jidher mill-ligi li l-oneru tal-prova f'kazijiet normali jaqa' fuq it-taxpayer, però f'kazijiet fejn isiru Likwidazzjonijiet oltre l-perijodu preskrittiv il-Kummissarju tat-Taxxi Interni bhal ma gie deciz minn din il-Qorti fil-kaz Nru.81 fil-31 ta' Mejju 1971 jista' jigi miltub jipprova li verament ifforma l-fehma li kien hemm qerq jew evazjoni u fuq liema bazi wasal ghaliha. M'ghandux l-oneru li jipprova li ghandu ragun izda li ma wasalx ghall-Likwidazzjoni kapriccozament*[6].

Hija proprio l-ahhar bicca tal-bran appena citat li tikkostitwixxi l-qofol tal-principju enuncjat mill-Qorti ta' l-Appell f'dik is-sentenza. Ghalkemm f'sitwazzjonijiet bhal dik in ezami l-Kummissarju tat-Taxxi Interni ma ghandux l-oneru li jipprova li ghandu ragun, irid però jipprova, u konsegwentement jikkonvinci lil dan it-Tribunal, **li ma wasalx ghall-Likwidazzjoni kapriccozament**.

---

[5] Decisions of the Court of Appeal, Vol. 4 pg. 358 sa' 368.
[6] Sottolinear tat-Tribunal.

Kif già iktar 'il fuq osservat il-Kummissarju tat-Taxxi Interni jittenta jipprova l-allegata frodi u evazjoni da parte tar-Rikorrenti bl-affidavit ta' Neil Piccinino fejn jinghad illi: *l-assessment ghas-sena ta' stima 1993 (Dok. A) inhareg mid-Dipartiment tat-Taxxi Interni kontra l-appellant XX XX fl-20 ta' Ottubru 2006. Nghid illi dan l-assessment mhux preskritt peress li dan inhareg mill-Kummissarju skont l-artikolu 30(5) ta' l-Att Dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa (Kap.372). Nghid illi peress li kien hemm lok ta' evazjoni, il-Kummissarju seta' johrog assessment f'kull zmien wara dik is-sena ta' stima ghax huwa qed isostni li l-appellant ma ddikjarax b'mod komplet u veritier kull fatt materjali mehtieg ghall-istima tieghu ghal dik is-sena[7]. Nghid illi l-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 jissupera l-Artikolu 30(4) ta' l-istess Att, liema Artikolu jghid li l-Kummissarju ghandu johrog stima matul it-tmien snin wara l-iskadenza ta' dik is-sena ta' stima. Nghid illi fuq is-sena ta' stima 1993 il-Kummissarju hareg best of judgement (Dok. B) fl-ammont ta' Lm8,201, liema ammont jirrapprezenta stima ta' interessi li l-appellant qalgha minn kontijiet bankarji li kellu barra minn Malta u liema interessi ma gewx dikjarati fil-formola tat-taxxa tieghu. Nghid illi dan il-best of judgement ta' interessi gie mahdum bir-rata ta' 5% fuq flus minn kontijiet bankarji li kellu barra minn Malta, liema flus gew migjuba Malta fit-12 ta' Settembru 1995 u fl-20 ta' Mejju 1998, fl-ammonti ta' Lm57,500 u Lm164,220 rispettivament (Dok. C1 sa' 5). Nispicca billi nghid li l-investigazzjoni li ghamel l-appellat Kummissarju tat-Taxxi Interni wriet li l-appellant XX XX naqas milli jizvela l-fatti materjali kollha rilevanti sabiex jigi determinat l-income tieghu u dan bil-ghan li tigi evitata t-taxxa u ghalhekk l-assessment kif mahrug mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni nhareg skond il-ligi u mhux preskritt[8].*

Minn ezami ta' dan l-affidavit it-Tribunal jifhem li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni ra li bin-nuqqas da parte tar-Rikorrenti li jsemmi fit-*tax returns* tieghu l-imghaxijiet imsemmija u li skond l-istess Kummissarju huma taxxabbli, punt dan kontestat mir-Rikorrenti, l-istess

[7] Sottolinear tat-Tribunal.
[8] Sottolinear tat-Tribunal.

