MALTA

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

Rikors Nru. 135/11VG

XXX

Vs

Kummissarju tat-Taxxi Interni

Illum 23 ta' Novembru 2017

It-Tribunal,

Ra r-Rikors ipprezentat minn XXX quddiem il-Bord ta' Kummissarji Specjali fl-1 ta' Settembru 2009, in segwitu trasferit quddiem dan it-Tribunal, permezz ta' liema jitlob: (i) ir-revoka ta' l-istimi mahruga fil-konfront tieghu mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghas-snin ta' stima 1995 sa' 1998; u (ii) ir-revizjoni ta' l-istimi mahruga fil-konfront tieghu mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghas-snin ta' stima 1999 sa' 2005, biex dawn juru dhul taxxabbli kif minnu rapportat fil-prospetti tieghu u taxxa kif rapportata minnu fis-*self assessment*, minghajr ebda taxxa addizzjonali jew imghax; bl-ispejjez kontra l-Kummissarju tat-Taxxi Interni;

Ra d-decizjonijiet tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni permezz ta' liema rrifjuta l-oggezzjonijiet tar-Rikorrent mill-istimi mahruga fil-konfront tieghu ghas-snin ta' stima 1995 sa' 1998 u ghas-snin ta' stima 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 u 2005 annessi mar-Rikors promotur;

Ra r-Risposta tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni permezz ta' liema jopponi ghall-appell tar-Rikorrent mill-istimi mahruga minnu ghas-snin ta' stima 1995 sa' 1998 u 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 u 2005 u jitlob li l-istess jigi michud, bl-ispejjez kontra r-Rikorrent, stante li ghar-ragunijiet moghtija minnu fid-decizjonijiet ta' rifjut ta' l-oggezzjonijiet tar-Rikorrent datati 28 ta' Lulju 2009, il-likwidazzjonijiet ta' taxxa ghas-snin ta' stima 1995 sa' 2005 huma gusti u jisthoqqilhom konferma;

Ra l-affidavit tar-Rikorrent u ta' martu Doris XXX kif ukoll id-dokumenti annessi ma' l-affidavit tar-Rikorrent markati Dok. "A1" sa' Dok. "G2" esebiti mill-istess Rikorrent permezz ta' Nota pprezentata fit-23 ta' Gunju 2011 a fol. 20 sa' 59 tal-process, ra l-affidavit ulterjuri tar-Rikorrent u d-dokumenti annessi mieghu markati Dok. "H1" u Dok. "H2" esebiti minnu permezz ta' Nota ipprezentata fil-25 ta' Lulju 2011 a fol. 60 sa' 70 tal-process, sema' x-xhieda ta' Neil Piccinino, in rapprezentanza tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni, moghtija waqt is-seduti ta' l-24 ta' Jannar 2012[1], tas-27 ta' Marzu 2012[2], tas-17 ta' Mejju 2012[3] u tal-15 ta' Novembru 2012[4] u ra d-dokumenti esebiti minnu markati Dok. "Dok. NP1" u Dok. "NP2" a fol. 79 sa' 229 tal-process u Dok. "GV1" u Dok. "GV2" a fol. 260 sa' 289 tal-process, ra d-dokumenti esebiti mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni markati Dok. "NP1" sa' Dok. "NP4" permezz ta' Nota pprezentata fit-13 ta' Frar 2012 a fol. 236 sa' 245 tal-process, ra d-dokument esebit mir-Rikorrent permezz ta' Nota pprezentata fid-19 ta' Gunju 2012 a fol. 300 sa' 304 tal-process, ra l-file tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni relattiv ghar-Rikorrent esebit mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) permezz ta' Nota pprezentata fl-24 ta' Settembru 2012, sema' x-xhieda tar-Rikorrent moghtija waqt is-seduti ta' l-4 ta' Gunju 2013[5] u ta' l-14 ta' Ottubru 2013[6] u ra d-dokumenti esebiti waqt is-seduta ta' l-4 ta' Gunju 2013 markati Dok. "SM1" u Dok. "SM2" a fol. 321 sa' 332 tal-process, sema' x-xhieda ta' Carmel Gatt, in rapprezentanza tad-Direttur Generali (Taxxi Interni), moghtija waqt is-seduta ta' l-14 ta' Ottubru 2013[7] u ra id-dokumenti esebiti minnu markati Dok. "CG1" a fol. 345 sa' 349 tal-process u ra d-dokumenti esebiti mir-Rikorrent permezz ta' Nota pprezentata fis-6 ta' Novembru 2013 a fol. 356 sa' 371 tal-process;

Ra n-Nota ta' Sottomissjonijiet tar-Rikorrent a fol. 373 sa' 384 tal-process u ra in-Nota ta' Sottomissjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) a fol. 387 sa' 400 tal-process;

Ra l-atti kollha tal-kawza;

Ikkonsidra:

Bil-proceduri odjerni r-Rikorrent jikkontesta stimi mahruga fil-konfront tieghu mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghas-snin ta' stima 1995 sa' 2005 permezz ta' liema qed jigi mitlub ihallas is-somma komplessiva ta' €116,251 rapprezentanti taxxa, oltra taxxa addizzjonali w imghax kif rizultanti mill-imsemmija stimi. Huwa jitlob li l-istimi ghas-snin ta' stima 1995 sa' 1998 jigu

[1] Fol. 230 sa' 235 tal-process.
[2] Fol. 250 sa' 257 tal-process.
[3] Fol. 290 sa' 295 tal-process.
[4] Fol. 314 sa' 318 tal-process.
[5] Fol. 333 sa' 342 tal-process.
[6] Fol. 353 sa' 355 tal-process.
[7] Fol. 350 sa' 352 tal-process.

ikancellati, filwaqt li l-istimi ghas-snin ta' stima 1999 sa' 2005 jigu riveduti b'mod li juru dhul taxxabbli kif rapportat minnu fil-prospetti tieghu u taxxa kif rapportata minnu fis-*self assessments*, minghajr ebda taxxa addizzjoanli jew imghax.

Ir-Rikorrent jibbaza t-talbiet tieghu fuq is-segwenti aggravji: (i) *il-Kummissarju bbaza l-istimi fuq 'back duty exercise' li minnu kkonkluda illi kien hemm ammont ta' €121,000 ta' dhul mhux dikjarat, u fuq din l-assunzjoni hareg taxxa fuq dhul addizzjonali ta' €11,000 ghal kull sena in kwistjoni. Dan l-ezercizzju kien skorrett f'diversi aspetti fosthom (imma mhux biss) dawn li se jissemmew: (a) l-ezercizzju ma hax l-ammont korrett tal-valur ta' l-investimenti li kellu l-appellant fil-bidu tal-perijodu kopert bl-ezercizzju; (b) fl-ezercizzju ma nghatax kaz tal-fatt li kien hemm dhul mhux taxxabbli minn bejgh ta' oggetti prezzjuzi li kienu gew ghand mart l-appellant b'wirt; (c) fl-ezercizzju ma nghatax kaz tal-fatt li parti mid-dhul fil-perijodu in kwistjoni kien gej minn trasferimenti ta' 'listed securities' u ma kienx taxxabbli;* (ii) *l-appellant ressaq il-provi kollha li seta' ragonevolment iressaq in sostenn ta' dawn ic-cirkostanzi u ma kienx korrett il-Kummissarju jghid fid-decizjonijiet tieghu li l-appellant ma spjegax iz-zieda fil-kapital u ma ressaqx provi kredibbli;* (iii) *meta jinghata l-piz gust lil dawn il-konsiderazzjonijiet jirrizulta li kien hemm spjegazzjoni shiha ghaz-zieda fil-valur ta' l-assi ta' l-appellant ma' tul il-perijodu kopert bl-ezercizzju u li din iz-zieda ma kenitx tirrapprezenta dhul taxxabbli li ma giex dikjarat. Ghalhekk ma kien hemm ebda bazi fuq hiex setghu jinhargu l-likwidazzjonijiet ta' taxxa in kwistjoni;* (iv) *l-appellant iddikjara d-dhul kollu taxxabbli fil-prospetti ghas-snin ta' stima in kwistjoni u hallas it-taxxa kollha dovuta*[8]. Ir-Rikorrent fl-istadju ta' l-appell jinvoka favur tieghu u jzomm fermi l-oggezzjonijiet li huwa qajjem fl-istadju ta' oggezzjoni ta' l-istimi, ossia li l-istimi ma nhargux *properly, reasonably* u *fairly*, li l-penali sproporzjonati li gew imposti jiksru d-drittijiet fundamentali tieghu u l-istimi nhargu bi ksur tad-drittijiet vestiti tieghu.

Fin-Nota ta' Sottomissjonijiet tieghu r-Rikorrent jittratta b'mod dettaljat dwar il-pretensjoni tieghu li l-istimi ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 huma nulli u bla effett in kwantu preskritti a tenur ta' l-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta. Fir-rigward josserva li *fir-ragunijiet ta' l-appell li kienu inghataw fir-rikors prezentat fil-Bord ta' Kummissarji Specjali, ir-rikorrent kien zamm fermi l-motivi li ghalihom kienu saru l-oggezzjonijiet, u wiehed minn dawk il-motivi kien li l-istimi kienu preskritti. Ghal kull buon fini, il-preskrizzjoni qieghda tigi sollevata mill-gdid f'dan l-istadju u jigi specifikatament sottomess illi l-istimi ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 huma nulli u bla effett ghax preskritti skond l-artikolu 30(5) ta' l-Att dwar l-Amministrtazzjoni tat-Taxxa. ... L-istimi ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 huma datati l-20 ta' Ottubru 2006 u ghalhekk meta kien già skada l-*

[8] Vide Rikors promotur.

perijodu ta' tmien snin mit-tmiem tas-snin ta' stima rispettivi preskritt fl-imsemmi artikolu 30(5) ta' l-Att dwar l-Amministrazzjoni tat-Taxxa. Il-ligi tipprovdi ghal kazijiet fejn it-terminu statutorju ma japplikax. Din l-eccezzjoni tapplika meta t-taxpayer ikun naqas milli jikkunsidra l-qligh kollu tieghu u dak in-nuqqas ikun dovut ghal qerq jew evazjoni. Huwa ben stabbilit illi l-qerq u l-evazjoni ma jistghux jigu prezunti izda ghandhom jigu pruvati, u li l-oneru tal-prova f'dan ir-rigward huwa fuq il-Kummissarju. Fil-kaz prezenti l-intimat ma ressaq ebda prova ta' qerq jew evazjoni. Il-pretensjoni ta' l-intimat hija bazata interament fuq il-konkluzzjonijiet li hareg mill-back duty exercise li ghamel. Huwa veru li meta ezercizzju bhal dak jipproduci diskrepanza li ma tigix spjegata, dik id-diskrepanza tista', jekk dak l-ezercizzju jkun validu u korrett, tqajjem presunzjoni illi l-kontribwent ikun naqas milli jiddikjara l-qligh kollu tieghu. Izda l-presunzjoni tieqaf hemm: l-ezercizzju huwa ezercizzju matematiku u minnu nnifsu ma jikkostitwixxi ebda prova dwar ir-raguni ghal dak il-prezunt nuqqas. Ghalhekk, anke kieku l-ezercizzju li sar f'dan il-kaz kien validu u korrett (li ma kienx), ma hux prova illi r-rikorrent naqas li jiddikjara xi income fil-prospetti tieghu bl-intenzjoni ta' qerq jew evazjoni. Hemm xi kontestazzjonijiet bejn il-partijiet dwar il-provi prodotti, izda dawn il-provi jirrigwardaw il-kwistjoni dwar il-valur ta' l-assi li kellu r-rikorrent fl-ewwel ta' Jannar 1994 u l-kwistjoni dwar l-ezenzjoni pretiza mir-rikorrent fuq qligh derviat minn bejgh ta' titoli fil-Borza ta' Malta, u ghalhekk ma ghandhom ebda rilevanza fil-kuntest ta' l-eccezzjoni tal-preskrizzjoni. ... Dan kollu juri illi ma hemm ebda prova li tiggustifika l-hrug ta' l-istimi ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997. Ghall-kuntrarju, hemm il-prova li: (a) ir-rikorrent ikkopera mad-dipartiment fl-investigazzjoni bl-ahjar mod li seta' ; (b) ma giet riskontrata ebda irregolarità fid-dikjarazzjonijiet tad-dhul tieghu – tant li l-istimi jikkonfermaw il-qligh min-negozju tar-rikorrent kif dikjarat minnu; (c) id-diffikultajiet li nqalghu kienu kollha dovuti ghat-tul ta' zmien li kien ghadda bejn l-1994 u meta inbdiet l-investigazzjoni. Indipendentement minn dan kollu, issir eferenza ghall-minuta tat-23 ta' Frar 2006 (O/N 23 fil-file tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni dwar ir-rikorrent prodott f'dan il-process mill-intimat). F'din il-minuta jinghad espressament li "The department worked out a back duty exercise for the period 01/01/1994 to 31/12/2002 (vide Red 11) but no unexplained possible savings were found after it was found that taxpayer's spouse inherited a 1/3 share from Villa Mangu which was sold on the 17th November 2001 for Lm150,000." Sussegwentement id-dipartiment estenda l-perijodu kopert bl-investigazzjoni sa' l-2004 u wasal ghall-konkluzzjonijiet imsemmija fuq, izda dawk il-konkluzzjonijiet jirreferu ghal prezunta diskrepanza globali fuq il-perijodu shih ta' hdax-il sena u ma jindikaw ebda diskrepanzi li jirreferu specifikatament ghas-snin 1994 sa' 2002. Dan ifisser illi r-rikorrent mhux biss ma kien kolpevoli ta' frodi jew evazjoni ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 izda talli ghandu certifikat minghand l-intimat stess illi l-prospetti tieghu tat-taxxa ghal dawk is-snin ma kien fihom ebda nuqqas. Kienet ghalhekk manifestament skorretta d-decizjoni tal-Kummissarju li johrog

stimi ghal dawk is-snin u li, in oltre, johroghom wara li kien skada l-perijodu tal-preskrizzjoni[9].