Rikorrenti evita l-hlas tat-taxxa relattiva (avoided tax) u konsegwentement il-Kummissarju assuma u wasal ghall-konkluzzjoni li kien hemm frodi jew evazjoni da parte tieghu (evasion of tax). Ghall-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghalhekk, *tax avoidance* tekwivali ghal *tax evasion*.

Bid-dovut rispett lejn il-Kummissarju tat-Taxxi Interni u l-ezercizzju tad-diskrezzjoni tieghu, fil-fehma tat-Tribunal din ma hijiex l-interpretazzjoni li ghandha tinghata lill-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta’ Malta u l-affidavit ta’ Neil Piccinino ma jikkostitwixxix prova, imqar *prima facie*, ta’ l-allegata frodi jew evazjoni tal-Fisco da parte tar-Rikorrenti.

It-test ta’ l-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta’ Malta, li jipprovdi li meta persuna *ma ddikjaratx b’mod komplet u veritier kull fatt materjali mehtieg ghall-istima taghha ghal xi sena u b’hekk tevita t-taxxa, il-Kummissarju, meta jidhirlu li dak li sar jkun dovut ghal frodi jew evazjoni, jista’ f’kull zmien jaghmel stima ta’ dik il-persuna b’dak l-ammont jew ammont addizzjonali hekk kif skond l-ahjar gudizzju tieghu dik il-persuna kellha tigi intaxxata u ghandu jiehu passi biex isir il-hlas tat-taxxa, taxxa addizzjonali jew penali,* juri bic-car li ma kenitx u ma hijiex l-intenzjoni tal-Legislatur li kull kaz ta’ *tax avoidance* jigi inekwivokabilment ekwiparat u meqjus bhala *tax evasion,* u li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghandu jezercita d-diskrezzjoni tieghu fejn tidhol kwistjoni ta’ frodi u evazjoni fuq fatturi u provi konkreti u mhux fuq mera assunzjoni jew presunzjoni.

Il-fatt li l-Kummissarju tat-Taxxi ma jistax u ma ghandux jikkonkludi li fejn giet evitata it-taxxa necessarjament kien hemm frodi jew evazjoni da parte tat-taxpayer u li ma jistax jezercita d-diskrezzjoni tieghu fuq semplici presunzjoni jew assunzjoni izda in segwitu ghal ezercizzju akkurat u ben dokumentat, jirrizulta b’mod car mid-decizjoni fl-ismijiet **Winston Carbone v. Kummissarju tat-Taxxi Interni** moghtija mill-Bord ta’ Kummissarji Specjali fl-24 ta’ Ottubru 2007 u ikkonfermata mill-Qorti ta’ l-Appell (Sede Inferjuri) fis-6 ta’ Gunju 2008.

F'dak il-kaz il-Bord ta' Kummissarji Specjali kien ikkonkluda li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni ma ressaqx prova sodisfacenti ta' l-allegata frodi jew evazjoni tat-taxpayer vis-à-vis uhud mill-istimi hemm kontestati u bbaza d-decizjoni tieghu *inter alia* fuq dak li jghid Tiley, Revenue Law, 4th Edition, 2000, fir-rigward ta' *tax evasion,* u qal: *tax evasion itself has developed a number of frayed edges. U jiccita bhala ezempju ta' dawn li "Evasion may result from taking a position on tax legislation which is later shown to be incorrect" u jzid li "its [ta' l-evazjoni] greatest cause may not be fraud or greed, but the complexity of tax legislation" u li "[evasion] can be a matter of judicial hindsight." … Ezercizji purament numerarji (akkurati u ragjunati tajjeb, izda mhux sostnut minn evidenza dokumentata) mhumiex bizzejjed biex isostnu t-tezi ta' frodi u/jew evazjoni, li mbaghad kienet tkun hi li, f'dan il-kuntest, trid twaqqa l-posizzjoni ta' l-appellant fl-invokazzjoni tieghu tal-preskrizzjon ai termini ta' l-Artikolu 30(5).*

Fis-sentenza Taghha tas-6 ta' Gunju 2008, il-Qorti ta' l-Appell, ghad illi ma dahlitx *funditus* fl-aggravju tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni rigwardanti d-decizjoni tal-Bord li whud mill-istimi kontestati kienu preskritti ghall-finijiet tal-Ligi ghaliex dan kien aggravju fuq punt ta' fatt u mhux fuq punt ta' ligi, ikkonfermat li fejn tigi allegata l-frodi jew evazjoni tal-Fisco irid ikun hemm prova konkreta ta' l-allegat agir u mhux biss supposizzjonijiet jew presunzjonijiet: *in tema ta' ligi l-frodi jew id-dolo ma hu att prezunt u jrid jigi pruvat. Ara Artikolu 981(2) tal-Kodici Civili. Anke civiliter din il-prova ghandha tigi supplita b'rigur partikolari u mhux permezz ta' semplici induzzjonijiet jew presunzjonijiet. Dan ghaliex, kif ritenut, min jallega d-dolo jrid jipprova li l-parti l-ohra uzat scienter raggiri frawdolenti u artifizji li huma gravi u determinanti. Ara "Joseph Mifsud noe v. Paul Tanti" Prim' Awla, Qorti Civili, 4 ta' Frar 1965. Naturalment, u b'danakollu, il-fatt illecitu jista' jigi muri b'kull mezz rikonoxxut mill-Ligi.*

Fil-fehma tat-Tribunal l-affidavit ta' Neil Piccinino u d-dokumenti annessi mieghu ma jilhaqx il-grad rikjest mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni biex effettivament jipprova

frodi jew evazjoni da parte tar-Rikorrenti. In effetti tali affidavit lanqas biss jilhaq il-minimu rikjest mill-Kummissarju, u cioè prova *prima facie* ta' l-allegata frodi jew evazjoni da parte tar-Rikorrenti.

Apparte l-fatt li t-Tribunal mhux sodisfatt bil-prova mressqa mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni in sostenn tal-pretensjoni tieghu avvanzata kontra l-aggravju tar-Rikorrenti li l-Likwidazzjoni ghas-sena ta' stima 1993 inharget oltre t-terminu preskritt fil-Ligi, huwa tal-fehma wkoll li din il-pretensjoni qed tigi minnu sollevata u hekk enfasizzata biss issa, fl-istadju ta' dan l-appell, bl-iskop evidenti li jipprova jiggustifika l-fatt li l-Likwidazzjoni ghas-sena ta' stima 1993 inharget fil-konfront tar-Rikorrenti fl-20 ta' Ottubru 2006.

Dan l-allegat agir da parte tar-Rikorrenti ma jissemma mkien fid-dokumenti mahruga mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni relattivi u pertinenti ghall-istadji antecedenti dan l-appell. Il-Likwidazzjoni ghas-sena ta' stima 1993 mahruga fl-20 ta' Ottubru 2006, bl-ebda mod ma tindika li dik l-istima nharget minhabba allegata frodi jew evazjoni tal-Fisco da parte tar-Rikorrenti: kull ma jirrizulta minnha hu li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni hareg stima fuq *best of judgement (other).* Is-sitwazzjoni ftit li xejn inbidlet bil-hrug tal-Likwidazzjoni tat-3 ta' Novembru 2010, li essenzjalment ikkonfermat il-Likwidazzjoni ta' l-20 ta' Ottubru 2006, billi fiha dak il-*best of judgement (other)* issa gie indikat bhala *interest (local)*. Ir-Rifjut mahrug fil-31 ta' Jannar 2011 ukoll ma jaghtix wisq dettal dwar ir-raguni ghall-hrug tal-Likwidazzjoni u ghar-rifjut ta' l-oggezzjoni avvanzata mir-Rikorrenti hlief li *your objection has been duly considered but the Comissioner considers that the ground/s submitted cannot be upheld for the following reason/s: <u>You failed to declare interests received for the YA 1990 to 1998</u>*[9].