Il-Kummissarju tat-Taxxi Interni joggezzjona ghall-appell tar-Rikorrent mill-stimi mahruga minnu ghas-snin ta' stima 1995 sa' 2005 stante li ghar-ragunijiet moghtija minnu fid-decizjonijiet ta' rifjut ta' l-oggezzjonijiet tar-Rikorrent datati 28 ta' Lulju 2009, il-likwidazzjonijiet ta' taxxa ghas-snin ta' stima 1995 sa' 2005 huma gusti u jisthoqqilhom konferma. Fir-rigward tal-kwistjoni tal-preskrizzjoni, il-Kummissarju tat-Taxxi jikkontendi li *ghall-kuntrarju ta' dak li qed jallega l-appellant f'para. 4 tan-nota ta' sottomissjonijiet tieghu, il-kwistjoni tal-preskrizzjoni b'referenza ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 qatt ma tqajjmet u dan kif jidher car kemm mir-ragunijiet moghtija fil-'Form A', permezz ta' liema gie intavolat l-appell odjern quddiem il-Bord ta' Kummissarju Specjali fit-28 ta' Awwissu 2009, u kemm mill-provi li ngabu quddiem l-Onorabbli Tribunal ta' Revizjoni Amministrattiva. Illi huwa minnu li ghas-snin ta' stima li jigu qabel l-1999 il-Kummissarju kellu perijodu ta' tmien snin sabiex johrog stima kontra persuna li fl-opinjoni tieghu tkun iddikjarat dhul inqas milli fil-fatt kellha izda a tenur ta' l-artikolu 30(5) tal-Kap.372 f'kaz fejn persuna 'ma tkunx iddikjarat b'mod komplet u veritier kull fatt materjali mehtieg ghall-istima taghha ... u b'hekk tevita t-taxxa, il-kummissarju, meta jidhirlu li dak li sar jkun dovut ghal ... evazjoni, jista' f'kull zmien jaghmel stima ta' dik il-persuna b'dak l-ammont jew ammonti addizzjonali...'. Illi fil-kaz odjern qed jigi rilevat li mill-provi prodotti mill-esponent hareg car li l-appellant kellu akkrexximent sostanzjali fl-assi tieghu fil-perijodu hawn taht appell, liema akkrexximent zgur ma giex kopert mid-dhul dikjarat fil-formoli tat-taxxa tieghu u ghaldaqstant kienet ezistenti sitwazzjoni ta' evazjoni. Inoltre hareg car illi tali evazjoni kienet ezistenti anke matul is-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 u dan anke meta tqis li l-appellant anke pprova jizvija lid-Dipartiment fil-kalkoli tieghu kif ser jigi spjegat aktar 'l isfel f'din in-nota. Illi bir-rispett dovut l-esponent ma jaqbilx mat-teorija ta' l-appellant illi l-akkrexximent li rrizulta mill-back duty exercise li ghamel id-Dipartiment kien biss presunzjoni ta' l-istess Kummissarju, kif qed jallega. Dan johrog car in vista tal-fatt illi l-esponent ibbaza l-kalkoli tieghu kwazi ghal kollox fuq dokumenti prodotti mill-appellant stess u ghalhekk XXX qed ikun inkorrett meta qed jghid li tali ezercizzju huwa prezunt. Illi Edwin A. Vella fil-ktieb tieghu 'Notes on Income Tax in Malta' b'referenza ghal kwistjoni ta' preskrizzjoni jghid li: '... it is well established that before the onus of proving that the assessment is excessive shift on the taxpayer, the Commissioner must first of all give prima facie proof that there has been such fraud or evasion. This does not mean that the onus shifts on to the Commissioner to show that his assessments are correct – it only means that the Commissioner must at least satisfy the Board that there had been some such ... evasion on the taxpayer's part ...' ... Illi ghaldaqstant, ghal kuntrarju ta' dak li qed isostni l-appellant, fl-umli fehma*

[9] Paras.4 sa' 8 u 10 u 11 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tar-Rikorrent, fol. 373 u 374 tal-process ii fol. 377 tal-process.

tad-Direttur Generali, hawn appellat, is-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 ma humiex preskritti[10].

In kwantu l-aggravju tal-preskrizzjoni li, bla dubju ta' xejn gie evidenzjat u trattat b'mod dirett mir-Rikorrent fin-Nota ta' Sottomissjonijiet tieghu, it-Tribunal ma jaqbilx ma' l-osservazzjoni u sottomissjoni tad-Direttur Generali (Taxxi Interni) li *ghall-kuntrarju ta' dak li qed jallega l-appellant f'para. 4 tan-nota ta' sottomissjonijiet tieghu, il-kwistjoni tal-preskrizzjoni b'referenza ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 qatt ma tqajmet u dan kif jidher car kemm mir-ragunijiet moghtija fil-Form A, permezz ta' liema gie intavolat l-appell odjern quddiem il-Bord ta' Kummissarju Specjali fit-28 ta' Awwissu 2009, u kemm mill-provi li ngabu quddiem l-Onorabbli Tribunal ta' Revizjoni Amministrattiva*[11].

Minn konsiderazzjoni tal-file tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni relattiv ghar-Rikorrent jirrizulta li fl-oggezzjoni ghall-istimi originali li kienu nhargu fil-konfront tieghu, ossia l-istimi li kienu nhargu f'Ottubru ta' l-2006, ir-Rikorrent kien qajjem il-kwistjoni tal-preskrizzjoni. Fl-ittra ta' oggezzjoni datata 6 ta' Novembru 2006[12], wahda mill-oggezzjonijiet sollevati mir-rapprezentant tar-Rikorrent ghall-istimi li kienu nhargu fil-konfront tar-Rikorrent kienet appuntu <u>*l-istimi hargu bi ksur tad-drittijiet vestiti ta' l-oggezzjonant*</u>. *Illi l-istimi hargu* ***bi ksur tad-dritt akkwizit ta' l-oggezzjonant ghall-preskrizzjoni***[13]*, liema dritt ma jistax jittiehed b'mizuri retroattivi u kwalsiasi ligi (inkluz l-Att II ta' l-2004) illi tippretendi li taghmel dan ser jigi kkontestata anke fil-livell kostituzzjonali stante illi tledi d-dritt ta' l-oggezzjonanti ghat-tgawdija tal-proprjetà kif protetta mill-ligijiet citati hawn fuq.* Ghad illi bla dubju ta' xejn il-kwistjoni tal-preskrizzjoni setghet giet trattata b'mod iktar akkurat u dettaljat, zgur ma jistax jinghad li r-Rikorrent ma qajjimx din il-kwistjoni fl-istadju ta' l-oggezzjoni.

In kwantu l-fatt jekk din l-istess kwistjoni gietx sollevata bhala aggravju da parte tar-Rikorrent fir-Rikors ta' l-Appell tieghu, jigi osservat illi fil-premessi ta' l-appell ir-Rikorrent iddikjara *issir referenza wkoll ghar-ragunijiet migjuba mill-appellant fl-avviz ta' l-oggezzjoni tieghu* u wahda mit-talbiet tieghu hija sabiex *l-istimi addizzjonali ghas-snin ta' stima 1995 sa' 1998 ghandhom jigu ikkancellati*. Ghalkemm, jigi ribadit, ir-Rikorrent seta', anzi messu, kien iktar car fl-esposizzjoni ta' l-aggravju tieghu dwar il-preskrizzjoni, ma jistax jinghad li huwa ma ssollevax il-kwistjoni tal-preskrizzjoni bhala wiehed mill-aggravji tieghu in sostenn ta' l-appell mill-istimi mahruga fil-konfront tieghu, partikolarment dawk li jaqghu entro l-ambitu tat-tmien snin mill-iskadenza tas-sena ta' stima partikolari.

---

[10] Para. 13 sa' 18 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni), fol. 390 tal-process.
[11] Para. 13 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni), fol. 390 tal-process.
[12] Red 84A tal-file tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni.
[13] Enfasi tat-Tribunal.

Detto ciò ma jfissirx li t-Tribunal ghandu b'mod awtomatiku jilqa' t-talba tar-Rikorrent ghad-dikjarazzjoni li l-istimi ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 (sena ta' stima 1998 certament ma hijiex preskritta ghaliex ir-Rikorrent gie notifikat bl-istima in kwistjoni entro t-terminu ta' tmien snin previst fil-Ligi) huma preskritti a tenur ta' l-Artikolu 30(4) [u mhux 30(5) kif erronejament indikat mir-Rikorrent) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta u dana billi d-Direttur Generali (Taxxi Interni) jinvoka favur id-decizjoni tieghu li johrog stimi fil-konfront tar-Rikorrent anke ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997, dak provdut fl-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta u cioè li: *(5) Minkejja d-disposizzjonijiet tas-subartikolu (4), meta persuna ma tkunx baghtet lill-Kummissarju l-prospetti 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***[14].

Hawnhekk it-Tribunal ihoss li ghandu jittratta zewg osservazzjonijiet maghmula mill-partijiet kontendenti fir-rigward ta' kif it-Tribunal jista' jew ahjar ghandu jasal ghall-konkluzzjoni jekk fil-kaz in ezami kienx hemm o meno frodi jew evazjoni da parte tar-Rikorrent a detriment tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni.

Ir-Rikorrent jikkontendi li ladarba l-istimi mahruga fil-konfront tieghu huma ibbazati fuq *back duty exercise,* li skontu ma huwa xejn ghajr ezercizzju matematiku li ma jaghti ebda prova dwar allegat frodi jew evazjoni da parte tat-*taxpayer*, ma jistax jirrizulta li effettivament kien hemm frodi jew evazjoni da parte tieghu. Fir-rigward huwa jikkontendi li *l-pretensjoni ta' l-intimat hija bbazata interament fuq il-konkluzzjonijiet li hareg mill-back duty exercise li ghamel. Huwa veru li meta ezercizzju bhal dak jipproduci diskrepanza li ma tigix spjegata, dik id-diskrepanza tista', jekk dak l-ezercizzju jkun validu u korrett, tqajjem il-presunzjoni li l-kontribwent ikun naqas milli jiddikjara l-qligh kollu tieghu. Izda l-prezunzjoni tieqaf hemm: l-ezercizzju huwa ezercizzju matematiku u minnu nnifsu ma jikkostitwixxi ebda prova dwar ir-raguni ghal dak il-prezunt nuqqas. Ghalhekk, anke kieku l-ezercizzju li sar f'dan il-kaz kien validu u korrett (li ma kienx), ma hux prova illi r-rikorrent naqas li jiddikjara xi income fil-prospetti tieghu bl-intenzjoni ta' qerq jew evazjoni*[15].

---

[14] Enfasi tat-Tribunal.
[15] Para. 7 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tar-Rikorrent, fol. 374 tal-process.

Fil-fehma tat-Tribunal però tali osservazzjoni u konsegwenti sottomissjoni tar-Rikorrent hija semplicistika zzejjed u ma tirrikonoxxix id-debita importanza li *back duty exercise* ghandu fil-kuntest tad-determinazzjoni tad-dhul taxxabbli tat-*taxpayer*. *Back duty exercise* jinhadem essenzjalment fuq li jigi determinat x'assi kellu t-*taxpayer* f'perijodu partikolari (*starting date* ta' l-ezercizzju) u x'assi kellu l-istess *taxpayer* f'perijodu sussegwenti partikolari (*ending date* ta' l-ezercizzju) u b'hekk jinhareg l-akkrexximent fil-kapital ta' dak it-*taxpayer*. Dan l-akkrexximent fil-kapital jigi pparagunat ma', fost affarijiet ohra, id-dikjarazzjonijiet tat-taxxa tat-*taxpayer* ghas-snin ta' stima li jaqghu entro l-ambitu tal-*back duty exercise* ghall-fini li jigi determinat jekk hemmx korrelazzjoni bejn l-akkrexximent u dak dikjarat mit-*taxpayer* fil-prospetti tat-taxxa tieghu. Dana l-ezercizzju generalment ikun ibbazat fuq informazzjoni, dokumentazzjoni u cifri moghtija mill-istess *taxpayer* u fl-istadju inizjali tieghu ftit li xejn ikun hemm assunzjonijiet da parte tad-Dipartiment tat-Taxxi Interni (hekk kif jidher li kien il-kaz appuntu fil-kaz in ezami). Jekk l-akkrexximent fil-kapital ma jirrizultax gustifikat wara li jigu ezaminati l-prospetti tat-taxxa relattivi tat-*taxpayer*, l-istess *taxpayer* ghandu jiggustifika dak l-akkrexximent u jekk tali akkrexximent ma jigix debitament gustifikat allura jirrizulta *undeclared income* da parte tat-*taxpayer* matul is-snin in kwistjoni. Il-*back duty exercise* ghalhekk jaghti **indikazzjoni** dwar jekk setghax kien hemm o meno frodi jew evazjoni tat-taxxa da parte tat-*taxpayer,* liema indikazzjoni imbaghad se mai tissahhah jew tirrizulta fix-xejn tul il-kors ta' l-investigazzjoni li ssir qabel il-hrug effettiv ta' l-istimi addizzjonali fil-konfront tat-*taxpayer*. Minn dan jirrizulta ghalhekk illi altru milli *back duty exercise* ma huwa xejn ghajr ezercizzju matematiku li ftit li xejn ghandu valur probatorju fil-kuntest tad-determinazzjoni dwar jekk kienx hemm frodi jew evazjoni da parte tat-*taxpayer*.

Detto ciò però jigi osservat li sabiex il-hrug ta' stima wara t-terminu statutorju ta' tmien snin previst fl-Artikolu 30(4) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta (u dana b'referenza ghas-snin ta' stima qabel is-sena ta' stima 1999) ikun ghal kollox gustifikat trid **tirrizulta** frodi jew evazjoni da parte tat-*taxpayer* **u mhux semplicement ikun hemm suspett jew dubju** ta' tali frodi jew evazjoni bbazat fuq indikazzjoni merament *prima facie*. Hawn it-Tribunal qed jindirizza l-osservazzjoni u konsegwenti sottomissjonijiet avvanzati mid-Direttur Generali (Taxxi Interni) li meta jinvoka l-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta ghall-fini li jsosnti stimi mahruga wara t-terminu statutorju ta' tmien snin previst fil-Ligi, huwa jehtieglu jaghmel biss prova *prima facie* ta' frodi jew evazjoni da parte tat-*taxpayer*, liema osservazzjoni u konsegwenti sottomissjoni huma, fil-fehma tat-Tribunal guridikament insostenibbli.