Meta jigi kkunsidrat li fost l-oggezzjonijiet sollevati mir-Rikorrenti ghall-Likwidazzjonijiet ghas-snin ta' stima 1990 sa' 1998 fl-ittra tas-16 ta' Novembru 2006[10], kien hemm l-

9 Sottolinear tat-Tribunal.
10 Fol. 7 tal-process.

oggezzjoni cara li *full explanation and documentation have been supplied to the Commissioner during the tax audit investigation and no indication whatsoever has been received from the Commissioner or other competent authorities that there has been any tax avoidance or that such avoidance was due to fraud or evasion*[11], huwa legittimu li wiehed jippretendi li mqar fir-Rifjut tal-31 ta' Jannar 2011 il-posizzjoni tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni fir-rigward tigi kristallizata u mhux jaghti bhala raguni ghar-Rifjut biss il-fatt li *you failed to declare interests received for the YA 1990 to 1998*.

Kif osservat mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fis-sentenza fl-ismijiet **XX Tanti v. Kummissarju tat-Taxxi Interni, Appell Nru. 2/07** pronuncjata fit-28 ta' Jannar 2008[12], *in linea ta' principju generali huwa ben saldat, kemm fid-duttrina legali, kif ukoll fil-gurisprudenza taghna u dik estera, illi l-motivazzjoni hi ta' essenza ta' kull decizjoni, sija jekk din hi wahda gudizzjarja jew kwazi-gudizzjarja, sija jekk hi wahda sempliciment amministrattiva. Kull min hu msejjah biex jaghti l-gudizzju tieghu ghandu fil-minimu, anke jekk mhux b' mod approfondit, jipprovdi r-raguni tad-decizjoni tieghu in kwantu minn din l-istess raguni ikun jista' jigi dedott l-iter logiku segwit u dak tar-raffront bejn ir-rikjest u d-decizjoni. Ara, b' ezemplari, is-sentenzi fl-ismijiet "**Anthony Ellul Sullivan nomine -vs- Lino C. Vassallo et nomine**", Prim' Awla, Qorti Civili, 2 ta' Gunju 1983 per Imhallef Maurice Caruana Curran, "**Cauchi Ltd -vs- Kummissarju tat-Taxxa fuq il-Valur Mizjud**", Appell, 6 ta' Ottubru 2000, "**Michael Gatt -vs- L-Awtorita` ta' l-Ippjanar**", Appell, 19 ta' Novembru 2001 u "**Mary Zarb -vs- Emma Azzopardi nomine**", Appell mit-Tribunal ghal Talbiet tal-Konsumaturi, 28 ta' Marzu 2007. F' dawn is-sentenzi kollha, u bosta ohrajn ta' l-istess portata, il-Qrati ssenjalaw il-principju illi l-parti ghandu jkollu s-sodisfazzjon li jkun jaf ir-raguni l-ghala r-rikjesta tieghu tkun qed tigi michuda jew akkolta. Dan, wara kollox, mhux hlief applikazzjoni sobrija tar-regola fundamentali "audi et alteram partem", ghal liema tikkollega ruhha wkoll is-sentenza tal-Qorti ta' l-*

[11] Sottolinear tat-Tribunal.
[12] Decisions of the Court of Appeal, Vol. 6 pg 285 sa' 293.

*Appell kolleggjali fil-kawza "**Alfred Sant nomine -vs- Kummissarju tat-Taxxi Interni**", 4 ta' Marzu 1992, citata mill-Bord. Dan premess, ma jidherx li jista' jigi negat illi l-Kummissarju appellat ghandu, skond il-ligi, poteri ta' "quasi judicial discretion". Fl-istadju tal-konsiderazzjoni ta' l-Avviz ta' oggezzjoni mit-taxpayer hu jagixxi qisu qorti u dan jobbligah li f' kaz ta' rifjut ta' l-oggezzjoni sottomessa lilu huwa ghandu jaghti r-raguni li tkun wasslitu ghal dik id-decizjoni tieghu. Huwa ghandu, fi kliem iehor, jforni dik ir-raguni li tqieghed in riljev dak li hu necessarjament sufficjenti biex jikjarixxi u jissorreggi r-ratio tad-decizjoni tar-rifjut tieghu*[13]*. Is-sens komuni u r-regola ta' gustizzja naturali fuq accennata certament jesigu illi t-taxpayer ghandu jitqieghed in grad li adegwatament jikkontesta dak l-istess rifjut fit-tfassil tal-gravami tieghu fl-appell lil Bord u, l-aktar, ghall-fini li fil-fazi processwali quddiem dan l-istess Bord, ikun f' qaghda li jiddizempenja ruhu kif jixraq mill-piz gravanti fuqu billi juri li l-Likwidazzjoni tat-taxxa mill-Kummissarju ghandha titwarrab ghax hi eccessiva jew ghal xi motiv legali iehor. Jekk hu dejjem desiderabbli li l-istharrig, anke wiehed kwazi-gudizzjarji, ikun supplit bir-rekwizit formali tal-motivazzjoni, li trid ukoll tkun wahda intrinsikament idoneja u mhux merament apparenti, huwa ferm importanti li jigi sottolinejat illi, wisq ragonevoli, ghall-iskop li jkun adempit l-obbligu tal-motivazzjoni, min ghandu jiggudika mhux tenut jikkonfuta l-argomenti kollha prospettati mill-parti imma hu sufficjenti li hu jaghti hjiel ta' dawk l-elementi li fuqhom ikun sawwar il-konvinciment tieghu*[14]*. Dan tghidu wkoll is-sentenza fl-ismijiet "**Paul Pace -vs- Kummissarju tat-Taxxa fuq il-Valur Mizjud**", Appell, 6 ta' Ottubru 2000. Id-dottrina procedurali tinsenja illi, implicitament, ic-cirkustanzi u r-riljievi l-ohra li setghu gew sollevati, ankorke ma jigux specifikament imsemmija, ghandhom logikament jitqiesu inkompatibbli mad-decizjoni adottata.*

Fid-dawl tal-fatt li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni naqas milli jsemmi – imqar fir-Rifjut tieghu tal-31 ta' Jannar 2011 – fatt tant importanti bhall-allegata frodi jew evazjoni tal-Fisco da parte tar-Rikorrenti, specjalment meta din giet

[13] Sottolinear tat-Tribunal.
[14] Sottolinear tat-Tribunal.

specifikata messa in diskussjoni mill-istess Rikorrenti fl-istadju ta’ l-Oggezzjoni, it-Tribunal difficilment jasal biex jemmen u jqis li l-pretensjoni llum sollevata mill-Kummissarju in opposizzjoni ghall-appell intavolat mir-Rikorrenti mill-Likwidazzjoni ghas-sena ta’ stima 1993, hija wahda gustifikata u mhux biss mera skuza biex jipprova jiggustifika l-fatt li l-imsemmija Likwidazzjoni nharget ben tlettax-il sena wara s-sena ta’ stima, u cioè fl-20 ta’ Ottubru 2006.

Ghal dawn ir-ragunijiet it-Tribunal jaqta’ u jiddeciedi billi jilqa’ l-appell tar-Rikorrenti, jiddikjara li l-Likwidazzjoni ghas-sena ta’ stima 1993 inharget *fuori termine* u ghaldaqstant jannulla dik l-istess Likwidazzjoni mahruga fil-konfront tar-Rikorrenti fl-20 ta’ Ottubru 2006 u kif insegwitu kkonfermata bl-Avviz ta’ Likwidazzjoni (Rifjut) mahrug fit-3 ta’ Novembru 2010.

L-ispejjez ta’ dawn il-proceduri jibqghu a karigu tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni.

< Sentenza Finali >

-------------------------------TMIEM-------------------------------