Din l-osservazzjoni ssib konferma f'dak osservat mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fis-sentenza fl-ismijiet **A.B. v. Kummissarju tat-Taxxi Interni, Appell Nru. 10/07** deciza fis-6 ta' Gunju 2008. F'dik is-sentenza l-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) trattatat kwistjoni l-posizzjoni tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni hu u jiggustifika l-istimi mahruga minnu f'dak il-kaz a bazi ta' l-

Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, u fir-rigward osservat: *hi l-veduta ta' l-appellanti* (il-Kummissarju tat-Taxxi Interni f'dawk il-proceduri) *illi l-preskrizzjoni eccepita lanqas ma hi applikabbli in raguni ghal dak stabbilit fl-Artikolu 30(5) ta' l-Att ghal kaz fejn jinstab li d-dikjarazzjoni tar-reditti ma tkunx kompleta u veritjiera jew fil-kaz ta' frodi u evazjoni. L-appellanti anke f'dan l-istadju jkompli jinsisti li kienet tezisti ommissjoni ta' dhul fir-returns ta' l-appellat* (it-*taxpayer* f'dawk il-proceduri) *u li din kienet allaccjata ma' frodi jew evazjoni ta' taxxa.* ***Tali kondotta, kif impostata mill-appellanti, kienet tikkostitwixxi mala fede jew tentattiv ta' evazjoni ta' taxxa. In tema legali l-frodi jew id-dolo ma hux 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 wzat scienter raggiri frawdolenti u artifizji li huma gravi u determinanti.***[16] *Ara "Joseph Mifsud nominee v. Paul Tanti" Prim' Awla, Qorti Civili, 4 ta' Frar 1965. Naturalment, u b'dana kollu, illi fatt illecitu jista' jigi muri b'kull mezz rikonoxxut mill-Ligi.*

Huma dawn il-principji enuncjati mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fl-imsemmija sentenza li t-Tribunal ghandu jzomm quddiem ghajnejh hu u jikkonsidra l-kaz in ezami, b'mod partikolari hu u jikkonsidra jekk ir-Rikorrent, f'kaz li jirrizulta li effettivament ma ddikjarax b'mod komplet u veritier kull fatt materjali mehtieg ghal sena ta' stima partikolari, ikun ghamel dan bi iskop ta' frodi jew evazjoni.

Mix-xhieda li ta Neil Piccinino, in rapprezentanza tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni, tul is-smigh ta' dawn il-proceduri jirrizulta li l-*back duty exercise* fil-konfront tar-Rikorrent inhadem a bazi ta' dokumenti u dikjarazzjonijiet ta' l-istess Rikorrent. L-istimi in segwitu nhargu fil-konfront tieghu ghar-raguni li certu cifra li rrizultat mill-akkrexximent tal-kapital bejn l-31 ta' Dicembru 1993 u l-31 ta' Dicembru 2004 (il-perijodu tal-*back duty exercise*) baqghet ma gietx minnu spjegata jew, ta' l-inqas, l-ispjegazzjonijiet moghtija ma gewx accettati mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni. Wara li nhareg ir-rifjut ta' l-oggezzjoni tar-Rikorrent, l-istess RIkorrent issottometta dokumenti ohra biex jipprova jissostanzja l-akkrexximent fil-kapital u minn tali dokumenti u provi ohra rrizultaw fatturi li, fi kliem Neil Piccinino stess, jigbdu *lejn iz-zewg nahat, hemm affarijiet kontrih u affarijiet favorih*, liema fatturi kemm favur, ad ezempju *bank deposit* fl-ammont ta' Lm17,000 fl-1993 li d-Dipartiment ma accettax in kwantu ma kienx hemm dokumentazzjoni li tissosstanzja l-istess, kif ukoll kontra r-Rikorrent, ad ezempju l-akkwist ta' fond gewwa San Giljan fl-1994, li r-Rikorrent invece kien iddikjarah bhala formanti parti mill-assi tieghu gia' fl-1992.

---

[16] Enfasi tat-Tribunal.

Mill-provi prodotti u mis-sottomissjonijiet avvanzati jirrizulta li l-kwistjonijiet li ghandhom jigu kkunsidrati kemm ghall-finijiet ta' mertu kif ukoll ghall-finijiet ta' determinazzjoni jekk kienx hemm o meno frodi jew evazjoni da parte tar-Rikorrent, huma s-segwenti:

- Jekk il-qligh derivat mill-bejgh ta' shares fil-Malta Stock Exchange ghandux jitqies bhala qligh soggett ghall-hlas tat-taxxa fuq l-*income* jew inkella huwiex ezenti a tenur ta' l-Artikolu 5(6)(b) tal-Kap.123 tal-Ligijiet ta' Malta;
- Jekk il-valur relattiv ghall-akkwist ta' Verdala Court f'San Giljan, li gie akkwistat in forza ta' kuntratt pubblikat fl-1994 izda gie indikat bhala formanti parti mill-assi tar-Rikorrent già fl-1992, ghandux jitnehha minn taht il-kolonna relattiva ghall-1993 fil-*back duty exercise* li kien, appuntu, ikopri l-perijodu bejn l-31 ta' Dicembru 1993 u l-31 ta' Dicembru 2004;
- Jekk il-vetturi indikati mir-Rikorrent stess fl-istatement of affairs tieghu *as at 31st December 2004*, in verità kienux gew akkwistati minn uliedu u b'hekk ma ghandhomx jitqiesu bhala assi tieghu;
- Jekk parti mid-diskrepanza fl-akkrexximent tal-kapital tirrapprezentax valur ta' mobbli w oggetti prezjuzi li wirtet il-mara tar-Rikorrent u gew in segwitu mibjugha, b'dana li tali dhul relattiv ghandu jkun ezenti mill-hlas ta' taxxa fuq l-*income*; u
- Jekk id-depozitu bankarju ta' Lm17,084 fl-1993 li gie gustifikat biss wara r-rifjut ta' l-oggezzjoni, ghandux jigi accettat u b'hekk jittiehed in konsiderazzjoni ghall-finijiet tal-kalkolu ta' l-akkrexximent tal-kapital tar-Rikorrent bejn l-31 ta' Dicembru 1994 u l-31 ta' Dicembru 2004.

Jekk wiehed jikkonsidra l-*back duty exercise* kif mahdum mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni u kif in segwitu rivedut minn Neil Piccinino wara informazzjoni ulterjuri li giet prodotta mir-Rikorrent, mill-ewwel jinduna li d-dhul mill-bejgh ta' shares fil-Malta Stock Exchange jikkostitwixxi parti sostanzjali w importanti ta' dan il-*back duty exercise* u tal-konsegwenti stimi li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni hareg fil-konfront tar-Rikorrent.

Il-Kummissarju tat-Taxxi jikkontendi li mill-provi prodotti mir-Rikorrent stess jirrizulta li huwa kien qed jinnegozja fl-ishma u konsegwentement ghalhekk ghandu jew ta' l-inqas tul il-perijodu in kwistjoni kellu *trading income* li kellu jigi debitament iddikjarat u konsegwentement intaxxat u ma kien jibbenefika minn ebda qligh kapitali ezenti a tenur ta' l-Artikolu 5(6)(b) tal-Kap.123 tal-Ligijiet ta' Malta. Fir-rigward il-Kummissarju tat-Taxxi osserva li *b'referenza ghat-transazzjonijiet li saru fil-Borza ta' Malta giet prodotta lista minn XXX, liema lista giet annessa u mmarkata bhala 'Dok. C' fl-affidavit tieghu ta' l-20 ta' Gunju 2011. Mill-kwantità u l-frekwenza ta' dawn it-transazzjonijiet, li skont l-istess 'Dok. C' jikkonsistu f'erba' pagni ta' xiri u bejgh f'ishma u bonds, johrog car li l-appellant kien effettivament qed jinnegozja fl-ishma u ghalhekk ghandu trading income minn dan in-negozju*

u mhux semplicement ghamel qligh kapitali li huwa ezenti a tenur ta' l-artikolu 5(6)(b) tal-Kap.123 minhabba li huwa trasferixxa ishma kkwotati fil-Borza ta' Malta. … filwaqt li huwa minnu li l-artikolu 5(6)(b) tal-Kap.123 jezenta trasferiment ta' ishma li huma kkwotati fil-Borza ta' Malta, tali ezenzjoni testendi biss ghal kazijiet fejn ikun hemm capital gain u cioè f'kazijiet fejn persuna ghandha xi ishma fil-Borza ta' Malta u tittrasferixxi dawn l-ishma. Fil-kaz ta' l-appellant huwa kien jispekula fl-istess ishma, kif jidher car minn numru ta' transazzjonijiet li saru, u ghalhekk id-dhul li huwa kellu minn tali trasferimenti kienu jammontaw ghal trading income u mhux semplicement ghal capital gain. L-istess argument jista' jintuza bhal meta ghandek persuna li tbiegh proprjetà wahda u taghmel qligh kapitali fuq l-istess transazzjoni u persuna li tinnegozja fil-proprjetà u d-dhul taghha jkun wiehed ta' negozju taxxabbli a tenur ta' l-artikolu 4 u mhux ta' l-artikolu 5 tal-Kap.123. Illi wkoll mill-istess 'Dok. C' jirrizulta b'mod car li l-appellant qed jixtri u jbiegh ishma fl-istess kumpanniji ripetutament u dan huwa indikazzjoni cara ta' negozju f'tali ishma u mhux kwistjoni li sar qligh kapitali ghax kellu investiment partikolari kkwotat fil-Borza ta' Malta. Inoltre, dwar il-frekwenza tat-transazzjonijiet, f'para. 34 tan-Nota tieghu l-appellant jghid li f'dak li hu xiri u bejgh fil-Borza 'anke numru ta' gimghat jitqies zmien twil'. Il-fatt li l-ishma ma jinbieghux ftit jiem biss minn meta jinxtraw ma jfissirx li ma jkunx hemm negozju minnhom. Wiehed ihalli zmien bizzejjed jghaddi biex meta jbiegh jaghmel profitt. Fil-kaz odjern, id-Dolmen Properties Bonds li nxtraw fil-11 ta' Novembru 2003 inbieghu fit-12 ta' Jannar 2004; il-5.9% MGS 2015 bonds inxtraw f'April ta' l-2002 u nbieghu f'Awwissu ta' l-2004; 6.7% Mizzi Org Finance inxtraw f'Gunju 2002 u nbieghu f'Jannar 2004; 5.6% MGS 2007 inxtraw f'Gunju 2002 u nbieghu f'Awwissu 2004; 4.8% MGS 2016 inxtraw f'Novembru 2003 u nbieghu f'Jannar 2004. Illi minkejja li f'para. 35 l-appellant jghid li 'meta biegh titoli dan qatt ma ghamlu biex juza l-introjti ghal xiri ta' titoli ohrajn,' certu bejgh fil-Borza jidher li sar ghal dak l-iskop. In effetti, bejn d-29 ta' Ottubru 2003 u t-28 ta' Novembru 2003, inbieghu ishma fil-Bank of Valletta u inxtraw ohrajn fid-Dolmen u 4.8% MGS. F'kazijiet bhal dawn, kif jammetti Joseph Camileri stess, il-qligh 'ikun qligh prodott bl-attività' (earned income)'. Illi l-appellant isemmi wkoll li 'l-intimat stess ma intaxxax dan il-qligh bhala qligh minn negozju' (para.33). Meta wiehed jara it-titoli ta' xiri u bejgh matul il-perijodu taht appell isib li r-rikorrent nefaq aktar f'xiri ta' titoli milli dahhal mill-bejgh taghhom. Dan ifisser li l-qligh li sar mill-bejgh tat-titoli rega' gie investit f'titoli ohrajn. Ghaldaqstant, il-qligh qieghed inkluz fil-figura ta' l-akkrexximent mhux spjegat (Lm121,057), liema figura d-Direttur Generali qed jghid li ghandha tigi ntaxxata. Illi ghal dawn ir-ragunijiet id-Direttur Generali (Taxxi Interni) ra li l-qligh li ghamel ir-rikorrent minn transazzjonijiet fil-Borza ta' Malta mhux qligh kapitali izda qligh minn negozju u ghaldaqstant huwa taxxabbli[17].

[17] Paras. 27 sa' 33 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni), fol. 392 u 393 tal-process.

Da parte tieghu r-Rikorrent jikkontendi li huwa kellu *qligh ta' Lm55,368 derviat minn bejgh ta' investimenti fil-Borza. Dan il-qligh kien ezenti skond l-Artikolu 5(6)(b) ta' l-Att dwar it-Taxxa fuq l-Income, li japplika ghal qligh minn 'trasferiment ta' ishma li jkunu elenakti f'borza rikonoxxuta taht l-Att dwar is-Swieq Finanzjarji, u li ma jkunux ishma fi skema ta' investiment kollettiv' (salv xi eccezzjonijiet li ma humiex rilevanti ghal dan il-kaz). Din hija ezenzjoni minn taxxa fuq qligh kapitali u l-esponenti jirrikonoxxi illi kieku l-qligh in kwistjoni kellu jigi klassifikat bhala qligh minn negozju, allura dik l-ezenzjoni ma tapplikax. Però ma ghandux ikun hemm dubju illi l-qligh tar-rikorrent kien qligh minn assi li kienu ghandu bhala investimenti u li ghalhekk il-qligh kien qligh kapitali w ezenti. Dan huwa rikonoxxut mill-intimat stess: il-qligh minn negozju stmat mill-intimat fi stimi in kwistjoni huwa dak dikjarat mir-rikorrent u ma jinkludix il-qligh mit-trasferiment ta' l-investimenti. Una volta illi, skond l-istimi ta' l-intimat stess, dan il-qligh ma kienx qligh minn negozju, il-kwistjoni dwar in-natura tal-qligh hija sorvolata u r-rikorrenti ma huwa tenut jaghmel xejn iktar, ghajr li jinvoka l-artikolu 5(6)(b). L-esponenti, però jirrileva li n-natura kapitali ta' dak il-qligh tirrizulta anke indipendentement mill-istimi. Dan ghaliex ir-rikorrent qatt ma innegozja fil-Borza: l-assi in kwistjoni kienu investimenti, mhux stock-in-trade, u l-qligh jirrapprezenta z-zieda fil-valur ta' l-investiment u mhux frott generat mill-attivitajiet tar-rikorrent. ... Fuq kollox, mhux minnu li kien hemm numru twil ta' xiri u bejgh. Il-fatt li investiment jinxtara jew jinbiegh permezz ta' iktar minn transazzjoni wahda ma jindikax ripetizzjoni ta' xiri u bejgh izda jirrifletti semplicement il-mod ta' kif isiru l-operazzjonijiet fil-Borza. Meta l-istockbroker ikollu struzzjoni minghand il-klijent tieghu biex ibiegh huwa jara x'rikjesti ghax-xiri jkun hemm fis-suq u dawk ir-rikjesti jistghu jkunu gejjin minn stockbrockers differenti. Ghalhekk it-tranazzjoni tista' tinvolvi l-fragmentazzjoni tan-numru tat-titoli li jkun irid ibiegh il-klijent. Dan johrog car mill-prospett li kien ipprepara l-intimat (li già saret referenza ghalih u li gie esebit bhala Dok. B mat-tieni affidavit tar-rikorrent). Bhala ezempju, ir-rikorrent kien xtara sitt elef u tmien mitt titolu tal-Middle Sea Insurance p.l.c. f'Marzu 1995: dawn inxtraw f'erba' transazzjonijiet. Il-fatt li kien hemm erba' transazzjonijiet fl-istess gurnata juri semplicement il-mod kif saret l-operazzjoni tax-xiri ta' investiment u mhux indikazzjoni ta' operazzjonijiet frekwenti ta' xiri u bejgh! L-istess jinghad ghall-bejgh ta' tliet elef minn dawk it-titoli f'Marzu 1999, u cioè erba' snin shah wara. Il-bejgh kien maqsum f'sitt transazzjonijiet izda huwa car li safejn kien koncernat ir-rikorrent dawn kienu bejgh wiehed ta' investiment wiehed u mhux sitt operazzjonijiet ta' xiri u bejgh. In-numru ta' l-entrati fil-kont kien kondizzjonat ukoll mill-fatt illi barra l-kont li kellu r-rikorrenti f'ismu kien hemm kont f'isem martu u kont iehor f'isimhom it-tnejn. Barra minn hekk kien hemm entrati li ma jirrapprezentawx xiri u biegh, bhala trasferimenti interni bejn kont u iehor, splits, bonuses, konsolidazzjonijiet u redenzjonijiet. Ghal dawn ir-ragunijiet jigi sottomess illi jirrizulta b'mod car*

illi l-qligh ta' Lm55,368 li dderiva r-rikorrent mill-bejgh ta' investimenti fil-Borza kien ezenti skond l-Artikolu 5(6)(b) ta' l-imsemmi Att[18].

Mis-sottomissjonijiet avvanzati mill-partijiet kontentendi jirrizulta li l-kwistjoni hawn tittratta dwar interpretazzjoni tan-natura ta' transazzjonijiet effettwati mir-Rikorrent fil-bejgh ta' ishma fil-Borza ta' Malta u l-konsegwenti applikazzjoni korretta tal-Ligi, ossia jekk l-qligh derivat minn tali transazzjonijiet huwiex taxxabbli jew inkella ezenti. B'hekk minn dan il-fatt wahdu jirrizulta li anke jekk jigi determinat li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni gustament kien u ghadu qed iqis il-qligh derivat mill-bejgh ta' ishma fil-Borza ta' Malta bhala dhul taxxabli u mhux ezenti, ma jistax jitqies li r-Rikorrent ma ddikjarax tali qligh fil-prospetti tat-taxxa tieghu b'intenzjoni ta' frodi jew evazjoni in kwantu huwa ben car li huwa naqas milli jiddikjara tali qligh ghaliex skontu kien qligh ezenti mill-hlas tat-taxxa fuq l-*income*.

A tenur ta' l-imsemmi artikolu tal-Ligi t-trasferiment ta' ishma li jkunu elenkati f'borza rikonoxxuta taht l-Att dwar is-Swieq Finanzjarji, u li ma jkunux ishma fi skema ta' investiment kollettiv, huwa ezenti mill-imposizzjoni ta' taxxa fuq l-*income*. Il-Kummissarju tat-Taxxi jirrikonoxxi li dan huwa l-import generali ta' l-imsemmi provvediment tal-Ligi izda jikkontendi li mill-provi rrizulta li r-Rikorrent ma kienx qed jikkapitalizza investimenti li seta' kellu fil-Borza ta' Malta izda kien qed jinnegozja f'dawn l-istess ishma, tant illi il-qligh derivat minn tali trasferimenti ghandu jitqies bhala *trading income* u kwindi soggett ghall-hlas tat-taxxa fuq l-*income*. It-Tribunal però ma jaqbilx ma' din l-interpretazzjoni tal-Kummissarju tat-Taxxi in kwantu hija interpretazzjoni superficjali tal-fatti kif irrizultawlu minghajr ebda konsiderazzjoni tal-principji regolaturi in materja, principji li jirrizultaw mill-gurisprudenza tal-Qrati Inglizi, gurisprudenza li f'materja fiskali ghandha importanza u rilevanza notevoli fis-sistema guridika nostrali.

F'tali rigward issir referenza ghad-decizjoni **Akhtar Ali v. The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs, Appeal No. TC/2014/05593** deciza mill-First-Tier Tribunal Tax Chamber fis-6 ta' Jannar 2016. F'din id-decizjoni hemm esposti l-principji regolaturi kif zviluppati tul is-snin ghall-fini ta' l-interpretazzjoni korretta tan-natura ta' transazzjonijiet fil-bejgh ta' ishma fi Stock Exchange. Fil-kaz in kwistjoni Akhtar Ali kien jixtri u jbiegh *publicly listed shares* u l-mertu ta' l-appell essenzjalment kien jikkonsisti fid-determinazzjoni jekk it-telf li Akhtar Ali garrab minn tali transazzjonijiet kienx jikkostitwixxi *losses of a trade that was commercial, such that they could be set against the profits of the pharmacy business* (negozju gestit minn Akhtar Ali).

Fir-rigward ta' tali kwezit il-First Tier Tribunal Tax Chamber ghamel is-segwenti konsiderazzjonijiet u osservazzjonijiet: *We first have to decide*

[18] Paras. 29 sa' 30 u 36 sa' 39 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tar-Rikorrent, fol. 381 u 383 tal-process.

whether, in engaging in his share activities during the tax years in question, the appellant was carrying on a trade. As can be seen from the cases summarised above, the higher courts have on a number of occasions considered whether the buying and selling of listed securities for short-term gain is a trade; the outcomes have varied, reflecting both differences in the precise facts and the limited jurisdiction of the courts to overturn factual decisions of the Commissioners. Clearly, the activity in which the appellant engaged sits in the "no-man's land of fact and degree" (to use the phrase coined by Lord Simon of Glaisdale in Ransom v Higgs 50 TC 1 at 96) where it is for ourselves as the fact-finding tribunal to evaluate whether it amounts to trade. Our starting point is that the appellant's activities bore classic hallmarks of "trading". Over an extended period of time, he bought assets (his "stock") with the intention of selling them on, in short order, at a profit. That is a classic pattern of trade. This is further reflected by applying the time-honoured "badges of trade" set out, some 60 years ago, in a report of the Royal Commission on the Taxation of Profits and Income (Cmd 9474) at para 116: four of the badges - the length of the period of ownership, the frequency or number of similar transactions by the same person, the circumstances that were responsible for the realisation, and motive – point firmly in favour of trading. The other two badges - subject matter of the realisation and the supplementary work on or in connection with the property realised - go in the other direction, but, on balance, the badges of trade in our view support a finding of trading. HMRC argued that the appellant was carrying on a form of investment activity through short-term speculation in shares. We are unable to accept this submission as we see none of the hallmarks of investment in the appellant's share activities. ***However, this is only a starting point, as it is clear from the cases that the courts are wary of awarding "trading" status to an individual speculating in shares[19]****. As Oliver J said in Salt v Chamberlain (at p154): "Where the question is whether an individual engaged in speculative dealings in securities is carrying on a trade,* ***the prima facie presumption would be, as Pennycuick J suggested in the Lewis Emanuel case, that he is not[20]****. It is for the fact-finding tribunal to say whether the circumstances proved in evidence or admitted take the case out of the norm." To understand what it is about individuals speculating in shares that caused the courts to institute this "prima facie presumption", it is instructive to look at the passage in Pennycuick J's judgement in Lewis Emanuel (at p377) underpinning Oliver J's statement. We present it in bold type below - we have added (in ordinary type) Pennycuick J's immediately preceding and following observations, which we find particularly relevant to this case: "Having regard to the number and size of the purchases and sales, and to the rapid and continuous turnover, I agree with [counsel for the taxpayer] that the only legitimate conclusion is that the Company was carrying on the trade of a dealer in securities. To quote the words of Pearce LJ in JP Harrison*

[19] Enfasi tat-Tribunal.
[20] Enfasi tat-Tribunal.

(Watford) Ltd v Griffiths 5 40 TC 281 at page 288 "....if it is not trade, what is it?" ... [Counsel for the Crown] does not contend that the Company acquired the Stock Exchange securities by way of investment. He contends that the Commissioners could legitimately answer the question, "If it is not trade, what is it?", by finding that, in carrying out these transactions, the Company was speculating on the Stock Exchange. ***The word speculation' is not, I think, as a matter of language, an accurate antithesis either to the word 'trade' or to the word 'investment': either a trade or an investment may be speculative. On the other hand, it is certainly true, at any rate in the case of an individual, that he may carry out a whole range of financial activities which do not amount to a trade but which could equally not be described as an investment, even upon a short-term basis. Those activities include betting and gambling in the narrow sense. They also include, it seems to me, all sorts of Stock Exchange transactions. For want of a better phrase, I will describe this class of activities as gambling transactions:*** *see Graham v Green 9 TC 309, or an analysis of these transactions in relation to an individual who made a living from betting. It seems to me, however, that in general it is much more difficult to bring the activities of a company within this class of gambling transactions. An individual may do as he pleases: a corporation must act within the limitations of its memorandum of association."* ***What Pennycuick J tells us here is that the activity of speculating in shares can look very much like trading, and yet not constitute a trade, because it really consists of "gambling transactions". He does not spell out what it is about "gambling transactions" that negates trading status, though he does say that individuals are more prone to "gambling transactions" than companies because an individual "may do as he pleases."***[21] *We find much overlap between our case and the situation addressed in these dicta of Pennycuick J. First, the appellant's activities, like those before the court in Lewis Emanuel, bear many classic hallmarks of trading. Second, the appellant's circumstances were such that he could very much do as he pleased: he was self-funded and so had no banks or investors to answer to; neither did he have customers to please or employees to manage. In modern business parlance, he had no external stakeholders.* ***Hence, it was certainly open to the appellant to engage in "gambling transactions" if he so chose. But did he?***[22] *To answer this we need to consider further what "gambling transactions" are. We put the phrase in inverted commas as Pennycuick J clearly had in mind a class of transactions with common features with gambling, a wider category than "gambling" per se. He referred to Graham v Green, where Rowlatt J considered what it was about someone who made a living out of successfully betting on horses, that prevented the activity from being a trade.* ***The important feature in the judge's eyes seemed to be that his bets***

[21] Enfasi tat-Tribunal.
[22] Enfasi tat-Tribunal.

***were "individual operations" which did not merge into a greater "trade". This was fundamentally different from the bookmaker, who "organised his efforts" based on an analysis of what would secure him a profit*[23]**. Nourse J in Cooper v Clark came to what we regard as a similar articulation of this test when, in summarising previous cases where a series of purchases and sales of marketable securities are made, he said (at p340) that such a series "**may sometimes, if carried out pursuant to a deliberate and organised scheme of profit-making, amount to a trade.**[24]" This was in fact one of five principal considerations which Nourse J derived from earlier authorities, but **it is the one we find most germane to the facts here** (as it indeed it was to the facts of Cooper v Clark itself)). On the facts as we have found them, **the appellant had a simple – even unsophisticated – business plan: to make money from short term movements in share prices, based on strategies he developed through his own research and experience**[25]. That business plan is, in a nutshell, the appellant's answer to the presumption that he was undertaking "gambling transactions". Whilst we readily agree he was not "gambling" in the narrow sense - his share activities were not impelled by addiction or habit (as was the placer of bets in Rowlatt J's judgement in Graham v Green) – several aspects of the appellant's circumstances suggest at the least the possibility of "gambling transactions" in the wider sense: (1) His share activities entailed a high degree of risk: he was not entering into hedging transactions, and his success entirely dependent on his ability to anticipate movements in share prices. (2) He persevered with his share activities, over the seven loss-making tax years in question, on the basis of a belief in his own abilities in the field that, with the benefit of retrospect, may appear inflated. (3) He was self-taught in his chosen field of endeavour. (4) He operated informally from an office above his pharmacy with considerable flexibility as to how he divided his day between his share activities and his pharmacy business. He was self-funded and so, essentially, could do as he pleased. The question we ask ourselves is this: do the above circumstances, when combined with an unsophisticated business plan, add up to "gambling transactions" in the broad sense? The easiest of these circumstances to deal with is the informality of the appellant's operations: the fact that he operated "on a shoe string" from above his pharmacy, a world away from the sophisticated financial markets. It is clear from decades-old cases that the external physical accoutrements required by a dealer in securities are minimal (see Lewis Emanuel at p379 and Wannell v Rothwell at 460h to 461a), and we consider this is all the more so true in the age of the internet. A trader needs to "organise his efforts" (in the expression used by Rowlatt J in Graham v Green) – but this means a degree of internal organisation (a **"deliberate and organised scheme"**[26] in Nourse J's formulation) –*

[23] Enfasi tat-Tribunal.
[24] Enfasi tat-Tribunal.
[25] Enfasi tat-Tribunal.
[26] Enfasi tat-Tribunal.

which we find that the appellant had. As for the facts that the appellant was "self-taught", confident of his own abilities to a degree that (in retrospect) looks like over-confidence, and undertook considerable risk: ***we are unable to find that these circumstances moved the appellant's business plan outside the sphere of trading – these are not uncommon qualities of self-made business entrepreneurs and so very much appropriate to a trading" activity***[27]*. On the particular points of the appellant's lack of formal qualifications, and dividing his time between share activities and his pharmacy – we find that, operating in a field that was unregulated, required no professional qualification and where relevant information was readily accessible, the appellant could (and did) amass sufficient knowledge and ability, through his experience and research, to develop a business plan. As for the fact of the appellant's being able to fund himself, and so able to do as he pleased – as we have noted, such circumstances are an indicator that the underlying share activity may be non-trading. However, we are again unable find that the circumstance moved the appellant's business plan outside the remit of trading – in our view, a business plan that is sufficiently "trading" will be so whether it is funded by third parties or whether it is self-funded. Our answer, then, to the question posed at paragraph above is: No.* ***The appellant's business plan, unsophisticated as it was, is the decisive fact here (along with our finding that he pursued it in a sufficiently organised manner), dislodging the "prima facie presumption" that individuals engaging in this kind of speculation in shares, are not trading. For the same reasons, we find that the appellant did indeed have a deliberate and organised scheme of profit-making***[28]*. We conclude that, on the facts as we have found them, the appellant was carrying on a trade in undertaking his share activities during the tax years in question. We next need to decide whether this trade was commercial for the purposes of s66 Income Tax Act 2007. HMRC submitted that the sustained period of losses made it questionable if the appellant's activities were carried out commercially for the purposes of s66. This may be so, but the question (once raised by the facts as they are) can of course be answered by applying the words of the statute interpreted in line with decided cases. In this regard, Robert Walker J gave guidance in Wannell v Rothwell (at 461b) as to the meaning of the first limb of s66(2), requiring that throughout each of the tax years in question, the trade was carried on "on a commercial basis":"I was not shown any authority in which the court has considered the expression 'on a commercial basis,' but it was suggested that the best guide is to view 'commercial' as the antithesis of 'uncommercial', and I do find that a useful approach. A trade may be conducted in an uncommercial way either because the terms of trade are uncommercial (for instance, the hobby market gardening enterprise where the prices of fruit and vegetables do not realistically reflect the overheads and variable costs of the enterprise) or*

[27] Enfasi tat-Tribunal.
[28] Enfasi tat-Tribunal.

because the way in which the trade is conducted is uncommercial in other respects (for instance, the hobby art gallery or antique shop where the opening hours are unpredictable and depend simply on the owner's convenience). ***The distinction is between the serious trader who, whatever his shortcoming in skill, experience or capital, is seriously interested in profit, and the amateur or dilettante***[29]*. There will no doubt be many difficult borderline cases well for the Commissioners to decide; and such borderline cases could as well occur in Bond Street as at a car boot sale". We have discussed the appellant's business plan, and his surrounding circumstances, at paragraphs 53 to 57 above.* ***It may have been an unsophisticated endeavour, but it does not seem to us "uncommercial": transactions took place at market prices and a business plan was pursued with sufficient application***[30]*. We do not consider that the circumstances of the appellant discussed at paragraph 56 above – that he was "self-taught", arguably over-confident of his own abilities, and undertook considerable risk - caused his trade to be 'uncommercial', for essentially the same reasons as we give in that paragraph: these are indicia of the risk-taking entrepreneur, not of 'uncommercial' activity along the lines of Robert Walker J's examples, where the terms of the trade were uncommercial, or the trade was conducted in an uncommercial way. The appellant in our view answers to Robert Walker J's description of a "serious trader…seriously interested in profit". His lack of success in the trade seems to us attributable not to insufficient application – like the amateur or dilettante mentioned by the judge – but rather (with the benefit of hindsight) at least in part to one of three "shortcomings" mentioned by the judge as irrelevant to the question of "commerciality" – namely, a shortcoming in "skill". The second limb of s66(2) requires that throughout each of the tax years in question, the trade was carried on "with a view to the realisation of profits of the trade." We have found as a fact that the appellant carried on the trade with a view to making profits in each of the tax years in question; the fact that he was willing (and able, due his self-funded status) to persevere through year after year of losses, does not, in our view, countervail this finding – it merely confirms that the appellant continued to believe that profit-making strategies would prove successful. It is unnecessary for us to consider s66(3), which we interpret as a deeming provision to be considered only where s66(2)(b) has not been satisfied on its own terms. In this respect we take the same approach to this provision as was taken by this tribunal in Kitching v HMRC [2013] UKFTT 384 (TC) at [27]. We therefore find that both limbs of s66(2) are satisfied and so the appellant's trade was commercial for the purposes of s66 for each of the tax years in question. It follows from this and our conclusion at paragraph 58 above that we shall allow the appeal. It is unnecessary for us to consider in detail the parties' arguments as to the negligence and inaccuracy penalties under appeal: we have concluded that*

---

[29] Enfasi tat-Tribunal.
[30] Enfasi tat-Tribunal.

that the underlying tax returns of the appellant were correct, and so the appeals against all the penalties will be allowed.

Minn din id-decizjoni, fejn fic-cirkostanzi partikolari tal-kaz Akhtar Ali instab li kien qed jopera b'mod li ggenera *trading income* fl-ambitu tat-taxxa fuq l-*income*, jirrizulta li l-badges of trade u l-linji gwida li joffru, li kjarament jiffurmaw il-bazi tal-posizzjoni tal-Kummissarju tat-Taxxi fil-kaz odjern, ma huma xejn hlief *a starting point* ghall-konsiderazzjonijiet li jridu jsiru u dana fid-dawl tal-presunzjoni *prima facie* li min ikun qed jesegwixxi transazzjonijiet ta' xiri u bejgh ta' ishma fi Stock Exchanges ma jkunx qed jaghmel *trading* izda iktar sitwazzjoni affini ghall-*gambling*. Bhala fatt f'sentenza ohra mill-Qrati Inglizi pronuncjata fl-1979 fl-ismijiet **Salt v. Chamberlain**, il-Qorti addirittura irriterniet illi *share trading by a private individual can never have the badges of trade pinned to them.*

Li jrid jigi kkunsidrat, u dana anke fid-dawl tas-sentenza recenti ta' Akhtar Ali, huwa jekk mic-cirkostanzi ta' kull kaz specifiku tirrizultax sitwazzjoni fejn persuna tkun qed taghmel transazzjonijiet iktar affini ghal *gambling,* intiza fis-sens lat tal-kelma, jew inkella tkunx qed taghmel transazzjonijiet b'mod li jirrizulta li hemm *trading* ghaddej. Kif johrog ferm car mis-sentenza ta' Akhtar Ali, sabiex tista' tirrizulta sitwazzjoni fejn it-transazzjonijiet esegwiti fil-Borza jitqiesu bhala *trading* u kwindi ma tapplikax il-presunzjoni *prima facie* li min jeffettwa transazzjonijiet fil-Borza ma jkunx qed jaghmel *trading*, irid jirrizulta li dik il-persuna ghandha jew ta' l-inqas kellha fiz-zmien rilevanti *a business plan and a deliberate and organised scheme*, ossia *a deliberate and organised scheme of profit making*, rudimentali kemm hu rudimentali. Bazikament il-fatti li jirrizultaw iridu jkunu tali li tohrog distinzjoni cara bejn *the serious trader who, whatever his shortcoming in skill, experience or capital, is seriously interested in profit, and the amateur or dilettante.*

Fil-fehma tat-Tribunal tali elementi ma hargux fil-kaz in ezami u anke l-Kummissarju tat-Taxxi Interni, li ghandu juri, ghall-inqas fuq bazi *prima facie,* li l-posizzjoni minnu adottata hija gustifikata, ma wasalx ghal tali konkluzzjonijiet. In fatti l-Kummissarju tat-Taxxi Interni semplicement illimita ruhu li jara x'jirrizulta minn erba' pagni annessi ma' l-affidavit tar-Rikorrent u bbaza l-konkluzzjonijiet tieghu fuq tali informazzjoni biss minghajr pero' ma dahal fil-fond jew ghall-inqas fi ftit iktar dettal dwar is-sinjifikat u l-portata tat-transazzjonijiet li rrizultaw minn dan l-istess dokument.

Fid-dawl ta' dan osservat ghalhekk it-Tribunal iqis li kif gustament pretiz mir-Rikorrent, il-qligh li huwa ghamel mill-bejgh ta' ishma fil-Borza ta' Malta huwa ezenti mit-taxxa fuq l-*income* a tenur ta' l-Artikolu 5(6)(b) tal-Kap.123 tal-Ligijiet ta' Malta.

Apparte l-kwistjoni dwar it-transazzjonijiet tar-Rikorrent fuq il-Borza ta' Malta jirrizulta wkoll li kien hemm kwistjonijiet ohra dwar liema hemm

kontestazzjoni bejn il-partijiet kontendenti u dan huwa ad ezempju l-kaz dwar il-proprjetà Verdala Court, f'San Giljan, li r-Rikorrent iqis li kien jifforma parti mill-assi tieghu gia' fl-1993, tant illi nizzel din il-proprjeta fl-istatement of affairs tieghu *as at 31st December 1993*, meta rrizulta li bhala fatt tali proprjeta giet akkwistata in forza ta' kuntratt ippubblikat fl-1994.

Il-Kummissarju tat-Taxxi jikkontendi li dwar *il-fond gewwa San Giljan, f'para. 24 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tieghu XXX jghid li: "wiehed mill-aggustamenti li semma s-Sur Piccinino huwa dwar il-valur tal-fond f'San Giljan mixtri fl-2004* [recte: ghandha taqra 1994]. *Dwar dan però, xehed ir-rikorrent fis-seduta ta' l-14 ta' Ottubru 2003* [recte: ghandha taqra 2013] *u qal li l-parti l-kbira tal-prezz kienet thallset qabel l-1994". … Illi dwar l-allegazzjoni li qed issir mill-appelant li l-parti l-kbira tal-prezz thallas qabel l-1994, l-esponent jirrileva li ma ngabet l-ebda prova ta' dan. Fl-ebda stadju ta' dawn il-proceduri, fl-istadju tal-verifika u ta' l-oggezzjoni, ma ngabu provi bhal per ezempju, xi dokument bankarju jew ricevuti li juru li tali prezz thallas. Anzi l-kuntratt datat 15 ta' Lulju 1994 f'pagna 2 jghid b'mod inekwivoku li: 'This sale is being made and accepted in consideration of the agreed price of twenty six thousand Maltese Liri (Lm26,000) which sum vendors hereby receive from purchasers and give receipt therefor' … Ma' dan l-ammont hemm inkluzi wkoll spejjez ta' bolol, tan-nutar ta' Lm6,000 li thallsu sabiex tigi akkwistata l-ghamara li kienet gewwa l-fond. Ghalhekk l-argument ta' l-appellant li l-hlas sar qabel l-1994 ma jregix in kwantu imkien mill-kuntratt ma johrog li sar xi hlas qabel ghas-saldu tal-prezz. Anzi, mill-kuntratt johrog car li l-ammont sabiex inxtara l-fond gewwa San Giljan thallas dakinhar tal-kuntratt, u cioè fil-15 ta' Lulju 1994, u mhux qabel. Illi fil-fehma umili ta' l-esponent, se mai sar pagament versu l-istess fond gewwa San Giljan qabel id-data tal-kuntratt finali, dan l-istess fatt kien johrog mill-kuntratt innifsu fejn ikun sottolineat li l-flus ikunu digà thallsu u mhux jinkiteb b'mod li juri li dawk ser jithallsu f'dik il-gurnata. In effetti, tali kuntratt jghid b'mod inekwivoku li l-ammont ta' Lm26,000, flimkien ma' l-ispejjez tal-bolol, tan-nutar u l-prezz ta' l-ghamara, thallsu fil-15 ta' Lulju 1994 u mhux qabel, u fil-kors tal-proceduri ma ngabet l-ebda prova kuntrarja ghal dan. Illi fl-istess para. 24 l-appellant jghid ukolll li 'Id-dipartiment kien accetta din l-ispejazzjoni tant li kien inkluda l-valur ta' dan il-fond bhala parti mill-assi li kellu r-rikorrent fil-bidu tal-perijodu investigat, avolja mill-ewwel kellu kopja tal-kuntratt f'idejh'. L-esponent jishaq li dak li in effetti gara kien li d-Dipartiment kien inkluda l-proprjetà fil-bidu tal-perijodu in konsiderazzjoni mhux ghax kien 'accetta din l-ispjegazzjoni' kif qed jallega l-appellant, izda ghaliex l-istess appellant f'pagna 2 ta' l-Istatement of Affairs tieghu mibghut lid-Dipartiment (Dok. 4 f'Dok. NP1) kien indika li l-proprjetà kien xtraha fl-1992 u mhux fl-1994 u dan meta skond il-kuntratt pubbliku l-proprjetà inxtrat fil-15 ta' Lulju 1994, kif gie spjegat ukoll mix-xhud Neil Piccinino waqt ix-xhieda moghtija minnu fl-24 ta' Jannar 2012. Illi ghal dawn ir-ragunijiet u peress li d-Dipartiment gie zgwidat fl-ezercizzju tieghu b'rizultat tad-dikjarazzjoni li huwa ghamel permezz ta' l-istatement of affairs sottomess minnu stess, l-ammont ta'*

Lm33,600 li jidher fl-ezercizzju ta' akkrexximent fil-kolonna ta' l-assi li l-appellant kellu fil-31 ta' Dicembru 1993, ghandu jitnehha bil-konsegwenza li l-akkrexximent mhux spjegat jikber b'dan l-istess ammont u l-figura ta' dhul mhux spjegat minn Lm121,057 jizdied ghal Lm157,057 u dan anke kif kien indikat minn Neil Piccinino fix-xhieda tieghu[31].

It-Tribunal ikkonsidra kemm dawn is-sottomissjonijiet kif ukoll is-sottomissjonijiet avvanzati mir-Rikorrent f'para. 24 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tieghu[32] u x-xhieda li ta waqt is-seduta ta' l-14 ta' Ottubru 2013[33], u jqis li fir-rigward ta' din il-kwistjoni partikolari ma jistax ghajr li jaghti ragun lill-Kummissarju tat-Taxxi li s-somma ta' Lm33,600 rapprezentanti l-valur ta' Verdala Court indikat bhala formanti parti mill-assi tar-Rikorrent fil-31 ta' Dicembru 1993, ghandha tigi mnaqqsa mill-*back duty exercise* u b'hekk ma tittehidtx in konsiderazzjoni ghall-finijiet tal-kalkolu ta' akkrexximent kapitali tar-Rikorrent tul il-perijodu bejn il-31 ta' Dicembru 1993 u l-31 ta' Dicembru 2004. Kif gustament osservat mill-Kummissarju tat-Taxxi r-Rikorrent ma ressaq l-ebda prova sodisfacenti u wisq inqas konkreta u konklussiva li l-proprjetà f'San Giljan ghad illi akkwistata formalment fl-1994 kienet effettivament imhallsa – u b'hekk forsi kkunsidrata bhala formanti parti mill-assi tieghu – fl-1992 u ghaldaqstant fin-nuqqas ta' tali prova l-Kummissarju necessarjament ghandu jsegwi l-kuntratt fl-atti tan-Nutar Dottor Francis Micallef datat 15 ta' Lulju 1994[34] u dak rizultanti minnu, u cioe' li l-proprjeta in kwistjoni giet akkwistata u dahlet fil-patrimonju tar-Rikorrent fl-1994 u mhux fl-1992.

It-Tribunal izid josserva li ghalkemm ir-Rikorrent b'mod erroneju indika bhala formanti parti mill-assi tieghu fil-31 ta' Dicembru 1993 proprjetà li in verità giet akkwistata minnu fl-1994, b'dana li d-Dipartiment tat-Taxxi Interni seta' gie zvijat fil-kalkoli tieghu, ma jirrizultax li r-Rikorrent huwa hati ta' xi forma ta' frodi jew evazjoni fil-konfront tal-Kummissarju tat-Taxxi. In effetti kien ir-Rikorrent stess li forna lid-Dipartiment tat-Taxxi Interni bil-kuntratt ta' trasferiment fl-atti tan-Nutar Dottor Francis Micallef datat 15 ta' Lulju 1994, minn liema jirrizulta bl-iktar mod car u inekwivoku li l-fond in kwisjtoni gie akkwistat fl-1994 u mhux fl-1992, u b'hekk id-Dipartiment seta', anzi messu, induna mill-ewwel b'din id-diskrepanza, haga li però jidher li ghal raguni jew ohra ma saritx u nduna b'din id-diskrepanza Neil Piccinio fil-mori ta' dawn il-proceduri, ossia snin wara li nhadem il-*back duty exercise* formanti il-bazi ta' l-istimi li l-Kummissarju tat-Taxxi hareg fil-konfront tar-Rikorrent. B'hekk din id-diskrepanza bejn dak dikjarat mir-Rikorrent fl-istatement of affairs tieghu *as at 31st December 1993* u dak rizultanti mill-kuntratt fl-atti tan-Nuatr Dottor Francis Micallef datat 15 ta' Lulju 1994, ma tistax twassal

[31] Paras. 19 sa' 23 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni), fol. 391 u 392 tal-process.
[32] Fol. 380 tal-process.
[33] Fol. 353 sa' 355 tal-process.
[34] Red 42 fil-file tad-Diparitment tat-Taxxi Interni relattiv ghar-Rikorrent.

ghall-konkluzzjoni li kien hemm xi forma ta' frodi jew evazjoni da parte tar-Rikorrent.

Fattur li rrizulta mill-provi prodotti tul is-smigh tal-proceduri, liema fattur jista' jimpingi a favur ir-Rikorrent vis-a-vis l-istimi mahruga mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni, huwa depozitu li r-Rikorrent kellu fil-Mid Med Bank Limited già fl-1993, ammontanti ghal Lm17,004.38. Mix-xhieda li ta Neil Piccinino waqt is-seduta ta' l-24 ta' Jannar 2012[35], jirrizulta li ghalkemm fl-istadju ta' verifika r-Rikorrent kien semma li kellu depozitu ta' Lm17,004.38 già fl-1993 huwa naqas milli jressaq prova sodisfacenti dwar l-istess u ghalhekk ghall-finijiet ta' stimi li qed jigu kkontestati b'dawn il-proceduri tali figura ma ttehdietx in konsiderazzjoni. Li gara però kien li waqt rikonsiderazzjoni tad-dokumentazzjoni rilevanti ghal dan il-kaz, li saret fil-mori ta' dawn il-proceduri, ir-Rikorrent effettivament ipprezenta rendikont ta' dan il-bilanc u f'dak l-istadju, li kien stadju ta' diskussjoni bla pregudizzju biex jipprova jintlahaq ftehim, il-Kummissarju tat-Taxxi kien dispost li jaccettah u b'hekk jiehdu in konsiderazzjoni ghall-finijiet tal-*back duty exercise* pertinenti ghall-akkrexximent kapitali tar-Rikorrent bejn il-31 ta' Dicembru 1993 u l-31 ta' Dicembru 2004. Illum però, ghaliex il-ftehim ahhari baqa' ma ntlaqax minhabba nuqqas ta' qbil dwar fatturi ohra, primarjament fosthom l-interpretazzjoni tan-natura tal-qligh minn bejgh ta' ishma fil-Borza ta' Malta, u dana kif jirrizulta mix-xhieda ta' l-istess Neil Piccinino[36], il-Kummissarju tat-Taxxi jikkontendi li dan ir-rendikont in gustifikazzjoni ta' l-ammont ta' Lm17,004.8 ma ghandux jittiehed in konsiderazzjoni a tenur ta' dak provdut fl-Artikolu 36(b) tal-Kap. 372 tal-Ligijiet ta' Malta[37].

L-imsemmi Artikolu tal-Ligi jipprovdi li *d-disposizzjonijiet li gejjin ghandu jkollhom effett ghall-finijiet ta' kull appell maghmul taht l-artikolu 35: ... (b) minkejja d-disposizzjonijiet ta' l-artikolu 34(7), meta l-istima li dwarha jsir l-ilment tkun saret mill-Kummissarju skond id-disposizzjonijiet ta' l-artikolu 30(1)(b) jew (2) jew (3), jew ta' l-artikolu 31(5), ebda prova ma ghandha titqies mit-Tribunal bhala li tkun sufficjenti sabiex tippermetti xi tibdil fl-istima dwar dak l-income kemm-il darba l-persuna li tappella kontra d-decizjoni tal-Kummissarju ma tipprezentax minghajr xi skuza ragonevoli r-records, dokumenti jew data elettronika skond il-proviso ghall-artikolu 31(5).* L-imsemmi *proviso* a sua volta jipprovdi li *izda jekk ikun hemm prova li, wara li tigi miltuba mill-Kummissarju, permezz ta' avviz bil-miktub, dik il-persuna minghajr raguni tajba tonqos milli tipprezenta xi records, dokumenti, kontijiet jew data elettronika fi zmien tletin jum mid-data tan-notifika ta' dik l-ordni u tkun harget ordni bil-miktub mill-Kummissarju kif imsemmi fl-artikolu 33(5), dik il-persuna ma ghandhiex tithalla tipprezenta dawk ir-records, dokumenti, kontijiet jew data elettronika quddiem it-Tribunal ta' Revizjoni Amministrattiva jew f'xi Qorti tal-Gustizzja.*

---

[35] Fol. 230 sa' 235 tal-process.
[36] Dejjem dik moghtija fis-seduta ta' l-24 ta' Jannar 2012, fol. 230 sa' 235 tal-process.
[37] Para. 26 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni), fol. 392 tal-process.

It-Tribunal japprezza l-import ta' dawn il-provvedimenti tal-Ligi izda jqis li fejn il-Ligi tipprovdi li jekk ikun hemm raguni valida jew skuza ragonevoli ghalfejn id-dokument ma jkunx gie sottomess meta mitlub, allura dak id-dokument jista' jigi accettat bhala prova u l-valur probatorju tieghu jittiehed in konsiderazzjoni jekk tirrizulta tali raguni valida jew skuza ragonevoli. Fil-kaz in ezami t-Tribunal iqis li r-raguni valida ghalfejn ir-rendikont esebit mir-Rikorrent in sostenn tad-depozitu ta' Lm17,000.84 ghandu, ghad illi gie esebit fil-mori ta' l-appell, jigi accettat bhala prova u l-valur probatorju tieghu jigi debitament ikkunsidrat, tirrizulta mix-xhieda ta' Neil Piccinino stess, li jigi ribadit, xehed *qua* rapprezentant tal-Kummissarju tat-Taxxi Interni.

Fix-xhieda li ta waqt is-seduta ta' l-24 ta' Jannar 2012[38], Neil Piccinio iddikjara li ***l-kaz tas-Sur XXX huwa jaz ikkumplikat u dettaljat hafna[39].*** *Ghandi zewg files bid-dokumenti, kuntratti, bank statements, etc. Meta kont qed narah biex naghti l-ispjega tieghu nnutajt li f'kaz minnhom is-sur XXX kien semma li kellu bilanc il-bank ta' Lm17,000 fl-1993, imma l-bank statement ma kienx hemmhekk ghax gie sottomess wara, jigifieri kienet tissemma din il-figura u ma gietx sostanzjata, imbaghad giet sostanzjata wara. Anki kien hemm statements mill-Malta Stock Exchange fejn kellu diversi bonds u shares f'diversi kumpaniji fejn iccarat is-sitwazzjoni ta' actually x'vera x'kellu ghax fl-istatement of affairs kellu mod, f'workings kellu mod iehor, as such f'workings li hemm fl-accretion exercise li fuqu hemm il-kontijiet ghandhom jigu kkoreguti fuq din l-informazzjoni. .... X'hin konna qed naraw il-figuri dak li huwa stat ta' fatt bhal bank statement li juri li kellu Lm17,000 fl-1993 hadnih into consideration, il-major stumbling block kienet fejn kien hemm bejgh ta' shares, kien prezenta statements minghand il-Malta Stock Exchange fejn hawn it-transactions kollha tal-movimenti etc. U kont ikkalkulajthom jiena u rrizulta li kien hemm gain tal-bejgh tas-shares u kien hemm dispute jekk hux taxxabbli taht Article 4 trading jew inkella jekk hux ezenti.* In risposta ghall-mistoqsija tat-Tribunal: *Sur Piccinino wara li hareg ir-refusal u kien hemm dawn l-inkontri bejn il-Kummissarju u t-taxpayer u harget id-dokumentazzjoni, fil-frattemp taf jekk dan l-appell lahaqx gie ntavolat jew le?* Neil Piccinino rrisponda *wisq probabbli u l-file kien qieghed ghandna* u kompla jzid ***kif naraha jien, hemm distinzjoni bejn tax payer li tlabnih il-kotba tan-negozju u qatt ma gab xejn u qatt ma resaq u qisni narha unfair li jekk stat ta' fatt nibqa' nimponi fuq xi haga li mhux tajba u hemm ohrajn ta' opinjoni[40]***. *Dawn id-diskussjonijiet kienu bla pregudizzju jiena kont bghatt email lis-Sur XXX.*

Fid-dawl tan-natura komplessa ta' dan il-kaz u fid-dawl tal-fatt li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni, tramite r-rapprezentant tieghu, hu tal-fehma li

[38] Fol. 230 sa' 235 tal-process.
[39] Enfasi tat-Tribunal.
[40] Enfasi tat-Tribunal.

il-livell ta' kooperazzjoni da parte tar-Rikorrent kien wiehed tajjeb, it-Tribunal iqis li r-rendikont relattiv ghad-depozitu ta' Lm17,000.84 li r-Rikorrent kellu già fl-1993 ghandu jigi accettat u kkunsidrat fil-kuntest u ghall-finijiet tal-*back duty exercise* li minnu se jirrizulta l-akkrexximent fil-kapital tar-Rikorrent bejn l-31 ta' Dicembru 1993 u l-31 ta' Dicembru 2004.

Wara li r-Rikorrent gie infurmat bil-*back duty exercise* esegwit mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni fuq liema huma bbazati l-istimi minnu kontestati b'dawn il-proceduri, huwa ddikjara li tlett vetturi –Peugeot ghall-valur ta' Lm8,000, Fiat ghall-valur ta' Lm8,000 u Volkswagen Polo ghall-valur ta' Lm3,000 – ghad illi indikati fl-istatement of affairs tieghu, in verità kienu ta' uliedu u ghalhekk ma kellhomx jittiehdu in konsiderazzjoni fil-*back duty exercise* mahdum mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni. In sostenn ta' dak minnu affermat ir-Rikorrent esebixxa tlett dikjarazzjonijiet iffirmati minn uliedu Sarah XXX, Simona XXX u Christina XXX, fejn essenzjalment jghidu li ghad illi vetturi rispettivi taghhom kienu gew originarjament akkwistati minn missierhom ir-Rikorrent, huma kienu rrifondewlu l-hlasijiet effettwati[41]. Fl-affidavit tieghu r-Rikorrent fil-fatt jikkontendi li *fil-kalkoli d-Dipartiment inkluda l-prezz ta' tlett karozzi li kont xtrajt ghal uliedi. Xtrajthom fuq ismi ghal skopijiet ta' insurance izda fil-fatt il-prezz hallsuh uliedi u ghalhekk il-prezz taghhom ta' Lm14,000 ma ghandux jitqies li kien gej minn income tieghi. Uliedi ghamluli dikjarazzjonijiet f'dan is-sens u jien kont tajt kopja ta' din id-dikjarazzjoni lis-Sur Piccinino*[42].

Il-Kummissarju tat-Taxxi Interni jikkontendi li *fl-ebda hin ma ngabet prova li il-vetturi kienu effettivament thallsu mit-tfal ta' l-appellant. L-unika prova li ngabet kienu tlett dikjarazzjonijiet tat-tlett uliedu li huma kwazi identici li la gew guramentati u lanqas ikkoroborati. Illi d-dikjarazzjonijiet, li gew inkluzi bhala parti mill-affidavit ta' l-istess XXX datat 20 ta' Gunju 2011 u mmarkati bhala Dok. E1 sa' Dok. E3, kull ma jghidu huwa li ghalhekk il-karozza inxtrat mill-missier, dawn gew effettivament imhallsa lura mill-ulied fuq perijodu ta' zmien. Izda, fl-ebda stadju ma giet spjegat kif u meta thallsu, jew giet sottomessa prova li dawn il-flus vera ghaddew minghand l-ulied ghal ghand il-missier. In oltre, il-Kummissarju, hawn appellat, jistaqsi ghalfejn tali prova ma ngabitx permezz ta' affidavit izda giet inkluza bhala dikjarazzjoni ma' l-affidavit tal-missier biex b'hekk qatt ma seta jsir kontro-ezami fuq tali dikjarazzjonijiet. Illi inoltre, fl-ebda stadju ma ngab il-log book li juri li l-vetturi gew akkwistati jew effettivament trasferiti f'isem it-tfal ta' l-appellant wara li dawn ghamlu l-hlasijiet kollha*[43].

It-Tribunal hawn ukoll ma jistax ghajr li jaqbel mal-Kummissarju tat-Taxxi li r-Rikorrent ma rnexxilux jipprova b'mod sodisfacenti li t-tlett vetturi ta' l-ghamla Peugeot ghall-valur ta' Lm8,000, Fiat ghall-valur ta' Lm3,000 u

[41] Dok. "E1" u Dok. "E2" a fol. 37 u 38 tal-process.
[42] Para. 4 ta' l-affidavit tar-Rikorrent, fol. 24 tal-process.
[43] Paras. 35 u 36 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni), fol. 393 u 394 tal-process.

Volkswagen Polo ghall-valur ta' Lm3,000, li gew imnizzla minnu stess fl-istatement of affairs tieghu, in verità huma jew ta' l-inqas kienu proprjetà ta' uliedu. Id-dikjarazzjonijiet ta' tlett ulied tar-Rikorrent ma ghandhom assolutament l-ebda valur probatorju in kwantu la gew debitament igguramentati minnhom u lanqas gew esebiti provi ohra li b'xi mod jistghu jikkoroboraw dak affermat fl-istess dikjarazzjonijiet. Fid-dawl ta' dan ghalhekk it-Tribunal iqis li ghandha tittiehed bhala konfermata biss id-dikjarazzjoni maghmula mir-Rikorrent fl-istatement of affairs tieghu, u cioè li il-vetturi in kwistjoni huma jew ta' l-inqas fiz-zmien rilevanti kienu di proprjetà tieghu u b'hekk formanti parti mill-assi tieghu.

Fir-rigward tal-valur probatorju – jew ahjar nuqqas ta' valur probatorju – tad-dikjarazzjonijiet esebiti mir-Rikorrent bhala Dok. "E1" sa' Dok. "E3" flimkien ma' l-affidavit tieghu, it-Tribunal jaghmel referenza ghas-sentenza fl-ismijiet **A.B. v. Kummissarju tat-Taxxa fuq il-Valur Mizjud, Appell Nru. 8/07** deciza mill-Qorti ta' l-Appell (Sede Inferjuri) fl-20 ta' Frar 2008, in kwantu l-insenjamenti hemm pronuncjati, ghad illi f'kuntest ta' proceduri dwar taxxa fuq il-valur mizjud, japplikaw anke ghall-kaz in ezami: *Hi disposizzjoni esplicita f' para. (2) ta' l-Artikolu 4 tad-Disa' Skeda ta' l-Att imsemmi illi "ikun dmir ta' l-appellant li jgib prova li xi valur taxxabbli li ssir stima dwaru mill-Kummissarju jkun eccessiv jew li xi kreditu li ssir stima dwaru mill-Kummissarju ma jkunx sufficcjenti." Akkoppjat mieghu hemm id-dispost ta' para. (3) ta' l-istess artikolu li jipprovdi illi "l-Bord jista' jirrifjuta li jikkunsidra xi prova bhala sufficjenti ghall-ghanijiet ta' paragrafu (2) ta' din il-partita jekk l-appellant ikun naqas li jzomm kull dokumentazzjoni u dokument li huma mehtiega li jinzammu b' dan l-Att jew jonqos milli jipproduci kull dokumentazzjoni jew dokument bhal dawk". Korrettement intizi, l-appena riportati disposizzjonijiet tal-ligi fiskali jghabbu fuq spallejn it-taxpayer-appellant quddiem il-Bord l-oneru tal-provi. L-inizzjattiva hi f' idejh in kwantu l-prova mahsuba biex tikkumbatti d-deduzzjoni tal-Kummissarju hi fil-poter dispositiv tieghu. Jekk hu, din il-prova ma jaghmilhiex ghas-sodisfazzjon ta' min irid jiggudika dan l-inadempiment tieghu ta' dak l-istess oneru jittraduci ruhu fi zvantagg ghalih in kwantu l-qaghda tithalla fi stat ta' incertezza. Certament, l-appellanti ma ghandux jippretendi illi c-certezza ta' l-allegazzjoni tieghu joqghod jirricerkaha l-Bord.* ***Hekk ukoll lanqas ma ghandu jippretendi illi dak il-Bord kellu jikkuntenta ruhu bis-semplici dikjarazzjoni tieghu illi fil-mument ta' l-akkwist tal-vettura kien hallas il-VAT. Dikjarazzjoni bhal din la jista' jkollha effett guridiku u wisq anqas kawza efficcjenti li tintitolah, fl-assenza ta' prova tangibbli kostitwita minn ricevuta fiskali, ghar-reklam tal-kreditu minnu pretiz***[44]*. Zgur imbaghad ma setax jirrinfaccja lill-Bord illi ma akkordalux zmien sufficcjenti ghall-produzzjoni ta' dik l-istess ricevuta, meta tqis ukoll illi hu kien ipprometta fl-istess appell tieghu lill-Bord, ipprezentat tliet snin*

---

[44] Enfasi tat-Tribunal.

qabel, illi kien ser jipprova jgib kopja taghha minghand min mieghu kien ikkuntratta l-akkwist tal-vettura. ***L-appellanti jaf, jew messu kien jaf, illi fejn ma tkunx tista' ssir il-prova solita hi l-ligi stess li tipprovdilu li dik il-prova tista' ssir bil-mezzi kollha ammessi u rikonoxxuti mid-dritt probatorju, purke, dejjem, tali prova tkun wahda konvincenti u konklussiva. Fil-kamp civili dan jghidu b' mod generali l-Artikolu 1232 (1) tal-Kodici Civili u fl-ispecifiku, jipprovdi ghalih il-Kodici ritwali b' disposizzjonijiet diversi. Gja din il-Qorti fuq dan il-punt kienet issenjalat f' sentenza anterjuri taghha illi "ma tarax ghaliex dan il-principju m' ghandux japplika wkoll f' materja fiskali, attiz, s' intendi, li dik il-prova l-ohra tkun specifikament u sostanzjalment dedotta b' effikacja probatorja shiha u konkluziva, u mhux dezunta per impliciter minn semplici allegazzjoni generika" ("A. B. -vs- Il-Kummissarju tat-Taxxa fuq il-Valur Mizjud", 5 ta' April, 2006, Kaz Nru. 149)***[45]. *Lanqas sa hawn ma wasal l-appellanti biex jiskarika l-piz inkombenti fuqu. Anzi, jista' jinghad, illi n-nuqqas ta' impenn tieghu ghal dan il-fini hu assolut. Minn dan l-atteggjament ta' l-appellanti din il-Qorti ma tista' qatt tkun gustifikata li tvarja u tibdel id-decizjoni tal-Bord.*

Kontestazzjoni ohra li qamet bejn ir-Rikorrent u l-Kummissarju tat-Taxxi Interni tirrigwarda l-allegat valur percepit mir-Rikorrent wara bejgh ta' mobbli w oggetti prezjuzi li kienu gejjin mill-wirt tal-mara tieghu. Fir-rigward, fl-affidavit tieghu r-Rikorrent jiddikjara: *Lm11,538 – il-mara tieghi kienet wirtet xi ghamara antika u din inbieghet fl-1995/96. Kont urejt lill-ufficjali tad-Dipartiment kopja ta' dawn id-dokumenti rilaxxati mill-irkantatur bhala prova ta' dan il-bejgh izda huma kienu qaluli li peress li ma kellix id-dokumenti originali ma kienux se jaccettaw din il-prova. Jiena nikkonferma li l-kopji li tajthom kienu genwini u li ma ghandix l-original. Id-dhul minn dan il-bejgh mhux taxxabbli u ghalhekk irid jitnaqqas mill-kalkoli. Jien kont tlabt aggustament fl-ammont ta' Lm9831 in konnessjoni ma' dan il-bejgh, izda fil-fatt it-total kien ta' Lm11,538, kif jirrizulta minn dawk id-dokumenti*[46] – ossia Dok. "F1" sa' Dok. "F17" a fol. 40 sa' 56 tal-process.

Il-Kummissarju tat-Taxxi Interni da parte tieghu jikkontendi li *fil-kors ta' verifika w oggezzjoni l-appellant kien ipproduca numru ta' fotokopji ta' dokumenti biex juri li biegh xi ghamara li kienet wirtet il-mara tieghu. Kopja taghhom giet ipprezentata quddiem dan l-Onorabbli Tribunal kemm minn Neil Piccinino fis-seduta tas-17 ta' Mejju 2012 bhala parti minn dokument immarkat Dok. GV2 u kemm mill-appellant fl-affidavit tieghu. Dwar tali fotokopji, id-Dipartiment baqa' ma kienx konvint u ghandu s-suspetti fuq l-awtenticità taghhom u dan ghaliex minn osservazzjoni akkurata ta' l-istess fotokopji jidher li hemm xi figuri li seta' gew manipulati. In effetti tnejn minnhom kienu kopji ta' l-istess dokument li jinkludu xi tibdil (GV2, Red 112a*

[45] Enfasi tat-Tribunal.
[46] Para. 5 ta' l-affidavit tar-Rikorrent, fol. 24 tal-process.

u 112b) u tlieta minnhom jidher li kien hemm xi figuri mibdula (GV2, Red 112g, 112l u 112m). Illi l-esponenti kemm-il darba talab lil XXX sabiex jipproduci l-originali ta' dawn il-fotokopji izda dawn baqghu qatt ma inghataw lid-Dipartiment u lanqas gew sottomessi quddiem l-Onorabbli Tribunal ta' Revizjoni Amministrattiva. L-esponent huwa tal-fehma li ladarba ssottometta l-fotokopja l-appellant ghandu l-original ukoll ghax ikun ferm stramb li kieku zamm fotokopja izda ddispona mill-original. Illi dwar l-oggetti prezzjuzi, ir-rikorrent kien ta lid-Dipartiment fotokopja ta' dokument bil-letterhead ta' Sergio Zampa Jewellry. Dan id-dokument, li jinsab f'Red 48 tal-file tad-Dipartiment, kien gi pprezentat mill-esponent quddiem dan l-Onorabbli Tribunal fis-seduta ta' l-4 ta' Gunju 2013. Ir-rikorrent kien ipprezenta wkoll fotokopja tad-dokument fit-tieni affidavit li ressaq fil-25 ta' Lulju 2011. Jirrizulta li anke bejn iz-zewg dokumenti hemm xi diskrepanzi. Fil-kopja li r-rikorrent ipprezenta lit-Tribunal it-tielet u d-disa' items jidher li kien hemm wiehed biss minn kull wiehed. Fil-kopja tad-Dipartiment, izda, jidher li kien hemm 3 mit-tielet wiehed u 8 mid-disa' wiehed. Illi dan inissel dubju dwar liema verzjoni ghandha tittiehed, kif ukoll x'wassal biex, ghall-istess dokument, ikun hemm zewg kopji differenti. Mill-gdid, l-original baqa' ma tressaqx. Tqum ukoll il-mistoqsija dwar it-tifsira tad-dokument, jekk kienx semplicement stima tal-valur, jew jekk kienx ammont attwalment rikavat mill-bejgh ta' l-oggetti indikati. Kieku kien bejgh, wiehed kien jistenna li t-total jinkiteb taht nett bhala l-ammont li kien dovut lill-appellant. Illi finalment l-esponent jinnota li anke minn dak li qal l-appellant stess fin-nota tieghu, hemm diskrepanza bejn id-denunzja u l-ircevuti, anke jekk dawn jirreferu ghall-istess oggetti[47].

It-Tribunal ikkonsidra kemm id-dokumenti relattivi ghall-bejgh ta' mobbli u oggetti prezjuzi allegatament derivanti mill-wirt da parte tal-mara tieghu esebiti mir-Rikorrent fil-mori ta' dawn il-proceduri kif ukoll id-dokumenti relattivi ghall-istess haga sottomessi lid-Dipartiment tat-Taxxi Interni, u d-dubji espressi u diskrepanzi riskontrati mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni irrizultaw anke lit-Tribunal b'dana ghalhekk li l-awtenticità, veracità u valur probatorju ta' dawn id-dokumenti huma diskutibbli ferm. Hemm fatturi ohra li jwasslu lit-Tribunal biex ma jaccettax id-dokumenti esebiti mir-Rikorrent bhala prova li l-ammont ta' Lm11,538 ghandu jkun ezenti mit-taxxa in kwantu rapprezentanti dhul derivanti minn wirt u dawn huma: (i) jekk wiehed jara d-dokumenti esebiti mir-Rikorrent a fol. 40 sa' 56 tal-process, jirrizulta li l-maggor parti taghhom jirreferu ghall-perijodi 1993 u 1994 li ma humiex il-perijodu 1995/1996 meta allegatament sehh dan il-bejgh ta' mobbli u oggetti prezjuzi; u (ii) ghalkemm ir-Rikorrent esebixxa d-denunzji *causa mortis* tal-genituri ta' martu, huwa ma esebiex l-istimi li ssir referenza ghalihom fl-istess denunzji. Tali stimi kienu jkunu necessarji u ta' rilevanza ghal dawn il-proceduri mhux tant ghall-valuri ghaliex it-Tribunal jifhem u japprezza li l-valuri jistghu jvarjaw u jinbidlu, imma ta' l-inqas kien ikun hemm elenku ta'

[47] Paras. 37 sa' 41 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tad-Direttur Generali (Taxxi Interni), fol. 394 u 395 tal-process.

dawn l-oggetti biex jigi accertat li l-oggetti indikati fid-dokumenti esebiti mir-Rikorrent kienu effettivament provenjenti minn wirt.

Id-dubji li joholqu d-dokumenti esebiti mir-Rikorrent setghu jisfaw fix-xejn kieku r-Rikorrent esebixxa l-originali tad-dokumenti in kwistjoni, haga li però, ghal ragunijiet li jaf hu biss – izda certament mhux li tali originali ma jezistux ghaliex kif osservat mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni tali affermazzjoni ma hijiex affattu kredibbli – baqghu qatt ma gew esebiti, la quddiem il-Kummissarju tat-Taxxi u wisq inqas quddiem it-Tribunal stess.

Fid-dawl ta’ dan ghalhekk jirrizulta li l-ammont li r-Rikorrent ipprova jiggustifika u jgieghel lill-Kummissarju tat-Taxxi Interni u lit-Tribunal iqisu bhala ezenti, bhala fatt ma irrizultax hekk u b’hekk ghandu jibqa’ jitqies bhala ammont soggett ghat-taxxa fuq l-*income*.

Ir-Rikorrent jikkontesta aspett iehor tal-*back duty exercise* mahdum mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni u per konsegwenza ta' l-istimi mahruga fil-konfront tieghu, cioe` l-ispejjez tal-hajja kif likwidati mill-Kummissarju tat-Taxxi. Fir-rigward fl-affidavit tieghu r-Rikorrent jikkontendi li: *l-ispejjez tal-hajja ma kienux Lm80,935 kif ikkalkula d-dipartiment fl-ezercizzju rivedut, u lanqas Lm62,382 kif kien muri fl-ezercizzju originali. Ghandi nispjega illi jien ninqala' ghax-xoghol ta' l-idejn u x-xoghol tal-manteniment u l-htigijiet l-ohra tad-dar dejjem ghamiltu jien. Ghall-hajja konna nghaddu bil-qligh tieghi min-negozju, li kien relattivament baxx, u ghalkemm ma nistax nghid bl-ezatt kemm kont infaqt ghall-hajja f'dak iz-zmien, nikkalkula li dawk l-ispejjez ma setghux kienu iktar minn Lm50,000 u ghalhekk irid jitnaqqas l-ammont ta' Lm30,395 mill-kalkoli tad-dipartiment*[48].

Minn konsiderazzjoni tal-*back duty exercise* formanti l-bazi ta' l-istimi kontestati esebit minn Neil Piccinino bhala parti minn Dok. "NP" a fol. 81 tal-process, jirrizulta li *living expenses (assumed)* ghall-perijodu kollu ta' hdax-il sena koperti bil-*back duty exercise* gew likwidati fl-ammont globali ta' Lm52,900 li bhala fatt huwa qrib hafna s-somma ta' Lm50,000 indikata mir-Rikorrent stess. B'hekk fid-dawl ta' tali fatt, ossia fejn l-istess Rikorrent jghid li l-ispejjez tal-hajja bejn l-1994 u l-2004 kien jammontaw ghal madwar Lm50,000, it-Tribunal difficilment jista' jikkonsidra li dan l-aspett partikolari tal-*back duty exercise* kien eccessiv, kif invece qed jippretendi r-Rikorrent.

Fid-dawl ta' dan kollu osservat jirrizulta li ghalkemm ir-Rikorrent - hlief ghall-kwistjoni tal-bejgh ta' ishma fil-Borza ta' Malta u ghal dak li jirrigwarda d-depozitu fil-Mid Med Bank Limited ammontanti ghal Lm17,000.84 - ma rnexxilux jipprova b'mod sodisfacenti li in kwantu rigwarda d-diversi aspetti l-ohra li jikkostitwixxu dak il-*back duty exercise,* l-istess *back duty exercise* huwa zbaljat u/jew eccessiv, ma jirrizultax li r-Rikorrent naqas milli jiddikjara

[48] Para. 3 ta' l-affidavit tar-Rikorrent, fol. 24 tal-process.

id-dhul kollu tieghu ghall-finijiet ta' taxxa fuq l-*income* b'intenzjoni ta' frodi jew evazjoni u konsegwentement fil-fehma tat-Tribunal id-disposizzjonijiet ta' l-Artikolu 30(5) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta ma japplikawx fil-kaz in ezami. Ghaldaqstant dawk l-istimi li nhargu iktar tard minn tmien snin minn tmiem is-sena ta' stima koncernata, ossia l-istimi ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997, huma effettivament preskritti u b'hekk nulli u bla effett ai termini tal-Ligi.

Ghalkemm fil-fehma tat-Tribunal tapplika l-preskrizzjoni ta' tmien snin fir-rigward ta' l-istimi ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997, huwa ma jaqbilx mas-sottomissjoni tar-Rikorrent li l-*back duty exercise* in kwantu kopra anke is-snin bazi relattivi huwa null u bla effett. Fin-Nota ta' Sottomissjonijiet tieghu r-Rikorrent jikkontendi li *l-back duty exercise f'dan il-kaz ma sarx validament. Ma kienx validu peress illi l-punt tal-partenza kien il-valur ta' l-assi li kellu r-rikorrent fl-1 ta' Jannar 1994 u cioe' meta l-istima ghal dik is-sena (u anke dawk ghal snin wara) kienet gia' preskritta. U allura ghal zmien li dwaru r-rikorrent ma kien tenut li jaghti ebda spjegazzjoni, specjalment meta ma kienet attribwita lilu ebda mala fede. Din is-sottomissjoni tolqot l-qalba tal-principju li fuqu hija bbazata d-duttrina tal-preskrizzjoni, u cioe' li min hu mistenni jipproduci prova ghandu wkoll ikun protett minn pretensjonijiet li jpogguh f'sitwazzjoni ingusta minhabba li d-dekors taz-zmien ikun ippregudikalu l-fakulta' li jipproduci dik il-prova. Kieku kellha tinghata decizjoni illi ezercizzji bhal dak li fuqu inhargu l-istimi f'dan il-kaz ghandhom xi validita' u jqajmu xi presunzjoni kontra t-taxpayer, dik id-decizjoni tpoggi lil kull cittadin f'sitwazzjoni ingusta u guridikament assurda: decizjoni f'dak is-sens tkun tfisser illi kull meta d-Dipartiment tat-Taxxi Interni jfettillu jiftah investigazzjoni fuq cittadin, ic-cittadin ikun obbligat li jaghti d-dettalji ta' l-assi u ta' l-infieq u ta' l-introjti, taxxabbli u mhux taxxabbli, personali u mhux personali, ghal kull perijodu li joghgbu jindikalu d-dipartiment bla ebda limitu. Tkun tfisser li jekk ic-cittadin ma jirnexxilux igib provi dwar l-assi li kellu fl-ewwel ta' Jannar ta' xi sena indikata mid-dipartiment, anke jekk tkun sena koperta bil-protezzjoni, u anke jekk ikun dejjem mexa in buona fede, dak in-nuqqas jitqies bhala prova kontrih. Jigi sottomess ghalhekk illi l-informazzjoni migbura mill-intimat dwar l-assi li kellu r-rikorrent fl-1 ta' Jannar 1994, u dwar l-ispejjez u l-introjti ghal dik is-sena u s-sentejn ta' wara ma tistax tigi kunsidrata bhala evidenza valida minn dan it-Tribunal. Il-konsegwenza ta' dan hi li ma jistghux jitnisslu konkluzzjonijiet mill-ezercizzju li ghamel id-dipartiment, la ghas-snin bazi 1994, 1995 u 1996 u lanqas ghas-snin ta' wara, ghax minghajr valur ta' l-assi fil-bidu tal-perijodu kopert ma tistax titnissel konkluzzjoni dwar iz-zieda fil-valur ta' l-assi tul dak il-perijodu*[49].

Fil-fehma tat-Tribunal din is-sottomissjoni tar-Rikorrent ma hijiex ghal kollox korretta. Jibda biex jigi osservat li a tenur ta' l-Artikolu 14 tal-Kap. 372 tal-

[49] Paras. 12 sa' 15 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tar-Rikorrent, fol. 378 tal-process.

Ligijiet ta' Malta, il-Kummissarju tat-Taxxi ghandu setgha u poter li, meta jidhirlu hekk xieraq, jitlob informazzjoni minghand it-*taxpayer* sabiex jikseb taghrif ahjar dwar l-*income* tat-*taxpayer*. Naturalment it-trapass ta' zmien jista' jimpingi fuq l-abilita' tat-*taxpayer* li jaghti informazzjoni shiha kif mitluba mill-Kummissarju u tali inabilita' tista' taghtih rimedji fil-konfront ta' stimi eventwalment mahruga minnu, izda t-trapass ta' zmien **wahdu** ma jippreklud ix lill-Kummissarju milli jitlob tali informazzjoni. It-trapass ta' zmien jista' jimpingi fuq il-hrug ta' l-istimi fil-konfront tat-*taxpayer* in kwantu jekk dawn ma jinhargux entro t-termini previsti fl-Artikolu 30(4) jew fl-Artikolu 31(6) tal-Kap.372, skond il-kaz, jistghu - salv li tirrizulta frodi jew evazjoni da parte tat-*taxpayer* - jkunu preskritti u b'hekk nulli u bla effett fil-Ligi.

Fid-dawl ta' dan appena osservat ghalhekk is-sottomissjoni tar-Rikorrent li peress illi l-*back duty exercise* mahdum mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni jinkludi snin li fejn it-terminu ta' tmien snin kien lahaq ghadda, tali *back duty exercise* ma huwiex validu u l-provi pprezentati mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni in sostenn ta' l-istess ma ghandhomx jitqiesu, hija guridikament infondata u b'hekk mhux sostenibbli. Il-*back duty exercise* seta' jsir kif sar izda, jigi ribadit, peress li ma rrizultatx frodi jew evazjoni da parte tar-Rikorrent, l-istimi ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 huma preskritti u b'hekk nulli u bla effett fil-Ligi.

In fine fin-Nota ta' Sottomissjonijiet tieghu r-Rikorrent jikkontedni li *ma hi dovuta ebda taxxa addizzjonali mill-esponenti kemm ghaliex ma kien hemm ebda omissjoni fil-prospetti tieghu kif ukoll ghax l-ammont ta' taxxa specifikat fid-decizjonijiet ta' l-intimat bhala taxxa pretiza minghand l-esponenti ma tinkludix taxxa addizzjonali. Lanqas ma hu dovut ebda imghax u dan peress, inter alia, illi anke kieku l-esponenti kellu jinstab li ghandu jhallas xi taxxa huwa ma kien bl-ebda mod responsabbli ghaz-zmien li ghadda biex bdiet u giet konkluza l-investigazzjoni, biex hargu l-istimi u gew decizi l-ogezzjonijiet, u biex sar, instema' u gie deciz dan l-appell*[50].

F'dan il-kaz ukoll it-Tribunal assolutament ma jaqbilx ma' dak pretiz mir-Rikorrent stante li dak minnu affermat u sottomess huwa guridikament infondat.

Jibda biex jigi osservat li ghalkemm id-decizjonijiet ta' rifjut ta' oggezzjoni ma jinkludux l-element ta' taxxa addizzjonali, l-istimi li nhargu kontra r-Rikorrent wara tali rifjut u gew lilu notifikati, jinkludu mhux biss it-taxxa addizzjonali dovuta izda anke l-imghax, li jfisser li l-Kummissarju tat-Taxxi Interni fl-ebda hin ma rrinunzja ghall-pretensjonijiet tieghu fil-konfront tar-Rikorrent. Apparte minn hekk a tenur ta' l-Artikolu 44 tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta, taxxa addizzjonali tigi imposta, issir dovuta u ghandha tithallas meta *taxpayer*

[50] Para. 40 tan-Nota ta' Sottomissjonijiet tar-Rikorrent, fol. 383 u 384 tal-process.

ma jhallasx it-taxxa minnu attwalment dovut ghal sena ta' stima partikolari, li huwa appuntu l-kaz fil-kaz in ezami. La rrizulta li r-Rikorrent ma hallasx it-taxxa kollha minnu dovuta ghas-snin ta' stima 1998 sa' 2005, huwa ghandu jkun assoggettat ghall-hlas ta' taxxa addizzjonali ai termini tal-Ligi. L-istess jinghad dwar l-imghax li ghandu jinkorri r-Rikorrent minhabba nuqqas ta' hlas da parte tieghu tat-taxxa kollha dovuta ghas-snin ta' stima imsemmija. Ghalkemm fl-oggezzjoni tieghu ghall-istimi originali mahruga fil-konfront tieghu, liema oggezzjoni zammha ferma anke f'dawn il-proceduri, ir-Rikorrent kien issottometta li t-taxxa addizzjonali w imghax imposti fuqu jiksur d-drittijiet fondamentali tieghu, it-Tribunal ma jistax jittratta tali oggezzjoni/aggravju partikolari stante li l-vjolazzjoni ta' drittijiet fondamentali hija materja li ma taqax taht il-gurisdizzjoni u kompetenza tieghu izda hija gurisdizzjoni u di kompetenza tal-Prim' Awla tal-Qorti Civili (Sede Kostituzzjonali).

Fid-dawl ta' dan kollu osservat ghalhekk jirrizulta li l-appell tar-Rikorrent mill-istimi mahruga fil-konfront tieghu ghas-snin ta' stima 1995 sa' 2005 huwa, ghall-inqas in parte, gustifikat u dana billi: (i) l-istimi ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 huma nulli u bla effett fil-Ligi in kwantu preskritti a tenur ta' l-Artikolu 30(4) tal-Kap.372 tal-Ligijiet ta' Malta; (ii) fil-*duty exercise* mahdum mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghall-perijodu bejn l-31 ta' Dicembru 1993 u l-31 ta' Dicembru 2004 kellu u ghandu jittiehed in konsiderazzjoni d-depozitu ta' Lm17,000.84 li r-Rikorrent kellu gia' fl-1993; (iii) ghandu pero' jitnaqqas l-ammont ta' Lm33,600 rapprezentanti l-valur tal-fond f'Verdala Court, San Giljan, erronejament indikat mir-Rikorrent fl-istatement of affairs tieghu *as at 31st December 1993*, stante li dan il-fond gie akkwistat fl-1994 u ghalhekk qatt ma seta' jitqies li jifforma parti mill-assi tar-Rikorrent *as at 31st December 1993*; (iv) il-qligh li r-Rikorrent ghamel mill-bejgh ta' ishma fil-Borza ta' Malta huwa ezenti mill-imposizzjoni u konsegwenti hlas ta' taxxa fuq l-*income* a tenur ta' l-Artikolu 5(6)(b) tal-Kap.123 tal-Ligijiet ta' Malta; ghaldaqstant (v) il-*back duty exercise* ghall-perijodu 31 ta' Dicembru 1993 sa' l-31 ta' Dicembru 2004 ghandu jigi rivedut fid-dawl tal-konkluzzjonijiet indikati fil-punti (ii), (iii) u (iv) hawn appena esposti u b'hekk jigu riveduti d-determinazzjoni tad-dhul taxxabbli tar-Rikorrent tul il-perijodu in kwistjoni u l-konsegwenti *undeclared taxable income* tar-Rikorrent f'dan il-perijodu; u (vi) konsegwentement l-istimi mahruga mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni fil-konfront tar-Rikorrent ghas-snin ta' stima 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 u 2005 ghandhom jigu riveduti skond il-kalkoli kif maghmula mill-gdid fil-*back duty exercise* ghall-perijodu bejn l-31 ta' Dicembru 1993 u l-31 ta' Dicembru 2004.

Ghal dawn ir-ragunijiet it-Tribunal jaqta' u jiddeciedi billi jilqa' in parte l-appell tar-Rikorrent mill-istimi mahruga fil-konfront tieghu ghas-snin ta' stima 1995 sa' 2005 u:

1. Jiddikjara li l-istimi mahruga fil-konfront tar-Rikorrent ghas-snin ta' stima 1995, 1996 u 1997 huma preskritti a tenur ta' l-Artikolu 30(4) tal-Kap. 372 tal-Ligijiet ta' Malta u b'hekk huma nulli u bla effett fil-Ligi;
2. Jiddikjara u jiddeciedi li: (i) fil-*back duty exercise* mahdum mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni ghall-perijodu bejn l-31 ta' Dicembru 1993 u l-31 ta' Dicembru 2004 kellu u ghandu jittiehed in konsiderazzjoni d-depozitu ta' Lm17,000.84 li r-Rikorrent kellu gia' fl-1993; (ii) ghandu pero' jitnaqqas l-ammont ta' Lm33,600 rapprezentanti l-valur tal-fond f'Verdala Court, San Giljan, erronejament indikat mir-Rikorrent fl-istatement of affairs tieghu *as at 31st December 1993*, stante li dan il-fond gie akkwistat fl-1994 u ghalhekk qatt ma seta' jitqies li jifforma parti mill-assi tar-Rikorrent *as at 31st December 1993*; (iii) il-qligh li r-Rikorrent ghamel mill-bejgh ta' ishma fil-Borza ta' Malta huwa ezenti mill-imposizzjoni u konsegwenti hlas ta' taxxa fuq l-*income* a tenur ta' l-Artikolu 5(6)(b) tal-Kap.123 tal-Ligijiet ta' Malta;
3. Jordna ghalhekk li l-*back duty exercise* ghall-perijodu 31 ta' Dicembru 1993 sa' l-31 ta' Dicembru 2004 ghandu jigi rivedut fid-dawl tal-konkluzzjonijiet indikati fil-punt 2 tal-parti dispositiva ta' din id-decizjoni, hawn appena espost, u b'hekk jigu riveduti d-determinazzjoni tad-dhul taxxabbli tar-Rikorrent tul il-perijodu in kwistjoni u l-konsegwenti *undeclared taxable income* tar-Rikorrent f'dan il-perijodu; u
4. Konsegwentement jordna u jiddikjara li l-istimi mahruga mill-Kummissarju tat-Taxxi Interni fil-konfront tar-Rikorrent ghas-snin ta' stima 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 u 2005 ghandhom jigu riveduti skond il-kalkoli kif maghmula mill-gdid fil-*back duty exercise* ghall-perijodu bejn l-31 ta' Dicembru 1993 u l-31 ta' Dicembru 2004.

Fic-cirkostanzi partikolari ta' dan il-kaz l-ispejjez ta' dawn il-proceduri ghandhom jigu sopportati nofs bin-nofs bejn il-partijiet kontendenti.

MAGISTRAT

DEPUTAT REGISTRATUR